



COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES

# ÉTUDES

*Le pouvoir fiscal  
dans les États membres  
de la Communauté*



**Le pouvoir fiscal  
dans les Etats membres  
de la Communauté**

LE POUVOIR FISCAL DANS LES ETATS MEMBRES DE LA COMMUNAUTE



## INTRODUCTION

1. De nos jours, l'impôt ne peut être établi, assis et recouvré, qu'en vertu d'actes de puissances publiques. Généralement, l'impôt est perçu au profit de l'Etat; mais il peut l'être aussi au profit des Etats fédérés dans les pays à structure fédérale, des provinces, des régions, des départements, des communes et de diverses autorités publiques.

Le but des six études, ici rassemblées, est de faire le point en matière de souveraineté financière dans les six pays de la Communauté.

Quelles sont les autorités possédant un pouvoir fiscal, quelles sont les modalités de ce pouvoir : telles sont les deux questions auxquelles nous avons voulu répondre.

Le pouvoir de lever les impôts se présente de manière sensiblement différente selon que l'Etat possède une structure centralisée ou une structure fédérale.

Comme chacun sait, l'autonomie fiscale des collectivités locales est bien plus développée dans un Etat à structure fédérale comme la république fédérale d'Allemagne que dans les autres Etats de la Communauté.

Ainsi, les Länder allemands connaissent une véritable autonomie. Tel n'est pas le cas des provinces, départements et régions des autres pays.

Au niveau communal, en revanche, la situation est sensiblement la même au plan de la souveraineté financière; les communes ont une autonomie fiscale très limitée que l'Etat possède ou non une structure fédérale.

Les six études permettront ainsi de se faire une meilleure idée des différents processus d'engagement du pouvoir fiscal dans les pays de la Communauté.



REPUBLIQUE FEDERALE D'ALLEMAGNE





# Le pouvoir fiscal en république fédérale d'Allemagne

## I. Remarque préliminaire générale

1. Introduction
2. Fondements juridiques et historiques du régime de la souveraineté financière en république fédérale d'Allemagne
3. Aperçu de la genèse de la réglementation actuelle dans le cadre de la loi fondamentale de Bonn ainsi que des principes de cette réglementation
4. Comparaison de la réglementation prévue par la loi fondamentale avec la réglementation de la souveraineté financière dans les Etats fédéraux des USA et de Suisse

## II. Analyse détaillée du régime de la souveraineté financière en république fédérale d'Allemagne

1. La souveraineté législative
2. La souveraineté administrative
3. La souveraineté à l'égard du produit de l'impôt
4. L'accord financier entre le Bund et les Länder

## III. La situation juridique des communes

1. Remarques préliminaires
2. Les réglementations prévues par la loi fondamentale



## I. Remarque préliminaire générale

### 1. Introduction

2. La notion de souveraineté financière, qui fait l'objet de la présente étude, implique la question de savoir qui exerce dans les pays de la CEE le pouvoir de disposition sur les contributions publiques, c'est-à-dire sur les taxes et les droits. A cet égard, "le pouvoir de disposition des droits et des taxes" implique une triple interrogation :

1. Qui exerce la souveraineté législative sur les droits et les taxes ?
2. Qui exerce la souveraineté administrative sur les droits et les taxes ?
3. Qui recueille les droits ou les recettes fiscales ?

3. Il est évident que ces trois problèmes soulèvent dans un Etat fédéral comme la République Fédérale d'Allemagne, des difficultés bien plus grandes que dans les cinq autres Etats membres de la CEE, qui sont des Etats centralisés. En effet, comme il sera montré en détail, le problème primordial lié à la notion de la souveraineté financière est de savoir si le pouvoir de disposer des droits et des taxes appartient aux membres ou à la tête de l'Etat. Sur ce point, un Etat centralisé adoptera nécessairement une réglementation favorable au pouvoir central qui constituera en même temps une solution relativement simple, alors qu'un Etat fédéral comme la République Fédérale d'Allemagne doit élaborer un système relativement compliqué qui tienne compte dans une mesure égale des intérêts du pouvoir central et des Etats membres de la fédération, c'est-à-dire du Bund et des Länder. En revanche, la situation des communes sur le plan fiscal ne diffère pas sensiblement dans les Etats centralisés et dans les Etats fédéraux. En règle générale, les deux systèmes laissent aux communes une certaine autonomie qui s'exprime également en matière de souveraineté fiscale. L'exposé qui suit s'attachera donc à définir en premier lieu la situation juridique de l'Allemagne, en ce qui concerne d'une part la souveraineté financière du Bund et d'autre part celle des Länder.

Quant à la situation des communes, elle fera l'objet d'un chapitre particulier.

### 2. Fondements juridiques et historiques du régime de la souveraineté financière en République Fédérale d'Allemagne

4. La République Fédérale d'Allemagne est un Etat fédéral, c'est-à-dire, sur le plan du droit public, une liaison d'Etats membres qui, d'une part constituent eux-mêmes des Etats, mais dont la liaison forme également un Etat (l'Etat central). Les Etats membres, c'est-à-dire les "Länder" de la République Fédérale d'Allemagne, ne sont par conséquent ni des institutions autonomes (comme par exemple les communes) ni des institutions soumises au pouvoir central. Au contraire, ils exercent eux-mêmes une souveraineté immédiate et directe. Toutefois, cette souveraineté suprême et directe est partagée également par le pouvoir central. Dans un Etat fédéral, le pouvoir étatique est par conséquent réparti entre la fédération et les pays qui la composent.

Les Etats membres de la fédération et l'Etat central forment conjointement l'Etat fédéral. L'Etat fédéral est l'ensemble formé par l'Etat central et les Etats membres, c'est-à-dire la somme des pouvoirs étatiques.

Dans un Etat fédéral du type décrit plus haut, la question de savoir qui exerce le pouvoir de dispositions sur les droits et les taxes revêt une importance primordiale en ce qui concerne le rapport des forces existant entre les structures théoriquement identiques de "l'Etat central" et des "Etats membres". En même temps, la souveraineté fiscale propre des Länder pose la question de savoir s'il convient d'équilibrer les différences existant dans la capacité financière des Etats membres, soit par un accord financier entre les Länder, aux termes duquel le "Land riche" aide financièrement le "Land pauvre", soit par un accord financier entre le Bund et les Länder, aux termes duquel le pouvoir central soutient les "Länder pauvres". En effet, la souveraineté propre des Länder en matière d'imposition doit nécessairement conduire, compte tenu de la structure particulière du Land, à des rentrées fiscales différentes. Au cours de l'histoire de l'Allemagne - qui abstraction faite de l'ère national-socialiste - est, depuis sa création en 1871, un Etat fédéral, la question de l'accord financier n'a acquis de l'importance que dans un passé récent. En revanche, le problème du degré de souveraineté financière des Länder a toujours joué un rôle primordial. Ce problème a reçu en outre au cours du temps des solutions divergentes et même opposées. Chaque nouvelle réglementation s'inspirait du désir d'éviter les répercussions politiques désagréables qu'avait entraînée la répartition précédente de la souveraineté fiscale.

De 1870 à 1918, l'Empire allemand était selon le mot de Bismarck "un pensionnaire gênant des différents Etats". Aux termes de la constitution du 16 avril 1871, le pouvoir impérial ne percevait que les droits de douane, les impôts sur la consommation ainsi que les recettes de l'administration des postes et des télégraphes. Les besoins supplémentaires de l'Etat étaient couverts par les "Matrikularumlagen". Ces derniers étaient provisoires et ne devaient durer que "tant que n'était pas instauré un système d'impôts d'Etat" tels étaient les termes de la clause Miquel, du nom du représentant du Reichstag Miquel; toutefois plusieurs tentatives en ce sens entreprises par Bismarck et ses successeurs échouèrent toutes presque sans exception. On assista au contraire à l'instauration du système de la clause de Franckenstein, aux termes de laquelle les recettes du Reich provenant des droits et de la taxe sur le tabac, étaient transférées aux Länder, si elles dépassaient 130 millions de marks. Même les dépenses supplémentaires énormes entraînées par la première guerre mondiale n'aboutirent pas à modifier l'organisation financière. Les fonds nécessaires furent réunis grâce à des emprunts de guerre.

Alors qu'aux termes de la constitution du Reich, les Länder - au moins sur le plan de la politique financière - l'emportaient sur l'Etat, la constitution de Weimar créa une réglementation qui prenait le contre-pied des dispositions de la constitution de Bismarck. En vertu de la constitution de Weimar, l'Etat obtenait la souveraineté législative sur les "impôts et autres recettes fiscales dans la mesure où il

les revendiquait intégralement ou partiellement à des fins propres". En outre, l'Etat obtenait l'administration des droits et des impôts de consommation. Cette compétence administrative se vit encore renforcée par le vote en 1919 de la loi sur l'administration des finances publiques, un des éléments essentiels de la réforme financière et fiscale de Erzberger, qui réglementait également le droit fiscal matériel. En effet, la loi sur l'administration des finances publiques accordait à l'Etat une souveraineté financière complète sur les grandes catégories d'impôts : l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés et l'impôt sur le chiffre d'affaires. Les recettes propres des Länder ne suffisant plus à couvrir leurs dépenses, ces dernières furent associées aux recettes fiscales de l'Etat au moyen de pourcentages fixes, fréquemment modifiés par la suite. Les contributions des Länder au Reich des années 1871 à 1918 étaient ainsi remplacées sous la République de Weimar par les subventions du Bund aux Länder. Cette fois, c'étaient les Länder qui étaient les pensionnaires de l'Etat. Comme les transferts fiscaux favorisaient les Länder pauvres, la République de Weimar a donc vu apparaître les premiers indices d'un accord financier entre le Bund et les Länder.

