

PRÉFACE

Albert RIGAUDIÈRE

Membre de l'Institut

Professeur émérite d'histoire du droit, Université Paris II Panthéon-Assas

Quand les lecteurs de ce livre découvriront sa première page, ils y liront immédiatement une société tripartite, fortement inégalitaire aussi, dont la trame de son histoire laisse à penser qu'elle enserme toujours en ses rets les hommes de notre temps. Pour nous dire sans doute que s'affrontent toujours privilèges et charges, revêtus certes d'habits à la mode de leur temps, mais sans cesse porteurs des éternelles brisures de notre société. Celle d'Ancien Régime bien sûr, mais celle aussi que façonnent les premières décennies du XXI^e siècle. Qu'hommage soit rendu à l'imagination et à la plume de nos collègues de la Faculté de droit et science politique d'Amiens, Emmanuel de Crouy-Chanel, Cédric Glineur et Céline Husson-Rochcongar pour avoir su, avec autant de talent que de réalisme, faire parler ensemble l'image et le dessin dont ils ont fait les porte-parole zélés et exigeants du programme de travail qui nous a réunis, les 4 et 5 avril 2019, au Logis du Roy de l'Université de Picardie Jules Verne. Qu'ils soient tous trois, avec les équipes qui ont œuvré à leurs côtés, très chaleureusement remerciés pour cette rencontre magnifiquement réussie. Elle se voulait avant tout pluridisciplinaire, comme en témoignent sociologues, historiens, historiens juristes, publicistes et privatistes dont les savants échanges tout au long de ces deux journées attestent tout à la fois du passé, du présent et du devenir des sempiternels débats autour de la justice fiscale.

Il n'est, pour s'en persuader, que d'évoquer le *Moryan tutti* des Tuchins à l'encontre des riches de la seconde moitié du XIV^e siècle, cri que relaient les Grandes Jacqueries d'Île-de-France et les multiples révoltes urbaines au même moment aux quatre coins du royaume. Émotions et revendications antifiscales qui émaillent ensuite les trois siècles d'Ancien Régime

avec leurs pics et leurs temps forts. Qui ne connaît celui des Croquants d'Angoumois, du Rouergue et du Périgord dénonçant tout au long de la décennie 1630 le poids de la taille et de la gabelle, tandis que nul n'ignore les Nu-pieds normands qui se lancent à partir de 1639 dans une lutte sans merci pour défendre leur fiscalité privilégiée sur le sel. Et nul non plus n'a oublié les Bonnets rouges de Cornouaille dont la révolte qui s'ouvre en 1675 contre les taxes sur le tabac et le papier timbré a si profondément marqué, d'une encre indélébile, mémoire des Bretons et histoire de la Bretagne. Autant de revendications que reprennent en chœur les révolutionnaires de 1789 et que résumement souvent, en termes percutants, les cahiers de doléances. Tel celui que rédige le directoire d'une modeste bourgade creusoise quand ses représentants demandent, avec une insistance non dissimulée, « que toutes les charges pécuniaires soient supportées par égalité entre tous les individus qui composent la nation, sans aucune distinction, suivant leurs facultés ». Formule que n'ont point rejetée nos Gilets jaunes tant elle a servi de fil conducteur à bien des auteurs de cahiers de doléances dont ils ont souvent été les inspireurs.

Ainsi va, au fil du temps, la contestation de l'impôt. Inébranlable et permanente. Comme si elle était un mal nécessaire à son existence. Et ce faisant, c'est bien plus souvent l'injustice réelle ou supposée de la charge fiscale qui est dénoncée que n'est demandée la mise en œuvre d'une authentique justice fiscale. Deux notions profondément antagonistes qui valent avers et revers d'un fardeau fiscal en permanence taxé d'avoir été frappé au coin de l'austérité, de la rigueur et de l'autorité. C'est bien dans ce contexte que les organisateurs de ce colloque ont voulu poser la question de la justice fiscale. Entre égalité et statuts particuliers. Une justice fiscale placée au cœur de la réflexion. Une justice fiscale avant tout construite d'égalité. Mais non sans peine, car à chaque instant minée par l'insistante résurgence de statuts particuliers, si destructeurs de tout équilibre et auteurs en creux de ce qu'est l'injustice fiscale.

