

# INTERNATIONAL JOURNAL OF DIGITAL AND DATA LAW

---

REVUE INTERNATIONALE DE DROIT  
DES DONNÉES ET DU NUMÉRIQUE

Vol. 3 - 2017



ISSN 2553-6893

**International Journal of Digital and Data Law**  
**Revue internationale de droit des données et du numérique**

**Direction :**  
**Irène Bouhadana & William Gilles**

ISSN : 2553-6893

**IMODEV**  
49 rue Brancion 75015 Paris – France  
[www.imodev.org](http://www.imodev.org)  
[ojs.imodev.org](http://ojs.imodev.org)

*Les propos publiés dans cet article  
n'engagent que leur auteur.*

*The statements published in this article  
are the sole responsibility of the author.*

**Droits d'utilisation et de réutilisation**

Licence Creative Commons – Creative Commons License -



Attribution

Pas d'utilisation commerciale – Non Commercial

Pas de modification – No Derivatives

## À PROPOS DE NOUS

La **Revue Internationale de droit des données et du numérique (RIDDN)/ the International Journal of Digital and Data Law** est une revue universitaire créée et dirigée par Irène Bouhadana et William Gilles au sein de l'IMODEV, l'Institut du Monde et du Développement pour la Bonne Gouvernance publique.

**Irène Bouhadana**, docteur en droit, est maître de conférences en droit du numérique et droit des gouvernements ouverts à l'Université Paris 1 Panthéon-Sorbonne où elle dirige le master Droit des données, des administrations numériques et des gouvernements ouverts au sein de l'École de droit de la Sorbonne. Elle est membre de l'Institut de recherche juridique de la Sorbonne (IRJS). Elle est aussi fondatrice et Secrétaire générale de l'IMODEV.

**William Gilles**, docteur en droit, est maître de conférences (HDR) en droit du numérique et en droit des gouvernements ouverts, habilité à diriger les recherches, à l'Université Paris 1 Panthéon-Sorbonne où il dirige le master Droit des données, des administrations numériques et des gouvernements ouverts. Il est membre de l'Institut de recherche juridique de la Sorbonne (IRJS). Il est aussi fondateur et Président de l'IMODEV.

**IMODEV** est une organisation scientifique internationale, indépendante et à but non lucratif créée en 2009 qui agit pour la promotion de la bonne gouvernance publique dans le cadre de la société de l'information et du numérique. Ce réseau rassemble des experts et des chercheurs du monde entier qui par leurs travaux et leurs actions contribuent à une meilleure connaissance et appréhension de la société numérique au niveau local, national ou international en analysant d'une part, les actions des pouvoirs publics dans le cadre de la régulation de la société des données et de l'économie numérique et d'autre part, les modalités de mise en œuvre des politiques publiques numériques au sein des administrations publiques et des gouvernements ouverts.

IMODEV organise régulièrement des colloques sur ces thématiques, et notamment chaque année en novembre les *Journées universitaires sur les enjeux des gouvernements ouverts et du numérique / Academic days on open government and digital issues*, dont les sessions sont publiées en ligne [ISSN : 2553-6931].

IMODEV publie deux revues disponibles en open source ([ojs.imodev.org](http://ojs.imodev.org)) afin de promouvoir une science ouverte sous licence Creative commons **CC-BY-NC-ND** :

- 1) la *Revue Internationale des Gouvernements ouverts (RIGO)/ International Journal of Open Governments* [ISSN 2553-6869] ;
- 2) la *Revue internationale de droit des données et du numérique (RIDDN)/ International Journal of Digital and Data Law* [ISSN 2553-6893].

## ABOUT US

The **International Journal of Digital and Data Law / Revue Internationale de droit des données et du numérique (RIDDN)** is an academic journal created and edited by Irène Bouhadana and William Gilles at IMODEV, the Institut du monde et du développement pour la bonne gouvernance publique.

**Irène Bouhadana**, PhD in Law, is an Associate professor in digital law and open government law at the University of Paris 1 Panthéon-Sorbonne, where she is the director of the master's degree in data law, digital administrations, and open governments at the Sorbonne Law School. She is a member of the Institut de recherche juridique de la Sorbonne (IRJS). She is also the founder and Secretary General of IMODEV.

**William Gilles**, PhD in Law, is an Associate professor (HDR) in digital law and open government law at the University of Paris 1 Panthéon-Sorbonne, where he is the director of the master's degree in data law, digital administration and open government. He is a member of the Institut de recherche juridique de la Sorbonne (IRJS). He is also founder and President of IMODEV.

**IMODEV** is an international, independent, non-profit scientific organization created in 2009 that promotes good public governance in the context of the information and digital society. This network brings together experts and researchers from around the world who, through their work and actions, contribute to a better knowledge and understanding of the digital society at the local, national or international level by analyzing, on the one hand, the actions of public authorities in the context of the regulation of the data society and the digital economy and, on the other hand, the ways in which digital public policies are implemented within public administrations and open governments.

IMODEV regularly organizes conferences and symposiums on these topics, and in particular every year in November the Academic days on open government and digital issues, whose sessions are published online [ISSN: 2553-6931].

IMODEV publishes two academic journals available in open source at [ojs.imodev.org](http://ojs.imodev.org) to promote open science under the Creative commons license **CC-BY-NC-ND**:

- 1) the *International Journal of Open Governments/ la Revue Internationale des Gouvernements ouverts (RIGO)* [ISSN 2553-6869] ;
- 2) the *International Journal of Digital and Data Law / la Revue internationale de droit des données et du numérique (RIDDN)* [ISSN 2553-6893].

# L'ACCESSIBILITÉ DE LA LOI FISCALE À L'ÈRE DU NUMÉRIQUE

Par **Mayana BUNOD**, doctorante en droit à l'Université Paris 1  
Panthéon-Sorbonne.

---

L'accessibilité de la loi à tous les contribuables demeure une question importante au XXI<sup>e</sup> siècle. Mais la notion d'accessibilité peut être comprise de deux façons différentes : pouvoir lire les dispositions légales en matière fiscale<sup>1</sup> ou être capable de comprendre toutes ces dispositions sans être un spécialiste du droit fiscal<sup>2</sup>. La spécialisation et la complexité de l'impôt génèrent une inégalité factuelle entre ceux qui ont les outils et la capacité de comprendre la loi et ceux qui n'en ont pas. Comme la loi est complexe et peut ne pas être claire, il existe une marge d'interprétation qui peut conduire à des conflits entre les contribuables et l'administration fiscale. Cependant, l'ère numérique offre de nouvelles possibilités en améliorant les outils de transmission de l'information. Ce faisant, il donne une nouvelle capacité aux contribuables concernant l'accessibilité matérielle de la législation fiscale par le biais d'un mécanisme de transparence. Il pourrait réduire l'écart factuel entre les contribuables en améliorant la publication des propositions d'interprétation qui ont été faites par l'administration fiscale. Cependant, il est possible de se demander si les nouvelles technologies nous donnent un meilleur droit d'accès en matière fiscale.