En 1934, à la suite de la prise du pouvoir par les "national-socialistes", les Länder perdirent par l'adoption de la loi sur la reconstruction du Reich leurs droits de souveraineté. La disparition de l'Etat fédéral entraîna à son tour l'élimination de l'autonomie et de la responsabilité financière des collectivités locales. La souveraineté financière exercée principalement par l'Etat depuis la République de Weimar passait désormais entièrement entre les mains du pouvoir central.

En revanche, après la deuxième guerre mondiale, de 1945 à 1949, les Länder obtinrent la souveraineté complète sur les précédents impôts du Reich, dans la mesure où leurs compétences ne furent pas limitées par les gouvernements militaires. Il n'y eut pas d'accord financier légal. Des négociations sur un accord financier volontaire en faveur des Länder de Bavière, de Basse-Saxe et du Schleswig-Holstein essuyèrent un premier échec. Au terme de négociations longues et ardues, les Länder riches de la zone économique unifiée (c'est-à-dire de la zone américaine et de la zone anglaise) versèrent en 1949 à la Bavière, à la Basse-Saxe et au Schleswig-Holstein une somme de 500 millions de DM, payable en deux tranches de 250 millions de DM chacune. La deuxième tranche fut toutefois portée à 307 millions de DM après que la zone française eut été incluse dans l'accord et que les Länder de Hesse et de Rhénanie-Palatinat furent venus s'ajouter à la série des Länder favorisés.

### 3. Aperçu de la genèse de la réglementation actuelle dans le cadre de la loi fondamentale de Bonn ainsi que des principes de cette réglementation

5. Les auteurs de la constitution de Bonn furent confrontés à la situation suivante en matière de souveraineté financière :

La nouvelle constitution devait être celle d'un Etat fédéral. Elle stipule que le peuple allemand des Länder suivants : Bade, Bavière, Brême, Hambourg, Hesse, Basse-Saxe, Rhénanie-du-Nord-Westphalie, Rhénanie-Palatinat, Schleswig-Holstein, Wurtemberg-Bade et Wurtemberg-Hohenzollern (Bade et les deux derniers Länder cités sont aujourd'hui réunis en un seul Land : celui de Bade-Wurtemberg; à ces Länder vient s'ajouter Berlin qui - quoique non mentionné dans le préambule - est néanmoins un Land de la république fédérale d'Allemagne), se donne une constitution. Il fallait d'une part garantir, également en matière fiscale, les intérêts de ces Länder vis-à-vis du pouvoir central, et d'autre part, assurer au pouvoir central, c'est-à-dire au Bund, ce qui relevait de sa compétence. Le Bund ne pouvait être le pensionnaire des Länder comme au temps de l'Empire, ni les Länder les pensionnaires de l'Etat, comme au temps de la république de Weimar. Il s'avérait également nécessaire d'insérer dans la nouvelle loi fondamentale, sous quelque forme que ce fût, l'accord financier volontaire conclu entre les Länder. La volonté se manifestait en tout cas de créer une réglementation qui se différenciât sans équivoque de la répartition en matière fiscale qui avait eu la faveur du IIIème Reich.

Cette condition étant posée et compte tenu de la situation historique telle qu'elle est esquissée ci-dessus, le projet de loi fondamentale ("Herrenchiemseer Entwurf") prévoyait en matière de répartition de la souveraineté fiscale un système double. Une partie des impôts devait sous tous les rapports (c'est-à-dire sur les plans de la législation de l'administration et du droit de disposition) être attribuée aux Länder, une autre partie au Bund.

En ce qui concerne la répartition des impôts particuliers, le projet laissait entrevoir deux possibilités : d'une part l'attribution des trois grandes catégories d'impôts (l'impôt sur le revenu, l'impôt sur les sociétés et l'impôt sur le chiffre d'affaires) au Bund, liée au droit des Länder d'exiger une partie de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés; d'autre part l'attribution de ces impôts aux Länder, liée au droit du Bund de revendiquer une partie des recettes provenant de l'impôt sur le chiffre d'affaires. En conséquence, la Commission des finances proposa que la répartition des impôts entre le Bund et les Länder fût réglée dans le cadre de la constitution, à l'exception des trois grandes catégories d'impôts, qui devaient relever de la compétence commune des partenaires; les parts respectives auraient été fixées par une simple loi fédérale. La commission principale était toutefois d'un avis contraire. Selon elle, il fallait renoncer à fixer la répartition des impôts dans la constitution même. La commission principale jugeait préférable de résoudre ce problème d'une manière provisoire par une simple loi et de confier le règlement définitif à une législation ultérieure. Selon les deux propositions, le Bund administrerait en effet les trois grandes catégories d'impôts et recevrait ainsi la part du lion de la souveraineté administrative. Un des facteurs déterminants qui contribua à l'élaboration de la réglementation actuelle fut une intervention des gouvernements militaires en date du 2.5.1949, par laquelle ces derniers manifestaient la crainte de voir les Länder par trop défavorisés, lors de l'attribution de la souveraineté fiscale, notamment sur le

plan de la souveraineté administrative. Cette réglementation peut se résumer concrètement de la manière suivante : le Bund est nettement prépondérant tant qu'il s'agit de la législation; en revanche, les Länder sont, en principe, favorisés par la répartition des recettes fiscales et reçoivent en outre une grande part de l'administration des impôts. La souveraineté financière est donc au sens du système double répartie entre le Bund et les Länder; la répartition n'est toutefois pas uniforme; en d'autres mots, les compétences administratives et législatives ne correspondent pas, mais il existe de nombreux cas d'entrecroisement des compétences. C'est ainsi par exemple que le Bund exerce la souveraineté législative sur des impôts dont l'administration revient aux Länder. En ce qui concerne l'accord financier, le choix se porta sur une forme mixte, caractérisée par l'introduction tant d'un accord financier vertical que d'un accord financier horizontal, mais dans laquelle l'accord financier horizontal était prépondérant.

#### 4. Comparaison entre la réglementation prévue par la loi fondamentale et la réglementation de la souveraineté financière dans les Etats fédéraux des USA et de Suisse

6. Des réglementations compliquées, qui cherchent à garantir et à équilibrer les intérêts tant du pouvoir central que des Etats membres, existent également dans d'autres Etats fédéraux.

Aux USA par exemple, l'Etat fédéral perçoit les impôts sur le revenu et sur les sociétés que la constitution lui attribue nommément, un impôt sur les successions, des impôts sur les spectacles et sur les mouvements de capitaux, plus de vingt taxes différentes sur les objets de consommation et sur les signes extérieurs de richesse et enfin les droits de douane.

Les différents Etats perçoivent eux aussi, d'après une législation financière autonome différente d'Etat à Etat, des impôts sur le revenu, sur les sociétés, sur les successions et sur les objets de consommation, ainsi que, pour une grande partie d'entre eux, une taxe générale sur le chiffre d'affaires. Les communes perçoivent, suivant la législation de l'Etat auquel elles appartiennent, notamment des impôts sur les biens immeubles et sur le capital, ainsi que différentes taxes sur les objets de consommation et sur les signes extérieurs de richesse. Ce système de souveraineté législative et administrative partagée entre l'Etat fédéral d'une part et les divers Etats fédérés d'autre part, qui répond à la structure fédérative très décentralisée des USA conduit à des doubles compétences désagréables et à des dépenses administratives considérables. Depuis des années on s'efforce cependant de réduire ces frais administratifs, tout au moins pour les impôts sur le revenu et sur les sociétés, en uniformisant à tel point les bases de calcul des impôts de l'Etat fédéral et des Etats fédérés que la majorité de ces derniers utilisent les formulaires de déclaration fiscale et d'imposition de l'Etat fédéral. Un abandon, voire simplement des limitations, du système fiscal scindé actuel, par exemple par l'introduction de systèmes de participation ou de

centimes additionnels n'est pas prévu et ne serait d'ailleurs pas réalisable en raison de la disparité des législations fiscales des divers Etats. Sur un rendement fiscal d'environ 170 md de \$ au total en 1965, environ 58 % provenaient des impôts de l'Etat fédéral et environ 42 % des impôts des Etats et des communes.