Invités à cheminer sur cet étroit chemin de crête, tous les participants ont joué de leur prudence et de leur savoir pour démontrer que la justice fiscale s'inscrit d'abord dans des concepts, s'écrit ensuite dans des normes et se révèle enfin dans des pratiques.

Concepts : de la relativité au mythe. Accord s'est rapidement fait pour constater que la notion de justice fiscale ne pouvait être que relative, subjective et contingente, variable en fonction des temps, des lieux et des hommes, diverse selon les disciplines, malléable à souhait au cœur de chaque doctrine. Et comment l'appréhender autrement qu'à son double niveau ? Formel – celui de la théorie – et matériel – celui de sa mise en forme et des procédures qui lui sont applicables. Ici encore les points de vue ont convergé, non sans constater néanmoins que, tout en s'imposant comme « un concept central du droit fiscal », la justice fiscale ne préoccupe pas fondamentalement le juriste, même si elle est devenue un authentique « moteur (à explosion) des politiques fiscales ». Le lecteur découvrira alors que les privatistes fiscalistes optent pour une justice fiscale profondément enracinée dans les articles 13 et 17 de la Déclaration des droits de l'homme et tout entière vouée à la protection de la propriété, tandis que les publicistes ne lui réservent qu'une ouverture modeste laissant bien souvent aux philosophes, sociologues et historiens mission d'en préciser les contours. C'est alors que de fuyants, ils se font souvent flous, voire difficiles à saisir. Indéfinissable pour les uns, oxymore pour d'autres, faux concept pour certains, la justice fiscale suscite prudence, retenue et embarras aussi souvent que vient sur le métier la question de sa définition. Problème dont se saisissent peu les juristes et pas davantage la doctrine en général qui préfère bien souvent n'y voir guère mieux qu'un idéal à cultiver et une valeur à sauvegarder, voire un simple principe moral destiné à préserver les intérêts de chacun. Mais alors – et la question est revenue souvent, lancinante –, « de quelle justice parlons-nous ? ». Interrogation angoissante au cœur d'un aréopage tout spécialement convoqué pour y répondre ! Une réponse qui ne pouvait au mieux que sourdre, à grand-peine, autour de quelques rares critères consensuels. Faire de la justice fiscale une fille de la légalité en ce qu'elle est un principe conforme au droit et voir en elle une règle génératrice d'égalité pouvaient faire consensus. Mais encore fallait-il tomber d'accord sur la fonction attribuée à la notion d'égalité en matière de justice fiscale ou, pour le dire autrement, doit-on parler d'égalité devant l'impôt ou par l'impôt ? C'est alors toute la question d'une justice commutative ou distributive qui est posée. Justice qui doit être la même pour tous en imposant à chacun une part équitable de la charge fiscale. Ce qui revient à dire qu'égalité et universalité seraient les

deux piliers de la justice fiscale. Alors, bien moins qu'une définition, voilà qui est davantage image contingente, collective et sans valeur absolue d'un idéal et d'une manière de paradis fiscal construit de justice, semé de concorde et tapissé de fraternité. Un mythe, une représentation, bien plus qu'un monde réglé.

Normes : de la représentation à la règle. « Volatile, [...] indéfinissable », tenant du mythe, voire de l'utopie pour certains, la justice fiscale n'en a pas moins à toute heure de notre histoire, constitué pour le juriste, le législateur et le juge un terrain à investir, à stabiliser et bien plus encore à doter d'un corps de règles cohérentes. Fouiller l'épaisseur du passé témoigne combien le passage de la représentation à la norme fiscale a toujours constitué un défi de poids pour le législateur. Quel qu'il fût, quel qu'il soit et sans doute aussi quel qu'il puisse être. Défi bien plus redoutable encore en notre temps de « grande mutation [et de] basculement vers un autre monde ». À lire plusieurs contributions de ce recueil, le lecteur ne manquera pas de constater combien cette question à buts multiples n'a cessé d'aiguiser l'acribie de tous ceux d'entre nous dont l'intervention se prêtait à cette réflexion. Réflexion obligatoirement limitée à quelques thèmes majeurs tant en raison de la densité de la matière que de l'obligation dans laquelle se trouve le pouvoir d'adapter en permanence et bien souvent à pas comptés, un système fiscal obsolète à une conjoncture socio-économique perpétuellement mouvante et toujours plus avide de modernité. Mais voilà qu'il est fortement épaulé en cela dans la mesure où le système fiscal, produit d'une longue sédimentation historique, porte en lui ses propres mécanismes d'auto stabilisation et d'auto fixation des normes garantes de son fonctionnement. Évolution qui résulte de la combinaison d'un double processus. Celui de procéduralisation d'abord qui, tout à la fois, stabilise les mécanismes de contrainte et perfectionne toutes les procédures d'assiette, de calcul et de recouvrement de l'impôt. Celui de juridicisation ensuite qui induit un assujettissement toujours croissant de la fiscalité au droit et à la justice fiscale. Situation qui, non seulement contraint le fisc à respecter ses propres normes et contribue aussi à rendre plus visible et plus sûr un système en quête permanente de règles novatrices. Quête dont font écho plusieurs contributions, toutes porteuses d'une belle moisson riche d'informations nouvelles sur toutes les initiatives prises au fil des temps par le pouvoir en vue d'enrichir la norme fiscale,