Si l'aspect matériel du principe d'accessibilité et d'intelligibilité<sup>3</sup> appliqué à la loi fiscale est amélioré par le numérique (§1), la dimension intelligible ne l'est pas nécessairement (§2).

## § 1 – UNE ACCESSIBILITE MATERIELLE RENFORCEE PAR LE NUMERIQUE

Le numérique ouvre de nouvelles perspectives en matière d'accès à la législation et à l'information fiscale (A), mais ne parvient pas toujours à se défaire de certains obstacles (B).

---

<sup>1</sup> Il s'agit plus précisément du principe authentique d'accessibilité à la loi. E. CARTIER, « Publicité, diffusion et accessibilité de la règle de droit dans le contexte de la dématérialisation des données juridiques », *AJDA*, 2005, p. 1092.

<sup>2</sup> Cela fait davantage référence à l'intelligibilité de la loi. V. LASSERRE-KLESOW, « La compréhensibilité des lois à l'aube du XXI<sup>e</sup> siècle », *Dalloz*, 2002, p. 1160.

<sup>3</sup> Les principes d'accessibilité et d'intelligibilité devant la loi ont fusionné en droit français. A. JENNEQUIN, « L'intelligibilité de la norme dans les jurisprudences du Conseil constitutionnel et du Conseil d'État », *RFDA*, 2009, p.913.

## A) Une indéniable avancée en matière d'accessibilité à l'information fiscale par le numérique

L'un des progrès les plus significatifs depuis les années 1980 est la mise en ligne des publications officielles et en particulier législatives<sup>4</sup>. Ainsi, l'accès à la loi est simplifié et non plus réservé à un réseau de spécialistes de la question. Avant cela, les professionnels de la loi exerçaient, à la place du contribuable, la démarche de rechercher la loi adéquate à la situation donnée<sup>5</sup>. Ainsi, il était largement compréhensible que les contribuables puissent méconnaître la loi. Au Moyen-Âge, les crieurs publics ou tambours de ville<sup>6</sup>, le plus souvent agents municipaux, avaient pour mission de crier les décrets et lois pris. Le développement des techniques de communication et d'archivage a donc facilité l'accès au non professionnel ou spécialiste. En effet, plusieurs sites légaux sont en charge de rendre accessibles les dispositions fiscales normatives et non normatives. Par exemple, sur le site Legifrance.fr, il est possible de retrouver les lois fiscales actuelles et antérieures, même lorsqu'elles ne sont pas en vigueur, et sous réserve de leur numérisation. Sur le site *impots.gouv.fr*, et sur le site *Légifrance.fr*, il est possible de retrouver les différentes conventions internationales signées en matière fiscale<sup>7</sup>. Mais l'accès à l'information ne s'arrête pas là. Certains sites Internet légaux offrent des fiches techniques spécialisées sur une question fiscale donnée, en référençant les textes législatifs ou réglementaires applicables. Sur le site de la diplomatie française, des informations sur les démarches à suivre en matière déclaratives pour les expatriés en France et les Français expatriés sont disponibles<sup>8</sup>.

<sup>4</sup> Par exemple, le journal officiel était publié sous forme électronique depuis 1985. L'accès se faisait par minitel. Arrêté portant dispositions relatives à la création du Journal officiel électronique «J.O.E.L.» (Édition Lois et décrets) et à sa commercialisation par la direction de l'information légale et administrative, 13 mars 1985. En 1996, le premier site Internet consacré au service public apparaît, «Admifrance». Direction de l'information légale et législative, *Historique*, <http://www.dila.premier-ministre.gouv.fr/institution/presentation/historique>. Le site «Légifrance» va centraliser la publication en ligne des journaux officiels, puis des autres publications relatives au domaine législatif et juridique. Arrêté relatif à la création du site Internet Légifrance, 6 juillet 1999.

<sup>5</sup> En effet, la connaissance de l'actualité législative se faisait à travers un journal exclusif depuis 1870 et nécessitait un abonnement pour y avoir accès. Décret du 5 novembre 1870 relatif à la promulgation des lois et décrets. La plupart des administrations y étaient et sont encore abonnées à la version papier. P. DOMINATI, *Rapport d'information au nom de la commission des finances (1) sur la direction de l'information légale et administrative (DILA)*, Commission des finances, Sénat, 2013-2014, pp. 19-21.

<sup>6</sup> J. CORNETTE, *Affirmation de l'État absolu – 1492-1652*, Hachette Supérieur, 2016 ; N. OFFENSTADT, « Les crieurs publics à la fin du Moyen Âge. Enjeux d'une recherche », C. BOUDREAU, K. FIANU, C. GAUVARD ET M. HEBERT (dir.), *Information et société en Occident à la fin du Moyen Âge*, Paris, Publications de la Sorbonne, 2004, pp. 203-217.

<sup>7</sup> Direction générale des finances publiques, « Les conventions fiscales internationales », <https://www.impots.gouv.fr/portail/les-conventions-internationales>.

<sup>8</sup> Les lois n'y sont pas mentionnées et des renvois répétés sont faits vers les sites métiers tels que :

– le site [www.impots.gouv.fr](http://www.impots.gouv.fr) ;

– le site Diplomatie, « Services aux citoyens » :

<http://www.diplomatie.gouv.fr/fr/services-aux-citoyens/preparer-son-expatriation/fiscalite/>.



Néanmoins, s'il est vrai que le progrès numérique a été un catalyseur de l'accès matériel à la loi fiscale, certains obstacles persistent.

### **B) La fracture numérique, limite de l'accès matériel à la loi fiscale**

S'agissant de l'accès matériel à la loi fiscale, le contribuable se heurte à deux sortes de fractures notables : la fracture liée à l'absence de moyens de connexion, la fracture liée aux choix de logiciel par l'administration.