7. Dans la confédération helvétique, les Etats fédérés (cantons) possèdent en principe la souveraineté fiscale. Par contre, les taxes revenant à la confédération sont énumérées exhaustivement dans la constitution. En ce qui concerne les deux impôts fédéraux les plus importants au point de vue du rendement, à savoir l'impôt sur le chiffre d'affaires et l'impôt sur la défense nationale (impôt sur le revenu et sur les sociétés), leur prélèvement n'est d'ailleurs autorisé provisoirement que jusqu'en 1974. Parmi les taxes revenant à la confédération, il faut citer, outre le droit d'entrée, les droits de timbre (impôts sur les mouvements de capitaux), les impôts de compensation (impôt sur le revenu des capitaux) et certains impôts de consommation (sur le tabac et la bière). Les cantons et les communes prélèvent les impôts sur le revenu, sur le capital, sur les successions, sur les véhicules automobiles et sur l'acquisition immobilière, qui dépendent de leur propre souveraineté législative. Les cantons participent en outre au rendement de l'impôt pour la défense nationale (30 %) et des droits de timbre (20 %). D'autre part, la confédération leur octroie des subventions pour certains buts. A l'intérieur des cantons, il existe des accords financiers propres. Du point de vue de l'administration des impôts, il y a compétence partagée entre la confédération et les cantons pour les impôts sur le revenu, les Etats fédérés agissant parfois pour le compte de la confédération. La perception est compliquée par des critères d'imposition différents de canton à canton. Enfin, la disparité des taux provoque un niveau d'imposition variable. Les modifications à la législation financière de la confédération sont très souvent subordonnées à un référendum; c'est aussi très souvent le cas encore dans les cantons et les communes. Sur les quelque 9,3 milliards de FS de recettes fiscales en 1965, 44 % sont revenus à la confédération, 32 % aux cantons et 24 % aux communes.

8. En république fédérale d'Allemagne, une réforme profonde des relations financières actuelles entre l'Etat fédéral et les Länder et du système des impôts communaux est pour le moment à l'étude. Ce problème n'entre toutefois pas dans le cadre de la présente étude, qui a pour objet la situation juridique actuelle.

## II. Aperçu détaillé du régime de la souveraineté financière en république fédérale d'Allemagne

9. Après cet aperçu général consacré à la souveraineté financière en république fédérale d'Allemagne, il convient d'exposer les détails de cette réglementation. L'Allemagne connaît les catégories d'impôts suivantes, qui peuvent ainsi constituer l'objet de la répartition de la souveraineté financière :



1. L'impôt sur le revenu, l'impôt sur la richesse en voie d'acquisition et l'impôt sur le capital

L'impôt sur le revenu;  
L'impôt sur les bénéficiaires des sociétés;  
Les impôts fonciers A et B;  
L'impôt sur les exploitations industrielles et commerciales;  
L'impôt sur le capital.

2. L'impôt sur l'accroissement de la fortune et sur les mouvements de capitaux

L'impôt sur les successions;  
L'impôt sur l'acquisition immobilière;  
L'impôt sur les sociétés;  
L'impôt sur les valeurs mobilières;  
L'impôt sur les effets de commerce;  
L'impôt sur les opérations de bourse.

3. Les impôts sur l'utilisation des revenus

Les taxes sur le chiffre d'affaires;  
La taxe sur les assurances;  
La taxe de lutte contre l'incendie;  
Les taxes sur les courses, les paris et les loteries;  
L'impôt sur les transports;  
La taxe sur l'alcool;  
La taxe sur les vins et les autres boissons fermentées;  
La taxe sur la bière;  
La taxe sur le café;  
La taxe sur le thé;  
La taxe sur le tabac;  
La taxe sur le sucre;  
La taxe sur les édulcorants;  
La taxe sur le sel;  
La taxe sur les allumettes;  
La taxe sur les huiles minérales;  
La taxe sur les cartes à jouer;  
La taxe sur les véhicules automobiles;  
La taxe sur les spectacles;  
La taxe sur la chasse;  
La taxe sur les chiens;  
La taxe sur les boissons.

En ce qui concerne ces impôts, la souveraineté financière se classe, comme il a été dit plus haut, en différentes catégories : la souveraineté législative, la souveraineté administrative, la souveraineté sur le plan du produit de l'impôt et le problème de l'accord financier.

#### 1. La souveraineté législative

10. La disposition primordiale en cette matière figure à l'article 105 de la loi fondamentale.

Le premier paragraphe stipule notamment :

Le Bund exerce la souveraineté législative exclusive sur les droits de douane et les monopoles fiscaux.

La "compétence législative exclusive du Bund sur les droits de douane et les monopoles fiscaux" signifie que les Länder n'exercent la compétence en matière de législation que si et dans la mesure où ils y sont expressément autorisés par une loi fédérale (article 71 de la constitution). L'article 73 chiffre 5 de la constitution vient compléter l'article 105 paragraphe 1 : l'ensemble des domaines fiscaux et commerciaux y sont déclarés de la compétence législative exclusive du Bund. Les auteurs de la constitution ont donc suivi l'exemple de presque toutes les législations comparables et ont attribué exclusivement au Bund, sur le plan législatif, les droits de douane et les monopoles fiscaux.

L'article 105, paragraphe 2 de la constitution traite de la plupart des autres catégories d'impôts. Il stipule ce qui suit :

Le Bund a la compétence législative parallèle sur :

1. Les impôts de consommation et les impôts sur les mouvements de capitaux à l'exception des impôts à effet limité, en particulier l'impôt sur l'acquisition immobilière, l'impôt sur les plus-values et la taxe de lutte contre l'incendie;
2. Les impôts sur le revenu, sur le capital, sur les successions et sur les donations;
3. Les impôts réels à l'exception de la fixation des taux de perception, lorsque le Bund revendique intégralement ou partiellement les impôts en vue de couvrir ses propres dépenses ou lorsque les conditions prévues à l'article 72, paragraphe 2, sont remplies.

Les conditions prévues par l'article 72, paragraphe 2 de la loi fondamentale sont établies comme suit :

Le Bund exerce le droit législatif, pour autant qu'une réglementation par voie de loi fédérale s'avère nécessaire, parce qu'une affaire ne peut être réglée efficacement par les lois des Länder, parce que la réglementation par voie d'une loi de Land pourrait léser les intérêts d'autres Länder ou de l'ensemble, ou encore parce que la sauvegarde de l'unité juridique ou économique l'exige. Les Länder n'exercent dès lors le droit législatif que lorsque le Bund ne fait pas usage de sa compétence (article 72, paragraphe 1 de la constitution).

La réglementation prévue à l'article 105, paragraphes 1 et 2 de la constitution est complétée par une disposition de l'article 105, paragraphe 3 de la constitution qui stipule :

Les lois fédérales relatives à des impôts dont le produit revient intégralement ou partiellement aux Länder ou aux communes, groupements de communes (Gemeinverbände) nécessitent l'approbation du Bundesrat.

La réglementation exposée ci-dessus a eu, en pratique, les répercussions suivantes :

Les impôts visés à l'article 105 de la constitution soit, sont devenus en vertu de l'article 125 de la constitution, droit fédéral, parce qu'ils étaient précédemment droit du Reich, soit ont été conçus comme droit fédéral, parce qu'il y avait un besoin réel de régler, de manière centrale, les questions qui s'y rapportaient. En outre, les impôts visés à l'article 105, paragraphe 1 de la constitution sont de loin les plus importants. Il s'ensuit que toutes les lois fiscales essentielles en vigueur en république fédérale d'Allemagne sont des lois fédérales.

La prépondérance ainsi acquise en tout cas sur le plan législatif - par le Bund vis-à-vis des Länder n'est toutefois qu'apparente. L'article 105, paragraphe 3 de la constitution donne en effet au Bundesrat, en tant qu'organe représentatif des Länder, le pouvoir de participer de manière déterminante à la réglementation des impôts qui concernent ces derniers. Ce droit d'approbation du Bundesrat garantit les intérêts des Länder dans une mesure telle que ceux-ci n'ont pratiquement aucun intérêt à voir s'étendre leurs compétences législatives.

## 2. La souveraineté administrative

11. La souveraineté administrative est réglementée, en premier lieu, par les dispositions de l'article 108 de la constitution, qui stipule ce qui suit :

### Paragraphe 1

Les droits de douane, les monopoles fiscaux, les impôts de consommation soumis à la législation concurrente du Bund et des Länder, la taxe sur le chiffre d'affaires et les

impôts uniques sur le capital relèvent de la compétence de l'administration fédérale des finances. L'organisation de cette dernière ainsi que la procédure qu'elle est tenue d'appliquer sont réglementées par des lois fédérales. Les directeurs des administrations intermédiaires doivent être désignés après consultation avec le gouvernement du Land. Le Bund peut céder sa compétence administrative en matière d'impôts uniques sur le capital à l'administration des finances du Land.

#### Paragraphe 2

Si le Bund revendique une part de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés, l'administration desdits impôts lui incombe. Il peut toutefois la déléguer à l'administration du Land.

#### Paragraphe 3

Les autres impôts sont administrés par les administrations des finances des Länder....

#### Paragraphe 4

Pour autant que les impôts soient versés au Bund, l'administration des finances du Land exerce sa compétence au nom du Bund.... Sur la base de ces dispositions constitutionnelles, l'organisation administrative a pris la forme suivante :

Il convient d'établir une première distinction entre l'administration des douanes et l'administration des finances :

- L'administration des douanes est assurée par les bureaux de douane en tant qu'administration locale (ils perçoivent les droits et les taxes de consommation et assurent le service frontalier)(paragraphe 13 Finanzverwaltungsgesetz FVG); elle est en outre assurée par les directions principales des finances en tant qu'administration intermédiaire (elles assument la direction de l'administration des douanes qui relèvent de leur compétence); elle est enfin assurée par le ministère fédéral des finances au niveau supérieur. Les fonctionnaires de l'administration des douanes sont tous fonctionnaires fédéraux. En 1963, ils étaient au nombre de 39.000.

