

Libre propos : **Vers un «choc de simplification» fiscale ?**

Chacun en conviendra, c'est un véritable «choc de complexification» qui a frappé de plein fouet les fiscalistes au cours des trois ou quatre dernières années.

Qu'on en juge : avant que la loi de finances pour 2013 apporte sa propre pierre à l'édifice, trois lois de finances initiales, flanquées chacune d'une batterie de trois (en 2012) voire quatre (en 2010 et 2011) lois de finances rectificatives (du jamais vu !) ont chacune fourni leur lot de mesures nouvelles ou de modifications de dispositions existantes.

Sans compter que l'instabilité fiscale qui en résulte constitue déjà en elle-même un facteur de complexité, ne serait-ce que par la nécessité de déterminer dans chaque situation la règle applicable dans le temps, la complexification de la fiscalité, qui n'est hélas pas un phénomène nouveau, a été manifestement entretenue par ce foisonnement de mesures.

Certes, il faut saluer parmi ces réformes celles qui contribuent à simplifier un régime fiscal, telle celle qui, dans la loi de finances pour 2013, introduit une cohérence nouvelle et bienvenue (ce que contesteront peut-être sur le fond les principaux intéressés) dans l'imposition des gains dérivés de la levée d'options d'achat ou de souscription d'actions et de l'attribution d'actions gratuites, dont peuvent bénéficier les salariés et dirigeants de sociétés.

Mais il faut bien avouer que de telles avancées sont rares. Pour une bonne part, la multiplication que nous constatons aujourd'hui dans notre code de dispositifs plus complexes les uns que les autres s'explique par la politique désormais suivie par l'administration fiscale consistant à se doter (ou plus exactement à se faire doter par le législateur) de toujours plus de moyens techniques pour colmater les brèches dans lesquelles l'optimisation fiscale est susceptible de s'engouffrer et de prospérer, plutôt que de continuer à avoir à recours à des règles générales – de type abus de droit – dont le maniement par elle est, il est vrai, souvent malcommode et d'une efficacité aléatoire.

Mais comme les règles fiscales dont il s'agit d'éviter qu'elles soient détournées de leur objectif ont leur utilité et que le bénéfice ne doit pas en être retiré à ceux qui n'en abusent pas, il est alors indispensable de limiter les cas d'application des dispositifs nouveaux à ce qui est strictement nécessaire ; et pour cela il importe d'envisager de manière exhaustive les différents cas de figure susceptibles de se présenter dans la pratique et de régler chacun d'entre eux.

De là, la mise en place dans chaque cas d'une tuyauterie labyrinthique aux multiples entrées, coudes et culs-de-sac, comme celle qu'illustrent notamment les mille et une manières de sortir, ou ne pas sortir, du mécanisme de report introduit par la loi de finances 2013 en cas d'apport-cession de titres.

Et que dire lorsqu'une même règle fiscale est assortie de deux, voire de plusieurs dispositifs de ce genre, dont l'articulation entre eux fait par ailleurs souvent problème. A cet égard, les charges financières ont fait l'objet d'une infinie sollicitude de la part du législateur.

Elles sont aujourd'hui victimes d'un empilement de textes dont, de surcroît, les modalités d'application diffèrent souvent selon que les sociétés concernées sont intégrées ou non : le grand coup de rabot que leur a infligé la loi de finances pour 2013 par le biais d'une mesure générale de limitation de leur déductibilité s'est ajouté à leur réintégration forfaitaire en cas d'acquisition de participations dont la société acquéreuse n'a pas véritablement la maîtrise (rectificative de décembre 2011), mesure inspirée du mécanisme dit de l'amendement Charasse spécifique aux groupes intégrés (rectificative de décembre 1988) et qu'avait précédée la mise en place d'un nouveau régime de lutte contre la sous-capitalisation (loi de finances 2006) par ailleurs assorti d'une règle particulière de plafonnement du taux d'intérêt déductible dérogeant à la règle générale de plafonnement posée pour la première fois en ... 1934.

L'on ne s'étonnera pas ensuite de la sédimentation remarquable qui caractérise notre vénérable code général des impôts. Pour ne prendre que cet exemple, pour passer du 238-0 A (l'article 238 lui-même n'existe plus depuis 2006) au 239 (il existe toujours), il faut égrener pas moins de 82 articles, portant tous des appellations plus ou moins pittoresques, comme 238 bis-0 AB, 238 bis-0 I bis ou encore 238 quaterdecies, bref une numérotation si originale que, vraisemblablement, le monde entier nous l'envie ...

Sans doute faut-il ajouter que les petites et moyennes entreprises échappent à certains des dispositifs complexes que l'on évoquait plus haut, et l'on s'en réjouira. Mais tel n'est pas nécessairement le cas.

On a pu ainsi regretter, dans ces colonnes (libre propos d'octobre 2011, «liberté d'affectation comptable, version 2012»), la complexité, qui aurait très vraisemblablement pu être évitée, née de la volonté de l'administration de neutraliser les effets de la théorie du bilan lorsqu'un entrepreneur individuel fait usage de la liberté d'affectation comptable relativement à des biens qu'il n'utilise pas dans le cadre de son activité professionnelle (rectificative de décembre 2010).

Dans ces conditions on ne peut qu'espérer que nos énarques et nos élus feront preuve de la plus grande imagination possible lorsqu'il s'agira de mettre en œuvre en matière fiscale la consigne du «choc de simplification». Il en faudra beaucoup : la complexité de la règle fiscale est presque aujourd'hui dans la nature des choses.

Gageons cependant que l'Ordre des experts-comptables, grâce notamment aux «remontées du terrain» qu'il a sollicitées, apportera sa légitime contribution à l'effort entrepris.

Guy Gest

Professeur à l'Université Panthéon-Assas Paris II