Dans le premier cas, la question de l'accès à Internet se pose. La lutte contre la fracture numérique territoriale se traduit par une implantation des réseaux très haut débit dans toute la France<sup>9</sup>. Elle vise à permettre le développement d'un réseau très haut débit partout en France. Il faut aussi mentionner la couverture 3G qui est progressivement remplacée par une couverture 4G pour le réseau mobile qui s'étend aussi en France depuis quelques années. L'accès à Internet est donc considérablement facilité. Cependant, outre le fait que quelques foyers sont situés hors de toutes couvertures de réseau de télécommunication, certains individus n'ont tout simplement pas d'appareils leur permettant une connexion. Ce phénomène tend à devenir marginal, mais existe bel et bien. Alors l'accès à la loi fiscale dépend de la capacité à la trouver, soit par ses propres moyens, soit en se déplaçant au service des impôts le plus proche.

La réforme de la direction générale des finances publiques en France, en mettant en avant l'interlocuteur fiscal unique (IFU)<sup>10</sup>, vise justement à apporter une réponse de plus en plus précise aux interrogations du contribuable et une meilleure gestion administrative de sa situation fiscale. Cependant, l'IFU est aussi associée au déploiement numérique de l'administration fiscale. En outre, des bornes interactives peuvent être mises en place dans certaines antennes locales de manière à désengorger le travail d'accueil<sup>11</sup>. Pour les personnes à handicap ne pouvant se déplacer ou souffrant d'une incapacité à pouvoir lire la loi, des solutions peuvent être envisagées telles que l'envoi d'agents spécifiques et spécialisés dans les démarches administratives diverses<sup>12</sup>. Néanmoins, ils devront être formés en matière de respect de la vie privée. Une frontière ténue existera entre l'accès aux informations privées par l'agent et sa diligence à déclarer les revenus du contribuable, ce qui l'amènera inévitablement à interpréter la loi fiscale. Ou alors, ce dernier se contente de suivre

<sup>9</sup> W. GILLES, « Numérique et développement des initiatives locales dans les zones à faible densité : Quels moyens juridiques ? », in *Vivre et travailler dans les espaces à faible densité. Quelles stratégies de développement ?*, C. DEVES (dir.), 2012, pp. 116-119.

<sup>10</sup> G. NOËL, « Amélioration de l'organisation et du fonctionnement de l'administration fiscale », *JurisClasseur Procédures fiscale*, 1<sup>er</sup> avril 2012 (actualisé le 29 juin 2015), Fasc. 216-40.

<sup>11</sup> COUR DES COMPTES, *Relations aux usagers et modernisation de l'État, Vers une généralisation des services publics numériques, Enquête demandée par le Comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques de l'Assemblée nationale*, Janvier 2016, p.11.

<sup>12</sup> *Ibidem*.

les directives du contribuable qui supportera la responsabilité des éventuelles erreurs déclaratives. Cette fracture numérique pose un problème en termes d'égalité devant la loi.

L'autre fracture numérique est en rapport avec le choix de développement de logiciel d'exploitation. Le site *Légifrance* est accessible sans contrainte de logiciel payant spécifique, car il peut être supporté par un logiciel libre gratuit tel que le navigateur Firefox<sup>13</sup>. En revanche, pour les lois fiscales antérieures, il arrive parfois qu'il soit compilé sous un fichier téléchargeable en format PDF<sup>14</sup> ou RTF<sup>15</sup>. Cela implique de posséder le logiciel. Quant aux informations fiscales, il est intéressant de relever que, l'application mobile permettant au contribuable de déclarer ses revenus n'est disponible que sous un logiciel précis qui n'est pas supporté ou prévu par tous les téléphones. Une version d'IOS 7.0 ou plus récente pour Apple<sup>16</sup>, et 4.0 sur Android<sup>17</sup> est un prérequis. Une fracture se crée entre les contribuables disposant d'appareils équipés de ces logiciels et ceux qui n'en sont pas équipés, mais aussi entre ceux qui peuvent ou non télécharger le logiciel.

## § 2 – LA RECHERCHE D'INTELLIGIBILITE DE LA LOI FISCALE A TRAVERS LE NUMERIQUE

L'ère numérique se caractérise par une simplification de l'accès à l'information grâce à l'extrême rapidité des moyens de communication. Il s'agit là d'un moyen de réaliser avec plus de rigueur les différents impératifs de transparence qui étaient recherchés jusqu'à lors par les gouvernants. Cette transparence est moins perçue comme un ensemble d'îlots dans l'univers administratif régi par la culture du secret que comme un principe où le secret devient l'exception. Aussi bien les concepts de gouvernement ouvert que d'Open data embrasse cette idée de la transparence en valeur fondamentale. Pourtant, cette densité d'informations disponibles en matière fiscale pourrait être contre-productive en termes d'accessibilité et d'intelligibilité de la loi (A). Sans doute le renforcement des rapports pacifiés entre le contribuable et l'administration fiscale pourrait être une solution à une transparence néanmoins vectrice d'une certaine opacité (B).

<sup>13</sup> Légifrance, « À propos du site », <https://www.legifrance.gouv.fr/Informations/A-propos-du-site>. Le décret n° 2002-1064 du 7 août 2002 relatif au service public de la diffusion du droit par l'Internet prévoit une liste exhaustive d'information obligatoirement disponible gratuitement sur le site. Cette liste inclut les lois. Décret relatif au service public de la diffusion du droit par l'Internet, 7 août 2002, n° 2002-1064, article 1<sup>er</sup>.

<sup>14</sup> Pour les lois publiées entre 1947 et 2004, il s'agit de dossier législatif qui nécessite parfois un téléchargement. <https://www.legifrance.gouv.fr/Informations/A-propos-du-site>.

<sup>15</sup> Principalement pour les lois antérieures à 1947. *Ibid.*

<sup>16</sup> Appelstore, « Impots.gouv » : <https://itunes.apple.com/fr/app/impots.gouv/id505488770?mt=8>.

<sup>17</sup> Google Play, « Impots.gouv » : <https://play.google.com/store/apps/details?id=fr.gouv.finances.smartphone.android>.



## A) Le numérique, solution à la complexification de la loi fiscale ?

On pourrait croire que le numérique donnerait un meilleur accès à la loi fiscale, voire même faciliterait son exécution. Pourtant, l'étendue des contentieux en matière fiscale dans lesquels la bonne foi du contribuable n'est pas nécessairement mise en doute, démontre qu'une telle conclusion n'est pas encore possible. On peut toutefois s'interroger sur le lien entre l'amélioration des techniques de diffusion de l'information fiscale et un accès toujours complexe.

