

POUVOIRS

REVUE FRANÇAISE D'ÉTUDES CONSTITUTIONNELLES ET POLITIQUES

LES IMPÔTS

N° 151

| | |
|---|----|
| EMMANUEL DE CROUY-CHANEL Le consentement à l'impôt | 5 |
| NICOLAS DELALANDE Le retour des révoltes fiscales ? | 15 |
| MICHEL BOUVIER Sens et légitimité de l'impôt | 27 |
| VINCENT DREZET Pour l'impôt Mieux d'impôt, voilà l'enjeu ! | 35 |
| PASCAL SALIN Contre l'impôt Ou de quelques raisons de diminuer la fiscalité | 47 |
| VINCENT DUSSART Le Parlement et l'impôt | 57 |
| GUILLAUME BAZIN Les administrations fiscales : une efficacité en question | 71 |

MICHEL TALY
Le code général des impôts, Elephant Man juridique 87

ÉRIC OLIVA
Compétitivité et impôt
Ne pas jeter le bébé avec l'eau du bain ! 99

ALEXIS SPIRE
Les formes élémentaires de l'inégalité devant l'impôt 117

DANIEL GUTMANN
Regard sur la jurisprudence fiscale du Conseil constitutionnel 129

CHRONIQUES

REPÈRES ÉTRANGERS

(1^{er} avril – 30 juin 2014)

PIERRE ASTIÉ, DOMINIQUE BREILLAT ET CÉLINE LAGEOT 141

CHRONIQUE CONSTITUTIONNELLE FRANÇAISE

(1^{er} mai – 30 juin 2014)

PIERRE AVRIL ET JEAN GICQUEL 161

Summaries 181

LES IMPÔTS SONT ÉTUDIÉS PAR

GUILLAUME BAZIN, conseiller des services de l'Assemblée nationale.

MICHEL BOUVIER, professeur de finances publiques et de fiscalité à l'université Paris 1 Panthéon-Sorbonne, ancien membre du Conseil des prélèvements obligatoires, président de l'Association pour la fondation internationale de finances publiques (Fondafip.org) et directeur de la *Revue française de finances publiques*. Il a récemment publié la douzième édition d'*Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt* (LGDJ, 2014).

EMMANUEL DE CROUY-CHANEL, professeur de droit public à l'université de Picardie Jules-Verne, membre du département Sorbonne Fiscalité de l'Institut de recherche juridique de la Sorbonne et du Laboratoire de médiévistique occidentale de Paris (LAMOP).

4 NICOLAS DELALANDE, professeur associé au Centre d'histoire de Sciences Po. Ses travaux portent sur l'histoire de l'État, de l'économie politique et des mouvements sociaux. Il a notamment publié *Les Batailles de l'impôt. Consentement et résistances de 1789 à nos jours* (Seuil, coll. « L'Univers historique », 2011) et coédité, en collaboration avec Romain Huret, le numéro spécial *Tax Resistance : A Global History?* du *Journal of Policy History* en 2013.

VINCENT DREZET, secrétaire général du syndicat national Solidaires Finances Publiques. Il vient de coordonner le livre *Nos finances publiques vues de l'intérieur* (Syllepse, 2014) publié par ce syndicat (drezet.vincent@wanadoo.fr).

VINCENT DUSSART, professeur de droit public et responsable du master 2 de droit fiscal de l'entreprise (IRDEIC, CERFF) à l'université Toulouse 1 Capitole.

DANIEL GUTMANN, professeur de droit fiscal à l'École de droit de la Sorbonne (université Paris 1), avocat associé et responsable de l'équipe de doctrine fiscale au sein du cabinet CMS Bureau Francis-Lefebvre, membre du Cercle des fiscalistes et expert au Club des juristes. Son *Droit fiscal des affaires* (4^e éd. Lextenso, 2013) a reçu le prix spécial du livre juridique décerné par le Conseil constitutionnel et le Club des juristes.

ÉRIC OLIVA, professeur de droit public à l'université d'Aix-Marseille, membre de l'institut Louis-Favoreu-Groupe d'études et de recherches comparées sur la justice constitutionnelle (UMR 1318 DICE), associé au Centre d'études fiscales et financières.

PASCAL SALIN, professeur honoraire d'économie à l'université Paris-Dauphine, ancien président de la Société du Mont-Pèlerin. Il a dernièrement publié *La Tyrannie fiscale* (Odile Jacob, 2014).

ALEXIS SPIRE, directeur de recherche au CNRS (IRIS-EHES). Il a notamment publié *Faibles et puissants face à l'impôt* (Raisons d'agir, 2012) et, avec Nicolas Delalande, *Histoire sociale de l'impôt* (La Découverte, 2010).

MICHEL TALY, avocat associé au cabinet Arsene-Taxand, directeur du Service de la législation fiscale au ministère des Finances de 1989 à 1995 et chargé de mission sur la fiscalité au cabinet du Premier ministre en 1988-1989.

LE CONSENTEMENT À L'IMPÔT

L'impôt, si décrié qu'il puisse être par ailleurs, porte avec lui l'image flatteuse d'un compagnon de route de la démocratie. Il existe une sorte de légende dorée de la fiscalité, faisant des concessions fiscales de la *Magna Carta* la matrice des pouvoirs du Parlement et du régime parlementaire moderne. De l'autre côté de l'Atlantique, c'est au cri de « *No taxation without representation!* » que seraient nées les républiques américaines, tandis que l'Assemblée nationale et la souveraineté qu'elle exprime auraient en France procédé de la compétence fiscale des états-généraux. Interpréter des institutions anciennes, médiévales par exemple, au regard de concepts modernes est généralement chuter dans l'anachronisme, et ces raccourcis n'en manquent pas. Plus insidieusement, ils expriment l'idée d'une originalité de la contrainte fiscale, à la fois dans ses conséquences – la démocratie – et dans son régime – des règles constitutionnelles spécifiques pour l'impôt.

5

Or ces points n'ont rien d'évident. L'impôt ne porte pas, en tant que tel, une relation de nature politique. Il est une simple technique de financement de la puissance publique reposant sur le pouvoir du souverain de rendre unilatéralement, par sa seule volonté, ses sujets débiteurs d'une obligation monétaire. L'impôt n'est pas un contrat né d'un échange de consentements. Il n'est pas une obligation trouvant sa cause dans la contrepartie reçue par le contribuable. Pour le formuler brutalement, un système fiscal peut parfaitement exister, voire prospérer, dans un État qui ne connaîtrait aucune forme de participation des citoyens au pouvoir. Ce n'est pas dire qu'impôt et démocratie ne sont pas simultanément pensables. Mais ils ne le sont que parce qu'ils touchent l'un et l'autre à l'État. Parler d'impôt, c'est parler d'un pouvoir de l'État; traiter de démocratie, c'est traiter d'un mode de légitimation de l'État.

Pouvoir de l'État, donc, que l'impôt, mais ce pouvoir est-il singulier? Il l'est, tout d'abord, par sa dimension monétaire. Il porte avec lui une

représentation économiquement située des sujets de l'État. Certes, cela n'implique pas nécessairement que les contribuables soient discriminés selon leurs capacités économiques (richesses ou revenus). Il est possible de concevoir un impôt dû identiquement par tous les sujets (qui prendrait par exemple la forme d'un impôt de capitation) ou intégrant leur statut personnel dans le barème indépendamment de leur capacité économique, soit pour exonérer certaines classes de contribuables (logique du privilège), soit pour les imposer (logique de la capitation graduée). Dans ces hypothèses, le prélèvement fiscal, en plus de sa fonction budgétaire, vient conforter la structure sociale en marquant et délimitant clairement les classes (il n'est que de voir l'enjeu que représentent les enquêtes de noblesse auxquelles procède régulièrement l'Ancien Régime, précisément pour des raisons fiscales). Mais, on le devine, cette pratique de l'impôt se fait au détriment de son rendement budgétaire, et le poids des contraintes pesant sur l'État est une incitation puissante à le conduire à développer des impôts assis sur la capacité économique de ses sujets, indépendamment de leur statut social. Autrement formulé, l'impôt est un puissant outil de recomposition sociale, fondant un nouveau type de relation entre l'État et ses sujets, dans une relation individualisée à la mesure de l'individualisation de la propriété.

Une seconde caractéristique du pouvoir fiscal, quantitative plutôt que qualitative, est son intensité. La contrainte fiscale s'applique à tous les sujets, sinon constamment, du moins très fréquemment, en tout point du territoire et avec un poids d'autant plus élevé qu'il peut y avoir déconnexion entre l'assiette de l'impôt et les moyens de son règlement (par exemple, exiger le paiement de la taille en numéraire dans une économie de subsistance). L'impôt n'est pas l'expression la plus violente du pouvoir de l'État, mais elle en est la plus générale et probablement la plus pesante, d'autant qu'il faut ajouter à l'impôt proprement dit toutes les contraintes qui n'ont d'autres justifications que d'en garantir le paiement et d'en prévenir la fraude.

Or, ce pouvoir fiscal, l'État moderne a dû le construire, car il y allait de sa survie même, si tant est que le prince et sa maison méritassent déjà le nom d'État. Avec la monétisation de l'économie, la ressource financière est devenue la principale condition de la puissance, d'autant plus que se spécialisent et se professionnalisent – et donc se paient – les agents du pouvoir, au premier rang desquels, surtout, les militaires. Aux États qui parviennent à lever l'impôt, les armées permanentes, les compagnies de mercenaires étrangers et, bientôt, l'artillerie moderne et la fortification bastionnée. Les organisations concurrentes, si elles ne

parviennent pas à trouver d'autres ressources (mais les confiscations et les manipulations monétaires n'ont qu'un temps), sont vouées à déchoir. Avant d'être l'expression de la souveraineté de l'État, le pouvoir fiscal en est d'abord la condition. Vers l'extérieur, pour garantir l'indépendance de l'État ; vers l'intérieur, pour assurer sa suprématie, par la force, certes, mais aussi par la qualité de ses agents, la magnificence de la cour, la générosité des pensions.

On l'aura compris, lever l'impôt a été une conquête pour l'État, non un droit indiscutable. À ce jeu, certains États s'en sortent mieux, tout particulièrement le royaume de France qui fait, sur ce point, l'admiration – teintée d'inquiétude – de ses voisins. Le roi de France semble pouvoir lever l'impôt à sa guise et puiser dans la poche toujours ouverte pour lui de ses sujets. Aisance, certes, mais seulement par comparaison. L'impôt, et notamment le nouvel impôt, reste objet de contestation, voire de révoltes armées contre le fisc royal et ses agents. Or la machine financière est complexe et exige le concours de tous les contribuables, même s'il est prêté de mauvaise grâce. À l'évidence, établir la légitimité du roi à lever l'impôt est un moyen de s'assurer ce concours, mais c'est un élément parmi d'autres des relations politiques que le roi tisse avec ses sujets autour de la question fiscale. Dans cette perspective, la réunion des états-généraux n'est pas – comme un regard rétrospectif teinté d'anachronisme le suppose – la recherche d'un accord des propriétaires, donné par l'intermédiaire de leurs représentants, au versement d'un impôt. Plus certainement, l'enjeu pour le roi est de légitimer sa décision en la fondant sur une consultation élargie, le conseil du roi prenant ici une forme plus solennelle et s'étendant aux personnages les plus notables des trois états du royaume. Cette consultation élargie n'est d'ailleurs que l'un des moyens mis à la disposition du roi pour enraciner l'obligation fiscale, parmi lesquels figure en bonne place la concession d'impôts (par exemple, le roi octroie temporairement à une commune le droit de lever l'impôt, en contrôlant le montant des sommes levées et leur emploi) ou le partage de leur produit (par exemple, le roi reverse à un grand seigneur féodal tout ou partie de l'impôt royal levé sur son territoire). Davantage qu'une manifestation de la volonté unilatérale du souverain, l'impôt apparaît comme une question autour de laquelle se multiplient les échanges, les compromis, les offres et contre-offres, tissant des relations, des représentations, une communauté politique. En ce sens, l'État se construit en construisant le lien fiscal mais, si consentement à l'impôt il y a, c'est davantage dans un sens général, de non-révolte ou de non-rejet du prélèvement fiscal, que dans un sens juridique qui

impliquerait que la volonté des sujets participe de la validité de l'obligation fiscale.

La référence commode et trompeuse aux états-généraux ou aux communes du ^{xiv}^e siècle ainsi écartée, quand est-il ainsi possible de relier par un « consentement à l'impôt » volonté du souverain juridiquement valide et volonté des sujets-contribuables (qui deviendraient par là des citoyens) ? Pour rester sur le cas français, la question suppose d'abord que l'on pose l'obligation fiscale comme produite par la volonté du souverain ou, pour le dire autrement, que la souveraineté a été conceptualisée non seulement comme un pouvoir supérieur et exclusif sur son territoire mais également comme source de droit, source régulatrice, source supérieure, voire seule source de la loi. Elle suppose ensuite une forme d'autonomie de la volonté des personnes consentant à l'impôt. ⁸ Bref, sur l'un et l'autre plan, elle s'inscrit dans les représentations modernes du pouvoir politique.

Le pouvoir d'établir l'impôt n'est d'ailleurs pas nécessairement de même nature que celui de faire la loi. Sous l'Ancien Régime, impôt et loi se différencient tout particulièrement dans leur rapport au temps. La loi a vocation à l'éternité et la production législative trouve notamment à se justifier par un idéal de réforme, retour aux bonnes lois qui ont été corrompues ou alignement sur des principes éternels méconnus. L'impôt, ressource théoriquement extraordinaire, est par essence temporaire et ne devrait être renouvelé qu'autant que subsistent les besoins qui l'ont déterminé. En matière fiscale, le pouvoir créateur du souverain, fréquemment renouvelé qui plus est, est donc plus immédiatement perceptible et pose de manière plus évidente la question de la légitimité et des conditions de validité de ce pouvoir.

Au ^{xviii}^e siècle, cette question est abordée de trois manières différentes, qui portent avec elles autant de conceptions du consentement à l'impôt. Ces différentes approches vont nourrir l'écriture de l'article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen (« Tous les citoyens ont le droit de constater par eux-mêmes, ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi, et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée ») dont l'adoption, paradoxalement, correspond aussi chronologiquement à une forme d'absorption du pouvoir fiscal par le pouvoir législatif et à un resserrement du consentement à l'impôt sur son seul sens parlementaire. Le détour par la généalogie de l'article 14 montre cependant que ce texte ne se résume pas à confirmer la souveraineté de la nation en matière fiscale.

SES EXPRESSIONS PRÉRÉVOLUTIONNAIRES

La question de la légitimité du roi à établir l'impôt au XVIII^e siècle – et la contestation de l'absolutisme qui la sous-tend – a connu trois types de réponse.

La première approche, la moins radicale en un sens, est procédurale. La légitimité du souverain étant admise (qu'il s'agisse du lieutenant de Dieu, de l'héritier d'un droit de conquête, du titulaire d'un pouvoir nécessaire à l'existence d'une société civile), comment doit-il décider l'impôt pour qu'en soient respectées au maximum les conditions de justice, notamment la nécessité du prélèvement et la proportionnalité de sa répartition (qui peut être une égalité, si l'on postule l'égalité des sujets devant le souverain, mais qui peut également intégrer des différences de statut et des immunités) ? Le problème peut, par exemple, être celui de la correcte information du souverain, le thème du roi trompé par ses conseillers étant un grand classique des mouvements antifiscaux. Le consentement à l'impôt, dans cette optique, ne traduit pas un pouvoir de codécision mais est le constat d'une décision suffisamment éclairée. Par les remontrances, par exemple, les parlements obligent le roi à reconsidérer la nécessité de l'impôt projeté et à confirmer, en la motivant davantage, le bien-fondé de sa décision. Gêne et ralentissement de la procédure, certainement ; loyal accomplissement de son devoir par un conseiller intègre plutôt que révolte égoïste d'un sujet frondeur, voilà comment le perçoivent la plupart des parlementaires. La charge de consentir l'impôt peut ainsi reposer sur différentes personnes ou corps, selon la conception que l'on a des conditions de justice de l'impôt et des moyens procéduraux propres à la garantir. Il peut s'agir des magistrats spécialistes de l'ordonnancement juridique, comme le sont les corps de Parlement ; des propriétaires appelés à payer l'impôt et les mieux au fait de l'état de prospérité du pays – ce que porte en germe l'institution des assemblées provinciales ; de représentants des différents états et provinces du royaume, réunis en états-généraux pour être informés de la nécessité de l'impôt et, en conséquence, le consentir. Le consentement à l'impôt est ici une simple approbation de l'impôt.

La seconde approche, beaucoup plus radicale, est de refonder la légitimité de l'impôt en changeant de souverain.

Une première forme, bien connue, est la revendication de la souveraineté pour la nation. Ici, la vieille évocation d'un consentement à l'impôt a pu assez facilement servir de cadre à une revendication d'un pouvoir spécifique de la nation en matière fiscale, d'un consentement

comportant la possibilité d'un refus, d'une codécision à tout le moins. Le débat fiscal prérévolutionnaire est ainsi l'un des lieux où se concrétise l'idée de nation, à partir de l'idée qu'un impôt serait nul s'il n'a pas été consenti par la nation. Le débat fiscal, renouvelé à chaque nouvelle création d'impôt – donc récurrent –, est ainsi un terrain doublement glissant pour la monarchie absolue. D'une part, la notion de consentement dérive facilement vers des interprétations donnant à la volonté de la nation une force opératoire, un véritable pouvoir de blocage, voire de codécision. D'autre part, les parties prenantes à ce débat sont amenées à donner une consistance à la nation en cherchant à s'en prévaloir, qu'il s'agisse des parlements qui, *via* la figure mythique d'un grand Parlement de France aux origines franques, prétendent la représenter; du roi, qui souligne lors de la séance de la Flagellation que les intérêts de la nation ne sont pas séparés des siens, ou des divers partisans de la souveraineté nationale, qui voient dans l'institution fiscale des états-généraux un moyen de donner consistance à la volonté nationale.

10

Une deuxième forme de légitimation de l'impôt ignore cette personne collective qu'est la nation pour ne retenir que les individus contribuables. L'impôt ne serait juste qu'à la condition que les contribuables eux-mêmes aient consenti librement et individuellement à l'impôt, c'est-à-dire aient renoncé, au bénéfice de l'État, à un droit personnel qu'ils tiennent de l'état de nature, en l'occurrence au droit de propriété. Les questions ainsi ouvertes sont des plus classiques en philosophie politique, qu'il s'agisse de la naturalité du droit de propriété ou des moyens permettant d'articuler volonté individuelle et norme générale. Il n'est cependant pas sans intérêt que l'impôt ait été fréquemment l'enjeu le plus immédiat de ces questions et même, comme il en est de la volonté générale à l'article « Économie politique » de l'*Encyclopédie*, l'occasion de leur formulation. Elles conduisent en tout cas à l'idée que l'impôt doit être consenti par les contribuables eux-mêmes, ce qui, selon qui l'on entend par contribuable, peut conduire à des propositions bien différentes. Il est en effet possible de considérer que l'impôt pèse, par nature, sur les seuls propriétaires. Le principe du consentement à l'impôt conduit alors à s'interroger sur les modes de participation politique des seuls propriétaires ou, en tout cas, des principaux d'entre eux. Il est possible aussi d'estimer que l'impôt, en ses différentes formes, atteint tous les habitants d'un pays, propriétaires, producteurs, consommateurs, tous ont droit à participer à la décision fiscale. Le principe du consentement à l'impôt nourrit ici – ce sera par exemple le cas sous la monarchie de Juillet – la revendication du suffrage universel. Notons au passage

que les deux approches peuvent facilement s'opposer, les uns réservant le consentement aux seuls possédants, les autres le réclamant pour tous.

Enfin, la seconde moitié du XVIII^e siècle voit apparaître une troisième approche de la question du consentement. Pour les physiocrates, la décision politique ne relève pas de l'autonomie de la volonté mais d'une logique économique qui se traduit par des évidences. Qu'il s'agisse du monarque (moins susceptible de laisser des intérêts particuliers faire obstacle au constat de l'évidence) ou d'autres corps impliqués dans la décision, ils n'ont pas d'autres choix, une fois la bonne décision rendue évidente, que de s'y rallier. Le consentement ici n'est ni tempérament de la décision ni codécision. Il est assentiment, renonciation à s'opposer à l'inévitable.

Dans la période prérévolutionnaire – et l'article 14 de la Déclaration de 1789 en est le reflet –, ces différentes approches se sont mêlées, d'autant 11 qu'elles concouraient à réduire l'arbitraire royal en matière fiscale et à anéantir les privilèges fiscaux. Ainsi, la nation a souvent été perçue comme la contribuable par excellence, son droit de consentir l'impôt étant ainsi fondé aussi sur le fait qu'elle le paie. Les projets de déclaration des droits qui se multiplient au début de l'été 1789 oscillent ainsi entre une approche de souveraineté nationale (par exemple, l'article 27 du projet de Sieyès, dans ses deux variantes : « Nul ne doit payer de contribution que celle qui a été librement votée par les représentants de la nation ») et une approche de droit personnel du citoyen-propriétaire (par exemple, l'article 22 du projet du sixième bureau : « La contribution publique étant une portion retranchée de la propriété de chaque citoyen, il a le droit d'en constater la nécessité, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi, et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée »), la formulation de l'article 14 de la Déclaration des droits de l'Homme et du citoyen semblant être, tant par l'abandon de la référence à la propriété que par la mention d'une totalité des citoyens et de la représentation, un compromis entre les deux.

SA SURVIVANCE

Aboutissement d'une revendication séculaire d'un encadrement spécifique du pouvoir fiscal, 1789 en signe aussi, d'une certaine manière, la disparition. En effet, cette revendication était portée par l'idée que le monarque devait, en matière fiscale tout au moins, accepter des concessions plus importantes que, par exemple, pour l'adoption des lois ordinaires.

Dès lors que la Révolution aboutissait non pas à tempérer l'absolutisme mais à transférer en bloc l'exercice de la souveraineté du roi à la nation représentée par une assemblée élue, l'éventuelle spécificité de la loi fiscale se trouvait noyée au milieu de l'ensemble des lois qui, toutes, étaient votées par les représentants de la nation.

L'article 14 – et l'on peut se demander si ce n'est pas vrai également de l'article 13 posant une égalité devant l'impôt qui peine à se distinguer de l'égalité devant la loi – apparaît à cet égard largement comme une butte-témoin de ce puissant mouvement d'érosion du pouvoir monarchique. Ici se trouvait le consentement à l'impôt, avant-garde de la souveraineté nationale et de la primauté parlementaire. Fin de l'histoire ? Probablement pas, et pas seulement parce que l'écriture du principe, et plus encore la constitutionnalisation du texte, lui donne une spécificité.

12

Tout d'abord, même si l'on retient une lecture purement souveraine du principe du consentement à l'impôt, elle n'en porte pas moins avec elle l'idée que l'expression de la volonté nationale en matière fiscale s'exerce soit directement par tous les citoyens, soit par leurs représentants. Certes, les représentants des citoyens sont implicitement les interprètes de la volonté nationale. Mais la formule s'applique plus difficilement à un représentant de la nation qui ne serait pas élu par les citoyens. En période de recul de la légitimité parlementaire devant, par exemple, l'organe gouvernemental, la loi fiscale réapparaît comme une espèce de loi dont le vote ne saurait être retiré à l'assemblée élue du Parlement, qu'il s'agisse pour le Sénat en 1814 de fustiger les abus de pouvoir de l'empereur, pour la Charte de 1814 (et les autres Constitutions françaises après elle) de poser le principe de la priorité d'examen des lois financières par la chambre basse ou pour le Conseil d'État en 1953 d'estimer que la matière fiscale fait nécessairement partie du domaine de la loi. Cela étant, la prolifération des décrets-lois fiscaux dans les années 1930, le recours incontesté aux ordonnances en matière fiscale, montrent que la possible originalité des lois fiscales tend aussi ici à s'estomper.

La question peut également se poser vis-à-vis de la tension vers la démocratie que porte ce texte. Souligner qu'il appartient d'abord à tous les citoyens de consentir l'impôt confère-t-il à la loi fiscale une quelconque originalité dès lors que la Constitution pose comme principe que la souveraineté nationale appartient au peuple qui l'exerce par la voie du référendum ou par ses représentants ? Peut-être comme directive d'interprétation de l'article 11. Si tous les citoyens ont le droit de consentir l'impôt par eux-mêmes, les cas d'ouverture du référendum législatif, en particulier « les réformes relatives à la politique économique, sociale

ou environnementale de la nation», ne doivent pas être interprétés de telle sorte qu'ils excluraient les référendums en matière fiscale. La question est susceptible de retrouver une actualité nouvelle avec la création du référendum d'initiative conjointe (parlementaires et citoyens).

Mais le retour sur la genèse de l'article 14 de la Déclaration de 1789 nous a également rappelé que le principe du consentement à l'impôt portait avec lui d'autres lectures qu'une simple modalité d'expression de la souveraineté nationale.

D'abord, il porte avec lui l'idée que le droit de consentir l'impôt n'est pas qu'une conséquence de la citoyenneté, mais aussi une aspiration à élargir la citoyenneté à ceux qui supportent l'impôt. C'est précisément en ces termes que se formule la revendication d'une forme de citoyenneté, non pas nationale mais locale, pour tous les contribuables d'une collectivité territoriale. Dans le débat relatif au droit de vote pour les étrangers aux élections locales, l'argument fiscal revient avec constance.

13

Tout aussi intéressante est l'idée que la logique du consentement à l'impôt n'est pas simplement l'identification du titulaire de la souveraineté fiscale mais aussi une garantie procédurale venant tempérer l'usage que fait le souverain de son pouvoir fiscal. Intéressante, en premier lieu, parce que le transfert de la souveraineté à la nation ne suffit pas, en soi, à éliminer tout risque d'arbitraire dans l'exercice de cette souveraineté. C'est peut-être même le contraire en matière fiscale, et l'on comprendrait mal l'ampleur prise par les garanties matérielles contre les lois fiscales injustes si l'on ne mesurait pas à quel point l'avènement du suffrage universel a pu susciter chez les possédants la crainte d'une spoliation légale de la minorité riche par la majorité pauvre. Intéressante également, ensuite, parce que l'affaiblissement du trio État-nation-Parlement repose de manière nouvelle la question du titulaire du pouvoir fiscal et des droits dont peuvent se prévaloir les citoyens-contribuables à son encontre.

En l'état actuel du droit, deux pistes peuvent être proposées. La première consiste à reconnaître dans le consentement libre des citoyens à l'impôt une liberté que la Constitution garantit et dont le respect pourrait ouvrir le droit à une question prioritaire de constitutionnalité. Sans fermer complètement la porte, le Conseil constitutionnel s'est jusqu'ici montré circonspect en considérant, dans la lignée de la logique de l'exercice de la souveraineté nationale, que l'article 14 posait fondamentalement un principe de compétence législative, que ses dispositions « sont mises en œuvre par l'article 34 de la Constitution et n'instituent pas un droit ou une liberté qui puisse être invoqué, à l'occasion d'une instance devant

une juridiction, à l'appui d'une question prioritaire de constitutionnalité sur le fondement de l'article 61-1 de la Constitution¹ ». La seconde piste serait que l'exigence d'un consentement éclairé par l'appréciation de la nécessité de l'impôt conduise à exiger pour les lois fiscales une particulière information du législateur, que ce soit par la particulière motivation du projet ou de la proposition de loi, l'évaluation de ses effets au-delà de la seule appréciation de l'indispensabilité de la contribution publique pour le financement des dépenses publiques, voire par l'organisation de consultations publiques pour les projets législatifs fiscaux sur le modèle de la pratique de la Commission européenne pour l'élaboration des propositions de directives.

Le principe du consentement à l'impôt, non plus principe de souveraineté nationale mais garantie des citoyens et des contribuables, pourrait ainsi continuer à conférer une originalité à la loi fiscale.

14

1. Décision 2010-5 QPC, 18 juin 2010, *SNC Kimberly Clark*.

R É S U M É

Le consentement à l'impôt, présenté comme le point de départ du parlementarisme moderne, porte en réalité des conceptions variées de la légitimité du pouvoir fiscal. Que l'une de ces interprétations ait triomphé en France pendant deux siècles, avec un consentement exprimé par un Parlement représentant de la nation souveraine, n'interdit pas que l'article 14 de la Déclaration de 1789, synthèse des débats fiscaux prérévolutionnaires, ne reste passible d'autres lectures.

LE RETOUR DES RÉVOLTES FISCALES ?

L'automne 2013 s'est distingué par le retour sur le devant de la scène politique et médiatique d'une forme de contestation sociale peu visible au cours des dernières années. Le mouvement des « Bonnets rouges » bretons a brusquement réinscrit la révolte fiscale au cœur de la politique contemporaine et forcé le gouvernement français à renoncer à l'application de l'écotaxe, pourtant prévue de longue date. Les manifestations organisées par ce collectif aux contours flous, usant de la référence à une lointaine révolte des paysans bretons contre le « papier timbré » au XVII^e siècle, intervenaient au terme d'une séquence qui avait vu la politique fiscale de la majorité socialiste contestée de toutes parts, depuis la mobilisation éclair et réussie des « Pigeons » à l'automne 2012 jusqu'à l'exil, très fortement médiatisé et mis en scène, du comédien Gérard Depardieu pour cause de refus des hausses d'impôts sur les plus riches. À l'évidence, dans le contexte de crise économique et d'objectif de réduction des déficits, la question fiscale est devenue un point de crispation et un révélateur des tensions qui parcourent la société française. Paralysé, le gouvernement a dû renoncer à plusieurs reprises à des réformes ou projets qu'il jugeait pourtant prioritaires. En même temps, ce « ras-le-bol fiscal », pour reprendre l'expression consacrée, n'a pas fondamentalement remis en cause le principe du paiement de l'impôt : le terme de « révolte », en l'occurrence, paraît sans doute excessif s'il s'agit de désigner par là un mouvement social faisant réellement obstacle à la rentrée des impôts, comme cela a pu exister par le passé. Bon an mal an, les Français continuent de verser chaque année autour de 45 % du produit intérieur brut (PIB) en impôts, taxes et cotisations sociales pour financer la dette de l'État, les dépenses publiques et la protection sociale. Le paradoxe est bien là : les résistances s'expriment de toutes

parts, sans pour autant bouleverser les grands équilibres qui caractérisent le système français de prélèvements et de redistribution depuis les années 1970. Si révolte il y a, celle-ci marque moins une rupture avec la situation existante que la perpétuation de ses traits distinctifs.

16 Quel regard historique, alors, porter sur les événements récents ? Faut-il y voir la continuation d'une tradition et d'un problème bien français, qui se reproduisent à intervalles réguliers ? Ou bien le signe que le compromis fiscal s'est brusquement affaîssi, annonçant la remise en cause de l'État-providence, comme cela a déjà pu se produire dans d'autres pays ? Pour éviter tout jugement péremptoire, que celui-ci soit exagérément catastrophiste ou prudemment relativiste, cet article empruntera une autre voie, consistant à rappeler, très simplement, quelles sont les différentes strates historiques qui affleurent lorsqu'on évoque cette forme de mobilisation très particulière qu'est la « révolte fiscale ». L'histoire, en effet, est une composante essentielle de ces mouvements, que les différents acteurs impliqués (contestataires, autorités, journalistes, experts, etc.) convoquent pour donner sens aux événements auxquels ils prennent part. Autrement dit, les « révoltes fiscales » ont une histoire, mais elles sont aussi une manière de raconter cette histoire, dans la mesure où la référence au passé est l'un des enjeux permanents de leur légitimation ou de leur disqualification.

SPLendeur ET DÉCADENCE D'UNE FORME TRADITIONNELLE DE CONTESTATION

Les révoltes fiscales d'origine paysanne sont des formes classiques de protestation dans les États absolutistes de l'époque moderne (mais aussi dans les grands empires agraires des *xix^e* et *xx^e* siècles, comme dans l'Empire ottoman au *xix^e* siècle ou en Chine jusqu'au *xx^e* siècle). Les contestations qui agitèrent les campagnes françaises aux *xvi^e* et *xvii^e* siècles, des Croquants du Sud-Ouest aux Va-nu-pieds de Normandie, puis, au siècle suivant, les exploits maintes fois célébrés du contrebandier Louis Mandrin contre les agents de la Ferme générale – compagnie privée chargée de la collecte des impôts indirects – ont de longue date suscité l'intérêt des historiens, qui en ont fait l'un des traits caractéristiques de l'incapacité de la monarchie française à contenir les émotions populaires. Au même titre que les émeutes de la faim, ces révoltes participaient d'un premier répertoire de l'action collective propre à l'Europe moderne. Elles témoignaient de l'existence de fortes solidarités locales contre le pouvoir central, de l'affirmation de sensibilités régionales et

d'un rejet des taxes et droits seigneuriaux prélevés au bénéfice de la couronne et des puissants. Ces luttes des communautés rurales s'estompèrent cependant au cours du XVIII^e siècle, avant de faire leur réapparition à l'été 1789 au moment de la Grande Peur.

L'historiographie a souvent dépeint ces émeutes collectives comme autant de protestations contre l'injustice et l'arbitraire de la fiscalité d'Ancien Régime, dont les cahiers de doléances, rédigés en 1788-1789, porteraient encore la trace brûlante. La « France rebelle », comme on l'a parfois baptisée, serait finalement parvenue à se débarrasser des taxes archaïques qu'elle réprouvait à l'occasion de la Révolution. Les révoltes fiscales apparaissent ainsi comme une forme de contestation pré-révolutionnaire, annonciatrice du rejet populaire de la monarchie absolue. Ceci explique sans doute pourquoi, dans l'imaginaire politique français, la révolte fiscale, très codifiée dans ses formes et ses gestes, peut bénéficier d'une assez grande légitimité historique. Après tout, la Révolution française ne fit que reprendre les mots d'ordre de nombreux mouvements de contestation qui l'avaient précédée : lutte contre les taxes sur la consommation, critique des atteintes à la libre circulation des biens et des personnes, dénonciation des privilèges, des exemptions et du système de l'affermage des impôts. Aussi bien Pierre Poujade dans les années 1950 que le mouvement des Bonnets rouges en 2013 purent ainsi se revendiquer de l'héritage révolutionnaire, appelant à la rédaction de cahiers de doléances ou à la tenue d'états-généraux. À l'évidence, les origines fiscales de la Révolution contribuent à légitimer ce type de soulèvements, qui, en dépit de la violence occasionnelle de leurs actions, sont le plus souvent interprétés comme l'expression d'une défense collective des droits contre un pouvoir aux prétentions excessives. Aux États-Unis également, la célébration de la fameuse *Boston Tea Party* de 1773 offre un réservoir de légitimité aux contestataires de l'impôt, prompts à dépeindre la nation américaine comme viscéralement hostile à toute forme d'imposition, du fait du contexte historique dans lequel elle obtint son émancipation. Dans les deux cas, cette relecture de l'histoire confère prestige et respectabilité à la protestation antifiscale, conçue comme une forme légitime de revendication et d'insubordination.

Si l'on se fie aux modèles classiques de sociologie historique, notamment celui proposé par Charles Tilly dans les années 1970-1980, les révoltes collectives contre l'impôt, marquées par la récurrence de leurs formes et de leurs symboles, seraient vouées à disparaître avec l'avènement des régimes démocratiques modernes, fondés sur la délibération et le consentement des populations. Il est certain que, dans le cas de la France, ces

18 formes de protestation cessèrent d'être un élément central du répertoire de l'action collective après 1850. De tels soulèvements se perpétuèrent certes après la Révolution française, en particulier à l'occasion des moments de transition politique, toujours propices à la diffusion de rumeurs annonçant la disparition des impôts. Aussi bien en 1814-1815 et en 1830 qu'en 1848, l'incertitude et le vide du pouvoir s'accompagnèrent de mobilisation des communautés rurales contre le pouvoir central. Une fois passé l'épisode paroxystique de la résistance aux 45 centimes, lors duquel des centaines de villages du Midi de la France s'opposèrent à une augmentation d'impôts décidée dans l'urgence par le gouvernement provisoire de la II^e République, les contestations collectives devinrent beaucoup plus rares. Le Second Empire, à l'exception de quelques soulèvements sporadiques, connut une relative accalmie. L'un des grands soucis des républicains, à leur arrivée au pouvoir, fut donc d'éviter la résurgence des troubles antifiscaux. La transition de 1870-1871 ne donna lieu, finalement, à aucune révolte dans les campagnes (par opposition, bien entendu, aux événements dramatiques de la Commune). La politique prudente des républicains modérés, soucieux de ne pas alourdir la charge fiscale des paysans, permit de bâtir un relatif consensus, au détriment des promesses de réforme dont ils avaient pourtant revêtu leur programme. L'édification d'un régime représentatif, fondé sur le suffrage universel masculin, couplé à une modernisation des pratiques de collecte de l'impôt, devait permettre d'évacuer la protestation fiscale du champ ordinaire des pratiques sociales et politiques.

Ce déclin des révoltes fiscales paysannes, en France et dans l'Europe du XIX^e siècle, contraste avec leur multiplication, à la même période, dans l'Empire ottoman ou la Chine des Qing. La période des Tanzimat (1839-1876), qui désignent un effort de modernisation des structures administratives, fiscales et juridiques de la Sublime Porte, déclencha des résistances nombreuses dans les provinces de l'Empire, notamment dans les Balkans, où la contestation antifiscale alimenta les revendications d'émancipation nationale. En Chine, les révoltes antifiscales révélaient l'incapacité du pouvoir central à nouer des compromis avec les élites locales et à perpétuer l'idée d'une juste répartition des charges. Les révoltes paysannes contre l'impôt se prolongèrent d'ailleurs tout au long du XX^e siècle, comme l'a bien montré l'historien Lucien Bianco, constituant l'une des principales sources de vulnérabilité du pouvoir central.

LES MÉTAMORPHOSES DE LA CONTESTATION

L'essoufflement des formes traditionnelles d'agitation antifiscale dans l'Europe de la seconde moitié du XIX^e siècle ne permet cependant pas de conclure au triomphe de l'État fiscal et à son acceptation définitive par les populations européennes. Les formes de contestation se redéfinirent au tournant du XX^e siècle, en France comme ailleurs.

Il faut tout d'abord rappeler l'essor, dès le XIX^e siècle, de théories et pratiques de contestation de l'impôt liées au mouvement de la désobéissance civile. S'inspirant davantage de la tradition individualiste libérale que des soulèvements ruraux à dimension communautaire, ces appels à refuser le paiement de l'impôt s'appuient sur l'idée, classique, qu'un impôt n'est légitime qu'à la condition d'être consenti. Pour résister à l'arbitraire du pouvoir, il peut alors être justifié de cesser de lui obéir et de suspendre tout paiement d'impôt, sans qu'aucune considération d'ordre économique n'entre ici en jeu. La figure emblématique de ce courant est bien évidemment l'auteur américain Henry David Thoreau, qui refusa l'impôt pour protester contre la guerre menée par l'État fédéral contre le Mexique. De manière plus collective, les féministes anglo-saxonnes adoptèrent à leur tour ce mode de protestation à la fin du XIX^e siècle. Leur argument était simple : s'il était admis qu'il ne pouvait y avoir d'impôt sans représentation, alors les femmes, exclues du droit de suffrage, n'avaient pas d'obligation à le payer. C'est pourquoi les suffragettes prônèrent le refus de l'impôt pour déstabiliser la société patriarcale victorienne et montrer aux yeux de tous les contradictions de l'injustice qu'elles subissaient. En France, la féministe Hubertine Auclert tenta d'importer cette tactique de mobilisation dans les années 1880, sans toutefois parvenir à susciter de véritable engouement autour d'elle. À visée strictement politique, ces appels à suspendre le paiement de l'impôt pouvaient aussi être revendiqués par des mouvements d'inspiration réactionnaire. C'est ainsi qu'au début des années 1900 fut créée, par des nationalistes anti-républicains, une éphémère ligue pour le refus de l'impôt, dans le but de contester la légitimité du régime en place.

Les mobilisations paysannes, si elles déclinèrent largement, ne disparurent cependant pas complètement. À plusieurs reprises, des années 1900 jusqu'aux années 1960, le modèle de la révolte antifiscale, collective et fortement ritualisée, fut réactualisé en France par des mouvements conjuguant des mots d'ordre modernes avec des pratiques d'apparence traditionnelle. Les gestes, les symboles et le vocabulaire de la révolte fiscale continuèrent d'agir comme de puissants référents pour

un ensemble de mouvements qui cherchaient à s'inscrire dans une histoire longue. Les manifestations collectives de refus de l'impôt, accompagnées de violences, plus souvent symboliques que physiques, contre des agents de l'État ou des huissiers firent ainsi leur réapparition en 1907 avec la révolte des vigneron du Languedoc, en 1911 lors du soulèvement des vigneron champenois, ou bien encore dans les années 1930 sous l'égide des Chemises vertes de Henri Dorgères. Ces trois cas, très différents les uns des autres, notamment du point de vue de leurs ancrages politiques, s'inspiraient néanmoins d'un souci commun de ressusciter les heures glorieuses de la geste antifiscale, sur un mode passablement folklorisé. Le croisement entre les usages contestataires du passé et le recours aux formes modernes de communication et de mobilisation conféra à ces mouvements un caractère fondamentalement ambivalent. L'épisode de 1907, qui vit les populations de l'Aude et des départements limitrophes faire la grève de l'impôt pendant plus de six mois, suscita des lectures contrastées à l'époque, certains condamnant une jacquerie d'un autre âge, d'autres soutenant la revendication de cultivateurs frappés par une crise moderne de surproduction et attachés, en dépit des apparences, au rôle protecteur de la République. L'irruption d'éléments empruntés au répertoire ancien de l'action collective (villages massés, au son du tocsin, pour repousser les percepteurs et les huissiers, menaces adressées aux agents publics ou aux contribuables qui se plieraient à leurs demandes) brouillait les repères temporels des acteurs politiques et médiatiques. Déjà, on s'interrogeait pour savoir si la grève de l'impôt était le symbole d'un archaïsme politique ou bien un moyen utilisé par ceux qui s'y livraient pour interpeller les pouvoirs publics et faire valoir leur point de vue, ici en l'occurrence le souhait de voir le Parlement légiférer contre les fraudeurs soupçonnés de produire du vin frelaté à l'aide de procédés douteux.

Ce sont surtout l'essor des prétentions fiscales de l'État et l'introduction de nouveaux types de prélèvement (impôts progressifs sur les successions et sur le revenu, créés en France en 1901 et 1914) qui ont précipité l'émergence de nouvelles pratiques de contestation de l'impôt. Dès la fin du XIX^e siècle, en France, des ligues de contribuables furent créées par les conservateurs hostiles à l'instauration de toute forme de progressivité dans le système fiscal. L'idée que l'impôt puisse corriger les effets du marché et redistribuer les richesses était alors fortement combattue. Les débats autour de l'impôt sur le revenu, entre 1907 et 1914, provoquèrent la naissance de nouvelles organisations qui, sous prétexte de défendre les contribuables et les « classes moyennes », dénonçaient

vigoureusement l'accroissement des prérogatives de l'État et l'« inquisition fiscale » à laquelle celui-ci pourrait s'adonner en exigeant des citoyens qu'ils déclarent leurs revenus. La contestation, qui ne comprenait ni violence ni démonstration de force, prit néanmoins un tour très organisé : il s'agissait, pour les associations et groupements hostiles à l'impôt sur le revenu, de mobiliser l'opinion publique contre les projets des radicaux et des socialistes, quitte à développer un langage très hostile à l'égard de l'impôt et de sa légitimité. La lutte contre la redistribution se radicalisa plus tard, à la fin des années 1920 et au début des années 1930, dans un contexte de profonde crise économique. La Fédération nationale des contribuables, fondée en 1928, s'inscrivit dans le sillage des mobilisations datant de l'époque de la création de l'impôt sur le revenu, tout en accentuant leur dimension antiparlementaire et anti-étatique. Une « journée nationale des contribuables » fut organisée en mars 1933, qui donna lieu à des défilés et des protestations dans un certain nombre de villes du pays. La défense du contribuable s'ancra durablement à la droite, voire à l'extrême droite du spectre politique, certains de ses animateurs entretenant des liens avec les ligues et les groupements antirépublicains, notamment lors de la manifestation parisienne du 6 février 1934 devant la Chambre des députés. La jonction avec les Chemises vertes de Dorgères, qui combinaient appels au respect de la tradition et fascination pour les régimes dictatoriaux de l'entre-deux-guerres, conduisit à une alliance temporaire entre les contestataires paysans et les classes moyennes, les indépendants et les professions libérales des centres urbains. La tension était telle, au début des années 1930, que le Parlement vota pour la première fois une loi destinée à réprimer l'organisation du refus collectif de l'impôt. L'agitation était certes moins généralisée que lorsque les campagnes se soulevaient contre l'impôt, mais le contexte de fragilisation des institutions républicaines et de crise économique incitait à la vigilance.

21

Alors qu'ils pensaient en avoir terminé avec le spectre des révoltes fiscales, les États européens furent aussi confrontés, durant ces années, à de puissantes formes de contestation de l'impôt de la part des populations soumises à leur domination coloniale. Dès le tournant du xx^e siècle et jusque dans l'entre-deux-guerres, les empires européens (Grande-Bretagne, France, Belgique, notamment) firent face à des comportements d'insoumission, qui prenaient soit la forme d'affrontements directs, soit, le plus souvent, de pratiques de contournement et d'évitement de l'impôt, en Afrique du Sud, au Congo, ou bien encore au Dahomey. La contestation fiscale était en effet inhérente au rapport de pouvoir

colonial, illustrant certes la brutalité du colonisateur mais aussi ses difficultés à fixer les populations sur un territoire donné et à leur imposer de force la monétarisation de leurs économies. La grève ou le refus de l'impôt se politisèrent à mesure que les revendications d'indépendance se renforcèrent dans les années 1930.

22 La période post-1945, par contraste, est souvent présentée comme celle du consensus fiscal et de l'avènement de l'État-providence. Il est vrai que, jusqu'aux années 1970-1980, les formes modernes de prélèvements progressifs ne cessèrent de monter en puissance sans être véritablement critiquées. Pour autant, des épisodes de contestation, comme le poujadisme dans les années 1950 ou le mouvement de Gérard Nicoud dans les années 1960-1970, révélèrent la puissance mobilisatrice intacte de la révolte fiscale, face à laquelle les autorités adoptaient souvent une attitude de grande prudence, de peur de voir la situation dégénérer. La violence protestataire se durcit dans les années 1960, alors même que les attaques contre les agents de l'État ou ses symboles semblaient moins fréquentes et plus euphémisées depuis les années 1930. Aux États-Unis, derrière un consensus apparent se perpétuaient des mobilisations hostiles à la redistribution par l'impôt dans les années 1950 et 1960, les conservateurs ne s'avouant toujours pas vaincus. C'est finalement dans les années 1970, avec la révolte des contribuables californiens, que la contestation revint au premier plan de l'agenda politique (pour, d'une certaine façon, ne plus jamais le quitter par la suite). Ce mouvement, qui déboucha en 1978 sur le vote de la Proposition 13 qui limitait et plafonnait l'impôt foncier en Californie, et que d'autres États américains imitèrent rapidement, est depuis présenté comme le coup d'envoi d'un retour de balancier contre l'État-providence et ses politiques de redistribution. Au même moment, en Europe, l'homme politique danois Mogens Glistrup prenait la tête d'un « parti du progrès » réclamant l'abolition de l'impôt sur le revenu. Un peu partout, la fameuse courbe de l'économiste Arthur Laffer – censée illustrer l'adage « Trop d'impôt tue l'impôt » – servit de point de ralliement aux adversaires de l'État-providence, désireux de substituer un impôt proportionnel (*flat tax*) aux impôts progressifs hérités de la Première Guerre mondiale. C'est notamment dans ce contexte que resurgit en France une ébauche de « ligue des contribuables » dans les années 1980, qui prenait pour cibles le pouvoir socialiste, l'impôt sur les grandes fortunes créé en 1981 et le poids des cotisations sociales.

DES RÉVOLTES CONTRE L'ÉTAT ?

Parler de « révolte fiscale » au début du XXI^e siècle conduit nécessairement à empiler les différentes temporalités dont nous venons, très brièvement, de rappeler l'existence. Le mouvement des Bonnets rouges en est, là encore, une bonne illustration : on y trouve la référence à un passé lointain, celui de la révolte du « papier timbré » de 1675, transmis par l'usage symbolique du bonnet et la répétition de gestes à la forte charge historique¹. Mais, en même temps, les revendications et les motifs de mécontentement des contestataires sont pleinement inscrits dans le contexte économique et politique de leur temps : critique des institutions européennes et de leur politique d'austérité, défense de l'économie régionale face aux nouvelles logiques territoriales de la mondialisation, refus de l'écotaxe. Il s'agit donc bien là d'une mobilisation composite ou « feuilletée », qui joue de la complémentarité entre plusieurs régimes d'historicité pour convaincre de sa légitimité. La comparaison, à plus de deux siècles de distance, entre le partenariat public-privé liant l'État à la société Écomouv', d'une part, et les pratiques d'affermage de l'Ancien Régime, d'autre part, créa par exemple un effet singulier de brouillage temporel, les contestataires renvoyant les autorités à l'archaïsme que celles-ci leur reprochaient. La plasticité du refus de l'impôt comme forme de contestation a ceci d'étonnant qu'elle permet de télescoper des temporalités, des répertoires et des imaginaires qui se recombinaient, pour inscrire la lutte dans une tradition perpétuellement réinventée.

23

Comme l'ont bien montré les épisodes récents, les résistances à l'impôt font l'objet d'âpres luttes de définition et de qualification au moment même où elles se déroulent. Leur signification n'est pas posée *a priori* par les acteurs, mais évolue au gré des conflits, des interactions et des dynamiques internes et externes aux groupes contestataires. Tous les commentaires sur l'aspect composite, hétérogène, contradictoire des intérêts et des motivations portés par les Bonnets rouges ou d'autres soulèvements du même type sont en fait consubstantiels à cette gamme de mouvements sociaux, dont la singularité est d'amalgamer des revendications hétérogènes contre le pouvoir et les autorités en place. En effet, en temps de crise, et de surcroît dans les phases de cure d'austérité,

1. Les parallèles entre le rôle de la Ferme générale sous l'Ancien Régime et celui de la société Écomouv' au début du XXI^e siècle ont été nombreux durant cet épisode, à commencer par le démontage des portiques qui n'était pas sans rappeler les attaques que lançaient autrefois les émeutiers contre les barrières de l'octroi ou les péages.

l'État et ses représentants constituent une cible idéale et fédératrice pour tout un ensemble de groupes inquiets pour la défense de leurs intérêts, que ceux-ci soient ou non compatibles les uns avec les autres. À n'en pas douter, le « ras-le-bol fiscal » de l'automne 2013, quelle que fût la réalité de son ampleur ou de sa profondeur, a canalisé une multiplicité de mécontentements qui ne trouvaient pas à s'exprimer ailleurs, comme l'illustre, paradoxalement, le faible nombre de conflits sociaux durant cette période.

24 Mais toute protestation contre l'impôt n'équivaut pas, tant s'en faut, à une remise en cause de l'État, à la promotion de l'individualisme et du libéralisme le plus échevelé. Les motifs de contestation de l'impôt sont multiples et visent autant, sinon plus, l'injustice de sa répartition – sociale et territoriale – et des modalités techniques de sa perception que le principe même de son existence. Les révolutionnaires américains et français n'étaient pas hostiles à l'impôt *per se*, mais refusaient de le payer tant que l'exigence de consentement serait bafouée par la couronne britannique ou la monarchie absolue. Derrière la récente « révolte fiscale » se cachent à l'évidence des aspirations contradictoires, certains saisissant l'occasion pour attaquer l'État, dénoncer l'impôt et, parfois, prôner la sécession, d'autres préférant en appeler à la protection et à l'intervention des pouvoirs publics face à la crise. Quoi qu'il en soit, la révolte fiscale est d'abord et avant tout une forme de négociation collective par l'émeute qui, dans le cas présent, débouche bien davantage sur le maintien du *statu quo* que sur sa subversion.

