

[1]

QUELLE LÉGITIMITÉ DE L'IMPÔT? QUELLE LÉGITIMITÉ DE L'ÉTAT FISCAL? QUEL NOUVEAU MODÈLE FISCAL POUR QUEL NOUVEL ÉTAT?

DOI (<https://doi.org/10.47907/livro/2023/desafiosaoestadofiscal/1>)

MICHEL BOUVIER*

En préalable, je voudrais souligner que s'interroger sur l'État fiscal ou plus précisément sur la pertinence de son modèle, amène à réfléchir sur les difficultés, voire les crises, actuelles et futures des finances publiques et plus largement de notre environnement économique et politique national et international. Il est indéniable que la gouvernance financière publique, son économie, son droit, sa gestion mais aussi les théories, les idéologies autrement dit les représentations que l'on se fait de son rôle et de son importance exercent une influence considérable sur l'évolution du mode d'organisation et d'action des institutions d'un pays.

Il est tout aussi indéniable que les défis, allant en s'accumulant, dont certains se posent déjà aux sociétés contemporaines, et pour d'autres vont rapidement se poser, ont et auront un impact sur les systèmes financiers publics et selon la solidité de leur modèle les conséquences seront plus ou moins graves et les réponses apportées plus ou moins efficaces. Les chocs, se sont en effet démultipliés ces dernières années. Ils sont plus variés, plus fréquents et plus nombreux qu'auparavant mais aussi considérablement plus dangereux.

* Professeur émérite à l'Université Paris 1 – Panthéon-Sorbonne, Paris, France.
Président de Fondafip et Directeur de la Revue Française de Finances Publiques.

En effet, les chocs géopolitiques actuels risquent encore d'amplifier les chocs économiques, financiers et sanitaires qui se sont succédés et combinés depuis plus de quarante ans. Sans compter les énormes défis que représentent le réchauffement climatique, la submersion de certains territoires, les mouvements de populations qu'elle engendre mais qui sont aussi liés au choc démographique, aux inégalités sociales et territoriales allant en s'accroissant, aux transformations liées au développement de l'IA. Autant de défis qui nécessitent la mise en œuvre de beaucoup de moyens matériels et humains et qui pèsent et vont peser sur les dépenses publiques. Il faut et il faudra trouver les financements nécessaires.

L'État fiscal actuel est-il et sera-t-il en mesure d'y répondre sachant que l'impôt est gravement menacé dans ses fondements et que se pose l'épineux problème de sa légitimité? Et, si Edwin Seligman pouvait écrire, à la fin du XIXe siècle, que «le citoyen de l'État moderne considère l'impôt comme une institution naturelle si désagréable qu'il soit»¹. On peut douter qu'une telle affirmation puisse s'appliquer sans difficultés aux sociétés contemporaines.

Le temps est donc venu de s'interroger sur la pertinence, et plus encore sur l'avenir de nos systèmes fiscaux. Or, un regard attentif fait aisément apparaître l'écart qui va se creusant entre d'un côté l'ampleur des enjeux qui sont ceux auxquels doit faire face l'impôt et de l'autre l'approche technicienne, réductrice, qui trop souvent en est faite alors qu'il est fondamentalement pluriel. Il est un fait social, économique, juridique et politique qui n'est réductible à aucun de ces champs.

Aussi est-il crucial aujourd'hui de se souvenir de ce qui a déterminé le consentement de l'impôt. C'est là un premier point qui doit être élucidé. Dans un second temps il s'agit d'identifier les raisons de la déstabilisation du consentement à l'impôt et du malaise qui l'accompagne. Enfin, il s'agira de considérer les facteurs favorables à une réhabilitation de ce consentement et donc de la légitimité de l'impôt et de l'État fiscal.

¹ SELIGMAN, Edwin, *Essays in taxation*, Londres et New York: MacMillan, 1895. Traduit et publié en français sous le titre *Essais sur l'impôt*, aux éditions Giard et Brière en 1914.

I. Aux sources de la légitimité de l'impôt

Il faut le reconnaître, l'impôt est une forme tout à fait singulière de financement de l'État dans la mesure où il constitue un prélèvement obligatoire d'une fraction des ressources d'un contribuable sans contrepartie directe. Il faut donc des arguments suffisamment convaincants pour accepter de le payer. La manière forte qui a souvent été utilisée dans le passé ne suffit pas à expliquer qu'une telle institution ait pu perdurer à travers les siècles. Cette longévité laisse supposer que lui est conférée une légitimité exceptionnelle ou un tout aussi exceptionnel civisme des redevables.

En fait la légitimité fiscale inclue plusieurs formes. Une légitimité politique et juridique, une légitimité sociologique et une légitimité gestionnaire.

La légitimité politique et juridique se présente tout de suite comme la plus évidente. Le consentement à l'impôt procède en effet d'une conception qui fut notamment celle de JJ Rousseau pour qui «les impôts ne peuvent être établis légitimement que du consentement du peuple ou de ses représentants» (*Discours sur l'économie politique*, 1755).

Le citoyen est alors considéré comme un être raisonnable, soucieux du bien commun et conscient qu'au travers du consentement à l'impôt, exprimé démocratiquement par ses représentants élus, c'est bien son propre consentement qui s'exprime. Il s'agit donc là d'une conception de l'acceptation de l'impôt réfléchie et fondée en raison qui est formalisée juridiquement par son introduction dans une loi fondamentale comme la Constitution d'un État.

Mais ce n'est pas tout. Selon cette logique, le contribuable-citoyen doit par ailleurs être assuré que l'argent de ses impôts est régulièrement utilisé; le processus d'exécution du budget doit faire l'objet de contrôles de régularité de la part d'institutions spécialisées.

Autrement dit le citoyen doit être garanti tout à la fois de la qualité du processus de décision fiscale comme dans celui de l'utilisation de ses impôts. Le fonctionnement du modèle fiscal et plus largement le modèle financier public ne peut faire l'objet de soupçons d'irrégularités commises par les différents acteurs qui y participent. La transparence mais aussi le professionnalisme de l'État fiscal est par conséquent essentielle, ce sont les conditions de la confiance du contribuable envers lui et donc de sa légitimité.

Si la légitimité politique de l'impôt est toujours très présente, une autre forme de légitimité est apparue plus récemment; il s'agit d'une légitimité gestionnaire. En effet, dans la logique de ce que l'on a qualifié de nouvelle gestion publique, il est pratiqué une adaptation des instruments du management des entreprises au secteur public et les administrations fiscales ne sont pas restées à l'écart de ce processus. Elles se sont engagées dans la recherche d'une rentabilisation de leur gestion, autrement dit d'efficacité et de performance.

