

La question de l'impôt idéal

Michel BOUVIER *

*Professeur à l'Université de Paris I Panthéon-Sorbonne
Directeur de la Revue française de finances publiques*

RÉSUMÉ. — L'impôt idéal c'est avant tout l'impôt qui est reconnu comme légitime par les contribuables. Cette question est au centre des relations qui se nouent entre l'individu et l'État, autrement dit du **lien social**. Il convient donc d'être attentif aux conditions politiques et sociologiques de la **légitimité** fiscale comme à ses conditions juridiques et administratives.

La question de savoir s'il peut exister un impôt idéal est une question récurrente dans la pensée fiscale qui est posée le plus souvent de manière à la fois technique et idéologique.

Sans remonter très loin dans l'histoire où l'on peut vérifier l'ancienneté de cette thématique, on observera que celle-ci a particulièrement nourri de la fin du XIX^e siècle jusqu'à aujourd'hui la construction de projets de « bon impôt », ce que l'on peut appeler des utopies fiscales¹ ; ces utopies de l'impôt auxquelles les utopistes patentés ne se sont d'ailleurs pas intéressés se développent sur des plans idéologiques très variés et ont très souvent été avancées par des hommes de terrain, par exemple des fonctionnaires ou des chefs d'entreprises ; d'autre part, elles concernent des éléments d'imposition très différents puisqu'elles sont présentes aussi bien à travers la défense de l'impôt unique sur la terre proposé par Henry George dans son ouvrage *Progrès et pauvreté* (Paris 1879), ou encore sur le capital tel que l'a conçu Emile-Justin Menier (in *L'impôt sur le capital*, Paris 1874) ou bien sur la dépense globale vu par Nicholas Kaldor (in *An expenditure tax*, Londres 1955) ainsi que par James Meade (in *The structure and reform of direct taxation*, Londres 1978) sans compter l'impôt sur les dépenses d'énergie préconisé par le patron de l'entreprise L'Oréal, Eugène Schueller (in *L'impôt sur l'énergie*, Paris 1952) ; plus près de nous, des accents et des solutions très semblables se retrouvent au travers de

* Université Paris I Panthéon-Sorbonne - 12 place du Panthéon - 75005 Paris.
lab.fip@libertysurf.fr.

¹ Cf. « Les utopies fiscales » in N° 29-1990 de la *Revue française de finances publiques* ; cf également « Où en est l'impôt ? » in le N° 1-1983 de la *RFFP*.

la « *flat tax* » défendue par deux universitaires américains, Robert Hall et Alvin Rabushka (in *The flat tax*, HIP 1995, 2^e éd.), et qui connaît depuis quelques années un certain succès aux États-Unis (il s'agit d'un prélèvement qui taxerait la dépense globale de consommation du contribuable à un taux proportionnel de 19 %).

D'une manière générale, et quels que soient les différents projets sur ce sujet, l'impôt idéal c'est l'impôt unique, qui a pour qualités d'être juste et équitable (car payé par tous, difficilement fraudable, avec une incidence visible), simple, rentable et d'une gestion peu coûteuse (moins de formalités, une administration simple, une seule matière imposable).

En réalité ce n'est pas sur ce seul terrain que se pose le problème de savoir s'il peut exister un impôt idéal ². En effet, c'est bien davantage la question de la légitimité du pouvoir fiscal qui est, selon nous, la clé d'un tel enjeu. Autrement dit, et à *notre sens*, *l'impôt idéal c'est surtout et avant tout l'impôt qui est reconnu comme légitime au sein d'une société donnée*.

Cette question est essentielle car d'une manière générale elle est au centre des relations qui se nouent entre l'individu et l'État. Comme on peut le vérifier régulièrement, elle fait également partie des grandes interrogations qui s'expriment sur le rôle que doit jouer le secteur public dans les sociétés contemporaines, sur son mode de financement et sur *le nécessaire équilibre à trouver entre solidarité et liberté*.

Dans ces débats en effet, la place du pouvoir fiscal est primordiale et sa légitimité dépend très étroitement de celle que l'on accorde à l'impôt.

Ainsi, alors que dans le cadre de l'État Providence des années 1950 à 1970, l'impôt jouissait d'une légitimité économique et sociologique peu contestée, on a pu voir se développer depuis la fin des années 1970 un antifiscalisme doctrinal particulièrement vigoureux, et parfois radical ³, prenant racine dans le renouveau des théories libérales classiques ; l'impôt y est alors dénoncé comme antiéconomique et cette critique, vite banalisée par les médias, va faire le tour du monde sous la forme du slogan bien connu « trop d'impôt tue l'impôt » ou encore « les gros taux tuent les totaux ».