R É F É R E N C E S B I B L I O G R A P H I Q U E S

- Lucien Bianco, *Jacqueries et révolution dans la Chine du XX^e siècle*, Paris, La Martinière, 2005.
- Nicolas Delalande, *Les Batailles de l'impôt. Consentement et résistances de 1789 à nos jours*, Paris, Seuil, coll. « L'Univers historique », 2011.
- Romain Huret, *American Tax Resisters*, Cambridge (Mass.), Harvard University Press, 2014.
- Michael Kwass, *Contraband: Louis Mandrin and the Making of a Global Underground*, Cambridge (Mass.), Harvard University Press, 2014.
- Isaac W. Martin, *The Permanent Tax Revolt: How the Property Tax Transformed American Politics*, Stanford (Calif.), Stanford University Press, 2008.
- Jean Nicolas, *La Rébellion française, mouvements populaires et conscience sociale (1661-1789)*, Paris, Seuil, coll. « L'Univers historique », 2002.
- Charles Tilly, *La France contestée, de 1600 à nos jours*, Paris, Fayard, 1986.

25

R É S U M É

À la faveur de la crise économique, des pratiques multiples de contestation de la politique fiscale se sont déployées au cours des années passées, en Europe et aux États-Unis. En France, cette protestation revêt un caractère historique qui lui confère une place particulière dans le répertoire de l'action collective. S'agit-il pour autant de la simple répétition d'une tradition pluriséculaire d'insubordination ? Les usages du passé sont au cœur des processus de (dé)légitimation de ces formes de mobilisation, dont l'effet, dans le cas français, n'est pas tant de subvertir les structures du système fiscal que de les consolider.

SENS ET LÉGITIMITÉ DE L'IMPÔT

Le temps semble loin où, après la Seconde Guerre mondiale et sous l'égide de l'État-providence, les prélèvements obligatoires relevaient d'un sens partagé et étaient posés comme participant de la réalisation de l'intérêt général, du bien-être de tous, de la solidarité sociale. Certes, si certains pouvaient alors clamer « Vive l'impôt¹ », ce n'est pas pour autant que le contribuable s'acquittait avec plaisir de sa dette; néanmoins, celle-ci paraissait légitime au plus grand nombre². Cette alliance du contribuable et du citoyen n'a pas duré plus d'une trentaine d'années, s'étant trouvée sérieusement entamée par la crise économique qui s'est amorcée au milieu des années 1970. L'attitude envers la fiscalité changea alors du tout au tout, celle-ci étant dénoncée en tant qu'elle nourrissait un État tentaculaire qui paralysait le marché. L'idée, encore bien présente aujourd'hui, s'est même imposée que « trop d'impôt tue l'impôt³ », les opposants les plus radicaux allant jusqu'à proclamer que « l'impôt, c'est le vol⁴ ». Il en est résulté des politiques de réduction de la charge fiscale pesant sur les contribuables et particulièrement sur les entreprises. Ces politiques qui faisaient partie d'un modèle économique libéral classique venant se substituer au modèle keynésien accompagnaient, on le sait, la volonté de réduire la place de l'État et d'élargir

27

1. Jean Rivoli, *Vive l'impôt*, Paris, Seuil, 1965.

2. Il faut toutefois rappeler que les petites entreprises, particulièrement le commerce de détail, touchées de plein fouet par une politique de concentration des capitaux, développèrent au cours des années 1950 un mouvement de résistance à l'impôt sous l'égide de Pierre Poujade. Cf. Mehdi Djouhri, *L'Évolution du contrôle fiscal depuis 1945*, Paris, LGDJ-Lextenso, 2012.

3. Selon la présentation faite par la courbe de Laffer. Cf. Michel Bouvier, Marie-Christine Esclassan, Jean-Pierre Lassale, *Finances publiques*, 13^e éd., Paris, LGDJ-Lextenso, 2014, p. 672, n° 736.

4. Cf. Michel Bouvier, *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, 12^e éd., Paris, LGDJ-Lextenso, 2014, p. 247.

celle du marché. Toutefois, depuis une quarantaine d'années, en dépit des mesures prises pour réduire les dépenses ou pour alléger l'impôt ou en augmenter le produit, les déficits publics et la dette publique n'ont fait que s'accroître.

UNE ÉVOLUTION FISCALE CONTRAINTE

28 Très nombreux et d'une rentabilité variable, les impôts en France forment une structure construite par strates successives, sans que l'on puisse y déceler toujours une réelle logique d'ensemble. Il existe aujourd'hui environ deux cents prélèvements obligatoires qui représentaient quelque 950 milliards d'euros en 2013 (le montant prévu pour 2014 est d'un peu plus de 975 milliards). Il faut observer que la France a connu sur le long terme une intensification de la pression des prélèvements obligatoires. De 1989 à 1993, celle-ci s'est maintenue à un niveau quasi constant, pour croître à nouveau jusqu'à un stade, alors considéré comme record, de 44,9 % en 1999. La croissance des prélèvements obligatoires en France a donc été un phénomène continu et de longue durée. Ce phénomène a cependant connu une parenthèse de 2000 à 2009, le taux de la pression fiscale étant passé de 44,1 % à 41,6 %. Mais la décrue a été passagère; dès 2010, le taux est reparti à la hausse, s'élevant à 42,5 % puis à 43,8 % en 2011, pour atteindre 44,9 % en 2012, 46,0 % en 2013 et vraisemblablement plus de 46 % en 2014. Les impôts perçus par l'État rapportent un produit annuel net de près de 315 milliards d'euros (État et organismes divers d'administration centrale). Les uns concernent les revenus des contribuables (impôt sur le revenu, pour plus de 70 milliards d'euros), d'autres leur consommation (taxe sur la valeur ajoutée, dont le produit représente près de la moitié des ressources fiscales de l'État), d'autres leur patrimoine (impôt de solidarité sur la fortune). Le montant des prélèvements obligatoires collectés au profit des organismes de sécurité sociale, dont les cotisations sociales (qui ne sont pas juridiquement considérées comme des impôts dans la mesure où elles font l'objet d'une contrepartie), devrait s'élever à plus de 525 milliards d'euros en 2014 et la pression fiscale représenter environ 25 % du PIB. Les impôts locaux, dont la pression est stabilisée depuis plusieurs années aux alentours de 6 % (près de 131 milliards d'euros), ont récemment fait l'objet d'une réforme qui a considérablement modifié l'autonomie fiscale des collectivités territoriales⁵. Au total, ce sont ainsi près de 1 200 milliards d'euros

5. Cf. Michel Bouvier, *Les Finances locales*, 15^e éd., Paris, LGDJ-Lextenso, 2013, p. 42 et suiv.

de dépenses qui sont financées par l'État (370 milliards), les collectivités locales (230 milliards) et la sécurité sociale (550 milliards).

Évolution des prélèvements obligatoires de 2011 à 2014 (en milliards d'euros)

| | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|---|--------------|--------------|--------------|--------------|
| État | 259,2 | 276,5 | 292,2 | 291,8 |
| Organismes divers d'administration centrale | 16,4 | 16,9 | 20,1 | 22,4 |
| Administrations publiques locales | 118,7 | 118,7 | 125,4 | 130,9 |
| Administrations de sécurité sociale | 477,1 | 493,8 | 508,4 | 525,4 |
| Union européenne | 5,0 | 5,0 | 5,0 | 5,1 |
| Total | 876,4 | 910,9 | 951,1 | 975,6 |

Évolution des prélèvements obligatoires de 2011 à 2014 (en pourcentage du PIB)

| | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
|---|---------------|---------------|---------------|---------------|
| État | 13,0 % | 13,6 % | 14,1 % | 13,8 % |
| Organismes divers d'administration centrale | 0,8 % | 0,8 % | 1,0 % | 1,1 % |
| Administrations publiques locales | 5,9 % | 6,0 % | 6,1 % | 6,2 % |
| Administrations de sécurité sociale | 23,9 % | 24,3 % | 24,6 % | 24,8 % |
| Union européenne | 0,2 % | 0,2 % | 0,2 % | 0,2 % |
| Total | 43,8 % | 44,9 % | 46,0 % | 46,1 % |

29

Source : Insee.

Les politiques fiscales qui concernent les trois champs qui viennent d'être évoqués sont confrontées à un contexte général particulièrement difficile dans lequel la nécessité de répondre quasiment en temps réel à des questions urgentes se traduit souvent par des « bricolages ». Aussi, plutôt que de réformes, devrait-on plus exactement parler d'adaptations aux contraintes conjoncturelles. Or ces dernières sont la plupart du temps malheureuses car elles aboutissent à complexifier le système fiscal et le rendre plus opaque, sans compter le sentiment d'injustice qui peut en résulter, ainsi qu'une sorte de dérive vers ce que l'on pourrait qualifier de *nouveau Moyen Âge fiscal*. À leur suite, on a pu voir en effet se renforcer et même s'épanouir des corporatismes de toutes sortes réclamant et obtenant des privilèges fiscaux qui se traduisent par de multiples types d'allègements d'impôt ou par la maîtrise partielle de certains prélèvements obligatoires et notamment de nombreux impôts affectés (la fiscalité affectée concerne de très nombreux domaines tels que le secteur social, la formation professionnelle et l'emploi, les organismes consulaires,

l'équipement, le logement, les transports, l'urbanisme, l'agriculture, l'industrie, le commerce, l'artisanat, l'environnement, la culture, etc.)⁶.

Surtout, ces mesures reflètent trop souvent la volonté de mettre l'impôt en adéquation avec un environnement mobile et complexe, sans que celui-ci ait été suffisamment conceptualisé. Les préjugés, les *a priori* servent trop souvent de réponses toutes faites qui se substituent à des solutions relevant d'analyses approfondies et qui demanderaient du temps pour devenir opérationnelles.

30 Dans ce contexte, la fiscalité peut finir par apparaître très technique et difficilement gérable, ainsi que semblent le suggérer les hésitations qui se révèlent aujourd'hui tant du côté des acteurs politiques que des économistes ou des juristes à propos du bien-fondé ou non de principes fiscaux importants comme la capacité contributive, la progressivité et l'égalité, ou à propos de la question de savoir quelle est la pertinence de la taxation du revenu ou de la dépense.

Plus au fond, *c'est bien tout l'univers fiscal traditionnel qui est aujourd'hui déséquilibré par les mutations de son environnement*. Les décideurs politiques sont confrontés à des questions inédites, de plus en plus complexes, qu'ils ne peuvent se borner à régler ni au cas par cas ni avec des réponses qui ont pu être efficaces autrefois. De leur côté, les contribuables, particuliers ou entreprises, ont changé. Non seulement ils se perçoivent de plus en plus comme des clients du secteur public, mais ils s'ouvrent concrètement ou virtuellement à un univers globalisé. À travers internet, la nouvelle gestion publique ou encore une circulation de plus en plus intense des personnes ou de l'information, *une culture internationale a fait irruption au sein du système fiscal*.

Ce nouveau contexte est à l'origine d'un véritable désarroi fiscal qui se constate un peu partout dans le monde. Il en résulte des politiques fiscales incertaines qui se traduisent par une hausse des taux d'imposition ou par une accumulation de prélèvements obligatoires formant une structure compliquée car construite par strates successives, au coup par coup, sans logique d'ensemble. Plus encore, on assiste à une crise de lisibilité et de compréhension de l'impôt et, par conséquent, à une incapacité à répondre aux nouveaux enjeux qui sont les siens. Face à la complexité sociale et à des points de vue théoriques indécis voire contradictoires, les choix fiscaux sont difficiles. Or il est d'autant plus malaisé aujourd'hui de définir quel devrait être le sens d'une politique

6. Cf. Fondafip, *Les Impôts affectés: quelle légitimité?*, rapport, février 2013; disponible sur Fondafip.org.

fiscale, et même d'une réforme fiscale, qu'il n'est proposé aucun projet de société mobilisateur.

En d'autres termes, si aujourd'hui dans la plupart des pays la fiscalité fait l'objet d'un intérêt accru en liaison directe avec l'impératif de réduction des déficits et de soutenabilité des finances publiques⁷, cette « mobilisation fiscale » ne s'intègre pas dans une réforme globale s'appuyant sur un modèle économique et politique identifiable, au sein duquel il serait conféré un sens et une fonction claire à l'impôt. Il en découle un enfermement dans des problématiques éclatées et limitées à des enjeux particuliers à telle ou telle catégorie de contribuables, et cantonnées à des négociations sur des hausses ou des baisses de taux ou de bases en dehors de toute cohérence d'ensemble. Cette pression de l'urgence à répondre aux difficultés économiques et sociales est encore accentuée par le souci de ne pas provoquer une récession consécutive à une augmentation des impôts combinée à une réduction des dépenses.

31

MONDIALISATION ET PERTE DE SENS DE L'IMPÔT

On l'a dit, il résulte de tout cela un certain désarroi tant les problèmes soulevés se révèlent complexes et les points de vue et solutions proposées contradictoires. Se pose ainsi une question de fond qui est celle de la nature, de la fonction et de la *légitimité de l'impôt*. Le caractère crucial de cette question s'observe aujourd'hui à travers la *perte de sens du devoir fiscal* s'exprimant au travers de la banalisation de l'évitement de l'impôt qui caractérise le contexte contemporain. Plus que d'une simple résistance à l'impôt, il faut y voir le germe d'un refus qui tend à s'étendre par capillarité, faisant l'économie du fracas des révoltes fiscales. Redéfinir les facteurs de la légitimité de l'impôt aujourd'hui est donc un sujet d'importance qui concerne l'avenir de la fiscalité. La tâche n'est pas simple. La mondialisation des échanges, les délocalisations-relocalisations des entreprises et des hommes, la monnaie dématérialisée et le commerce électronique, l'espace restreint que forme désormais la planète du fait des nouveaux moyens de communication et l'instabilité croissante des circuits économiques et financiers qui en résulte rendent la matière imposable de plus en plus difficilement appréhendable, que ce soit d'un point de vue matériel ou conceptuel.

7. Cf. Michel Bouvier, « Il est urgent d'inventer une fiscalité pour le XXI^e siècle », *Revue française de finances publiques*, n° 92, septembre 2005 ; et « Nos impôts sont-ils encore performants ? », *Revue française de finances publiques*, n° 97, mars 2007.

À cet égard, il est indispensable de rappeler que l'impôt, dès ses origines, s'est nourri d'une représentation le considérant comme symbole et moyen de la solidarité du groupe social. C'est de cette seconde représentation qu'il a pu tirer par la suite les éléments les plus forts de sa légitimité. C'est grâce à elle qu'il a pu se présenter comme expression et condition nécessaire de la solidarité et du lien social, comme le moyen privilégié de la cohésion, de l'intégration de la communauté, puis de la nation et de l'État. C'est aussi sur ce même fondement qu'il a pu être conçu comme la contribution de tous au financement des services publics, comme l'instrument de la réalisation du bien-être et de l'intérêt général, et cela sur un espace bien circonscrit. Et c'est finalement à travers l'image d'un État-nation unifié, aux frontières définies, que s'est forgée une symbolique fiscale largement acceptée et partagée, celle de la réalisation du bien commun par l'impôt, un prélèvement entendu comme une contribution nécessaire à l'organisation de la vie collective. C'est sur cette base qu'il a été possible de bâtir des politiques fiscales relativement cohérentes car relevant d'une logique reconnue. En revanche, il se pourrait bien que cette symbolique, et la légitimité⁸ qu'elle donne à l'impôt, finisse par ne devenir qu'un souvenir si celui-ci ne devait plus avoir pour seule fonction que de réduire les déficits publics, tandis que dans le même temps prospéreraient des pratiques d'évitement ou d'évasion par ceux-là mêmes qui continueraient à profiter des infrastructures et des services publics, les fameux « passagers clandestins ».

Il est également à relever que les politiques fiscales sont confrontées à une extension du marché économique à des espaces de plus en plus étendus, voire même inattendus, y compris celui de l'impôt traditionnellement occupé jusqu'ici par le secteur public. Intégré dans un environnement marchand, l'impôt change peu à peu de nature ; il se pénètre de l'esprit ambiant, apparaissant de plus en plus aux contribuables comme le prix d'un service rendu par l'institution qui en bénéficie et de moins en moins comme l'expression d'un lien de solidarité, voire même d'un devoir social. De son côté, l'administration fiscale qui s'efforce d'évoluer vers une administration de services en vient parfois à se considérer comme une entreprise en épousant une culture de la performance. Quant au contribuable, il tend à se considérer à l'identique d'un client d'une entreprise et non plus comme l'utilisateur d'un bien collectif. C'est ainsi que se développe une conception de l'impôt très éloignée de celle

8. Sur la question du consentement à l'impôt, cf. Michel Bouvier, *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, op. cit., p. 52 et suiv., 155 et suiv., 208 et suiv.

de contribution et qui retrouve dans ses grandes lignes et dans son esprit la logique de l'impôt-échange, de l'impôt-prix⁹, une logique qui supplante celle de l'impôt-solidarité. De fait, lorsque ces contribuables-clients ont le sentiment que le service n'est pas de qualité ou qu'ils ne constatent pas d'amélioration en ce qui concerne le rééquilibrage des comptes publics et l'apurement de la dette, le doute ne peut que s'approfondir sur l'utilité de l'impôt ou, plus exactement, sa justification. Un tel état d'esprit favorise, voire même pour certains justifie, des pratiques d'évitement de l'impôt qui ne trouvent plus alors aucun frein, ni éthique ni social.

Cette transformation, voire cette perte du sens de l'impôt, est par ailleurs amplifiée par le fait qu'*avec la mondialisation de plus en plus d'acteurs économiques, des entreprises, mais aussi désormais des particuliers, ne vivent plus ni le même temps, ni le même espace, ni les mêmes normes que les acteurs politiques et administratifs nationaux en charge des politiques fiscales*. Car, si l'espace économique transcende aujourd'hui les frontières, l'espace fiscal, administratif et juridique demeure encore largement enfermé au sein des espaces nationaux.

33

En d'autres termes, alors que le XXI^e siècle économique se construit et se développe à une vitesse considérable, la fiscalité a encore un pied dans le XX^e, voir même le XIX^e ou le XVIII^e siècle. Une évaluation de la validité du système fiscal est urgente car ce dernier a été conçu pour un monde d'une autre époque et se trouve confronté à des situations totalement inédites qu'il est impuissant à régler. Il faut le souligner, l'essentiel de la fiscalité actuelle a été institué de la fin du XVIII^e siècle jusqu'à la seconde moitié du XX^e dans des contextes qui, on s'en doute, ne correspondent plus à celui des sociétés contemporaines. La majeure partie des prélèvements obligatoires a été inventée pour un État relativement fermé et pour une économie déterminée par la valeur travail. Il faudrait d'ores et déjà en reconsidérer le bien-fondé et la pertinence dans un monde ouvert¹⁰, au sein duquel se développe une économie de l'immatériel¹¹.

*

9. Sur ces notions, cf. *ibid.*, p. 260 et suiv.

10. Cf. Michel Bouvier, « Ouvrir le débat : quelle fiscalité pour quel État ? », *Revue française de finances publiques*, n° 108, octobre 2009 ; et *Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt*, *op. cit.*, p. 281.

11. Cf. Nicolas Colin et Pierre Collin, *Rapport sur la fiscalité de l'économie numérique*, janvier 2013

On l'a compris, la relation entre la crise des finances publiques et la fiscalité va bien au-delà d'une simple mobilisation des ressources. *L'impôt est d'une certaine manière le révélateur d'un mal-être social*¹². Ce mal-être, aucune technique fiscale n'est en mesure de le traiter ou de le faire disparaître; celle-ci doit céder le pas à l'imagination et à la création politiques. L'enjeu, sur ce dernier terrain, est tout aussi fondamental que difficile à atteindre: *parvenir à une conception partagée de l'impôt entendu comme l'expression concrète d'un minimum de solidarité entre les individus*. C'est la qualité du lien social qui est en péril. La transformation de la relation fiscale en relation marchande modifie le sens de l'impôt et ses deux fonctions essentielles semblent menacées: la fonction politique, d'abord, qui fait de l'impôt une marque d'appartenance à la communauté; la fonction sociale, ensuite, qui fait de l'impôt un instrument de réalisation de l'intérêt général et de la solidarité.

Le temps est assurément venu de s'interroger sur la pertinence de nos systèmes fiscaux. Faute de quoi, ceux-ci pourraient bien s'avérer obsolètes. Redonner un nouveau sens à l'impôt est une condition de base à la fois à la rentabilité fiscale et à la cohésion sociale. *Mais, préalablement, la question fiscale doit sortir du cercle habituel des experts et faire l'objet d'un grand débat national.*

12. Cf. Michel Bouvier, « Les Français face à l'impôt: quelle fiscalité pour quelle société? », éditorial, *Revue française de finances publiques*, n° 124, novembre 2013; cf. aussi « Les Français et les impôts », enquête Ipsos/CGI, octobre 2013, disponible sur Fondafip.org.

R É S U M É

Dans la plupart des pays, la fiscalité fait aujourd'hui l'objet d'un intérêt accru en liaison directe avec l'impératif de réduction des déficits et de soutenabilité des finances publiques. Ce retour de l'impôt, souvent qualifié de « mobilisation fiscale », ne repose pas toutefois sur un sens de l'impôt partagé par l'ensemble des citoyens-contribuables. C'est au final la légitimité du système fiscal qui est en question.

POUR L'IMPÔT

MIEUX D'IMPÔT, VOILÀ L'ENJEU !

Dans une démocratie, le lien entre l'individu et la société s'effectue par l'impôt. Car l'impôt constitue en quelque sorte une mise au pot commun dont les agents économiques (ménages, entreprises) s'acquittent afin de financer une action publique dont chacun bénéficie, directement et indirectement. L'impôt, mis en œuvre dans le cadre de la législation fiscale votée par le Parlement, constitue ainsi non seulement un attribut de souveraineté mais également un outil du « vivre ensemble ».

35

La fiscalité apparaît comme un domaine rébarbatif car trop technique. Mais les grands enjeux sont au fond assez simples à énoncer : schématiquement, on peut ainsi avancer que les deux enjeux qui structurent le débat fiscal sont, d'une part, la question du niveau de ressources publiques nécessaires au financement de l'action publique (autrement dit, « combien ? ») et, d'autre part, la question de la répartition de l'impôt (autrement dit, « qui paie et selon quels modalités et critères ? »).

Le premier enjeu découle naturellement de choix politiques sur la place et le rôle de l'action publique, entendue ici au sens large (c'est-à-dire de l'ensemble formé par les services publics, la protection sociale, la réglementation, ou encore les aides économiques...). Sur ce point, on rappellera qu'historiquement la France a fait le choix d'un haut niveau d'action publique financée par l'impôt, les cotisations sociales et les recettes non fiscales. Cet ensemble forme le fameux « modèle social » si souvent invoqué dans le débat public.

Il n'est pas inutile d'y revenir un instant.

La sécurité sociale prend ainsi en charge de nombreux besoins sociaux, elle représente plus de la moitié des ressources publiques (également dénommées « prélèvements obligatoires ») et des dépenses publiques. En effet, elle relève principalement de mécanismes collectifs solidaires à

la différence d'autres pays qui ont fait le choix d'une protection sociale fondée sur des choix individuels et dont le financement, issu de cotisations volontaires individuelles et différenciées suivant le niveau de couverture, n'est pas obligatoire et n'est donc pas pris en compte dans les comparaisons internationales (qu'il s'agisse des « prélevements obligatoires » ou des dépenses publiques).

Les services publics occupent également, là encore historiquement, une place importante dans la société française : fondés sur des principes forts d'accessibilité, d'égalité de traitement ou encore de continuité, ils sont au cœur de la société française malgré un net repli constaté ces dernières années.

36 Au-delà, l'importance de l'intervention de l'action publique dans l'économie (au travers des aides aux agents économiques par exemple) est notable.

Tout débat sur l'importance de cette action publique conduit naturellement à la question de son financement par la collectivité. Il peut exister plusieurs modalités pour ce financement qui suppose pour le mettre en œuvre une autorité publique souveraine et légitime, l'État. Mais ce financement sera nécessairement réparti sur les agents économiques de la société qui fait ce choix pour elle-même, c'est-à-dire pour ses membres. Le financement par l'impôt suppose bien évidemment une politique budgétaire qui donne les marges de manœuvre nécessaires à l'action publique. En théorie, l'État peut fixer lui-même son niveau de ressources, ce qui permet de limiter les déficits publics et la dette publique à l'investissement ou à l'absorption des variations conjoncturelles (notamment par le jeu des stabilisateurs automatiques), à condition toutefois de ne pas les creuser par des allègements fiscaux inconsidérés ni par une mauvaise gestion. On rejoint ici une problématique très actuelle.

Le second enjeu relève pour sa part très directement de la politique fiscale proprement dite. Celle-ci consiste en effet à organiser le niveau et la répartition du financement de l'action publique par l'impôt et, plus généralement, par le jeu des recettes publiques (soit la somme des impôts nationaux, des impôts locaux et des ressources sociales). Cette politique fiscale obéit en théorie à des principes fondamentaux dont les plus emblématiques sont incarnés dans la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen d'août 1789¹. Si ces principes font toujours l'objet d'âpres

1. On mentionnera ici les articles suivants : l'article 13 (« Pour l'entretien de la force publique, et pour les dépenses d'administration, une contribution commune est indispensable ; elle doit être également répartie entre les citoyens, en raison de leurs facultés »), l'article 14 (« Les

débats, leur lecture historique peut se résumer ainsi : le système fiscal ne doit pas être inégalement réparti, il doit « tenir compte » de la capacité contributive, autrement dit de la situation économique des agents économiques. C'est ce qui justifie l'existence d'impôts directs progressifs, comme l'impôt sur le revenu par exemple.

C'est bien entendu principalement sur cette seconde question que nous nous concentrerons sans jamais oublier cependant que la première est déterminante : il est par exemple impossible de prôner « plus », « moins » ou encore « mieux » d'impôt sans prendre en compte la place de l'action publique. « Plus d'impôt » peut ainsi conduire à une amélioration des moyens de l'action publique et/ou à l'accroissement de sa place et de son rôle dans la société. Inversement, « moins d'impôt » suppose de préciser quels seraient les pans de l'action publique qui seraient abandonnés et/ou reversés au secteur privé marchand. Bien entendu, entre ces deux approches très schématiques, d'importantes nuances existent entre ceux qui prônent une redéfinition de l'action publique à « prélèvements » constants, ceux qui prônent des baisses d'impôts progressives ou importantes, etc. Tout plaider pour un financement d'une action publique véritablement solidaire par un impôt juste suppose au préalable un petit retour historique et la prise en compte de la situation actuelle.

37

L'IMPORTANCE HISTORIQUE DE L'IMPÔT EN FRANCE

De 1789 à 2014

L'impôt est au cœur de notre histoire. L'actualité le démontre encore aisément. Marquée par ce que Pierre Moscovici, alors ministre de l'Économie et des Finances, avait qualifié à la fin de l'été 2013 de « ras-le-bol fiscal », la période actuelle montre tout à la fois un mécontentement devant la hausse de certains impôts (l'impôt sur le revenu, la taxe sur la valeur ajoutée et la taxe d'habitation, par exemple), une incompréhension et une inquiétude croissantes devant l'évolution de la législation fiscale et, enfin, un vrai besoin, malheureusement déçu, d'une réforme fiscale d'ampleur permettant de redonner du sens, de la lisibilité, de la justice et de l'efficacité.

Cette situation n'est pas vraiment nouvelle. Pour exagérée qu'elle puisse

citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement, d'en suivre l'emploi et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée ») et l'article 15 (« La société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration »).

paraître, l'affirmation selon laquelle le parallèle est troublant entre 1789 (année au cours de laquelle la révolution fut précédée d'une contestation du système fiscal de l'époque par le tiers état qui supportait la charge fiscale quand la noblesse et le clergé en étaient exonérés) et la période actuelle a une certaine pertinence. Car actuellement, un peu à l'image du tiers état qui dénonçait une forme, certes extrême, d'injustice fiscale, la population a compris que depuis de nombreuses années les allègements d'impôts, généraux (baisse des taux du barème de l'impôt sur le revenu) ou ciblés (niches fiscales), ont massivement bénéficié aux contribuables les plus riches sans autre impact que l'accroissement des inégalités tandis que, dans le même temps, les classes moyennes et modestes voyaient leurs impôts augmenter continuellement (les impôts locaux notamment). En outre, la complexité du système fiscal est devenue excessive. En clair, l'injustice et l'illisibilité du système fiscal sont de moins en moins supportables...

Le parallèle avec les débats entourant la création de l'impôt sur le revenu est également troublant. Cent ans après la création d'un impôt progressif sur le revenu né après plus de trente ans de débats politiques acharnés, la question de la progressivité de l'impôt, jugée confiscatoire par les uns ou insuffisante par les autres, ou encore celle de la contrepartie du système déclaratif, c'est-à-dire le contrôle fiscal, demeurent le terrain de joutes passionnées et « clivantes » à bien des égards. Voté en juillet 1914, le projet de création d'un impôt progressif sur le revenu aura connu de multiples discussions, le plus souvent passionnées voire même polémiques, et aura été voté finalement sur la base d'un *deal* pouvant paraître bien curieux : le vote de la loi militaire contre le vote de l'impôt sur le revenu (impôt par ailleurs nécessaire pour financer la guerre qui s'annonçait...).

Le centenaire emblématique de l'impôt sur le revenu progressif

La loi instaurant l'impôt sur le revenu progressif a été votée en juillet 1914 au terme d'un long débat. Les arguments des détracteurs de l'impôt sur le revenu au XIX^e siècle et au début du XX^e par les conservateurs de l'époque sont pratiquement les mêmes que ceux que les « libéraux » avancent aujourd'hui pour prôner l'instauration d'une *flat tax* (un impôt proportionnel sur les revenus qui en finirait avec la progressivité) ou, plus modestement, une baisse des taux du barème de l'impôt sur le revenu afin d'en atténuer la progressivité au nom de la compétitivité et de l'attractivité fiscale.

La progressivité de l'impôt est discutée et même contestée de longue

date. Au XIX^e siècle, Adolphe Thiers s'est ainsi résolument opposé à la création d'un impôt sur le revenu progressif, avec un certain succès puisque les projets en ce sens ont tous été repoussés jusqu'en juillet 1914. Des affirmations radicales se sont exprimées pour dénoncer ce qui était considéré ni plus ni moins comme un « vol ». En 1908, alors que le projet de création d'un impôt sur le revenu est toujours en débat, l'économiste Paul Leroy-Beaulieu écrit : « Il n'y a pas de termes assez sévères pour juger pareilles prescriptions. C'est abominable, c'est scandaleux, c'est du vol, c'est de la piraterie². » Les oppositions à ce projet viennent surtout des milieux conservateurs et libéraux, même si des personnalités de gauche se sont également opposées à l'impôt progressif, notamment Pierre-Joseph Proudhon pour qui « l'impôt progressif se résout, quoi qu'on fasse, en une défense de produire, en une confiscation, en une mystification³ ».

39

Cette critique de la progressivité de l'impôt a traversé le siècle, on la retrouve aujourd'hui dans les projets de ceux qui réclament une *flat tax* ou, de manière plus modérée, de ceux qui pensent qu'il faut baisser les taux (notamment les taux supérieurs) de l'impôt sur le revenu, ou encore de ceux qui réclament la suppression de l'impôt de solidarité sur la fortune. Du XIX^e siècle à aujourd'hui, les arguments avancés sont les mêmes : la progressivité de l'impôt ruinerait le pays car elle inciterait les investisseurs et les riches à s'exiler. Entre-temps, le pays s'est pourtant développé, il n'a jamais été aussi riche et est l'un des premiers du monde en termes de richesse par habitant.

L'impôt sur le revenu a également été contesté en raison de son caractère déclaratif, jugé inquisitorial par ses opposants. C'est le principe de la déclaration des revenus et sa contrepartie, le contrôle par une administration publique chargée de servir l'intérêt général, qui ont été (et sont encore aujourd'hui) contestés : or, comme il est nécessaire qu'une telle déclaration des revenus soit instaurée pour l'établissement de l'impôt, combattre la déclaration est pour les opposants à l'impôt sur le revenu une stratégie ne visant ni plus ni moins qu'à empêcher l'instauration d'un tel impôt. Cette critique perdure et, désormais, c'est le contrôle fiscal qui est critiqué pour son caractère prétendument inquisitorial. Récemment, le Medef n'a ainsi pas hésité à prétendre dans une de ses études que « les contrôles fiscaux se durcissent » et à dénoncer « l'application

2. Jean-Noël Jeanneney, « La bataille de la progressivité sous la III^e République », *Pouvoirs*, n° 23, *L'impôt*, novembre 1982.

3. *Théorie de l'impôt*, posthume, 1866.

systématique des pénalités souvent disproportionnées appliquées abusivement et détournées de l'esprit des textes »⁴. Cette étude, principalement à charge, méconnaît toutefois la réalité statistique. Car, de fait, le ratio entre le nombre de contrôles et le nombre d'entreprises montre clairement qu'il n'y a pas de hausse des contrôles et qu'en moyenne la comptabilité d'une entreprise soumise à la taxe sur la valeur ajoutée est vérifiée une fois par siècle ou que la comptabilité d'une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés est vérifiée une fois tous les trente-huit ans.

Au-delà, tout cela démontre que l'impôt demeure plus que jamais un fait politique, économique et social qui révèle des choix de société et qui mérite un vrai débat citoyen. Pour que cela soit possible, encore faut-il tenir compte des réalités et des enjeux du moment.

40 DÉFENDRE UN « MIEUX D'IMPÔT »
LÉGITIME, NÉCESSAIRE ET POSSIBLE !

Analyser le « ras-le-bol fiscal » pour le dépasser

Le « ras-le-bol fiscal » évoqué par l'ancien ministre de l'Économie et des Finances à l'été 2013 et très rapidement repris et diffusé par les médias a été analysé un peu trop hâtivement par la plupart des commentateurs, journalistes et responsables politiques comme une conséquence des choix faits ces dernières années. Pour les plus idéologues, il constitue même la preuve que la France a atteint un niveau trop élevé, donc insupportable, de prélèvements fiscaux et sociaux. La célèbre courbe de Laffer est régulièrement invoquée... L'affirmation, par trop simpliste, mérite d'être complétée, précisée et corrigée, et ce d'autant plus qu'elle fait le lit des thèses antifiscales qui, surfant habilement sur ce « ras-le-bol », tentent de faire avancer une idéologie ultraconservatrice.

Les hausses d'impôts de la période récente ont certes été importantes. Elles ont indéniablement joué un rôle dans le rejet de l'impôt et l'affaiblissement du consentement à l'impôt qui en découle. Elles ont de plus été peu lisibles, ce qui a ajouté à la confusion et au mécontentement. C'est particulièrement vrai pour l'impôt sur le revenu : à la différence d'une hausse des taux qui eût été plus simple, elles procèdent toutes de mesures techniques qui n'ont été « découvertes » par les contribuables qu'une fois mises en œuvre et concrètement retranscrites dans les avis d'imposition. Il en va ainsi du gel de l'évolution des tranches du barème par rapport à l'inflation, par exemple. L'afflux en masse des contribuables

4. « Les entreprises et le contrôle fiscal », enquête du Medef et du cabinet Taxand, octobre 2013.

à l'accueil des services de la Direction générale des finances publiques l'atteste. En outre, ces hausses sont intervenues dans un contexte de crise profonde, de hausse du chômage et de paupérisation d'une partie importante de la population. Enfin, elles se sont accompagnées d'un repli et d'une dégradation de l'action publique. Le bilan de ces mesures et du contexte dans lequel elles ont été prises est clair : avec plus d'impôt dans un système fiscal déséquilibré et de plus en plus complexe, une dégradation de la quantité et de la qualité des services publics en contrepartie, une absence d'amélioration de la situation économique et sociale, tous les ingrédients d'un « ras-le-bol » sont donc bel et bien réunis.

Ce « ras-le-bol » ne provient donc pas seulement des hausses d'impôt récentes, il n'est pas non plus uniquement « fiscal ». Il s'inscrit dans un contexte de crise majeure, de forte pression sur le pouvoir d'achat et de hausse des inégalités. Au point qu'il serait plus juste de parler de « ras-le-bol de l'injustice sociale ». On ne peut nier en effet que d'autres éléments non fiscaux alimentent un « ras-le-bol » plus global.

41

Mieux d'impôt !

Dans le débat public, la tentation est parfois grande d'établir un clivage simpliste et grossier entre les tenants du « plus » et ceux du « moins » d'impôt. La réalité est plus complexe et nuancée. Car au-delà du « plus » et du « moins » d'impôt, c'est aussi et surtout la question de la répartition globale de la charge fiscale qui est posée. Cette répartition, incarnée dans la législation fiscale et le vote de la loi de finances par le Parlement, est de plus en plus considérée comme déséquilibrée, instable et injuste. Ce sentiment est solidement ancré dans la population. Au vu des choix fiscaux effectués ces vingt dernières années, il est compréhensible. Mais il contribue malheureusement aussi à affecter le consentement à l'impôt, pilier de la vie en société dans une démocratie.

« Mieux d'impôt », voilà l'enjeu ! Pour ce faire, il y a urgence à reconsidérer tout à la fois la nécessité de renforcer le consentement à l'impôt et de procéder à une réforme fiscale dont le cap doit être clair : rendre la fiscalité plus simple (sans pour autant qu'elle devienne simpliste), plus stable et plus juste. La chose est certes facile à énoncer et moins à mettre en œuvre, mais elle n'est pas impossible pour autant. Tout est aussi et surtout affaire de volonté politique...

Renforcer le consentement à l'impôt est sans aucun doute l'enjeu crucial de la période. Mais, pour y parvenir, il faut agir tout à la fois sur le levier pédagogique et sur une évolution des politiques fiscales. Ne pas s'atteler à ce chantier reviendrait à faire le lit des diverses formes

d'évitement et de résistance à l'impôt dans un contexte où la concurrence fiscale les favorise déjà : jacqueries, révoltes fiscales (le mouvement des « Bonnets rouges » constitue à ce titre une sérieuse alerte), fraude fiscale (évaluée entre 60 et 80 milliards d'euros par an)... Renforcer le consentement à l'impôt permet également de mieux répondre à une idéologie antifiscale toujours présente qui s'est développée depuis le XIX^e siècle avec le développement des idéologies libérales, libertaires et libertariennes. En effet, de Bastiat à Hayek en passant par Proudhon ou, très récemment aux États-Unis, le mouvement Tea Party par exemple, on retrouve une contestation analogue du principe de l'impôt, voire de l'État. Cette idéologie radicale a trouvé un certain écho et peut prospérer si la pédagogie de l'impôt est négligée et/ou si la politique fiscale mise en œuvre n'est pas revue.

42

L'action pédagogique visant à expliquer le rôle de l'impôt est donc déterminante. Dans un contexte de crise au sein duquel l'individualisme tend à se développer fortement, il est vital de faire comprendre que, quelle que soit la sensibilité politique et citoyenne de chacun, l'impôt joue un rôle majeur dans notre société. Ceci suppose par exemple de montrer ce que l'impôt finance. Imaginer une société sans impôt est également un bon moyen de mesurer la place qu'il occupe. Prenons l'exemple de l'éducation nationale : une société sans impôt reviendrait à renvoyer sur les ménages qui ont des enfants en âge d'être scolarisés le coût de l'éducation nationale alors qu'actuellement ce financement est pris en charge par l'ensemble des membres de la société, qui en bénéficient tous, directement ou non (une main-d'œuvre qualifiée et bien formée est un atout pour toute la société, donc pour l'ensemble de ses membres). Dans une société sans impôt, les seuls ménages ayant des enfants à envoyer à l'école devraient déboursier 5 000 euros par an à l'école primaire, 8 000 euros par an au collège, 10 000 euros par an au lycée, etc. On peut décliner toutes les missions assurées par l'action publique et financées par l'impôt pour en conclure qu'assurément, dans une société sans impôt, les déséquilibres et les inégalités seraient insoutenables tant sur le plan social qu'économique : beaucoup n'auraient pas les moyens de financer les études de leurs enfants... Montrer l'importance de ce que l'impôt finance est donc vital.

Cette action pédagogique, véritable enjeu pour une éducation populaire au sens noble du terme, peut se mener à différents âges, et ce dès le collège, par exemple, où la question de la citoyenneté est abordée, voire, sous une forme simplifiée, dès l'école primaire. Il ne s'agit pas de dispenser un enseignement idéologique mais de livrer une éducation

civique de qualité pour que les citoyens de demain aient les moyens de faire librement leurs choix. Bien entendu, une telle action doit également être menée en direction des adultes. Elle relève tout à la fois de la qualité du débat public (malheureusement souvent tronqué par les slogans et les promesses électorales), de l'action des experts, associations citoyennes ou syndicats, du discours des médias et de l'action des pouvoirs publics.

Renforcer le consentement à l'impôt ne peut toutefois se borner à des opérations de communication et de pédagogie, aussi bien menées soient-elles. Cela passe aussi par la compréhension et l'acceptation du système fiscal lui-même. Pour ce faire, il faut avancer une grille de lecture fondée sur les principaux objectifs de la réforme fiscale à mener.

Une fiscalité plus juste

Invoquée parfois à tort et à travers, la justice fiscale est un concept à géométrie variable. Pour les conservateurs, elle suppose d'imposer les contribuables au même taux, grâce à un impôt proportionnel de type *flat tax*. Pour les tenants d'une approche tournée vers la réduction des inégalités et le progrès social, elle suppose au contraire une progressivité du système fiscal plus ou moins forte selon les sensibilités. À la différence de la théorie de « l'impôt-échange » qui assimile l'impôt à un simple prix de l'action publique, très en vogue au cours des XVIII^e et XIX^e siècle, la question de la justice fiscale redistributive, portée notamment dans la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, vise à financer l'action publique mais aussi à réduire les inégalités par un impôt progressif personnalisé qui doit tenir compte des facultés contributives du contribuable.

43

Rapporté au débat fiscal actuel, l'enjeu de la justice fiscale suppose de rétablir une meilleure progressivité globale du système fiscal. Pour y parvenir, plusieurs chantiers doivent être ouverts :

- Une revue des mesures fiscales dérogatoires (dénommées « niches fiscales ») est indispensable : nombreuses, coûteuses, elles n'ont en outre pas démontré leur efficacité ; une revue ayant pour objectif d'en réduire le coût et le nombre permettrait de rendre l'impôt plus progressif puisqu'il est établi que les agents économiques les plus aisés (ménages riches, grandes entreprises) utilisent massivement ces dispositifs au point que le taux effectif d'imposition diminue au fur et à mesure que leur richesse s'élève.

- Un rééquilibrage des impôts passant par une réduction du poids relatif des impôts indirects et par une réévaluation des impôts directs. Ce rééquilibrage passe aussi par une révision des bases des impôts locaux.

- Une progression régulière des taux d'imposition à l'impôt sur le revenu, notamment.

Une fiscalité plus simple

La revue des « niches fiscales » proposée ci-dessus permettrait également, grâce à la réduction du nombre de ces dispositifs souvent complexes, de simplifier le système fiscal. Par une telle réforme, outre les « niches des riches », il serait également possible d'en finir avec des mécanismes complexes dont l'effet n'a jamais été démontré (la prime pour l'emploi, par exemple). Une révision des bases des impôts locaux favoriserait aussi une plus grande simplicité de l'impôt : les bases des impôts locaux des particuliers, dont les principes ont été arrêtés en 1970, ont été complétées par des dispositifs peu lisibles. Il est donc temps de procéder à une vaste réforme de ces impôts qui, dans le cas de la taxe d'habitation, concernent plus de contribuables que l'impôt sur le revenu (environ 80 % des contribuables paient la taxe d'habitation alors que 55 % des foyers fiscaux sont concernés par l'impôt sur le revenu).

44

Une fiscalité plus stable

La stabilité fiscale constitue le troisième pilier d'une fiscalité plus efficace et mieux comprise. La fiscalité est l'objet de multiples changements qui déroutent les contribuables et n'offrent pas la visibilité à long terme nécessaire aux investisseurs. Une véritable stabilité fiscale serait un gage de confiance pour les agents économiques.

Enfin, pour mettre en œuvre un tel système fiscal et s'assurer que la législation fiscale est respectée, un renforcement de l'administration fiscale est indispensable pour accueillir le public (on dénombre 34 millions de sollicitations des services de la Direction générale des finances publiques en 2013), gérer les dossiers fiscaux, lutter contre la fraude fiscale, recouvrer l'impôt... Or force est de constater qu'avec plus de trente mille emplois supprimés depuis 2002 tandis que la charge de travail a explosé, tout comme sa complexité, on est loin du compte.

Ces grands axes d'une future (mais malheureusement pour l'heure très hypothétique) réforme fiscale sont à même de réorienter les politiques fiscales afin que celles-ci soient plus justes et plus efficaces, mais aussi mieux comprises et acceptées par la population. Il y a désormais urgence à agir en ce sens.

R É S U M É

Historiquement, l'impôt est source de débats passionnés et très politiques. La période est marquée par une distension du lien entre le citoyen et l'impôt qualifiée de « ras-le-bol fiscal ». L'enjeu est donc prioritairement de renforcer le consentement à l'impôt. Cela passe par une véritable pédagogie mais aussi par l'engagement d'un processus de réforme visant à rendre l'impôt plus simple, plus juste et plus stable. Faire comprendre l'impôt et procéder à une réforme attendue dont le cap est clairement fixé à l'avance sont les deux grands enjeux du débat fiscal actuel.

CONTRE L'IMPÔT OU DE QUELQUES RAISONS DE DIMINUER LA FISCALITÉ

47

Il peut sembler étrange de se déclarer contre l'impôt, car l'impôt est considéré comme une nécessité incontournable puisqu'il faut bien financer les dépenses étatiques¹. Tout au plus, pense-t-on en général, on pourrait souhaiter un niveau plus bas de prélèvements ou réformer la structure de la fiscalité pour remplacer des impôts supposés nocifs ou injustes par d'autres qui le soient moins. Certes, s'interroger sur le caractère souhaitable de l'impôt, c'est s'interroger sur le caractère souhaitable de l'État et des procédures publiques. Nous serons donc conduit à évoquer cet aspect de la question sans pouvoir le traiter de manière exhaustive dans le cadre du présent article. Mais, précisément, si l'on se déclare hostile à l'impôt, c'est une exigence de rigueur intellectuelle que de pousser jusqu'à l'extrême le raisonnement en se demandant si l'on peut se passer de l'État et de l'impôt, même s'il est peu probable qu'on puisse arriver à une telle situation dans un avenir prévisible. Or, de ce point de vue, il est intéressant de noter que l'on trouve dans la littérature économique des raisons suffisantes de penser qu'aucune activité ne peut être considérée comme étatique par nature, ce qui implique qu'on peut se passer de l'impôt pour toutes les activités humaines. Notre propos cependant aura un objectif plus restreint. Il consiste essentiellement à montrer que le recours à l'impôt comporte un certain nombre de graves défauts qui devraient conduire à rechercher toujours les moyens de se passer du financement fiscal (donc de l'activité publique) et de s'en

1. Dans le présent texte, par souci de simplification, nous désignons par le terme « impôts » l'ensemble des prélèvements obligatoires, c'est-à-dire les impôts locaux ou les cotisations sociales aussi bien que les impôts prélevés par l'État.

remettre à la liberté d'action et à la liberté contractuelle des individus.

Notre objectif ne consiste pas non plus à discuter des mérites et inconvénients comparés de divers types d'impôts, mais à rechercher pour quelles raisons on peut être hostile à l'impôt. Ces raisons sont nombreuses, mais les suivantes nous semblent particulièrement importantes².

POURQUOI L'ON DEVRAIT SE PASSER DE L'IMPÔT

La double destruction des incitations productives par l'impôt et la dépense publique

48 L'être humain se caractérise par sa capacité à agir. Mais, comme l'a si bien souligné le grand économiste Ludwig von Mises (en particulier dans son traité d'économie publié en 1949, *L'Action humaine*), toute action est le résultat d'un processus de pensée par lequel un individu cherche à substituer un état futur plus favorable à l'état où il se trouve dans le présent. La décision d'agir dépend donc du rendement espéré de l'action, mais aussi du caractère plus ou moins risqué de ce rendement. Or, l'impôt représentant un prélèvement sur le résultat de l'action humaine, il détruit les incitations productives. En termes concrets, l'incitation à travailler, à entreprendre, à innover, à épargner ou à investir est d'autant plus faible que le taux de l'impôt sur les activités correspondantes est élevé.

Parce qu'il diminue le rendement des activités humaines – mais aussi parce qu'il en accroît le risque, comme nous allons le souligner ci-dessous –, l'impôt détruit les incitations productives. Par ailleurs, l'action publique détruit ces incitations pour une autre raison – d'où la double destruction des incitations productives. En effet, les biens et services procurés par l'État sont accordés à titre gratuit ou quasi gratuit – puisqu'il n'y a aucun lien entre ce que l'on paie en impôts et ce que l'on reçoit en « biens publics ». On est donc d'autant moins incité à faire des efforts productifs que l'on peut obtenir ce dont on a besoin sans efforts – mais grâce aux efforts d'autrui, c'est-à-dire des contribuables. Pour illustrer ce processus de double destruction des incitations productives, comparons deux systèmes d'assurance-maladie. Dans le système français de sécurité sociale, on paie des cotisations d'autant plus élevées que l'on fait plus d'efforts productifs (sans recevoir plus en échange !) et l'on est donc incité à limiter ces derniers. Dans un système d'assurance privée, on est incité à faire d'autant plus d'efforts productifs que l'on souhaite

2. Ces thèmes – ainsi que beaucoup d'autres – sont développés dans notre ouvrage *La Tyrannie fiscale*, Paris, Odile Jacob, 2014.

avoir une meilleure couverture d'assurance. C'est pourquoi il est évident que la suppression du monopole obligatoire de la sécurité sociale donnerait un stimulant formidable à la prospérité des Français.

Le caractère déstabilisant de la fiscalité

La fiscalité augmente le risque afférant à l'action humaine et détruit aussi les incitations productives pour cette raison. En effet, alors que, dans la sphère privée, le contrat engage les parties et donne donc un cadre de certitude à l'activité humaine, on considère comme normal que l'État puisse modifier à tout moment et de manière discrétionnaire l'environnement fiscal des individus en créant un nouvel impôt ou en augmentant le taux d'un impôt existant. On peut même dire que l'instabilité fiscale constitue l'un des risques majeurs de la vie économique à l'époque moderne. Et, alors qu'on peut s'assurer contre de nombreux risques, il est impossible de s'assurer contre le risque que l'État augmente vos impôts, précisément à cause du caractère discrétionnaire des décisions étatiques. Par rapport à ce caractère déstabilisant de l'impôt, combien semble dérisoire la prétention de l'État à mener une politique de stabilisation, ce qui constitue même dans beaucoup de manuels d'économie l'une des justifications essentielles du rôle de l'État³ !

49

La raréfaction de l'échange par l'impôt

L'échange est un facteur de progrès économique fondamental parce qu'il permet à chacun de se spécialiser dans les tâches pour lesquelles il est relativement plus productif et de profiter des avantages compétitifs des autres. Il permet donc l'allocation la meilleure des ressources humaines. Or, pour des raisons de commodité, l'administration fiscale prélève l'impôt pratiquement uniquement sur les activités qui passent par le marché parce que, ce faisant, elles prennent une valeur observable, contrairement aux activités effectuées par un individu de manière autarcique. L'impôt incite donc les individus à diminuer le recours à l'échange et à faire eux-mêmes ce que d'autres feraient relativement mieux. Ainsi, on a le choix entre préparer soi-même son repas ou aller au restaurant. L'impôt frappe ce dernier choix, mais pas le premier. Un individu maladroît en cuisine sera donc incité à préparer lui-même son repas au lieu

3. L'instabilité économique est aussi provoquée par la politique monétaire, qui est à l'origine des crises financières et économiques de l'époque moderne, comme celle qui a commencé en 2007-2008. Cf. à ce sujet notre ouvrage *Revenir au capitalisme pour éviter les crises*, Paris, Odile Jacob, 2010.

de consacrer son temps à d'autres activités qui lui donneraient un plus grand bien-être, en particulier si elles pouvaient faire l'objet d'échanges. Un impôt ne présente pas cette caractéristique, l'impôt de capitation, c'est-à-dire l'impôt identique par tête. Il est prélevé auprès d'un individu, quelles que soient ses activités et l'importance de ses échanges. Il ne détruit donc pas les incitations à agir et à échanger. Mais il n'est presque jamais utilisé à notre époque.