Cette évolution s'accompagne par ailleurs de la mise en place de modalités pratiques facilitant les démarches des contribuables, par exemple une automatisation des procédures de déclaration et de paiement ou bien une professionnalisation des agents en charge de l'accueil. Finalement, cette démarche gestionnaire s'inscrit donc à la fois dans la recherche d'une meilleure qualité des services rendus aux usagers et dans celle d'une maîtrise de la dépense publique, par conséquent du moindre coût administratif, notamment celui du traitement de l'impôt par l'administration fiscale. L'objectif étant, il faut aussi le souligner de conquérir la confiance du citoyen en rompant avec une image représentant les administrations fiscales comme des institutions vieillottes engluées dans des pratiques tatillonnes, compliquées voire même autoritaires.

C'est là une façon concrète de mieux faire accepter l'impôt, d'encourager le civisme fiscal et de renforcer par conséquent la légitimité des prélèvements obligatoires. Il en résulte que le consentement de l'impôt ne se joue plus seulement au Parlement, mais aussi au niveau de la pratique administrative, l'administration fiscale devenant un vecteur de cette acceptance de l'impôt. On assiste ainsi à la cohabitation de légitimités qui relèvent d'époques et de contextes différents.

Mais ces deux modes de consentement ne traduisent en réalité qu'un aspect de la légitimité du l'impôt et du pouvoir qui en décide et qui le gère. Ils ne sont pas en mesure de légitimer à eux seul les racines profondes des mécanismes qui dans l'histoire des sociétés humaines ont conduit les individus à accepter le principe d'un tel prélèvement, à s'y accoutumer, à y consentir, à se résigner à cette sorte de «servitude volontaire», selon les termes de La Boétie, que représente l'état de contribuable.

Il est indispensable de rappeler ici que le consentement à l'impôt a largement précédé son élaboration politique et juridique et plus encore

gestionnaire. Celui-ci est implicite et prend naissance dans les plis les plus reculés de l'humanité. Il est le fruit d'un long processus de maturation des rapports sociaux et relève des origines les plus anciennes de la fiscalité. C'est à partir du moment où les communautés humaines furent en mesure de produire davantage de nourriture qu'il ne leur était nécessaire pour pouvoir subsister que l'impôt a pris naissance sous une forme encore très embryonnaire. Suscitant en effet des convoitises ce surplus fit l'objet de pillages, d'abord irréguliers et épisodiques, puis à dates fixes et sans élimination des populations ce qui permettait la reconstitution de nouveau stocks de produits à prélever régulièrement, à dates fixes. A ce stade est apparu un prélèvement obligatoire qualifié de tribut puis d'impôt dont la collecte est organisée à périodes fixes et sur un espace territorial circonscrit. Il est alors devenu possible au groupe dominant de financer une armée puis une administration de plus en plus sophistiquée. La construction de ce pouvoir d'imposer pose les bases d'une conception et d'une pratique stratégique du pouvoir politique dans le temps et dans l'espace, autrement dit fondations d'un État fiscal.

Mais il faut encore ajouter que tout en étant l'expression de la servitude, l'État fiscal fut également dès ses origines, une institution mêlant assujettissement, échange et solidarité, ces éléments se matérialisant par exemple dans la redistribution d'une part du prélèvement lors de grands travaux, comme la construction de routes, la protection contre les envahisseurs ou encore les distributions de vivres en période de disette. Mais ce n'est pas tout, comprenant bien ou était son intérêt, cet État stimule le développement économique par exemple par la création de réseaux hydrauliques favorisant le développement de l'agriculture. C'est ainsi que se construit une forme implicite d'échange de biens qui, comme l'a noté Marcel Mauss, relève au fond de l'intérêt économique et engendre la naissance d'une structure politique fondée sur une hiérarchie de pouvoirs.

Finalement, l'impôt, dès ses origines, s'est nourri de deux types de représentations mais aussi, au moins en partie, de réalités opposées parvenant néanmoins à coexister: d'un côté un dispositif ayant pour objet de «faire vivre ...ceux qui ne travaillent pas, les maîtres» selon les termes de l'anthropologue Pierre Clastres, de l'autre un dispositif de redistribution des richesses. C'est sur cette seconde représentation, que la fiscalité s'est initialement appuyée pour assoir sa légitimité. C'est sur

elle qu'elle a pu être conçue comme étant la contribution de tous au financement des dépenses publiques, puis, par la suite devenir l'instrument démocratique et même gestionnaire de la réalisation du bien-être et de l'intérêt général.

II. Le malaise fiscal

La fiscalité fait aujourd'hui l'objet d'un malaise diffus et profond qui peut se lire dans les sondages, dans les débats politiques, économiques ou sociaux. Ce malaise est l'expression d'une crise plus large. Depuis plus de quarante ans, nous vivons une mutation d'un modèle économique et politique qui a fait florès pendant au moins trois décennies, à savoir l'État-providence. Cela fait plus de quarante ans que la planète connaît une succession de crise. Quarante ans que nous subissons une avalanche de chocs plus violents les uns que les autres avec pour point d'orgue l'irruption de graves problèmes sanitaires et géopolitiques. Or, le citoyen peut faire le constat que face à ces enjeux les services publics et l'action publique, donc l'utilisation de l'argent public, ne se révèlent pas toujours d'une totale efficacité et cela y compris dans les pays les plus développés. Il en résulte un profond sentiment d'incompréhension de la part de contribuables désorientés et dans l'incapacité de trouver un sens à l'impôt engendrant de leur part une prise de distance vis-à-vis de celui-ci.

Il faut ajouter que plus fondamentalement encore, ce malaise vis-à-vis de la fiscalité est le fruit d'un profond mal-être social. Ce mal-être a pour origine une transition qui s'opère dans un monde tourmenté entre le modèle politique et économique de l'après seconde guerre mondiale et un autre modèle encore flou et instable. Dans ce contexte et d'une manière générale, c'est tout un ensemble de valeurs qui se trouve bouleversé et avec elles tout un corps de références qui permettaient d'interpréter et de justifier les prises de décision. Ainsi, ce qui depuis des décennies relevait de l'évidence, d'un sens partagé, est devenu sujet à débats. C'est bien la raison pour laquelle il est très difficile aujourd'hui de légitimer et définir la raison d'être de certaines institutions, il en est ainsi de l'État fiscal comme de la valeur économique. Des concepts et des définitions qui jusqu'alors semblaient aller de soi ont perdu leur sens ou bien sont devenus confus de par un contexte qui s'est

considérablement modifié ainsi que sous l'effet des brouillages qu'entraînent les confrontations et va-et-vient entre plusieurs conceptions des finances publiques: l'une qui garde un pied dans l'interventionnisme public classique tandis qu'une autre, au contraire, n'a en tête que la neutralité du secteur public sans compter une troisième, difficile à définir, qui se cherche, tâtonne, en s'essayant à concilier à la fois solidarité sociale, obligation de résultat et tradition démocratique. Quoiqu'il en soit, on a pu constater, tout au long de ces quatre dernières décennies, une déstabilisation de la fiscalité (A) ainsi qu'une dégradation de l'alliance du citoyen et de l'impôt (B).