Parallèlement c'est dans ce même cadre que les exigences des contribuables, généralement enclins à ne retenir que l'impression déplaisante des prélèvements auxquels ils se trouvent contraints, se sont faites de plus en plus pressantes, particulièrement sur le terrain du droit et de l'administration. Et ces exigences se sont tellement affirmées que, d'une part, les conditions classiques de la légitimité du pouvoir fiscal, on entend par là les *conditions politiques et sociologiques*, se trouvent confrontées à un contexte différent, tandis que les *conditions juridiques et administratives* ont actuellement tendance à dominer les préoccupations et les débats.

² Pour un panorama des doctrines de l'impôt idéal, nous nous permettons de renvoyer ici à notre ouvrage, *Introduction au droit fiscal général et à la théorie de l'impôt*, 4^e éd., LGDJ « Systèmes », 2001.

³ Cf. Gilbert Orsoni, « Peut-on supprimer l'impôt sur le revenu ? », in *RFFP* N° 29-1990.

I. — LES CONDITIONS POLITIQUES ET SOCIOLOGIQUES DE LA LÉGITIMITÉ DU POUVOIR FISCAL

L'existence et la pérennisation du pouvoir fiscal reposent essentiellement, et cela depuis ses origines et partout dans le monde, sur sa légitimité politique et sociologique. Et si ces aspects de la légitimité fiscale continuent à s'enraciner dans des traditions qui ont, pour certaines, plus de deux siècles, il n'en demeure pas moins qu'ils ont subi, dans la période contemporaine, des transformations d'importance.

A. — *Les conditions politiques de la légitimité du pouvoir fiscal*

Selon la tradition parlementaire, l'impôt légitime c'est l'impôt démocratique, le pouvoir fiscal étant détenu par une ou plusieurs assemblées représentatives ; c'est au Parlement et nulle part ailleurs que doit se faire la loi fiscale, cela sur la base du principe du consentement de l'impôt tel qu'il a été posé en France par l'article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789⁴.

Dans la pratique, le pouvoir fiscal est en réalité détenu par différents acteurs aux logiques et aux intérêts souvent divergents ; c'est ainsi, qu'à côté du Parlement, l'exécutif est souvent appelé à jouer un rôle essentiel dans le domaine ; il faut également souligner le poids des administrations financières dont l'influence n'est pas négligeable, celui de même des acteurs socio-professionnels, ou bien encore l'ouverture de plus en plus grande des échanges au plan international ; autant de facteurs qui pèsent sur le pouvoir de décision fiscale et ne lui permettent qu'une autonomie relative. Mais il n'est là rien de très surprenant ni de très nouveau quand on sait que le processus de décision fiscale est, à l'instar de bien d'autres, un processus multirationnel et complexe, autrement dit qu'il est le produit des interactions de très nombreux acteurs agissant chacun selon leur propre rationalité.

En revanche ce qui, sur le fond, est susceptible de remettre en cause le principe du consentement de l'impôt de manière bien plus radicale, c'est l'épanouissement de corporatismes de toutes sortes, publics et privés, qui, s'ils se bornent encore à faire pression pour obtenir des allègements fiscaux, pourraient dans l'avenir prétendre à un pouvoir de décision plus étendu en matière fiscale. Le phénomène de ces corporatismes est certes classique mais il est appelé à prendre une ampleur accrue en s'inscrivant dans le cadre de la propension des sociétés contemporaines à se diversifier et à se reconstituer en réseaux faits de communautés territoriales ou d'intérêt. Cette diversification qui pèse lourdement sur la configuration prise ces dernières années par les prélèvements obligatoires fait que la complexité fiscale n'a d'égale que la complexité politique, économique et sociale, et, plus exactement qu'elle tend à lui correspondre trait pour trait.

C'est bien dans ce cadre que le pouvoir fiscal peut devenir un enjeu politique pour les multiples centres de décision qui forment le tissu des sociétés. À titre d'exemple, on peut se demander si, dans le cadre de la décentralisation, il est toujours judicieux de

⁴ « 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 ».

conférer un pouvoir fiscal aux collectivités locales et si oui quelles doivent en être les limites, sachant d'une part que tout pouvoir fiscal concurrent à celui de l'État est susceptible de provoquer son éclatement en de multiples féodalités, mais sachant d'autre part qu'une autonomie fiscale locale est source d'une autonomie financière qui est elle-même productrice de développement ⁵.