Le manque de transparence de l'impôt

50 Lorsque deux individus font un échange, chacun sait ce qu'il paie pour ce qu'il obtient. La fiscalité détruit la transparence de l'échange car l'une des caractéristiques importantes de l'impôt tient au fait qu'on ne sait pas exactement qui supporte effectivement son poids. On considère parfois que l'impôt est le prix payé par un contribuable pour les services qu'il reçoit de l'État. Mais personne ne peut savoir ce qu'il paie en réalité à l'État puisque celui qui paie administrativement un impôt n'est pas nécessairement celui qui en supporte le poids en définitive. Prenons l'exemple d'un contrat de travail entre un employeur et un salarié, et imaginons qu'initialement aucun impôt n'est prélevé. Supposons maintenant que l'État décide de prélever auprès de l'employeur un impôt (ou une cotisation sociale) proportionnel au salaire versé. Dans le court terme, c'est évidemment l'employeur qui va supporter le poids de cet impôt parce qu'il ne peut pas modifier le montant du salaire qu'il avait promis par contrat lorsqu'il était dans l'ignorance de la création de cet impôt. Mais il va essayer de répercuter au moins une partie de la charge de cet impôt sur son salarié. Comment peut-il y arriver ? Par exemple, en licenciant l'employé et en embauchant un autre employé avec un salaire plus faible ; ou, plus probablement, en n'augmentant pas le salaire de l'employé autant que cela aurait été rendu possible par les progrès de la productivité dans son entreprise. Ainsi, au bout d'un temps plus ou moins long, le salarié supportera, sans le savoir, une partie du poids de l'impôt. C'est ce que les économistes appellent le problème de l'incidence.

À titre d'exemple, dans le système de financement de sécurité sociale français on distingue les cotisations des salariés et les cotisations des employeurs. Mais cette distinction est purement illusoire. En réalité, le prélèvement total (cotisations des salariés et des employeurs) se répartit entre les uns et les autres d'une manière que l'on ne peut pas connaître précisément et qui dépend, par exemple, des réactions des uns et des autres (de l'élasticité de leurs courbes d'offre et de demande), de l'environnement dans lequel ils se trouvent, etc. Pour prendre un autre

exemple, presque tout le monde croit que la taxe sur la valeur ajoutée est payée par les consommateurs, alors qu'elle est payée par les titulaires de revenus (c'est une taxe sur la valeur ajoutée) dans des proportions que l'on ne peut connaître. Et c'est précisément parce que les individus ne savent pas qu'ils paient la taxe sur la valeur ajoutée que les gouvernements aiment cet impôt. C'est aussi pour cette même raison que ces derniers apprécient tant ce qu'on appelle les « impôts sur les entreprises » – les entreprises en tant que telles n'ont pas de droit de vote. Or la distinction entre impôts sur les ménages et impôts sur les entreprises est une pure fiction. En effet, l'entreprise est un ensemble de contrats et on n'a jamais vu un contrat agir et payer des impôts. Ceux qui agissent et paient des impôts sont les individus. Ainsi, la charge réelle des prétendus impôts sur les entreprises repose uniquement sur les « ménages », mais ils ne le savent pas ! Il est tout de même ahurissant, dans un pays comme la France, où les impôts absorbent près de la moitié du produit de l'activité humaine, qu'on ne puisse pas savoir comment s'en répartit la charge. De ce point de vue, on peut dire que l'impôt repose sur le mensonge. Quel contraste avec ce qui se passe dans la sphère privée !

51

Le gaspillage des ressources par l'impôt

Ce gaspillage résulte d'abord du coût considérable des tâches que l'administration fiscale doit assurer pour réaliser les prélèvements et pour contrôler les contribuables, surtout lorsque le système fiscal est aussi complexe que celui qui prévaut en France. Mais il faut aussi prendre en compte le coût considérable – mais non mesurable – que la fiscalité implique pour les contribuables, en termes de temps et de ressources nécessaires pour déclarer, s'informer, anticiper les changements d'impôts, effectuer des choix d'investissement (qui dépendent souvent davantage des dispositions fiscales que de leur véritable rentabilité). Les politiciens et les bureaucrates font comme si le temps disponible des contribuables était gratuit alors que c'est la ressource la plus rare de tous les individus. Cela montre bien à quel point l'impôt constitue un déni de la réalité. Mais les gaspillages proviennent aussi du fait que les décisions de dépenser les ressources prélevées par l'impôt sont prises par des personnes irresponsables, en ce sens qu'elles ne supportent pas elles-mêmes les conséquences de leurs décisions mais qu'elles les font supporter par autrui. Et ceci est aggravé par le fait que, le plus souvent, l'État s'est attribué un monopole sur ses activités, ce qui empêche la concurrence de producteurs responsables et donc davantage incités à satisfaire au mieux les besoins humains.

Le caractère injuste de l'impôt

L'impôt est injuste par nature car il constitue une atteinte aux *droits de propriété légitimes*. Or ceux-ci sont la condition de la liberté. Il n'en irait différemment que si l'impôt était réellement consenti. Mais un véritable consentement ne peut être que de nature individuelle. L'idée selon laquelle l'impôt serait consenti s'il est décidé par des hommes qui ont été élus démocratiquement – c'est-à-dire par un vote majoritaire – est une dangereuse fiction. Il est en effet toujours possible de trouver une majorité de gens susceptibles de spolier une minorité. Et cette spoliation, pour légale qu'elle soit, n'en est pas moins illégitime et constitue une atteinte injustifiable aux droits de propriété individuels. La détermination des impôts est effectuée par des processus politiques utilisant le monopole de la contrainte légale de l'État et non par des principes de justice ou de rationalité, contrairement à ce qui se passe dans la sphère privée. C'est

52 l'existence de ces processus de décision politiques qui expliquent, par exemple, l'existence de l'impôt progressif : celui-ci n'a aucune justification, mais il résulte seulement de la possibilité donnée à une majorité d'exploiter une minorité dans un système où chaque individu dispose du même droit de vote. Ce sont aussi ces processus qui expliquent l'existence des niches fiscales, des planchers et plafonds, des différenciations de taux, c'est-à-dire de toutes ces dispositions arbitraires qui rendent le système fiscal complexe, au point d'être illisible, et profondément injuste.

L'impôt est donc destructeur, « antidémocratique » par manque de transparence, arbitraire, déstabilisant et injuste, ce qui justifierait une réforme fiscale considérable impliquant à la fois une diminution de très grande dimension du poids global des prélèvements obligatoires et la suppression des impôts les plus injustes et les plus destructeurs. Il faudrait en particulier rechercher indéfiniment comment remplacer l'État par l'échange libre.

LA FISCALITÉ, GAGE DE SOLIDARITÉ ?

Les caractéristiques nuisibles de l'impôt que nous avons soulignées ci-dessus nous semblent difficilement contestables car elles relèvent de la logique. Or, même s'ils acceptaient ces critiques de l'impôt, ses défenseurs pourraient alors être tentés d'arguer qu'il constitue un mal nécessaire. En d'autres termes, le recours à l'impôt comporte certes des coûts spécifiques qui n'existent pas dans le cas de l'échange libre, mais il permet le financement de biens publics dont l'utilité sociale est telle

qu'elle fait plus que compenser les coûts en question, de telle sorte qu'il permettrait *in fine* d'obtenir un gain social net.

« *Utilité et gain sociaux* »

Une telle approche de la question nous semble inacceptable parce que les termes « utilité sociale » et « gain social » sont dénués de signification. En effet, l'utilité étant un concept purement subjectif et non mesurable, il est impossible d'additionner des utilités individuelles pour mesurer une quelconque « utilité sociale » et en déduire un « gain social ». Comme le savent bien les économistes – ou comme ils devraient le savoir –, l'utilité est un concept ordinal et non cardinal : un individu peut dire que telle unité d'un bien lui est plus utile que telle autre unité de ce bien ou d'un autre bien, mais il ne peut pas mesurer cette utilité. Il est donc *a fortiori* impossible pour un observateur extérieur de mesurer cette utilité, d'additionner des utilités individuelles ou de comparer l'utilité d'un bien ou d'une unité monétaire pour différentes personnes.

53

Parmi les arguments habituels qui justifient l'impôt, on invoquera sans doute le fait que l'impôt permet la solidarité. Certes, la solidarité est une caractéristique des sociétés humaines en ce sens que les individus dépendent les uns des autres. Cependant, évoquer la solidarité au sujet des transferts réalisés au moyen de l'impôt est aussi contestable que l'est la notion de gain social. Si un individu transfère librement une partie de ce qu'il possède légitimement pour en faire bénéficier une autre personne, plus ou moins proche de lui, la solidarité a un sens, elle s'exprime de manière concrète et elle révèle correctement les préférences individuelles. Mais, lorsque les transferts sont obligatoires, rien ne permet de dire qu'ils sont l'expression de sentiments de solidarité entre les êtres humains. Sur qui faut-il prélever des impôts, pour quel montant et au bénéfice de qui pour qu'on puisse dire qu'il y a effectivement exercice de la solidarité ? C'est pourquoi on ne peut pas considérer que la solidarité collective obligatoire a une valeur morale universelle. Toute la différence est entre ce qui est volontaire et ce qui ne l'est pas. On utilise le même mot (solidarité) dans les deux cas, mais la solidarité volontaire a un fondement moral, ce que ne peut avoir la solidarité obligatoire. Celle-ci a d'ailleurs d'autant moins de valeur morale qu'elle constitue souvent une « escroquerie linguistique » : ainsi, on parle de solidarité entre les générations pour justifier la spoliation des plus jeunes par les plus vieux au moyen du système obligatoire de la retraite par répartition. En fait, la prétendue politique de solidarité n'est que le résultat de stratégies permettant au personnel politique d'accéder au pouvoir et de s'y maintenir

en rendant possible pour certains de vivre aux dépens des autres – qui sont parfois des victimes inconscientes du fait du manque de transparence de la fiscalité. Ainsi, pour reprendre un exemple déjà évoqué, la progressivité de l'impôt ne traduit pas le souci de pratiquer une solidarité désirée mais reflète seulement la possibilité donnée à une majorité (ou à une coalition de minorités) de spolier une minorité.

Un impôt « librement consenti » ?

54 Sur le marché libre, les individus révèlent leurs préférences – tout au moins celles qu'ils ont au moment de l'échange, mais qu'ils ne vont pas nécessairement conserver continuellement. Par contre, le recours à la contrainte empêche la révélation des préférences, si ce n'est, dira-t-on sans doute, que le consentement à l'impôt exprimé au moyen du vote dans les régimes démocratiques permet l'expression de ces préférences.

Même si nous récusons la possibilité de justifier l'impôt en invoquant un gain social net potentiel, nous considérons comme parfaitement correcte l'idée que, pour un certain nombre d'activités, il est nécessaire de recourir à des processus de décision collectifs (et non individuels), et même que des individus libres peuvent trouver intérêt à décider librement de recourir à de tels processus. C'est d'ailleurs bien pour cette raison que les associations ou les copropriétés existent, mais aussi, par exemple, les entreprises sous forme de société où les propriétaires mettent en commun leurs droits de propriété et ont recours à des procédures de décision collectives.

Prenons le cas d'une copropriété: en entrant dans une copropriété, le propriétaire d'un appartement ou d'une maison sait que certaines décisions seront prises selon des procédures collectives (par exemple, vote à la majorité des millièmes détenus) et qu'il devra payer sa quote-part d'une dépense éventuellement décidée ainsi, même s'il n'est pas d'accord avec cette dépense. Mais il estime que son bien-être est normalement accru par le recours à de telles procédures. On peut alors considérer que les charges de copropriété sont un peu l'équivalent d'un impôt. En effet, le propriétaire est obligé de payer pour une dépense concernant un bien collectif, même s'il n'est pas d'accord avec cette dépense. Cependant, le caractère libre de l'action humaine (et donc la possibilité de maximiser son utilité) est ainsi préservé. Certes, il se peut qu'un individu regrette, *ex post*, d'être entré dans telle copropriété parce que les décisions prises ne lui conviennent pas et qu'il aurait préféré faire partie d'une autre copropriété ou habiter une maison individuelle. Mais, au moment où il entre dans la copropriété, il le fait parce qu'il estime maximiser ainsi sa

satisfaction, compte tenu du risque attaché à l'existence de procédures de décision collectives. Et cette maximisation implique l'acceptation d'un certain degré de contrainte, celui qui est attaché à l'obligation de payer ses charges de copropriété.

On pourrait être tenté de dire qu'il en va de même pour l'impôt et la fourniture de biens publics par l'État ou les collectivités publiques. Il y a cependant des différences considérables entre ces deux hypothèses institutionnelles :

- Tout d'abord, il est beaucoup plus facile d'entrer dans une copropriété ou d'en sortir que de changer de pays de résidence et donc de système fiscal.

- Ensuite, dans la copropriété, on vote pour chaque décision susceptible de concerner les copropriétaires, alors que le vote d'un citoyen concerne un panier de biens comportant des millions de biens et services, qui, pour la plupart, ne lui profitent pas personnellement. En outre, on ne vote pas directement pour acheter ces biens et services, mais pour nommer ceux qui décideront à votre place et qui, le plus souvent, procureront non pas un bien collectif utile à tous mais un bien catégoriel (utile aux membres de certaines catégories). Ces procédures conduisent la plupart du temps, comme nous l'avons vu, à l'exploitation des uns par les autres, grâce à des coalitions électorales. Dans la copropriété, on paie pour des biens qu'on obtient concrètement (même si, parfois, on aurait préféré un bien plus ou moins différent), tandis que par l'impôt on paie pour les biens obtenus essentiellement par autrui, ce qui n'a rien à voir.

55

Dans ces conditions, le consentement à l'impôt est une pure fiction (et même une malhonnêteté). Et puisqu'il n'y a aucun moyen de savoir si les contribuables sont d'accord pour acheter les biens publics fournis par l'État, il est impossible de dire que les gains apportés par ces biens sont supérieurs aux coûts et, *a fortiori*, qu'ils apportent des gains nets supérieurs à ceux qu'apporteraient les biens privés qu'on pourrait acheter avec l'argent prélevé de manière obligatoire par le fisc et les organismes dits sociaux – mais qui sont en fait des organismes anti-sociaux puisqu'ils détruisent les choix individuels.

L'impôt est devenu tellement lourd dans un pays comme la France, en particulier pour un certain nombre de contribuables, qu'on peut légitimement considérer que ces derniers sont des « esclaves fiscaux ». Comme on le sait bien, un nombre important d'entre eux finissent par choisir l'exil. Ce faisant, ils ne font que manifester leur droit à résister à l'oppression, ce droit qui a été affirmé dans la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, en même temps que d'autres droits – la

liberté, la propriété, la sûreté – si profondément malmenés par la fiscalité. Mais ceux qui choisissent l'exil doivent supporter le coût humain qui consiste à se couper de ses racines culturelles, familiales ou amicales. Il est alors clair que l'impôt est destructeur non seulement des processus de production, comme nous l'avons vu, mais aussi de la personne humaine.

On peut donc aller jusqu'à considérer que l'impôt est le révélateur de ce qui reste de barbare dans un monde qui a été civilisé par le capitalisme. Malheureusement, il est à craindre que la barbarie l'emporte de plus en plus sur la civilisation.

R É S U M É

On peut montrer de manière rigoureuse que l'impôt est par nature destructeur des incitations productives, « antidémocratique » par manque de transparence, arbitraire, déstabilisant et injuste. Or les mérites que certains lui attribuent sont incapables de compenser ces défauts considérables. C'est pourquoi il serait toujours souhaitable de chercher à remplacer le recours à l'impôt (et à la dépense publique correspondante) par la liberté de choix et la liberté contractuelle des individus.

LE PARLEMENT ET L'IMPÔT

Notre système constitutionnel et parlementaire est issu de la lente maturation du consentement à l'impôt. Guy Carcassonne rappelait d'ailleurs dans un commentaire de l'article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen qu'« historiquement il n'a pas été un principe démocratique parmi les autres, il a été celui qui a donné naissance à la démocratie elle-même¹ ». L'article 34 de la Constitution traduit plus ou moins clairement ce principe dans une formule lapidaire : *La loi fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures*. Ce cadre constitutionnel se traduit concrètement par une formule quasi rituelle contenue dans le premier article de chaque loi de finances initiale : « La perception des impôts, produits et revenus affectés à l'État, aux collectivités territoriales, aux établissements publics et organismes divers habilités à les percevoir continue d'être effectuée pendant l'année X conformément aux lois et règlements et aux dispositions de la présente loi. »

57

Les parlementaires se trouvent donc au cœur de l'adoption de la législation fiscale. Cependant, le Parlement est désormais dans une situation de contrainte que l'on pourrait qualifier de multimodale. En effet, si l'essentiel de la législation fiscale se trouve bien contenu dans des lois de finances et maintenant plus rarement dans des lois ordinaires, la confection et l'adoption des lois financières font l'objet de multiples contraintes.

Les parlementaires sont amenés à voter chaque année des dispositions fiscales nombreuses, complexes sur lesquelles ils n'ont finalement que peu de prise. La V^e République permet, en matière financière et fiscale, une pleine et entière maîtrise de l'adoption des textes. Si la révision constitutionnelle du 23 juillet 2008 a assoupli la « rationalisation du

1. Guy Carcassonne, *La Constitution*, 11^e éd., Paris, Seuil, 2013, p. 426.

parlementarisme », elle a écarté systématiquement les textes financiers et fiscaux de cet assouplissement. De plus, l'administration fiscale garde une solide mainmise sur l'évolution de notre système fiscal. Certes, la volonté politique doit primer dans une démocratie. Cependant, on ne soulignera jamais assez le rôle considérable de cette administration.

Le Parlement ne fait pas que légiférer, il doit contrôler l'action du gouvernement. L'impôt n'échappe pas à cette règle. L'activité du Parlement en la matière semble, cependant, limitée en apparence malgré un certain activisme conjoncturel sur certaines problématiques fiscales. Si les outils budgétaires classiques de contrôle tels que la loi de règlement du budget et d'approbation des comptes sont peu utilisés, le Parlement n'en remplit pas moins pour autant une mission essentielle d'information en matière fiscale.

58

Enfin, une série de contraintes conventionnelles et constitutionnelles pèse sur le rôle des parlementaires en matière d'impôts. En effet, certains impôts sont désormais de la compétence de l'Union européenne. Il s'agit naturellement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), premier impôt français, mais aussi des droits d'accises dont le rendement est également très important (la taxe intérieure sur la consommation de produits énergétiques en particulier). Certes, la fiscalité directe reste de la compétence des États membres de l'Union européenne, mais pour combien de temps encore ? La fiscalité des bénéficiaires ne pourra vraisemblablement pas échapper encore longtemps à la compétence fiscale européenne. Le droit des procédures fiscales s'imprègne peu à peu des exigences contenues dans la Convention européenne des droits de l'homme. La France pourra-t-elle longtemps continuer de cumuler des sanctions fiscales et des sanctions pénales, notamment après l'arrêt *Gradinger c/ Autriche* du 23 octobre 1995 de la Cour européenne des droits de l'homme ? Le Parlement ne sera-t-il pas contraint de tenir compte de la nouvelle interprétation de l'article 4 du protocole n° 7 de la Convention européenne des droits de l'homme qui affirme que « nul ne peut être poursuivi ou puni pénalement par les juridictions du même État en raison d'une infraction pour laquelle il a déjà été acquitté ou condamné par un jugement définitif conformément à la loi et à la procédure pénale de cet État »² ? Enfin, il reste une dernière contrainte de plus en plus puissante qui tient à l'intervention de plus en plus importante du Conseil

2. Cf. Daniel Gutmann, « Sanctions fiscales et Constitution », *Nouveaux Cahiers du Conseil constitutionnel*, n° 33, octobre 2011.

constitutionnel³. Ces différentes contraintes amènent à reconsidérer le rôle du Parlement en matière d'impôt.

LA FONCTION PARLEMENTAIRE DE LÉGISLATION DE L'IMPÔT

Dès lors qu'on associe les termes Parlement, gouvernement et impôt, il apparaît que l'on ne peut plus raisonner qu'en termes de contraintes ! Il n'existe pas en France de loi fiscale *stricto sensu*. L'essentiel de la législation concernant les impôts est présentement contenue dans les lois de finances. C'est particulièrement vrai depuis la circulaire du 4 juin 2010 relative à l'édition de mesures fiscales et de mesures affectant les recettes de la sécurité sociale. Dans ce texte, François Fillon demandait à ses ministres de ne plus disperser de mesures concernant les prélèvements obligatoires dans des textes autres que les lois de finances ou les lois de financement de la sécurité sociale (dans l'attente d'une révision constitutionnelle sur la « règle d'or » qui ne devait jamais aboutir !). L'adoption des dispositions fiscales procède d'un jeu institutionnel largement maîtrisé par le pouvoir exécutif.

59

Le Parlement, l'impôt et le gouvernement

La première série de contraintes provient directement de l'architecture constitutionnelle elle-même. Ce qu'il est convenu d'appeler la rationalisation du parlementarisme a touché lourdement les questions financières et fiscales. Des contraintes institutionnelles et politiques, d'abord, existent depuis 1958. Si l'essentiel de la législation fiscale se trouve bien contenu dans des lois de finances et maintenant plus rarement dans des lois ordinaires, la confection de ces lois fait l'objet de multiples contraintes. La V^e République assure au pouvoir exécutif, malgré la réforme constitutionnelle du 23 juillet 2008, une nette prééminence, tout particulièrement en matière financière et fiscale. Il faut ajouter à cela que le consentement à l'impôt n'a jamais signifié que le Parlement fait la loi fiscale : il la consent, il l'accepte, il la vote, mais il ne la construit pas. D'ailleurs, l'initiative gouvernementale en matière de loi de finances est exclusive en application de l'article 39 de la Constitution.

La révision constitutionnelle de 2008 a limité les effets de certaines procédures contraignantes pour le Parlement en ce qui concerne les lois

3. Sur une critique de cette évolution, cf. Martin Collet, *L'Impôt confisqué*, Paris, Odile Jacob, 2014.

ordinaires. Ainsi en est-il de la limitation de l'utilisation de l'article 49-3 de la Constitution. Va dans le même sens la possibilité d'amender les projets de loi en commission. Or les lois de finances comme les lois de financement de la sécurité sociale échappent à ces évolutions bénéfiques du fonctionnement de notre régime parlementaire. Le gouvernement, en réservant la fiscalité aux lois de finances, continue de s'assurer clairement de la maîtrise de la législation fiscale. Seules les lois de procédure fiscale échappent à cette maîtrise du gouvernement sur la législation fiscale matérielle (le calcul de l'impôt) par opposition à la législation fiscale formelle (la procédure de l'impôt). Ainsi, la loi 2013-117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière illustre un phénomène assez particulier : le projet de loi initial comprenait douze articles, la loi publiée en comprend soixante-treize ! Certes, toutes les dispositions ne concernent pas le droit fiscal, mais la moindre contrainte gouvernementale a permis pour ce projet une expression parlementaire libérée. Le Parlement a fait œuvre de construction législative importante en la matière. C'est assez rare dans le domaine fiscal pour le souligner.

En revanche, la poigne gouvernementale ne se desserre pas en ce qui concerne l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement de l'impôt ! Un exemple récurrent de cette maîtrise peut se trouver dans le rejet systématique, chaque année, de propositions issues de parlementaires d'origines politiques diverses et visant à inclure dans la base imposable de l'impôt de solidarité sur la fortune les biens et œuvres d'art qui en sont exclus. Lors de la discussion des lois de finances initiales, les gouvernements de droite comme de gauche refusent avec une remarquable constance ces amendements au nom de la protection du marché de l'art !

Les parlementaires se trouvent désormais pris entre les nécessités gouvernementales entièrement dictées par la volonté de résorption des déficits au moyen de l'accroissement de l'impôt et leurs électeurs dont certains arrivent à constituer de puissants lobbys (on peut penser au mouvement dit des Bonnets rouges). La récente affaire de l'écotaxe « poids lourds » illustre toute cette complexité du rapport gouvernement, Parlement et contribuable (électeur). L'augmentation massive des impôts depuis 2010 a sensibilisé le rapport du contribuable à l'impôt. La nécessité budgétaire de cette augmentation rend la situation des parlementaires complexe. Le gouvernement en décide, certes, mais ce sont bien les parlementaires qui vont devoir faire face à leurs électeurs et aux lobbys.

Le Parlement et l'administration fiscale

L'administration fiscale produit de plus en plus de normes. En effet, il faut ajouter, au titre des contraintes toujours plus pesantes sur le Parlement, la multiplication et la complexification des dispositifs fiscaux. Cette législation est non seulement de plus en plus complexe, mais aussi de plus en plus volumineuse. Il suffit, pour s'en convaincre, de comparer matériellement le code général des impôts (ou le livre des procédures fiscales) de 1984 et celui de 2014. Depuis 2009, le Parlement a examiné onze lois de finances rectificatives en plus des lois de finances initiales. Les dispositions fiscales y étaient particulièrement nombreuses. Les assemblées font donc face à une inflation législative fiscale considérable. De plus, certains textes ne brillent pas par leur simplicité. On se rappellera, ainsi, de la suppression de la taxe professionnelle et de son remplacement par la contribution économique territoriale dans les articles 2 et 3 de la loi de finances pour 2010 du 30 décembre 2009 qui tenait en vingt-six pages d'une particulière complexité. Peu de parlementaires sont au fait de cette législation fiscale complexe et volumineuse, ce qui réduit généralement les discussions en séance à certains spécialistes des questions traitées. Il est politiquement difficile de s'en satisfaire, il est techniquement difficile de faire autrement. La commission des finances est devenue depuis longtemps le cœur de la compétence fiscale du Parlement.

61

En outre, le pouvoir réglementaire en matière fiscale est de plus en plus considérable en volume. Il s'agit essentiellement, certes, d'appliquer les lois fiscales, mais ce pouvoir ne peut plus être passé pour quantité négligeable. Ainsi, parmi de multiples exemples, le décret 2007-566 du 16 avril 2007 a modifié les règles de déduction de la TVA de manière très importante en introduisant la technique du coefficient de déduction et une approche économique de l'affectation des biens et services déductibles. Or ce mécanisme est fondamental dans le fonctionnement de la TVA. Il a pourtant échappé à la compétence du Parlement, même si techniquement ce dispositif affecte les modalités de liquidation de l'impôt !

Enfin, il faut noter que la loi fiscale ne peut plus être comprise simplement. En la matière, la doctrine administrative joue un rôle considérable. Depuis le 12 septembre 2012, elle est consolidée (en principe) au sein du *Bulletin officiel des finances publiques-impôts* accessible sur internet. Il s'agit pour l'administration de fournir son interprétation des différents textes fiscaux. Une question complexe surgit ici. Peut-on et doit-on encore parler de l'intention du législateur en matière fiscale ? Ne faudrait-il pas plutôt parler de l'intention de l'administration fiscale ?

En effet, l'interprétation administrative des textes ne doit pas faire oublier que c'est bien l'administration fiscale qui rédige les textes fiscaux et plus particulièrement la toute-puissante Direction de la législation fiscale⁴. Cette dernière traduit certes la volonté politique mais construit techniquement aussi la norme qui en résulte. Le Parlement la vote. L'administration fiscale l'interprète ensuite... Formellement, on continuera de parler de l'intention du législateur, mais n'est-ce pas sauver une apparence qui interroge le principe même du consentement à l'impôt ? Les contraintes externes qui pèsent sur le Parlement ajoutent, sans aucun doute, à ce questionnement. Mais le Parlement doit également contrôler l'impôt.

62 LA FONCTION DE CONTRÔLE
DE L'IMPÔT PAR LE PARLEMENT

À la lecture de l'article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen, il apparaît que les « citoyens ont le droit de constater par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, [...] d'en suivre l'emploi ». Il est intéressant ici de souligner que l'idée du contrôle de l'emploi de l'impôt a fondé une bonne partie du droit budgétaire et du contrôle parlementaire sur l'exécution du budget et des dépenses en particulier. S'il est un domaine qui reste finalement quelque peu méconnu, c'est le contrôle du Parlement sur l'impôt.

Le contrôle parlementaire des politiques fiscales

Le contrôle de la nécessité de l'impôt devrait également signifier le contrôle du fonctionnement du système fiscal français. Dès lors, deux questions peuvent être posées : comment le Parlement contrôle-t-il le montant des recettes fiscales et donc le rendement de l'impôt ? Comment le Parlement contrôle-t-il le fonctionnement même du système fiscal ? Souvent, l'attention des observateurs est portée à juste titre sur le contrôle de la dépense publique. Or on s'aperçoit que le contrôle parlementaire sur la recette publique, et en particulier l'impôt, est finalement en deçà de ce contrôle sur la dépense.

Le contrôle parlementaire peut s'effectuer *a posteriori* (vote de la loi de règlement du budget et d'approbation des comptes, par exemple) mais également en cours d'exécution (vote des lois de finances rectificatives,

4. Cf. Michel Bouvier, *La Nouvelle Administration financière et fiscale*, Paris, LGDJ, 2011.

questions parlementaires, rôle des commissions parlementaires, avis et rapports rendus...). On ne peut que constater une sous-utilisation de la multitude de moyens mis à la disposition du Parlement pour contrôler les finances publiques et notamment les recettes.

Le Parlement a semblé parfois porter davantage son attention sur la régularité et la qualité de la gestion publique par rapport aux objectifs fixés par les gouvernements dans les projets de loi de finances. Puis, sous l'influence européenne notamment, l'accent a été mis sur le contrôle de l'efficacité de la dépense publique: il n'a pas été aussi souvent mis sur l'efficacité de la recette publique. Les lois de règlement du budget et d'approbation des comptes détaillent le montant des recettes réellement perçues par les services de la Direction générale des finances publiques ou de la Direction générale des douanes et des droits indirects. On s'aperçoit chaque année d'un certain désintérêt de nombre de parlementaires vis-à-vis de ces lois. Les débats sont rapides et brefs. Il n'y a que très peu de questionnement sur les dysfonctionnements fiscaux dans le rendement de l'impôt. Ainsi, parmi de multiples exemples, la séance au Sénat du 4 juillet 2013 où est discutée la loi de règlement pour 2012: aucune intervention de sénateurs n'a lieu lors du vote de l'article 3 du projet de loi qui traite de la constatation du rendement des différents impôts en 2012. Les débats en commission des finances n'avaient pas été plus prolixes!

63

Cet inintérêt ne contrevient-il pas à l'idée de contrôler l'impôt induite par la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen? Il semble ici que la Cour des comptes soit la principale actrice d'un vrai contrôle du rendement des impôts. On en voudra pour preuve le dernier rapport sur le budget de l'État 2013, déposé au Parlement en application du 4^o de l'article 58 de la loi organique relative aux lois de finances, le 28 mai 2014. Si les recettes fiscales sont en hausse pour la quatrième année consécutive, leur augmentation de 15,6 milliards d'euros résulte pour l'essentiel de mesures nouvelles. Malgré cette augmentation, elles sont en retrait de 14,6 milliards d'euros par rapport à la prévision inscrite dans la loi de finances initiale pour 2013. La Cour des comptes avait rendu, le 25 février 2014, un référé de son premier président sur les prévisions de recettes fiscales de l'État. Elle y avait examiné les conditions d'élaboration des prévisions de recettes fiscales inscrites dans les projets de lois de finances. Cette importante enquête a permis de faire apparaître un grand nombre de dysfonctionnements dans les techniques de prévision de recettes et d'analyse des dépenses fiscales. Ces dernières restent difficiles à évaluer en volume. Si la Cour assiste le Parlement, il apparaît

que ce dernier reste souvent en deçà de son rôle de contrôle et surtout de proposition en la matière.

Du contrôle à l'information

Jusqu'à la loi de finances pour 2013, il existait un « rapport sur les prélèvements obligatoires et leur évolution » qui s'inscrivait dans le cadre de l'article 52 de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances. Cet article a été abrogé par la loi 2012-1403 du 17 décembre 2012 relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques. On peut considérer qu'il a été intégré, en quelque sorte, dans le rapport économique, social et financier à compter du vote de la loi de finances pour 2014 rendant, selon nous, moins visible la politique en matière fiscale et plus largement de prélèvements obligatoires.

64

Le contrôle du Parlement se marque surtout, à l'Assemblée nationale, par des rapports sur l'application des mesures fiscales contenues dans les lois de finances⁵. Y sont examinés les conditions, modalités et résultats concrets de l'application de certaines dispositions fiscales. C'est l'occasion pour les rapporteurs généraux de la commission des finances de faire le point sur des dispositifs fiscaux bien précis. Ces rapports sont pris en application de l'article 145 du règlement de l'Assemblée nationale. Ils entrent directement dans le rôle d'information du Parlement mais sont, cependant, souvent méconnus et, pour tout dire, peu lus, si ce n'est par les spécialistes fiscaux du Parlement lui-même.

Si le contrôle de la politique fiscale semble un peu en dessous de ce que l'on pourrait espérer, il est un domaine de la fiscalité où le Parlement joue pleinement son rôle de contrôle des politiques et de proposition, c'est celui de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale. Citons ainsi le récent rapport d'information sur la lutte contre les paradis fiscaux (si l'on passait des paroles aux actes!) présenté par Alain Bocquet et Nicolas Dupont-Aignan, qui a très largement inspiré les travaux préparatoires de la loi 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière. On peut mentionner aussi les rapports du sénateur Éric Bocquet au Sénat fait au nom de la commission d'enquête « sur l'évasion des capitaux et des actifs hors de France et ses incidences fiscales » en juillet 2012⁶ et le

5. Cf. par exemple Assemblée nationale, rapport n° 3631, 6 juillet 2011, présenté par Gilles Carrez, ou plus récemment les rapports n° 127, 25 juillet 2012, et n° 1328, 25 juillet 2013, tous deux présentés par Christian Eckert.

6. Sénat, rapport n° 673, 17 juillet 2012.

rapport intitulé « Invasion des capitaux et finance : mieux connaître pour mieux combattre » d'octobre 2013⁷. En 2009, Didier Migaud avait déjà présenté un rapport d'information sur les « paradis fiscaux »⁸. D'autres rapports, avis et questions parlementaires concernent ce thème. On le voit, le Parlement a ici suivi l'actualité de la fraude et de l'évasion fiscale internationale très largement mise en avant depuis la grande crise économique et financière qui s'est déclenchée en 2008. Les parlementaires ont semblé faire preuve d'un activisme important. D'ailleurs, les discussions sur la loi du 6 octobre 2013 concernant la fraude fiscale et la grande délinquance économique attestent d'une vraie prise de conscience des parlementaires sur les problématiques de la fraude et de l'évasion fiscale. Le gouvernement a pu laisser aux parlementaires l'initiative en la matière sans finalement remettre en question sa politique fiscale.

Cependant, des contraintes externes pèsent sur le rôle du Parlement en matière d'impôt, qui ont un impact fondamental sur la conception même du consentement à l'impôt.

65

LE PARLEMENT FACE AUX CONTRAINTES EXTERNES DE SA COMPÉTENCE FISCALE

Il existe des contraintes conventionnelles issues du droit européen mais aussi international et des contraintes constitutionnelles de plus en plus mises en évidence par le Conseil constitutionnel.

Des contraintes conventionnelles

La question des sources externes du droit fiscal⁹ et partant du rôle du Parlement dans la réception de ces normes extérieures est fondamentale dans la compréhension de la relation entre le Parlement et l'impôt. Le droit de l'Union européenne n'a pas touché tous les domaines du droit fiscal, tant s'en faut. Certes, la TVA, les droits d'apport et les droits d'accises ont fait l'objet de mesures d'harmonisation très poussées. D'ailleurs, il apparaît désormais que ces impôts échappent techniquement à la compétence des parlements, même si les directives doivent être juridiquement transposées par le Parlement. Ainsi en est-il de la TVA. Cet impôt est, on le sait, le premier impôt du système fiscal français,

7. Sénat, rapport n° 87, 17 octobre 2013.

8. Assemblée nationale, rapport n° 1902, 10 septembre 2009.

9. Sur cette question, cf. Jean Lamarque, Olivier Négrin et Ludovic Ayraut, *Droit fiscal général*, 2^e éd., Paris, LexisNexis, 2011, p. 171-334.

loin devant l'impôt sur le revenu, la contribution sociale généralisée, ou encore l'impôt sur les sociétés. Il s'avère que les différentes directives en la matière ont été transposées de manière quasi identique aux textes européens. Il apparaît que seule la question des taux reste une compétence fiscale nationale de nos parlementaires. On en prendra pour exemple l'adoption de l'article 102 de la loi de finances pour 2010 qui a transposé ce qui est communément appelé « paquet TVA en matière de prestation de services ». On s'aperçoit à la lecture des débats parlementaires du manque de marge de manœuvre des assemblées concernant la transposition. Est-ce à dire que les assemblées sont devenues des chambres d'enregistrement ? On pourrait le penser parfois, d'autant plus que la Cour de justice de l'Union pratique une lecture souvent intégriste des directives TVA et en particulier de la sixième directive de 1977 intégrée depuis dans la directive 112/CE du 26 novembre 2012.

En revanche, dans les autres domaines de la fiscalité, la plénitude de compétence du Parlement semble demeurer solide. Cependant, il apparaît que le Parlement fait l'objet de contournement en matière fiscale au nom du respect des grands principes du marché intérieur. L'exemple de la modification du régime d'intégration fiscale des groupes de société en 2009 illustrera notre propos. L'intégration fiscale, définie par l'article 223 A du code général des impôts, permet à une société appelée « tête de groupe » de se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés pour l'ensemble du groupe qu'elle forme avec ses filiales. Le 27 novembre 2008, la Cour de justice des Communautés européennes a déclaré ce régime contraire à la liberté d'établissement¹⁰. Le gouvernement a, très vite, tenu compte de cet arrêt en modifiant, dans la troisième loi de finances rectificative pour 2009, ce régime d'intégration. Les parlementaires avaient-ils le choix ? Les condamnations en cascade de la part de la haute juridiction européenne auraient été probables. On voit ici que les contraintes sur le rôle du Parlement sont plus diffuses mais tout aussi certaines qu'en matière de TVA ou de droit d'accises. La Cour de Luxembourg dans son arrêt *Schumacker* du 14 février 1995 a rappelé finalement cette contrainte : « Si la fiscalité directe relève de la compétence des États membres, il n'en reste pas moins que ces derniers doivent l'exercer dans le respect du droit communautaire¹¹. »

Il en va différemment en matière de protection des droits fondamentaux. Comme le souligne Martin Collet, « en matière fiscale, la portée du

10. CJCE, 27 novembre 2008, aff. 418/07, *Société Papillon*.

11. CJCE, 14 février 1995, C-279/93, *Schumacker*.

droit conventionnel est aujourd'hui relativement modeste¹² ». En effet, la Convention européenne des droits de l'homme concerne surtout les procédures fiscales en ses articles 6-1 (procédures contentieuses) et 1 de son premier protocole additionnel (procédures de recouvrement). En la matière, le Parlement semble conserver une grande marge de manœuvre en ce qui concerne les dispositions du droit fiscal formel. Ce constat permet donc bien d'assurer que les parlementaires gardent une latitude de construction et de discussion de ce droit fiscal formel, alors que son pouvoir sur le droit fiscal matériel reste finalement plus contraint.

Les conventions fiscales internationales sont des traités bilatéraux qui visent à éradiquer les phénomènes de double imposition induits par la mondialisation de l'économie. Elles ont également pour but d'instaurer une coopération fiscale plus ou moins étroite entre les pays liés. Il s'agit de lutter contre la fraude fiscale et les phénomènes de non-imposition utilisant cette mondialisation. Ces traités ont enfin pour intérêt de combattre les phénomènes de discrimination fiscale. La France a signé plus de cent vingt conventions fiscales internationales. S'il est un domaine où les parlementaires semblent finalement désarmés, c'est bien celui-ci. En application de l'article 53 de la Constitution, ces traités qui « engagent les finances de l'État » doivent faire l'objet d'une ratification législative. L'examen de plusieurs lois de ratification fait apparaître une très grande rapidité des débats. Le pouvoir de discussion de ce type de traité est d'autant moins important que la France applique le modèle de convention prescrit par l'Organisation de coopération et de développement économiques. Les conventions font donc l'objet d'une ratification qui s'apparente davantage à un enregistrement formel.

67

Des contraintes constitutionnelles

La relation privilégiée et contrainte entre le Parlement et le gouvernement en matière fiscale ne suffit plus à expliquer la façon dont fonctionne notre système politique de décision fiscale. En effet, une nouvelle contrainte est apparue dans le rôle sans cesse croissant du Conseil constitutionnel. Le principe de la légalité fiscale est un principe constitutionnel intangible, comme le rappelle Michel Bouvier¹³. Pour Loïc Philip, l'application de ce principe aurait même renforcé le pouvoir fiscal du Parlement sous la

12. Martin Collet, *Droit fiscal*, 4^e éd., Paris, PUF, 2013, p. 65.

13. Michel Bouvier, *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, 12^e éd., Paris, LGDJ-Lextenso, 2014, p. 57.

V^e République en étendant son champ de compétence comme jamais¹⁴. En revanche, les juges de la rue de Montpensier ont refusé d'accueillir ce principe au rang de ceux pouvant servir à l'appui d'une question prioritaire de constitutionnalité, sauf si un droit ou une liberté était violé¹⁵.

Malgré tout, si l'on admet que le Parlement a une plénitude de compétence en matière fiscale, il n'exerce ce pouvoir que sous le contrôle de plus en plus affiné et pour tout dire raffiné du Conseil constitutionnel. D'ailleurs, ce dernier rappelle régulièrement qu'il revient au législateur de déterminer les facultés contributives des contribuables en basant son appréciation sur des critères objectifs et rationnels en fonction des buts qu'il propose d'atteindre afin d'éviter « une rupture caractérisée de l'égalité devant les charges publiques ». Martin Collet soutient pour sa part l'idée que le Conseil constitutionnel « vient astreindre le Parlement à une sorte d'obligation de sincérité¹⁶ » dans les buts poursuivis par les dispositifs fiscaux proposés à la représentation nationale.

Toute la jurisprudence du Conseil constitutionnel impose donc un cadre de plus en plus strict à l'exercice du pouvoir fiscal par le Parlement. Ainsi en est-il du célèbre projet de taxe à 75 % sur les personnes touchant des salaires supérieurs à un million d'euros. Cette promesse électorale du candidat François Hollande fut inscrite dans le projet de loi de finances pour 2013 mais s'est heurtée au juge constitutionnel. D'un point de vue technique, il s'agissait d'une contribution exceptionnelle de solidarité de 18 % sur les revenus d'activité excédant un million d'euros. Le Conseil a considéré que des foyers fiscaux bénéficiant du même niveau de revenu issu de l'activité professionnelle pouvaient se voir assujettis à cette contribution ou au contraire en être exonérés selon la répartition des revenus entre les contribuables composant ce foyer. Il a donc considéré que le législateur avait ainsi méconnu l'exigence de prise en compte des facultés contributives et par suite censuré l'article 12 pour méconnaissance de l'égalité devant les charges publiques ; il a ainsi fixé un cadre très contraint au pouvoir politique. Les promesses fiscales ne sont plus nécessairement susceptibles d'être mises en œuvre.

Par un simple exercice d'uchronie, la création de l'impôt sur les grandes fortunes en 1981, tel que contenu dans la loi 81-1160 du 30 décembre 1981 de finances pour 1982, serait-elle possible aujourd'hui au regard

14. Loïc Philip, « Le droit constitutionnel des finances publiques », *Revue française de finances publiques*, n° 7, 1984. Cf. également Michel Bouvier, *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, op. cit., p. 57.

15. Décision 2010-5 QPC, 18 juin 2010, *SNC Kimberly Clark*.

16. Martin Collet, *L'impôt confisqué*, op. cit., p. 37.

de la fine jurisprudence des juges de la rue de Montpensier ? On peut en douter sûrement. Tout au moins serait-elle assortie de nombre de réserves d'interprétation, en particulier sur le caractère confiscatoire de l'impôt...

R É S U M É

Peut-on, en 2014, parler de pouvoir fiscal du Parlement ? La question mérite bien d'être posée aujourd'hui. Le rôle du Parlement a très largement changé depuis 1958, que ce soit sous la pression économique et financière (la crise des déficits) ou par l'évolution du système juridique sous l'influence conventionnelle ou constitutionnelle. Il n'en reste pas moins que ce rôle ne sera finalement que ce que les parlementaires voudront bien en faire...

LES ADMINISTRATIONS FISCALES : UNE EFFICACITÉ EN QUESTION

Le knout, ou son équivalent, en guise d'avis d'imposition, la geôle ou l'exil pour pénalité de retard, voilà les instruments d'une conception, un peu rugueuse, de l'efficacité fiscale, telle qu'on se la représente quand on s'imagine le passé en la matière. Dans le même ordre d'idées, il ne serait sans doute pas très difficile de dessiner, historiquement et à travers la littérature, une image universelle du collecteur d'impôts, dont la redoutable efficacité serait synonyme de ruine des familles et d'abus de droit. Des publicains de la République romaine en passant par les curiales du Bas-Empire ou, plus proches de nous, aux répartiteurs de la taille, la fin justifiait les moyens.

71

Il n'est d'ailleurs pas certain que, dans nos représentations contemporaines, l'association entre impôt et douleur soit tout à fait obsolète. Il n'est qu'à rappeler pour s'en convaincre la dédicace du monument dressé à l'histoire de l'impôt par Gabriel Ardant qui rendait hommage « à tous [ses] collègues des administrations financières de tous les pays qui ont su, depuis des millénaires, remplir la tâche la plus ingrate et la plus méconnue ».

Toutefois, l'avènement, à l'époque moderne, de la théorie du consentement à l'impôt et sa mise en œuvre, à l'époque contemporaine, sont venus enrichir la figure du « bon » système fiscal. Désormais, l'efficacité d'un système fiscal doit être recherchée dans le meilleur équilibre possible entre niveau des rentrées fiscales et respect des droits des contribuables. Nombreux sont les exemples récents où cette efficacité est contestée. Pour n'en retenir que quelques-uns, mentionnons les défaillances de l'administration fiscale grecque maintes fois relevées parmi les difficultés structurelles auxquelles le pays, plongé dans la crise, devait faire face. Ou encore celles dénoncées dans un rapport, il est vrai contesté,

de la Commission européenne sur la fraude à la TVA – le préjudice lié aux fraudes à la TVA sur les quotas de carbone a été estimé à 1,6 milliard d’euros pour la France¹. Ou bien encore les remous provoqués par la mise en œuvre de la collecte de l’écotaxe poids lourds.

Dans un contexte budgétaire contraint, l’efficacité du système fiscal, en particulier sa capacité à mobiliser les ressources définies par les lois et règlements, est un enjeu crucial. Dès lors, combler l’« écart fiscal » ou *tax gap*, c’est-à-dire réduire au maximum la différence entre le montant d’impôt dû et les sommes effectivement perçues dans les délais, constitue la pierre de touche de l’efficacité de nos administrations fiscales. Conscientes des limites inhérentes à cette notion de *tax gap*, ces dernières ont toutefois entrepris, depuis quelques années, en France y compris, des réformes d’ampleur.

72

À LA RECHERCHE DU *TAX GAP*

Un environnement particulièrement instable

Les systèmes fiscaux contemporains sont soumis à des mouvements contradictoires qui rendent leur gestion particulièrement délicate et imposent à ceux qui en ont la charge des adaptations permanentes.

D’un côté, le contexte de mondialisation des échanges – marquée par l’ouverture des frontières, la dématérialisation des échanges et les facilités de transport – et de concurrence fiscale est venu limiter la souveraineté fiscale, conduisant les États, sinon à harmoniser leurs régimes fiscaux, du moins à ne pas trop « se distinguer » les uns des autres. De l’autre, les États sont pris en tenaille entre une baisse depuis une vingtaine d’années du niveau des prélèvements obligatoires, jugé préjudiciable à l’activité économique, et la nécessité de réduire les déficits et la dette, ce qui se traduit par la quête de nouveaux prélèvements et la recherche d’une meilleure efficacité des prélèvements existants.

D’une part, la fraude fiscale internationale est difficile à saisir car protéiforme : elle concerne à la fois des personnes physiques, dont les activités sont, pour l’essentiel, légales, de grandes entreprises, qui abusent des mécanismes d’optimisation fiscale, et des réseaux criminels ; elle s’épanouit dans les pays où le secret bancaire est bien gardé, les dispositifs antiblanchiments se font discrets, la supervision bancaire légère, la coopération judiciaire absente, les structures commerciales opaques.

1. Référé n° 67603 du premier président de la Cour des comptes adressé au Premier ministre sur les services de l’État et la lutte contre la fraude fiscale internationale, 1^{er} août 2013.

D'autre part, nonobstant le développement ces dernières années de la coopération internationale – qu'il s'agisse des efforts entrepris au sein de l'Union européenne ou dans le cadre du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales –, le contrôle et la sanction des fraudes trouvent leurs limites dans les frontières étatiques. Le défi est considérable. Dans son message au Congrès du 1^{er} juin 1937 sur la prévention de la fraude fiscale, Franklin D. Roosevelt en avait résumé le contenu : « Le juge Holmes a dit : les impôts sont le prix à payer pour une société civilisée. Trop d'individus, toutefois, choisissent une civilisation au rabais. Les moyens d'échapper ou de tenter d'échapper à la loi fiscale sont nombreux. Certains revêtent l'aspect de la légalité ; d'autres sont à la limite de la légalité ; d'autres encore sont franchement contraires à l'esprit de la loi. Tous se ressemblent en ce qu'ils sont sans aucun doute contraires à l'esprit de la loi. »

73

L'administration souffre elle-même de l'inflation législative et de l'instabilité de la norme qu'elle contribue à élaborer. Parmi les facteurs qui rendent difficile son travail, il faut, en effet, faire un sort particulier à ces modifications incessantes, à la marge ou un peu plus, du code général des impôts, ce qu'un ancien directeur général des impôts a pu qualifier de « vibrionnisme » ou de « bougisme fiscal »² : réponses aux mouvements jurisprudentiels européens, de la Cour de cassation et du Conseil d'État, multiplication des « dépenses fiscales », recherche permanente de ressources, réactions à l'actualité... tout concourt à alimenter cette noria.

Des efficacités comparées disparates

Face à ces nombreux défis, les États alignent des moyens très divers. Le poids de la fiscalité s'échelonne de 20 à 50 % du PIB. L'organisation et l'autonomie des administrations fiscales varient fortement. Dans certains États, les services fiscaux opérant au niveau national sont aussi responsables des douanes, voire de fonctions non fiscales, recouvrent les cotisations sociales. Les modalités de gestion de l'impôt varient : retenue à la source, déclaration préremplie, déclaration ; par exemple, dans une moitié des États membres de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), l'impôt sur le revenu est calculé par l'administration, dans l'autre par le contribuable lui-même. Le choix de ces modalités a une forte incidence sur le nombre de réclamations et de contentieux, et donc sur les coûts qui y sont associés.

2. André Barilari, « Les leçons des échecs des réformes fiscales », *Revue française de finances publiques*, n° 116, novembre 2011, p. 11.

Dans cet environnement, comment apprécier l'efficacité de nos administrations fiscales ? Plusieurs voies sont possibles.

La voie la plus simple, la plus rustique serait-on tenté d'écrire, consiste à comparer le coût de la collecte, contrôle fiscal compris, au total des sommes collectées.

Le premier élément de coût auquel on pense est celui des effectifs des administrations fiscales. Selon l'OCDE³, ces effectifs atteignaient, en 2011, 117 700 personnes en France (y compris les agents chargés de la comptabilité publique), 109 400 en Allemagne, 107 600 aux États-Unis, mais 74 400 personnes au Royaume-Uni, 56 700 personnes au Japon, 33 200 en Italie et 27 800 en Espagne. Rapportés à la population active, ces chiffres représentaient un agent pour 409 actifs en France, un pour 381 en Allemagne, un pour 1 622 aux États-Unis, un pour 474 au Royaume-Uni, un pour 1 113 au Japon, un pour 767 en Italie et un pour 976 en Espagne.