A. Une déstabilisation de la fiscalité

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 avec certitude comme participant de la réalisation du bien-être de tous, de la solidarité sociale. Certes, ce n'était pas pour autant que le contribuable s'acquittait avec plaisir de sa dette mais celle-ci paraissait légitime, au plus grand nombre. On lui reconnaissait une fonction à la fois économique et sociale. Par ailleurs, la croissance étant au rendez-vous, le produit de l'impôt évoluait dans le même sens. Toutefois, cette alliance du contribuable et du citoyen n'a pas duré plus d'une trentaine d'années, s'étant trouvée sérieusement entamée avec la crise économique qui s'est amorcée au milieu des années 1970 à la suite des deux chocs pétroliers (1973 et 1979). Le résultat ne s'est pas fait attendre. La fiscalité a fait l'objet d'une critique en règle et ses fonctions jusque-là bien admises furent aussitôt désignées comme nuisibles et sources de problèmes.

La fiscalité entra alors dans une période de déstabilisation qui a engendré un affaiblissement progressif du consentement à l'impôt. Cette déstabilisation est le fruit de plusieurs facteurs dont une banalisation de l'antifiscalisme.

1. Une banalisation de l'antifiscalisme

Cette phase de déstabilisation a débuté au cours des années 1970 en réaction à la crise économique déclenchée par les chocs pétroliers de 1973 et 1979.

L'interventionnisme pratiqué jusqu'alors se révélant impuissant à juguler la crise, les partisans d'un marché libre de toute entrave se sont mis à plaider avec succès la nécessité de réduire les dépenses publiques et la charge fiscale. À la mystique de l'État régulateur de l'économie a succédé celle du marché qui a placé les finances publiques et en particulier la fiscalité au cœur de tous les débat.

L'impôt a alors été dénoncé comme nourrissant un État tentaculaire, l'État providence, qui paralysait le marché. Cette méfiance, voire même cette hostilité, vis-à-vis de l'impôt, qui imprègne encore les débats contemporains, fut portée par un retour en force des thèses des économistes libéraux classiques et néo classiques en réaction aux conceptions keynésiennes.

C'est dans cette logique que la courbe de Laffer connut un franc succès. Arthur Laffer, a su formaliser de manière simple, sous la forme d'une courbe en cloche, l'idée fort ancienne que tout accroissement de la pression fiscale entraîne une baisse des activités ou une augmentation de la fraude et de l'évasion, et qu'il s'ensuit nécessairement une diminution du montant des rentrées d'impôts. Aussi dès lors qu'il est admis que «trop d'impôts tue l'impôt» on peut en déduire qu'une diminution de la pression fiscale devrait susciter un regain d'activité sans pour autant que le produit total de l'impôt s'en trouve fortement affecté. Il s'agit, autrement dit, selon une expression employée plusieurs fois aux États-Unis dans les années 1980, d'«affamer la bête»². C'est-à-dire de couper les vivres à l'État.

De son côté, Milton Friedman, exprimant parfaitement «l'air du temps», écrivait en 1979: «chacun d'entre nous a avantage à dépenser lui-même l'argent qu'il gagne plutôt qu'à le confier à des bureaucrates chargés de le dépenser à sa place». Une partie des décideurs politiques épousera ces approches et parmi eux, Margaret Thatcher qui, lors d'un discours en 1975, dira: «Un homme a le droit de travailler comme il veut, de dépenser ce qu'il gagne, de posséder sa propriété, d'avoir l'État pour serviteur et non pour maître» ou bien Ronald Reagan qui, lors de son discours d'investiture comme Président des États Unis le

² L'expression «starve the beast» fut notamment utilisée en 1985 par un journaliste du Wall Street Journal, Paul Blustein, qui rapportait les propos tenus par une personnalité de la Maison Blanche qui déplorait que l'on n'ait pas assez réduit la fiscalité pendant la présidence de Ronald Reagan. Les propos tenus étaient les suivants: «We didn't starve the beast. It's still eating quite well».

20 janvier 1981 poursuivra la même idée en affirmant: «In this present crisis, government is not the solution to our problem. Government is the problem».

La crise économique allant en s'amplifiant, ce point de vue allait vite faire autorité pour la plupart des économistes comme pour les leaders politiques. Il nourrit alors un antifiscalisme doctrinal parfois particulièrement radical pouvant aller jusqu'à proposer une abolition totale de l'impôt comme le voulait les ultralibéraux libertariens.

C'est dans la logique d'une politique de l'offre que s'inscrivent les griefs relevés contre l'impôt, et plus précisément contre l'impôt sur le revenu des entreprises qui est considéré comme un prélèvement pesant sur leur capacité d'investissement et affectant le principe libéral de neutralité fiscale. La critique porte particulièrement sur l'énorme croissance de l'État, appréhendée comme la source principale des dysfonctionnements du système économique, et sur les prélèvements obligatoires qu'il exige des contribuables pour exister, se développer et rembourser sa dette.

Sur ces bases, théorisées et argumentées, une image négative de l'impôt, particulièrement des impôts directs, se propagea alors avec succès écartant toute optique le considérant comme un outil de justice sociale ou de participation à l'intérêt général.

Mais un autre facteur, la mondialisation de l'économie, participe de la déstabilisation de l'impôt mais aussi de sa décrédibilisation. Elle place en effet les politiques fiscales des États sous contraintes internationales.

2. Des politiques fiscales sous contraintes internationales

Pour des États à économies ouvertes, le poids croissant des contraintes internationales est susceptible de limiter considérablement les marges de manœuvre dont disposent les décideurs nationaux. Dès lors les politiques fiscales menées ne peuvent être absolument autonomes, elles sont en partie au moins déterminées par des facteurs externes.