Si l'accès matériel à la loi fiscale a été renforcé, l'aspect intelligible ne l'est pas nécessairement. Cependant, il ne faut pas pour autant blâmer ce manque d'intelligibilité sur la diffusion à elle seule. Bien qu'elle puisse en être un vecteur, elle n'est pas à l'origine du phénomène. De manière générale, dans le système de droit français qui est un système de droit écrit, la question de l'intelligibilité de la loi se pose. En effet, depuis une décision du Conseil constitutionnel<sup>18</sup>, l'obligation du respect de la loi ne peut se contenter de sa simple existence pour engager la responsabilité du citoyen. L'illégalité du citoyen peut être atténuée ou effacée par l'absence de clarté de la loi transgressée<sup>19</sup>. Indéniablement, la matière fiscale juridique et législative s'est densifiée avec le temps. De plus, outre la codification qui a permis d'offrir plus de lisibilité à la loi fiscale, un phénomène de stratification législative fiscale est notable. Une réforme est indispensable pour nettoyer le corpus législatif fiscal des dispositions devenues sans objet et pourtant toujours en vigueur.

Cet effet de stratification législative n'est pas limité à la question fiscale. Toutefois, pour cette matière cette multiplication des lois s'accompagne d'une spécialisation du langage juridique et surtout d'une architecture des lois venant directement modifiée des éléments du Code général des impôts et du Livre des procédures fiscales. Là où le numérique a un effet particulièrement positif, c'est dans la relation entre les lois nouvelles publiées en ligne et le Code général des impôts présent sur le site de Légifrance et consultable. Dans certaines lois, il est possible d'avoir un lien direct avec l'article en cause facilitant ainsi la lecture et donc la compréhension des modifications apportées. Pour ce qui concerne les mesures nouvelles, les lois indiquent généralement à quel endroit du code elle s'insère. On peut donc en déduire qu'une certaine cohérence est recherchée par le législateur fiscal dans sa création des lois<sup>20</sup>. Cependant, ce n'est peut-être qu'un

<sup>18</sup> Conseil constitutionnel, 10 juin 1998, déc. n° 98-401 DC, Loi d'orientation et d'incitation relative à la réduction du temps de travail.

<sup>19</sup> CEDH. 26 avril 1979, *Sunday Times c/ Royaume-Uni*. série A. n° 217. § 49. J.-M. Larralde, « Intelligibilité de la loi et accès au droit » : *Petites affiches* 2002, n° 231, p. 11.

<sup>20</sup> La cohérence du texte est par ailleurs un élément qui permet au juge d'apprécier l'intelligibilité de la loi sans s'appuyer sur le principe de clarté, ce qui explique par ailleurs l'indépendance de l'intelligibilité et du principe de clarté. Conseil constitutionnel, 18 décembre 2001, déc. n° 2001-453 DC, Loi relative au financement de la Sécurité Sociale.

vain espoir de cohérence. En effet, un certain paradoxe fait douter de cette recherche de cohérence globale. La loi de finances est la loi qui est censée contenir le plus de mesures fiscales, car il s'agit de la loi du budget. Elle prévoit les recettes et les dépenses à venir et les grandes modifications fiscales. Mais, des dispositions fiscales sont présentes dans des lois non spécialisées en matière financière ou fiscale. Ce phénomène est d'autant plus intrigant que le Conseil constitutionnel veille à ce que la loi de finances pour l'année ne contienne pas de mesures non financières ou non fiscales. La chasse aux cavaliers budgétaires et sociaux n'est pas réciproque. Cette étanchéité des lois ordinaires face à la fiscalité contribue à densifier le corps législatif fiscal avec des mesures ciblées et spécialisées dont le nombre ne diminue guère. Or, il était possible d'espérer que cette tendance à la spécialisation hors lois de finances et de financement de la sécurité sociale diminue grâce à une meilleure indexation de la fiscalité sur le développement économique du pays. Cette espérance s'appuie sur une meilleure programmation des prévisions budgétaires et fiscales, grâce aux nouvelles technologies et aux Big data. Néanmoins, les mêmes difficultés dans la création de la loi fiscale demeurent.

Par ailleurs, un phénomène peut être noté. L'intelligibilité de la loi tant recherchée n'est pas une intelligibilité par tous les citoyens<sup>21</sup>. Une loi intelligible peut sembler un vœu pieux ou au mieux une mesure vague. En effet, il faut un référentiel permettant de déterminer à quel degré de compréhension la loi devient intelligibilité. Par exemple, un citoyen totalement néophyte n'ayant pas de connaissance de la terminologie juridique est-il en mesure de comprendre les lois relatives à la matière fiscale? Outre la nécessité de s'adapter au langage, il faut être en mesure de comprendre les mécanismes en cause. Face à cet évident probable de référentiel d'intelligibilité, le juge constitutionnel a préféré s'appuyer sur les destinataires de la loi<sup>22</sup>. La loi doit pouvoir être comprise par ceux à qui elle s'adresse. Toutefois, en droit fiscal, le destinataire est le contribuable et non le spécialiste. Pourtant, au vu de la rédaction de la loi fiscale, l'impression qu'elle s'adresse aux professionnels est persistante. Cette impression est d'autant plus renforcée par le fait que le Conseil constitutionnel ne considère pas que la complexité de la loi fasse obstacle à son intelligibilité<sup>23</sup>. Est sanctionné principalement le manque de clarté voire le manque de cohérence<sup>24</sup>.

Cependant, il faut prendre en considération un facteur important. Le développement du numérique. Ce facteur ne vient pas

<sup>21</sup> Conseil constitutionnel, 18 décembre 2001, déc. n° 2001-453 DC, Loi de financement de la sécurité sociale pour 2002, JO, 26 déc. 2001, p. 20582; C. DE LA MARDIERE « Chronique de jurisprudence constitutionnelle », *Petites affiches*, 23 sept. 2002, p. 4; J.-E. SCHOETTL, « La loi de financement de la Sécurité sociale pour 2002 devant le Conseil constitutionnel », *Petites affiches*, 31 déc. 2001, p. 4.

<sup>22</sup> *Ibid.*

<sup>23</sup> M.-C. BERGERES, « Un principe constitutionnel paradoxalement ignoré du droit fiscal : L'intelligibilité de la loi », *Droit fiscal* n° 24, 11 Juin 2003, p. 24.