Ces chiffres en valeur absolue doivent bien sûr être relativisés par le coût de ces services rapporté aux ressources collectées ou au PIB.

C'est l'approche, en termes d'efficience, qu'avait retenue en 1999 le « rapport Lépine » sur l'analyse comparative des administrations fiscales. En 2011, toujours selon l'OCDE, le coût des administrations fiscales exprimé en pourcentage des recettes nettes perçues s'élevait à 1,2 % pour la France (à l'exclusion des cotisations de sécurité sociale et des droits d'accises), 1,4 % pour l'Allemagne (sous les mêmes réserves), 0,6 % pour les États-Unis, 0,8 % pour le Royaume-Uni, 1,75 % pour le Japon, 1,0 % pour l'Italie et 0,9 % pour l'Espagne. Par rapport au PIB, le coût des administrations fiscales entre 2005 et 2011 est passé de 0,263 % à 0,226 % pour la France, de 0,298 % à 0,284 % pour l'Allemagne, de 0,084 % à 0,082 % pour les États-Unis.

La comparaison du coût de la collecte entre États ne peut s'arrêter à ces seuls chiffres. Ce coût varie en effet, de manière significative, en fonction de l'étendue des missions fiscales, du niveau des sommes collectées – l'impact de la crise financière en 2008 a été de ce point de vue très significatif –, de la nature de l'assiette, du nombre de contribuables imposables, des modes de gestion de l'impôt, de la structure de l'administration, du degré de complexité et de clarté de la loi fiscale, des dépenses engagées pour quérir l'information, la vérifier et contrôler les contribuables, du montant et du caractère plus ou moins sophistiqué des fraudes et dispositifs d'évasion, qui eux-mêmes dépendent de

3. *Tax Administration 2013: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*, 2013.

nombreux facteurs – niveau du taux d'imposition, niveau des pénalités, fréquence et ciblage des contrôles, plus ou moins grande aversion au risque, idée que les contribuables se font de l'utilisation de leur argent par les autorités... Il n'existe pas, en outre, de méthodologie universellement reconnue pour évaluer les coûts administratifs de la collecte ; par exemple, les services fiscaux des États-Unis (Internal Revenue Service) qui affichent l'un des plus bas ratios de coût de recouvrement se fondent sur les recettes brutes, tandis que la plupart des autres administrations font référence aux rentrées nettes des remboursements de trop-perçus. Il convient également de souligner qu'il n'existe pas de TVA administrée au niveau national et qu'il existe un impôt sur le revenu et une taxe sur les ventes levés dans chaque État et qui échappent donc à l'Internal Revenue Service.

Une voie plus riche en enseignements permet de mesurer, pour l'administration fiscale, le chemin qui reste à parcourir pour atteindre le maximum de ressources que permet l'application pleine et entière de la législation fiscale. C'est la recherche du *tax gap*, de la matière taxable qui échappe de fait à l'impôt.

75

Cet écart est créé par l'absence de déclaration ou la sous-évaluation des revenus, la surévaluation des déductions et le défaut de paiement, autant de marqueurs qui révèlent tout à la fois les erreurs du contribuable et les lacunes du fisc, l'ampleur de l'évasion fiscale et l'étendue de la fraude. Son évaluation permet de repérer les défauts de la cuirasse, de concentrer la politique de contrôle sur les risques les plus importants, de faciliter l'allocation des moyens.

Il est calculé par l'application d'un taux d'imposition à un niveau de revenu dissimulé. Il est vrai que ce calcul tient rarement compte de l'ajustement du comportement des contribuables aux modifications de la politique de contrôle des administrations fiscales ; il est également très difficile d'estimer le rendement de chaque impôt si chaque contribuable joue pleinement le jeu.

Cette voie a cependant été explorée par certains États qui ont choisi de mesurer leur *tax gap*. L'Union européenne s'y essaie depuis 2007 pour la TVA. Les États-Unis sont à ce titre, sans conteste, ceux qui sont allés le plus loin grâce au Programme de mesure du respect de la loi fiscale par les contribuables institué dès le début des années 1960, interrompu en 1988 et réformé en 2000 par le Programme national de recherche. Cette méthode d'audit, fondé sur l'examen, par type d'impôts, d'un échantillon de contribuables, a permis d'estimer, en 2012, qu'en 2006 le « manque à gagner » pour le fisc américain s'élevait à un équivalent

de 290 milliards d'euros, soit 14,5 % du total des recettes théoriques, après que les services fiscaux américains ont pu récupérer environ l'équivalent de 50 milliards d'euros. Selon une méthode de calcul différente, mais dans le même esprit, les services britanniques des impôts (Her Majesty's Revenue and Customs) ont estimé le « manque à gagner » à environ 43 milliards d'euros sur l'année fiscale 2011-2012, ce qui représentait 7 % des ressources théoriques.

76 Nonobstant, les coûts importants et les délais qu'impose la consolidation des données de collecte effective conduisent souvent à se contenter d'enquêtes plus ciblées et ponctuelles ou qui ne prennent en compte qu'une partie des causes de cet « écart fiscal ». Ainsi, le commissaire européen chargé de la fiscalité a pu estimer la fraude et l'évasion fiscale à 1 000 milliards d'euros au sein de l'Union européenne⁴. Certaines estimations vont jusqu'à avancer le chiffre de 2 000 milliards⁵. En France, le Conseil des prélèvements obligatoires, dans une étude de mars 2007, évaluait la fraude entre 29 et 40 milliards d'euros⁶, quand le syndicat national Solidaires finances publiques a pour sa part considéré, dans un document publié au début de l'année 2013, que, par extrapolation des résultats du contrôle fiscal, ce montant approchait les 60 à 80 milliards d'euros par an⁷.

Si l'évaluation du *tax gap* est très difficile, mesurer l'efficacité relative des administrations fiscales s'avère tout aussi périlleux. Cela n'a pas empêché la recherche permanente de solutions en vue de relever ce défi.

LA RÉFORME SANS FIN DES ADMINISTRATIONS FISCALES

En 1999, le rapport supervisé par Jean-Luc Lépine sur une mission d'analyse comparative des administrations fiscales montrait que nombre de pays comparables à la France en termes de développement économique avaient déjà engagé, à cette époque, des réformes de structure qui leur permettaient d'atteindre un coût de collecte à l'impôt moindre.

4. Commission européenne, « Réprimer la fraude et l'évasion fiscales : la Commission indique la voie à suivre », communiqué de presse, 6 décembre 2012.

5. Assemblée nationale, *Rapport d'information déposé par la commission des affaires étrangères sur la lutte contre les paradis fiscaux*, n° 1423, 9 octobre 2013, présenté par Alain Bocquet et Nicolas Dupont-Aignan.

6. Conseil des prélèvements obligatoires, *La Fraude aux prélèvements obligatoires et son contrôle*, mars 2007, p. 325.

7. Solidaires finances publiques, *Évasions et fraudes fiscales, contrôle fiscal*, janvier 2013, p. 19.

Progressivement, l'organisation des administrations fiscales fondée sur les catégories d'impôts a fait place à une organisation fonctionnelle centrée sur le contribuable. Beaucoup ont créé des structures consacrées aux contribuables les plus importants. Certains, à l'exemple du Canada, de l'Italie, des Pays-Bas ou du Royaume-Uni et, plus récemment, de la République tchèque, ont poussé la logique jusqu'à confier aux services fiscaux le recouvrement des cotisations sociales. Une démarche identique a conduit la Hongrie et la Slovaquie en 2011 et le Portugal en 2012 à intégrer services fiscaux et services douaniers. Les États possédant des réseaux assez denses de petites agences, à l'instar de l'Autriche ou du Danemark, de la Grèce et du Portugal, ont procédé à leur rationalisation. Tous ont développé le recours aux technologies de l'information, à leur propre usage et dans leurs relations avec les contribuables, et beaucoup ont adopté des chartes des contribuables – l'Australie en 2003 ou l'Irlande en 2005, par exemple –, ainsi que des plans pluriannuels et des dispositifs de mesure de la performance de leurs services fiscaux – les exemples américain, britannique, canadien et néerlandais méritent à ce titre d'être mentionnés.

77

Ces réformes se sont poursuivies. Quelques exemples suffiront à le montrer et à illustrer les différents domaines dans lesquels la recherche d'efficacité a commandé le changement.

Plusieurs États ont choisi de créer un conseil de gestion ou un conseil consultatif placé auprès du ministre et de l'administration fiscale aux fins de donner un *avis indépendant* sur le fonctionnement et la politique des services fiscaux. Ainsi, la réforme en 1998 de l'Internal Revenue Service l'a doté d'un conseil de surveillance, pour superviser l'administration, la gestion, la conduite et la stratégie de cette agence fédérale. L'Agence du revenu du Canada a été dotée d'un conseil de direction dès 1998, un Conseil national des impôts a été créé en Finlande en 2002, chargé de définir des orientations et de prodiguer des conseils sur la programmation stratégique. Le Royaume-Uni et la Suède, en 2008, se sont également dotés d'organes consultatifs indépendants.

Des réformes de structure parfois plus importantes ont été conduites. Ainsi, en 2011 et 2012, l'Autriche a complètement restructuré son administration fiscale pour élargir ses compétences et créé une police financière aux pouvoirs étendus compétente en matière de fraude et d'évasion fiscale. La Grèce, pour sa part, a conclu avec le Fonds monétaire international un mémorandum pour réorganiser en profondeur ses services fiscaux.

En Belgique, depuis le début des années 2000, le Service public fédéral

Finances a connu une modernisation constante. Entre 2012 et 2015, il sera complètement réorganisé autour de trois pôles compétents pour les grandes entreprises, les petites et moyennes entreprises et les particuliers. Il a accru ses efforts dans la lutte contre *la fraude et l'évasion*. En 2004, un projet étendu de *data mining* (ou exploration de données) a été mis en œuvre. En 2007 a été instauré un Centre national de lutte contre la fraude, chargé particulièrement de combattre les carrousels à la TVA. En 2008 a été créé un entrepôt de données facilitant l'analyse des risques et les opérations de recouvrement. Après l'adoption d'un plan d'action 2012-2013 du Collège pour la lutte contre la fraude fiscale et sociale, la loi du 15 juillet 2013 portant des dispositions urgentes en matière de lutte contre la fraude a élargi la définition de la fraude fiscale et facilité l'échange d'informations entre les différentes administrations.

78

Au Royaume-Uni, la logique de contrôle a été complétée par une *logique de conseil*. Ainsi, chaque petite et moyenne entreprise dispose d'un interlocuteur unique, qui, chaque année, lui rend visite pour échanger sur d'éventuelles difficultés ou opportunités induites par les évolutions du droit fiscal. Cette réforme s'est faite dans le cadre d'un effort initié en 2005 pour unifier la gestion des impôts directs et celle des impôts indirects, et dans un contexte de réduction importante des coûts et des effectifs – la réduction nette des coûts doit atteindre 15 % entre 2011 et 2015 et conduire à la suppression de deux mille quatre cents emplois⁸ –, phénomène qui a touché nombre d'administrations fiscales ces dernières années, comme celles du Canada, du Danemark, de l'Irlande ou des Pays-Bas.

En Italie, la mise en place entre 2009 et 2011 de structures provinciales uniques et le recours des nouvelles technologies ont été requis pour lutter contre une fraude et une évasion fiscales légendaires, sinon proverbiales. Chaque année, ce serait près de 120 milliards d'euros qui échapperaient au fisc. Ainsi, depuis 2010 et de manière plus sophistiquée en 2013, a été mis en œuvre un *système informatique* baptisé Redditometro ou « indicateur des revenus », qui permet aux services fiscaux de mettre en regard les dépenses de chaque contribuable avec ses revenus déclarés, compte tenu du revenu familial global. Tous les cas où la différence dépasse 20 % peuvent donner lieu à des vérifications. Un système constitué de mille cinq cents serveurs et de trois puissants ordinateurs centraux recueille et élabore pour le ministère des Finances les

8. Comptroller and Auditor General, *HM Revenue and Customs: Progressing on Reducing Costs*, National Audit Office, HC 889, 7 février 2013.

informations provenant de trois cents bases de données, dont le cadastre et les registres de l'état civil, des véhicules et des navires, ainsi que de dix mille organismes publics. Depuis le mois de juin 2013, l'administration fiscale accède également à des données concernant les comptes bancaires, tels les soldes des investissements et le total annuel des opérations des comptes courants. En contrepartie, le contribuable bénéficie d'une double garantie : lors de la première convocation, il peut fournir, le cas échéant, les documents justifiant l'écart de plus de 20 % détecté par le système ; en cas de poursuite de la procédure, le potentiel fraudeur est formellement invité à régulariser sa position ; s'il refuse, il peut ouvrir un contentieux devant la justice. Par ailleurs, depuis peu, le pays a développé une analyse géographique des risques de non-respect de la loi fiscale ; ce nouvel instrument baptisé DbGeo croise plus de cent indicateurs fournis par les bases de données publiques et relatifs à la situation économique, sociale, démographique, financière et fiscale, ce qui permet une meilleure allocation des ressources de l'administration.

79

Limitée et surveillée par l'autorité garante de la protection des données personnelles, qui fixe les procédures et la durée de toute collecte ou élaboration de ce genre d'informations, y compris par l'administration fiscale, l'informatisation du fisc italien lui a permis de doubler depuis 2007 le montant des sommes récupérées, qui a atteint la somme de 12,5 milliards d'euros par an. Deux cent quarante-cinq mille procédures de contrôle ont été clôturées par une transaction non judiciaire entre les parties en 2012, ce qui a permis d'encaisser 3,6 milliards d'euros tout en évitant les frais judiciaires.

LE FISC FRANÇAIS À L'ÉPREUVE

Après plusieurs avancées et quelques tentatives qui n'ont pas toutes été couronnées de succès – on pense notamment à la réforme engagée à la suite du rapport de la « mission 2003 » de janvier 2000, qui posait la double question des effectifs et des implantations territoriales des services fiscaux –, l'administration fiscale française a, dans une relative discrétion, opéré sa mue dans des proportions très importantes, en ligne avec les standards internationaux. Cette transformation profonde a résulté à la fois de l'évolution de son environnement et d'efforts internes non négligeables.

Les défis

Les conditions d'exercice auxquelles le fisc a dû s'adapter ont, en effet, été profondément modifiées par des changements substantiels. Une première série de changements est intervenue dans le domaine juridique: droit de l'Union européenne, jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme, création d'une procédure de question prioritaire de constitutionnalité, lois organiques relatives aux lois de finances et aux lois de financement de la sécurité sociale.

Une deuxième série de changements découle de l'ouverture croissante des économies et de la dématérialisation des flux économiques comme des informations, menaçant la préservation de la base fiscale traditionnelle.

Enfin, la matière fiscale elle-même évolue. Les impositions apparaissent, disparaissent, se transforment, que l'on songe, par exemple, au remplacement de la taxe professionnelle par la contribution économique territoriale.

Cet environnement devrait changer encore et toujours.

Les réponses

La *simplification* offre une première réponse. Elle est devenue une référence constante dans une matière réputée complexe et absconse. Ainsi, le troisième comité interministériel pour la modernisation de l'action publique du 17 juillet 2013 a proposé de réduire des dépenses fiscales ou sociales (biocarburants de première génération, recentrage des exonérations sociales outre-mer, avantages fiscaux des sociétés d'investissement immobilier cotées, réductions des soutiens au prix du gazole non routier...) pour près de 700 millions d'euros. Ces mesures s'inscrivent dans le programme plus large du « choc de simplification » annoncé en mars 2013 par le président de la République et qui inclut la simplification des régimes fiscaux et sociaux des entreprises individuelles et des très petites entreprises, de l'accès au régime simplifié d'imposition en matière de TVA, des régimes de plus-values de cession, de ceux des bénéficiaires industriels et commerciaux et non commerciaux, ou encore du crédit impôt recherche.

Avec l'adoption de la loi organique relative aux lois de finances en 2001, la *réforme des administrations financières* marquait une étape décisive.

Dès 2004, le « rapport Camdessus » saluait les avancées réalisées par l'administration fiscale: « La Direction générale des impôts, entrée dans une logique de contrat, est en cours de réalisation de l'interlocuteur fiscal unique pour les entreprises, ce qui constitue un préalable nécessaire. De plus, la mise en place d'une mission "qualité de service" »

en son sein atteste de la prise en compte croissante de la dimension de service.»

Prolongement de la loi organique relative aux lois de finances, la mise en œuvre de la révision générale des politiques publiques s'est traduite en 2008-2009 par la création de la Direction générale des finances publiques (DGFIP), qui a scellé, après de nombreux rapprochements, la fusion de la Direction générale des impôts et de la Direction générale de la comptabilité publique et celle de leurs réseaux.

Les objectifs affichés étaient d'offrir un guichet fiscal unique, d'enrichir les prestations de conseil financier et fiscal offertes aux collectivités territoriales, d'élargir les perspectives de carrière des cent trente mille agents, mais surtout d'accroître l'efficacité des services, notamment pour améliorer le recouvrement de toutes les recettes publiques et mieux lutter contre la fraude fiscale.

Cette réforme a été facilitée par de nombreuses avancées : passage progressif de la notion d'administré à celle d'utilisateur, puis à celle de client, création d'une direction des grandes entreprises en 2002 et de délégués interrégionaux, abandon des activités bancaires de la Direction générale de la comptabilité publique, signature de contrats d'objectifs et de moyens et élaboration de dispositifs de performance, transfert du recouvrement de l'impôt sur les sociétés et de la taxe sur les salaires de la Direction générale de la comptabilité publique à la Direction générale des impôts en 2004, « rapprochement physique » des entités déconcentrées en 2006...

Un premier bilan de cette réforme a été établi par le Sénat et la Cour des comptes en 2011 et 2012⁹, d'où il ressort qu'elle a facilité les gains d'efficacité informatique, amélioré le recouvrement grâce notamment à la mise en place des pôles de recouvrement spécialisé et permis une économie de 1,8 milliard d'euros de frais de personnel sur la période 2007-2012, tandis que le coût budgétaire de la réforme sur la même période aurait représenté 0,9 milliard d'euros. Au-delà des critiques inhérentes à toute opération de ce type et au particularisme largement reconnu du ministère des Finances, mutualisation des fonctions support, recombinaison des tâches, unicité de la prise de décision et déploiement du référentiel Marianne devaient permettre de coupler gains de productivité et amélioration de la qualité du service. Les efforts d'économies vont

9. Sénat, *Rapport d'information fait au nom de la commission des finances sur l'enquête de la Cour des comptes relative au bilan de la fusion de la Direction générale de la comptabilité publique et de la Direction générale des impôts*, n° 60, 25 octobre 2011, présenté par Albéric de Montgolfier et Philippe Dallier ; Cour des comptes, *Les Relations de l'administration fiscale avec les particuliers et les entreprises*, rapport public thématique, février 2012.

être poursuivis comme le prévoit le projet stratégique, *Une stratégie de confiance 2013-2018*, présenté en juillet 2013, et comme le confirment les documents budgétaires relatifs à la mission Gestion des finances publiques et des ressources humaines et associés aux projets de lois de finances. Un seul chiffre permettra de mesurer ces efforts : pour 2014, deux mille quatre cents équivalents temps plein travaillé devraient être supprimés au sein de la seule DGFIP pour un total de cent douze mille, après quatorze mille suppressions intervenues au titre des lois de finances de 2008 à 2013.

Par ailleurs, selon le projet annuel de performances annexé au projet de loi de finances 2014, la productivité de la direction générale a progressé de 5 % en 2012, après 4,7 % en 2011, et pourrait augmenter de 2,8 % en 2013 et 2014.

82

La *contractualisation*, dont la transaction et le rescrit constituent des formes particulières, pourrait encore progresser. La France, à l'instar des Pays-Bas, souhaite développer le dialogue non seulement avec les grandes entreprises – dialogue fréquent dans de nombreux pays –, mais également avec les petites et moyennes entreprises. Ainsi, le 2 février 2014, le ministre de l'Économie et des Finances avait dit son espoir de voir adoptée en 2015 une loi refondant les relations entre les entreprises et le fisc, dispositions en test depuis quelques mois avec plusieurs entreprises volontaires et qui consisteraient à faire valider *a priori* par l'administration fiscale les choix en matière de déclaration d'impôt. Si les deux parties arrivent à s'entendre, l'entreprise s'épargnerait le risque d'un contrôle fiscal ultérieur. Ainsi seraient facilitées l'identification des risques requérant une vigilance particulière et la programmation du contrôle fiscal. Cette annonce s'inscrivait, avec la réforme de l'impôt sur les sociétés et l'audit de nombreuses petites taxes d'un faible rapport, au nombre des chantiers lancés récemment, autant de sujets au menu des Assises de la fiscalité des entreprises initiées en janvier 2014.

L'adaptation aux nouvelles technologies progresse de manière continue. La *dématérialisation* est désormais largement répandue. En 2013, un tiers des foyers fiscaux étaient télédéclarants, alors même qu'il n'existe aucune obligation d'utilisation de cette procédure pour les particuliers. Les déclarations de revenus préremplies, appelées de ses vœux par le rapport Camdessus en 2004, sont désormais largement diffusées. Le deuxième comité interministériel pour la modernisation de l'action publique du 2 avril 2013 a décidé l'extension des possibilités de télédéclaration des revenus et de paiement des impôts aux téléphones mobiles et prévu que la relation avec les contribuables dans le cadre du contrôle

fiscal serait facilitée par des échanges dématérialisés sécurisés. De la même façon a été décidée la dématérialisation des avis d'acompte et d'imposition de la cotisation foncière des entreprises et d'imposition forfaitaire sur les entreprises de réseau. Depuis le mois d'octobre 2013, un programme de télédéclaration et de télérèglement de la TVA est déployé.

Mais c'est aussi pour l'administration fiscale au sens large le *renforcement de ses pouvoirs* et moyens d'action.

Les résultats du contrôle fiscal sont importants. Ils se sont élevés à 15 milliards d'euros de droits et de pénalités en 2009, à 16 milliards en 2010 et 16,4 milliards en 2011. En 2012, le montant de droits rappelés et de pénalités s'est élevé à 18 milliards d'euros. Un million et demi de contrôles fiscaux ont été menés.

En 2008 et 2009 ont été adoptées plusieurs dispositions législatives contraignantes et dissuasives à l'encontre des États et territoires non coopératifs, figurant sur une liste fixée annuellement par arrêté du ministre de l'Économie en application de l'article 238-0 A du code général des impôts.

83

La Brigade nationale de répression de la délinquance fiscale a vu sa compétence élargie aux faits de blanchiment de fraude fiscale, après que, dans un arrêt *Talmon* du 20 février 2008, la Cour de cassation a jugé qu'une personne pouvait être poursuivie et condamnée pénalement pour blanchiment de fraude fiscale, alors même que la DGFIP n'aurait engagé aucune procédure administrative pour fraude fiscale, instituant ainsi une exception au monopole de l'administration fiscale en matière de déclenchement de l'action publique pour fraude fiscale... En outre a été créée, pour la fraude fiscale, la circonstance aggravante de bande organisée, qui permet de recourir à des moyens d'investigation spécifiques. Selon la même logique et pour une plus grande transparence financière, en application de la loi de finances rectificative pour 2013, l'Autorité de contrôle prudentiel a renforcé sa surveillance sur les filiales *offshore* des banques françaises implantées à l'étranger tandis qu'a été instauré un fichier des contrats d'assurance-vie.

La loi du 6 décembre 2013 relative à la fraude fiscale, après notamment la loi de finances rectificative pour 2009 qui avait créé la procédure judiciaire fiscale, a élargi la palette des moyens mis à la disposition du fisc pour lutter contre ceux qui cherchent à échapper à l'impôt.

Les pistes d'amélioration

Les discours sur l'unité, la simplicité et la transparence du système fiscal sont tenus au moins depuis le XIX^e siècle. Malgré les très nombreuses

réformes intervenues depuis une vingtaine d'années, des pistes d'amélioration restent à creuser.

84 Aussi la Cour des comptes, après les recommandations faites dans son rapport précité de février 2012, dans un référé de son premier président rendu public en octobre 2013, sur les services de l'État et la lutte contre la fraude fiscale internationale, a-t-elle souligné la quadruple nécessité de poursuivre la lutte contre les paradis fiscaux, de renforcer la recherche et la coordination du renseignement, d'améliorer l'organisation de la DGFIP et la coordination au sein du ministère des Finances, et de permettre une implication plus efficace du juge dans la lutte contre la fraude fiscale internationale. La Cour souligne notamment que, « malgré de récents progrès, la DGFIP et la Direction générale des douanes et des droits indirects ne coopèrent pas encore suffisamment pour lutter contre la fraude fiscale, notamment internationale. Une meilleure efficacité commanderait que les deux administrations optent pour des accès croisés plus systématiques et plus rapides à leurs données ». Il est vrai que ce référé a été rendu public avant que n'intervienne la loi précitée du 6 décembre 2013.

Aller plus loin exigerait, en tout état de cause, une plus grande harmonisation des assiettes de taxation et des taux, une coordination économique plus approfondie avec nos partenaires, le renforcement de la lutte contre les paradis fiscaux qui ne se plieraient pas aux règles internationales. Cela permettrait notamment de limiter la course permanente, au risque de l'escalade et au détriment des droits, entre sophistication croissante des montages utilisant les progrès technologiques et utilisation de ces mêmes progrès par les administrations. Il faut également perfectionner les outils de mesure de la productivité des services fiscaux.

Plus globalement, la recherche d'une évaluation du « manque à gagner » fiscal, du *tax gap*, permettrait de sortir du dilemme constant dans lequel se trouve le fisc entre contrôle généralisé aléatoire, qui permet à chacun de sentir le poids du risque mais au prix de moyens très importants et dispersés, et un contrôle ciblé, qui permet de concentrer des ressources humaines sur les contentieux à fort enjeu financier ou éthique.

Enfin, il convient de veiller de manière attentive à ce qu'une réduction des coûts des administrations fiscales ne se traduise pas par leur report sur les contribuables eux-mêmes ou sur des tiers, appelés à participer davantage à la collecte de l'information et pour un coût social total supérieur.

R É S U M É

Prélever l'impôt s'avère, dans un contexte de concurrence fiscale et de mobilité de la matière taxable et des contribuables, de plus en plus difficile. Dès lors, chaque administration fiscale cherche les moyens de réduire la différence entre le montant d'impôt dû et les sommes effectivement perçues dans les délais, ou tax gap. Les expériences étrangères peuvent se révéler riches d'enseignement pour une administration fiscale française engagée dans une réforme d'ampleur.

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 ordinale 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 titanésque 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 imposables 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^e alinéa et la séance s'empressant de corriger en remplaçant, dans l'amendement, 25^e par 22^e ou 28^e ! 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.

95

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 discontinue 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^e 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^e 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.

COMPÉTITIVITÉ ET IMPÔT NE PAS JETER LE BÉBÉ AVEC L'EAU DU BAIN !

99

« Dans l'abstrait, la notion d'incidence de l'impôt est claire, simple, immédiate : elle désigne les modifications que l'institution d'un impôt engendre dans les prix, ou dans la répartition des revenus. Dans le concret, au contraire, cette notion n'est que complexité, obscurité, instabilité [...] ¹ ». Cette assertion de Maurice Lauré paraît bien appropriée aux relations entre l'impôt et la compétitivité. Lorsque impôt et compétitivité se conjuguent, c'est la question plus générale de l'incidence de l'impôt qui est portée au cœur du débat. Les deux termes sont pourtant bien ambigus et l'instabilité décriée par Maurice Lauré semble en premier lieu sémantique. La notion d'impôt n'est en effet pas très précise. Il serait préférable d'évoquer la notion de prélèvements obligatoires, catégorie générique englobant, outre l'impôt, les cotisations sociales et redevances pour services rendus. Cette notion n'est cependant pas clairement définie. Du prélèvement obligatoire doit être retenue une définition strictement juridique : un prélèvement obligatoire au sens large qualifie toute dépense imposée par la loi sans contrepartie directe. Le critère fondamental est celui du caractère obligatoire des prélèvements car il ne laisse aucun choix au redevable. En ce sens, une assurance imposée par la loi à peine de sanctions est un prélèvement obligatoire. En revanche, une redevance pour service rendu ou pour utilisation d'un ouvrage public n'est pas un prélèvement obligatoire dès lors que l'on dispose du choix de ne pas bénéficier du service ou de l'ouvrage. Les cotisations d'assurance sont dues à des personnes

1. Maurice Lauré, *Traité de politique fiscale*, Paris, PUF, 1954, p. 55.

privées sans affectation à l'intérêt général tandis que les redevances sont en général perçues par des personnes publiques et dans l'intérêt général. En la matière, il serait ainsi plus pertinent de retenir une conception subjectiviste et individualiste des prélèvements obligatoires qui serait plus réaliste. La compétitivité n'est pas non plus une notion très arrêtée. D'origine latine (*competo, cum peto*, « chercher à atteindre ensemble »), le terme est surtout employé par l'analyse économique et depuis peu par la science juridique. La chambre sociale de la Cour de cassation a retenu en 1995 un principe de compétitivité de l'entreprise², et le Conseil d'État également en 2006³, qui constitue un motif économique de licenciement sur lequel la loi a souhaité revenir, mais sans succès, le Conseil constitutionnel l'ayant jugée contraire à la liberté d'entreprendre⁴. Ce dernier considère la compétitivité comme un objectif d'intérêt général⁵.

100 Le concept demeure toutefois encore bien étranger au juriste⁶ et relativement cantonné au droit social. En matière fiscale, la compétitivité a été récemment consacrée par le code général des impôts dans lequel l'expression apparaît à plusieurs reprises en ce qui concerne les pôles de compétitivité (art. 44 *undecies* III) et le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi, CICE (art. 244 *quater* C). Le terme apparaît plus fréquemment dans les conclusions fiscales des rapporteurs publics⁷. Sera retenue la définition donnée par Laurent Simula, suivant lequel « la compétitivité désigne la faculté des entreprises, et, par extension, d'un pays, à être concurrentiel sur un marché. Il s'agit donc d'un phénomène à deux facettes : gagner des parts de marché à l'étranger tout en préservant les ventes de biens et services sur le territoire national ». Il est courant de distinguer deux formes de compétitivité : la compétitivité-prix caractérisant « la faculté de produire des biens et des services

2. C. Cass. (ch. soc.), 5 avril 1995, *Société Thomson Tubes et Displays*; *Gaz. Pal., Rec.* 1996, J., p. 21, note X; *D.* 1995, J., p. 503, note M. Keller; *JCP. G.* 1995, II, n° 22443, note G. Picca; et *Bull. civ.* 1995, V, n° 123 (lorsqu'elle n'est pas liée à des difficultés économiques ou à des mutations technologiques, une réorganisation ne peut constituer un motif économique que si elle est effectuée pour sauvegarder la compétitivité du secteur d'activité). Cf. aussi C. cass., (ch. soc.), 11 janvier 2006, 2 espèces; *LPA*, 20 janvier 2006, n° 15, p. 3.

3. CE, 8 mars 2006, *Mme Moranzoni*, req. n° 270857, *Gaz. Pal.*, 12 septembre 2006, n° 255, p. 21.

4. CC, décision 2001-445 DC, 12 janvier 2002, cons. 48.

5. CC, décision 2005-516 DC, 7 juillet 2001, cons. 29; et surtout 2009-599 DC, 29 décembre 2009, cons. 82.

6. Cf. Quentin Urban, « Compétitivité et évolution du droit français des sociétés », *LPA*, 17 août 2006, n° 164, p. 27.

7. Par exemple, conclusions L. Olléon, sur CE, 3 juillet 2009, req. n° 317075, *min. c/ Sté Accor*, n° 317074, *min. c/ Sté Rhodia*; *BCF* 2009, n° 114.

à des prix inférieurs à ceux des concurrents » et la compétitivité hors-prix (structurelle) qui constitue « la capacité à imposer ses produits indépendamment de leurs prix »⁸. Il est évident que l'impôt a surtout une incidence sur la compétitivité-prix et un peu moins sur la compétitivité hors-prix, même si une fiscalité élevée peut avoir une incidence sur la compétitivité hors-prix – dans la mesure où l'entreprise sera alors tentée, pour ne pas augmenter ses prix et conserver ses parts de marché, de rogner sur d'autres coûts de production.

Les relations entre la fiscalité et la compétitivité sont complexes et l'impôt paraît difficilement conciliable avec la compétitivité, d'autant plus que la compétitivité est tantôt perçue comme un fait, un constat (la fiscalité est un handicap à la compétitivité des entreprises françaises) et tantôt conçue comme un objectif à réaliser (la fiscalité doit chercher à améliorer la compétitivité des entreprises françaises). C'est dans cette dernière acception qu'entre le « Pacte pour la compétitivité, la croissance et l'emploi » mis en œuvre en 2012 par le gouvernement de Jean-Marc Ayrault ou encore le *Pacte pour la compétitivité de l'industrie française*, proposé par la commission présidée par Louis Gallois en novembre 2012. Les relations entre l'impôt et la compétitivité peuvent être abordées dans un souci de simplification et de clarification autour de trois axes principaux. Ces trois questions peuvent être résumées par trois formules simples, trois « gammes » : compétitivité sans l'impôt, compétitivité par l'impôt et compétitivité de l'impôt. La compétitivité peut, en premier lieu, se concevoir en effet dans le cadre d'une fiscalité neutre, c'est-à-dire tout simplement sans l'impôt. Elle peut également être favorisée par une fiscalité interventionniste et elle sera alors atteinte au moyen de l'impôt. Enfin, l'impôt mondialisé peut être lui-même un objet de compétitivité et il sera alors question de la compétitivité de l'impôt.

101

LA COMPÉTITIVITÉ SANS L'IMPÔT : L'IMPÔT NEUTRE, ÉLÉMENT DE LA COMPÉTITIVITÉ

Idéalement, l'impôt ne devrait avoir aucune incidence sur la compétitivité et, de fait, le terme de compétitivité est rarement employé par les fiscalistes – tout au plus est-il fait allusion au libre exercice des activités

8. Laurent Simula, « Comment rendre le système fiscal français plus favorable à la compétitivité ? », *Les Cahiers français*, n° 380, 2014, p. 47. Suite à cette troisième citation, l'auteur mentionne ainsi la qualité des produits, leur image de marque, les délais performants de livraison, etc.

économiques ou au respect des lois du marché. L'impôt a été conçu comme une technique libérale d'une neutralité absolue favorable à la compétitivité. Cependant, cette neutralité « absolue » est bien vite devenue relative.

La neutralité absolue de l'impôt favorable à la compétitivité

Le mythe de la neutralité de l'impôt est apparu très tôt dans le contexte libéral du XIX^e siècle et sans doute avant, puisque au Moyen Âge l'impôt n'était conçu que comme une ressource exceptionnelle et l'État existait ainsi sans l'impôt⁹. L'impôt « libéral » repose sur le principe politique du libre consentement exposé dès le décret du 17 juin 1789 abolissant les impôts de l'Ancien Régime et repris par l'article 14 de la Déclaration de 1789. Il en résulte une contribution théoriquement acceptée, en particulier par les acteurs économiques, qui, par l'institution du suffrage censitaire – dès la Constitution de 1791 – deviendront, surtout sous la Restauration, les seuls représentants susceptibles de consentir l'impôt. Il est ainsi difficile de concevoir, dans ce contexte politique particulier, que les forces économiques de la nation viennent limiter leurs facultés productives (et leurs marges bénéficiaires) par un impôt excessif altérant leur compétitivité.

En outre, l'impôt libéral est conçu comme un élément favorisant la compétitivité. Cet impôt est en effet construit par opposition à un autre procédé de contribution obligatoire, la contrainte (corvée, réquisition sans indemnité, service militaire aux frais des individus). Gaston Jèze, en particulier, soulignera la supériorité de l'impôt sur le procédé de la contrainte¹⁰. L'impôt permet, outre une meilleure satisfaction du besoin public, de laisser les individus libres de se consacrer entièrement à leurs activités économiques sans qu'il soit besoin de concéder une ou plusieurs journées de travail à la satisfaction d'un intérêt collectif. Ainsi, l'impôt est conçu comme une technique libérale favorable de ce point de vue à la compétitivité, dans la mesure où il n'entrave pas les agents économiques par des contraintes autres que fiscales. Par ailleurs, l'impôt étant prévu par la loi et en principe selon un taux fixé à l'avance, il est inscrit dans l'État de droit et offre une stabilité propice à l'exercice des activités économiques puisque son montant pourra être facilement et sûrement connu des contribuables.

9. Cette période est qualifiée par Gabriel Ardant d'« État sans impôt » (*Histoire de l'impôt*, t. 1, Paris, Fayard, 1971, p. 163 et 232).

10. Gaston Jèze, *Cours de finances publiques, 1930-1931*, Paris, Giard, 1931, p. 44 (rééd. Paris, La mémoire du droit, 2013, avec une préface de Gilbert Orsoni).

Enfin, l'impôt est construit sur la base d'un principe essentiel d'égalité devant les charges publiques figurant à l'article 13 de la Déclaration de 1789. De ce principe découlent à la fois la proportionnalité (ainsi que la progressivité) de l'impôt et surtout l'universalité de l'impôt. L'universalité ou encore la généralité de l'impôt est un facteur essentiel de compétitivité car tous les agents économiques sont soumis aux mêmes impôts. Le principe d'universalité de l'impôt s'oppose en général aux dérogations ou aux fameuses « niches fiscales » puisque les exonérations, réductions et dégrèvements sont susceptibles d'entraîner des distorsions dans le circuit économique, de fausser la concurrence et d'entraver la compétitivité de certains par rapport à d'autres – en ce sens, les récentes manifestations des chauffeurs de taxi révèlent bien les risques engendrés par toute dérogation (voulue ou simplement tolérée) en matière fiscale. Le principe de proportionnalité suppose que l'impôt sera perçu en fonction de la capacité contributive de chacun. L'égalité pose également un principe de progressivité mais, en l'occurrence, force est de constater que la progressivité n'a guère été retenue en matière économique, car elle est difficile à mettre en œuvre et peut préjudicier à la compétitivité. Ainsi, les principaux impôts frappant l'activité économique sont des impôts proportionnels auxquels ont été introduits des mécanismes de progressivité (TVA, impôt sur les sociétés, contribution économique territoriale, contribution sociale de solidarité des sociétés, etc.).

103

À l'extrême, la neutralité va jusqu'à remettre en cause l'impôt même et proposer sa suppression pure et simple puisque « l'impôt, c'est du vol¹¹ », dans la mesure où, dépourvu de légitimité éthique, l'impôt ne repose sur aucun fondement valide¹². L'impôt neutre, favorable à la compétitivité, puisqu'il favorise les activités économiques sans les influencer, est très vite remis en cause par les transformations du rôle de l'État et le développement des interventions économiques et sociales publiques après la Première Guerre mondiale. La neutralité de l'impôt devient alors relative.

11. Serge Schweitzer et Loïc Floury, *Théorie de la révolte fiscale. Enjeux et interprétations, ou pourquoi le révolte fiscale n'aura pas lieu*, Aix-en-Provence, PUAM, 2014., p. 20. Ces conceptions reposent sur la théorie de l'impôt-échange formulée notamment par Jean-Baptiste Say (*Cours complet d'économie politique*, t. 8, chap. 4), cité par Pierre-Joseph Proudhon (*Théorie de l'impôt*, Paris, Dentu 1861, p. 267) : « Quand les peuples, dit-il, ne jouissent pas des avantages "que l'impôt peut leur procurer, quand le sacrifice auquel il les soumet n'est pas balancé par l'avantage qu'ils en retirent", il y a iniquité. Ce bien leur appartient: on ne saurait, à moins de commettre un vol, ne pas leur donner en échange un bien qui le vaille. »

12. Cf., pour une légitimation de l'impôt par la solidarité, Audrey Rosa, *Solidarité et impôt. Recherche sur les fondements de l'impôt moderne*, thèse, Université Toulouse 1 Capitole, 2013.

La neutralité relative de l'impôt, frein à la compétitivité

L'impôt libéral est inscrit dans un contexte de limitation des dépenses publiques qui ne correspond plus depuis longtemps à la réalité financière, même si le mythe est toujours entretenu par certains économistes. Les finances libérales se traduisaient par des dépenses publiques de fonctionnement permettant de financer les services publics souvent limités aux seules fonctions régaliennes. L'impôt ayant une fonction uniquement financière est également limité et affecte peu les activités économiques. Il ne nuit pas à la compétitivité sans non plus l'encourager. Cependant, l'impôt s'est transformé avec l'État. De la seule fonction financière, il s'est vu attribuer des missions économiques et sociales. De surcroît, l'impôt doit financer des dépenses de transfert vers d'autres entités (transferts sociaux, Union européenne, collectivités territoriales, opérateurs de l'État, etc.). L'impôt doit également subvenir au financement des intérêts de la dette qui sont devenus, avec plus de 40 milliards d'euros par an, le deuxième poste budgétaire après les transferts aux autres collectivités publiques. Dans ce contexte de dépenses importantes, l'impôt neutre a disparu.

L'impôt neutre présentait plusieurs caractéristiques inspirées par l'économiste Adam Smith¹³ et complétées par la suite. Le « bon impôt » doit être proportionnel, certain, pratique et facile à recouvrer, peu coûteux pour sa perception. Selon René Stourm, les maximes d'Adam Smith peuvent se résumer en quatre mots essentiels : « justice, certitude, commodité, économie¹⁴ ». Sur la base de ces principes l'impôt favorable à la compétitivité doit surtout être économiquement neutre et léger¹⁵. Cette neutralité a engendré le modèle d'un impôt idéal qui doit être productif (exigence de la généralité de l'impôt et établissement d'une large assiette), élastique (l'impôt peut être facilement augmenté sans générer de réactions majeures), stable (de manière à favoriser la stabilité économique et l'acceptation de l'impôt) et économique (le recouvrement de l'impôt ne doit pas être coûteux). De ce point de vue, la TVA constitue

13. Adam Smith, *Recherches sur la nature et les causes de la richesse des nations* (1776), t. 5, chap. 2, sect. 2.

14. René Stourm, *Systèmes généraux d'impôt*, Paris, Guillaumin, 1905, p. 30.

15. Systématisée par Arthur Laffer, la théorie de la limitation de la pression fiscale est au cœur de cette neutralité relative. Même si Laffer ne donne aucune précision chiffrée, il est courant de considérer que le seuil optimal de la courbe en cloche de Laffer est de 30 % du PIB. Appliqué à la France, les prélèvements obligatoires ne devraient pas dépasser ainsi 600 milliards d'euros. Or les dépenses publiques représentent environ 1 150 milliards d'euros, l'impasse serait ainsi au mieux de 550 milliards d'euros, qui, au passage, représentent environ le montant des finances sociales (environ 520 milliards d'euros)!

ainsi l'impôt idéal, tandis que le système de la taxe cumulative ou en cascade, qu'elle remplace, constituait un sérieux obstacle au développement des entreprises et à leur compétitivité¹⁶.

La neutralité fiscale absolue du XIX^e siècle est devenue relative. La neutralité relative suppose ainsi une absence d'incidence sur les structures économiques, les initiatives des producteurs et les choix des consommateurs¹⁷. Mais cette neutralité favorable à la compétitivité n'a probablement jamais existé, elle relève d'un modèle idéal et du «devoir être» plus que de l'«être»¹⁸. Il est toutefois loisible de concevoir, même dans un modèle purement théorique, une fiscalité neutre dans laquelle le rapport entre l'impôt et la compétitivité est totalement absent. L'impôt neutre exclut toute volonté d'encourager de quelque manière une activité économique et, de ce fait, idéalement, sera favorable à la compétitivité. On pourra concevoir une compétitivité sans impôt et, à partir du modèle idéal d'impôt, dresser le tableau des principaux défauts que tout impôt doit éviter. Le «mauvais impôt» préjudiciable à la compétitivité frappe de manière excessive une catégorie de contribuable comme les entreprises – on rappellera ici le poujadisme des années 1950 et l'Union de défense des commerçants et artisans qui incitait ses adhérents à ne plus payer leurs impôts –, est instable et fluctuant, manque d'élasticité car toute augmentation génère des distorsions d'ordre économique, coûteux (à la fois par ses frais de perception et ses répercussions économiques¹⁹) et complexe (autant par ses modalités d'assiette que de recouvrement²⁰).

105

Ainsi, la compétitivité peut se concevoir en premier lieu sans l'impôt dans le cadre d'une stricte neutralité fiscale qui en pratique est pure chimère. L'impôt peut également être envisagé comme un instrument de la compétitivité qu'il cherchera à favoriser.

16. Cf. Maurice Lauré, *Traité de politique fiscale*, op. cit., p. 84-85.

17. Pierre Beltrame et Lucien Mehl, *Techniques, politiques et institutions fiscales comparées*, 2^e éd., Paris, PUF, 1997, p. 314.

18. Le mythe de l'impôt neutre est parfaitement expliqué par Pierre Beltrame et Lucien Mehl, suivant lesquels «l'idéal d'une fiscalité absolument neutre suppose une économie en équilibre stable, dans laquelle les ressources (naturelles techniques et humaines) seraient constantes, tandis que l'affectation des ressources aux hommes et des hommes aux travaux serait optimale. Cette position relève plus de la mystique de l'équilibre général que de l'observation scientifique» (*ibid.*, p. 314).

19. Cf. Maurice Lauré, André Babeau et Christian Louit, *Les Impôts gaspilleurs*, Paris, PUF, 2001, p. 15: «Certains prélèvements obligatoires – et non des moindres – sont “gaspilleurs”, c'est-à-dire que, même sans être diminués des frais de perception, ils procurent moins à la puissance publique qu'ils ne coûtent aux contribuables.»

20. Cf. Gérard Mestrallet, Michel Taly, Julien Samason, *La Réforme de la gouvernance fiscale*, Paris, LGDJ, 2005.

LA COMPÉTITIVITÉ PAR L'IMPÔT :
L'IMPÔT INTERVENTIONNISTE,
INSTRUMENT DE LA COMPÉTITIVITÉ

La compétitivité au moyen de l'impôt constitue la formule moderne interventionniste²¹. La dimension sociale et solidaire de l'entreprise, pourvoyeuse d'emploi, génératrice de richesse et contribuable majeur – les principaux contribuables sont des personnes morales et non, contrairement à l'idée communément admise, des personnes physiques – est ainsi prise en considération et sa compétitivité doit être préservée, notamment au moyen de l'impôt. Cette dimension donne ainsi lieu à des politiques fiscales favorables à la compétitivité, dont les résultats demeurent cependant mitigés.

106

Les politiques fiscales en faveur de la compétitivité

Les politiques fiscales en faveur de la compétitivité ne sont pas nouvelles, elles sont apparues, sous une autre appellation, depuis longtemps et malgré le dogme de la neutralité fiscale²².

La technique la plus ancienne d'intervention en faveur de la compétitivité est celle des dégrèvements et exonérations (par exemple, l'exonération des plus-values d'actifs). Ces politiques sont essentiellement structurelles²³ ou visent tantôt à favoriser un secteur particulier (tourisme, hautes technologies...), tantôt à faciliter les créations d'entreprise (exonération en faveur d'entreprises localisées dans certaines zones, jeunes entreprises innovantes, jeunes entreprises universitaires²⁴...), tantôt enfin à inciter les entreprises exportatrices. La fiscalité s'efforce également d'encourager les investissements des entreprises, clef de voûte de la compétitivité. Les effets de l'impôt sur les investissements ont d'ailleurs été mesurés à travers le concept de « coin fiscal », « fondé sur la comparaison entre le taux de rendement brut, avant impôt, obtenu par une société pour un investissement et le rendement net, après impôt, perçu par un épargnant-investisseur pour ce même investissement ».

21. Pierre Beltrame et Lucien Mehl, *Techniques, politiques et institutions fiscales comparées*, op. cit., p. 312.

22. Gaston Jèze évoque des exonérations célèbres du droit fiscal français en faveur de certains secteurs (*Cours de finances publiques, 1930-1931*, op. cit., p. 359).

23. Gilbert Orsoni, *L'Administration de l'économie*, Paris, LGDJ, 1995, p. 176, et *L'Interventionnisme fiscal*, Paris, PUF, 1995.

24. Pour une liste des exonérations possibles, cf. DGFiP, *Livret fiscal du créateur d'entreprise. Généralités*, 2013, p. 15 et suiv.; disponible sur Impots.gouv.fr.

« La différence de rendement constatée, appelée “coin fiscal”, permet de mesurer l’impact des différents régimes fiscaux sur l’investissement », expliquent Pierre Beltrame et Lucien Mehl²⁵.

L’incitation à l’investissement peut aussi se faire par des amortissements lissés dans le temps : on distinguera ainsi l’amortissement accéléré, l’amortissement dégressif, l’amortissement majoré (Royaume-Uni) ou enfin l’amortissement linéaire. L’amortissement n’est pas une exonération fiscale, mais il permet d’épargner la trésorerie de l’entreprise en étalant une charge ; l’amortissement majoré constitue en revanche une aide à l’investissement, puisqu’il permet de déduire davantage que le coût réel des investissements réalisés.

La fiscalité des investissements est également susceptible de prendre la forme de crédit d’impôt – les entreprises bénéficieront en ce cas d’un crédit d’impôt égal au montant des investissements pratiqués. La technique du crédit d’impôt constitue en effet un moyen de favoriser la compétitivité. Le CICE a été institué par l’article 66 de la loi de finances rectificative du 29 décembre 2012 et se situe dans le prolongement de la réflexion sur la « TVA sociale » ou la « TVA-compétitivité »²⁶, dont l’objectif était de baisser la part des cotisations sociales patronales et de la compenser par une augmentation du taux de TVA de 1,6 % – accompagnée, à la marge, d’une augmentation du prélèvement social sur les revenus du patrimoine et les produits de placement. La mesure a été abandonnée mais la loi de finances rectificative pour 2012 du 29 décembre 2012 augmente les taux de TVA à compter de 2014, afin de contribuer au financement du CICE. Ce dernier permet aux entreprises de baisser leurs charges salariales sous la forme d’un crédit d’impôt qui sera récupéré l’année suivante par ces dernières. Ainsi, il constitue globalement une reprise améliorée et moins coûteuse de la « TVA-compétitivité ».

La nouvelle gouvernance fiscale est un autre procédé susceptible de favoriser la compétitivité ; elle cherche à simplifier le système fiscal, notamment en faveur des entreprises. La simplification et l’allègement des formalités fiscales sont censés offrir aux entreprises plus de temps pour améliorer leur compétitivité. Mais la bonne gouvernance fiscale ne se limite pas pour autant à de simples mesures simplificatrices. Elle a pour objectif majeur de développer un meilleur droit fiscal répondant

107

25. *Techniques, politiques et institutions fiscales comparées*, op. cit., p. 391. Cf. aussi Annie Vallée, *Économie des systèmes fiscaux comparée*, Paris, PUF, 1998, p. 298 et suiv.

26. La TVA sociale, instituée par l’article 2 de la première loi de finances rectificative pour 2012 du 14 mars 2012, a été abrogée par l’article 1^{er} de la deuxième loi de finances rectificative pour 2012 du 16 août 2012.

à quatre grands principes : la lisibilité, la clarté, la simplicité, la sécurité, éléments essentiels de cette bonne gouvernance qui devrait permettre de favoriser la meilleure compétitivité des entreprises libérées des « tracasseries » administratives.

Si l'arsenal des mesures fiscales en faveur de la compétitivité est éminemment vaste, les résultats des politiques fiscales mises en œuvre sont relativement mitigés.

Les résultats mitigés des politiques en faveur de la compétitivité

108 Les résultats des politiques fiscales en faveur de la compétitivité ne peuvent à la réflexion qu'apparaître limités car la conciliation entre la fiscalité et la compétitivité relève d'un phénomène extrêmement complexe qui risque de multiplier les risques d'interactions du fait de l'interrelation des mécanismes mis en place. Les politiques fiscales d'incitation se heurtent, de surcroît, à des normes supérieures de droit essentiellement constitutionnelles et européennes.