L'impôt n'est en effet pas imperméable à l'intégration des économies et à la mondialisation des échanges. En l'absence de dispositifs de coordination, une concurrence fiscale sauvage entre États se développe, notamment au travers d'avantages visant à influencer les décisions de localisation des entreprises voire des particuliers les plus fortunés. Les

grandes entreprises, et parfois même les moins grandes, définissent des stratégies en tenant compte de la pression fiscale dans les différents pays. Cette gestion transnationale, caractérisée par une grande mobilité des localisations amplifiée par le développement du numérique, limite l'autonomie des politiques fiscales. La menace de la délocalisation et d'une perte de ressources oblige les États à veiller à ce que ces politiques attirent les entreprises au lieu de les inciter à s'installer ailleurs.

Comme l'a souligné un rapport de l'OCDE il y a déjà plus de trente ans, on se préoccupe «en particulier, de la coexistence de régimes différents d'impôts sur les sociétés dans un monde où la globalisation des activités industrielles et commerciales s'est renforcée et où la plupart des obstacles non fiscaux aux mouvements internationaux de capitaux, de services et de technologies ont été abolis»³.

Une telle évolution, on peut le constater aujourd'hui, bouleverse en effet les fiscalités nationales voire même, l'autonomie et la souveraineté politique des États car l'interdépendance engendre nécessairement l'adoption de logiques et de pratiques fiscales communes et limite les marges de manœuvre en la matière.

3. Une légitimité menacée par une évasion fiscale internationale de grande ampleur

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, voire même politique, demeure encore largement enfermé au sein de l'espace national.

D'un autre côté avec l'internet et les réseaux sociaux mais aussi du fait d'une circulation de plus en plus intense des personnes, une culture internationale fait irruption au sein du système fiscal. 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

³ L'imposition des bénéfices dans une économie globale, OCDE, 1991.

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.

Compte tenu de la multitude d'acteurs et de facteurs concernés, un réel vertige s'installe au sein du système fiscal d'autant que cette situation favorise une évasion fiscale nationale et internationale d'ampleur. Il faut dire que dans le contexte mondialisé et interconnecté d'aujourd'hui, l'évitement de l'impôt, plus qu'une simple résistance, est le signe d'une mutation profonde du modèle économique et politique qui s'était installé dans l'immédiat après-guerre pour une trentaine d'années.

Tous les dispositifs légaux et illégaux d'évitement de l'impôt se cumulent et s'amplifient du fait des mutations qui sont à l'œuvre dans les sociétés contemporaines. Il est nécessaire de rappeler que l'évasion et la fraude fiscales constituent une source d'injustice et d'illégitimité du système d'imposition car le poids de l'impôt finit par reposer sur ceux qui n'ont pas les moyens de développer une stratégie d'évitement. Il n'y a pas d'égalité par exemple entre les contribuables qui ont accès à l'espace fiscal international et ceux qui ne peuvent s'évader de l'espace national. Mais elle constitue également une atteinte à la souveraineté de l'État lorsque ce dernier ne parvient plus à faire respecter sa législation fiscale et à juguler non seulement la fraude mais également les multiples dispositifs et montages juridiques à disposition des contribuables pour éviter l'imposition qui se situent parfois aux frontières de la légalité.

Il en résulte par ailleurs, on s'en doute, une perte de recettes considérable qui se chiffre par milliards d'euros et qui prive le secteur public de la réalisation d'investissements qui pourraient favoriser la croissance et le bien-être.

On ne peut faire par conséquent l'économie d'une réflexion de fond liant l'évasion fiscale aux bouleversements qui se développent depuis une quarantaine d'années dans le monde. En effet, le développement actuel des grandes entreprises du numérique, les GAFAM, sans oublier les BATX, donne une dimension nouvelle à l'évitement de l'impôt. On est là face à une déterritorialisation, ou plutôt d'a-territorialisation, à une évanescence des frontières, à un nomadisme des contribuables et de la matière imposable particulièrement redoutables rendant obsolète la notion d'établissement stable. Cette a-territorialisation remet

fondamentalement en cause les cadres fiscaux, juridiques et administratifs, habituels. Elle les menace directement et en fait apparaître la faiblesse et la fragilité.

Cette forme inédite d'évasion fiscale internationale, qui épouse souvent les dispositifs les plus classiques d'évitement de l'impôt en décuplant les effets, se surajoute à l'économie souterraine nationale qui prolifère, on le sait, dans le terreau de la crise. On peut donc estimer que la fiscalité est agressée et minée de l'extérieur comme de l'intérieur.

On est finalement en présence d'une érosion des bases d'imposition, inconnue jusqu'alors, et qui non seulement mettent en péril le modèle fiscal, mais plus encore tendent à remettre en cause l'État comme modèle politique. Une telle évolution peut en effet légitimement faire craindre que les finances publiques soient rapidement atteintes dans leurs fondements. Elle porte en germe le passage vers un modèle de société dans lequel la place de la fiscalité n'apparaît pas à l'évidence. Dans ce cadre, le consentement à l'impôt n'est plus un sujet. Au mieux l'impôt se négocie directement entre le contribuable et l'État.

Cette évolution qui est la résultante d'un monde qui change de modèle conduit à adopter un autre regard sur l'évasion fiscale. Celle-ci apparaît comme l'expression et la résultante logique d'une forme de société au-delà des États, d'un ordre qui s'auto-organise sans que l'on y prenne garde. Dans ce cadre l'évasion fiscale est la conséquence logique d'un univers de plus en plus concurrentiel et ouvert qui s'auto-construit, sans pilotage externe. Ce qui devrait inciter à s'interroger sur le fait que si l'espace économique transcende les frontières, l'espace administratif et politique de la fiscalité demeure encore quant à lui toujours enfermé au sein d'États soucieux de ne pas voir leur souveraineté remise en cause. Seules des solutions collectives sont pertinentes et il faut rendre hommage à l'OCDE qui fait un travail considérable dans ce sens on le sait.

Néanmoins, au-delà de la nécessité de règles pour endiguer la fraude fiscale, comme celles qui sont proposées par l'OCDE, et dont le bien-fondé n'est pas contestable, il paraît crucial de s'interroger aussi sur l'avenir de l'impôt hors des cadres de pensée propres au contexte du XXe siècle. Dans cette perspective, on doit garder à l'esprit que l'amplification de l'évasion fiscale internationale est avant tout la résultante d'une réorganisation de l'économie à l'échelle planétaire.

4. Une incapacité à adapter le système fiscal aux transformations de son environnement

Un autre facteur de déstabilisation réside dans une incapacité à adapter le système fiscal aux transformations de son environnement et à le complexifier.