On peut estimer avec raison que c'est en se construisant comme l'attribut d'un pouvoir universel que la fiscalité a permis la construction des États les plus solides. À l'inverse, on peut parfois lire les prémises d'une sorte de dérive vers un néo Moyen-Âge fiscal au sein des sociétés contemporaines préfigurée par une extrême diversité de prélèvements associée parfois à la montée en puissance de pouvoirs fiscaux concurrents, comme on l'a dit, à celui de l'État. Si ce phénomène devait s'amplifier, on pourrait assister alors à une forme de remise en cause de la légitimité d'un pouvoir fiscal universel au profit de micro pouvoirs fiscaux et donc voir apparaître des micro légitimités fiscales pouvant engendrer un éclatement de l'État.

Les alternatives face à un tel risque ne sont pas nombreuses ; il faut soit adopter une attitude volontairement simplificatrice et renoncer à laisser se développer une société fondée sur la décentralisation et sur la reconnaissance des diversités ce qui, à notre sens, conduirait à anéantir toute dynamique sociale, soit au contraire accepter le développement de sociétés complexes, diversifiées et décentralisées, ce qui suppose une conception stratégique de la fiscalité correspondant elle-même à une conception stratégique de l'État.

La voie n'est pas facile car il s'agit alors de penser corrélativement les transformations de l'État et les transformations du système fiscal et ce *vice versa*, selon une optique à la fois universaliste et particulariste ; dans tous les cas, il s'agit de réaffirmer le principe du consentement de l'impôt et de situer le ou les lieux où ce principe doit s'exercer ainsi que l'étendue des compétences du pouvoir fiscal accordé aux institutions concernées sans jamais perdre de vue qu'il convient de concilier l'unité et la diversité du corps social au sein d'une même forme politique.

B. — *Les conditions sociologiques de la légitimité du pouvoir fiscal*

La légitimité du pouvoir fiscal est depuis longtemps déterminée par les aspects sociologiques de l'impôt et tout particulièrement par les représentations que s'en font les contribuables. À ce titre, ces derniers doivent non seulement être persuadés de la nécessité de l'impôt mais encore de la justice de celui-ci. On peut dire de ce point de vue que l'impôt légitime est celui qui apparaît juste et nécessaire.

Excepté pour certains courants de pensée ultra-libéraux pour lesquels il conviendrait de supprimer toute forme de prélèvement obligatoire, il est généralement bien admis que le pouvoir fiscal se justifie dans la mesure où il a pour objet de décider des moyens nécessaires pour couvrir les charges de l'État et des collectivités locales ; la discussion peut ensuite porter, bien entendu, sur le type d'impôt devant être institué, autrement dit sur quelle catégorie de contribuables doit reposer le fardeau fiscal, ainsi que sur l'étendue

⁵ Cf. *RFFP* N° 67-1999, « La taxe professionnelle quel avenir ? ».

et l'objet des charges à couvrir, mais sans pour autant remettre en cause sur le fond le principe de nécessité de l'impôt.

Quant à la justice fiscale que l'on doit associer à l'égalité devant l'impôt, elle représente un enjeu essentiel particulièrement difficile à résoudre si on ne la rapporte pas à une philosophie ou à une éthique générale. En effet, et comme l'a très justement écrit Gaston Jèze au début du XX^e siècle, « l'idée de justice n'ayant pas de valeur absolue, l'accord n'existe pas sur les conditions que doit remplir l'impôt pour être considéré comme juste ». D'un autre côté, c'est bien souvent contre l'injustice fiscale que se dressent ou se sont dressés des individus et des groupes ; c'est aussi au nom de la justice fiscale qu'a été proclamé le principe de l'égalité devant l'impôt et celui de l'universalité du prélèvement fiscal. Pourtant, si chacun s'accorde pour proclamer la nécessité de la justice et de l'égalité fiscale, le désaccord surgit immédiatement lorsqu'il s'agit d'en définir un sens commun répondant aux impératifs contemporains.

La notion de justice fiscale, et c'est bien là la difficulté, ne peut être rapportée à un référent objectif. Le problème de fond est surtout qu'il n'existe pas de « commune mesure » permettant d'être assuré sur la définition de la justice en général et de la justice fiscale en particulier.