La complexité gouverne les relations entre la compétitivité et l'impôt. D'abord, dans un système d'impôts multiples qui caractérise la fiscalité des États développés, une mesure fiscale a bien vite des répercussions sur d'autres impôts. Les mesures d'incitation telles que le CICE ne font en réalité que changer la répartition des charges sociales supportées désormais par le consommateur final. Il n'est pas certain que l'augmentation de la TVA sur le marché intérieur encourage la compétitivité des entreprises – qui ont besoin d'être préservées sur le marché national par une politique portant sur la consommation –, tandis que les entreprises exportatrices bénéficient peu du CICE – ainsi, le rapport du comité de suivi du CICE publié en octobre 2013 montre que les entreprises exportatrices (pour plus de 35 % de leur chiffre d'affaires) « ont moins de la moitié de leur masse salariale entrant dans le champ du CICE ».

En outre, la compétitivité est affectée par la fiscalité locale²⁷. La contribution économique territoriale a, d'après l'exposé des motifs du projet de loi de finances pour 2010, pour principale finalité d'« encourager la compétitivité de notre économie en soutenant l'investissement et l'innovation ». L'assiette « valeur ajoutée » de cette contribution est ainsi censée améliorer la compétitivité des entreprises. Mais la combinaison

27. La réforme de la taxe professionnelle est liée à la recherche d'une compétitivité accrue. Le Conseil des prélèvements obligatoires, s'inspirant du rapport Fouquet remis en 2004, a recensé les principaux défauts de cet impôt local en quelques formules simples (*Fiscalité locale et entreprises*, mai 2014, p. 48 et suiv.).

entre la fiscalité nationale et la fiscalité locale est de nature à compliquer les relations entre l'impôt et la compétitivité. Cette relation est encore plus complexe lorsque le champ est élargi aux autres prélèvements obligatoires et surtout aux prélèvements sociaux. La recherche de la compétitivité au moyen de l'impôt nécessite une triangulation entre les impôts nationaux, locaux et les prélèvements sociaux. Or, relevant de champs décisionnels différents, ces trois périmètres (auxquels pourrait être ajouté le périmètre douanier) sont rarement abordés de manière synthétique. Il est ainsi pratiquement impossible de mesurer l'incidence des prélèvements obligatoires sur la compétitivité.

Il faut enfin se garder de considérer la fiscalité comme l'unique frein à la compétitivité. Les entreprises agissent dans un contexte économique et, plus généralement, social primordial. Le manque de compétitivité des entreprises est également imputable à un taux de croissance quasiment nul, à une inflation trop fortement jugulée ainsi qu'à une monnaie trop forte. La compétitivité est aussi affectée par la frilosité du système bancaire, peu enclin à la prise de risque.

109

La compétitivité par l'impôt se heurte également à des obstacles financiers et juridiques. La crise des finances publiques limite considérablement les marges de la politique fiscale. Dans le cadre limité des déficits publics, les dépenses fiscales en faveur des entreprises ont un coût non négligeable – plus de 70 milliards d'euros. De surcroît, l'endettement public obère la liberté de choix en limitant les marges de manœuvre financière. L'État supporte 167 milliards d'euros de dépenses « extérieures »²⁸, de sorte que la TVA qui constitue l'impôt le plus rentable (140 milliards d'euros en 2014) ne permet même pas de financer l'ensemble de ces transferts. Dans ce contexte contraint et externalisé, il est difficile de mener une politique fiscale dynamique sans grever d'autant plus les finances publiques.

À ces contraintes budgétaires muselant les politiques fiscales en faveur de la compétitivité s'ajoutent des contraintes strictement juridiques d'ordre constitutionnel ou européen. Au plan constitutionnel, les politiques fiscales en faveur de la compétitivité se heurtent essentiellement au principe d'égalité auquel il peut être cependant dérogé pour des motifs d'intérêt général ou lorsque les situations sont considérées comme différentes.

28. En simplifiant les choses, le budget de l'État supporte 47 milliards d'euros annuels d'intérêts de la dette, 50 milliards de transferts aux collectivités territoriales, 50 milliards de transferts aux « agences de l'État », 20 milliards de transferts en faveur de l'Union européenne.

Mais la compétitivité relève plutôt du motif d'intérêt général²⁹. Ainsi, le Conseil constitutionnel a considéré en 2002 que « le principe d'égalité ne fait pas obstacle à ce que le législateur édicte pour des motifs d'intérêt général des mesures d'incitation par l'octroi d'avantages fiscaux » ; il a cependant encadré le législateur en lui imposant d'appliquer « des critères objectifs et rationnels en fonction des buts recherchés »³⁰. Il en résulte qu'une politique fiscale en faveur de la compétitivité doit respecter ce cadre posé par le Conseil et certaines décisions ont pu de ce fait être critiquées³¹. *A contrario*, la jurisprudence constitutionnelle peut aussi favoriser la compétitivité en plaçant les concurrents économiques dans une situation identique alors que le législateur leur avait réservé un traitement différent, en limitant le seuil de pression fiscale, en censurant le caractère confiscatoire de l'impôt ou en considérant la compétitivité comme une composante de la liberté d'entreprendre. Les politiques fiscales en faveur de la compétitivité se heurtent également au droit communautaire dans la mesure où le concept de taxe d'effet équivalent à une restriction quantitative (TEERQ) limite sensiblement les décisions fiscales favorisant les entreprises nationales. Il en va de même du tarif douanier commun et, de manière plus générale, des autres libertés, mais aussi, au-delà de prélèvements obligatoires, de la politique européenne en matière de concurrence³².

En définitive, la compétitivité au moyen de l'impôt est limitée et surtout la fiscalité n'est pas le seul levier de la compétitivité. Il faudrait sans doute commencer par toiletter le régime fiscal des mesures freinant la compétitivité avant de proposer des mesures l'encourageant. La compétitivité par l'impôt est également contrainte par la concurrence fiscale qui soulève la question de la compétitivité de l'impôt même.

29. CC, décision 2009-599 DC, 29 décembre 2009, cons. 82.

30. CC, décision 2000-442 DC, 27 décembre 2002, cons. 19.

31. Ainsi la décision 2009-599 DC du 29 décembre 2009, *Taxe carbone*, a été critiquée par le Conseil des prélèvements obligatoires (rapport précité, p. 51). Pour une critique plus globale de la jurisprudence constitutionnelle fiscale, cf. Martin Collet, *L'Impôt confisqué*, Paris, Odile Jacob, 2014.

32. La peur de toute opération de fusion horizontale et la recherche de la satisfaction du consommateur aboutissent à favoriser les participations des fonds de pension plutôt que celles des entreprises agissant dans le même secteur.

LA COMPÉTITIVITÉ DE L'IMPÔT :
L'IMPÔT MONDIALISÉ, OBJET DE LA COMPÉTITIVITÉ

Avec la mondialisation de l'économie, l'impôt est également soumis à la concurrence. Après l'impôt neutre ou interventionniste, le ^{xxi}è siècle a donné naissance à un impôt mondialisé qui doit lui-même se montrer compétitif et rivaliser avec les systèmes offerts aux agents économiques par d'autres États. L'impôt est ainsi conçu comme un objet de compétitivité et une harmonisation fiscale internationale visant à encadrer cette compétition est en train d'émerger.

L'impôt conçu comme un objet de compétitivité

« La notion de “concurrence fiscale” désigne à la fois, de manière statique, la situation dans laquelle certains acteurs mettent en compétition les systèmes fiscaux de différents États et, de manière dynamique, les réactions des États pour améliorer leur position dans cette compétition³³. »

111

La concurrence fiscale concerne essentiellement les bases d'imposition mobiles – comme les activités financières et les autres prestations de services, ainsi que la fourniture de biens incorporels – qui offrent aux entreprises le choix de la meilleure législation fiscale. Cette concurrence fiscale peut affecter soit des États ou des collectivités territoriales entre eux (juridictions³⁴ de même niveau) soit des États et des collectivités territoriales imposant les mêmes bases (juridictions de niveau différent). L'impôt devient alors un objet de compétitivité soit pour attirer sur le territoire considéré des activités économiques génératrices d'emplois et de richesses, soit pour éviter que des entreprises, tentées par des systèmes fiscaux plus avantageux, ne quittent le territoire concerné. On distingue subjectivement une concurrence fiscale acceptable d'une concurrence dommageable.

Selon l'OCDE, « la mondialisation a [...] été l'une des forces motrices qui ont entraîné les réformes fiscales, centrées sur l'élargissement de l'assiette de l'impôt et la réduction des taux d'imposition, ce qui a eu pour effet de réduire au minimum les distorsions causées par la fiscalité³⁵ ». La concurrence fiscale n'a pas eu que de mauvais effets économiques,

33. Conseil des impôts, *La Concurrence fiscale et l'entreprise*, 22^e rapport, 2004, p. 13. Cf. aussi Thierry Lambert, « Réflexions sur la concurrence fiscale », *D.* 2010, p. 1733.

34. Le terme peut choquer le juriste, il est employé par l'analyse économique pour désigner les autorités ayant la capacité de lever l'impôt et d'en assurer le recouvrement, le contentieux et la gestion.

35. OCDE, *Concurrence fiscale dommageable : un problème mondial*, 1998, p. 13, § 21.

mais elle a sans doute causé des désastres pour les finances publiques. La concurrence fiscale dommageable est celle qui a offert aux sociétés et aux particuliers de nouveaux moyens leur permettant de réduire au minimum leur contribution fiscale ou même d'échapper à celle-ci. Un régime fiscal dommageable a été défini par l'OCDE par quatre critères : un taux effectif d'imposition nul ou très faible ; le refus d'accès aux marchés nationaux pour les investisseurs bénéficiant du régime fiscal ; le manque de transparence ; l'absence de véritable échange de renseignements. Les paradis fiscaux sont traités différemment du régime fiscal préférentiel dommageable car ils constituent le paroxysme de la concurrence fiscale. Certains États ont ainsi pu exploiter ces moyens en déterminant des mesures fiscales visant principalement à détourner des capitaux financiers géographiquement mobiles³⁶. Ces phénomènes inquiètent aussi bien l'Union européenne que l'OCDE puisqu'ils ne produisent pas de richesses mais génèrent simplement des flux financiers. Pour le fiscaliste, en tenant compte de ces critères, il est possible de taxer plus fortement des activités immobilières³⁷ et d'alléger la taxation des activités mobiles de manière à les attirer ou à éviter leur évasion.

Une nouvelle approche de la technique fiscale est progressivement en train de se dessiner. Quoi qu'il en soit, la concurrence fiscale combinée avec le dumping social, c'est-à-dire le choix de la législation sociale la plus favorable, produit des effets désastreux sur les finances publiques. La réduction progressive des ressources, combinée à l'absence de maîtrise des dépenses, a contribué à alourdir les déficits publics³⁸. La concurrence fiscale place au même rang des États qui ne sont pas comparables. En ne prenant que le cas des États membres de l'OCDE, le taux des recettes fiscales totales par rapport au PIB varie en 2012 entre 20,8 % (Chili) et 48 % (Danemark), la France se situant à 45,3 %. La différence tient aux choix politiques et sociaux retenus. Pour la France, la concurrence fiscale risque de remettre en question la démocratie sociale ou le capitalisme social³⁹, qui est un choix fondamental de société. Pour limiter les effets de la concurrence fiscale et sociale dommageable, la compétitivité de l'impôt est progressivement encadrée et limitée.

36. *Ibid.*, p. 14, § 23.

37. Il est significatif que la première activité économique de la France et de l'Italie soit l'activité touristique car on pourra difficilement déplacer la tour Eiffel ou la chapelle Sixtine !

38. Il serait aisé de tout mettre sur le compte de la mondialisation, les phénomènes démagogiques ne sont pas non plus étrangers à la dérive des finances publiques.

39. Marc Leroy, « Taxation and policies », in *Le Financement des politiques publiques*, Paris, Bruylant, 2014, p. 47.

*L'encadrement de la compétitivité de l'impôt :
vers un « droit commun fiscal de l'humanité » ?*

Mireille Delmas-Marty a suggéré, en contrepoids à la mondialisation, l'institution d'un « droit commun de l'humanité⁴⁰ » reposant en particulier sur l'harmonisation. Le parallèle avec le droit fiscal est loin d'être illusoire. En effet, les phénomènes de concurrence fiscale et les politiques de réduction des impôts et prélèvements sociaux au nom de la compétitivité remettent en cause les droits fondamentaux reconnus au sein des États et en particulier (mais pas seulement) les droits-créances économiques et sociaux. Le droit commun fiscal de l'humanité devrait ainsi participer de ce droit commun et freiner la compétitivité fiscale de manière à ne pas obérer la capacité financière des États, indispensable au maintien des droits fondamentaux.

Un espace mondial ou même régional de droits fondamentaux ne peut se concevoir sans l'harmonisation fiscale et la garantie d'une collectivité publique financièrement solide apte à garantir le respect des droits fondamentaux, au moyen notamment de prestations ou simplement dans l'administration des libertés fondamentales et des droits-garanties. Or, bien plus qu'en ce qui concerne les droits fondamentaux – nonobstant les progrès accomplis, notamment avec l'institution des juridictions pénales internationales –, les réactions internationales ou régionales en vue de lutter contre la concurrence fiscale dommageable progressent.

113

Dans le cadre de l'OCDE, des recommandations ont vu le jour concernant la lutte contre les paradis fiscaux ou les États à fiscalité privilégiée, ou encore les pratiques fiscales dommageables. Dès 2002, l'OCDE a établi un modèle de convention fiscale normalisée permettant l'échange de renseignements sur demande et l'adoption du principe de l'évaluation par les pairs en matière de coopération fiscale ; elle a également créé un Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales⁴¹. À partir de ces initiatives, des conventions internationales de lutte contre les pratiques concurrentielles fiscales dommageables ont pu être développées. Lors du sommet du G20 de Londres les 1^{er} et 2 avril 2009, il a été clairement affirmé que « l'ère du secret bancaire est révolue » et que des actions seront entreprises contre les juridictions non coopératives, y compris les paradis fiscaux, et que les

40. Mireille Delmas-Marty, *Vers un droit commun de l'humanité*, Paris, Textuel, 2005.

41. Cf. Assemblée nationale, *Rapport d'information déposé par la commission des affaires étrangères sur la lutte contre les paradis fiscaux*, n° 1423, 9 octobre 2013, présenté par Alain Bocquet et Nicolas Dupont-Aignan.

plus grands pays sont prêts à aller jusqu'à des sanctions pour protéger leurs finances publiques et leurs systèmes financiers⁴².

Au sein de l'Union européenne, des initiatives ont été également prises afin de lutter contre les pratiques (ou mesures) fiscales dommageables. La commission européenne dès 1996 a mis en garde contre les pratiques fiscales concurrentielles⁴³. La concurrence fiscale pour attirer les activités productives s'est développée et a enfermé les États membres dans un jeu négatif qui n'a eu aucun effet global sur l'emploi et sur la croissance, et qui a entraîné de simples transferts d'un État membre à l'autre⁴⁴. Sur la base des recommandations de la Commission a été rédigé un code de conduite fiscale en vue de lutter contre la concurrence fiscale au sein de l'Union. En 1999, soixante-six mesures ont été considérées comme dommageables⁴⁵, essentiellement sur la base de

114 cinq critères : avantages accordés exclusivement à des non-résidents ou à des transactions conclues avec des non-résidents ; avantages isolés du marché national et sans incidence sur l'assiette fiscale nationale ; avantages accordés même en l'absence d'activité économique réelle et de présence économique substantielle ; règles de détermination des bénéfices au sein d'un groupe divergeant des principes généralement admis notamment par l'OCDE ; mesures fiscales manquant de transparence⁴⁶. Les négociations ont abouti en 2003 à l'adoption d'un « Paquet fiscal » visant à encadrer la compétitivité de l'impôt dans l'Union européenne. Par ailleurs, la Commission a également pris des initiatives concernant les infractions fiscales ainsi que la promotion de la coopération entre autorités fiscales des États membres.

42. Cf. Bernard Castagnède, « Lutte contre la fraude ou l'évasion fiscale internationale : la nouvelle donne », *Revue française de finances publiques*, n° 110, 2010, p. 3 et suiv.

43. Commission européenne, *La Fiscalité dans l'Union européenne*, 20 mars 1996, SE (96) 487 final.

44. La Commission constate que ces pratiques ont pénalisé l'emploi car le taux de taxation du travail serait à l'époque passé de 35 % à 43 % tandis que le taux de taxation du capital serait passé de 42 % à 36 %. Ces conclusions montrent clairement le transfert de charge de la fiscalité du capital vers la taxation du travail, sans doute au nom de la compétitivité de l'impôt. Comme l'exprimait Gaston Jèze, « Qu'il s'agisse de dépenses ou de recettes, c'est toujours un problème de répartition qui se pose » (*Cours de finances publiques, 1930-1931, op. cit.*, p. 3).

45. Benoît Delaunay, « Droit de l'Union européenne et politique fiscale », *Revue française de finances publiques*, n° 126, 2014, p. 51 et suiv. Par régime dommageable est entendu, selon la Commission, un régime d'imposition nettement inférieur aux standards européens auquel s'ajoute un objectif manifeste de délocalisation des activités communautaires pour les attirer vers un autre territoire.

46. Cf. Ève d'Onorio Di Méo, *De l'harmonisation à la coordination de la fiscalité directe dans la lutte contre la concurrence fiscale dommageable*, mémoire de DEA, Institut de droit des affaires d'Aix-Marseille, 2003.

Un droit fiscal mondial ou régional est donc en train d'émerger en vue d'encadrer la compétitivité de l'impôt. Ce nouveau droit pourrait servir de pilier au droit commun de l'humanité préconisé par Mireille Delmas-Marty en ce qui concerne les droits économiques et sociaux⁴⁷. Il serait certes loisible de laisser les choses en l'état, de procéder à des coupes budgétaires drastiques de manière à compenser les pertes de recettes fiscales liées à la compétitivité, et ce au détriment du modèle social et des valeurs globalement acceptées. Il faudrait en ce cas prendre garde de ne pas « jeter le bébé avec l'eau du bain » !

47. La répression des crimes contre l'humanité, génocides, atteintes à la sûreté, à la dignité, relève davantage de l'émergence du droit pénal international.

R É S U M É

Les relations entre la compétitivité et l'impôt peuvent être essentiellement analysées autour de trois aspects. La compétitivité peut d'abord se concevoir sans l'impôt, dans le cadre d'une fiscalité neutre idéalisée. La compétitivité peut également être favorisée par l'impôt, mais les effets des politiques sont difficiles à mesurer. L'impôt peut enfin être l'objet de la compétitivité dans le cadre d'une économie mondialisée qui place les systèmes fiscaux des États en concurrence. Les tentations sont grandes de réduire le montant des impôts afin de satisfaire à la compétitivité. Dans ce cas, il faudrait prendre garde de ne pas « jeter le bébé avec l'eau du bain ».

LES FORMES ÉLÉMENTAIRES DE L'INÉGALITÉ DEVANT L'IMPÔT

L'égalité devant l'impôt relève de ces principes républicains qui ont beaucoup occupé les juristes et les économistes, mais sans doute encore trop peu les sociologues. Les uns s'attachent à montrer à quelles conditions un nouvel impôt respecte le principe constitutionnel d'égalité devant la loi fiscale et devant les charges publiques; les autres cherchent à savoir comment se répartissent les contributions entre les différentes catégories de revenus et de patrimoines. Appliquer un regard sociologique sur un tel objet consiste à s'interroger sur les mécanismes sociaux qui sont à l'origine des inégalités entre contribuables. Plutôt que de mesurer l'impact des politiques fiscales sur la répartition des richesses, on voudrait s'intéresser ici davantage au processus de production des inégalités depuis la conception jusqu'à la mise en œuvre de ces politiques publiques. L'enjeu est de parvenir à une analyse sociologique des formes élémentaires de l'inégalité devant l'impôt. Suivant les recommandations d'Émile Durkheim, on se propose d'utiliser l'histoire comme méthode d'analyse explicative, de façon à montrer comment les inégalités d'aujourd'hui sont le produit d'un faisceau de forces qui se sont progressivement imposées au point de devenir évidentes¹. 117

LA FABRIQUE DES POLITIQUES FISCALES

Plus qu'un simple outil au service des finances publiques, l'impôt est l'instrument par lequel l'État se manifeste comme instance d'arbitrage entre les différents groupes sociaux et comme reflet du rapport de forces

1. Émile Durkheim, *Les Formes élémentaires de la vie religieuse* (1912), Paris, PUF, 1985, p. 4-6.

qui règne en son sein². Ce rôle d'arbitre est, en principe, assumé par l'Assemblée qui délibère au nom de la souveraineté nationale mais, en pratique, l'élaboration des normes fiscales est soumise à de multiples influences.

118 Dans la plupart des pays occidentaux, c'est au cours des années 1950 et 1960 que l'impôt est devenu le domaine de prédilection d'experts et de groupes de pression travaillant à l'abri des opinions publiques; la complexification des politiques fiscales s'est révélée propice à la multiplication des interventions, surtout au moment de l'adoption du budget de l'État³. Si aux États-Unis les commissions du Congrès sont sous l'influence directe de certains groupes d'intérêt⁴, le cas de la France semblerait plutôt se rapprocher de celui de la Suède où les lois de finances sont peu accessibles aux acteurs extérieurs au Parlement⁵. Pourtant, dès la Libération et alors que le patronat est discrédité pour son soutien au régime de Vichy, les représentants des entreprises sont systématiquement consultés en amont des débats parlementaires sur la politique fiscale. En 1947, des représentants du Conseil national du patronat français sont invités à siéger au sein de la commission supérieure d'étude de la réforme fiscale où, faisant valoir que la trésorerie des entreprises est à sec, ils réclament plus d'abattements pour les entreprises. Les méthodes utilisées à l'époque par ces représentants des secteurs économiques les plus influents consistent à dépêcher dans les couloirs de l'Assemblée des délégations qui assistent aux débats et aux votes, au risque de provoquer l'ire de certains députés comme Henri Teitgen : « C'est une véritable pression collective qu'on a émis la prétention d'exercer sur cette assemblée et qui s'est manifestée jusqu'à cette enceinte. Nous avons vu dans les tribunes de l'Assemblée des représentants plus ou moins qualifiés d'intérêts particuliers, quelquefois nantis des informations les plus récentes sur l'attitude du gouvernement, délibérer et par le personnel de l'Assemblée faire parvenir en séance le résultat de leurs discussions, voire leurs injonctions à certains membres de l'Assemblée. Ces procédés me semblent parfaitement intolérables⁶... »

2. Norbert Elias, *La Dynamique de l'Occident* (1969), Paris, Calmann-Lévy, 1991, p. 157.

3. Aaron Wildawsky, *The Politics of the Budgetary Process*, Boston (Mass.), Little, Brown & Co., 1964.

4. Cathie Jo Martin, *Shifting the Burden: The Struggle over Growth and Corporate Taxation*, Chicago (Ill.), The University of Chicago Press, 1991.

5. Sven Steinmo, *Taxation and Democracy: Swedish, British and American Approaches to Financing the Modern State*, New Haven, Yale University Press, 1993, p. 120 et suiv.

6. *Journal officiel*, Débats parlementaires, Assemblée nationale, 4 janvier 1950, p. 26.

L'intervention outrée de cet ancien résistant pourrait laisser penser que les organisations patronales agissent dans l'ombre des commissions parlementaires et influencent les élus en suggérant discrètement des aménagements fiscaux. Mais, parallèlement, ces négociateurs prennent aussi des initiatives ayant vocation à être publiques, comme ce « Manifeste contre la tyrannie des impôts et l'étatisme totalitaire » diffusé en 1950 par le dirigeant de la Fédération nationale de l'industrie et du vêtement à l'intention des députés. Durant ces années d'après-guerre, hauts fonctionnaires et experts parviennent à convaincre les parlementaires que l'impôt n'est pas seulement un outil de redistribution mais peut également être utilisé au service de la croissance⁷. Le rapport entre acteurs économiques et décideurs politiques commence alors à s'inverser : ce ne sont plus les groupes d'intérêt qui interviennent auprès des élus, mais les représentants de l'État qui sollicitent les organisations patronales pour asseoir la légitimité des mesures adoptées et faire ainsi valoir que les contribuables ont été consultés. Au cours des débats sur l'extension de la TVA créée en 1954, les représentants des entreprises sont invités à se prononcer une première fois sur le principe de sa généralisation en 1963, puis participent à la rédaction des décrets d'application et sont encore une fois consultés en 1968 pour négocier les conditions de sa mise en œuvre. En revanche, les consommateurs en tant que groupe sont totalement absents de ces discussions et leurs intérêts ne sont guère entendus par la représentation nationale. À la différence du mouvement consumériste aux États-Unis qui, à partir des années 1960, adopte les méthodes des lobbies de l'industrie, le consumérisme français est à peine émergent à la même époque et se développe par le biais d'un système de représentation conçu et financé par l'État⁸. Si en France la généralisation de la TVA s'est accomplie sans jamais prendre en compte l'avis des consommateurs, la tentative outre-Atlantique du député Al Ullman d'introduire en 1979 un dispositif de TVA fédérale (*Tax Restructuring Act*) échoue par deux fois et lui vaut finalement d'être défait par les urnes l'année suivante.

119

En de nombreuses autres occasions, les représentants des plus grosses entreprises influencent la politique fiscale par le biais d'experts capables de fournir aux parlementaires des dossiers documentés comprenant des

7. Frédéric Tristram, *Une fiscalité pour la croissance. La direction générale des impôts et la politique fiscale en France de 1948 à la fin des années 1960*, Paris, CHEFF, 2005.

8. Louis Pinto, « La gestion d'un label politique : la consommation », *Actes de la recherche en sciences sociales*, n° 91, mars 1992, p. 3-19.

solutions législatives entièrement formulées. Le mécanisme de l'avoir fiscal, autorisant les bénéficiaires de dividendes à déduire de leur impôt sur le revenu une somme égale à la moitié des dividendes perçus, a par exemple été d'abord proposé par une commission comprenant des représentants d'organisations professionnelles et des hauts fonctionnaires, avant d'être adopté en juillet 1965. À mesure que la législation se complexifie, le nombre de députés impliqués dans les débats se réduit, ce qui permet aux groupes d'intérêt de cibler d'autant plus facilement les rares élus qu'il est nécessaire de convaincre. Progressivement, la grande technicité de la matière fiscale accroît le rôle de l'administration dans la préparation et la rédaction des textes de lois, mais les hauts fonctionnaires mettent eux aussi un point d'honneur à consulter des acteurs qu'ils considèrent comme représentatifs des contribuables. À cet égard, le groupe « Fiscalité » du cinquième Plan (1965-1975) a longtemps fonctionné comme un lieu de négociation et un laboratoire d'idées. Loin d'être unilatéral, le processus d'élaboration de la norme fiscale apparaît plutôt triangulaire, mettant en jeu les parlementaires, les hauts fonctionnaires et les représentants des entreprises. Encore aujourd'hui, le travail de production législative en matière fiscale s'accompagne de multiples consultations, comme le confirme un ancien chef de bureau à la Direction de la législation fiscale : « Ce qu'il faut savoir, c'est que la loi fiscale se fait en collaboration avec les usagers, ce qui est rarement connu... Les usagers, ce sont tous ceux qui représentent les contribuables. Parmi les plus importants, on peut citer le Mouvement des entreprises de France (Medef), les chambres de commerce et d'industrie, l'Association française des entreprises privées (AFEP), la Confédération générale des petites et moyennes entreprises (CGPME). Chaque texte est discuté avec les contribuables et, quand ils ne veulent pas, ça bloque, mais on finit toujours par un compromis ⁹. »

La tendance spontanée de ce grand commis de l'État à confondre la figure du contribuable avec celle des organisations patronales et des chambres de commerce s'inscrit dans la continuité des conditions d'élaboration de la politique fiscale durant les Trente Glorieuses. Cette forme de concertation apparaît néanmoins tronquée car ce sont principalement les plus grandes entreprises de certains secteurs qui sont consultées, souvent dans des conditions discrètes, pour ne pas dire opaques. Aujourd'hui, si l'intervention des lobbyistes auprès des élus ou des hauts fonctionnaires est de plus en plus encadrée, l'accès des représentants du patronat aux

9. Entretien avec l'auteur, février 2007.

décideurs s'opère de façon diffuse, par une « vie en commun ¹⁰ » plus que par des consultations formalisées. Ce dialogue métonymique prenant une partie des acteurs économiques influents pour le tout des contribuables explique en partie la démultiplication des dispositifs d'exemptions et de dérogations, beaucoup plus nombreux pour les entreprises que pour les ménages ¹¹. Il en résulte une co-construction de la norme fiscale associant élites économiques et pouvoir politique, et maintenant à l'écart toute autre organisation susceptible de représenter d'autres catégories de contribuables.

DES MODES DE CONTRÔLE DISPARATES D'UN IMPÔT À L'AUTRE

L'inégalité devant l'impôt peut aussi se concevoir selon les marges de manœuvre dont disposent les contribuables pour se conformer à leurs obligations. L'impôt sur le revenu en offre une première illustration, notamment en raison des possibles usages du principe déclaratif par les contribuables, si leurs revenus sont déclarés par un tiers (c'est le cas des salariés, des retraités et des bénéficiaires de minima sociaux) ou s'ils ne peuvent pas faire l'objet de recoupements.

121

Durant les Trente Glorieuses, l'administration fiscale calculait l'impôt des indépendants sur la base d'un forfait aux modalités variables selon la profession. Les agriculteurs étaient les plus avantagés par ce dispositif : jusqu'en 1970, ils bénéficiaient d'un forfait collectif fixé par région agricole et correspondant aux résultats des exploitations les moins performantes de la circonscription. Les artisans et commerçants étaient quant à eux soumis à un forfait individuel qui les dispensait de tenir une comptabilité et qu'ils pouvaient négocier avec les fonctionnaires du fisc. Pour ces contribuables, l'avantage était de ne pas avoir à justifier avec précision leurs revenus et de se savoir à l'abri de tout contrôle une fois le forfait établi. Pour l'administration, la fixation de forfaits permettait de se décharger d'un grand nombre de vérifications et de préserver le consentement à l'impôt en laissant une marge importante de négociation à ses agents. L'enjeu de la discussion n'était pas de parvenir à déterminer le revenu réel mais plutôt le montant que l'indépendant était prêt à payer. La création des centres de gestion agréés en 1974 et

10. Michel Offerlé, *Les Patrons des patrons. Histoire du Medef*, Paris, Odile Jacob, 2013, p. 305 et suiv.

11. Katia Weidenfeld, *À l'ombre des niches fiscales*, Paris, Economica, 2011.

les incitations à y adhérer ont beaucoup contribué à homogénéiser les conditions d'imposition entre salariés et indépendants. À partir de la fin des années 1970, l'imposition par le forfait devient résiduelle et, du même coup, l'inégalité entre contribuables se déplace : elle ne se situe plus au niveau du calcul de l'impôt mais davantage sur le plan du contrôle des déclarations.

122 Aujourd'hui, l'inégalité entre les contribuables dont les revenus sont connus de l'administration et les indépendants perdure et s'est même accrue avec la généralisation de l'outil informatique. Depuis 2005, l'instauration de la déclaration préremplie a induit un contrôle préalable – et non plus *a posteriori* – des ménages percevant des revenus déjà déclarés par des tiers (salariés, retraités, bénéficiaires de minima sociaux et autres). Il en est résulté un recoupement beaucoup plus systématique des déclarations de ces contribuables aux différentes administrations, favorisant l'émergence d'un contrôle par capillarité auquel il est de plus en plus difficile d'échapper. Dans le même temps, le repérage des transgressions des travailleurs indépendants est devenu plus incertain : « Sur une déclaration papier, tu peux tout voir d'un seul coup, dit un inspecteur chargé des professions libérales. Quand tu pelotes la déclaration, sur le papier, tu vois tout, tout de suite. Avec l'informatique, tu vois beaucoup moins bien. L'informatique, c'est fantastique pour repérer les discordances : en général, tu t'aperçois que la personne n'a pas saisi la bonne somme dans la bonne case. Mais, pour repérer la fraude, il faut avoir une vue globale et il n'y a que sur le dossier papier qu'on peut l'avoir. Sur papier, tu vois tout de suite le profil de la personne, son activité, ses recettes et ses charges. Là, par exemple, il s'agit d'un conseil en entreprise et je sais que c'est une profession libérale qui triche ; statistiquement, on sait qu'ils ne déclarent pas tout, donc je vais regarder de près le dossier papier, car à l'écran je n'ai pas de vision globale¹². »

La dématérialisation des déclarations a dépossédé les contrôleurs d'une vision globale du dossier et les a contraints à privilégier des vérifications partielles, reposant sur un ou deux critères. Destinée à diminuer les coûts imputables à la saisie manuelle des déclarations, la possibilité offerte aux contribuables de déclarer leurs revenus par internet a privé les agents du pouvoir de repérer certaines « anomalies » susceptibles de donner lieu à un contrôle approfondi. Pour tous les travailleurs indépendants qui peuvent jouer sur l'ambiguïté de la frontière entre sphère professionnelle et sphère privée, les progrès de l'informatisation sont synonymes

12. Entretien avec l'auteur, novembre 2007.

d'une atténuation des contrôles. Les professions libérales, les agents commerciaux, les agents d'assurances, les consultants et autres professionnels rémunérés par des commissions ont une très grande marge de déclaration : ils peuvent mettre sur leur compte personnel une part de leur rémunération sans que l'inspecteur des impôts ne puisse le détecter lors d'un contrôle depuis le bureau. En effet, le seul moyen qu'il a d'accéder aux comptes privés de ces contribuables est d'engager un contrôle sur place (appelé aussi examen de situation fiscale personnelle), mais le recours à cette procédure se raréfie : le nombre annuel de ces contrôles approfondis est passé de 4 959 en 2005 à 4 159 en 2012. Au nom d'une logique comptable consistant à privilégier les contrôles à faible coût au détriment des vérifications plus approfondies, l'administration a considérablement relâché la surveillance sur certaines catégories de contribuables qui, du fait de leur capacité à entretenir un certain flou entre activités professionnelles et privées, échappent ainsi à tout risque de sanction. Ce reflux des contrôles tient aussi aux très nombreuses suppressions d'emplois intervenues depuis plusieurs années. Si les brigades chargées de la vérification des entreprises ont été relativement épargnées, les services de programmation des contrôles et de suivi des professions libérales ont été plus touchés.

123

La fiscalité sur le patrimoine recèle également d'importantes inégalités dans les modalités de calcul et de contrôle de l'impôt. Pour s'en convaincre, il suffit de comparer les formes d'imposition d'un même patrimoine immobilier selon qu'il est appréhendé par la taxe foncière ou par l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF). Dans un cas, la taxe foncière ne laisse aucune place à la dimension déclarative mais son niveau varie fortement d'un département à l'autre, suivant les différences d'urbanisation et la plus ou moins grande implantation d'entreprises : les impôts locaux sont par exemple plus élevés en Seine-Saint-Denis que dans les Hauts-de-Seine. Les taux peuvent également varier à l'intérieur d'un même département car ils augmentent proportionnellement avec la taille de l'agglomération (sauf dans certaines grandes villes comme Paris). Par comparaison, l'ISF est calculé selon des règles qui sont apparemment uniformes sur l'ensemble du territoire, mais le caractère auto-déclaré de cet impôt sur le patrimoine laisse à ses assujettis d'importantes possibilités de sous-estimation, voire de dissimulation.

À la différence des autres activités de vérification, celles touchant au contrôle des patrimoines ne sont guère prisées par les agents des finances publiques puisqu'elles ont la réputation de manipuler des données plus approximatives que celles de la comptabilité. En effet, la fiscalité

immobilière repose, pour une large part, sur des bases déclaratives que les agents ne peuvent contrôler de façon irréfutable. Ils doivent par exemple vérifier que la valeur des biens reportée par les contribuables sur leur déclaration de succession ou sur leur déclaration d'ISF correspond à sa valeur vénale, c'est-à-dire au prix du marché. Mais, tant que le bien n'est pas effectivement vendu, cette valeur reste théorique et peut donner lieu à des évaluations très variables : les contribuables sont tentés de minorer la valeur de leur bien et l'administration ne dispose pas de moyen indiscutable pour les contredire, ce qui génère de multiples litiges. Cette impossibilité de connaître avec précision l'étendue des patrimoines contraint les contrôleurs à privilégier une gestion conciliante en cas de litige ou de contentieux avec le contribuable : « On le ménage, assure une contrôlease en fiscalité immobilière. On commence par leur téléphoner pour les prévenir, ensuite on leur envoie une relance amiable, ensuite, s'ils ne nous répondent pas, on leur adresse une proposition de rectification et, s'ils ne nous répondent toujours pas, on leur fait une deuxième relance avec recommandé et accusé de réception... Mais on préfère éviter la procédure de taxation d'office car, sinon, on est obligé de tout notifier et ils vont tout de suite savoir ce qu'on sait et ce qu'on ne sait pas¹³. »

Le choix de susciter l'adhésion du contribuable en écartant systématiquement la procédure de « taxation d'office » ne résulte pas ici d'une quelconque mansuétude de la part de cette contrôlease très attachée au principe d'égalité devant l'impôt. Sa propension à « ménager » les contribuables à l'ISF tient davantage à l'insuffisance des moyens dont elle dispose. Elle et ses collègues comparent souvent leur activité à celle du poker : lancer un contrôle revient à abattre ses cartes et à dévoiler au contribuable tout ce que sait l'administration, mais aussi tout ce qu'elle ignore. Pour entretenir une certaine ambiguïté sur l'ampleur de ce qu'ils connaissent de l'étendue des patrimoines, les contrôleurs de l'ISF préfèrent donc le plus souvent s'en remettre à ce que déclarent les redevables. Une fois la liste des biens établis, ils doivent ensuite en contrôler la valeur et, là aussi, les moyens mis à leur disposition sont limités. Pour chaque bien sous-évalué, ils doivent trouver au moins trois termes de comparaison, ce qui suppose des investigations longues et fastidieuses. À l'absence de référence fiable pour estimer la valeur d'un bien immobilier s'ajoute l'impossibilité d'y pénétrer, au nom du respect de la propriété privée. Le contribuable peut ainsi facilement contester l'évaluation

13. Entretien avec l'auteur, mars 2008.

du contrôleur en arguant du caractère détérioré voire délabré de l'intérieur de sa propriété.

À la faveur de la crise des finances publiques à la fin des années 2000, les pouvoirs publics ont démultiplié les mesures affichant une plus grande intransigeance à l'égard d'éventuels fraudeurs. Ainsi, depuis 2010, les dossiers à « fort enjeu » (c'est-à-dire des ménages gagnant plus de 220 000 euros par an et/ou dont le patrimoine dépasse 3 millions d'euros) sont désormais systématiquement contrôlés tous les trois ans. En outre, la loi contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière adoptée le 5 novembre 2013 a été largement publicisée comme un signal de plus grande fermeté à l'égard de ceux qui frauderaient l'impôt. Ce nouveau discours est régulièrement illustré par la progression annuelle des sommes notifiées suite à un contrôle fiscal. Mais, pour les classes dominantes, le stade du contrôle n'est souvent que la première étape d'un processus qui laisse encore d'importantes possibilités de négociation avant que n'intervienne une sanction effective.

125

Au-delà des déclarations consensuelles visant à condamner toute forme de manquement à l'égard des obligations fiscales, on voit en réalité se développer deux façons bien distinctes de légitimer les missions de contrôle. Lorsqu'elle cible des transgressions de faible enjeu financier émanant le plus souvent des catégories populaires, l'administration met en avant la dimension morale de son action. L'objectif visant à « remettre les gens dans le droit chemin » implique de sanctionner systématiquement la moindre négligence au nom d'un impératif moral, même si les moyens mis en œuvre sont sans commune mesure avec les sommes effectivement éludées. En revanche, lorsqu'il s'agit d'illégalismes beaucoup plus conséquents émanant de contribuables plus fortunés, le contrôle n'est engagé que si les sommes exigées sont plus élevées que le coût induit pour l'administration. La lutte contre la fraude perd alors toute dimension morale et ne se justifie plus qu'en fonction de sa rentabilité pour les finances de l'État.

DES CONTRIBUABLES INÉGALEMENT ENTOURÉS

La dernière forme d'inégalité devant l'impôt tient aux conditions dans lesquelles les contribuables se frottent à la matière fiscale et aux professionnels susceptibles de les accompagner dans leurs démarches. Décrivant le redéploiement de l'économie américaine après la Seconde Guerre mondiale, Charles Wright Mills dénonçait déjà en 1956 l'augmentation des « privilèges organisés » permettant aux plus riches d'échapper au

fisc, par des procédés légaux ou illégaux, grâce aux comptables habiles et aux éminents avocats qu'ils rémunèrent¹⁴.

Encore aujourd'hui, l'inégalité entre contribuables passe en partie par les capacités très différentes à mobiliser des professionnels, surtout aux États-Unis où plus de la moitié des contribuables individuels ont recours aux services d'un tiers pour les aider à remplir leur déclaration d'impôt¹⁵. En France en revanche, le nombre de conseillers fiscaux est beaucoup plus restreint puisque ce sont les agents des impôts qui jouent le rôle d'accompagnateurs pour une majorité de contribuables. Or, de 2005 à 2013, plus de vingt-cinq mille emplois ont été supprimés dans l'ensemble de l'administration des finances publiques, majoritairement parmi les agents subalternes. Pourtant, les besoins d'accueil physique à destination des classes sociales défavorisées sont restés les mêmes – voire ont augmenté – car ces populations ont très rarement accès à internet et n'en maîtrisent pas la technique. Il en résulte d'importantes variations dans les façons d'accueillir les usagers.

En dépit des tentatives de simplification, les formulaires et courriers de l'administration sont rédigés dans une langue peu accessible et la matière fiscale reste souvent incompréhensible au plus grand nombre. Les usagers peu diplômés sont donc plus enclins à se déplacer dès lors qu'ils reçoivent une demande de précision, et même un simple avis d'imposition. Dans les centres des impôts fréquentés par les classes populaires, les agents sont donc fortement incités à limiter le temps qu'ils passent à traiter les réclamations ou les demandes d'information. Les interactions au guichet durent en général une dizaine de minutes, jamais plus d'un quart d'heure. En revanche, dans les secteurs plus favorisés, les contribuables règlent beaucoup de leurs différends par courrier et ne se déplacent qu'en cas d'extrême nécessité. Les agents sont donc beaucoup moins accaparés par les tâches de réception et par le travail d'explicitation du langage fiscal. Lorsqu'un contribuable aisé se déplace pour faire valoir son point de vue, il dispose ainsi du temps nécessaire pour exposer en détail sa situation.

Cette différence concernant le temps consacré à chacun en induit d'autres relatives aux conditions de réception des usagers. Les contribuables des quartiers populaires sont confrontés à des agents qui changent très souvent de poste, en raison du caractère peu attractif de ces services

14. Charles Wright Mills, *L'Élite du pouvoir* (1956), Paris, Maspero, 1969, p. 157 et suiv.

15. Joel Slemrod, Jon Bakija, *Taxing Ourselves: A Citizen's Guide to the Great Debate over Tax Reform*, Cambridge (Mass.), MIT Press, 2004, p. 4.

et de la dureté des conditions de travail qui y règnent. Ce plus grand *turn-over* entraîne des rapports plus impersonnels au guichet. En revanche, les contribuables des secteurs favorisés peuvent compter sur des interlocuteurs plus stables et sont en meilleure position pour profiter des efforts déployés pour garantir un « accueil fiscal de proximité ». Ils prennent plus souvent la précaution d'appeler pour obtenir un rendez-vous, ce qui leur permet d'être reçus dans le bureau du contrôleur et de disposer d'un temps beaucoup plus long pour poser toutes les questions relatives à leur déclaration d'impôt et aux différentes façons de réduire leurs prélèvements. La plus ou moins grande disponibilité des agents et des contrôleurs a également des implications sur l'aide qu'ils peuvent apporter à celles et ceux qui s'adressent à eux. Dans les secteurs défavorisés, la majorité des réclamations porte sur la fiscalité locale et émane de ménages modestes qui ne sont pas en mesure de les formuler juridiquement. Ces usagers ne sont jamais accompagnés dans leurs démarches de professionnels de la fiscalité, ce qui les contraint à s'en remettre à l'agent qui les reçoit. Celui-ci peut instruire immédiatement leur réclamation ou les faire revenir, leur prodiguer des conseils ou s'abstenir d'intervenir, les orienter vers une réclamation contentieuse, une demande gracieuse ou un étalement des paiements. Par comparaison, la disponibilité des agents qui interviennent en milieux favorisés leur laisse beaucoup plus de temps pour prodiguer des conseils, sans être soumis à un quelconque impératif de productivité. Pour beaucoup de contrôleurs en poste dans les secteurs favorisés, le conseil et le contrôle sont ainsi les deux faces d'une même activité.

127

Les centres des finances publiques se présentent très différemment selon la composition sociale du territoire. Dans certains cas, ils possèdent tous les traits caractéristiques d'une administration sociale débordée par l'afflux des demandes. Dans d'autres, ils s'apparentent davantage à un service de proximité, toujours à l'écoute de ses usagers. Cette étanchéité entre services contribue à renforcer les disparités géographiques et les inégalités sociales devant l'impôt.

*

Depuis la production de la loi jusqu'à son application, les inégalités entre contribuables prennent des formes très différentes. Dans la période récente, elles tendent à s'amplifier sous l'effet conjugué d'une plus grande instabilité législative (pas moins de quatre lois de finances rectificatives sont intervenues en 2010), d'une prolifération de mécanismes dérogoires

et d'un rétrécissement de l'administration des finances publiques. Or cet accroissement des inégalités face à la contrainte fiscale n'est pas sans influence sur l'évolution du rapport à l'impôt. Alors que la plupart des sondeurs et des gouvernants ont tenté d'accréditer l'idée d'un « ras-le-bol fiscal » qui serait le résultat logique d'une augmentation du taux de prélèvement obligatoire, on voudrait souligner ici que les récentes manifestations d'hostilité à l'impôt sont aussi le produit d'une perception d'inégalités grandissantes entre contribuables. Contre une conception du contribuable comme entité homogène, la perspective sociologique incite à rappeler que la confiance dans l'impôt n'est pas universelle : elle est largement structurée par la position sociale des contribuables et par les différences de traitement que leur réserve l'application de la loi fiscale.

128

R É S U M É

L'objectif de cet article est d'appliquer une grille de lecture sociologique à la question de l'inégalité devant l'impôt. Les conditions de production de la loi fiscale et sa mise en œuvre par les agents de l'administration renvoient à des mécanismes sociaux qui sont à l'origine des différences de traitement entre contribuables. Cet accroissement des inégalités face à la contrainte fiscale n'est pas sans influence sur l'évolution du rapport à l'impôt.

REGARD SUR
LA JURISPRUDENCE FISCALE
DU CONSEIL CONSTITUTIONNEL

129

La fiscalité est une affaire passionnelle pour les Français, notamment dans une période de crise économique et budgétaire où s'exacerbent le besoin de lever l'impôt, la difficulté à diminuer les dépenses et l'impérieuse nécessité de respecter les principes de solidarité et de justice sociales. Dans ce contexte, la fiscalité cristallise l'insatisfaction d'une grande partie de la population désireuse d'un changement profond mais consciente de la difficulté d'y procéder. On s'enflamme ainsi contre l'élévation de la pression fiscale mais on ne voit pas de moyen d'y échapper ; on plaide pour l'attractivité fiscale de la France mais on peine à en identifier les leviers et l'on ne parvient pas à freiner l'exil fiscal ; on s'indigne de l'incapacité de la France à appréhender les bénéfices réalisés par certaines entreprises mondialisées mais on sait qu'une action isolée de la France sur la scène internationale ne permettra pas de remédier à l'érosion des recettes fiscales nationales car elle appelle nécessairement une coordination multilatérale.

Dans un univers complexe que l'action publique nationale est impuissante à maîtriser, la tentation apparaît alors de simplifier la réalité, de désigner des coupables, de pratiquer l'amalgame. C'est ainsi que l'on grossit souvent le différentiel d'imposition entre petites et grandes entreprises en vue de démontrer que les secondes abusent structurellement de leur puissance. C'est ainsi que le discours public confond toujours davantage fraude, évasion et optimisation fiscales, et qu'en voulant lutter contre la première on en vient à stigmatiser des opérations qui n'ont rien d'abusif.

Pour se montrer sensibles aux problèmes du moment, l'Assemblée

130 nationale et le Sénat créent des commissions. Pour « remettre à plat » la fiscalité, le gouvernement met en place des Assises qui ne débouchent pas sur grand-chose en pratique (du moins à ce jour). Mais le Parlement tient à agir et l'instabilité fiscale est le symptôme d'un activisme politique jamais démenti. Pour démontrer leur vigueur et leur détermination, les gouvernements et les parlementaires (dès avant 2012, pour dissiper tout malentendu sur la portée des propos tenus ici) sont tentés de passer en force. En force, c'est-à-dire sans respecter – en toute connaissance de cause – les principes constitutionnels. La pratique démontre que certains acteurs politiques ont fait ou laissé sciemment voter des textes dont ils connaissaient ou prédisaient l'invalidité parce qu'ils pensaient qu'ils servaient leur image politique, tout en anticipant donc la censure du Conseil constitutionnel. Un pays en crise est un pays attiré par les extrêmes ; on ne le sait que trop. C'est pourquoi la fréquence des censures constitutionnelles en matière fiscale s'est considérablement accrue au cours des dernières années. C'est pourquoi le Conseil constitutionnel fait de plus en plus figure de rempart contre une législation négligente des principes fondamentaux.

BREF RAPPEL SUR LA FONCTION DU CONSEIL

Le Conseil contrôle le respect de la séparation des pouvoirs et vérifie que le législateur respecte pleinement la mission qui lui est dévolue par l'article 34 de la Constitution qui énonce notamment que « la loi fixe les règles concernant [...] l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures ». Cette fonction régulatrice est celle, historique, que lui attribue la Constitution de 1958. Le Conseil contrôle aussi que les règles et principes substantiels de la Constitution ne sont pas méconnus par le législateur. C'est l'apport fondamental de la décision 74-DC du 16 juillet 1971 qui, en consacrant la valeur constitutionnelle du préambule de la Constitution de 1958, lequel renvoie au préambule de la Constitution de 1946 et à la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, a fait du Conseil constitutionnel l'organe protecteur des droits et libertés des citoyens. La mission du Conseil constitutionnel s'est encore élargie, depuis la réforme constitutionnelle du 23 juillet 2008, avec l'introduction dans la Constitution d'un article 61-1 consacrant le mécanisme de la « question prioritaire de constitutionnalité » (couramment appelée « QPC »), c'est-à-dire la possibilité pour un justiciable de demander au juge saisi de sa cause de transmettre, par l'intermédiaire de la Cour de cassation ou du

Conseil d'État, une question de constitutionnalité au Conseil constitutionnel portant sur la conformité de la règle légale applicable au litige aux « droits et libertés que la Constitution garantit ». Les praticiens, qui n'avaient naguère qu'un intérêt purement théorique à l'étude des problèmes constitutionnels, ont ainsi découvert que, par le moyen de la QPC, ils peuvent tenter d'obtenir l'abrogation d'une loi inconstitutionnelle dans le cadre d'un contentieux fiscal noué devant le juge administratif ou judiciaire. Prise de conscience spectaculaire : le rapport public 2014 du Conseil d'État enseigne que le contentieux fiscal est le plus abondant avec 44 % des QPC déposées en première instance (62,5 % en 2012) et 25,6 % des QPC en appel (23,8 % en 2012).

Comment le Conseil s'acquiesce-t-il de ses missions ? C'est la question sur laquelle le présent article se propose de méditer, sans naturellement prétendre à une quelconque exhaustivité quant au contenu de la jurisprudence constitutionnelle ou à l'ensemble des problèmes qu'il conviendrait de traiter. Et disons-le tout net d'emblée : au rebours d'une posture critique volontiers adoptée par ceux qui pensent que le Conseil se transforme en organe politique ou qu'il illustre le déclin de la démocratie en France, nous pensons que le Conseil accomplit dans l'ensemble un travail de très grande qualité et joue de plus en plus souvent le rôle de gardien salutaire des principes de base sur lesquels repose la société française.