En matière d'administration fiscale, il importe de distinguer entre les impôts qui relèvent des Länder et les impôts que peut revendiquer le Bund. Les impôts des Länder sont perçus, fixés et recouvrés par les bureaux des contributions en tant qu'administration locale (paragraphe 21 FV 6). Les bureaux des contributions sont subordonnés aux directions principales des finances qui constituent l'échelon intermédiaire; ces directions assument,

dans leur domaine particulier, la direction de l'administration fiscale. Quant à l'administration supérieure, elle est assumée par les ministères des finances des Länder.

L'administration fiscale fédérale relève du ministère fédéral des finances ainsi que des directions supérieures des finances, qui sont donc à la fois administration fédérale et locale. Les bureaux des contributions sont en outre les auxiliaires du Bund en matières de perception de la taxe sur le chiffre d'affaires et de l'impôt sur les transports. Ils administrent enfin, conformément aux dispositions de l'article 108 paragraphe 2 de la constitution, l'activité du Bund en matière d'impôts sur le revenu et sur les sociétés.

Ce double caractère de l'administration fiscale a, spécialement sur le plan personnel, de nombreuses conséquences. Le chef de la direction supérieure des finances, responsable au niveau du Bund comme du Land, exerce une double fonction. Il est à la fois fonctionnaire fédéral et fonctionnaire du Land. Il lui incombe d'harmoniser les intérêts souvent divergents en matière fiscale. En outre, au sein de la direction supérieure des finances, la distinction entre fonctionnaires fédéraux et fonctionnaires des Länder est appliquée, ne fût-ce que pour des raisons de technique budgétaire, jusque dans les moindres détails. Il arrive que des fonctionnaires du Bund et des Länder soient assis l'un en face de l'autre et effectuent pratiquement le même travail alors qu'ils touchent parfois des rémunérations différentes. Du reste, en laissant aux fonctionnaires locaux des bureaux des contributions le soin d'administrer l'impôt sur le chiffre d'affaires et l'impôt sur les transports, les responsables fédéraux ne suivent pas scrupuleusement les termes de la constitution qui accorde expressément au Bund la compétence administrative en cette matière.

Toutefois, étant donné les liens étroits existant entre l'impôt sur le chiffre d'affaires et divers impôts perçus par les Länder, en particulier l'impôt sur le revenu, la voie suivie est pratiquement la seule possible.

Aux termes de l'article 84 de la constitution, c'est le Bund qui contrôle l'administration des impôts des Länder, puisque les Länder appliquent, en cette matière, des lois fédérales. Ainsi, le Bund peut édicter des règles administratives générales (article 84, paragraphe 2 de la constitution) et charger des fonctionnaires de missions de contrôle (paragraphe 3) le Bund peut aussi, le cas échéant, donner des directives particulières (paragraphe 5).

Si des irrégularités sont constatées et ne sont pas éliminées, le Bundesrat, c'est-à-dire l'institution fédérative des Länder, décide, à la demande du gouvernement fédéral ou du Land, si la loi a été violée. Il peut être interjeté appel de cette décision auprès du tribunal constitutionnel fédéral. Il n'existe jusqu'ici aucune réglementation au sujet de la manière dont le Bund peut effectivement forcer un Land à renoncer à une pratique administrative contraire à la loi.

Si les Länder administrent les impôts fédéraux au nom du Bund, celui-ci exerce encore, en vertu de l'article 85 de la constitution, des droits de contrôle plus étendus; sur la base de l'article 85 de la constitution, le Bund peut également édicter des règles administratives générales; les administrations des Länder sont soumises aux instructions de l'administration fédérale compétente (article 85, paragraphe 3 de la constitution); le gouvernement fédéral peut par la consultation de dossiers ou par l'envoi de chargés de missions examiner la légalité et l'opportunité des mesures prises par les Länder. Le droit de contrôle prévu à l'article 85 de la constitution est toutefois fréquemment supplanté par une disposition plus spécifique de l'article 108, paragraphe 4 de la constitution; il y est stipulé que dans les cas d'administration déléguée les Länder répondent avec leurs ressources de l'administration correcte des impôts. Il est en outre précisé que le ministre fédéral des finances (et non le seul gouvernement fédéral comme il est stipulé à l'article 85 de la constitution) peut faire surveiller l'administration des impôts par des mandataires fédéraux qui disposent vis-à-vis des administrations intermédiaires et inférieures, c'est-à-dire les directions des districts et des bureaux des contributions, du pouvoir de donner des instructions.

### 3. La souveraineté sur le plan du produit de l'impôt

12. Le problème a reçu aux termes de l'article 106 de la constitution une réglementation qui constitue un compromis entre un système double et un système mixte. En principe, les produits de certains impôts sont attribués au Bund et aux Länder. Toutefois, le Bund et les Länder participent aux impôts les plus importants, l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés.

L'article 106 de la constitution stipule en particulier :

#### Paragraphe 1

Le produit des monopoles fiscaux et les recettes des impôts suivants reviennent au Bund :

1. Les droits de douane;
2. Les impôts de consommation, dans la mesure où ils ne reviennent pas aux Länder en vertu du paragraphe 2;
3. Les taxes sur le chiffre d'affaires;
4. L'impôt sur les transports;
5. Les impôts uniques sur le capital ainsi que les taxes de compensations perçues en application de la péréquation des charges;
6. La contribution à l'aide à Berlin;
7. La contribution complémentaire à l'impôt sur le revenu et sur les sociétés.

## Paragraphe 2

Les recettes des impôts suivants reviennent au Bund :

1. L'impôt sur le capital;
2. Le droit de succession;
3. La taxe sur les véhicules automobiles;
4. Les impôts sur les mouvements de capitaux, dans la mesure où ils ne reviennent pas au Bund conformément au paragraphe 1;
5. Le droit sur la bière;
6. Les impôts frappant les maisons de jeu;
7. Les impôts à effet local.

## Paragraphe 3

En ce qui concerne les recettes provenant de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés, 33 1/3 % en revenaient au Bund et 66 2/3 % aux Länder jusqu'au 31 mars 1958, 35 % au Bund et 65 % aux Länder à partir du 1er avril 1958.

Par la première loi portant modification du rapport de participation à l'impôt sur le revenu et à l'impôt des sociétés en date du 11 mars 1964, le rapport de participation a été fixé comme suit :

	<u>Bund</u>	<u>Länder</u>
Exercice 1963	38 %	62 %
Exercices 1964, 1965 et 1966	39 %	61 %

Dans la deuxième loi relative au rapport de participation à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés du 9 mars 1967, la répartition suivante est prévue :

Exercices 1967 et 1968	37 %	63 %
------------------------	------	------

De plus, le Bund octroie aux Länder financièrement faibles au cours des années de compensation 1967 et 1968 des subventions complémentaires de 260 millions de DM chacune.

Du point de vue du produit des impôts, cette répartition s'est présentée comme suit en 1965 (sommes encaissées) :

Impôt sur le revenu et sur les sociétés	41 milliards de DM
Impôts fédéraux (à l'exclusion de l'impôt sur le revenu et sur les sociétés)	42,3 milliards de DM
Impôts des Länder (également à l'exclusion de l'impôt sur le revenu et sur les sociétés)	7,3 milliards de DM

Ladite répartition des impôts ne présente aucune difficulté dans la mesure où les rentrées reviennent exclusivement au Bund ou aux Länder. Il convient du reste de remarquer également à cet égard que - comme dans les autres Etats fédéraux - les droits et la plus grande partie des impôts de consommation reviennent au Bund.

D'autre part, il était et il est beaucoup plus difficile de fixer le rapport de participation du Bund et des Länder à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés, d'autant plus que ces deux contributions assurent de loin les recettes les plus importantes.

La version initiale de l'article 106, paragraphe 3 de la constitution stipulait que le Bund pouvait par une loi fédérale approuvée par le Bundesrat revendiquer une partie du produit de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés jusqu'à concurrence du montant de ses dépenses non couvertes par d'autres revenus. Il a fait usage de cette possibilité, parce qu'on appelle les "Inanspruchnahmegesetze" au cours des années 1951, 1952, 1953 et 1954. Les impôts sur le revenu et sur les sociétés, qui initialement revenaient exclusivement aux Länder, sont ainsi devenus pratiquement des impôts communs, sur la répartition desquels le Bund et les Länder devaient se mettre d'accord. Un accord sur le montant des taux de participation n'a chaque fois pu être réalisé qu'après de vives discussions au Parlement et après intervention de la commission d'arbitrage. Les travaux budgétaires du Bund et des Länder ont été gravement perturbés par ces discussions annuelles.

La loi constitutionnelle sur les finances du 23 décembre 1955 a donné une nouvelle version à l'article 106 de la loi fondamentale concernant le rapport de participation. Une certaine stabilisation a ainsi été réalisée, la participation du Bund et des Länder à l'impôt sur le revenu et sur les sociétés ayant pu être fixée et les conditions d'une modification du rapport de participation ayant pu être réglementées.