La légitimité des systèmes fiscaux est indissociable de leur réforme. Un «bon impôt» n'est pas nécessairement «un vieil impôt» comme le veut un célèbre dicton qui exprime en fait la force des résistances au changement en matière fiscale, la peur de prendre le risque de modifier les équilibres existants. En effet, excepté au cours de périodes troublées ou révolutionnaires, c'est très progressivement que se font des modifications qui tentent de répondre sous forme de normes des objectifs politiques, économiques, sociaux. Il en résulte un droit dont la complication n'a d'égal que la variété des situations qu'il doit appréhender.

Or, il n'est plus possible de continuer à «bricoler» dans l'urgence des mesures en réaction soit à des questions techniques, soit à des problèmes sociaux ou économiques ponctuels, soit encore à des rejets affirmés de telle ou de telle disposition, soit enfin à des pressions exercées par tel ou tel groupe organisé. Ces mesures sont souvent malheureuses, car elles aboutissent à complexifier et rendre plus opaque le système fiscal. Sans compter que leurs effets lorsqu'ils se font sentir, ne correspondent souvent plus à une situation qui a déjà changé. La cause tient à ce qu'elles sont trop souvent le fruit d'une volonté malhabile de mettre l'impôt en adéquation avec un environnement mobile et complexe, sans que celui-ci ait été suffisamment analysé et conceptualisé.

Par ailleurs, la fiscalité ne peut plus continuer à être analysée et bâtie sur la base d'une grille de pensée au sein de laquelle se mêlent, sans jamais être explicitement identifiés, des points de vue ou des idéologies souvent contradictoires qui ne parviennent plus à interpréter de manière cohérente l'impôt et sa réforme dans le contexte nouveau qui est le leur. Conjuguées avec un droit de plus en plus complexe le discours fiscal devient inintelligible voire inacceptable pour les contribuables.

Cette évolution ronge le consentement à l'impôt. Le citoyen jusqu'alors indissociable du contribuable n'en perçoit plus le sens. Cette alliance se dégrade et le citoyen-contribuable finit par se transformer en simple client de l'État au-delà de toute forme de civisme.

B. La dégradation de l'alliance du citoyen et de l'impôt: la substitution du client au contribuable

Il faut tout de suite souligner que l'alliance entre le citoyen et l'impôt s'inscrit maintenant dans un environnement marqué par une métamorphose de l'État et plus généralement du secteur public allant dans le sens on l'a dit d'une logique économique et gestionnaire.

Il en résulte que la nature politique du citoyen-contribuable tend à s'estomper en se fondant dans celle, économique, d'un client qui se substitue au contribuable. Une conception de l'impôt, prix du service rendu par le secteur public, tend ainsi à remplacer celle d'un impôt qui serait l'expression et l'instrument d'une solidarité entre les citoyens. Ce glissement de sens, ou mieux, de représentation, s'explique pour plusieurs raisons.

Cette conception, qualifiée d'impôt-prix ou d'impôt-échange ou encore d'impôt-assurance n'est pas nouvelle, elle s'est particulièrement développée pendant la seconde moitié du XVIII^e siècle ainsi qu'au cours du XIX^e. Elle considère l'impôt comme le prix payé par le contribuable pour la sécurité et les services que lui apporte l'État. Une sorte de «contrat fiscal» tacite existerait entre les individus et l'État, les premiers acceptant d'aliéner une part de leur liberté et de leurs biens en échange d'une garantie de sécurité ou d'autres services. Présente dès le XVII^e siècle sous la plume de Thomas Hobbes ou encore de Vauban, puis au siècle suivant sous celle de John Locke, de Jean-Jacques Rousseau, ou encore d'Adam Smith, cette représentation contractuelle de la fiscalité a également été celle de Montesquieu pour qui les impôts sont «une portion que chaque citoyen donne de son bien pour avoir la sûreté de l'autre». On retrouve ce même point de vue chez les Physiocrates au 18^{ème} ainsi que chez les économistes libéraux classiques qui, tout au long du 19^{ème} jusqu'à nos jours, en ont fait l'une de leurs idées-forces en matière de fiscalité.

Dès lors, marquée par une culture marchande, l'image ou, si l'on préfère, l'imaginaire, de l'impôt se transforme radicalement. Il se présente très concrètement comme le prix d'un service rendu par l'institution qui en bénéficie plutôt que comme l'expression d'un devoir social. De son côté, le contribuable «en veut pour son argent», il est soucieux de l'utilisation qui est faite des deniers publics; autrement dit, il épouse, à l'image du secteur public, une culture gestionnaire et se considère comme un client.

Cette transformation de la relation fiscale en relation fournisseur/client modifie le sens de l'impôt et remet en cause ses trois fonctions essentielles: la fonction politique, qui fait de l'impôt une marque d'appartenance à la communauté; la fonction sociale, ensuite, qui fait de lui un instrument de réalisation de l'intérêt général et de la solidarité; la fonction budgétaire par laquelle sont couvertes les dépenses publiques. Autrement dit c'est tout un cadre de pensée qui s'écroule, celui qui conçoit la fiscalité comme un instrument de justice sociale et un devoir nécessaire à l'établissement d'un lien social.

Finalement, le consentement à l'impôt sous toutes ses formes pourrait, malgré son enracinement dans les profondeurs de l'Histoire, être balayé par ce processus de marchandisation. Autrement dit le contribuable serait alors définitivement éliminé par le client et l'État fiscal complètement discrédité.

III. Réhabiliter la légitimité de l'impôt: Redéfinir la justice fiscale et replacer le citoyen au centre du processus de décision

Face à une société dont la complexité n'a cessé de progresser depuis une quarantaine d'années pour atteindre aujourd'hui des sommets, le désarroi des décideurs politiques est palpable un peu partout dans le monde. Les réponses apportées, trop prisonnières de théories ou d'idéologies surannées, n'offrent aucun projet de société à des populations désorientées. Les solutions apportées au problème central qu'est le chômage, de même que la lutte contre la pauvreté sont soit inefficaces, soit se font au détriment de ce qui à la sortie de la seconde guerre mondiale conférait sa légitimité et sa dynamique à l'État-providence ce qui a pour conséquence un écart de plus en plus grand entre les plus riches et les plus pauvres, écart qui paraît sans limites. Cette absence de limites est étroitement liée à l'incapacité à identifier clairement un projet pour une société de l'interconnexion, une société constituée d'une infinité d'individus qui échangent des informations mais aussi des biens et des services d'un bout à l'autre de la planète.

À la différence des années de reconstruction et de développement de l'économie qui ont suivi la seconde guerre mondiale, nul ne propose ou ne formalise aujourd'hui un grand projet de restructuration de l'État et de l'économie. Nous sommes en présence depuis quarante ans d'un immense processus de transition. D'une remise en question

de nos modes de pensée. D'une remise en question de nos institutions. Et aussi d'une remise en question de nos systèmes fiscaux qui ont été conçus pour une époque désormais révolue.