131

LE CONTRÔLE DES COMPÉTENCES NORMATIVES ET DE LA QUALITÉ DE LA LOI

L'empiètement des compétences législatives et réglementaires ne se présente qu'assez rarement en matière fiscale, ce pourquoi la jurisprudence du Conseil n'appelle pas de substantiels développements. On relèvera cependant quelques points intéressants sur l'exercice par le Conseil de sa mission de contrôle du respect des règles de compétence normative fixée par la Constitution et, plus généralement, de la qualité de la loi.

La première observation vise à souligner que la QPC, dont on pouvait penser qu'elle ne permettrait pas au Conseil constitutionnel d'exercer son office régulateur traditionnel, offre finalement plus de perspectives que prévu, grâce à l'audace dont a su faire preuve le Conseil. Rappelons à cet égard que la QPC ne permet de soumettre au Conseil que des questions relatives à des atteintes portées par la loi à des « droits et libertés que la Constitution garantit ». Il s'ensuit que le Conseil constitutionnel ne contrôle pas en principe, dans le cadre de cette procédure, les cas

d'incompétence négative du législateur, c'est-à-dire la méconnaissance par celui-ci de l'étendue de ses attributions et la délégation inconstitutionnelle de sa compétence au pouvoir réglementaire. Cette interprétation de l'article 61-1 de la Constitution a été clairement affirmée par le Conseil constitutionnel dans une décision 2010-5 QPC du 18 juin 2010 d'où résulte que « la méconnaissance par le législateur de sa propre compétence ne peut être invoquée à l'appui d'une question prioritaire de constitutionnalité que dans le cas où est affecté un droit ou une liberté que la Constitution garantit ».

132 Ceci n'a pas empêché le Conseil, dans plusieurs décisions ultérieures, de censurer l'exercice defectueux de sa compétence par le législateur en mobilisant des « droits ou libertés » garantis par la Constitution. Ainsi, le Conseil n'a pas hésité à déclarer inconstitutionnelles des lois définissant une imposition sans déterminer de façon suffisamment précise ses modalités de recouvrement, dans la mesure où cette abstention affectait le droit à recours effectif garanti par l'article 16 de la Déclaration de 1789¹. Cette jurisprudence d'ouverture explique que plusieurs contentieux aient vu le jour en vue de contester la constitutionnalité de certaines dispositions fiscales. C'est encore le cas aujourd'hui, par exemple, des procédures de contestation de la contribution au service public de l'électricité.

En dehors du cadre procédural de la QPC, le Conseil constitutionnel exerce un contrôle croissant et particulièrement heureux sur la technique de rédaction des lois fiscales. S'appuyant sur l'objectif à valeur constitutionnelle d'intelligibilité et d'accessibilité de la loi, il a ainsi jugé à plusieurs reprises que la loi fiscale, lorsqu'elle atteint un niveau de complexité tel qu'elle devient inintelligible pour le citoyen, peut méconnaître l'article 14 de la Déclaration de 1789 (principe du consentement à l'impôt) et la garantie des droits consacrée par l'article 16 de la Déclaration. Comme l'indique le Conseil, l'article 34 de la Constitution impose au législateur d'adopter des dispositions suffisamment précises et des formules non équivoques pour prémunir les sujets de droit contre une interprétation contraire à la Constitution ou contre le risque d'arbitraire. Cette affirmation est certes modérée par le Conseil lorsqu'il énonce que des motifs d'intérêt général suffisants peuvent justifier la complexité de la loi et qu'en tout état de cause la méconnaissance de l'objectif d'intelligibilité et d'accessibilité de la loi n'est pas au nombre des moyens qui peuvent

1. Décision 2012-298 QPC du 8 mars 2013 relative à la taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises; décision 2013-351 QPC du 25 octobre 2013 relative à la taxe locale sur la publicité extérieure.

être invoqués à l'appui d'une QPC. Il n'en reste pas moins qu'il suffit de lire de nombreux textes fiscaux pour comprendre la sagesse du principe énoncé par le Conseil constitutionnel, notamment à une époque où le législateur, désireux de lutter par tous les moyens contre la déperdition de recettes fiscales, cède à la tentation de mettre à la charge des contribuables des obligations vagues ou des sanctions pour des comportements mal définis. En témoigne, encore récemment, la décision 2083-685 DC du 29 décembre 2013 relative à la loi de finances pour 2014, par laquelle le Conseil a notamment censuré sur le fondement de l'article 34 de la Constitution la règle prévoyant l'obligation de déclaration des schémas d'optimisation fiscale (la notion de « schéma d'optimisation » n'étant pas suffisamment définie dans la loi), ou encore l'élargissement de la notion d'abus de droit aux opérations ayant pour motif principal (et non plus pour motif exclusif) de réaliser une économie d'impôt.

133

À la lumière des avancées ci-dessus décrites en matière de contrôle de la qualité de la loi, un regard nouveau mérite d'être posé sur le lancinant problème de la rétroactivité de la législation fiscale. Le problème se pose en de multiples circonstances qu'on ne détaillera pas ici. Sont constamment critiquées, pêle-mêle: la « petite rétroactivité » des lois fiscales à laquelle le Conseil ne trouve toujours rien à redire, qui conduit à imposer les revenus des particuliers et des entreprises sur la base de dispositions fiscales encore inexistantes à laquelle les revenus sont réalisés; la rétroactivité des lois de validation, qui conduit le Parlement à rectifier *a posteriori* les vices d'une législation fiscale reconnus ou sur le point de l'être par le juge judiciaire ou administratif, au grand dam des contribuables; la violation du pacte de confiance entre l'État et le citoyen qui survient toutes les fois qu'une loi remet en cause un avantage fiscal que le législateur a promis aux contribuables pendant une certaine durée. Sur tous ces points, des progrès peuvent indiscutablement être faits pour que la jurisprudence constitutionnelle contrôle plus étroitement la rétroactivité (petite, réelle ou économique) des lois.

Notons cependant que, par la politique des petits pas, le Conseil semble s'engager dans la bonne direction: par une décision 2013-366 QPC du 14 février 2014, il a durci son contrôle des lois de validation en exigeant, comme la Cour européenne des droits de l'homme, que le législateur justifie d'un « motif impérieux d'intérêt général » (et non plus seulement d'un « intérêt général suffisant »); de même, illustrant son contrôle accru sur le législateur, le Conseil a rappelé dans une décision 2013-682 DC du 19 décembre 2013 que le législateur ne saurait, « sans motif d'intérêt général suffisant, ni porter atteinte aux situations légalement acquises

ni remettre en cause les effets qui peuvent légitimement être attendus de telles situations ». Cette décision a conduit le Conseil à censurer partiellement l'article 8 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2014 qui prévoyait notamment de mettre fin à la règle des taux historiques applicable à certains produits exonérés d'impôt sur le revenu des contrats d'assurance-vie. Selon le commentaire de la décision qui figure sur le site internet du Conseil constitutionnel, cette décision ne peut être interprétée comme la consécration d'un principe de sécurité juridique, mais elle confirme l'évolution de la jurisprudence du Conseil relative à la garantie des droits et la reconnaissance à ce titre d'une protection constitutionnelle des situations légalement acquises et des effets qui peuvent légitimement être attendus de telles situations. Le frémissement de la jurisprudence est ainsi bien réel. Il n'est donc pas interdit d'espérer – à défaut d'une réforme constitutionnelle courageuse qui aurait le mérite de clarifier la situation – que cette politique favorable au respect des droits fondamentaux du citoyen se poursuive.

LE CONTRÔLE DES PRINCIPES D'ÉGALITÉ ET DE RESPECT DES CAPACITÉS CONTRIBUTIVES

Il est fréquent que des lois fiscales introduisent de nouveaux prélèvements qui sont contestés par les contribuables au motif que certains se retrouvent plus lourdement imposés que d'autres ou que le niveau des prélèvements excède ce qui est supportable. C'est dans ce contexte que le Conseil constitutionnel est appelé à vérifier si la loi est conforme aux principes d'égalité et de respect des capacités contributives.

Le Conseil laisse traditionnellement au législateur une importante marge d'appréciation en matière de respect du principe d'égalité devant la loi. S'il faut certes que le législateur traite de la même manière deux personnes placées dans une situation identique, il dispose d'une certaine latitude pour apprécier la comparabilité des situations en cause et peut s'émanciper de la contrainte du traitement égalitaire s'il existe des « critères objectifs et rationnels » justifiant des différences de traitement. À cela s'ajoute le fait que le Conseil a toujours admis des dérogations au principe d'égalité, par exemple pour lutter contre la fraude ou l'évasion fiscales ou pour des raisons d'ordre économique telles, par exemple, que la volonté de favoriser la transmission d'entreprise dans des conditions permettant d'assurer la stabilité de l'actionnariat et la pérennité de l'entreprise. La fiscalité étant un outil essentiel de la politique économique, le législateur est donc autorisé à adopter des régimes de faveur

ou inversement des impôts particuliers pour les opérateurs économiques agissant dans certains secteurs ou réalisant certaines opérations. L'édifice intellectuel construit par le Conseil apparaît complexe à l'usage. Il est souvent difficile en pratique de prédire quelle pourrait être la position du Conseil lorsqu'on invoque devant lui une rupture du principe d'égalité devant la loi. Mais cette prévisibilité limitée de la jurisprudence n'est pas entièrement anormale. Elle est la conséquence de l'extrême difficulté de l'exercice intellectuel consistant à rechercher les critères de la comparabilité des situations, c'est-à-dire, ultimement, à approcher l'idée même de justice.

La jurisprudence constitutionnelle relative au principe du respect des capacités contributives appelle des observations proches, avec une tonalité critique plus accentuée en raison de la difficile lisibilité de la position réelle du Conseil. D'un côté, en effet, celui-ci revendique explicitement une posture de retrait par rapport au législateur. Selon ses mots, « le Conseil constitutionnel n'a pas un pouvoir général d'appréciation et de décision de même nature que celui du Parlement ; [...] il ne saurait rechercher si les objectifs que s'est assignés le législateur auraient pu être atteints par d'autres voies, dès lors que les modalités retenues par la loi ne sont pas manifestement inappropriées à l'objectif visé² ».

135

Mais ce contrôle prétendument limité à l'erreur manifeste du législateur semble en voie d'évolution. Tout d'abord, le Conseil constitutionnel sort de sa réserve lorsque l'impôt devient confiscatoire. Il considère en effet que l'exigence, posée par l'article 13 de la Déclaration de 1789, d'une contribution commune des citoyens également répartie entre tous en raison de leurs facultés 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 contributives³. Le Conseil se montre par ailleurs sensible à l'exigence de corrélation entre l'obligation d'acquitter l'impôt et la disposition du revenu servant d'assiette au calcul de celui-ci. C'est ainsi qu'il a censuré, deux années de suite, les velléités du législateur d'intégrer dans les revenus pris en compte pour le calcul du plafonnement de l'ISF divers revenus seulement latents. Selon le Conseil, « en intégrant, dans le revenu du contribuable pour le calcul du plafonnement de l'impôt de solidarité sur la

2. Cf. par exemple décision 2010-28 QPC, 17 septembre 2010.

3. Cf. par exemple la décision 2012-662 DC du 29 décembre 2012 qui s'est rendue célèbre pour avoir censuré le projet d'introduire une taxe ayant pour effet d'introduire un taux marginal d'imposition de 75 % sur les très hauts revenus.

fortune et de la totalité des impôts dus au titre des revenus, des sommes qui ne correspondent pas à des bénéfices ou revenus que le contribuable a réalisés ou dont il a disposé au cours de la même année, le législateur a fondé son appréciation sur des critères qui méconnaissent l'exigence de prise en compte des facultés contributives⁴». De même, dans une décision 2013-362 QPC du 6 février 2014 relative à une taxe due par les éditeurs de services de télévision, le Conseil a jugé que l'exigence de prise en compte des facultés contributives implique qu'en principe, « lorsque la perception d'un revenu ou d'une ressource est soumise à une imposition, celle-ci doit être acquittée par celui qui dispose de ce revenu ou de cette ressource; que s'il peut être dérogé à cette règle, notamment pour des motifs de lutte contre la fraude ou l'évasion fiscales, de telles dérogations doivent être adaptées et proportionnées à la poursuite de ces objectifs ».

136

Cet aperçu de la jurisprudence du Conseil constitutionnel démontre qu'il est aujourd'hui assez délicat de savoir si, en matière de respect des capacités contributives, la position de retrait qu'assume le Conseil est aussi réelle qu'il le prétend et si (ce qui revient au même) l'appréciation de l'erreur manifeste n'a pas en réalité dépassé le contrôle minimal de l'action législative. Il ne s'agit pas de regretter les avancées du contrôle exercé par le Conseil, bien au contraire. Peut-être faut-il au contraire les assumer plus ouvertement.

Il n'en reste pas moins que ces avancées de la jurisprudence semblent beaucoup plus réelles en matière de fiscalité des particuliers qu'en matière de fiscalité des entreprises. Le Conseil a démontré ces dernières années, dans sa jurisprudence sur l'impôt sur le revenu (au sens large) ou le plafonnement de l'ISF, le souci d'éviter que des personnes physiques ne soient imposées au-delà d'un niveau raisonnable. Il semble en revanche nettement plus timide en matière de fiscalité des entreprises, où les taxes se multiplient et frappent des assiettes souvent déterminées de façon peu rationnelle, avec pour seul objectif de produire un rendement budgétaire. Ainsi, par exemple, le Conseil a validé le principe de la taxe sur les salaires frappant les entreprises dont plus de 90 % du chiffre d'affaires échappe à la TVA. Alors qu'il était soutenu devant lui que le mode de détermination de l'assiette ressortissait d'un choix purement arbitraire du législateur qui ne permettait pas de prendre en compte la capacité contributive réelle des assujettis, le Conseil a estimé

4. Décision 2013-685 DC du 29 décembre 2013, réitérant la portée de la décision 2012-662 DC du 29 décembre 2012.

« qu'en retenant la masse salariale des entreprises comme critère de capacité contributive le législateur n'a commis aucune erreur manifeste d'appréciation⁵ ».

Cette attitude de retrait peut s'expliquer par le fait que les entreprises ont une capacité contributive d'une autre nature que celle des particuliers. Comme l'énonçait la Cour constitutionnelle italienne dans une justement célèbre décision 156 du 21 mai 2001 validant le principe d'un impôt local sur la valeur ajoutée produite par les entreprises, qu'elles soient ou non bénéficiaires, le choix d'une assiette fiscale pour les entreprises peut s'appuyer sur des indices de capacité contributive distincts du revenu. En effet, la Constitution ne contient pas une énumération des facteurs de capacité contributive et ne requiert qu'une « corrélation effective entre le fait générateur d'impôt et les situations exprimant une potentialité économique ». Il est donc loisible au législateur d'imposer la valeur ajoutée, car celle-ci constitue « la richesse générée par l'organisation de l'activité ». Ce raisonnement est convaincant. Mais peut-il toujours être appliqué lorsque le législateur retient comme indices de capacité contributive les salaires, les surfaces commerciales, les dépenses de publicité ou d'autres assiettes encore ? Toutes les assiettes sont-elles pertinentes lorsque les contribuables sont des entreprises ?

137

En outre, lorsque le législateur choisit d'imposer les entreprises sur leurs bénéfices, c'est-à-dire sur un revenu net, peut-il sans violer la Constitution décider d'amputer sans raison autre que budgétaire les facultés de déduction dont disposent les entreprises qui exposent des dépenses justifiées ? La question peut se poser, par exemple, au sujet de l'article 212 *bis* du code général des impôts prévoyant un mécanisme communément appelé « rabot des intérêts », en vertu duquel les charges financières supportées par une entreprise ne peuvent être déduites qu'à hauteur de 75 %, même si elles financent des dépenses parfaitement conformes aux besoins de l'entreprise. Ces considérations conduisent à penser qu'il existe en matière de fiscalité des entreprises des « réservoirs » d'inconstitutionnalité qui mériteraient d'être explorés et regardés d'un œil bienveillant par le Conseil. Le tout sans préjudice d'une réflexion plus « macro-fiscale » conduisant à se demander si, dans le contexte de la multiplication des prélèvements pesant sur les entreprises, le principe du respect des capacités contributives ne devrait pas justifier la création par le législateur (ou la reconnaissance par le Conseil constitutionnel) d'une sorte de « bouclier fiscal » pour les entreprises, sorte de miroir

5. Décision 2010-28 QPC, 17 septembre 2010.

du défunt bouclier des particuliers aujourd'hui relayé par le généreux plafonnement de l'ISF.

LE CONTRÔLE DES SANCTIONS FISCALES

Le dernier terrain d'analyse de la jurisprudence constitutionnelle concerne les sanctions fiscales. Y ayant déjà consacré un article dans le passé⁶, nous n'y reviendrons que brièvement pour redire qu'il existe à notre sens deux sujets majeurs sur lesquels des avancées constitutionnelles demeurent indispensables.

138 En premier lieu, l'expérience législative récente démontre que le Parlement n'hésite pas à voter des sanctions fiscales présentant un caractère soit irrationnel, soit disproportionné – sans tenir compte d'ailleurs de la jurisprudence antérieure du Conseil constitutionnel. C'est pourquoi celui-ci a dû réaffirmer avec vigueur que, pour être conformes au principe de proportionnalité des peines, les sanctions fiscales doivent porter sur une assiette cohérente avec le contenu de l'infraction⁷. Il est par exemple absurde que des sanctions soient proportionnelles au chiffre d'affaires lorsque le fait puni consiste à n'avoir pas produit des documents requis lors d'un contrôle fiscal...

La vigilance demeure cependant de mise, et l'on peut regretter que trop souvent encore des sanctions manifestement disproportionnées demeurent dans notre ordre juridique. C'est le cas, par exemple, de l'amende de 50 % applicable en cas de non-respect de certaines obligations déclaratives (concernant notamment les commissions, courtages et autres rémunérations versées à des tiers), pourtant validée par le Conseil constitutionnel dans sa décision 2012-267 QPC du 20 juillet 2012. Il faut donc souhaiter que le Conseil poursuive son office de contrôle de l'adéquation des moyens répressifs mis en place par le législateur aux fins poursuivies par celui-ci. La fin ne justifie pas *tous* les moyens – tant en matière de sanctions qu'en matière de procédure (et l'on se contentera d'évoquer ici les multiples difficultés suscitées par l'admission en matière fiscale de preuves obtenues de façon illicite).

En deuxième lieu, il nous paraît nécessaire que le Conseil constitutionnel

6. Daniel Gutmann, « Sanctions fiscales et Constitution », *Nouveaux Cahiers du Conseil constitutionnel*, n° 33, octobre 2011, p. 41 et suiv.

7. Décisions 2013-684 DC et 2013-685 DC du 29 décembre 2012, réitérant un mois plus tard le principe énoncé dans la décision 2013-679 DC du 4 décembre 2013 relative à la loi sur la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière, qui elle-même ne faisait que reprendre la jurisprudence antérieure.

revienne sur sa jurisprudence relative au cumul entre sanctions pénales et fiscales, et plus généralement à l'indépendance des procédures fiscales et pénales. À l'heure actuelle, le cumul des sanctions fiscales et pénales n'est pas interdit en droit constitutionnel français. Lorsqu'une sanction administrative est susceptible de se cumuler avec une sanction pénale, le principe de proportionnalité implique seulement que le montant global des sanctions éventuellement prononcées ne dépasse pas le montant le plus élevé de l'une des sanctions encourues⁸. Cette situation est aujourd'hui contraire à la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme toutes les fois que la sanction administrative présente en réalité le caractère d'une sanction à caractère punitif⁹. Nous ne voyons pas de raison justifiant que le Conseil constitutionnel reste en retrait sur ce point et laisse subsister des situations de double incrimination des mêmes faits.

De même, les poursuites pénales et les poursuites fiscales *stricto sensu* peuvent aujourd'hui être engagées parallèlement et tranchées par chaque ordre de juridiction indépendamment du résultat obtenu par l'autre. Le juge pénal peut ainsi sanctionner une fraude sans attendre que le juge de l'impôt se soit prononcé sur le bien-fondé des impositions. Il n'a pas à tenir compte d'une décision antérieure du juge de l'impôt. Il n'a pas à réviser sa décision à la suite d'une décision postérieure du juge de l'impôt déchargeant le contribuable de toute imposition. Cette jurisprudence aboutit toutefois en pratique à des situations parfois peu équitables, voire franchement scandaleuses. Elle nous paraît contraire au principe constitutionnel de nécessité des peines découlant de l'article 8 de la Déclaration de 1789, qu'il convient de relire à la lettre : « la loi ne doit établir que des peines *strictement et évidemment nécessaires* ». Comment peut-on justifier, autrement que par des arguties formelles sur la différence d'objets entre sanctions fiscales et pénales, qu'un contribuable soit pénalement sanctionné alors que le juge fiscal le décharge de toute imposition ?

*

Redisons-le pour achever cet article : le Conseil constitutionnel nous paraît avoir fait œuvre salutaire en matière fiscale. Il n'a pas hésité à censurer des lois iniques par le niveau d'imposition ou de sanction qu'elles

8. Décision 97-395 DC, 30 décembre 1997.

9. Cf. les décisions *Grande Stevens et autres c. Italie* du 4 mars 2014, 18640/10, 18647/10, 18663/10 *et al.*, et *Häkkä c. Finlande* du 20 mai 2014, 758/11.

faisaient supporter à certains contribuables, par l'ambiguïté ou la complexité de leur rédaction, par le caractère injustifié de leur rétroactivité. Il a su faire évoluer sa jurisprudence dans un sens protecteur des droits du contribuable au cours des années récentes. Il a ainsi accepté de jouer le rôle qui est véritablement le sien, à savoir servir de rempart contre les excès d'un législateur passionnel. Mais l'histoire n'est pas finie. D'autres progrès peuvent être faits pour endiguer mieux encore la rétroactivité des lois, l'atteinte au respect des capacités contributives, la disproportion et le cumul des sanctions. Au moins peut-on se rassurer en observant que des pas importants ont déjà été faits en ce sens.

R É S U M É

Le Conseil constitutionnel a joué ces dernières années un rôle croissant en matière fiscale. Il a censuré plusieurs dispositions ayant pour effet de créer certains impôts ou sanctions disproportionnés. Il a veillé à ce que la loi fiscale soit suffisamment claire et précise. Il a entamé un contrôle accru de sa rétroactivité. On peut encore espérer de substantielles avancées protectrices des droits fondamentaux du contribuable, notamment en matière de sanctions fiscales ou de respect des capacités contributives, mais la jurisprudence s'oriente dans la bonne direction.

PIERRE ASTIÉ
DOMINIQUE BREILLAT
CÉLINE LAGEOT¹

REPÈRES ÉTRANGERS

(1^{er} AVRIL – 30 JUIN 2014)

141

AFGHANISTAN

5 avril et 14 juin 2014. **Élection présidentielle.** La liste des candidats est publiée le 20 novembre 2013. Ces derniers ne devaient pas avoir une autre nationalité, devaient posséder 1 million d'afghanis (environ 13 000 euros), être âgés de 40 ans au moins et avoir le soutien de cent mille personnes dans vingt provinces différentes. Si vingt-sept candidatures avaient été déposées, onze seulement ont été retenues. Le président Hamid Karzaï, 56 ans, en fonction depuis le 22 décembre 2001, ne peut se représenter et officiellement ne soutient personne. Son frère aîné, Qayum Karzaï, 56 ans, homme d'affaires controversé, longtemps chargé des contacts secrets avec les talibans, se retire finalement le 6 mars et soutient Zalmāi Rassoul.

Seule femme à avoir déposé une candidature, Khadija Ghaznawi a été disqualifiée. Finalement, il n'y aura que huit candidats.

Au premier tour, Abdullah Abdullah, 53 ans, ophtalmologue, héritier du commandant Massoud, Coalition nationale d'Afghanistan, qui avait réussi à mettre Hamid Karzaï en ballottage en 2009 et dont le handicap est de ne pas être pachtoune, est largement en tête avec 44,9 % des suffrages devant l'économiste Ashraf Ghani Ahmadzai, 64 ans, ancien ministre, anthropologue, économiste à la Banque internationale pour la reconstruction et le développement, sans étiquette, bien vu des Américains, mais qui n'avait obtenu que 2,94 % en 2009, avec 31,5 %, et Zalmāi Rassoul, 70 ans, ministre des Affaires étrangères, francophone, centriste, proche du président Karzaï, naguère favorable au roi Zahir Shah et dont l'un des candidats à la vice-présidence est une femme, Habiba Sarabi, gouverneure de la province de Bamyān, avec 11,5 %.

Malgré les menaces des talibans, les Afghans ont été nombreux à voter.

Pour le second tour, Zalmāi Rassoul apporte son soutien à Abdullah Abdullah,

1. Université de Poitiers et CNRS – FRE 3500 CECOJI.

ainsi qu'Abdul Rassoul Sayyaf, 67 ans, ancien chef de guerre qui aurait conseillé le cerveau des attentats du 11 septembre, Organisation islamiste Dawah d'Afghanistan, islamiste wahhabite arrivé quatrième et considéré comme le « mentor » de Ben Laden selon les États-Unis.

Le 6 avril, Abdullah Abdullah est l'objet d'un double attentat à Kaboul auquel il échappe. Deux explosions ont visé son convoi qui a été attaqué par un kamikaze et par une mine placée sur la route. Il y a eu six morts et vingt-deux blessés.

142 Malgré les violences qui ont fait plus de cinquante morts, le scrutin a pu se dérouler. Cependant, Abdullah Abdullah dénonce des fraudes.

Les résultats provisoires accordent 56,4 % des suffrages à Ashraf Ghani Ahmadzai et 43,6 % à Abdullah Abdullah, la participation étant de 60 % ; mais la publication des résultats définitifs est toujours en attente.

ALGÉRIE

17 avril 2014. **Élection présidentielle.** Six candidats participent à l'élection présidentielle : le président Abdelaziz Bouteflika, 77 ans, qui brigue un quatrième mandat, Ali Benflis, 69 ans, candidat largement battu en 2004, ancien Premier ministre, indépendant, Abdelaziz Belaïd, 51 ans, Front el-Moustakbal, ancien député du Front de libération national (FLN), Moussa Touati, 60 ans, président du Front national algérien, Ali Fawzi Rebaïne, 58 ans, président du parti Génération 54, candidat pour la troisième fois, et Louisa Hanoune, 60 ans, secrétaire générale du Parti des travailleurs, trotskiste, candidate également pour la troisième fois.

Le 16 novembre 2013, le FLN avait investi Abdelaziz Bouteflika comme candidat. L'annonce de sa candidature est faite le

23 février par le Premier ministre et non le président lui-même qui ne s'est plus exprimé depuis près d'un an. Ali Benflis annonce pour sa part sa candidature le 19 janvier 2014.

Chaque candidat doit avoir le parrainage de six cents élus ou la signature de soixante mille citoyens de vingt-cinq wilayas différentes.

L'Union européenne renonce à envoyer des observateurs.

Les Algériens de France votent dès le 12 avril.

Le président Bouteflika, qui a voté en fauteuil roulant, victime d'un accident vasculaire cérébral en avril 2013, en fonction depuis le 27 avril 1999, l'emporte pour un quatrième mandat dès le premier tour avec 81,5 % des suffrages contre 12,2 % à Ali Benflis, 3,4 % à Abdelaziz Belaïd, 1,4 % à Louisa Hanoune, 0,99 % à Ali Fawzi Rebaïne et 0,56 % à Moussa Touati. La participation a été de 51,7 %.

Ali Benflis dénonce une fraude électorale.

Le 22 avril, le Conseil constitutionnel prononce les résultats officiels et rejette les quatre-vingt-quatorze recours qui avaient été formés.

Le 28 avril, le président Bouteflika prête serment pour un nouveau mandat. Il nomme Abdelmalek Sellal, 65 ans, au poste de Premier ministre, fonction abandonnée par celui-ci pour diriger la campagne présidentielle.

Le 16 mai, le président Bouteflika promet de limiter à nouveau à deux le nombre maximum de mandats présidentiels. La disposition avait été supprimée en 2008 pour lui permettre de briguer un troisième puis un quatrième mandat. Cela s'inscrit dans une plus vaste révision constitutionnelle touchant quarante-sept articles et prévoyant notamment de conférer plus de pouvoir au Premier ministre. Est également prévue la fin du

nomadisme politique interdisant à un parlementaire de changer d'étiquette, sauf à être déchu de son mandat politique. Le texte prévoit d'affirmer la liberté de rassemblement et de manifestation ainsi que la liberté de culte.

Le pouvoir lance des consultations sur la révision constitutionnelle le 1^{er} juin. Le dialogue est mené par le directeur de cabinet à la présidence et ancien Premier ministre Ahmed Ouyahia. L'opposition refuse ce dialogue.

Élection présidentielle en Algérie

| | | |
|--------------------|------------|-----------|
| Inscrits | 22 880 678 | |
| Votants | 11 307 478 | (51,70 %) |
| Nuls | 1 087 449 | |
| Suffrages exprimés | 10 220 029 | |

| Candidats | voix | % | 143 |
|---|-----------|---------|-----|
| Abdelaziz Bouteflika, Front de libération nationale (FLN) | 8 332 598 | (81,53) | |
| Ali Benflis | 1 244 918 | (12,18) | |
| Abdelaziz Belaïd, Front el-Moustakbal | 343 624 | (3,36) | |
| Louisa Hanoune, Parti des travailleurs (PT) | 140 253 | (1,4) | |
| Ali Fawzi Rebaine, Génération 54 (AHD 54) | 101 046 | (1,0) | |
| Moussa Touati, Front national algérien (FNA) | 57 590 | (0,6) | |

ALLEMAGNE

25 mai 2014. **Élections européennes**¹. Sièges: 96 (- 3). Représentation proportionnelle avec listes bloquées, soit au niveau fédéral, soit au niveau du Land. Pas de seuil.

Le fait marquant est peut-être l'émergence des eurosceptiques d'Alternative pour l'Allemagne créée en 2013, qui a 7 élus. L'Union chrétienne-démocrate-Union chrétienne sociale (CDU-CSU) est en tête avec 35,4 % et 34 (- 8) des 96 élus – même si la CSU bavaroise, victime de son discours anti-européen, perd huit points par rapport à 2009 et si la CDU-CSU enregistre un net recul par rapport aux élections législatives de 2013

(41,5 %) –, devant le Parti social-démocrate (SPD) qui progresse de près de sept points avec 27,3 % et 27 élus (+ 4); les Verts fléchissent avec 10,7 % et 11 élus (- 3), Die Linke (la Gauche) reste stable avec 7,4 % et 7 élus (- 1), Alternative für Deutschland (Alternative pour l'Allemagne), anti-Union européenne, qui avait échoué au Bundestag, atteint 7 % et a 7 élus (+ 7), le Parti libéral-démocrate (FDP) poursuit sa descente aux enfers avec seulement 3,4 %, contre 11 % en 2009, et 3 élus (- 9), les Freie Wähler (Électeurs indépendants) obtiennent 1,5 % des voix et 1 élu (+ 1), le Parti pirate 1,4 % et 1 élu (+ 1), le Tierschutzpartei (Parti pour la protection des animaux) 1,2 % et 1 élu (+ 1), le Parti national démocrate,

1. Pour les résultats complets des élections européennes, cf. Resultats-elections2014.eu.

néo-nazi, extrême droite, 1 % et 1 élu (+1), le Familienpartei (Parti de la famille) 0,7 % et 1 élu (+1), Die Partei (Le Parti), formation satirique, 0,6 % et 1 élu (+1), le Parti écologique et démocrate 0,6 % et 1 élu (+1). L'extrême droite n'a pas dépassé 1 %.

En raison de l'absence de seuil imposé par la Cour constitutionnelle, la représentation allemande est éclatée en quinze partis...

Alternative pour l'Allemagne rejoint les conservateurs britanniques dans le groupe Conservateurs et réformistes européens (ECR).

144 La participation a été de 48,1 %, soit une progression de cinq points par rapport à 2009.

AUSTRALIE

2 avril 2014. **Genre.** La juridiction suprême australienne reconnaît à l'unanimité « l'enregistrement d'une personne comme étant d'un genre "non spécifique" ». Une personne pourra être enregistrée à l'état civil comme étant de genre neutre en soumettant un dossier médical.

AUTRICHE

25 mai 2014. **Élections européennes.** Sièges : 18 (+1). Représentation proportionnelle à l'échelon national avec vote préférentiel. Seuil de 4 %.

Eurodéputé et leader du Parti de la liberté (FPÖ) pour les élections européennes, Andreas Mölzer, qui a joué un rôle important dans le rapprochement des formations d'extrême droite, retire sa candidature : ses propos racistes et louangeurs vis-à-vis du III^e Reich ne sont pas admis par l'extrême droite suédoise et pourraient empêcher le FPÖ de faire groupe commun au Parlement européen. Il est remplacé par Harald Vilimsky, 48 ans. Le

FPÖ se garde de tenir des propos extrémistes le temps de la campagne électorale.

Les deux partis de la coalition au pouvoir obtiennent ensemble la majorité absolue des suffrages, les chrétiens-démocrates reculant et les sociaux-démocrates restant stables. L'extrême droite connaît une nette poussée en progressant de six points.

La participation a été de 45,7 %.

BELGIQUE

25 mai 2014. **Élections législatives.** Bart De Wever, maire d'Anvers, leader du parti indépendantiste Nouvelle Alliance flamande (N-VA), se pose comme candidat au poste de Premier ministre. Le Parti socialiste est menacé en Wallonie et à Bruxelles par une formation d'origine maoïste, le Parti du travail de Belgique-Gauche ouvrière (PTB-PVDA).

La N-VA de Bart De Wever domine largement les chrétiens-démocrates en Flandre et obtient 20,33 % des voix sur le plan national et 33 (+6) des 150 sièges ; le Parti socialiste du Premier ministre, Elio Di Rupo, dirigé par Paul Magnette, avec 11,64 % et 24 sièges (-2), est en recul mais reste la force principale chez les francophones ; le Parti démocrate-chrétien flamand (CD & v) obtient 11,65 % et 18 élus (+1) ; viennent ensuite les Libéraux et démocrates flamands (Open vld) de Gwendolyn Rutten, avec 9,81 % et 14 élus (+1) ; le Mouvement réformateur, parti libéral de Charles Michel, avec 9,58 % et 19 élus (+1) ; le Parti socialiste flamand (SP.A) de Bruno Tobback, avec 8,86 % et 13 élus (=) ; Groen! (Vert!) de Wouter Van Basien, avec 5,34 % et 6 élus (+1) ; le Centre démocrate humaniste de Benoît Lutgen, avec 4,92 % et 9 élus (=) ; le Parti du travail de Belgique-Gauche ouvrière, avec 3,7 % et 2 élus ; Intérêt flamand (vb), extrême droite, avec 3,7 % et 3 élus ; et Écolo, parti vert francophone d'Olivier

Deleuze et Emily Hoyos, avec 3,26 % et 6 élus (- 2).

La formation du nouveau gouvernement sera difficile et il est à craindre que le scénario de 2010 où il avait fallu pas moins de cinq cent quarante et un jours pour former un gouvernement se reproduise. Le 26 mai, Elio Di Rupo démissionne. Il sera difficile à Bart De Wever qui est chargé le 27 mai d'« examiner les conditions dans lesquelles un gouvernement peut être formé rapidement » de trouver des alliés. En effet, le 25 juin, le chef nationaliste flamand prend acte de son échec en vue de former un gouvernement. Le 27 juin, c'est Charles Michel qui est nommé informateur.

En revanche, les majorités semblent plus faciles à trouver pour gouverner les régions.

25 mai 2014. **Élections européennes.** Les Belges élisent 21 députés (- 1) dont 12 néerlandophones, 8 francophones et 1 germanophone. Le vote est obligatoire.

La N-VA, qui n'avait qu'un siège, a désormais le tiers de la représentation néerlandophone et est en tête avec 16,45 % et 4 (+ 3) des 20 élus belges, devant les Libéraux et démocrates flamands, avec 12,43 % et 3 élus (=). Le Parti démocrate-chrétien flamand obtient 12,28 % et 2 élus (- 1), le Parti socialiste flamand 8,06 % et 1 élu (- 1), Intérêt flamand 4,16 % et 1 élu (- 1) et Groen 6,44 % et 1 élu (=). Le vote préférentiel montre la très grande popularité de Guy Verhofstadt, qui recueille près de 480 000 « voix de préférence ».

Chez les francophones, les changements sont faibles. Le Parti socialiste a 11,06 % et 3 élus (=), devant le Mouvement réformateur, 10,39 % et 3 élus (+ 1), Écolo, 4,46 % et 1 élu (- 1), et Centre démocrate humaniste, 4,38 % et 1 élu (=).

Les germanophones élisent un chrétien-démocrate (CSP) (=).

La participation a été de 90 % dans un pays où le vote est obligatoire.

La Nouvelle Alliance flamande intègre le groupe des Conservateurs et réformistes européens (ECR).

CHINE

Avril-juin 2014. **Corruption.** Le président Xi Jinping s'attaque à la corruption au sein du Parti. Trois cents personnes seraient en détention et 10 milliards d'euros de biens auraient été confisqués. Des interrogations subsistent sur le sort qui sera réservé à Zhou Yongkang, chargé des questions de police et de justice dans le bureau politique jusqu'en 2013.

Les autorités veulent sans doute conserver la main sur cette lutte : à partir du 1^{er} mai, les Chinois n'ont plus le droit de faire remonter leurs doléances jusqu'aux autorités centrales. Le 19 juin, deux militants anticorruption sont condamnés à six ans et demi d'emprisonnement et un troisième à trois ans pour avoir manifesté en prenant des photos d'eux-mêmes brandissant des bannières qui demandent aux dirigeants politiques de rendre public leur patrimoine.

CROATIE

25 mai 2014. **Élections européennes.** Sièges : 11 (- 1). Représentation proportionnelle au plan national. Seuil de 5 %.

La coalition Union démocratique croate (HDZ) menée par le Parti démocratique croate, conservateur, nationaliste et eurosceptique, est en tête avec 41,4 % et 6 (=) des 11 élus, devant la coalition Kukuriku (SDP-HNS-HSU-SDSS-IDS), actuellement au pouvoir, avec 29,79 % et 4 élus (- 1), Alliance Verts et libre (ORAH), écologiste, avec 9,4 % et 1 élu, et l'Alliance pour la Croatie, avec 6,9 % et aucun élu.

La participation n'a été que de 25,2 %.

DANEMARK

Mai 2014. **Élections européennes.** Sièges : 13 (=). Représentation proportionnelle à l'échelon national avec vote préférentiel, le scrutin ne se déroulant ni aux îles Féroé ni au Groenland.

C'est l'eurosepticisme qui domine les élections. Le parti populiste, Parti du peuple danois (DF), xénophobe et anti-européen, extrême droite, dirigé par Morten Messerschmidt, est en tête pour la première fois, avec 26,6 %, en progrès d'un peu plus de onze points, et 4 (+2) des 13 élus, devant les Sociaux-démocrates de la Première ministre Helle Thorning-Schmidt, qui recule de deux points avec 19,1 % et 3 élus (-1). Venstre (Parti libéral) obtient 16,7 % et 2 élus (-1), le Parti populaire socialiste (SF) 10,9 % et 1 élu (-1), le Parti populaire conservateur (KF) 9,20 % et 1 élu (=), le Mouvement populaire contre l'Union européenne, gauche souverainiste, 8 % et 1 élu (=) et le Parti social-libéral (RV) 6,5 % et 1 élu (+1).

La participation a été de 56,4 %. C'est la plus forte participation dans ce pays à des élections européennes.

ÉGYPTE

26-28 mai 2014. **Élection présidentielle.** L'Union européenne accepte de superviser ces élections le 10 avril, à l'occasion de la visite au Caire du haut représentant de l'Union pour les affaires étrangères et la politique de sécurité, Catherine Ashton.

Le maréchal Abdel Fattah al-Sissi, 60 ans, ancien chef de l'armée, est favori. Sûr de sa victoire, il ne fait pas vraiment campagne.

Hamdeen Sabbahi, 59 ans, nassérien, poète, dissident de gauche, qui a soutenu l'éviction du président Mohamed Morsi,

emprisonné dix-sept fois sous Anouar el-Sadate et Mohammed Hosni Moubarak, est candidat. Fondateur du Parti de la dignité en 1996, il était arrivé troisième lors de l'élection présidentielle de 2012. Cette candidature sauve l'apparence démocratique de l'élection. Sabbahi peut apparaître comme une caution.

Face à la faible participation, le scrutin est étendu d'une journée.

Le maréchal Abdel Fattah al-Sissi est élu avec 96,9 % des voix, recueillant 23,7 millions de voix sur 54 millions d'inscrits, contre 3,1 % pour Hamdeen Sabbahi.

La participation a été de 47,5 %.

Le succès n'est pas une surprise car les opposants avaient été écartés, qu'ils soient Frères musulmans ou dissidents de gauche.

La proclamation officielle intervient le 3 juin et le nouveau président prête serment le 8 juin. Le lendemain, il demande à Ibrahim Mahlab, déjà Premier ministre depuis le 1^{er} mars 2014, de former un nouveau gouvernement. Le cabinet entre en fonction le 17 juin.

ESPAGNE

8 avril, 21 mai et 26 juin 2014. **Catalogne.** Les députés des Cortes rejettent après sept heures de débat le projet de référendum sur l'indépendance de la Catalogne par 299 voix (Parti populaire et socialistes) contre 47 et 1 abstention.

9 avril 2014. **Lusophonie.** Le 9 avril entre en vigueur en Galice une loi introduisant le portugais dans les programmes scolaires à tous les niveaux.

25 mai 2014. **Élections européennes.** Sièges : 54 (+4). Représentation proportionnelle sur le plan national avec listes bloquées. Pas de seuil.

Pablo Iglesias, 37 ans, professeur de science politique à l'université Complutense de Madrid, est tête de liste du parti Podemos et représente les déçus de la classe politique. Hervé Falciani, ancien informaticien de la banque HSBC qui a dévoilé des fichiers bancaires, est candidat sur cette liste.

La surprise vient de la percée de Podemos inspiré des Indignés et s'appuyant sur les réseaux sociaux, qui obtient 5 sièges. Alors qu'en 2009 les deux grands partis réunissaient 80 % des voix, ils tombent ensemble à 49 %. Le Parti populaire, avec son allié l'Union des démocrates-chrétiens et du centre, arrive certes en tête avec 26,06 % et 7 (- 8) des 54 élus, mais perd quinze points, devant le Parti socialiste ouvrier espagnol, avec 23 % et 14 élus (- 7), la coalition Gauche plurielle (IP/IU-ICV), écologiste et communiste, avec 9,99 % et 6 élus (+ 4), Podemos, avec 7,97 % et 5 élus (+ 5). Sept autres partis se partagent les 13 sièges restants.

Ce ne sont pas moins de dix partis qui obtiennent des sièges.

La participation a été de 45,9 %.

2 et 19 juin 2014. **Monarchie.** L'abdication du roi Juan Carlos I^{er} est annoncée le 2 juin. Elle met fin à plus de trente-huit années de règne, depuis le 22 novembre 1975. Il avait été choisi par le général Franco le 22 juillet 1969 pour lui succéder à son décès.

Le 11 juin, les députés approuvent l'abdication du roi par 299 voix contre 19 et 23 abstentions. Le Sénat se prononce pour par 233 voix contre 5 et 20 abstentions le 17 juin. Le lendemain, le roi Juan Carlos signe la loi d'abdication qui est effective à minuit. Il a été atteint par divers scandales et son état de santé peut justifier aussi la décision. Son fils, prince des Asturies, devient Felipe VI. À 46 ans, il a su préserver son image et succède à

son père le 19 juin. Juan Carlos I^{er} et la reine Sofia continueront d'utiliser à vie le titre à caractère honorifique de roi et de reine. 62 % des Espagnols souhaitent un référendum sur le régime avant l'investiture du nouveau roi. Felipe VI et son épouse Letizia Ortiz, journaliste de télévision divorcée, épousée en mai 2004, ont deux filles, Leonor et Sofia.

La question de l'immunité de Juan Carlos I^{er} semblait se poser car la Constitution n'a pas prévu une abdication. Cependant, le 26 juin, le Parlement adopte une loi accordant l'immunité judiciaire à Juan Carlos. Il pourra ainsi échapper notamment à deux demandes de recherche en paternité déposées en 2012 et 2013.

Le nouveau couple royal effectue son premier voyage officiel en Catalogne le 26 juin. Dans un discours prononcé en espagnol et en catalan, le Roi souhaite une « collaboration sincère » entre la Catalogne et le pouvoir central espagnol.

Ce n'est néanmoins pas la fin des soucis pour la famille royale. Le 25 juin, la justice décide de maintenir l'inculpation de l'infante Cristina concernant un scandale de corruption.

ÉTATS-UNIS

17 avril 2014. **Adultère.** Le Sénat du New Hampshire abroge la loi anti-adultère de 1791 qui criminalisait l'infidélité conjugale, punie du pilori, de trente-neuf coups de fouet, de prison et d'amende. Vingt États punissent encore ces faits, sans vraiment appliquer les sanctions. La dernière amende remonte à 1983.

22 avril 2014. **Discrimination positive.** La discrimination positive est-elle morte ? Le 22 avril, par 6 voix contre 8, le neuvième juge s'étant récusé, la Cour suprême estime constitutionnelle l'interdiction décrétée en 2006 par le Michigan

d'utiliser l'appartenance à une minorité raciale comme critère d'admission dans les universités publiques. La loi en cause avait été adoptée par référendum sur l'initiative de groupes hostiles à la discrimination positive. Huit États ont remis en cause la discrimination positive.

148 29 avril, 20 mai, 17 et 18 juin 2014. **Peine de mort.** Les conditions odieuses dans lesquelles a eu lieu l'exécution capitale de Clayton Lockett en Oklahoma ne suffiront sans doute pas à remettre véritablement en cause la peine de mort aux États-Unis. C'est plus la méthode d'exécution, en l'espèce qualifiée de « profondément dérangeante » par le président Obama, que le principe même de la peine de mort qui est ainsi contesté, même si le mouvement abolitionniste progresse dans le pays. Il a fallu cinquante et une minutes pour trouver une veine afin de placer l'intraveineuse. Puis, vingt minutes après avoir administré le cocktail fatal, il a été constaté que la veine avait éclaté. Le condamné a été vu agité, grognant sur la table d'exécution. Le directeur des prisons a alors décidé l'arrêt de l'exécution. Mais, douze minutes plus tard, le condamné est mort d'une crise cardiaque foudroyante. Le matin même, il avait subi une décharge de taser pour avoir refusé de quitter sa cellule. Il avait été condamné pour l'enlèvement et le meurtre d'une jeune fille qu'il avait enterrée vivante.

Le Haut-Commissariat des Nations unies aux droits de l'homme dénonce le 2 mai la cruauté de l'exécution et demande un moratoire aux États-Unis sur la peine de mort.

Actuellement, dix-huit États des États-Unis ont aboli la peine de mort et seuls neuf États l'ont pratiquée depuis deux ans.

GRANDE-BRETAGNE

24 avril 2014. **Minorité.** Les autorités britanniques déclarent que les 536 000 habitants de Cornouailles auront droit au statut de « minorité nationale », comme les Écossais, les Gallois et les Nord-Irlandais.

22 mai 2014. **Élections locales.** Aux élections locales qui avaient lieu dans un quart de l'Angleterre et en Irlande du Nord, le Parti pour l'indépendance du Royaume-Uni (UKIP), droite libérale europhobe, effectue une percée au détriment à la fois des travaillistes (31 %) et des conservateurs (29 %), mais il reste en troisième position derrière eux en recueillant 17 % des voix. L'UKIP fait un mauvais résultat à Londres. S'il réussit à gagner 155 nouveaux sièges alors qu'il n'avait que 2 élus et dispose désormais de 400 élus locaux, il ne réussit pas à s'emparer d'une seule mairie. Son électorat est trop dispersé. Les conservateurs perdent 231 conseillers municipaux et 11 municipalités.

22 mai 2014. **Élections européennes.** Sièges : 73 (+ 1). Représentation proportionnelle dans onze circonscriptions régionales (Gibraltar est inclus dans l'Angleterre du Sud-Ouest) avec listes bloquées. En Irlande du Nord, vote unique transférable. Pas de Seuil.

Nick Clegg mène le combat pro-européen contre Nigel Farage, leader de l'UKIP.

Les conservateurs pro-européens s'organisent avec la création d'un nouveau parti, le 4 Freedoms Party (UK EPP), qui se veut une alternative aux conservateurs de David Cameron et surtout à l'UKIP.

La victoire du parti nationaliste UKIP est le fait marquant et inquiétant de ces

élections. Il progresse de onze points par rapport à 2009, atteignant 27,5 % et 23 (+ 10) des 73 élus. Cependant, l'Écosse lui est hostile. Il n'y recueille que 10 %. Un autre parti indépendantiste, « Une indépendance de l'Europe », a obtenu 1,49 %. Les libéraux démocrates sont certainement les grands perdants. L'UKIP est arrivé en tête devant le Parti travailliste (Labour) qui, avec 25,4 %, progresse de dix points et obtient 18 élus (+ 5) mais n'a pas une grande avance sur les conservateurs qui recueillent 23,94 % et ont 18 élus (-5). Le Parti vert avec 7,87 % a 3 élus (+ 1), les libéraux démocrates, les plus pro-européens, avec 6,87 % s'effondrent et n'ont que 1 seul élu (- 10), le Parti national écossais (SNP) avec 2,44 % (28,9 % en Écosse, ce qui est une déception pour lui) a 2 élus (=). Une indépendance de l'Europe avec 1,4 % n'a aucun élu, le Parti national britannique avec 1,1 % non plus. Nord-Irlandais et Gallois seront représentés par le Sinn Féin, qui obtient 1 % et 1 élu, le Parti unioniste démocratique (Ulster), 0,8 % et 1 élu, le Plaid Cymru (pays de Galles), 0,71 % et 1 élu (=), ainsi que le Parti unioniste d'Ulster, 0,5 % et 1 élu.

La participation a été de 34,2 %.

22 mai 2014. **Union européenne.** Après les résultats des élections européennes, David Cameron est amené à durcir le ton. Il s'oppose à la candidature de Jean-Claude Juncker à la présidence de la Commission européenne, mais est très vite isolé, n'ayant que le soutien (encombrant) de la Hongrie. Suite à l'élection de Jean-Claude Juncker, David Cameron se déclare le 30 juin prêt à travailler avec lui.

Au Parlement, l'UKIP s'allie avec le Mouvement italien 5 étoiles et Alternative pour l'Allemagne rejoint les conservateurs...

18 juin 2014. **Irak. Impeachment.** Le 18 juin, le député conservateur Peter Tapsell demande à la Chambre des communes le procès de Tony Blair « pour avoir potentiellement trompé la Chambre des communes sur la nécessité de l'invasion de l'Irak en 2003 ». La procédure d'*impeachment* n'a jamais été utilisée depuis la dernière tentative contre lord Melville en 1806. Pourtant, en 2004, plus d'une vingtaine de députés avaient déposé un amendement fondé sur la même procédure, sans succès. David Cameron est hostile à un procès car il a voté pour l'intervention en 2003. Il déclare attendre les résultats de l'enquête publique menée par l'ancien juge John Chilcot, dont le rapport est prêt mais bloqué depuis deux ans en raison de la confidentialité des documents qui y sont cités. Pourtant, Tony Blair persiste et signe en assumant cet engagement; il publie notamment une tribune dans *Le Monde* pour défendre son attitude.

149

25 juin 2014. **Euthanasie.** La Cour suprême britannique refuse le 25 juin à Paul Lamb, 58 ans, paralysé de tous ses membres depuis vingt-trois ans, le droit de se suicider. Un tel acte nécessite en effet l'assistance d'un tiers, or l'assistance au suicide est un délit qui peut être puni de quatorze ans de prison. Cependant, dans ses motifs, la Cour ouvre une possibilité en indiquant que la décision a été prise pour « permettre au Parlement de considérer sa position », laissant entendre qu'une autre action pourrait prochainement aboutir à une autorisation.

GRÈCE

18 mai 2014. **Élections locales.** Les Grecs élisent au premier tour les maires des trois cent vingt-cinq communes et des treize

périphéries (départements). Les candidats indépendants se sont multipliés par défiance à l'égard des deux grands partis, le PASOK et la Nouvelle Démocratie.