Il est en effet différentes manières de se représenter la justice fiscale.

La plus simple consiste à estimer que chacun doit payer la même cotisation, sous forme par exemple d'un impôt de capitation, sans qu'il soit indispensable de se préoccuper de la situation particulière des contribuables. Représentant une forme particulièrement pure de *justice commutative*, c'est là une conception arithmétique qui repose sur l'idée que la justice s'identifie à l'égalité stricte entre contribuables à l'égard du sacrifice à consentir, sans considération des inégalités économiques ou sociales existant éventuellement entre ces contribuables. Les impôts de ce type sont généralement très mal acceptés aujourd'hui et sont susceptibles parfois de provoquer de forts mouvements de mécontentement.

Une seconde conception de la justice fiscale procède de *la justice distributive* et s'appuie quant à elle sur une approche proportionnaliste qui pose en principe que les richesses doivent être réparties en fonction des mérites de chacun. Cela signifie que les individus doivent recevoir de la société en proportion de ce qu'ils y amènent, de ce qu'ils en retirent ; il en découle que ces mêmes individus, en tant que contribuables, doivent être plus ou moins taxés selon qu'ils profitent plus ou moins de la richesse produite.

Le système fiscal le plus conforme à ce type de logique est celui qui repose sur l'institution d'impôts sur la dépense et c'est par exemple l'idée que développait Thomas Hobbes en 1651 dans son *Léviathan*⁶, où il écrivait notamment : « quand les impôts sont assis sur ce que les gens consomment chacun paie également pour ce dont il use et la république n'est pas frustrée par le gaspillage de certains particuliers ». Hobbes se demandait aussi « pour quelle raison celui qui travaille beaucoup et qui, épargnant les fruits de son travail consomme peu, serait-il plus imposé que celui qui, vivant à ne rien faire a de faibles revenus et les dépense intégralement alors que l'un ne reçoit pas de la république plus de protection que l'autre ? ».

⁶ Thomas Hobbes, *Léviathan*, Sirey, 1971.

Une troisième conception entend quant à elle associer justice fiscale et justice sociale, on peut la qualifier de *justice redistributive*. Elle vise, au travers d'une redistribution des richesses par l'impôt, à réduire les inégalités de revenus. Selon cette optique, l'impôt doit être progressif, personnalisé et tenir compte de la faculté contributive du contribuable. Ce point de vue qui a commencé à s'affirmer dès la fin du XIX^e siècle, l'a emporté pendant toute la période où ont prédominé les États qualifiés d'États providence ; mais le débat qui oppose les impôts progressifs aux impôts proportionnels ou encore les impôts directs aux impôts indirects renaît aujourd'hui tout à la fois à la faveur du renouveau des théories libérales et des avatars qui sont ceux des impôts progressifs sur le revenu du fait des correctifs qui leur ont été apportés au fil du temps ; au reste, si l'on prend l'exemple de la France actuellement, les prélèvements obligatoires à taux proportionnels sont largement plus importants que ceux à taux progressifs.

La légitimité sociologique du pouvoir fiscal est importante car elle reflète une acceptation intime de l'impôt et garantit contre des résistances qui peuvent prendre la forme de révoltes, de fuites à l'étranger ou de fraudes. Elle est toutefois la forme de légitimité la plus difficile à définir tant sont nombreux et parfois impalpables les facteurs dont elle dépend.

II. — LES CONDITIONS JURIDIQUES ET ADMINISTRATIVES DE LA LÉGITIMITÉ DU POUVOIR FISCAL

Les conditions juridiques et administratives de la légitimité du pouvoir fiscal sont depuis quelques années tout aussi déterminantes que les précédentes tant du fait de la mise en avant de la liberté individuelle que de celle de l'État de droit ; ainsi les droits du contribuable face à l'administration fiscale de même que les rapports que celle-ci entretient avec le premier sont devenus des questions essentielles. Curieusement pourtant, ce domaine est absent ou ignoré dans les développements doctrinaires – actuels ou passés – relatifs au « bon impôt ».