C'est à une «révolution silencieuse» que l'on a à faire et c'est à une transition vers un autre univers à laquelle nous sommes confrontés. Nous sommes aux prises avec l'installation d'une civilisation nouvelle dont il est difficile de maîtriser le sens et qui tarde à se réorganiser et nous devons en tenir compte. Dans les prochaines années, la fiscalité et, par effet systémique, le secteur public et les pouvoirs politiques sont appelés à connaître des bouleversements sans précédent.

D'ores et déjà les décideurs politiques sont placés face à des questions qui ne se posaient pas jusqu'alors, qui sont de plus en plus complexes et qu'ils ne peuvent pas régler au coup par coup. Cette complexité semble interdire la conception de tout projet d'envergure et ramener toute innovation ou réflexion à des niveaux limités et étroits, de sorte que seuls des micro-changements paraissent envisageables. Dans un tel contexte, le sentiment que la fiscalité ne peut pas être fondamentalement réformée peut finir par s'imposer.

Il est clair que le défi auquel la fiscalité est confrontée est majeur et que les obstacles à franchir sont considérables. Faut-il, dans ces conditions, persévérer dans la recherche d'un perfectionnement d'instruments juridiques et administratifs qui sont dépassés par les évolutions de leur environnement? N'est-ce pas notre conception de la fiscalité qui est à changer? Ne faudrait-il pas procéder à une évaluation de la validité du système que forment les impôts sans esquiver la question de leur interdépendance? La majeure partie des prélèvements obligatoires ont été inventés pour un État centralisé relativement fermé et pour un modèle économique qui en était le reflet. Il faudrait d'ores et déjà en reconsidérer le bien-fondé et la pertinence dans un monde ouvert, multipolaire, plus compétitif que jamais et ayant à relever le défi du choc du numérique et de la robotisation. Le constat est clair: au-delà de toute forme d'a priori, une plongée dans l'inconnu, un basculement pour l'instant incontrôlé vers un autre monde est en train de se produire. C'est un tournant de l'Histoire qui se dessine.

Dans ce système fiscal blessé par les transformations de son environnement se pose une question de fond, celle de sa nature, de sa fonction et donc d'une légitimité qui demande à être redéfinie. C'est là un sujet d'importance. La tâche n'est pas simple. Le caractère crucial de

cette question s'observe aujourd'hui à travers la perte de sens du devoir fiscal qui s'exprime au travers de la perte de sens et de la banalisation de l'évitement de l'impôt qui caractérise le sentiment ou le comportement de nombre de contribuables aujourd'hui. Plus qu'une simple résistance aux prélèvements obligatoires, on doit voir là le germe d'un refus qui tend à s'étendre par capillarité au sein de la société, faisant l'économie du fracas des révoltes fiscales ou plutôt en toile de fond de ces révoltes.

C'est pourquoi il semble crucial d'œuvrer à la construction d'une conception positive de la fiscalité et de réduire l'écart entre la fiscalité et son environnement économique, politique et social. Il ne s'agit pas de proposer la énième suppression, modification ou création de tel ou tel prélèvement mais de s'arrêter sur le sens de l'impôt. A cet égard il est essentiel de redéfinir la justice fiscale (A) ainsi que la qualité du processus de décision fiscale (B).

A. Redéfinir la justice fiscale: condition essentielle du consentement

La fiscalité fait l'objet d'une charge idéologique très forte, elle subit l'influence des conceptions de la société qui se sont affrontées au cours du XIXe siècle, notamment les trois les plus influentes, le libéralisme, le socialisme et le solidarisme. Les doctrines et théories de l'impôt ont largement emprunté à ces idéologies et, sur ces bases, ont été forgées diverses représentations de la justice fiscale qui demeurent toujours présentes dans les débats contemporains.

Or, il existe un décalage de plus en plus important entre ces représentations et un contexte qui ne leur correspond plus guère. Aussi est-on conduit à s'interroger aujourd'hui sur le sens nouveau qui devrait lui être donné. Il s'agit là d'un impératif car il n'est pas de société moderne qui puisse être et se penser solidaire sans que ceux qui en sont membres ne soient convaincus que la justice constitue une réalité effective, et au premier chef la justice fiscale. Or, celle-ci représente un objectif particulièrement difficile à définir voire même un sujet qui peut paraître totalement énigmatique.

En effet, si chacun s'accorde pour associer justice et égalité fiscale, le désaccord surgit immédiatement lorsqu'il s'agit d'aller plus avant c'est-à-dire d'en définir un sens partagé sinon par tous, au-moins par une majorité de citoyens. Pourtant, c'est la plupart du temps au nom

de la justice fiscale que l'impôt est contesté. C'est aussi le plus souvent en son nom que se sont révoltés dans le passé ou même encore aujourd'hui des individus ou des groupes.

Il s'agit par ailleurs d'une question qui donne lieu à des débats sans fin, des discours parallèles et des incompréhensions reflétant une diversité d'intérêts ou de valeurs qui ne se rejoignent au final que dans des propos ou des comportements de refus d'un ou plusieurs impôts. Ainsi, la notion de justice fiscale – et c'est la difficulté – ne peut être rapportée à un référent objectif. C'est pourquoi, sans une identification préalable et débattue des grandes conceptions de la justice fiscale en présence, qui sont les reflets d'une certaine vision de la société, aucun sens commun ne peut se dégager. Deux grandes conceptions de la justice ont, depuis des décennies, voire même des siècles, été adaptées à la fiscalité, celle de justice distributive et celle de justice redistributive.

La justice distributive pose en principe que les richesses doivent être réparties en fonction des mérites de chacun. L'idée est que le citoyen doit recevoir de la société en proportion de ce qu'il y amène; appliquée à la fiscalité, il en découle que ce même citoyen, en tant que contribuable, doit être plus ou moins taxé selon qu'il profite plus ou moins de la richesse produite. La justice consiste dans une égalité de rapports entre ce qui est apporté et retiré par chacun du produit de l'effort de tous. Le système fiscal qui lui est le plus conforme est composé d'impôts à taux proportionnel taxant plutôt la dépense.

Ce point de vue a été parfaitement exposé par Thomas Hobbes, dans son ouvrage publié en 1651, intitulé *Léviathan*. Hobbes y pose les principes essentiels d'une justice fiscale distributive. Il écrivait: «L'égalité d'imposition repose davantage sur l'égalité de ce qui est consommé que sur l'égalité de fortune de ceux qui consomment ces choses. Pour quelle raison en effet 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? 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».