Candidat à la mairie d'Athènes, Gregory Vallianatos, 58 ans, journaliste, sans étiquette, annonce sa séropositivité, démarche rare dans un pays où les malades du sida sont stigmatisés.

25 mai 2014. **Élections européennes.** Sièges : 21 (- 1). Représentation proportionnelle à l'échelon national avec vote préférentiel. Seuil de 3 %.

La Cour suprême autorise la participation d'Aube dorée, extrême droite néonazie, aux élections européennes. En raison de poursuites contre ses dirigeants, on doutait de la possibilité que ce parti puisse s'y présenter.

Manolis Glezos, héros de la résistance grecque – il avait décroché en mai 1944 le drapeau nazi de l'Acropole et son frère a été fusillé par les nazis –, 92 ans, est candidat sur la liste de la gauche radicale. Il veut obtenir de l'Allemagne le remboursement du prêt forcé accordé en 1941 au III^e Reich. Si cela aboutissait, Athènes pourrait obtenir 70 milliards d'euros, montant très supérieur aux 33 milliards d'euros que la Grèce doit aux banques allemandes.

La victoire de Syriza est ambiguë. Si le parti d'extrême gauche est en tête aux européennes, il ne parvient pas à s'implanter lors des élections locales qui avaient lieu en même temps. Il n'emporte que deux régions dont un symbole, l'Attique. Le PASOK est relégué à la quatrième place derrière Aube dorée. La Coalition de la gauche radicale, menée par Alexis Tsipras, jeune leader de Syriza et candidat à la présidence de la Commission européenne pour les partis de gauche radicale, est en tête avec 26,55 % et 7 (+ 6) des 21 élus, devant la Nouvelle Démocratie, qui obtient 22,76 % et 6 élus (- 2), Aube

dorée, qui avec 9,39 % et 2 élus (+ 2) progresse par rapport à juin 2012, L'Olivier, coalition formée autour du PASOK qui recule fortement avec 8,03 % et 2 élus (-6), La Rivière, du journaliste Stavros Theodorakis, avec 6,61 % et 2 élus (+ 2), le Parti communiste de Grèce (ΚΚΕ), avec 6,07 % et 1 élu (- 1), les Grecs indépendants (ANEL), souverainiste, avec 3,44 % et 1 élu (+ 1).

La participation a été de 60 %.

HONGRIE

25 mai 2014. **Élections européennes.** Sièges : 21 (- 1). Représentation proportionnelle à l'échelon national avec listes bloquées. Seuil de 5 %.

Viktor Orbán remporte de façon triomphale les élections européennes. Son parti, l'Union civique hongroise-Parti populaire démocrate-chrétien, est largement en tête avec 51,5 % et 12 (- 2) des 21 élus, devant le Mouvement pour une meilleure Hongrie (Jobbik), parti nationaliste, antisémite et anti-Roms, extrême droite, qui obtient 14,7 % et 3 élus (=). Le Parti socialiste hongrois (MSZP), avec 10,9 % et 2 élus (- 2), reste en crise ; la Coalition démocratique (DK), gauche libérale et européenne, obtient 9,76 % et 2 élus (+ 1), Ensemble 2014-Parti du dialogue pour la Hongrie (Együtt 2014-PM), centre gauche européen, 7,22 % et 1 élu, Faire de la politique autrement (LMP), écologiste, 5,04 % et 1 élu.

La participation a été de 29 %.

27 mai 2014. CEDH. Le 27 mai, la Cour européenne des droits de l'homme condamne la Hongrie pour le limogeage en 2012 du président de la Cour suprême, András Baka, coupable d'avoir critiqué les réformes judiciaires. La Cour a jugé qu'il n'avait pas eu accès à un tribunal, ne pouvant en saisir un pour contester la sanction.

INDE

7 avril-12 mai 2014. **Élections législatives.** La plus grande démocratie du monde connaît des élections législatives marquées par un bouleversement. Plus de 800 millions d'électeurs étaient convoqués et 553 801 801 ont voté, soit 66,38 %. Ces élections se déroulent en neuf phases sur plus d'un mois.

C'est un exceptionnel changement qui se produit avec l'écrasante victoire en sièges de la coalition menée par le Parti du peuple indien (BJP), nationaliste, qui obtient 336 sièges (+ 177) sur 543, alors que l'Alliance progressiste unie menée par le Congrès national indien, qui a dominé la vie politique indienne depuis l'indépendance, mises à part quelques brèves interruptions, n'en a que 59 (- 203).

C'est aussi un cuisant échec pour la dynastie Nehru-Gandhi, l'héritier, fils de Sonia, actuelle présidente du Congrès national indien, et de Rajiv Gandhi, ancien Premier ministre assassiné en 1991, petit-fils d'Indira Gandhi, arrière-petit-fils de Jawaharlal Nehru, Rahul Gandhi, 43 ans, apparaissant maladroit et mal préparé. Est-ce la fin de la dynastie ?

Le 20 mai, Narendra Modi, 43 ans, autoritaire populiste, est nommé Premier ministre. Il succède à Manmohan Singh, 81 ans, Congrès national indien, au pouvoir depuis dix ans, qui avait annoncé son retrait de la vie politique.

15 avril 2014. **Genre.** La Cour suprême indienne reconnaît l'existence d'un « troisième genre », ni masculin ni féminin. L'Inde compterait deux millions de transgenres souvent désignés sous le nom de *bijra* (eunuques). La Cour s'appuie sur la Constitution, la Déclaration universelle des droits de l'homme et la philosophie de Kant. Une telle reconnaissance a déjà

eu lieu en Allemagne, en Australie, au Népal et au Bangladesh.

En décembre 2013, la même cour avait refusé de dépénaliser l'homosexualité qui reste un crime.

IRAK

Juin 2014. **Djihadistes.** Après cinq jours de combats, les djihadistes de l'État islamique en Irak et au Levant (EIL ou EI), dont le chef est Abou Bakr al-Baghdadi, s'emparent le 5 juin de la province de Ninive et le 10 juin de son chef-lieu Mossoul, seconde ville du pays. L'EIL contrôle déjà depuis le 2 janvier Falloujah, à soixante kilomètres de Bagdad, et plusieurs secteurs de la province d'Al-Anbâr. La situation peut profiter au gouvernement autonome kurde qui reprend la ville de Kirkouk le 11 juin. Le même jour, l'EIL s'empare de Tikrit.

Le 18 juin, l'Irak fait appel à l'aide américaine, invoquant l'accord de sécurité avec les États-Unis. Jusqu'à maintenant, si ces derniers n'ont pas exclu des frappes aériennes, ils refusent toute intervention au sol. On constate une présence iranienne en Irak contre les djihadistes et, le 15 juin, l'Iran s'est dit prêt à aider l'Irak. La France est très réticente à l'idée d'apporter une aide.

Le 22 juin, l'EIL prend trois villes de la province d'Al-Anbâr. Malgré les pressions des Occidentaux, le Premier ministre, Nouri al-Maliki, exclut le 25 juin la formation d'un gouvernement d'union nationale pour lutter contre les insurgés sunnites.

Les djihadistes sunnites annoncent le 29 juin, premier jour du ramadan, la création d'un califat islamique et appellent les musulmans du monde entier à prêter allégeance à leur chef. Rappelons que le califat a été aboli le 3 mars 1924 par

Mustafa Kemal Atatürk. L'EUIL nomme Abou Bakr al-Baghdadi calife.

IRLANDE

25 mai 2014. **Élections européennes.** Sièges : 11 (- 1). Représentation proportionnelle avec vote unique transférable dans quatre circonscriptions.

Le Sinn Féin, gauche radicale, est le grand bénéficiaire du scrutin. Sa critique de l'austérité a été payante puisqu'il gagne six points, avec 19,5 % et 3 élus (+ 3). Le scrutin est catastrophique pour les travaillistes qui tombent à 5,3 % et n'ont plus aucune représentation (- 3), alors qu'ils avaient atteint 19,4 % aux législatives de 2011. Fine Gael, conservateur, perd quatorze points par rapport aux législatives, tout en recueillant 22,3 % et en conservant ses quatre élus. Le Fianna Fáil, libéral, obtient 22,3 % et 1 siège (- 2).

La participation a été de 52,4 %.

ITALIE

25 mai 2014. **Élections européennes.** Sièges : 73 (=). Représentation proportionnelle dans cinq circonscriptions avec vote préférentiel. Seuil de 4 %.

Les députés du Mouvement 5 étoiles de Beppe Grillo, europhobe, sont approchés aussi bien par les Verts que par les eurosceptiques.

C'est un très beau succès personnel pour Matteo Renzi quelques semaines après son arrivée au pouvoir. Ce scrutin est non seulement un échec pour la droite de Forza Italia mais aussi pour le Mouvement 5 étoiles qui se voyait vainqueur. Le Parti démocratique est largement en tête avec 40,86 %, progressant de quinze points par rapport aux élections de 2013, et 31 (+ 10) des 73 élus, devant le Mouvement 5 étoiles, qui obtient 21,13 % et 17 élus (+ 17), Forza Italia,

qui avec 16,8 % et 13 élus (- 16) connaît son pire score depuis 1994 ; suivent la Ligue du Nord, droite autonomiste europhobe, avec 6,19 % et 5 élus (- 4), le Nouveau Centre droit, avec 4,37 % et 3 élus (+ 3), l'Autre Europe avec Tsipras, avec 4,03 % et 3 élus (+ 3), les Frères d'Italie, avec 3,7 % et aucun élu, et le Parti populaire sud-tyrolien (SVP), avec 0,5 % et 1 élu (=).

La participation a été de 57,2 %.

Le Mouvement 5 étoiles rejoint l'UKIP britannique !

LIBYE

Avril à juin 2014. **Gouvernement.** Le 8 avril, le Parlement approuve le choix d'Abdallah al-Thani, 59 ans, qui assurait l'intérim depuis le 11 mars suite au renversement par le Congrès général national d'Ali Zeidan, comme Premier ministre et lui demande de former un gouvernement. Cependant, il renonce le 13 avril après avoir été victime d'une attaque armée la veille. Le 29 avril, le Parlement ne parvient pas lors d'un premier scrutin à élire un nouveau Premier ministre, Ahmed Maiteg, 52 ans, homme d'affaires soutenu par le groupe islamiste Wafa, n'obtenant que 67 des 152 suffrages et Omar al-Hassi, 48 ans, 34 voix. Suite à l'invasion de tireurs dans le Parlement, le second tour est reporté au 4 mai. Ce jour-là, le Parlement échoue encore, Ahmed Maiteg recueillant 73 voix et Omar al-Hassi 43, alors que 120 voix sont exigées. Maiteg devient alors seul candidat et dans un premier temps échoue de justesse avec 113 voix, puis est élu avec 121 voix. Le 25 mai, le Parlement accorde sa confiance au cabinet proposé, par 83 voix contre 12. Le cabinet entre en fonction le 26 mai, cependant le Premier ministre sortant, Abdallah al-Thani, qui conteste la régularité de la

désignation de son successeur, refuse de céder le pouvoir.

Le 9 juin, la Cour suprême déclare que l'élection le 4 mai d'Ahmed Maiteg comme Premier ministre est inconstitutionnelle et décide qu'Abdallah al-Thani reste Premier ministre.

25 juin 2014. **Élections législatives.** Les élections législatives ont lieu le 25 juin afin d'élire les deux cents membres de la Chambre des représentants devant remplacer le Congrès général national élu en 2012. La participation, très faible, est de 18 %. Les résultats doivent être annoncés fin juillet.

LUXEMBOURG

25 mai 2014. **Élections européennes.** Sièges : 6 (=). Représentation proportionnelle à l'échelon national avec vote préférentiel. Le panachage est possible.

Le Parti populaire chrétien-social (csv/PCS) de Jean-Claude Juncker, candidat du Parti populaire européen à la Commission, arrive en tête avec 37,65 % et 3 (=) des 6 sièges, devant les Verts, avec 15,01 % et 1 élu (=), qui ont mis l'accent sur le traité transatlantique, le Parti démocratique, avec 14,77 % et 1 élu (=), le Parti ouvrier socialiste luxembourgeois (LSAP), qui perd huit points avec 11,7 % et 1 élu (=), le Parti de la réforme démocratique alternative, avec 7,5 % et aucun élu, la Gauche, avec 5,8 % et aucun élu, et le Parti pirate, avec 4,2 % et aucun élu. C'est la commissaire Viviane Reding (csv/PCS) qui obtient le meilleur résultat compte tenu du système préférentiel.

La participation a été de 95,9 % dans ce pays où le vote est obligatoire. C'est le meilleur taux de participation de l'Union européenne.

PAYS-BAS

22 mai 2014. **Élections européennes.** Sièges : 26 (=). Représentation proportionnelle dans dix-neuf circonscriptions avec vote préférentiel. Seuil de 4 %.

On s'attendait à un succès des populistes, mais ce sont des partis favorables à l'Europe qui arrivent en tête. La faible participation (37 %) peut expliquer aussi ce résultat. Démocrates 66, gauche libérale pro-européenne, crée la surprise en arrivant en tête avec 15,40 % et 4 (+ 1) des 26 élus, devant l'Appel chrétien-démocrate (CDA), qui obtient 15,1 % mais 5 élus (=) en raison de son alliance avec la coalition protestante CU-SGP. Le Parti pour la liberté (PVV) de Geert Wilders, extrême droite, recule de la deuxième à la troisième place avec 13,20 %, perdant quatre points, et obtient 4 élus (=), les propos racistes du leader ayant choqué les électeurs. Six autres partis se partagent les 13 sièges restants.

La participation, faible, a été de 37,3 %.

Geert Wilders renonce à son siège. Il avait tenté d'être à la fois membre du Parlement européen et du Parlement néerlandais, ce qui n'est pas possible : la Cour de justice a rejeté sa demande.

POLOGNE

25 mai 2014. **Élections européennes.** Sièges : 51 sièges (=). Représentation proportionnelle dans treize circonscriptions avec vote préférentiel. Seuil de 5 %.

La « menace à l'Est » a influencé le scrutin. La plate-forme civique du Premier ministre, Donald Tusk, arrive en tête avec 32,1 % et 19 (- 6) des 51 élus, devant Droit et justice de l'ancien Premier ministre Jarosław Kaczyński, conservateur, avec 31,8 % et 19 élus (+ 4), l'Alliance de la gauche démocratique-Union travailliste, avec 9,4 % et 5 élus (- 2), la Nouvelle Droite (KPN), europhobe, avec 7,2 %

et 4 élus, le Parti paysan polonais, avec 6,8 % et 4 élus (+ 1), et Pologne solidaire, avec 4 % et aucun élu.

La participation n'a été que de 23,8 %.

25 mai 2014. **Ancien président.** Ancien premier secrétaire du Parti ouvrier uni polonais de 1981 à 1989, Premier ministre de 1981 à 1985, président du Conseil d'État de 1985 à 1989 et président de la République de 1989 à 1990, Wojciech Jaruzelski décède le 25 mai à 90 ans à l'hôpital militaire de Varsovie. Déporté avec sa famille en Sibérie pendant la Seconde Guerre mondiale, en 1942, il s'engage dans l'Armée rouge. En 1956, il est à 36 ans le plus jeune général polonais. En 1970, il est ministre de la Défense au moment de la répression contre les grévistes de Gdańsk et Szczecin. Premier ministre, il avait déclaré « l'état de guerre » le 13 décembre 1981. Cependant, il saura accepter la transition démocratique et signera les accords de la table ronde en avril 1989, permettant l'organisation des premières élections libres à l'occasion desquelles Solidarność remporte une très nette victoire, Tadeusz Mazowiecki devenant Premier ministre et le général Jaruzelski président de la République. Jugé en 2009, il a affirmé que l'état de guerre était un « moindre mal par rapport au risque réel qui pesait » sur la Pologne, celui d'une intervention soviétique.

SLOVAQUIE

25 mai 2014. **Élections européennes.** Sièges : 13 (=). Représentation proportionnelle à l'échelon national avec vote préférentiel pour deux candidats. Seuil de 5 %.

Une fois de plus, la Slovaquie enregistre la plus faible participation avec seulement 13 % de votants. C'est encore plus faible qu'en 2004 et 2009. La coalition de droite

et du centre Union démocrate et chrétienne slovaque-Parti démocrate (SDKU-DS-KDH-SMK-MPK) est en tête avec 27,49 % et 6 (- 1) des 13 sièges, devant Direction 24-SMER, socialiste, du Premier ministre Robert Fico, qui perd dix points avec 24,09 % et 4 élus (- 1). Les gens ordinaires et personnalités indépendantes (OL'ANO) obtiennent 7,46 % et 1 élu, Nouvelle Majorité-Démocrates conservateurs-Parti civique conservateur (NOVA-OKS-KDS) 6,83 % et 1 élu (+ 1), Liberté et solidarité (SAS), libéral, 6,66 % et 1 élu (+ 1), le Parti de la coalition hongroise, droite, 6,5 % et 1 élu (- 1), et le Pont, droite, 5,8 % et 1 élu. Le Parti national slovaque (SNS), ultranationaliste, anti-Hongrois et anti-Roms, qui aurait pu être un appoint décisif pour le Front national français afin de former un groupe, avec 3,61 % perd son seul élu.

SYRIE

Avril-juin 2014. **Guerre civile.** Les affrontements au sein de la rébellion découragent les donateurs. Les combattants de l'EIL (ou EI) doivent se replier dans le nord-est.

Entre le 9 et le 16 avril, l'armée syrienne reprend les villes de Rankous et Maaloula, et lance une offensive pour reprendre le centre de Homs. Le 4 mai, un accord intervient entre le régime et les rebelles pour leur retrait de Homs. L'accord concerne deux mille deux cent cinquante combattants, civils et blessés et prévoit la libération de soixante-dix prisonniers libanais et iraniens détenus par des islamistes à Alep, ainsi que l'entrée d'une aide humanitaire dans deux villages chiites favorables au régime dans la province d'Alep. Le retrait de Homs commence le 7 mai.

Le 13 mai, Lakhdar Brahimi, 80 ans, diplomate algérien, démissionne de ses

fonctions de négociateur des Nations unies. Il avait affirmé que l'élection présidentielle compromettrait gravement les futures négociations.

Le 22 mai, la Chine et la Russie s'opposent à une résolution déposée par la France qui prévoit la saisine de la Cour pénale internationale sur la situation syrienne.

Le 28 mai, l'Union européenne renouvelle ses sanctions jusqu'au 1^{er} juin 2015.

Le 9 juin, Bachar el-Assad décrète une amnistie, la plus importante depuis l'arrivée au pouvoir de la famille Assad.

La nouvelle situation en Irak pourrait aider Bachar el-Assad et inciter les Occidentaux à cesser de soutenir l'opposition.

3 juin 2014. **Élection présidentielle.**

Vingt-quatre candidatures sont présentées, dont celles de deux femmes et d'un chrétien. Le 4 mai, la Cour constitutionnelle n'en valide que trois : le président sortant Bachar el-Assad, Hassan Abdallah al-Nouri, ancien député, ancien secrétaire d'État, technocrate, diplômé de l'université Saint-Esprit au Liban, et Maher Abdel Hafiz Hajjar, sans étiquette, ancien membre du Parti communiste.

Le président Bachar al-Assad est réélu avec 92,2 % des voix contre 4,5 % à Hassan Abdallah al-Nouri et 3,3 % à Maher Abdel Hafiz Hajjar.

La participation a été de 73,4 %. Le vote ayant eu lieu dans les zones tenues par le régime, seuls 60 % des 15 millions d'électeurs pouvaient y participer.

THAÏLANDE

7, 8, 21 et 22 mai 2014. **Coup d'État.** Le 7 mai, la Cour constitutionnelle démet de leurs fonctions la Première ministre Yingluck Shinawatra, au pouvoir depuis le 8 août 2011, pour népotisme, ainsi que plusieurs ministres, dont les ministres des

Affaires étrangères et des Finances. Les vingt-cinq autres membres du cabinet nomment Niwattamong Boonsongpaisan, 66 ans, ministre du Commerce, comme Premier ministre expédiant les affaires courantes.

Le 21 mai, l'armée impose la loi martiale, agissant sans l'aval du gouvernement par intérim, mais affirme qu'il ne s'agit pas d'un coup d'État car la Constitution n'est pas suspendue. L'ambiguïté est levée le 22 mai, l'armée prenant officiellement le pouvoir avec le Commandement de maintien de la paix et de l'ordre dirigé par le général Prayuth Chan-ocha, 60 ans, qui assure les fonctions de chef du gouvernement. C'est le dix-neuvième coup d'État depuis 1932.

Les leaders des différentes factions sont arrêtés dans une sorte de guet-apens. La Première ministre est également arrêtée ainsi que plus de deux cents personnalités politiques et universitaires.

Le 24 mai, la junte annonce la dissolution du Sénat et l'octroi des pouvoirs législatif et judiciaire au général Prayuth Chan-ocha.

Des manifestations sporadiques ont lieu contre le coup d'État.

Le roi Bhumibol approuve le chef de la junte le 26 mai.

Les élections n'auront pas lieu avant « quinze mois », selon les militaires.

TURQUIE

Avril 2014. **Liberté d'expression. Réforme judiciaire. Cour constitutionnelle.** La Cour constitutionnelle juge illégale l'interdiction d'internet. Le Premier ministre, Recep Tayyip Erdoğan, manifeste un très vif mécontentement.

La Cour continue à manifester sa défiance à l'égard du Premier ministre en annulant le 11 avril une partie de la réforme judiciaire visant à renforcer le contrôle sur les magistrats. Elle annule notamment les pouvoirs accordés au ministre de la

Justice sur le Haut Conseil des juges et procureurs, en charge notamment de la nomination des juges. La réforme avait été mise en place après la révélation en décembre d'un scandale de corruption touchant des dizaines de proches du régime.

Le 29 mai, la Cour constitutionnelle juge que le blocage du site internet Youtube imposé le 27 mars par le gouvernement viole les droits des utilisateurs et la liberté d'expression.

UKRAINE

156 Avril-juin 2014. **Crise politique. Russie.** Les ministres des Affaires étrangères de l'OTAN confirment le 1^{er} avril la suspension de la coopération civile et militaire avec la Russie et ne reconnaissent pas l'annexion de la Crimée.

Le 6 avril, après une manifestation ayant rassemblé deux mille personnes, cent cinquante manifestants prorusses pénètrent dans les locaux de l'administration provinciale à Donetsk et hissent le drapeau russe. Le lendemain, ils proclament une « république populaire de Donetsk ».

Le 7 avril, deux cents militants prorusses investissent le bâtiment de l'administration régionale de Kharkiv (Kharkov), deuxième ville du pays. Des prorusses s'emparent d'armes dans un bâtiment à Louhansk (Lougansk).

Le 10 avril, l'Assemblée parlementaire du Conseil de l'Europe prive les dix-huit députés russes de leur droit de vote dans une résolution adoptée par 145 voix contre 21 et 22 abstentions.

Le 17 avril a lieu à Genève une réunion quadripartite entre l'Union européenne, l'Ukraine, la Russie et les États-Unis. Un accord prévoit le désarmement des groupes illégaux et l'évacuation des bâtiments occupés. Les séparatistes ne le respectent pas.

Le 22 avril, le leader des Tatars de Crimée, Moustafa Djémilev, est interdit pour cinq ans d'accès à ce territoire rattaché à la Russie en mars.

Le 24 avril, des chars ukrainiens pénètrent à Sloviansk (Slaviansk). L'Ukraine met en place un blocus.

Le 2 mai, quarante et une personnes sont tuées et cent soixante-dix blessées dans l'incendie de la Maison des syndicats à Odessa, où des militants prorusses se trouvaient après des violences avec des partisans de l'unité ukrainienne. Le 4 mai, plus de deux mille prorusses prennent d'assaut le siège de la police à Odessa et obtiennent la libération des prisonniers capturés le 2 mai.

Le 11 mai, un référendum est organisé par les prorusses à Donetsk et Louhansk. Pourtant, le 7 mai, le président russe, Vladimir Poutine, avait officiellement demandé son report et annoncé le retrait de ses troupes de la frontière. 89 % des votants se sont exprimés en faveur de l'autonomie, la participation ayant été de 75 %.

Le 14 mai débute un processus de « dialogue national » réunissant le Premier ministre Arseni Iatseniouk, trois anciens présidents et les candidats à l'élection présidentielle, ainsi que des députés et des responsables régionaux. Les « séparatistes » sont absents.

Le 19 mai, le président Poutine ordonne le retrait de ses troupes de la frontière ukrainienne et enjoint à Kiev de faire de même.

Dans un rapport portant sur la période du 2 avril au 6 mai, l'Agence des Nations unies pour les réfugiés estime le 20 mai qu'environ dix mille personnes, surtout des Tatars, ont été déplacées en Ukraine.

Les 4 et 5 juin, le sommet du G8 devenu G7 se déroule sans la Russie. Mais la venue de Vladimir Poutine aux

cérémonies du débarquement en Normandie est l'occasion d'une première rencontre avec les Occidentaux depuis l'annexion de la Crimée. Poutine s'entretient avec son homologue ukrainien, Petro Porochenko, pendant un quart d'heure le 6 juin, en présence de François Hollande et d'Angela Merkel, et avec Barack Obama pendant une dizaine de minutes, alors que le président américain avait cherché à éviter tout contact.

Le président Porochenko présente le 12 juin son plan de paix à Vladimir Poutine. Il prévoit des couloirs humanitaires.

Dans la nuit du 13 au 14 juin, un avion militaire est abattu par des séparatistes alors qu'il s'apprêtait à atterrir à Louhansk, faisant quarante-neuf morts. L'Ukraine et les États-Unis accusent la Russie d'avoir livré des armes lourdes aux séparatistes.

Le 24 juin, le président Poutine propose d'annuler la décision du 1^{er} mars sur le recours de l'armée russe en territoire ukrainien. Le lendemain, le Sénat accepte à la quasi-unanimité de lever l'autorisation d'intervention.

Depuis l'entrée en vigueur du cessez-le-feu unilatéral le 20 juin, les prorusses attaquent les positions loyalistes.

Le 27 juin est signé l'accord d'association entre l'Ukraine et l'Union européenne. C'est le refus de l'ancien président ukrainien Viktor Ianoukovitch de signer cet accord qui avait entraîné la « révolution du Maïdan ».

25 mai 2014. **Élection présidentielle.** Vingt et un candidats s'affrontent au cours de cette élection.

Les séparatistes de l'Est empêchent le scrutin dans une quinzaine de villes du Donbass.

C'est Petro Porochenko, 48 ans, « roi du chocolat », un des dix hommes les plus riches du pays, ancien soutien de Viktor

Ianoukovitch, indépendant soutenu par l'Alliance démocratique pour la réforme de Vitali Klitschko, 42 ans, élu le même jour maire de Kiev, qui l'emporte dès le premier tour avec 55,9 %, battant largement Ioulia Timochenko, 53 ans, Union panukrainienne Patrie, ancienne Première ministre, avec 12,9 %, Oleh Lyashko, 42 ans, parti nationaliste Svoboda, avec 8,4 %, Anatoliy Hrytsenko, 56 ans, Notre Ukraine, avec 5,5 %, Sergei Tigipko, 54 ans, indépendant, ancien membre du Parti des régions, avec 5,3 %, Mikhaïl Dobkin, 54 ans, Parti des régions, ancien gouverneur de la région russophone de Kharkiv, avec 3,1 %, Oleh Tyahnybok, 45 ans, Svoboda (Liberté), avec 1,3 %, Dmytro Yaroch, 42 ans, Secteur droit, nationaliste, avec 0,9 %.

Le nouvel élu entre en fonction le 7 juin. Le 18, il nomme Pavlo Klimkin, 46 ans, ministre des Affaires étrangères, ce qui est confirmé le lendemain par le Parlement.

UNION EUROPÉENNE

22-25 mai à juin 2014. **Élections européennes.** Les élections ont lieu dans la période du 22 au 25 mai, au lieu de celle du 7 au 10 juin initialement prévue.

Dans le nouveau Parlement, l'Allemagne perd trois sièges et douze États membres en perdent un.

La précampagne est marquée par les thèmes de l'austérité, de l'immigration et de la défiance à l'égard de Bruxelles.

Le 9 avril a lieu un débat télévisé entre Martin Schulz, socialiste, et Jean-Claude Juncker, conservateur candidats à la présidence de la Commission. Le 28 avril, un débat réunit quatre des cinq candidats, avec Jean-Claude Juncker, Martin Schulz, Guy Verhofstadt, libéral, et Ska Keller, écologiste, Alexis Tsipras, extrême gauche, ayant décliné l'invitation.

Le 16 avril, Daniel Cohn-Bendit fait ses

adieux après quatre mandats de député européen.

Le 20 mai a lieu le dernier débat entre Jean-Claude Juncker et Martin Schulz à Hambourg.

Ce sont les conservateurs du Parti populaire européen qui l'emportent avec 29,43 %, tout en chutant d'un peu plus de sept points. Ils ont 221 sièges (- 53) sur 751 et devancent de peu l'Alliance progressiste des socialistes et démocrates (S & D), qui obtient 25,43 % des voix et 191 élus (- 5). Les Conservateurs et

réformistes européens recueillent 9,32 % et ont 70 élus (+ 13), L'Alliance des libéraux et des démocrates pour l'Europe avec 8,92 % a 67 élus (- 16), la Gauche unitaire européenne/Gauche verte nordique avec 6,92 % a 52 élus (+ 17), les Verts-Alliance libre européenne avec 6,66 % ont 50 élus (- 7) et Europe de la liberté et de la démocratie avec 6,39 % a 48 élus (- 17). On dénombre par ailleurs 52 non-inscrits (6,92 %) et 63 nouveaux députés sans appartenance à un groupe du Parlement sortant (8,39 %).

158

Résultats des élections 2014 par groupe politique selon le Parlement européen

Participation 43,09 % (+ 0,2)

| <i>Partis</i> | <i>voix</i> | <i>% des sièges</i> | <i>sièges</i> |
|--|-------------|---------------------|---------------|
| Parti populaire européen (PPE) | 38 610 376 | 29,43 % | 221 (- 53) |
| Alliance progressiste des socialistes et démocrates (S & D) | 40 202 068 | 25,43 % | 191 (- 5) |
| Conservateurs et réformistes européens (ECR) | 8 612 168 | 9,32 % | 70 (+ 13) |
| Alliance des libéraux et des démocrates pour l'Europe (ALDE) | 11 652 405 | 8,92 % | 67 (- 16) |
| Gauche unitaire européenne/ Gauche verte nordique (GUE/NGL) | 9 243 548 | 6,92 % | 52 (+ 17) |
| Verts-Alliance libre européenne (Verts/ALE) | 12 058 475 | 6,66 % | 50 (- 7) |
| Europe de la liberté et de la démocratie (EFD) | n. d. | 6,39 % | 48 (- 17) |
| Non-inscrits | n. d. | 6,92 % | 52 |

n. d.: résultat non disponible.

Le 27 mai, un dîner informel réunit chefs d'État ou de gouvernement à Bruxelles pour tirer les conséquences des élections. Le président du Conseil européen, Herman Van Rompuy, est chargé de préparer les nominations.

Le 4 juin, l'Allemand Manfred Weber,

41 ans, CSU, est élu président du groupe PPE avec 190 voix sur 192, succédant au Français Joseph Daul, 67 ans, UMP, qui ne s'était pas représenté aux élections. Le groupe comprend 220 députés.

Le Mouvement 5 étoiles de l'Italien Beppe Grillo s'allie à l'UKIP britannique

et Alternative pour l'Allemagne rejoint les conservateurs britanniques.

Le Front national français ne parvient pas à trouver des partenaires pour former un groupe. L'une de ses députés, Joëlle Bergeron, 64 ans, conseillère municipale de Lorient, favorable au droit de vote des étrangers aux élections locales, élue dans l'Ouest, permet à Nigel Farage, leader de l'UKIP, de former un groupe en le rejoignant, Europe de la liberté et de la démocratie, qui compte 48 députés dont, outre cette transfuge, 24 membres de l'UKIP, 17 du Mouvement 5 étoiles de Beppe Grillo, 2 Lituanais d'Ordre et justice, souverainiste, 1 Tchèque du Parti des citoyens libres, 2 démocrates suédois et 1 Lettone de l'Union des Verts et des paysans.

Le groupe des Conservateurs et réformistes européens élit le Britannique Syed Kamall à sa présidence, le président sortant, Martin Callanan, n'ayant pas été réélu député au Royaume-Uni. Le groupe compte 70 membres contre 54 précédemment, issus de treize États. Il a reçu le renfort d'Alternative pour l'Allemagne et des nationalistes de N-VA.

Le groupe des Verts qui comptait 50 membres élit le 11 juin 2014 l'Allemande Rebecca Harms, coprésidente sortante, et le Belge Philippe Lamberts comme coprésidents. Daniel Cohn-Bendit était le coprésident sortant. Philippe Lamberts a été désigné au deuxième tour contre le Français Yannick Jadot. Le groupe compte désormais 54 membres.

Le groupe de la Gauche unitaire européenne/Gauche verte nordique, qui passe de 35 à 52 sièges, élit l'Allemande Gabriele Zimmer présidente. Le groupe a reçu le renfort du parti espagnol Podemos, du parti italien Autre Europe avec Tsipras, des partis pour la protection des animaux néerlandais et allemand, de Bildu (coalition espagnole Los pueblos deciden) et

de Ming Flanagan, député indépendant irlandais.

Le 17 juin, Guy Verhofstadt, ancien Premier ministre belge et candidat des libéraux à la Commission, est élu président du groupe Alliance des démocrates et libéraux pour l'Europe, qui compte 67 membres.

Le 18 juin, l'Allemand Martin Schulz, président sortant, est réélu président du groupe Alliance progressiste des socialistes et démocrates, qui compte 191 députés, par 162 voix sur 170 votants. Il était seul candidat.

Le 24 juin, le groupe Europe de la liberté et de la démocratie devient Europe de la liberté et de la démocratie directe (EFDD) et est coprésidé par le Britannique Nigel Farage, UKIP, et l'Italien David Borrelli, Mouvement 5 étoiles.

159

Mai-juin 2014. **Commission.** Suite aux élections au Parlement où le PPE est majoritaire, la candidature de Jean-Claude Juncker semble s'imposer même si Angela Merkel y est peu favorable et David Cameron absolument opposé. La même réticence se retrouve chez les Premiers ministres néerlandais et suédois. Tony Blair demande à David Cameron d'atténuer sa position. Pour contourner le veto de David Cameron, la candidature de Michel Barnier pourrait avoir des chances.

Les 9 et 10 juin se tient un mini-sommet de l'Europe du Nord réunissant les chefs de gouvernement allemand, néerlandais, britannique et suédois en Suède afin de torpiller la candidature Juncker. L'opération échoue en raison de l'hostilité d'Angela Merkel qui s'oppose vivement à David Cameron.

Le 21 juin, le président Hollande réunit huit chefs de gouvernement de tendance centre gauche (l'Italien Matteo Renzi, l'Allemand Sigmar Gabriel, la Danoise Helle Thorning-Schmidt, le Roumain

Victor Viorel Ponta, le Slovaque Robert Fico, le Tchèque Bohuslav Sobotka, le Maltais Joseph Muscat, l'Autrichien Werner Faymann et le Belge Elio Di Rupo) afin d'évoquer les autres nominations.

Le 27 juin, le Conseil européen propose Jean-Claude Juncker, 59 ans, ancien Premier ministre luxembourgeois, chrétien-démocrate, au poste de président de la Commission. Le Parlement se prononcera le 16 juillet, mais les socialistes soutiennent aussi sa candidature.

29 mai 2014. **Initiative citoyenne.** La Commission refuse le 29 mai de proposer une législation qui interdirait tout financement européen dans la recherche entraînant la destruction de cellules-souches embryonnaires humaines et toute aide au développement finançant l'avortement. Cette demande résulte de l'initiative citoyenne lancée par le collectif « Un de nous » et réunissant 1,7 million de signatures.

CHRONIQUE
CONSTITUTIONNELLE FRANÇAISE

(1^{er} MAI – 30 JUIN 2014)

161

REPÈRES

1^{er} mai. Les syndicats ouvriers défilent séparément à Paris et dans les grandes métropoles.

4 mai. « Le retournement économique arrive », indique M. Hollande au *Journal du dimanche*.

6 mai. Sur BFMTV, le chef de l'État envisage le report des élections cantonales et régionales. Il se prononce pour le vote des étrangers aux élections municipales.

14 mai. Le décret « Montebourg », de ce jour, soumet les investissements étrangers dans certains secteurs à autorisation préalable.

15 mai. Le journal *Libération* révèle le mode de fonctionnement de l'agence de communication Bygmalion, en relation avec l'UMP.

22 mai. L'ancien président Nicolas Sarkozy publie dans *Le Point* une tribune intitulée : « L'absence de leadership met l'Europe en danger ».

26 mai. M. Lavrilleux, collaborateur de M. Copé, révèle sur BFMTV le

système de facturation de la société Bygmalion.

La police perquisitionne le siège de l'UMP.

27 mai. À la réunion du bureau politique de l'UMP, M. Copé démissionne de ses fonctions de secrétaire général. Un *triumvirat*, composé des anciens premiers ministres MM. Juppé, Raffarin et Fillon, assure l'intérim dans l'attente de la réunion du congrès. « Le choix du candidat du PS en 2017 ne va plus de soi », estime M. Jérôme Jaffré dans une tribune au *Figaro*.

28 mai. La Cour des comptes s'interroge sur la sincérité de la loi de finances pour 2013.

29 mai. Des étudiants et des lycéens protestent, à Paris, contre la victoire du Front national aux élections européennes.

30 mai. Selon un sondage Opinion Way-*Le Figaro Magazine*, M. Valls est avec 40 % le candidat préféré des socialistes, contre 16 % à Mme Aubry et 15 % à M. Hollande. Le chef de l'État inaugure à Rodez

- (Aveyron) le musée Soulages. M. Vinçon, son conseiller en matière agricole, est retenu quelques heures par des syndicalistes.
- 1^{er} juin. Selon un sondage Ifop, publié dans *Le Journal du dimanche*, 21 % des Français sont favorables au couple exécutif.
- 3 juin. « Évidemment qu'il va tenir le quinquennat... Vous croyez, déclare M. Valls sur BFMTV, que je vais perdre mon temps à être en rivalité avec [le Président] ? »
- 5 juin. M. de Villepin, ancien Premier ministre, annonce son ralliement à M. Sarkozy sur BFMTV.
- 162 6 juin. C'est « une faute politique », déclare sur-le-champ Mme Marine Le Pen, en réaction à son père qui avait parlé d'une « fournée » à propos de M. Patrick Bruel.
- 10 juin. M. Chatel devient secrétaire général intérimaire de l'UMP, au départ de M. Copé.
- 11 juin. M. Le Maire, député de l'Eure, déclare sa candidature à l'élection primaire de l'UMP en vue de la présidence du mouvement.
- 13 juin. M. Estrosi, député des Alpes-Maritimes, entre en lice pour la primaire de l'UMP, sauf si M. Sarkozy y est candidat. En déplacement en Andorre, le chef de l'État affirme, à propos du mouvement social à la SNCF, qu'« il faut savoir terminer une grève », selon une célèbre formule.
- 14 juin. Devant le conseil national du ps, M. Valls déclare : « La gauche peut mourir », si elle ne change pas. « La gauche peut disparaître, nous sommes à la fin d'un cycle », réitérera-t-il le 22 juin à Trèbes (Aude). Il invite, à cette occasion, le ps à « réinventer [son] programme, [ses] alliances et [ses] pratiques ».
- 15 juin. Le président Hollande organise une soirée football à l'Élysée, à l'occasion de la Coupe du monde.
- 19 juin. « C'est moi, et non plus Jean-Marie Le Pen, qui suis chargée de l'avenir du FN », proclame sa fille à l'hebdomadaire *Valeurs actuelles*.
- 20 juin. L'État entre au capital d'Alstom, parallèlement à l'accord avec General Electric.
- 22 juin. Selon le baromètre du *Journal du dimanche*, M. Hollande demeure stable en popularité, avec 18 % de personnes satisfaites, tandis que M. Valls décroche à 45 % (- 5 points).
- 22 juin. « L'UMP peut disparaître », estime M. Chatel, secrétaire général intérimaire, sur i > Télé. M. Laurent Hénart, maire de Nancy (Meurthe-et-Moselle), est élu président du Parti radical. Il succède à M. Borloo, démissionnaire pour raison de santé.
- 23 juin. Mme Marine Le Pen ne parvient pas à constituer un groupe d'extrême droite au Parlement européen : vingt-trois représentants (un membre ayant rejoint le groupe des eurosceptiques) siègent parmi les non-inscrits, réduisant ainsi leurs moyens financiers et logistiques et, en définitive, le rôle des représentants français. M. Balladur, ancien Premier ministre, et M. Léotard, ancien ministre de la Défense, sont renvoyés devant la Cour de justice de la République dans l'affaire de Karachi (financement de la campagne présidentielle de 1995), sur décision de la commission des requêtes. Le 12 juin précédent, six de leurs collaborateurs avaient été déférés en correctionnelle.
- 24 juin. M. Christian Jacob lance un audit sur les finances du groupe UMP de l'Assemblée nationale

qu'il préside, confié à M. Carrez, président de la commission des finances, après la révélation d'un prêt de 3 millions d'euros accordé au parti en 2002 et ignoré des membres dudit groupe.

25 juin. M. Fillon (UMP) présente, en matière économique, un projet de « rupture totale ».

M. Sarkozy reçoit, dans les salons de la questure de l'Assemblée nationale, le prix de l'Appel du 18 juin décerné par le mouvement des Jeunes gaullistes.

Le Front de libération national corse (FLNC) annonce « une sortie progressive de la clandestinité ».

26 juin. Dans un entretien au *Monde*, le chef de l'État se déclare favorable à la suppression de la Cour de justice de la République, mais pas avant 2015. Il souhaite, par ailleurs, faire aboutir le projet de révision du Conseil supérieur de la magistrature, retiré de l'ordre du jour du Parlement après la première lecture, en juillet 2013.

27 juin. La cour d'appel de Paris annule la mise en examen de Mme Aubry dans l'affaire dite de l'amiante.

M. Jean-Louis Debré, président du Conseil constitutionnel, participe sur France 2 à l'émission marquant la fin de la présentation des « Grosses têtes » par Philippe Bouvard.

29 juin. Les patrons de huit organisations réclament la mise en œuvre urgente des réformes au président de la République, dans un appel publié au *Journal du dimanche*.

30 juin. Maître Herzog, conseil de M. Sarkozy, et M. Azibert, premier avocat général près la Cour de cassation, sont placés en garde à vue dans l'affaire de trafic d'influence présumé.

ASSEMBLÉE NATIONALE

– *Bibliographie*. N. Lenoir, « La déontologie parlementaire à l'aune de la jurisprudence du Conseil constitutionnel », *Constitutions*, 2014, p. 7.

– *Composition*. Deux nouveaux députés ont démissionné (cette *Chronique*, n° 150, p. 135) : M. Borloo (UDI) (Nord, 21^e), le 1^{er} juin (*JO*, 3-6), et Mme Pen (Saint-Pierre-et-Miquelon) (NI), le 13, pour raison de santé, laquelle venait d'accéder à ce mandat quatre jours plus tôt en remplacement de Mme Girardin (*JO*, 11 et 13-5).

Par ailleurs, l'ancien Premier ministre (M. Ayrault) et neuf anciens ministres de son gouvernement (MM. Vidalies, Garot, Lamy, Lunel, Martin et Moscovici et Mmes Carlotti, Delaunay et DufLOT) reprennent l'exercice de leur mandat, les 30 avril et 2 mai (*JO*, 3 et 4-5). Au lendemain de leur nomination au gouvernement en qualité de secrétaire d'État (cette *Chronique*, n° 150, p. 150), MM. Le Guen, Eckert et Braillard, et Mmes Girardin, Lemaire et Neuville ont cédé leur siège à leur suppléant, le 9 mai (*JO*, 11-5).

De surcroît, au scrutin de ballottage du 1^{er} juin, Mme Arribagé (UMP) a été élue (Haute-Garonne, 3^e) en remplacement de M. Moudenc, démissionnaire (cette *Chronique*, n° 150, p. 135) (*JO*, 3-6). M. Degallaix (UDI) l'a été à son tour (Nord, 21^e), le 29 juin; il succède à M. Borloo. Mme Girardin (RRDP) a recouvré son siège dès le premier tour, le 29 juin (Saint-Pierre-et-Miquelon). Mme Sage accède à l'Assemblée à cette date (Polynésie française, 1^{re}) (*JO*, 1^{er}-7).

V. *Commissions*. *Commissions d'enquête*. *Immunités parlementaires*.

Parlement. Parlementaires en mission. Résolution. Séance. Session extraordinaire.

AUTORITÉ JUDICIAIRE

– *Bibliographie.* Th. Renoux (dir.), *La Justice en France*, Paris, La Documentation française, 2014.

V. *Conseil supérieur de la magistrature.*

BICAMÉRISME

164 – *Commissions mixtes paritaires.* Neuf CMP se sont réunies, qui ont toutes abouti, sauf celle consacrée au projet relatif à la modernisation et à la simplification du droit dans les domaines de la justice et des affaires intérieures, le 13 mai.

COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

– *Bibliographie.* B. Mathieu, M. Verpeaux (dir.), *Les Mutations constitutionnelles des collectivités territoriales*, Paris, Dalloz, 2014.

– *Compétences de la Polynésie française.* En application de la procédure visée à la loi organique du 27 février 2004, le Conseil constitutionnel (2014-2 LOM) a constaté, le 26 juin (*JO*, 1^{er}-7), que les références « L. 5721-3 et L. 5721-5 » figurant aux articles L. 5843-2, L. 5843-3 du code général des collectivités territoriales (CGCT) ne sont pas intervenues dans une matière ressortissant à la compétence de la Polynésie française (cette *Chronique*, n° 122, p. 200).

– *Conseil national d'évaluation des normes applicables.* Le décret 2014-446 du 30 avril porte application de la loi 2013-921 du 17 octobre 2013 qui a créé le CNEN concernant sa composition et

son fonctionnement (art. R. 1213-1 et suivant du CGCT) (*JO*, 2-5) (cette *Chronique*, n° 149, p. 204).

V. *Droits et libertés. QPC.*

COMMISSIONS

– *Bibliographie.* Ch. Krolik, « Le renouveau des commissions parlementaires permanentes ? », *RFDC*, 2014, p. 345.

– *Assistance aux réunions.* Par un arrêté 2014-169 du 25 juin, le bureau du Sénat autorise la présence d'un membre de chaque groupe politique aux réunions des commissions permanentes ou spéciales, dès lors qu'un sénateur du groupe est présent (nouvelle rédaction du chapitre IX *bis* de l'Instruction générale du bureau).

– *Commission spéciale.* Déposé en priorité devant le Sénat (art. 39, al. 2 C), le projet relatif à la délimitation des régions, aux élections régionales et départementales, et modifiant le calendrier électoral avait été renvoyé à la commission des lois qui avait immédiatement entamé les auditions, le 18 juin; mais les sénateurs du groupe Communiste, républicain et citoyen (CRC) ont demandé son renvoi à une commission spéciale et le président de la Haute Assemblée a repris la proposition le jour même (art. 16 du RS). Le président de la commission spéciale est M. Jean-Jacques Hyest (UMP) et le rapporteur M. Michel Delebarre (S).

– *Contrôle sur pièces et sur place.* N'ayant pas obtenu les informations demandées au secrétaire d'État au budget, Mme Valérie Rabault (Socialiste, républicain et citoyen, SRC), rapporteur général de la commission des finances,

s'est rendue le 12 juin à Bercy, d'où elle est repartie avec les éléments d'information réclamés (*Le Monde*, 14-6).

– *Contrôle sur pièces et sur place (suite)*. Deux délégations des commissions de la défense nationale de l'Assemblée nationale et des affaires étrangères et de la défense du Sénat se sont rendues le 17 juin à la direction du budget en application des prérogatives qui leur sont conférées par l'article 7 de la loi de programmation militaire 2014-2019 (BQ, 18-6).

V. *Étude d'impact. Ordre du jour. Président de la République. Sénat.*

COMMISSIONS D'ENQUÊTE

– *Assemblée nationale*. Présentée par le groupe de la Gauche démocrate et républicaine dans le cadre de son droit de tirage (art. 141 et 149 du RAN), l'opposition des trois cinquièmes n'ayant pas été réunie, une commission d'enquête a été créée le 28 mai; elle est « chargée d'étudier les difficultés du monde associatif dans la période de crise actuelle, de proposer des réponses concrètes et d'avenir pour que les associations puissent assurer leurs missions, maintenir et développer les emplois liés à leurs activités, rayonner dans la vie locale et citoyenne, et conforter le tissu social ».

Aucune opposition ne s'étant manifestée, la commission d'enquête « relative à l'impact sociétal, social, économique et financier de la réduction progressive du temps de travail » proposée dans les mêmes conditions par le groupe UDI a été décidée le 11 juin.

CONSEIL CONSTITUTIONNEL

– *Bibliographie*. A.-Ch. Bezzina, *Les Questions et les moyens soulevés d'office*

par le Conseil constitutionnel, Paris Dalloz, 2014, préface J.-P. Bel, avant-propos M. Verpeaux; A. Chopplet, « L'articulation des offices du CC », *RFDC*, 2014, p. 293; V. Goesel-Le Bihan, « Le contrôle de l'objectif poursuivi par le législateur dans la jurisprudence récente du CC », *ibid.*, p. 269; N. Lenoir, « La déontologie parlementaire à l'aune de la jurisprudence du Conseil constitutionnel », *Constitutions*, 2014, p. 7; « Le CC et le procès équitable » (dossier), *Les Nouveaux Cahiers du Conseil constitutionnel*, n° 44, 2014.

– *Chr. RFDC*, 2014, p. 467.

– *Notes*. J.-P. Chazal, sous 2014-692 DC, 27 mars 2014 (loi « Florange »), *D.*, 2014, p. 1101.

– *Rec. Recueil des décisions du Conseil constitutionnel*, Paris, Dalloz, 2013.

– *Compétence*. Le Conseil a rappelé (694 DC) qu'il n'avait pas la qualité de juge conventionnel. Il décline sa compétence en faveur du juge européen. Mais la transposition d'une directive européenne doit respecter « l'identité constitutionnelle de la France, sauf consentement du constituant », selon la décision de principe « Droit d'auteur » (27 juillet 2006) (cette *Chronique*, n° 120, p. 177). Seule une disposition législative « manifestement incompatible » avec la directive peut être déclarée non conforme à l'article 88-1 C (cons. 4), conformément au précédent (30 novembre 2006, « Loi sur l'énergie ») (cette *Chronique*, n° 121, p. 145).

Au surplus, en tant que juge de la répartition des compétences entre l'État et la Polynésie française (art. 12 de la loi organique du 27 février 2004), il incombe au Conseil « seulement » d'apprécier si

les dispositions sont intervenues dans le domaine de compétence de la collectivité d'outre-mer: « Il ne lui appartient pas, au titre de cette procédure, de contrôler le respect, par le législateur, du domaine que la Constitution a réservé à la loi organique » (26 juin, 2014-2 LOM, cons. 7) (*JO*, 1^{er}-7) (cette

Chronique, n° 122, p. 200). Autrement dit, le contrôle de constitutionnalité est strictement limité au contrôle par voie d'action et d'exception (art. 61 et 61-1 C).