<sup>24</sup> *Ibid.*

supprimer les difficultés de compréhension des lois. Il vient ajouter des informations complémentaires parfois simplificatrices. En matière de simplification législative, la mise en ligne du précis de fiscalité gratuit élaboré par l'administration fiscale elle-même sur le site [aida.gouv.fr](http://aida.gouv.fr)<sup>25</sup> avait pour but d'aider les contribuables à mieux comprendre les lois. En dehors de cela, la direction générale des finances publiques fournit en ligne des indications aux contribuables sur les montages fiscaux qui sont susceptibles d'être illégaux<sup>26</sup>. Grâce au numérique, il est aussi possible pour le législateur de mettre en ligne les travaux parlementaires. Ainsi, le contribuable peut s'informer sur les intentions du législateur au cas où il aurait un doute quant à la signification d'une mesure de la loi. Par conséquent, le référentiel choisi pour l'intelligibilité de la loi fiscale reste le contribuable. Sans doute faudrait-il ajouter qu'il s'agit davantage du contribuable de la génération numérique capable d'exploiter les outils d'information à sa disposition et d'utiliser de tous les éléments de simplification à sa disposition. Néanmoins, l'intelligibilité, malgré ce référentiel d'identification, ne fait obstacle au manque de clarté inhérent à certains aspects de la loi fiscale.

La volonté de permettre aux contribuables de mieux comprendre la loi fiscale est à associer à la publication de la doctrine administrative fiscale<sup>27</sup>. Depuis les années 1970<sup>28</sup>, les interprétations publiées par l'administration lui sont opposables, en application de l'article L80A et B du Livre des procédures fiscales visant justement à prémunir le contribuable du changement d'interprétation de la loi fiscale faite par l'administration. Lors du contrôle fiscal, l'administration peut réévaluer l'impôt du contribuable, même en dehors du contrôle, au motif d'une application de la loi. Le contribuable étant présumé de bonne foi, il s'agit alors d'identifier soit une méconnaissance, soit une mauvaise compréhension de la loi par ce dernier. L'étape ultime est le contentieux fiscal qui confère au juge le pouvoir de trancher sur la bonne interprétation de la loi. Lorsqu'un flou manifeste existe, cela donne lieu à des arrêts de principe. Lorsqu'en revanche il n'y a pas d'ambiguïté, l'interprétation fidèle à la loi est celle qui est censée être retenue par le juge. Parfois, le juge peut aussi dépasser le texte de loi en y ajoutant un élément nouveau, si bien que certains auteurs s'interrogent la portée des pouvoirs du juge en matière fiscale<sup>29</sup>. La fonction interprétative en droit fiscal est donc essentielle. Cependant, l'administration fiscale n'est pas à l'abri d'erreur

---

<sup>25</sup> Depuis la refonte de la doctrine administrative fiscale en ligne, ce précis est accessible via le portail de la direction générale des finances publiques [impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr) à l'adresse suivante : <https://www.impots.gouv.fr/portail/www2/precis/precis.html>.

<sup>26</sup> Direction générale des finances publiques, « Carte des pratiques et montages abusifs » :

<http://www.economie.gouv.fr/dgfip/carte-des-pratiques-et-montages-abusifs>.

<sup>27</sup> Pour approfondir sur la doctrine administrative fiscale voir : L. VAPAILLE, *La doctrine administrative fiscale*, L'Harmattan, 1999.

<sup>28</sup> CE, 7/6 SSR, du 7 janvier 1977, 96362, publié au recueil Lebon.

<sup>29</sup> Voir en ce sens : M. COLLET, *L'impôt confisqué*, Odile Jacob, 2014.

d'interprétation elle-même. Aussi, face aux corrections de ces erreurs de compréhension des lois fiscales ou encore aux évolutions en fonction de paramètres économiques ou autres, le contribuable se devait d'être protégé, en particulier lorsqu'il applique à la lettre ce que préconise l'administration. Avec le numérique, les mécanismes pour se prémunir contre les changements de doctrine peuvent aussi s'observer. L'un des exemples était la présence des projets d'instructions sur le site [impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr)<sup>30</sup>. Le fait qu'à l'état de projet, certaines interprétations un peu plus générales soient accessibles en ligne montre une volonté d'informer les contribuables face aux évolutions auxquelles ils seront soumis.

Enfin, le développement des bulletins officiels des finances publiques, passage d'une doctrine éclatée entre plusieurs types de documents officiels vers une doctrine unifiée disponibles en ligne, est le signe d'un passage à une administration numérique. Cette évolution n'est pourtant pas sans difficulté pour les contribuables. Non seulement les plans de classements ont évolué, mais il existe un risque de disparition de positions doctrinales administratives fiscales. Or, pour supprimer une position doctrinale administrative fiscale, il faut qu'une publication ayant la valeur d'interprétation fiscale opposable vienne l'annuler. Se pose également la question de la lisibilité du site Internet sur lesquels se trouve la doctrine. Là encore, un reproche peut être fait quant à la difficulté de suivre les évolutions d'interprétation, car le document disponible en ligne affiche en premier la version la plus à jour, ainsi qu'une consolidation en cohérence avec le nouveau plan de classement. Cela nécessite pour ceux habitués à l'ancienne version du site une adaptation au nouveau format. Un abonnement à la newsletter permet d'être informé des nouvelles publications doctrinales opposables et non opposables. Tous ces éléments ont pour effet de simplifier l'accès à la loi fiscale. Là où le numérique pourrait donner la sensation de participer à une saturation de l'espace normatif en facilitant la prolifération de la loi, un phénomène de simplification et d'aides aux contribuables semble se développer sur la base des nouvelles technologies. Néanmoins, il faut aussi mentionner que l'accès à la loi fiscale au sens d'intelligibilité est aussi amélioré par des dispositifs non légaux ou administratifs avec le développement de site en ligne spécialisé dans la question fiscale et dans son actualisation. En fonction du public visé, la simplification peut aller vers une vulgarisation des questions fiscales ou un résumé des évolutions les plus récentes. Ce phénomène n'est pas sans rappeler celui des revues spécialisées comptables ou juridiques qui apportait déjà des commentaires sur les lois, mais aussi les évolutions législatives fiscales. À travers le numérique, les contribuables se retrouvent

---

<sup>30</sup> Anciennement accessible sur le site [impots.gouv.fr](http://impots.gouv.fr), les projets d'instructions sont archivés sur le site Internet des bulletins officiels des finances publiques jusqu'à 2012, date de mise en activation du site. Direction générale des finances publiques, « Projet d'instruction soumis à consultation publique » : <http://archives-bofip.impots.gouv.fr/bofip-A/33589-AIDA.html>.

avec une diversité de possibilité d'accès à la loi fiscale qui ne débouche pas sur les mêmes protections juridiques. En effet, la mention de position retenue par certains sites spécialisés ne revêt aucune valeur juridique probante. La prise de position de la doctrine spécialisée à une valeur un peu plus élevée lorsqu'elle s'attaque à un vide juridique. Le juge peut s'en inspirer pour prendre position.