Le même point de vue sera partagé plusieurs siècles plus tard par deux prix Nobel d'économie, Nicholas Kaldor dans les années 1950 puis James Meade dans les années 1970, l'un et l'autre proposèrent

un impôt unique sur la dépense globale. Puis, dans les années 1980, deux professeurs de l'Université de Stanford, Robert E. Hall et Alvin Rabushka ont soutenu un projet d'impôt unique avec un taux proportionnel de 19% et sans aucun allègement possible, la «flat tax».

Par ailleurs, renouant avec les thèses contractualistes, un célèbre professeur de philosophie de l'Université Harvard, John Rawls, proposa «une théorie de la justice» dans laquelle il inclut la justice fiscale. Pour Rawls, la justice est une justice distributive et la justice fiscale devrait par conséquent se présenter sous la forme d'un impôt proportionnel sur la dépense car, estime l'auteur, «il impose une charge en fonction de la quantité de biens qu'une personne a prélevé sur le stock commun et non en fonction de sa contribution». Toutefois, la justice fiscale, comme la justice en général, doit procéder d'une démarche se fondant sur une procédure contractualiste et être le fruit d'une négociation quasiment permanente entre des individus suffisamment raisonnables pour faire abstraction de leurs préjugés et de leurs intérêts.

Très différente est la justice redistributive appliquée à l'impôt. Celle-ci suppose d'associer étroitement justice fiscale et justice sociale. Elle vise au travers d'une redistribution des richesses par l'impôt, à réduire les inégalités de revenus. Elle se rattache à une théorie, dite de l'impôt-solidarité, qui considère l'impôt comme un devoir nécessaire à l'établissement d'un lien social ainsi qu'à l'équilibre d'une société.

Cette théorie se situe dans le prolongement des idéologies socialistes et solidaristes forgées au XIX^e siècle. Elle implique de tenir compte de la capacité contributive des contribuables et d'instituer des impôts progressifs. Prendre en considération la capacité contributive c'est faire en sorte que le sacrifice demandé soit égal pour tous les contribuables en rapport de leur «pouvoir économique» mais aussi de leur situation personnelle. L'image de la communauté familiale fonde cette conception. Comme le souligna Gaston Jèze: «Chaque membre de la famille doit contribuer aux dépenses de la communauté non pas en raison des bénéfices qu'il en retire [...] mais d'après ses forces pécuniaires». Le fleuron de ce point de vue est l'impôt sur le revenu des personnes physiques à taux progressif, les impôts sur la dépense étant considérés comme particulièrement injustes. Cette expression de la justice fiscale connaît une légitimité quasiment sans faille au cours des trente années qui ont suivi la fin de la seconde guerre mondiale. Elle a constitué l'un des attributs essentiels de l'État-providence.

Ainsi, à notre sens, conférer un contenu à la justice fiscale aujourd’hui, suppose d’abord d’avoir clairement identifié les doctrines existantes. Il s’agit ensuite de faire des choix et pour cela d’en rendre la définition et ses conséquences concrètes explicites à un moment donné, pour une population donnée ce qui suppose un débat d’envergure conduisant à mettre à plat le modèle existant. Ensuite, réformer amène bien entendu à déterminer la matière imposable et les contribuables concernés mais aussi à choisir entre impôt direct et indirect, impôt réel ou impôt personnel ou bien encore proportionnel et progressif. Ce n’est que grâce à cette démarche pragmatique, c’est-à-dire à la fois théorique et pratique que peut être conçu et construit un système fiscal adapté à une société dont les caractéristiques se sont considérablement modifiées et par conséquent en phase avec des citoyens acceptant d’épouser le statut de contribuables.

En même temps les choses ne sont pas simples. En effet, les deux façons évoquées de considérer la justice fiscale coexistent dans l’esprit des citoyens. C’est pourquoi ce sont ces deux représentations qu’il est fondé d’intégrer et de concrétiser si l’on souhaite réhabiliter le consentement à l’impôt. Il faut tenir compte du fait qu’elles reflètent ce qui caractérise fondamentalement la société actuelle, c’est à dire une société marchande très individualiste éprouve de liberté au sein de laquelle est néanmoins ressenti par la majeure partie de la population un besoin de sécurité, de solidarité et de bienveillance. Là est un enjeu fort et c’est de la manière dont il y sera répondu que dépend en grande partie l’avenir de l’alliance citoyen/contribuable, voire même l’avenir de la citoyenneté. En grande partie seulement car on l’a dit, le consentement à l’impôt est un fondement de la tradition démocratique et l’on ne peut faire abstraction de la manière dont devrait être prise la décision fiscale dans un contexte qui laisse apparaître un certain essoufflement du modèle politique.

B. Redéfinir le processus de décision

Il est crucial, on l’a dit, de changer de façon de penser pour inventer un modèle fiscal restaurant le consentement du citoyen. C’est un modèle politique, celui d’un État fiscal, adapté à une société en train de naître dans la souffrance des multiples crises qu’elle subit qu’il convient de concevoir. Dès lors, une question centrale se pose, celle de la

réforme du modèle de régulation de la décision fiscale. Il s'agit là d'un enjeu majeur qui nécessite pour y faire face d'adopter une optique visant à intégrer les différents acteurs concernés.

Il faut aussi rappeler que la fiscalité est complexe elle répond à des logiques diverses qui en déterminent les évolutions. On ne peut pas pour cette raison l'appréhender uniquement au travers le seul terrain de l'économie comme c'est trop souvent le cas, ni sous le seul angle juridique ou gestionnaire. Elle est le produit de la combinaison de toutes ces logiques ainsi que de bien d'autres et son étude, son évaluation, les décisions qui la concernent doivent en tenir compte.

Il est donc urgent de rompre avec une conception cloisonnée de l'État et de l'action publique, avec une conception «en silos» qui ne reconnaît pas, et a fortiori ne les formalise pas, les multiples interactions et la multi rationalité qui caractérisent les sociétés contemporaines. Il n'est plus pertinent en effet de concevoir de manière isolée les diverses institutions publiques ou privées qui forment une société. Il est même devenu crucial d'identifier le décalage qui peut exister entre les réalités actuelles et des institutions administratives et politiques qui ont été conçues et déterminées, en leur temps, par la nécessité de cloisonner les acteurs et les structures ainsi que par une approche verticaliste du processus de décision. Une telle façon de penser et d'agir ne suffit plus à piloter une société devenue de plus en plus complexe.