A. — *Les conditions juridiques de la légitimité du pouvoir fiscal*

Sur ce terrain, la légitimité du pouvoir fiscal est aujourd'hui principalement liée à la *sécurité fiscale* qu'il peut assurer aux contribuables ; cette sécurité suppose en premier lieu qu'il existe un droit fiscal relativement autonome constitué par un corps de principes et de règles aisément identifiables ; elle implique en second lieu que le contribuable se voit accorder un certain nombre de garanties et ce notamment dans le cadre des contrôles exercés par l'administration.

1. – **Un droit fiscal composé de principes et de règles identifiables**

Si l'on considère le droit fiscal sur le terrain quantitatif, on est sans contester la présence d'une branche du droit où la production des textes est impressionnante, compte tenu de la quantité considérable de lois, décrets, arrêtés, instructions, réponses ministérielles, sans compter l'abondante jurisprudence qui caractérise ce domaine. La tâche du

juriste fiscaliste est d'autant plus lourde qu'il doit, en raison de l'hétéronomie du droit fiscal, ne pas négliger par ailleurs les évolutions qui se produisent dans les autres secteurs du droit. D'autre part, la mondialisation des échanges, la multiplication des conventions internationales ainsi que, pour la France, l'introduction de normes européennes, viennent encore accroître le volume de la législation à embrasser.

Mais en même temps, l'éclatement du droit fiscal en spécialités de plus en plus diverses et « pointues » (fiscalité du sport, des œuvres d'art, et même du cheval de course...), qui accélère un tel mouvement, rend ce droit d'autant plus complexe, opaque, délicat à interpréter.

Par ailleurs et nonobstant ce foisonnement de règles, un des autres paradoxes est que la pratique fiscale se caractérise depuis fort longtemps par une conception toute pragmatique qui, dans nombre de cas, s'embarrasse peu des grands principes du droit et se satisfait d'un règlement au coup par coup des questions. Nombre de litiges se dénouent en effet par une simple négociation entre le contribuable et le fisc, en d'autres termes à l'amiable avant toute réclamation préalable. On pourrait se réjouir de ce que des règles de fonctionnement s'établissent selon cette manière plutôt informelle et que des désaccords parfois délicats se règlent ainsi selon une procédure somme toute consensuelle. Mais l'on doit tout aussitôt admettre qu'il n'est pas en réalité de situation plus incertaine, et donc plus insécurisante que celle-ci.

Le constat, au vrai, n'est peut-être que temporaire au sein de l'évolution générale actuelle allant dans le sens d'une valorisation du rôle essentiel du droit. D'autre part l'État, et par voie de conséquence l'administration fiscale, se trouvent placés aujourd'hui, de manière volontaire ou non, dans des logiques moins régaliennes qu'autrefois.

L'« air du temps » est plutôt favorable en effet à ce que l'État occupe une place plus « modeste » dans la vie sociale et à ce que la régulation des rapports sociaux se fasse en prenant appui plus largement sur le droit. Et l'évolution qui se dessine en matière fiscale, par rapport à laquelle on a pu à juste titre parler de « juridicisation »⁷, nous semble aller dans le sens de l'affirmation d'un droit fiscal à part entière.

Cette juridicisation représente sans aucun doute un facteur déterminant d'amélioration de la qualité des rapports entre contribuables et administration fiscale. Elle constitue une garantie essentielle contre l'arbitraire fiscal dans le sens où elle est la source d'un rééquilibrage des rapports entre le contribuable et l'administration au même titre que les garanties qui lui sont offertes par ailleurs.

2. – Les garanties et droits du contribuable

Le domaine repose de manière fondamentale sur ce que l'on qualifie de grands principes du droit fiscal destinés à encadrer l'exercice du pouvoir fiscal et protéger le contribuable dans ses droits et garanties.

Ces principes qui on le sait, ont pour les uns une portée constitutionnelle, pour d'autres une simple portée juridique générale représentent sans conteste un des éléments déterminants au regard de la légitimité du pouvoir d'imposer, ce qui ne veut pas dire

⁷ Cf. Marie-Christine Esclassan, « À propos de la juridicisation du droit fiscal : quelques éléments d'analyse » in *RFFP* N° 41-1993.

qu'ils suffisent à eux seuls à assurer la légitimité des différentes catégories d'impôts existantes.

On sait aussi que le contribuable, et tout particulièrement celui qui fait l'objet d'un contrôle fiscal bénéficie de droits qui lui donnent une réelle sécurité juridique.