Aux termes de l'article 106, paragraphe 4 de la loi fondamentale, le rapport de participation à l'impôt sur le revenu et sur les sociétés ne doit être modifié que si le rapport entre les recettes et les dépenses du Bund et le rapport entre les recettes et les dépenses des Länder évoluent différemment et si un déficit si important apparaît dans le budget du Bund ou des Länder qu'une rectification du rapport de participation en faveur du Bund ou en faveur des Länder s'impose.



A cet égard, les recettes et les dépenses des communes (groupements de communes) sont également considérées comme recettes et dépenses des Länder, en application de l'article 106, paragraphe 8 de la loi fondamentale.

La modification doit se faire par une loi fédérale qui nécessite l'approbation du Bundesrat. Selon l'article 106, paragraphe 4 de la loi fondamentale, le rapport de participation ne peut être modifié que deux ans après l'entrée en vigueur de la loi qui a fixé ce rapport, à moins qu'une loi fédérale ait précédemment imposé des charges supplémentaires ou retiré des ressources aux Länder.

Le rapport entre les recettes et les dépenses ayant évolué plus défavorablement pour le Bund que pour les Länder et les communes, le Bund s'est trouvé pour la première fois en 1962 dans l'impossibilité de couvrir le budget fédéral au moyen de ses propres ressources. Une modification par voie légale du rapport de participation n'étant plus réalisable en temps voulu, les Länder ont versé une première contribution volontaire au budget fédéral pour un montant de 1.050 millions de DM.

Par la première loi portant modification du rapport de participation à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés du 11 mars 1964, les taux de participation ont été nouvellement fixés pour les exercices 1967 et 1968. En fixant cette période d'application le législateur est parti du principe qu'une nouvelle réglementation complète de la répartition des impôts interviendra dans le cadre de la réforme fiscale. Cette nouvelle réglementation est souhaitée par le Bund aussi bien que par les Länder, afin d'assurer une participation aussi uniforme que possible du Bund et des Länder à l'accroissement des impôts et de faciliter l'adaptation de cette répartition à l'évolution des besoins financiers du Bund et des Länder.

#### 4. L'accord financier entre le Bund et les Länder

13. La loi fondamentale prévoit, pour réaliser l'accord financier toujours indispensable dans un Etat fédéral, une solution verticale et une solution horizontale. L'accord financier horizontal est toutefois prédominant. En ce qui concerne l'accord financier vertical, l'article 107, paragraphe 3 de la constitution prévoit seulement qu'une loi peut stipuler que le Bund octroie de ses propres deniers des subventions supplémentaires aux Länder plus faibles.

Par la loi de mars 1967 portant modification de la loi de 1965 sur la péréquation financière entre les Länder, il a été pour la première fois fait usage de cette autorisation. Ainsi les Länder "pauvres" obtiendront du Bund en 1967 et 1968 des subventions complémentaires de 260 millions de DM par an.

En revanche, l'article 107, paragraphe 2 de la constitution prévoit l'application de l'accord financier horizontal d'une manière impérative. Cette disposition stipule que la loi fédérale qui nécessite l'accord du Bundesrat doit garantir un accord financier approprié entre les Länder puissants et les Länder faibles. Cet accord doit se réaliser par des versements des Länder riches aux Länder pauvres.

En conséquence, de 1961 au 1er semestre de 1966, les "Länder riches" ont versé aux "Länder pauvres" (Berlin n'est pas inclus dans cette liste étant donné qu'elle est soumise à une réglementation particulière) les sommes suivantes :

	<u>Décompte</u>					Premier
	1961	1962	1963	1964	1965	semestre 1966
Länder soumis à l'obligation de versement des compensations	en millions de DM					
Rhénanie-du-Nord-Westphalie	752,5	722,9	525,6	492,8	539,3	186,5
Bade-Wurtemberg	191,1	275,7	301,2	358,1	367,3	243,1
Hesse	155,3	191,8	228,5	311,0	361,6	229,0
Hambourg	332,9	376,9	390,0	359,5	322,9	170,4
<b>Total</b>	<b>1.431,8</b>	<b>1.567,3</b>	<b>1.445,3</b>	<b>1.521,8</b>	<b>1.591,1</b>	<b>829,0</b>
Länder bénéficiant des compensations (*)						
Bavière	219,3	228,9	194,1	232,6	188,8	41,9
Basse-Saxe	446,6	491,3	398,5	430,7	509,0	314,1
Rhénanie-Palatinat	332,8	347,7	355,0	325,5	323,1	150,9
Schleswig-Holstein	305,2	355,0	355,8	356,2	349,7	200,2
Sarre	127,9	144,4	161,9	176,7	208,5	115,9
Brême	-	-	-	-	12,0	6,0
<b>Total</b>	<b>1.431,8</b>	<b>1.567,3</b>	<b>1.445,3</b>	<b>1.521,7</b>	<b>1.591,1</b>	<b>1.829,0</b>

(\*) 9 mois par suite de la transposition des années de référence à l'année civile

Les sommes qu'un Land verse ou reçoit sont calculées en fonction de la capacité fiscale des Länder. Un indice de compensation et un indice de capacité fiscale sont établis à cet

effet. Sont tenus de verser les compensations, les Länder dont l'indice de capacité fiscale dépasse l'indice de compensation. Bénéficient des compensations, en revanche, les Länder dont l'indice de capacité fiscale n'atteint pas 95 % de leur indice de compensation. Dans l'ensemble, il est permis de constater que le système de l'accord financier horizontal s'est fort bien comporté en pratique.

En rapport avec la souveraineté fiscale et les relations existant entre le Bund et les Länder, trois autres points méritent d'être mentionnés qui ne relèvent pas directement du thème de cette étude, mais qui présentent toutefois un certain intérêt.

Le premier point concerne les taxes de péréquation des charges. Il existe en Allemagne, outre l'impôt sur le capital, une taxe sur le capital qui sert à dédommager les personnes fortement éprouvées par la guerre par rapport aux personnes moins éprouvées. Le montant de cette contribution est fixé en fonction de l'état de fortune des personnes morales ou juridiques. Les impôts de péréquation des charges constituent donc également un poste passif non négligeable des entreprises. Ces contributions sont perçues par l'Etat et sont ensuite réparties entre les bénéficiaires. Jusqu'en 1964, 501.214 millions de DM ont été versés à ce titre.

Le second point concerne la juridiction fiscale. En république fédérale d'Allemagne, tout avis d'imposition est contestable par voie de droit. La première possibilité qui s'offre est celle de faire opposition à l'avis d'imposition auprès du bureau de contribution. Si le contribuable s'estime à nouveau lésé par la décision rendue sur recours, il peut interjeter appel auprès du tribunal compétent en matière d'imposition; en outre, il peut encore introduire le recours de la Cour suprême des finances du Bund. Cette procédure est réglementée dans le code général des impôts (Reichsabgabenordnung) qui constitue en quelque sorte la "loi fondamentale" des lois fiscales.

Il convient enfin de mentionner une institution qui, en Allemagne, facilite largement le travail pratique en matière fiscale : il s'agit du "Bundessteuerblatt". Il se compose de trois parties : la première partie contient les lois fiscales du Bund, la deuxième les lois fiscales des Länder et la troisième les décisions du "Bundesfinanzhof". La distribution se fait par livraisons mensuelles qui sont généralement groupées par années.

### III. La situation juridique des communes

14. Le problème de la souveraineté fiscale des communes et des groupements de communes est semblable au problème de la souveraineté fiscale du Bund et des Länder. A cet égard, la question se pose en tout cas de savoir si l'autonomie des Länder vis-à-vis du Bund ou des communes vis-à-vis du Bund et des Länder doit être renforcée par une souveraineté fiscale complète ou partielle.

La solution qui consiste à accorder aux communes et aux groupements des communes une souveraineté fiscale propre et par conséquent des impôts déterminés une fois pour toutes présente l'avantage de renforcer le principe de l'autonomie administrative; mais le revers de la médaille est la menace qui pèse sur le financement des communes si par exemple, par suite des variations de la conjoncture, les produits des impôts communaux sont en régression. Dans ce cas, il ne serait pas possible de compenser tout de suite le déficit des finances communales, alors que le second terme de l'alternative - financement des dépenses communales au moyen de subventions du Bund ou des Länder - permet de coordonner d'une manière souple les diverses subventions aux besoins financiers des communes ou des groupements de communes.

Les deux voies ont été suivies au cours de l'histoire de la République fédérale. La réforme de Stein qui a instauré le principe de l'autonomie administrative prévoyait même l'instauration au niveau des communes de sources d'impôts propres. La souveraineté des communes sur le plan du produit des impôts a été pour la première fois restreinte par la réforme financière d'Erzberg au début des années 20.

Si les communes conservaient une partie de leurs impôts, elles dépendraient pourtant pour une part essentielle de la législation du Land qui déterminerait si et dans quelle mesure d'autres impôts leur étaient cédés. Les Länder étaient autorisés à prélever des impôts sur les biens immobiliers et sur les exploitations industrielles et commerciales (loi du 30 mars 1960 sur les impôts des Länder - dénommée ultérieurement loi sur la péréquation financière). Ils pouvaient céder ces impôts entièrement ou partiellement aux communes. La législation du Land fixait également la participation des communes aux impôts de transfert (participation à des recettes provenant d'impôts du Reich), suivant des principes énoncés dans les lois fiscales des Länder et variant pour chaque catégorie d'impôts (impôts sur le revenu, impôts sur l'acquisition immobilière, etc.). En 1936, ce système a été modifié une nouvelle fois. En vertu des lois du Reich du 1er décembre 1936 relatives à l'impôt sur les exploitations industrielles et commerciales et à l'impôt foncier, les communes furent autorisées à prélever ces impôts pour leur propre compte.