– *Décisions.*

| | |
|----------|--|
| 7-5 | 2014-394 QPC. Servitude de voisinage (<i>JO</i> , 10-5). V. <i>Constitution. Droits et libertés. QPC.</i> |
| | 2014-395 QPC. Schéma régional du climat (<i>JO</i> , 10-5). V. <i>Droits et libertés. Loi. QPC.</i> |
| 23-5 | 2014-396 QPC. Cours d'eau (<i>JO</i> , 25-5). V. <i>Droits et libertés. Loi. QPC.</i> |
| 166 28-5 | 2014-694 DC. Loi relative à l'interdiction du maïs génétiquement modifié (<i>JO</i> , 3-6). V. <i>Loi et ci-dessus.</i> |
| 2-6 | 2014-398 QPC. Prestation compensatoire (<i>JO</i> , 4-6). V. <i>Droits et libertés. Loi. QPC.</i> |
| 6-6 | 2014-397 QPC. Commune de Guyancourt (<i>JO</i> , 8-6). V. <i>Droits et libertés. Loi. QPC.</i> |
| | 2014-399 QPC. Redressement judiciaire (<i>JO</i> , 8-6). V. <i>Droits et libertés.</i> |
| | 2014-400 QPC. Intérêts moratoires (<i>JO</i> , 8-6). V. <i>Droits et libertés. Loi. QPC.</i> |
| 13-6 | 2014-401 QPC, Contrat de travail d'un jeune (<i>JO</i> , 15-6). V. <i>Droits et libertés.</i> |
| | 2014-402 QPC. Emplois saisonniers (<i>JO</i> , 15-6). V. <i>Droits et libertés.</i> |
| | 2014-403 QPC Appel de l'accusé (<i>JO</i> , 15-6). V. <i>Droits et libertés. Loi.</i> |
| 20-6 | 2014-404 QPC. Rachat d'actions (<i>JO</i> , 22-6). V. <i>Droits et libertés. Loi. QPC.</i> |
| | 2014-405 QPC. Commune de Salbris (<i>JO</i> , 22-6). V. <i>Droits et libertés. Loi. QPC.</i> |
| 26-6 | 2014-2 LOM, Polynésie française (<i>JO</i> , 1 ^{er} -7). V. <i>Collectivités territoriales. Habitation législative et ci-dessus.</i> |

V. *Collectivités territoriale. Constitution. Droits et libertés. Étude d'impact. QPC.*

CONSEIL DES MINISTRES

– *Admonestation présidentielle.* À l'issue de la réunion du 28 mai, le chef de l'État a rappelé à l'ordre la garde des Sceaux à propos d'un amendement relatif à la contrainte pénale, auquel le gouvernement

ne s'était pas opposé (*Le Monde*, 31-5).

– *Composition : invité d'honneur.* Le ministre allemand des Affaires étrangères, M. Frank-Walter Steinmeier, a été invité à la réunion du 14 mai, à l'occasion de laquelle il a pris la parole (*Le Figaro*, 15-4). Son compatriote, M. Wolfgang Schäuble, ministre des Finances, l'avait précédé le 21 juillet 2010 (cette *Chronique*, n° 136, p. 177).

V. *Gouvernement. Ministres. Premier ministre. Président de la République.*

CONSEIL ÉCONOMIQUE, SOCIAL ET ENVIRONNEMENTAL

– *Pétition citoyenne.* Le tribunal administratif de Paris, par un jugement du 30 juin, a déclaré recevable, en vain, la pétition contre le projet de loi « Mariage pour tous », déposée en février 2013 (*Le Figaro*, 1^{er}-7) (cette *Chronique*, n° 146, p. 181).

CONSEIL SUPÉRIEUR DE LA MAGISTRATURE

– *Bibliographie.* J. Gicquel, « Twitter ou juger ? », *JCP*, 26-6, p. 604.

– *Attribution.* Le csm siège a élu, le 19 juin, M. Bertrand Louvel, président de la chambre criminelle de la Cour de cassation, premier président de celle-ci. Il remplace M. Vincent Lamanda, appelé à faire valoir ses droits à la retraite (*Le Monde*, 21-6).

V. *Autorité judiciaire.*

CONSTITUTION

– *Bibliographie.* P. de Montalivet, « Constitution et autorités de régulation », *RDP*, 2014, p. 316.

– *Charte de l'environnement.* Dans une décision 2014-394 QPC du 7 mai (*JO*, 10-5), le Conseil constitutionnel a conféré valeur constitutionnelle à son préambule, composé de sept alinéas. Le dernier d'entre eux, « la préservation de l'environnement doit être recherchée au même titre que les autres intérêts fondamentaux de la nation », ouvre

une perspective incluant notamment la défense, voire la sauvegarde de celle-ci, dans l'esprit de l'article 16 C. Par suite, la valeur constitutionnelle a ainsi été étendue à la totalité de la charte, au terme du processus (CC, 19 juin 2008, *OGM, Rec.*, p. 313; CE, 3 octobre 2008, *Commune d'Annecy, GA*, n° 116).

V. *Conseil constitutionnel. QPC.*

DÉONTOLOGIE PUBLIQUE

– *Bibliographie.* Ph. Blachère (dir.), *Déontologie et droit public*, préface J. Gicquel, Paris, LGDJ, 2014.

167

V. *Assemblée nationale. Sénat.*

DROIT CONSTITUTIONNEL

– *Bibliographie.* *Le Parlement aux écrans ! Actes du colloque du Mans dédiés à Guy Carcassonne*, Paris, LGDJ, 2014; J.-P. Jacqué, *Droit constitutionnel et institutions politiques* (memento), 10^e éd., Paris, Dalloz, 2014.

DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE

– *Bibliographie.* C. Boutayeb, *Droit et institutions de l'Union européenne*, 3^e éd., Paris, LGDJ, 2014.

DROIT PUBLIC

– *Bibliographie.* « Les adages en droit public (II) », *RFDA*, 2014, p. 201.

DROITS ET LIBERTÉS

– *Bibliographie.* R. Fraisse, « L'article 16 de la Déclaration, clef de voûte des droits et libertés », *Les Nouveaux Cahiers du Conseil constitutionnel*, n° 44, 2014, p. 2.

- *Contrôleur général des lieux de privation de liberté*. La loi 2014-528 du 26 mai modifie celle du 30 octobre 2007 (2007-1545) relative à l'exercice des attributions du contrôleur général (JO, 27-5).
- *Dignité de la personne humaine*. Le Conseil d'État s'est prononcé, le 24 juin, pour la cessation de l'assistance thérapeutique administrée à M. Lambert, en condition végétative. Sur recours de ses parents, la CEDH a enjoint au gouvernement français de « faire suspendre l'exécution de cet arrêt pour la durée de la procédure devant [elle] » (art. 39 du règlement de la cour) (*Le Monde*, 26-6).
- *Droit à un recours juridictionnel effectif* (art. 16 de la *Déclaration de 1789*). À propos de la procédure de redressement judiciaire, le Conseil constitutionnel a jugé que lorsque celui-ci s'avère « manifestement impossible », la liquidation judiciaire ne peut être retardée, « afin d'éviter l'aggravation irrémédiable de la situation de l'entreprise ». De sorte que le législateur a poursuivi un but d'intérêt général dans le respect du principe du contradictoire (2014-399 QPC) (JO, 8-6). Le principe d'impartialité des juridictions a été respecté, selon une jurisprudence classique (cette *Chronique*, n° 150, p. 145).
- « Il ne doit pas être porté d'atteintes substantielles au droit des personnes intéressées d'exercer un recours effectif devant une juridiction », affirme, selon une autre formulation, le Conseil (2014-403 QPC) (JO, 15-6). À ce titre, l'alinéa 5 de l'article 380-11 du code de procédure pénale a été censuré, au motif que l'appel formé par l'accusé est caduc lorsque le président de la cour d'assises constate qu'il a pris la fuite et qu'il n'a pas été retrouvé avant l'ouverture du procès. Une « atteinte disproportionnée » est ainsi portée à ce droit.
- *Droit d'accéder aux informations relatives à l'environnement et de participation à l'élaboration des décisions publiques* (art. 7 de la *Charte de l'environnement*). V. *Loi. QPC*.
- *Droit de propriété*. Les servitudes légales de voisinage (art. 671 et 672 du code civil) n'entraînent pas une privation de propriété, observe le Conseil constitutionnel (2014-394 QPC); le respect de certaines distances pour la plantation en limite de la propriété voisine relève « de l'intérêt général, en vue d'assurer des relations de bon voisinage et prévenir les litiges » (cons. 13). La QPC au service de la paix sociale!
- *Égalité des sexes*. La loi 2014-476 du 14 mai autorise la ratification de la Convention du Conseil de l'Europe sur la prévention et la lutte contre les violences à l'égard des femmes et la violence domestique (JO, 15-5).
- *Égalité devant la loi* (art. 6 de la *Déclaration de 1789*). L'alinéa 2 de l'article 272 du code civil a été frappé d'inconstitutionnalité par le Conseil constitutionnel, le 2 juin (2014-398 QPC): l'interdiction de prendre en considération, pour fixer le montant de la prestation compensatoire, les sommes versées à l'un des époux au titre de la réparation d'un accident du travail ou à celui de la compensation d'un handicap institue entre les époux des « différences de traitement » à l'origine d'une rupture de l'égalité devant la loi (cons. 9).
- Une différence de traitement entre contribuables relative aux intérêts moratoires, dépourvue de tout lien avec l'objectif poursuivi par le législateur,

méconnaît, à son tour, ledit principe (2014-400 QPC) (*JO*, 8-6), suivant une jurisprudence habituelle (cette *Chronique*, n° 150, p. 147). Une différence de traitement entre actionnaires ne reposant ni sur une différence de situation ni sur un motif d'intérêt général en rapport direct avec l'objet de la loi encourt l'abrogation (2014-404 QPC) (*JO*, 22-6).

En revanche, le grief est écarté s'agissant du contrat de travail afférent aux emplois à caractère saisonnier, la différence de traitement étant fondée sur une différence de situation (2014-402 QPC) (*JO*, 15-6), à l'unisson du contrat conclu avec un jeune pendant les vacances scolaires ou universitaires (2014-401 QPC) (*idem*).

– *Égalité devant le suffrage* (art. 3 C et art. 6 de la *Déclaration de 1789*). Par une décision « Commune de Salbris » (2014-405 QPC), le Conseil constitutionnel a abrogé l'alinéa 2 du § 1 de l'article L. 5211-6-1 du CGCT, relatif à l'élection des organes délibérants des établissements publics de coopération intercommunale (EPCI), au motif qu'il dérogeait au principe général de proportionnalité par rapport à la population de chacune de ces dernières (*JO*, 22-6).

– *Égalité devant les charges publiques* (art. 13 de la *Déclaration de 1789*). De manière classique (cette *Chronique*, n° 150, p. 147), le Conseil a jugé, à propos du fonds de solidarité des communes de la région d'Île-de-France, qu'une différence de traitement entre elles portait atteinte « de façon caractérisée » à ladite égalité. Par suite, le *b* de l'alinéa 3 du § II de l'article L. 2531-13 du CGCT a été abrogé (2014-397 QPC) (*JO*, 8-6).

– *Filiation et gestation pour autrui* (GPA). Dans un arrêt *Mennesson c/ France*, la

Cour européenne des droits de l'homme, au nom de l'intérêt supérieur de l'enfant, a condamné, le 26 juin, la France pour son refus de reconnaître la filiation des enfants nés de mères porteuses à l'étranger, en se fondant sur l'article 8 de la Convention. Conformément à un engagement du chef de l'État, la garde des Sceaux a affirmé que « la France ne reviendra pas sur l'interdiction de la GPA, mais sera attentive à la situation des enfants » (*Le Figaro*, 27-5) (cette *Chronique*, n° 146, p. 196).

– *Liberté d'aller et venir* (art. 2 de la *Déclaration de 1789*). Deux officiers de la gendarmerie nationale ont été condamnés, le 16 juin, par le tribunal correctionnel de Clermont-Ferrand à quatre mois de prison avec sursis et 1 000 euros d'amende pour avoir ordonné, en novembre 2010, la détention arbitraire d'une personne lors d'une visite du président Sarkozy dans l'Allier (*Le Monde*, 18-6).

Une ordonnance 2014-464 du 7 mai porte extension et adaptation à Mayotte du code de l'entrée et du séjour des étrangers et du droit d'asile (CESEDA) (*JO*, 10-5).

– *Liberté d'aller et venir : audition libre et garde à vue*. La loi 2014-535 du 27 mai transpose la directive européenne du 22 mai 2012 relative au droit à l'information dans le cadre des procédures pénales. Un statut de « suspect libre » est créé. Ce dernier bénéficie d'un conseil, lequel ne dispose pas cependant du pouvoir d'accès au dossier (nouvel art. 61-1 du code pénal). En matière de garde à vue, l'avocat peut consulter le dossier, sans en obtenir copie. Le gardé à vue peut désormais contester devant un magistrat la prolongation de sa garde à vue (nouvel art. 61-1 du code pénal) (*JO*, 28-5) (cette *Chronique*, n° 143, p. 179).

– *Liberté de la presse*. Le décret 2014-659 du 23 juin porte réforme des aides à la presse (*JO*, 24-6).

– *Liberté religieuse et laïcité*. Au cas particulier, la question est tranchée (cette *Chronique*, n° 149, p. 216). L'assemblée plénière de la Cour de cassation, réunie le 25 juin, a confirmé le licenciement de la salariée voilée de la crèche Baby-Loup. La restriction à la liberté religieuse dans le secteur privé doit être « proportionnée au but recherché et à la nature de la tâche ». En l'occurrence, la Cour a estimé que ladite restriction ne présentait pas un caractère général mais était suffisamment précise, justifiée par la nature des tâches accomplies, et proportionnée au but recherché. Une décision d'équilibre (*Le Monde*, 27-6).

170

V. *Collectivités territoriales. Conseil constitutionnel. QPC*.

ÉLECTIONS EUROPÉENNES

– *Campagne électorale*. L'arrêté du 2 mai du ministre de l'Intérieur dresse la liste des partis et groupements participant à cette campagne, au nombre de vingt et un, dont le Parti du vote blanc, admis à utiliser les émissions du service public de la communication audiovisuelle (*JO*, 3-5).

– *Résultats*. Le scrutin du 25 mai a été marqué par le succès du Front national qui est arrivé en tête avec 24,85 % des suffrages et confirme donc la progression enregistrée aux élections municipales (cette *Chronique*, n° 150, p. 149), stimulée par la représentation proportionnelle et l'absence d'enjeux décisionnels. L'UMP qui se présentait seule, alors que le 7 juin 2004 elle faisait liste commune avec les centristes, n'obtient que 20,80 %, l'alliance UDI-MoDem recueillant pour

sa part 9,93 %. L'autre caractéristique du scrutin est l'effondrement du ps qui réalise son plus mauvais score à ce type d'élections avec 13,98 % des suffrages, inférieur même à celui de Michel Rocard en 1994 (14,5 %). Quant à EELV, l'exploit de 2004 (16,28 %) n'a pas été renouvelé et l'ambiguïté du positionnement des Verts dans la majorité n'a pas payé : 8,95 %. Avec 6,93 %, le Front de gauche ne fait pas mieux que le Parti communiste seul en 2004 (6,05 %). Les abstentions se sont maintenues à un niveau élevé, 57,57 %, quoique inférieur à 2004 (59,36 %), et les votes blancs, désormais comptés à part (cette *Chronique*, n° 150, p. 137), ont atteint 2,78 % des votants.

Parmi les élus figure un seul parlementaire, M. Jean Arthuis, sénateur UDI-UCR de Mayenne, sous l'étiquette UDI-MoDem.

ÉLECTIONS LÉGISLATIVES

– *Élections partielles*. Les partis concernés ont conservé leur siège à leur issue : l'UMP avec Mme Arribagé (Haute-Garonne, 3^e), le 1^{er} juin (*JO*, 3-6) ; l'UDI avec M. Degallaix (Nord, 21^e), qui succède à M. Borloo, le 29 juin ; les Radicaux de gauche avec Mme Girardin (Saint-Pierre-et-Miquelon), secrétaire d'État, qui recouvre son siège dès le premier tour, et Mme Sage (Polynésie française, 1^{re}), candidate du parti de M. Flosse, qui l'emporte à cette date face au candidat indépendantiste (*JO*, 1^{er}-7).

V. *Assemblée nationale. Ministres*.

ÉLECTIONS LOCALES

– *Élections provinciales calédoniennes*. Au scrutin du 11 mai, le dernier prévu par les accords de Nouméa, la droite, non indépendantiste, a conservé la majorité

au Congrès avec 29 sièges, contre 25 aux indépendantistes (*Le Monde*, 13-5).

V. Nouvelle-Calédonie.

ÉTUDE D'IMPACT

– *Article 39, alinéa 4 C.* Réunie le 26 juin à la demande des groupes UMP, CRC et RDSE (Rassemblement démocratique et social européen), la conférence des présidents du Sénat a constaté que « les règles fixées par la loi organique sont méconnues » en matière d'étude d'impact et que le projet relatif à la délimitation des régions ne pouvait être inscrit à l'ordre du jour du 1^{er} juillet. En conséquence, le Conseil constitutionnel, qui doit statuer dans les huit jours, a été saisi par le Premier ministre, conformément à l'article 39, alinéa 4 C dont c'est la première application.

GOUVERNEMENT

– *Composition.* Le premier remaniement du gouvernement Valls (cette *Chronique*, n° 150, p. 150) est intervenu par un décret du 3 juin (*JO*, 4-6). Les attributions de Mme Lebranchu se limitent désormais à la décentralisation et à la fonction publique, à l'exclusion de la réforme de l'État. M. Thierry Mandon, député (s) (Essonne, 9^e) en hérite. Il est nommé secrétaire d'État auprès du Premier ministre : « Par délégation [de celui-ci], il anime et coordonne le travail gouvernemental en matière de réforme de l'État et de la simplification » (décret 2014-633 du 19 juin) (*JO*, 20-6). Une réforme centralisée à Matignon, en d'autres termes. Mme Carole Delga, députée (s) (Haute-Garonne, 8^e), remplace Mme Fourneyron, démissionnaire pour raison de santé. Elle est nommée secrétaire d'État auprès du ministre de l'Économie, en charge du

commerce et de l'artisanat (*JO*, 4-6). La parité est respectée.

V. *Conseil des ministres. Élections législatives. Ministres. Premier ministre. Président de la République.*

HABILITATION LÉGISLATIVE

– *Ordonnance (art. 38 C).* Un ensemble éclectique est à mentionner. En dehors de l'outre-mer (Mayotte, Wallis-et-Futuna), on note des ordonnances relatives au financement participatif (2014-559 du 30 mai) (*JO*, 31-5); à la simplification et l'adaptation du droit du travail (2014-699 du 26 juin) (*JO*, 27-6); et à la participation de la société du Grand Paris à des projets du réseau des transports en Île-de-France (2014-690 du 26 juin). Le champ d'application de l'habilitation ne cesse de grandir (cette *Chronique*, n° 150, p. 154).

171

– *Ordonnance ultramarine (art. 74-1 C): un Lazare juridique.* À la faveur d'une décision du 26 juin (2014-2 LOM), le Conseil constitutionnel a relevé que l'ordonnance du 5 octobre 2007 n'a pas été ratifiée dans le délai de dix-huit mois. De ce fait, elle est devenue caduque. Mais, sur ces entrefaites, la loi du 27 mai 2009 (art. 66, § IV) a donné force de loi à toutes les dispositions de ladite ordonnance, fondant, de la sorte, la compétence du Conseil, en application de l'article 12 de la loi organique du 27 février 2004.

V. *Collectivités territoriales. Conseil constitutionnel. Loi organique.*

IMMUNITÉS PARLEMENTAIRES

– *Refus de levée de l'immunité.* Le bureau de l'Assemblée nationale, réuni le 28 mai, a rejeté, à l'unanimité, la demande visant

M. Luca (UMP) (Alpes-Maritimes, 6^e), considérant qu'elle n'était « pas suffisamment étayée pour être considérée comme nécessaire dans la mesure où l'intéressé n'a pas été entendu par le juge » (JO, 29-5) (cette *Chronique*, n° 150, p. 154).

172

– *Suspension de poursuites*. L'Assemblée nationale a rejeté, le 3 juin, la proposition de résolution de M. Henri Guaino (UMP) tendant à la suspension des poursuites engagées à son encontre par le parquet de Paris pour outrage à magistrat. Après que M. Guaino eut notamment rappelé le précédent du 11 février 1980, quand les poursuites visant huit députés socialistes, dont François Mitterrand et Laurent Fabius, avaient été suspendues à l'unanimité sur le rapport de Philippe Séguin (cette *Chronique*, n° 16, p. 173), M. Alain Tourret, au nom d'une tradition parlementaire constante et en accord avec son groupe (Radical, républicain, démocrate et progressiste, RRDP), soutint la suspension en évoquant l'attitude de la majorité de droite de 1980; mais le rejet, défendu par le président de la commission des lois, M. Jean-Jacques Urvoas (SRC), qui se fondait sur le nouveau régime d'immunité institué en 1995, l'a emporté par 137 voix (SRC et écologistes) contre 103 (UMP, UDI et RRDP). La dernière application de l'alinéa 3 de l'article 26 C est intervenue au Sénat, le 10 décembre 1997, en faveur de M. Michel Charasse (cette *Chronique*, n° 85, p. 172) (v. AN, rapport Fekl, n° 1989).

V. Assemblée nationale.

INCOMPATIBILITÉS PARLEMENTAIRES

– *Bibliographie*. F. Hourquebie, « Le cumul des mandats : clap de fin ! », *AJDA*, 2014, p. 732.

LOI

– *Bibliographie*. J.-P. Duprat, « De la majesté à la fonctionnalité de la loi », in *Espaces du service public. Mélanges en l'honneur de Jean du Bois de Gaudusson*, Pessac, Presses universitaires de Bordeaux, 2013, p. 1029.

– *Abrogation de dispositions législatives liberticides*. Sept d'entre elles l'ont été, en tout ou partie : l'article L. 222-2 du code de l'environnement, première phrase du premier alinéa (2014-395 QPC) (JO, 10-5); l'article L. 214-17, § I, du code de l'environnement avant le 1^{er} janvier 2013 (2014-396 QPC) (JO, 25-5); l'article 272, second alinéa du code civil (2014-398 QPC) (JO, 4-6); l'article L. 2531-13 du CGCT, le b du deuxième alinéa, devenu troisième, § II (2014-397 QPC) (JO, 8-6); l'article L. 209 du livre des procédures fiscales, troisième alinéa (2014-400 QPC) (JO, 8-6); l'article 380-11, cinquième alinéa, du code de procédure pénale (2014-403 QPC) (JO, 15-6); l'article 112, sixième alinéa, du code général des impôts (2014-404 QPC) (JO, 22-6); et l'article L. 5211-6-1, deuxième alinéa du § I (2014-405 QPC) (JO, 22-6).

– *Conformité de la loi interdisant la culture du maïs génétiquement modifié*. Après déclaration de conformité du Conseil constitutionnel (694 DC), la loi 2014-567 du 2 juin a été promulguée (JO, 3-6). L'interdiction sans limitation de durée rend inopérant le grief tiré de la méconnaissance du principe de précaution (art. 5 de la Charte de l'environnement) (cons. 6). De même, l'interdiction n'est entachée d'aucune inintelligibilité (cons. 7).

V. *Conseil constitutionnel. Droits et libertés. QPC.*

LOI DE FINANCES

– *Bibliographie.* Cour des comptes, *Certification des comptes de l'État, exercice 2013*, Paris, La Documentation française, 2014.

LOI ORGANIQUE

V. *Collectivités territoriales. Conseil constitutionnel.*

MINISTRES

– *Condition individuelle.* Sa suppléante à l'Assemblée nationale ayant démissionné, Mme Girardin a été élue, à l'issue du premier tour, le 29 juin, au siège de député de Saint-Pierre-et-Miquelon (*JO*, 1^{er}-7).

– *Déclaration de patrimoine et d'intérêts.* En application de l'article 11 de la loi du 13 octobre 2013 (cette *Chronique*, n° 149, p. 236), les obligations déclaratives des membres du gouvernement ont été soumises, pour la première fois, à l'appréciation d'une autorité administrative indépendante : la Haute Autorité pour la transparence de la vie publique (HATVP). La publication sur son site internet, le 27 juin, a fait apparaître que M. Le Guen avait sous-évalué son patrimoine. Après un échange avec la Haute Autorité, il devait procéder à une revalorisation. Il avait appartenu, au préalable, à l'administration fiscale d'exprimer des doutes à la Haute Autorité. Aucun lien d'intérêt n'a été indiqué, hors Mme Fioraso et MM. Fabius et Montebourg (*Le Monde*, 28-6). Naguère, la Haute Autorité avait relevé un manquement à la sincérité de la part d'un

ministre (cette *Chronique*, n° 150, p. 158).

– *Solidarité.* Dans un entretien à *Paris-Match*, le 15 mai, Mme Royal a mis en cause, tour à tour, M. Sapin à propos de l'écotaxe et M. Montebourg s'agissant du dossier Alstom, en revendiquant sa liberté de parole qui « n'est pas négociable ». À l'issue du conseil des ministres, elle a relativisé, cependant, ses appréciations. La cohésion du gouvernement « est sacrée, car elle est la condition de la réussite », a rétorqué le porte-parole de ce dernier, à la façon d'un recadrage (*Le Figaro*, 15-5).

V. *Conseil des ministres. Gouvernement. Premier ministre. Président de la République.*

NOUVELLE-CALÉDONIE

– *Bibliographie.* C. David, « Lois du pays et QPC. Vers un renforcement de l'État de droit en Nouvelle-Calédonie », *RFDC*, 2014, p. 317 ; F. Mélin-Soucramanien, « La République française et la Nouvelle-Calédonie : réussir (enfin) une décolonisation », in *Espaces du service public. Mélanges en l'honneur de Jean du Bois de Gaudusson*, Pessac, Presses universitaires de Bordeaux, 2013, p. 1239.

V. *Élections locales.*

OPPOSITION

– *Bibliographie.* D. Jouve, « Les droits de l'opposition à la suite de la révision constitutionnelle de 2008 : atténuation ou renforcement de la démocratie majoritaire ? », *RDP*, 2014, p. 445.

ORDRE DU JOUR

– *Procédure accélérée.* En application de l'article 45, al. 2 C, la conférence des

présidents du Sénat s'est opposée, le 18 juin, à l'engagement de la procédure accélérée pour l'examen du projet relatif à la délimitation des régions prévu pour le 1^{er} juillet, mais elle n'a pas été suivie par la conférence des présidents de l'Assemblée nationale. Toutefois, le gouvernement s'est engagé à ce qu'il y ait deux lectures au lieu d'une seule avant la réunion de la commission mixte paritaire.

174

– *Retardement.* La proposition de loi relative à l'autorité parentale et à la protection de l'enfant, déposée par les groupes CRC et écologiste après le report de l'ambitieux projet de loi sur la famille, a été inscrite à l'ordre du jour des 19, 20 et 21 mai, mais la discussion n'étant pas terminée, par suite des manœuvres de retardement de l'opposition, elle a été reprise le 16 juin sans parvenir à son terme, et ce n'est que le 27 juin qu'elle a été adoptée.

– *Temps législatif programmé.* La conférence des présidents a décidé l'organisation de l'ensemble de la discussion du projet relatif à la prévention de la récidive et à l'individualisation des peines (art. 49 du RAN), qui a débuté le 3 juin, le gouvernement ayant engagé la procédure accélérée. C'est la cinquième fois depuis janvier que le temps législatif programmé est appliqué.

V. Commissions. Étude d'impact.

PARLEMENT

– *Délégation parlementaire au renseignement.* Instituée par la loi du 9 octobre 2007 (cette *Chronique*, n° 125, p. 177), qui a introduit un article 6 *nomies* dans l'ordonnance 58-1100 du 17 novembre 1958 relative au fonctionnement des assemblées parlementaires, cette délégation « a

pour mission de suivre l'activité générale et les moyens des services spécialisés ». La liste de ces services, qui « forment avec le coordinateur national du renseignement et l'académie du renseignement la communauté française du renseignement », a été dressée par le décret 2014-474 du 12 mai (*JO*, 14-5).

V. Assemblée nationale. Sénat.

PARLEMENTAIRES

– *Rappel à l'ordre.* Le président Bartolone a rappelé à l'ordre avec inscription au procès-verbal M. Daniel Fasquelle, député UMP du Pas-de-Calais, le 4 juin. Cette sanction prévue à l'article 71 du règlement de l'Assemblée nationale entraîne la privation pendant un mois du quart de l'indemnité parlementaire.

V. Séance.

PARLEMENTAIRES EN MISSION

– *Nominations.* Six députés ont été concernés : MM. Moscovici (s) (Doubs) auprès du Premier ministre (décret du 5 mai) (*JO*, 6-5), trois jours après son retour à l'Assemblée; Blein (s) (Rhône) auprès des ministres de l'Intérieur et des Droits des femmes (décret du 23 mai) (*JO*, 24-5); Potier (s) (Meurthe-et-Moselle) auprès de ceux de l'Écologie et de l'Agriculture (décret du 30 mai) (*JO*, 31-5). MM. Claeyss (s) (Vienne) et Leonetti (UMP) (Alpes-Maritimes) ont été chargés d'une mission commune sur la fin de vie, auprès de la ministre des Affaires sociales et de la Santé (décrets du 20 juin) (*JO*, 21-6). M. Gille (Indre-et-Loire) (s) a été nommé auprès du Premier ministre (décret du 24 juin) (*JO*, 27-6). Aucun sénateur n'a été concerné au cours de ce laps de temps, ce qui est rarissime,

à la réflexion (cette *Chronique*, n° 150, p. 159).

PARTIS POLITIQUES

– *Dépenses électorales et clarification du financement*. Le décret 2014-715 du 26 juin modifie celui (90-606) du 9 juillet 1990. Il vise, entre autres, les modalités de transmission à la Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques (CNCCFP) des reçus de dons consentis aux formations politiques (art. 15 de la loi du 11 octobre 2013) (*JO*, 26-6).

POUVOIR RÉGLEMENTAIRE

– *Délégation*. Par une décision 248 L, le Conseil constitutionnel a procédé au déclassement de trois dispositions du code de la sécurité sociale relatives à la durée du mandat des membres des conseils ou des conseils d'administration et à celle du président desdits conseils (*JO*, 25-5).

V. Habilitation législative. Loi.

PREMIER MINISTRE

– *Autorité*: « J'ai décidé d'y aller ». « La grève en cours n'a pas de sens, il faut l'arrêter », a déclaré M. Valls, à propos du mouvement social à la SNCF, le 15 juin. À l'occasion d'un déplacement à Trèbes (Aude), le 22 juin, il a défini sa méthode: « C'est de tenir » face aux « critiques faciles », tout en avouant une obsession: « être toujours en mouvement » (*Le Monde*, 24-6). Bref, « faire du Valls », par la dramatisation, ou l'affrontement, à rebours de la démarche ondoyante du Président: « Le gouvernement tiendra ses engagements [...]. Nous avons trop tardé à mener les réformes. Soit on abandonne,

soit on y va, et j'ai décidé d'y aller » (*Le Monde*, 18-6).

– *Chef de la majorité parlementaire*. « La fronde doit s'arrêter », a tonné M. Valls lors du conseil national du ps (cette *Chronique*, n° 150, p. 144), le 14 juin: « Je n'ai qu'une certitude: prendre un autre chemin nous conduirait à l'échec [...]. Oui, gouverner, c'est difficile. [...] Mais renoncer, c'est indigne. [...] La reparablementarisation à outrance des institutions n'est pas tenable » (*Le Journal du dimanche*, 15-6). Préalablement, il avait animé la campagne des élections européennes, en mai, en tenant réunion à Barcelone et à Villeurbanne (*Le Monde*, 25/26-5).

– *Posture*. Confronté aux conflits sociaux, M. Valls a déclaré, le 14 juin: « J'ai voulu incarner la lucidité, la vérité et l'autorité » (*Journal du dimanche*, 15-6).

V. Gouvernement. Ministres. Président de la République. Séance.

PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE

– *Bibliographie*. D. de Bellescize, « L'offense au chef de L'État », *Constitutions*, 2014, p. 83; F. Hollande, « L'Europe que je veux », *Le Monde*, 9-5; le même, « Réformer les territoires pour réformer la France », *La Dépêche*, 3-6.

– *Anniversaire de l'élection*. Invité de BFMTV, le 6 mai, le président Hollande a affirmé: « La France a failli déposer le bilan, quand je suis arrivé... On est sorti de la stagnation. La baisse du chômage, [c'est] mon obsession, mon combat. » Après avoir répondu à la critique de l'amateurisme, il a observé: « Je ne suis pas un président dans le regret, mais dans le rebond, la réplique, la réponse,

la réaction.» Conscient des «doutes», voire de la «défiance» des Français, il a répliqué: «Je n'ai rien à perdre, c'est le pays qui a tout à gagner» (*Le Monde*, 7-5).

176

– *Chef de la diplomatie*. En vue de «réorienter» l'Europe vers la croissance, selon sa volonté exprimée lors de l'allocution du 26 mai, depuis la bibliothèque de l'Élysée, M. Hollande a réuni, le 21 juin, des chefs de gouvernement sociaux-démocrates et le vice-chancelier allemand (*Le Monde*, 23-6). «Sortir de l'Europe, c'est sortir de l'Histoire», avait-il proclamé au cours de la campagne des élections européennes (*Le Monde*, 9-5).

– *Collaborateurs*. M. Vincent Feltesse, député suppléant de l'ancienne ministre Michèle Delaunay qui a repris son siège, a été nommé conseiller à la présidence de la République (*JO*, 10-5), où il sera «en charge des relations avec les élus et les formations politiques» (*Le Monde*, 11/12-5). M. Jacques Audibert a été nommé conseiller, sherpa G7-G8 (*JO*, 23-5). M. Patrick Vieu, conseiller environnement et territoire, est remplacé par M. Xavier Piechaczyk (*JO*, 1-6). Mme Nathalie Iannetta, nommée conseiller sport à la présidence de la République (*JO*, 15-6), remplace M. Thierry Rey (*JO*, 27-6).

– *Conseil de défense*. Consacré à l'exécution de la loi de programmation militaire 2014-2019, il s'est réuni le 2 juin avec le Premier ministre, les ministres des Affaires étrangères, de la Défense, des Finances et le secrétaire d'État au Budget, ainsi que le chef d'état-major des armées et le secrétaire général de la défense et de la sécurité nationale. Le président Hollande a réaffirmé les engagements financiers de la loi de programmation,

objet de désaccords interministériels, tout en demandant au gouvernement de «faire des propositions pour améliorer la gestion des matériels et projets» (*BQ*, 3-6).

– *Consultations*. Le président Hollande a reçu, du 14 au 16 mai, les dirigeants des formations politiques et de leurs groupes parlementaires au sujet de la réforme territoriale, en commençant par ceux de la majorité et en terminant par M. Pierre Laurent, secrétaire national du Parti communiste, et Mme Marine Le Pen, présidente du Front national.

– *Coprince d'Andorre*. Le président Hollande s'est rendu dans la principauté, le 13 juin (*Le Monde*, 15/16-6).

– *Président-réformateur*. Pour faire suite à son intervention le 6 mai sur BFMTV, M. Hollande a lancé la réforme territoriale. Dans une tribune adressée à la presse locale, le 3 juin, il s'est prononcé pour une réduction des régions métropolitaines de vingt-deux à quatorze. Sous cet aspect, une grande région réunit celles du Centre, du Poitou-Charentes et du Limousin; la Champagne-Ardenne est regroupée avec la Picardie. En revanche, celle des Pays de la Loire demeure; la Loire-Atlantique reste séparée de la Bretagne (V. *Le Monde*, 4 et 8/9-6).

– *Résidence*. Le fort de Brégançon (Var), résidence d'été du chef de l'État, est ouvert au public depuis le 29 juin.

– *Réunion de ministres*. Le Premier ministre et les ministres intéressés ont été conviés, le 19 mai et le 19 juin, sur le dossier Alstom, et le 2 juin, à propos de la réforme territoriale. Au lendemain de la nouvelle défaite électorale, une

réunion a précédé l'intervention télévisée du chef de l'État, le 26 mai, entre autres.

– *Rituel*. Le chef de l'État a célébré à Tulle (Corrèze) la mémoire des quatre-vingt-dix-neuf pendus par la division Das Reich en 1944 (cette *Chronique*, n° 147, p. 187).

– 2017 ? Interrogé sur sa candidature à la prochaine élection présidentielle, discutée au sein du ps, le chef de l'État a répondu : « La question ne se pose pas aujourd'hui » (*Le Monde*, 1/2-6).

V. *Conseil des ministres. Gouvernement. Ministres. Premier ministre. République.*

QUESTION PRIORITAIRE
DE CONSTITUTIONNALITÉ

– *Bibliographie*. J. Bonnet, P.-Y. Gahdoun, *La QPC*, Paris, PUF, coll. « Que sais-je ? », 2014 ; C. David, « Lois du pays et QPC », *RFDC*, 2014, p. 317 ; P. Spinosi, « Quel regard sur la jurisprudence du Conseil constitutionnel sur le procès équitable ? », *Les Nouveaux Cahiers du CC*, n° 44, 2014, p. 23.

– *Chr. LPA*, 16 et 29/30-5.

– « *Dispositions législatives* ». On se limitera à deux considérations :

I. Le préambule de la Charte de l'environnement, composé de sept alinéas (v. *Constitution*) ne peut servir d'appui à une QPC, car il n'institue pas « un droit ou une liberté que la Constitution garantit », au sens de l'article 61-1 C (2014-394 QPC) (*JO*, 10-5) (cette *Chronique*, n° 150, p. 164).

II. Concernant le classement des cours d'eau (L. 214-17, § I, du code de l'environnement), le Conseil a procédé à une distinction, selon que la disposition concernée était intervenue avant ou après l'entrée en vigueur de la loi du 27 décembre 2012 (cette *Chronique*, n° 145, p. 199) relative au principe de participation du public (art. 7 de la Charte de l'environnement) (2014-396 QPC) (*JO*, 25-5).

– *Procédure*. Il y a lieu de relever divers aspects.

I. Concernant le projet de schéma régional du climat, de l'air et de l'énergie (L. 222-1 du code de l'environnement), qui se rattache au principe de participation du public, à l'élaboration des décisions publiques, en matière d'environnement (art. 7 de la Charte de l'environnement), le Conseil constitutionnel a jugé que le législateur a méconnu l'étendue de sa compétence en ne fixant pas les conditions et limites dudit principe (2014-395 QPC) (*JO*, 10-5).

II. Selon une démarche éprouvée (cette *Chronique*, n° 150, p. 166), le Conseil a soumis aux parties un grief susceptible d'être soulevé d'office. La censure s'en est suivie (2014-398 QPC) (*JO*, 4-6).

III. La déclaration d'inconstitutionnalité a été reportée à l'entrée en vigueur d'une nouvelle loi et au plus tard le 1^{er} janvier 2015, en matières fiscale (2014-400 et 2014-404 QPC) (*JO*, 8 et 22-6), environnementale (2014-395 QPC) et dans le cas d'une atteinte caractérisée à l'égalité devant les charges publiques (2014-397 QPC) (*JO*, 22-6). À propos de la répartition des sièges des conseillers communautaires (2014-405 QPC)

(*idem*), la déclaration d'inconstitutionnalité entre en vigueur dès la publication, sans remettre en cause immédiatement la répartition réalisée avant la publication de la décision. Aucune date n'est indiquée, cependant, au législateur.

V. *Collectivités territoriales. Conseil constitutionnel. Droits et libertés. Loi.*

RÉFÉRENDUM

– *Bibliographie.* Chr. Geslot, « La mise en œuvre du référendum d'initiative minoritaire », *AJDA*, 2014, p. 893 ; F. Hamon, « Le référendum d'initiative partagée sera bientôt opérationnel mais l'on s'interroge encore sur son utilité », *RFDC*, 2014, p. 253.

RÉPUBLIQUE

– *Bibliographie.* J. Benetti, « Les travaux de la Commission sur la rénovation et la déontologie de la vie publique (commission Jospin) », in *Éthique et politique*, Presses universitaires d'Aix-Marseille, 2014, p. 79 ; E. Morin, « Universelle Marseillaise », *Le Monde*, 18/19-5.

– *Courtoisie républicaine.* Les anciens présidents Giscard d'Estaing et Sarkozy ont été invités par le chef de l'État à participer, le 6 juin, à Ouistreham, à la cérémonie du 70^e anniversaire du débarquement de Normandie (*Le Monde*, 8-6) (cette *Chronique*, n° 149, p. 235).

– *Hymne national.* Le Front national a reproché à Mme Taubira de n'avoir pas chanté *La Marseillaise*, le 10 mai, lors de la cérémonie de commémoration de l'abolition de l'esclavage au jardin du Luxembourg à Paris. Sur Facebook,

l'intéressée a répliqué : « Certaines circonstances appellent davantage au recueillement... qu'au karaoké d'es-trade » (*Le Monde*, 13-5).

V. Droits et libertés.

RÉSOLUTIONS

– *Article 34-1 C.* L'Assemblée nationale a voté, le 6 mai, une résolution exprimant sa gratitude et sa reconnaissance pour les actes d'héroïsme et les actions militaires des Alliés lors du débarquement de Normandie, le 6 juin 1944 (*JO*, 7-5).

– *Article 88-4 C.* Une résolution européenne sur le projet d'accord de libre-échange entre l'Union européenne et les États-Unis a été adoptée par l'Assemblée, le 22 mai (*JO*, 24-5) ; une autre, relative à l'Agence de l'Union européenne pour la coopération judiciaire en matière pénale (Eurojust), le 31 mai (*JO*, 3-6).

V. Assemblée nationale.

SÉANCE

– *Discipline.* Afin de lutter contre le désordre chronique des séances de questions au gouvernement, le président Bartolone rappelle aux perturbateurs l'article 71 du règlement de l'Assemblée, avertissement suivi de l'envoi d'une lettre les prévenant qu'au prochain incident ils feront l'objet d'un rappel à l'ordre en bonne et due forme, avec les conséquences qui en découlent. C'est ce qui est arrivé à M. Daniel Fasquelle, député UMP du Pas-de-Calais, le 4 juin. V. *Parlementaires.*

– *Incident.* À l'occasion d'une question sur le financement des opérations

extérieures, le 3 juin, le Premier ministre a répondu à son auteur, M. Pierre Lellouche (UMP): « Changez de ton quand il s'agit du chef de l'État », ce qui a entraîné les protestations des députés UMP qui ont quitté l'hémicycle.

SÉNAT

– *Bibliographie.* J.-P. Machelon, « Regard d'un constitutionnaliste sur l'espace décentralisé: le Sénat, représentant des collectivités territoriales de la République », in *Espaces du service public. Mélanges en l'honneur de Jean du Bois de Gaudusson*, Pessac, Presses universitaires de Bordeaux, 2013, p. 1177.

– *Composition.* MM. Rebsamen (s) (Côte-d'Or), Vallini (s) (Isère) et Mme Rosignol (s) (Oise), nommés membres du gouvernement Valls (cette *Chronique* n° 150, p. 150), ont cessé d'exercer leur mandat, le 2 et 3 mai (*JO*, 6 et 13-5). Quatre anciens ministres du gouvernement Ayrault ont en revanche repris l'exercice de leur, le 3 mai: Mme Bricq (s) (Seine-et-Marne), Conway-Mouret (s) (Français de l'étranger), Escoffier (RDSE) (Aveyron) et M. Repentin (s) (Savoie) (*JO*, 6-5).

Par ailleurs, Mme Farreyrol (UMP) (La Réunion) a mis un terme à son mandat, le 30 juin. Seul parlementaire candidat aux élections européennes, M. Jean Arthuis (UDI-UCR) (Mayenne) a été élu dans la circonscription Ouest. De ce fait, il a cessé d'appartenir à la Haute Assemblée, le 30 juin (art. LO 137-1 du code électoral). Son siège vacant sera pourvu lors du prochain renouvellement sénatorial (art. LO 322 du code électoral) (*JO*, 267).

– *Élection.* Le décret 2014-632 du 18 juin porte modification de la partie

réglementaire du code électoral, en adaptant certaines règles pour la mise en œuvre de la loi du 2 août 2013 et celle du 14 avril 2011 (cette *Chronique*, n° 148, p. 179; et n° 138, p. 156) relative au financement des campagnes électorales (*JO*, 19-6).

– *Hommage aux sénatrices résistantes.* À l'occasion de la première Journée nationale de la Résistance, une plaque commémorative a été dévoilée, le 27 mai, dans la salle des conférences (*JO*, 26-5).

– *Instruction générale du bureau.* Par un arrêté 2014-168 du 25 juin, le bureau a adopté les règles déontologiques applicables aux sénateurs, la définition du conflit d'intérêts et les obligations déclaratives (chapitre XX *bis* de l'IGB); le comité de déontologie parlementaire du Sénat est consacré (chapitre XX *ter*), ainsi que la délégation en charge des conditions d'exercice du mandat de sénateur (chapitre XX *quater*). La procédure de traitement des conflits d'intérêts est visée au chapitre XX *quinquies*. En dernier lieu, un « Guide de bonnes pratiques », pris en application du chapitre XX *ter* et de l'article 3 de la loi du 11 octobre 2013 relative à la transparence de la vie publique, a été élaboré.

179

V. Commissions. Parlement.

SESSION EXTRAORDINAIRE

– *Convocation.* Conformément à la pratique (cette *Chronique*, n° 147, p. 189), le Parlement est convoqué, le 1^{er} juillet, par un décret de 17 juin (*JO*, 18-6). Outre l'examen de projets de loi autorisant l'approbation d'accords internationaux, une séance hebdomadaire de questions, une séance supplémentaire à l'Assemblée nationale (énergie et débat d'orientation

des finances publiques), onze projets de loi seront examinés, dont celui relatif à la délimitation des régions.

V. *Assemblée nationale. Sénat.*

VOTE

– Bibliographie. A. Anziani, A. Lefèvre, *Vote électronique : préserver la confiance des électeurs*, sous rapport n° 445, 2014; O. Christin, *Vox populi. Une histoire du vote avant le suffrage universel*, Paris, Seuil, 2014.

VOTE PERSONNEL

– *Application.* Conformément à la décision du bureau du 5 février (cette *Chronique*, n° 150, p. 168), seuls les présents ont participé au scrutin public du 5 mai portant sur un amendement du gouvernement au projet transposant une directive et relatif à l'information dans le cadre des gardes à vue, lequel a été adopté par 14 voix contre 4. Les noms des députés présents et le sens de leur vote sont désormais publiés.

SUMMARIES

EMMANUEL DE CROUY-CHANEL

Consent to Taxation

The consent to pay taxes, presented as the starting point of modern parliamentarianism, implies in reality different conceptions of the legitimacy of the power to tax. The fact that one of those conceptions has triumphed in France for two centuries with the consent of the Parliament that represents the sovereign nation does not preclude other interpretations of article 14 of the 1789 Declaration which was a synthesis of the pre-revolutionary fiscal debates.

181

NICOLAS DELALANDE

A Return of Fiscal Revolts?

Because of the current economic crisis, multiple forms of protest against fiscal policies have developed over the past years in Europe and the United States. In France, this protest has taken on a historical dimension giving it a particular place in the repertoire of collective action. Could it be just the mere repetition of a centuries-old tradition of insubordination? The uses of the past are at the core of these processes of (de)legitimization of such forms of mobilization whose impact, in the French case, is not so much to subvert the structures of the fiscal system but rather to reinforce them.

MICHEL BOUVIER

The Meaning and Legitimacy of Taxes

In most countries, there is today a growing interest for tax policies due to the imperative necessity to reduce deficits and guarantee the sustainability of public finances. However, this focus on tax policies, often referred to as “fiscal mobilization”, does not rest on a meaning of taxes shared by the majority of citizens-tax payers. In the end, the very legitimacy of the fiscal system is questioned.

VINCENT DREZET

In Favor of Taxes

Better Taxes, this is the Challenge

Historically, taxes have caused passionate political debates. The current period is characterized by a loosening of the link between the citizens and the tax system often described as “fiscal overdose”. The most urgent challenge is therefore to strengthen the consent to pay taxes. This calls for a pedagogical approach but also for a reform process in order to make tax policies simpler, fairer and more stable. The two main challenges of the current fiscal debate are first to impart a better understanding of the tax system and second to proceed with the necessary reform along a clearly established course.

182

PASCAL SALIN

Against Taxes

A Few Reasons to Reduce Taxes

A rigorous demonstration can easily prove that by their very nature taxes destroy productive initiatives, are “antidemocratic” –because of their lack of transparency–, arbitrary, destabilizing and unfair. The merits that some people see in them are unable to compensate for these significant flaws. That is the reason why it should always be desirable to try to replace taxation (and the public spending that goes with it) by the freedom of choice and contractual freedom of individuals.

VINCENT DUSSART

Parliament and Taxes

How can we speak, in 2014, of the fiscal power of Parliament? It is a question worth asking today. Since 1958, the role of Parliament has greatly changed, either under economic and financial pressures (the deficit) or due to the evolution of the legal system under conventional or constitutional influence. But, in the end, this taxing role will be what members of Parliament want it to be.

GUILLAUME BAZIN

Questioning the Efficiency of the Fiscal Administration

In a context of growing fiscal competition and increasing mobility of taxable income and taxpayers, collecting taxes has become more and

more difficult. Consequently, each fiscal administration is looking for the means to reduce the difference between the amount of taxes payable and the sums actually collected within the established deadline, i. e. the *tax gap*. Foreign experiences in the matter can provide a wealth of lessons for the French fiscal administration that is undergoing a major reform.

MICHEL TALY

The General Tax Code, a Legal Elephant Man

The readability of the general tax code is impaired by a whimsical numbering of its various articles and their excessive length, in addition to the systematic use of cross-references. It also suffers from the collateral damage of the use of the technique of “direct codification”. However, the remedy to such flaws cannot be simply technical. Only a major reform of the way the fiscal norm is drafted could lead to a better readability of the code while being also necessary for a better fiscal policy.

183

ÉRIC OLIVA

Competitiveness and Taxes

Let's not Throw the Baby out with the Bath Water!

The relation between competitiveness and taxes can be analyzed under three different aspects. First, competitiveness can be envisaged without taxes, in the framework of an idealized neutral taxation. Second, competitiveness can also be improved by taxation, but the impact of fiscal policies is hard to measure. Finally, taxation can be itself competitive in the context of a globalized economy which creates a competition between the States' fiscal systems. There is great temptation to reduce taxes in order to favour competitiveness. In this case, one should be careful “not to throw the baby out with the bath water”.

ALEXIS SPIRE

The Elementary Forms of Fiscal Inequality

The article uses a sociological approach to study fiscal inequality. The conditions of the drafting of fiscal law and its implementation by the administrative agents are determined by social mechanisms which explain the diverse treatment of taxpayers. The increasing inequalities

before fiscal constraint have an impact on the evolution of the attitudes toward taxation.

DANIEL GUTMANN

A View of the Fiscal Jurisprudence of the Constitutional Council

In recent years, the Constitutional Council has played an increasing role in fiscal matters. It has censured several provisions whose consequence was to create certain taxes or disproportionate sanctions. It has ensured that the fiscal law remain sufficiently clear and precise. It has introduced a greater control of its retroactivity. There is still room for substantial progress in the protection of the taxpayer's fundamental rights, notably regarding fiscal sanctions or the respect of contributory capacities, but the jurisprudence is moving in the right direction.

184

CHRONICLES

PIERRE ASTIÉ, DOMINIQUE BREILLAT
AND CÉLINE LAGEOT

Foreign Chronicles

(April 1st – June 30th, 2014)

PIERRE AVRIL AND JEAN GICQUEL

French Constitutional Chronicle

(May 1st – June 30th, 2014)

POUVOIRS

BULLETIN D'ABONNEMENT

Photocopiez ce formulaire d'abonnement ou recopiez-le sur papier libre et adressez-le à :

Alternatives Économiques
12, rue du Cap-Vert
21800 Quetigny

Tél : 03.80.48.10.33

Fax : 03.80.48.10.34

e-mail : cpettinaroli@alternatives-economiques.fr

Veuillez m'inscrire pour :

un abonnement de 1 an (4 numéros)

un réabonnement à partir du numéro :

Tarif France : 65 €

Tarif étudiants : 49 €

Tarif étranger : 75 €

M. M^{me}

Nom

Prénom

Adresse

Code postal Ville.....

Pays

Téléphone E-mail

Tous les modes de paiement sont acceptés (y compris CB)

© « POUVOIRS », NOVEMBRE 2014
ISSN 0152-0768
ISBN 978-2-02-118049-7
CPPAP 59-303

RÉALISATION : PAO ÉDITIONS DU SEUIL
IMPRESSION : CPI FIRMIN-DIDOT AU MESNIL-SUR-L'ESTRÉE
DÉPÔT LÉGAL : NOVEMBRE 2014. N° 118049 (00000)
IMPRIMÉ EN FRANCE