On pense ici par exemple à l'obligation faite à l'administration de remettre au contribuable vérifié une charte l'informant de ses droits, de lui accorder un délai lui permettant de se préparer à la vérification, de l'avertir par un avis de vérification, de lui adresser une notification de redressements motivée, de limiter son droit de reprise à trois années, de limiter dans certains cas la durée du contrôle sur place...

D'autres garanties offertes ont même un caractère essentiel, comme la protection contre les changements de doctrine de l'administration, ou encore l'encadrement de certaines procédures de contrôle telle que celle de visite et de saisie. S'y ajoutent bien entendu les voies de recours contentieux qui représentent une garantie indispensable pour le contribuable ⁸.

B. — *Les conditions administratives de la légitimité du pouvoir fiscal*

L'administration fiscale doit donc s'adapter à un environnement général en pleine transformation et les enjeux administratifs à cet égard sont de divers ordres.

En premier lieu, il s'agit de l'adaptation d'une administration très hiérarchisée à un environnement de plus en plus décentralisé et déconcentré. Aussi, s'efforce-t-elle de déconcentrer ses structures et de responsabiliser ses agents afin de satisfaire à un impératif d'efficacité. Il lui faut également mettre en place une politique de communication interne susceptible elle aussi d'accroître son efficacité ⁹.

D'autre part, une administration fiscale qui ne serait pas en mesure de lutter efficacement contre la fraude fiscale se discréditerait très rapidement ; c'est pourquoi elle doit assumer les nouveaux risques de fraudes liés soit à la mondialisation des échanges (fraude internationale), soit au développement de technologies nouvelles (internet), soit à des problèmes économiques et sociaux (économie souterraine), soit encore à la complexification des montages juridiques faisant intervenir diverses formes de structures nationales et internationales.

Il est également indispensable que l'administration fiscale s'attache à développer une politique de communication externe, visant à mieux informer le public et aussi à mieux l'accueillir au sein des services. Les agents du fisc sont souvent placés face à des rapports difficiles à gérer, allant même parfois à la limite du conflit ouvert. C'est la raison pour laquelle l'administration fiscale doit s'efforcer de développer une politique de relations publiques en direction des contribuables qui, s'ils sont sensibles à certaines mesures, n'en paraissent pas moins demeurer circonspects voire rétifs à l'égard de la mission fiscale et de son bien-fondé. À l'évidence, la gestion et le contrôle de l'impôt son

⁸ Cf. M. Bouvier, *op. cit.*

⁹ Cf. *RFFP* N° 54-1996, « La modernisation des administrations financières » ; N° 57-1997, « Administration de l'impôt et communication ».

certainement voués à demeurer pour longtemps encore des tâches administratives ingrates, en étant peu susceptibles d'attirer la sympathie, d'autant que nombre de contribuables ne semblent pas rester imperméables aux critiques de l'impôt qui se sont affirmées ces deux dernières décennies.

On peut à cet égard se demander si la question de la légitimité de l'impôt, et la perte de sens du devoir fiscal, ne constituent pas sur le fond un handicap majeur pour l'administration fiscale. Car en effet aucune politique de relations publiques, si affinée soit-elle, ne peut laisser espérer venir à bout d'un tel phénomène. En revanche, une politique de communication qui viserait à mieux faire comprendre la nécessité de l'impôt pourrait peut-être se révéler efficace ; à la condition toutefois qu'il existe une conception claire et positive de l'impôt, c'est-à-dire qu'un projet fiscal puisse être formalisé et qu'il soit sous-tendu par un projet de société.

Une réflexion de fond sur la légitimité de l'impôt, et par conséquent sur la légitimité du pouvoir fiscal dans la société contemporaine, apparaît d'autant plus urgente que les transformations du système économique et financier international, comme l'apparition de nouvelles technologies, peuvent à terme remettre en cause et bouleverser de facto les systèmes fiscaux existants.

En effet, la mondialisation des échanges, les délocalisations-relocalisations des entreprises et des hommes, la monnaie électronique, l'espace restreint que forme désormais la planète ainsi que l'instabilité croissante des circuits économiques et financiers qui en résulte, risquent de rendre la matière imposable de plus en plus difficilement appréhendable et contrôlable. Ce mouvement d'ensemble associé au développement fulgurant d'un monde virtuel ou bien réel de communication planétaire doit conduire à repenser radicalement le pouvoir fiscal à peine de lui voir perdre ce qu'il lui reste de légitimité et peut-être de devoir constater l'inutilité et même l'aspect quelque peu dérisoire de tout projet d'impôt idéal.