La loi fondamentale a maintenu la souveraineté propre des communes dans son étendue antérieure. Les communes sont habilitées à fixer elles-mêmes les taux des impôts réels dans le cadre des limites tracées par les lois du Land. Certes, la souveraineté législative à l'égard des impôts communaux de moindre importance appartient aux Länder; les communes sont pourtant autorisées, en respectant les lois des Länder sur les taxes communales, à prélever des impôts à effet local, dans la mesure où il ne s'agit pas d'impôts qui sont déjà prélevés par le Land ou qui sont réservés aux groupements de communes (par exemple aux "Landkreisen").

Les communes perçoivent, en principe, elles-mêmes leurs impôts. Les administrations locales des impôts, qui sont des services relevant du Land, participent cependant à la fixation des impôts réels. Ils fixent les montants de base en fonction desquels se fait

la perception de l'impôt foncier ou de l'impôt sur les exploitations industrielles et commerciales.

La conséquence de la souveraineté fiscale propre des communes est qu'il existe des communes "riches" et "pauvres" de même qu'il existe des Länder "riches" et "pauvres". Mais ces différences sont compensées par des subventions financières des Länder, c'est-à-dire par un accord financier largement vertical.



BELGIQUE





## LE POUVOIR FISCAL EN BELGIQUE

- I. Le pouvoir fiscal de l'Etat belge
  
- II. Les pouvoirs fiscaux locaux et particuliers
  - A. Le pouvoir fiscal communal
    - 1. Autonomie communale
    - 2. Restrictions à l'autonomie communale
  - B. Le pouvoir fiscal provincial
    - 1. Autonomie provinciale
    - 2. Restrictions à l'autonomie provinciale
  - C. Polders et wateringues



I. Le pouvoir fiscal de l'Etat belge

15. Le pouvoir fiscal est en principe entièrement aux mains du pouvoir législatif central. Celui-ci a tous pouvoirs pour contrôler ou même supprimer les pouvoirs fiscaux locaux.

L'article 108 de la constitution du royaume de Belgique prévoit que les provinces et les communes ne sont que des subdivisions de l'Etat dont les institutions sont réglées par des lois. L'Etat belge exerce sa propre souveraineté en toute indépendance.

Toutefois, les provinces et communes détiennent une part de la souveraineté du peuple et constituent des organes politiques autonomes. Elles bénéficient ainsi d'une liberté contenue par les nécessités de ne violer, ni la loi, ni les mesures arrêtées par le pouvoir central.

Les communes, quant à elles, doivent, en outre, respecter les mesures arrêtées par les autorités provinciales.

16. Le pouvoir fiscal, c'est-à-dire le pouvoir d'imposer, est donc réservé aux pouvoirs constitués soit, pour l'Etat, au pouvoir législatif fonctionnant selon le principe du bicaméralisme, pour les provinces et communes, au pouvoir exécutif provincial et communal (conseil provincial et communal) avec l'approbation de l'autorité supérieure et, enfin, pour les polders et wateringues, à l'assemblée des adhérités avec la même approbation comme le prévoient les articles 110 et 113 de la constitution belge.

Les polders et wateringues sont des organes publics chargés d'entretenir certains marécages asséchés et, d'une manière générale, de drainer les eaux ou de régulariser le cours par un système de conduite.

17. En principe, le pouvoir fiscal est entre les mains du législatif. Quant à l'exécutif, vu l'article 67 de la constitution, son pouvoir est limité à l'exercice du pouvoir réglementaire.

C'est ainsi que la base de l'impôt doit être fixée par le législateur, mais des délégations partielles et limitées du pouvoir fiscal peuvent être accordées, les articles 110 et 112 de la constitution belge ne s'y opposant pas.

Ces principes n'ont cependant pas toujours été respectés. De nombreuses dispositions fiscales résultent d'arrêtés royaux. Cette procédure a été appliquée, nonobstant le prescrit formel de l'article 110 de la constitution.

Quant aux provinces et aux communes, l'article 110, alinéa 4 de la constitution prévoit que les exceptions aux principes de l'autonomie provinciale et communale, en matière d'impôts, doivent être déterminées par la loi.

Les pouvoirs fiscaux ainsi déterminés sont tenus, dans le cadre de leur pouvoir, à respecter les grands principes de l'annualité des impôts et de l'égalité des citoyens devant l'impôt prévus par les articles 111 et 112 de la constitution.

La majorité des impôts sont des impôts d'Etats. Citons pour les impôts directs : les impôts sur le revenu des personnes physiques, les impôts sur le revenu des sociétés, les impôts sur le revenu des personnes morales, la taxe de circulation sur les véhicules automobiles, la taxe sur les jeux et paris, la taxe d'ouverture sur les débits de boissons, l'impôt sur les bénéfices de la guerre 40-45 et un impôt de 5 % sur le capital à la date du 9 octobre 1944, et certains impôts sur les bénéfices exceptionnels réalisés durant des périodes bien déterminées.

Pour les impôts indirects : les droits de douanes, les droits d'accises et taxes y assimilées, les droits d'enregistrement, les droits de succession, les droits d'hypothèque, les droits de greffe, les droits de timbre, les taxes assimilées au timbre.

## II. Les pouvoirs fiscaux locaux ou particuliers

18. Les provinces et communes possèdent un pouvoir fiscal étroitement contrôlé par l'Etat. Leur pouvoir est fondé sur le principe de l'autonomie, mais est limité par de très nombreuses restrictions.

Les polders et wateringues fonctionnent sur la base du même principe.

Seront examinés successivement le pouvoir fiscal des communes, des provinces et des polders et wateringues.

### A. Le pouvoir fiscal communal

#### 1. Principe de l'autonomie communale

19. La constitution confère en ses articles 31 et 108 aux conseils communaux le droit de régler les intérêts propres aux communes. L'article 110, alinéas 3 et 4 de la constitution prévoit, quant à lui, qu'aucune imposition communale ne peut être établie que du consentement du conseil communal, la loi pouvant toutefois déterminer les exceptions dont l'expérience démontrera la nécessité.

De son côté, la loi communale de 1836, après avoir rappelé que le conseil communal règle tout ce qui d'intérêt communal (article 75) soumet à l'avis de la députation permanente du conseil provincial et à l'approbation du Roi, notamment les délibérations du conseil sur l'établissement, le changement ou la suppression des impositions communales et les règlements y relatifs (articles 76, 59).

Il se dégage de ces textes que les communes, par l'organe de leur conseil, choisissent librement leurs impôts, sauf les exceptions établies par la loi et sous réserve des approbations que celle-ci requiert.

La Cour de cassation a rappelé ces principes dans un récent arrêt en date du 16 juin 1964 (JPDF, 1964, page 266).

## 2. Restrictions de l'autonomie communale

20. Le principe de l'autonomie communale se heurte à d'autres principes souvent inscrits dans la constitution et à de nombreuses lois et réglementations qui viennent restreindre de manière parfois considérable la liberté de décisions des autorités locales.

### Restriction résultant de la constitution et du droit des gens

21. La compétence territoriale des conseils communaux se limite nécessairement au territoire dont les habitants ont concouru à son élection; elle est limitée par la compétence des conseils communaux limitrophes.

L'impôt communal n'est perçu qu'à raison de faits qui se sont produits ou de situations existant dans les limites du territoire de la commune.

Les taxes communales doivent, en vertu du principe constitutionnel, que nul privilège ne peut être établi en matière d'impôts (article 112 de la constitution), atteindre, dans une même mesure, toutes les personnes se trouvant dans les conditions identiques par rapport à l'objet et la nature de l'impôt.

Malgré certaines controverses, la jurisprudence actuelle tend à considérer que l'Etat est immunisé de toute imposition communale tombant sous l'application de l'article 76, 5° de la loi communale, et que cette immunité concerne les biens du domaine public de l'Etat ainsi que ceux de son domaine privé qui sont affectés à un service d'utilité publique.

Par contre l'Etat n'échappe pas au paiement des redevances communales tombant sous l'application de l'article 77, 5° de la loi communale (il s'agit de rétributions généralement dénommées "redevances facultatives" et parfois "taxes rémunératoires").

Les communes sont tenues au respect des principes contenus dans la convention de Vienne du 18 avril 1961 sur les relations diplomatiques.

### Restrictions spéciales

22. Ces termes visent toutes les lois restreignant l'autonomie fiscale des communes. Ces lois peuvent être "prohibitives" c'est-à-dire, interdisant de frapper certaines bases d'imposition bien précises, "limitative", c'est-à-dire fixant des maxima ou minima aux systèmes de taux d'impôts déterminés, ou encore des lois d'exonération affranchissant certains contribuables de tout ou partie de l'obligation fiscale envers les communes.

Parmi les lois "prohibitives", on peut mentionner une loi du 18 juillet 1860 portant aux communes de lever les droits d'octroi, l'article 351, 2° du code des impôts sur les revenus interdisant la taxation du bétail, l'article 75 du code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, interdisant la levée de taxes sur les jeux de casino, les lois du 15, 16 et 17 octobre 1945 interdisant notamment aux communes de lever des impôts sur les bénéfices de guerre et sur le capital, ces matières imposables nouvelles étant réservées au pouvoir fiscal central.