Or, si nous constatons souvent les effets en chaîne de tel ou tel événement nous n'en tirons pas les conséquences. Nous n'avons pas un mode de penser qui déclencherait une sorte de réflexe intellectuel générant automatiquement une approche plurielle. Bien que nous ayons conscience qu'il existe des effets systémiques nous n'avons pas intégré la méthode systémique dans notre logiciel de penser. Nous continuons trop à considérer les problèmes séparément et, du coup, à proposer des solutions également séparées, verticales, qui relèvent d'une logique de l'exclusion plutôt que de celle de l'intégration.

C'est aussi la raison pour laquelle l'actuelle distribution des pouvoirs politiques ne reflète pas la complexité du système fiscal. Plus exactement elle ne prend pas en compte qu'il se diffuse dans les moindres replis des sociétés. La conséquence est que son pilotage relève d'un modèle inadapté. Dans la mesure où le pouvoir fiscal sous ses multiples formes est la charpente, indiscernable à première vue, du pouvoir politique, il est pertinent de lui conférer une visibilité, d'en concrétiser la complexité.

C'est un modèle politique devenu inadapté qui est en cause et celui-ci ne peut prendre une forme nouvelle qu'en s'inscrivant dans un processus de mise en cohérence du système financier public par le biais d'une institution plurielle ad hoc.

Poursuivre un tel objectif devrait conduire à instituer un organe paritaire ayant pour fonction de participer, par la concertation, à la régulation du système fiscal. Il s'agirait, autrement dit, d'instituer un modèle partenarial réunissant les acteurs économiques, politiques, sociaux aidés par des experts reflétant la diversité des approches qui caractérise les finances publiques, à minima économie, droit, politique et gestion.

La nature plurielle d'une telle institution permettrait non seulement de coordonner les décisions mais aussi de définir des propositions de solutions communes répondant aux besoins d'un modèle financier public complexe qui forme un système fourmillant d'acteurs publics et privés. Une telle variété d'acteurs et de structures oblige à répondre au risque d'atomisation de double emploi et de désordre des décisions prises. Ce lieu de régulation organisé paritaire pourrait devenir une institution-clef du bon fonctionnement du système qui reflèterait la variété et la complexité, par conséquent l'interactivité des acteurs publics et privés.

On peut en effet constater aujourd'hui qu'il existe une mosaïque de pouvoirs économiques, politiques, sociaux qui ne trouvent aucun lieu pour se concerter et définir des solutions communes concernant les politiques fiscales mais aussi, plus généralement, l'ensemble des politiques financières publiques.

Or, à un moment où une stratégie financière publique nouvelle s'avère indispensable face aux enjeux déjà évoqués, il est crucial que soit mis en place un partage des informations ainsi qu'un lieu de coordination des voies susceptibles d'être prises permettant un débat démocratique quasi permanent concernant les mesures devant être prises au regard des grands enjeux concernant la fiscalité. Une démocratie apaisée suppose d'instituer un modèle de gouvernance correspondant à la complexité des sociétés contemporaines et une telle institution constitue une ébauche de réponse aux insuffisances, voire à la crise, de la représentation politique. Il pourrait s'agir du prototype d'un nouveau modèle politique, d'un nouvel épisode de la démocratie qui organise une ouverture de la parole à la diversité des citoyens.

Conclusion

Pour conclure, je voudrais dire que l'avenir du consentement des citoyens à l'impôt est étroitement lié à la construction d'un nouvel équilibre politique, économique et social car ce ne sont pas seulement des personnes physiques ou des entreprises qui sont fragilisées par les récentes crises que nous connaissons mais le monde actuel.

Les sociétés, les institutions qui ont été bâties au fil du temps sont maintenant d'une très grande fragilité et ont du mal à répondre à des agressions de plus en plus violentes. Et la menace d'une crise beaucoup plus grave que celle que nous connaissons actuellement est à prendre au sérieux. Pour la prévenir, des institutions financières publiques solides sont indispensables à la vitalité et à l'efficacité de l'État.

Il faudra beaucoup d'audace politique mais aussi intellectuelle pour sortir de la situation dangereuse dans laquelle le monde se trouve aujourd'hui plongé. Cependant la gravité du contexte contemporain, l'incertitude qui pèse sur le futur de nos sociétés, oblige à entamer des réformes en profondeur. Cette situation ne peut que s'aggraver dans les mois et les années qui viennent si nous persistons à nous satisfaire d'un modèle fiscal et plus largement financier public qui pourrait devenir de moins en moins opérationnel dans les années qui viennent.

Je voudrais terminer en disant que je crois que nous pouvons avoir confiance dans notre intelligence collective pour identifier, dégager ou simplement esquisser, des voies nouvelles et qu'il est par conséquent indispensable de développer des lieux de réflexion et de coopération comme celui qui se tient en ce moment dans cette belle Université de Coimbra.

Résumé: L'impôt est gravement menacé dans ses fondements par la mondialisation cumulée avec la révolution numérique et la multiplicité des défis auxquels les États doivent faire face.

C'est pourquoi il est urgent de s'interroger sur la pertinence, et sur l'avenir de nos modèles fiscaux. Pour cela il nous semble nécessaire, en premier lieu, de rappeler les sources de la légitimité de l'impôt. Dans un second temps, nous nous attacherons à identifier les raisons de la déstabilisation du consentement à l'impôt et du malaise qui

l'accompagne. Enfin, nous mettrons en évidence les facteurs favorables à une réhabilitation de ce consentement et donc de la légitimité de l'État fiscal.

Mots-clés: impôts, la pertinence de l'impôt, État fiscal

Resumo: Os fundamentos da fiscalidade estão seriamente ameaçados pela globalização combinada com a revolução digital e com a multiplicidade de desafios que os Estados têm de enfrentar.

É por isso que é urgente debater a relevância e o futuro dos atuais modelos fiscais. Por essa razão é necessário: em primeiro lugar, lembrar as fontes da legitimidade da tributação; em segundo lugar, identificar as razões da desestabilização do consentimento para a tributação e a insatisfação que o acompanha e, finalmente, elencar os fatores favoráveis a uma reabilitação desse consentimento, ou seja, da legitimidade do Estado fiscal.

Palavras-chave: impostos, relevância fiscal, Estado fiscal

Abstract: The foundations of taxation are seriously threatened by globalization combined with the digital revolution and the multiplicity of challenges that States have to face.

This is why there is an urgent need to debate the relevance and future of the tax models. It seems necessary to remember, in the first place, the sources of the legitimacy of taxation. Secondly, identify the reasons for the destabilization of consent to taxation and the dissatisfaction that accompanies it, and, finally, the factors favorable to a rehabilitation of this consent and therefore of the legitimacy of the tax state.

Keywords: taxes, tax relevance, Fiscal State