Cette densité d'informations relatives à la loi fiscale peut toutefois être contre-productive. En effet, des interprétations erronées de jugement ou même de lois ne nécessitant aucune interprétation peuvent circuler sur certains sites. Les contribuables les moins avertis peuvent substituer le résumé plus accessible en apparence à la lettre de la loi. Néanmoins, l'intervention de l'administration fiscale numérique en phase déclarative vise à prévenir cette situation.

### **B) Le rapport direct et transparent avec l'administration fiscale, solution au manque d'intelligibilité de la loi ?**

L'accompagnement du contribuable dans ses démarches fiscales, obligations déclaratives découlant des lois, est recherché, sans doute depuis très longtemps par l'administration fiscale. Néanmoins, la fin du XXe siècle marque un tournant important dans les relations entre le contribuable et l'administration, celui de la coopération<sup>31</sup>. Avec l'idée que le contribuable ne cherche pas à contrevenir à la loi fiscale dans la majorité des cas, l'administration se pose en accompagnatrice du contribuable face à ces diligences fiscales qu'il accomplit manifestent parfois avec difficultés. Cette évolution peut être rapprochée de l'évolution de l'outil technologique qui fluidifie les communications et les techniques d'analyse. Sur la base de données, l'analyse du comportement du contribuable permet de se rendre compte que ce dernier ne semble pas chercher à échapper à l'impôt par principe. Un des indices de ce bouleversement fondamental de l'appréhension comportementale du contribuable est les garanties protégeant le contribuable lors des différents contrôles fiscaux et la place de la bonne foi<sup>32</sup>. La charte des droits et obligations du contribuable vérifié<sup>33</sup> vient assortir le contribuable d'un cadre plus clair dans lequel il possède des droits face à un contrôle qui est par nature intrusif. Dans le cadre de l'accès à la loi fiscale, cette

<sup>31</sup> D. URY, « Le droit souple appliqué à la matière fiscale », *RFFP*, n° 135, 2016, p. 277.

<sup>32</sup> D. URY, « La bonne foi en droit fiscal est une notion opérationnelle », *RFFP*, n° 134, 2016, p. 177.

<sup>33</sup> Disponible en ligne depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016, avec toutefois la possibilité pour le contribuable d'y avoir accès en format papier, mais sur demande. Un délai lors de la publication en ligne pose problème. Annoncée en ligne depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016 sur les avis d'imposition, elle ne l'a été dans les faits qu'un mois plus tard, ce qui pose la question d'un éventuel vice de procédure. La disponibilité sur demande du format papier peut être un obstacle à ce vice, tout comme la preuve de la non-publication. O. NEGRIN, « La Charte des droits et obligations du contribuable vérifié est désormais dématérialisée », *Procédures*, n° 3, Mars 2016, comm. 116.

question du contrôle peut sembler secondaire. Pourtant, le contrôle est une vérification de la conformité de la déclaration du contribuable face à la loi fiscale, tinté indéniablement d'une appréhension négative par l'administration. En effet, le contrôle est une forme d'investigation menée par l'administration fiscale fondée sur l'idée qu'une infraction potentielle à la loi existe. Bien qu'elle soit aléatoire et ne se justifie pas auprès du contribuable, la démarche du contrôle lorsqu'il est sur pièce et sur place, montre qu'un doute existe sur la véracité des éléments. En réalité, le contrôle est censé être discrétionnaire, car il ne se fonde pas sur des motifs précis. En revanche, il n'est pas inopiné puisque l'administration doit informer le contribuable. À cela s'ajoute la nouvelle stratégie de lutte contre la fraude, l'évasion et l'évitement fiscaux qui s'appuie sur les nouvelles technologies, en particulier sur le Big data<sup>34</sup>. De ce fait, dans ce cadre où le contrôle est connoté par une vision négative, les garanties des contribuables se posent en élément plutôt d'apaisement des rapports, car elles apportent des limites à ce pouvoir d'investigation. Mais, afin de pacifier les relations avec le contribuable, le contrôle devient une procédure qui peut se banaliser. Par exemple, depuis 2004, les PME peuvent faire l'objet d'un contrôle à leur propre demande afin de s'assurer de la bonne application des règles fiscales<sup>35</sup>. Il faut aussi mettre avant le fait que les règlements via des médiations se sont multipliés. Ainsi, le dialogue entre l'administration et le contribuable contrevenant ou contrôlé se renforce. Cela fait partie de la stratégie de coopération que tente de construire l'administration fiscale avec le contribuable.

Sans pour autant nuire à l'efficacité du contrôle, de plus en plus de publications permettent de connaître les buts du contrôle, mais aussi les grandes lignes des méthodes d'investigation. Cela fait partie de l'idée de justification du denier public et d'efficacité de l'action publique.

Il est difficile de mentionner cette stratégie de contrôle sans faire référence à une forme de rapport privilégié entre l'administration fiscale et le contribuable sur l'interprétation de la loi fiscale, le *tax ruling*, plus précisément la technique du rescrit fiscal prévu par plusieurs articles<sup>36</sup> du Livre des procédures fiscales. Le but initial des rescrits fiscaux était de garantir une certaine sécurité juridique. Faisant potentiellement partie des doctrines administratives fiscales opposables, une fois l'agrément reçu, en particulier sous la forme du rescrit, il reste valable tant qu'il n'est pas annulé par un autre rescrit ou doctrine administrative fiscale. Toutefois, une loi postérieure suffisamment explicite peut supprimer la portée d'un rescrit, en le visant clairement. Néanmoins, cette technique de l'agrément pose un problème dans l'accès à la loi fiscale. Tous les

<sup>34</sup> M. LE CLAINCHE, « La stratégie numérique de la DGFIP », *RFFP*, n° 134, 2016, p. 81.

<sup>35</sup> *Loi de finances rectificative pour 2004*, 30 décembre 2004, n° 2004-1485, article 25. P. COCHETEUX, « Le rescrit fiscal et la sécurité juridique », *Gazette du Palais*, n° 230, 2009, p. 2.