Sont, par contre, des mesures "limitatives", l'article 42, paragraphe 2, du code des taxes assimilées aux impôts sur les revenus, qui limite à un maximum de 10 p.c. de la taxe de circulation perçue par l'Etat sur les véhicules automobiles le taux de la taxe que les communes peuvent lever sur ces véhicules et l'article 355, alinéa 2, du code des impôts sur les revenus, qui fixe à 6 % de l'impôt des personnes physiques (impôt d'Etat) le taux maximum de la taxe communale additionnelle à cet impôt.

Les lois d'exonération, quant à elles, visent principalement à préserver certaines institutions des prétentions fiscales des pouvoirs fiscaux locaux.

Bénéficient notamment de ces lois des organismes tels que la Société nationale des chemins de fer belges, l'Institut national de radiodiffusion, la Régie des télégraphes et téléphones, le Fonds national de retraite des ouvriers mineurs, etc.

### Restrictions administratives

23. L'article 76, 5° de la loi communale de 1836 soumet, selon le cas, à l'approbation du Roi, de la députation permanente du conseil provincial ou du gouverneur de la province, les délibérations des conseils communaux tendant à l'établissement, au changement ou à la suppression des taxes communales. En outre, divers arrêtés royaux ont confié les pouvoirs du Roi aux gouverneurs de province, pour de nombreuses taxes communales.

Le règlement taxe communale ne peut sortir ses effets aussi longtemps que l'approbation ne lui est pas confiée.

Ce système d'approbation permet ainsi un contrôle souverain sur la fiscalité communale. Il permet à l'autorité supérieure de veiller au respect des principes généraux, des lois et mesures restrictives à l'autonomie communale. En outre, l'autorité supérieure peut, en vertu de ce système, s'opposer à tout établissement de taxes inutiles en vue de réaliser l'équilibre du budget communal ou contrarier l'équité ou les intérêts supérieurs du pays.

L'autorité supérieure est libre de subordonner son "approbation" à de multiples conditions : réduction du taux de l'impôt, rejet ou amendement de telle disposition jugée abusive ou inéquitable, insertion de telle autre, (souvent en vue de l'exemption de certaines catégories de contribuables) recours simultané à d'autres bases d'impositions, etc.

Le système de l'approbation a permis au pouvoir central, au moyen d'un réseau de circulaires et de dépêches administratives d'exercer un étroit contrôle du pouvoir fiscal communal et de maintenir ainsi une certaine harmonie dans la réglementation fiscale de source communale.

## B. Pouvoir fiscal provincial

24. Les provinces présentent, en Belgique, un caractère plus administratif que les communes. Ainsi, si le bourgmestre doit être nommé par le Roi parmi les conseillers communaux élus au suffrage universel, le gouverneur de province représente le pouvoir central auprès de l'administration provinciale.

### 1. Autonomie provinciale

25. Tout comme les communes, les provinces jouissent de l'autonomie fiscale sous des réserves similaires.

Aucune imposition provinciale ne peut être établie que par le conseil provincial, mais pour être applicable le règlement fiscal doit avoir été approuvé par le Roi. Toutefois, en vertu de l'article 88 de la loi provinciale, les résolutions du conseil provincial établissant les impôts seront exécutoires de plein droit, si dans le délai de 40 jours après celui de leur adoption par le conseil provincial, il n'est intervenu de décisions contraires ou au moins un arrêté motivé par lequel le gouvernement fixerait un nouveau délai pour se prononcer.

## 2. Restrictions à l'autonomie provinciale

26. Tout comme les communes, les provinces se heurtent à un système de restrictions.

### Restrictions constitutionnelles et légales

27. Le pouvoir fiscal du conseil provincial est limité au territoire dont les habitants ont concouru à son élection. L'impôt provincial ne peut être perçu qu'en raison de faits ou de situations existants dans les limites du territoire de la province. En outre, les provinces doivent respecter le grand principe constitutionnel, en matière d'impôts, de l'égalité des citoyens devant l'impôt.

Les biens du domaine public et du domaine privé affectés à un service d'utilité publique échappent au pouvoir fiscal provincial.

Enfin le pouvoir fiscal provincial, tout comme le pouvoir fiscal communal est limité par des lois "prohibitives", "limitatives", et d'"exonération".

Ainsi, en vertu de ces lois, les provinces ne peuvent taxer le bétail, les automobiles, ou se voient limitées dans leur droit de taxer certaines matières imposables, tels que les permis de chasse.

### Restrictions administratives

28. Les provinces sont soumises à un système d'approbation identique à celui exercé par l'autorité supérieure sur les communes moyennant la réserve précitée.

## C. Polders et wateringues

29. Les polders et wateringues ont l'obligation de lever des contributions directes (voir Cass. 14 mars 1961, page 1961, I, page 768) ayant pour seul but de couvrir les frais d'entretien et de construction de polders et wateringues.

L'impôt est levé à la majorité simple des adhérités ou d'office par le Roi. Il ne peut frapper que les adhérités.



FRANCE



## LE POUVOIR FISCAL EN FRANCE

- I. Le pouvoir fiscal de l'Etat français
  
- II. Les pouvoirs fiscaux locaux
  - A. Le pouvoir fiscal commun
    - 1. Autonomie communale
    - 2. Tutelle administrative et financière
  - B. Pouvoir fiscal départemental
    - 1. Autonomie départementale
    - 2. Tutelle administrative et financière
  - C. Répartition des impôts entre la commune et le département



## LE POUVOIR FISCAL EN FRANCE

### I. Le pouvoir fiscal de l'Etat français

30. L'Etat français étant fortement centralisé, l'autonomie fiscale des départements et des communes est limitée. Le pouvoir de créer des impôts nouveaux appartient toujours au seul pouvoir central.

Au niveau national, le pouvoir fiscal est entièrement entre les mains du Parlement qui a tout pouvoir pour créer des impôts, les supprimer ou les modifier. Ce pouvoir porte non seulement sur les impôts d'Etat, mais encore sur les impôts locaux. Aussi, le Parlement peut modifier les impôts communaux, en rendre la perception obligatoire et même en fixer le niveau.

La constitution de la Vème République ne pose pas le principe de l'annualité de l'impôt. Ce principe ressort cependant des constitutions antérieures, notamment dans celles de 1791 et 1848. Il conserve une valeur coutumière et demeure valable comme conséquence de l'annualité du budget.

31. La majorité des impôts sont des impôts d'Etat. Citons pour les impôts directs : l'impôt sur les personnes physiques, l'impôt sur les sociétés, la taxe d'apprentissage, la taxe sur les véhicules de tourisme des sociétés, la redevance fixe des mines qui s'applique comme impôt d'Etat, indépendamment de la redevance des mines perçue au profit des départements et communes.

Pour les impôts indirects : la taxe à la valeur ajoutée, la taxe sur les prestations de service, les taxes uniques sur les viandes, sur les vins, sur les cidres, sur les cafés et les thés, les impôts sur l'alcool et les boissons, les impôts découlant des monopoles fiscaux: le monopole du tabac, le monopole des allumettes, le monopole des poudres; les droits de garantie et d'essai se rapportant à la garantie des matières d'or, d'argent et de platine, les droits d'enregistrement, la taxe de publicité foncière, le droit de timbre.

### II. Les pouvoirs fiscaux locaux

32. L'existence de la commune en tant que collectivité décentralisée est garantie par la constitution de 1958, article 72. Cette garantie n'a cependant qu'une portée générale et ne garantit pas la structure communale. De ce fait, les modifications aux limites territoriales des communes, leur suppression éventuelle, ainsi que le changement de nom d'une commune, relèvent du seul pouvoir exécutif.

Le département est à la fois une circonscription pour l'exercice de l'administration de l'Etat et une collectivité décentralisée. D'une part le préfet est nommé par le gouvernement à la tête du département et, d'autre part, le conseil général est élu.

#### A. Pouvoir fiscal communal

##### 1. Autonomie communale

33. Le pouvoir fiscal des communes est extrêmement limité. Le budget communal préparé par le maire et voté par le conseil communal est soumis à un ensemble de règles très strictes.

Le code municipal impose aux communes un ensemble de dépenses obligatoires et le code général des impôts les oblige à percevoir certains impôts, tels les centimes additionnels, la redevance des mines, la taxe locale (en vigueur jusqu'au 1er janvier 1968), les taxes additionnelles à certains droits d'enregistrement. Dans certains cas, le taux de l'impôt est lui aussi déterminé par le CGI.

Les communes bénéficient toutefois d'un pouvoir fiscal autonome en matière de petites taxes.

##### 2. Tutelle administrative et financière

34. Le conseil communal est sous la tutelle du pouvoir central ou de son représentant dans le département. Cette tutelle s'exerce sur la personne des conseillers principaux qui peuvent, dans certains cas, être déclarés démissionnaires d'office. Le conseil lui-même peut être suspendu pour un mois par le préfet et dissous par décret motivé pris en conseil du ministre.