qu'il s'agisse de définir la base imposable, déterminer le corps des contribuables et sans cesse rendre plus opératoires les multiples techniques destinées à parvenir à plus de justice fiscale, non seulement devant l'impôt mais aussi par l'impôt. Objectif toujours affiché, mais combien de fois atteint ?

Pratiques : de la norme à la réalité. Passage crucial en tout domaine et bien plus encore aussi souvent que doit être mise en œuvre la moindre mesure destinée à faire de la justice fiscale le cœur de toute politique en matière d'impôt. Il s'agit alors d'imprimer à une demande permanente de justice formulée par le corps social, une dimension concrète et des résultats tangibles. Tel est bien l'appel pressant que tout contribuable lance à ses gouvernants toujours soucieux d'obtenir en retour son adhésion et sa coopération. Voilà posée l'épineuse question de l'existence réelle et de l'effectivité de la règle fiscale dont on sait combien elle peinait à s'imposer dans notre ancien droit. En témoignent les préambules des ordonnances en la matière qui rappellent, avec une insistance répétée et non dissimulée, les contribuables à leurs devoirs. Conséquence sans doute de leur rejet d'une législation parfois quelque peu confuse et embrouillée, mais aussi et peut-être davantage, d'une législation trop pauvre en dispositions contraignantes et par ailleurs souvent insuffisamment diffusée.

Question fondamentale au cœur de l'ordre fiscal monarchique, le problème de l'effectivité de la norme fiscale l'est tout autant dans nos sociétés contemporaines comme le donnent à lire plusieurs interventions autour de thèmes fort divers. Et, bien plus encore, la vision parfois négative ou pour le moins souvent pessimiste qui a été proposée de la justice fiscale jusqu'à y voir un objectif presque irréalisable. Vision qui contribue à paralyser toujours davantage la valeur opératoire du principe d'effectivité. Autant dire que, dans un tel contexte, s'interroger sur l'effectivité de la loi fiscale serait une question qui n'aurait même pas à être posée. Sans en arriver à ce point extrême, les contextes sont multiples qui invitent à s'interroger aussi bien sur la réalité de la norme fiscale que sur son application. Le lecteur de ce livre en sera parfaitement instruit en lisant, par exemple, les conséquences dévastatrices que n'ont pas manqué d'avoir les privilèges d'Ancien Régime sur toutes les tentatives de réforme engagées pour plus d'égalité fiscale. Comme il prendra conscience aussi des obstacles que constitue la multiplication des régimes fiscaux particuliers

aussi souvent que les États tentent, en ce début de XXI^e siècle, de donner à la loi fiscale plus de visibilité et d'efficacité en lui imprimant plus de justice afin d'asseoir toujours davantage légitimité, transparence et fonction régulatrice de l'impôt.

Réguler la vie de chaque citoyen par l'impôt et faire prendre conscience à chacun qu'il est lui aussi acteur de cette régulation porteuse d'une plus grande justice fiscale, pourrait valoir formule conclusive de ce très riche colloque. Mais à quel prix une telle assertion, sans doute quelque peu osée, pourrait-elle paraître au moins acceptable ? Je ne sais. Alors, ne serait-il pas sage, après avoir tant et si bien échangé sur le couple infernal justice/injustice, d'emprunter à Maurice Chapelan la vision qu'il nous en a livrée : « La justice, c'est l'injustice équitablement partagée ». Laissons le lecteur juge.