<sup>36</sup> En particulier par les articles suivants : articles L. 18, L. 80 B, 2° à 8°, L. 80 C et art. L. 64 B.



rescrits ou agréments fiscaux ne font pas l'objet d'une publication systématique. Par ailleurs, l'exemple des Luxleaks démontre l'opacité d'un système de négociation directe avec l'administration fiscale<sup>37</sup>. Pourtant, cette relation directe entre le contribuable et l'administration fiscale lorsqu'il s'agit d'interpréter la loi fiscale paraît une chose positive. En effet, si un accord est trouvé entre le contribuable et l'administration sur le sens à donner à la loi fiscale, cela sécurise la recette anticipée et permet d'éviter les conflits.

Néanmoins, les contentieux peuvent naître à cause du manque d'égalité, notamment d'égalité devant les charges publiques, que cela peut susciter. Par exemple, un agrément non publié et accordé à une entreprise est hors de portée des entreprises du secteur à situation analogue, faute de connaissance de cet agrément. En extrapolant un peu, il est même possible d'y voir des aides d'États dissimulées<sup>38</sup>, ce qui est contraire à la législation de l'Union européenne, ou une forme de violation des règles de concurrence. Dans le cas de l'accès à la loi fiscale, cela crée une forme d'inégalité. En revanche, lorsque les agréments ou rescrits sont publiés, cette inégalité disparaît, mais fait naître des difficultés face aux libertés de commerce et d'industrie. Cet équilibre difficile à trouver peut-être atteignable par le numérique. Avec une administration fiscale plus proche du contribuable, la technique de l'agrément ou du rescrit peut dépasser le cadre d'entreprises ciblées et ayant les moyens d'avoir des rapports privilégiés avec l'administration. Il est aussi envisageable de faire des publications ciblées en anonymisant les rescrits individuels à condition qu'aucune identification ne soit possible<sup>39</sup>, ce qui est compliqué à l'ère du Big data. L'autre difficulté est dans l'opposabilité de ces mesures. En étant trop général, un nombre peut-être trop élevé de contribuables pourront se reconnaître dans cette interprétation et en exiger l'opposabilité à leur bénéfice. Pourtant, la solution à l'amélioration de l'accès à la loi fiscale se trouve peut-être dans le rapport un peu plus direct entre l'administration et les contribuables. Par exemple, l'intelligibilité de la loi fiscale peut être compensée par une position commune d'interprétation entre les contribuables et l'administration. La mise en ligne de consultation au niveau de l'Union européenne,

---

<sup>37</sup> Une enquête d'envergure a été lancée par la Commission européenne sur l'ensemble des rescrits fiscaux européens le 8 juin 2015. Commission européenne, Communiqué IP/15/5140, 8 juin 2015, *Dr. fisci.* 2015, n° 25, act. 372. Cette affaire a permis de renforcer la transparence au niveau des administrations et surtout la coopération entre les administrations fiscales elles-mêmes. C. PRIETO, « De Luxleaks au plan d'action de lutte contre l'évasion fiscale des multinationales », *RTD eur.*, 2016, p. 3.

<sup>38</sup> Le Luxembourg a été condamné le 21 octobre 2015 par la Commission européenne dans le cas d'accords passés avec Fiat. *Ibid.*

<sup>39</sup> Les rescrits sont publiés lorsqu'ils portent sur une situation générale, contrairement aux rescrits individuels. Selon certains agents de l'administration fiscale, la publication est déterminée en raison de l'individualisation de la prise de position requise. Si une situation récurrente est identifiée, à ce moment, la publication du rescrit devrait être systématique. R. COIN, P. DURAND, J-P. LIEB, « Le rescrit fiscal - Entretien avec RAPHAËL COIN et PHILIPPE DURAND et JEAN-PIERRE LIEB », *Cahiers de droit de l'entreprise* n° 6, Novembre 2010, entretien 6.

cet exercice de dialogue en amont des directives donne lieu à des consultations où participent majoritairement des professionnels du droit. Répondent en majorité les cabinets d'avocats, économistes ou encore certaines entreprises. La consultation est certes pertinente dans l'intention et révélatrice dans sa réalisation<sup>40</sup>.

Une autre forme de rapports directs peut être observée, celle du dialogue informel entre le contribuable et l'administration fiscale. La fonction d'accueil physique, puis d'accueil téléphonique, a permis aux contribuables d'obtenir des réponses à leurs questions concernant leurs diligences fiscales et les conséquences qui en découlent. Néanmoins, l'oralité des échanges posait des problèmes probatoires en cas de contentieux. Il faut aussi préciser outre la question de la preuve, que la réception des contribuables fût limitée dans le temps en fonction des horaires de l'antenne administrative ou même de l'accueil téléphonique. En parallèle de ces rapports, des courriers pouvaient être échangés avec l'administration fiscale. Il était sans doute plus probant, mais le temps de réponse parfois long ne simplifiait pas la résolution des éventuelles interrogations portant sur la loi fiscale dans des délais raisonnables. Le numérique en revanche est venu résoudre ce problème temporel. L'administration répond dans des délais plus courts à un nombre de demandes des contribuables plus ou moins important présentant des problèmes variés. À travers ce rapport par mail, l'administration peut décider de répondre de manière générale sans qu'il ne s'agisse d'une interprétation qui lui soit opposable<sup>41</sup>. Ce rapport moins formel ouvre un dialogue privilégié avec le contribuable qui au départ est neutre. Il ne faut pas oublier qu'au sein de l'administration fiscale se trouve la direction de la législation fiscale qui est en charge d'élaborer les lois et les interprétations opposables de l'administration fiscale. Le dialogue par courriel ouvre la voie à une circulation plus rapide des problématiques et des résolutions des problématiques. Néanmoins, cela n'implique pas toujours un accès égalitaire.

---

<sup>40</sup> Pour la consultation relative à l'Assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés, voir :

*Synopsis of public consultation in 2015 on the re-launch of CCCTB*. Commission européenne, « Assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés », [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb\\_fr](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb_fr).

<sup>41</sup> Un courriel envoyé par l'administration fiscale est opposable quand, « les conditions cumulatives suivantes sont réunies :

- le contribuable établit la preuve de l'existence de la position formelle prise par courrier électronique ;
- le document produit est complet (avec notamment mention du nom, des fonctions et coordonnées de l'agent) et permet d'établir avec certitude le point de départ (date de la saisine) et l'expiration du délai de réponse ;
- la réponse ainsi faite satisfait l'ensemble des conditions permettant de caractériser sans équivoque une prise de position formelle (avec notamment le rappel des faits et du droit applicable et une prise de position explicite, précise et sans ambiguïté) ;
- la réalité et le contenu de celle-ci ne sont pas contestés par l'administration », Bulletin officiel des finances publiques, 12 septembre 2012, BOI-SJ-RES-10-10-20-20120912.

## BIBLIOGRAPHIE

### OUVRAGES :

- COLLET M., *L'impôt confisqué*, Odile Jacob, 2014
- CORNETTE J., *Affirmation de l'État absolu – 1492-1652*, Hachette Supérieur, 2016
- VAPAILLE L., *La doctrine administrative fiscale*, L'Harmattan, 1999

### ARTICLES

- BERGERES M-C., « Un principe constitutionnel paradoxalement ignoré du droit fiscal : L'intelligibilité de la loi », *Droit fiscal* n° 24, 11 Juin 2003, p. 24
- CARTIER E., « Publicité, diffusion et accessibilité de la règle de droit dans le contexte de la dématérialisation des données juridiques », *AJDA*, 2005, p. 1092
- COCHETEUX P., « Le rescrit fiscal et la sécurité juridique », *Gazette du Palais*, 18/08/2009, n° 230, p. 2
- COIN R., P. DURAND, J-P. LIEB, « Le rescrit fiscal - Entretien avec RAPHAËL COIN et PHILIPPE DURAND et JEAN-PIERRE LIEB », *Cahiers de droit de l'entreprise* n° 6, Novembre 2010, entretien 6
- GILLES W., « Numérique et développement des initiatives locales dans les zones à faible densité : Quels moyens juridiques ? », in *Vivre et travailler dans les espaces à faible densité. Quelles stratégies de développement ?*, C. DEVES (dir.), 2012, pp. 116-11
- JENNEQUIN A., « L'intelligibilité de la norme dans les jurisprudences du Conseil constitutionnel et du Conseil d'État », *RFD*, 2009, p. 913
- LASSERRE-KLESOW V., « La compréhensibilité des lois à l'aube du XXIe siècle », *Dalloz*, 2002, p. 1160
- LE CLAINCHE M., « La stratégie numérique de la DGFIP », *Revue française de finances publiques*, 01/05/2016, n° 134, p. 81
- DE LA MARDIERE C., « Chronique de jurisprudence constitutionnelle », *Petites affiches*, 23 sept. 2002, p. 4
- NEGRIN O., « La Charte des droits et obligations du contribuable vérifié est désormais dématérialisée », *Procédures*, n° 3, Mars 2016, comm. 116
- NOËL G., « Amélioration de l'organisation et du fonctionnement de l'administration fiscale », *JurisClasseur Procédures fiscales*, 1er avril 2012 (actualisé le 29 juin 2015), Fasc. 216-40
- OFFENSTADT N., « Les crieurs publics à la fin du Moyen Âge. Enjeux d'une recherche », C. BOUDREAU, K. FIANU, C. GAUVARD

et M. HEBERT (éd.), *Information et société en Occident à la fin du Moyen Âge*, Paris, Publications de la Sorbonne, 2004, pp. 203-217

PRIETO C., «De Luxleaks au plan d'action de lutte contre l'évasion fiscale des multinationales», *RTD eur.*, 2016, p. 3

SCHOETTL J.-E., «La loi de financement de la Sécurité sociale pour 2002 devant le Conseil constitutionnel», *Petites affiches*, 31 déc. 2001, p. 4

URY D., «La bonne foi en droit fiscal est une notion opérationnelle», *RFFP*, n° 134, 2016, p. 177

URY D., «Le droit souple appliqué à la matière fiscale», *RFFP*, n° 135, 2016, p. 277

### **LOIS, DECRETS, ARRETES**

Loi de finances rectificative pour 2004, 30 décembre 2004, no 2004-1485, article 25

Bulletin officiel des finances publiques, 12 septembre 2012, BOI-SJ-RES-10-10-20-20120912

Décret relatif au service public de la diffusion du droit par l'Internet, 7 août 2002, n° 2002-1064, article 1<sup>er</sup>

Arrêté portant dispositions relatives à la création du Journal officiel électronique «J.O.E.L.» (édition Lois et décrets) et à sa commercialisation par la direction de l'information légale et administrative, 13 mars 1985

Arrêté relatif à la création du site Internet Légifrance, 6 juillet 1999

### **JURISPRUDENCES**

CEDH. 26 avril 1979, *Sunday Times c/ Royaume-Uni*. série A. n° 217. § 49

Conseil constitutionnel, 10 juin 1998, déc. n° 98-401 DC, Loi d'orientation et d'incitation relative à la réduction du temps de travail

Conseil constitutionnel, 18 décembre 2001, déc. n° 2001-453 DC, Loi de financement de la sécurité sociale pour 2002, JO, 26 déc. 2001, p. 20582

Commission européenne, Communiqué IP/15/5140, 8 juin 2015, *Dr. fisc. 2015*, n° 25, act. 372

### **RAPPORTS D'INSTITUTIONS :**

COMMISSION EUROPEENNE, *Assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés* :

[https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb\\_fr](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/common-consolidated-corporate-tax-base-ccctb_fr)

COUR DES COMPTES, *Relations aux usagers et modernisation de l'État, Vers une généralisation des services publics numériques, Enquête demandée par le Comité d'évaluation et de contrôle des politiques publiques de l'Assemblée nationale*, Janvier 2016, p.11

DIRECTION DE L'INFORMATION LEGALE ET LEGISLATIVE,  
Historique :  
<http://www.dila.premier-ministre.gouv.fr/institution/presentation/historique>

Sénat, Commission des finances, *Rapport d'information au nom de la commission des finances (1) sur la direction de l'information légale et administrative (DILA)*, présenté par Pierre Dominati, 2013-2014, pp. 19-21

### **SITOTHEQUE:**

Appstore : « Impots.gouv »,  
<https://itunes.apple.com/fr/app/impots.gouv/id505488770?mt=8>.

GooglePlay:  
«Impots.gouv»,<https://play.google.com/store/apps/details?id=fr.gouv.finances.smartphone.android>

Légifrance, « À propos du site »,  
<https://www.legifrance.gouv.fr/Informations/A-propos-du-site>