La tutelle s'exerce principalement sur les actes du conseil municipal. Les délibérations du conseil sont exécutoires par elles-mêmes, quinze jours après leur dépôt à la sous-préfecture ou à la préfecture. Mais les exceptions sont nombreuses.

Les plus importantes délibérations, dont la liste varie suivant que la commune a plus ou moins de 9.000 habitants, ne sont exécutoires qu'après approbation. C'est le cas notamment du budget. L'approbation émane du préfet dans les communes de l'arrondissement du chef-lieu, du sous-préfet dans les autres communes.

L'autorité de tutelle peut, en outre, se substituer à l'action de la commune. Elle peut procéder, en matière budgétaire, à l'inscription d'office pour les dépenses obligatoires ou même au règlement du budget avec réduction des dépenses

facultatives ou création de recettes en vue de réaliser l'équilibre. Lorsque l'autorité de tutelle agit par voie de substitution, sa décision engage la commune pour le compte de laquelle elle agit.

## B. Pouvoir fiscal départemental

### 1. Autonomie départementale

35. Le budget départemental est préparé par le préfet qui le soumet pour avis à la commission départementale. Après avis de celle-ci, le budget est soumis à l'examen du conseil général qui l'adopte à la majorité. Le budget départemental obéit, d'une façon générale, aux mêmes règles que le budget communal.

De même certaines dépenses sont obligatoires, d'autres facultatives.

### 2. Tutelle administrative et financière

36. Le conseil général est soumis à la tutelle de l'Etat. Cette tutelle est toutefois assez légère.

En principe, les délibérations du conseil général, y compris le budget et les emprunts sont exécutoires en elles-mêmes. Toutefois, certaines délibérations restent soumises à une approbation donnée par décret ou arrêté ministériel. C'est le cas du budget lorsque les comptes de l'exercice précédent font apparaître une situation financière difficile.

L'autorité de tutelle peut, en outre, se substituer à l'action du conseil général lorsque celui-ci refuse de faire un acte prescrit par la loi. L'inscription d'office au budget d'une dépense obligatoire est opérée par décret.

## C. Répartition des impôts entre la commune et le département

37. Les centimes additionnels aux anciennes contributions directes alimentent simultanément les budgets de la commune et du département, mais ne donnent pas lieu pour autant à l'établissement d'impositions distinctes au profit de ces deux collectivités. L'établissement de ces contributions conduit à une liquidation unique au foncier, du foncier non bâti, de la mobilière et de la patente : le montant des cotisations est administrativement réparti entre le département et les communes, suivant le nombre de centimes additionnels décidé par chacun d'eux. Les contribuables paient donc un seul impôt.

En ce qui concerne la taxe locale, la répartition est effectuée par l'administration des impôts sur les bases suivantes :

Le produit de la taxe locale correspondant aux taux de 2,10 % et 6,40 % revient à la commune. Le reliquat est attribué à raison de 70 % au département et 30 % au fonds national de péréquation de la taxe locale. Celui-ci reçoit en outre le produit des pénalités afférentes à la taxe locale ainsi que la part de la taxe sur les viandes revenant aux collectivités locales.

Les ressources du fonds national de péréquation sont réparties entre l'ensemble des départements et des communes par un comité spécial. Ce système de répartition permet d'assurer aux départements et aux communes un minimum de recettes par habitant dont le montant est fixé par décret.

Le système de répartition est sensiblement différent pour ce qui est du département et des communes de la Seine.

Les taxes facultatives levées en même temps par le département et la commune sont réparties par l'administration en fonction du niveau retenu par chacune de ces collectivités.



ITALIE



## LE POUVOIR FISCAL EN ITALIE

I. Le pouvoir fiscal de l'Etat italien

II. Les pouvoirs fiscaux locaux et particuliers

A. Pouvoir fiscal communal

- Autonomie et restrictions du pouvoir fiscal communal

B. Pouvoir fiscal provincial

- Autonomie et restrictions du pouvoir fiscal provincial

C. Pouvoir fiscal régional

- Autonomie et restrictions du pouvoir fiscal régional

D. Chambres de commerce et communauté israélite

E. Rapports entre le pouvoir fiscal de l'Etat et celui des collectivités locales



## I. Le pouvoir fiscal de l'Etat italien

38. Le pouvoir fiscal est, en principe, entièrement aux mains du pouvoir législatif central. Celui-ci possède la souveraineté absolue en matière financière.

Les régions, provinces et communes ne sont en vertu de l'article 114 de la constitution que des subdivisions de la République italienne. L'article 115 précise, quant à lui, que "les régions sont constituées en collectivité autonomes dotées de pouvoirs et de fonctions propres selon les principes énoncés dans la "constitution".

Toutefois, les entités locales précitées, ainsi que certains organismes, tels que les chambres de commerce et les communautés israélites, bénéficient d'un certain pouvoir fiscal dans les limites extrêmement précises fixées par le pouvoir législatif et les mesures arrêtées par le pouvoir central.

Les articles 114, 115, 128 et 129 de la constitution de la République italienne stipulent que les régions, les provinces et les communes sont des entités autonomes de décentralisation étatique et administrative. L'Etat italien exerce un contrôle par un commissaire du gouvernement sur l'activité administrative des régions et par d'autres organes (préfet GPA, ministre de l'intérieur, ministre des finances, commission pour les finances locales) sur les activités des communes et des provinces. Les régions, les provinces et les communes, bien que jouissant de certaines autonomies administratives, ne sont pas des entités politiques autonomes.

39. Le pouvoir fiscal est en principe réservé au pouvoir législatif fonctionnant selon le principe du bicaméralisme.

L'Etat peut toutefois déléguer une partie de son pouvoir fiscal à des entités territoriales mineurs tels que les régions, les provinces et les communes : en ce cas, une telle délégation détermine la création d'un droit autonome que ces "entités" exercent en son propre nom et non pas à celui de l'Etat. Il s'agit d'un "pouvoir fiscal dérivé" : l'exercice du pouvoir fiscal délégué est réservé au pouvoir exécutif régional, provincial et communal (conseil régional, provincial et communal) avec l'approbation de l'autorité supérieure.

Pour les chambres de commerce l'institution d'impôts se fait par décret du chef de l'Etat, tandis que les communautés israélites peuvent instituer des impôts frappant uniquement leurs membres par des règles qui leur sont propres.

40. La majorité des impôts sont des impôts d'Etat. Citons pour les impôts directs :

Imposta sulle società e sulle obbligazioni. Imposta sul reddito dominicale dei terreni. Imposta sui fabbricati. Imposta sui redditi di ricchezza mobile. Imposta sul reddito agrario. Imposta complementare progressiva sul reddito complessivo.

### Pour les impôts indirects :

Le imposte di registro. Le imposte di bollo. Le imposte in surrogazione del bollo e del registro. Le imposte ipotecarie. Le imposte sulle assicurazioni. L'imposta sui contratti di borsa. Le imposte sulle successioni. Le imposte di fabbricazione. Le imposte doganali. L'imposta generale sulle entrate. Le imposte che gravano directement sur le consommateur. Le tasse per l'esercizio di un potere dello Stato. Le tasse relative a istituti di pubblica utilità.

## II. Les pouvoirs fiscaux locaux et particuliers

41. Les provinces et les communes possèdent un pouvoir fiscal délégué et étroitement contrôlé par l'Etat.

Pour les régions, du moins celles qui existent déjà avec un "statut spécial" (Sicile, Sardaigne, Vallée d'Aoste, Trentin-Haut-Adige, Friuli-Venezia Giulia) la constitution prévoit une certaine autonomie financière (article 119) qui est toutefois limitée et contrôlée comme celle des provinces et des communes. Le contrôle sur le pouvoir fiscal des chambres de commerce est encore plus étroit, tandis que les communautés israélites jouissent de plus d'autonomie. Seront examinés successivement le pouvoir fiscal des communes, des provinces, des régions et des chambres de commerce et des communautés israélites.

### A. Pouvoir fiscal communal

#### Autonomie et restrictions du pouvoir fiscal communal

42. La constitution n'établit pas le principe de l'autonomie communale, mais se limite à prévoir que les communes sont des entités autonomes dont les fonctions sont établies par la loi et qu'elles constituent des circonscriptions de décentralisation étatique et régionale. Les communes ne peuvent pas choisir librement leurs impôts : tous ceux-ci en effet, sont fixés dans leurs bases et dans les limites maxima et minima de leurs taux dans une loi de base, le "Testo unico per la Finanza locale" promulgué par un "Regio decreto" du 14 septembre 1931 numéro 1175.

La seule autonomie communale en ce qui concerne le pouvoir fiscal peut s'expliquer uniquement dans la fixation d'un taux plutôt que d'un autre. Dans ce cas c'est le conseil communal qui décide.

## B. Pouvoir fiscal provincial

### Autonomie et restrictions du pouvoir fiscal provincial

43. Le pouvoir fiscal provincial a la même autonomie et les mêmes limitations que le pouvoir fiscal communal.

La même compétence du conseil communal est attribuée au conseil provincial, mais ses pouvoirs en matière fiscale ne sont pas clairement définis dans la loi.

## C. Pouvoir fiscal régional

### Autonomie du pouvoir fiscal régional

44. L'article 119 de la constitution prévoit une plus grande autonomie en ce qui concerne le pouvoir fiscal des régions : en effet, les régions peuvent instituer avec leurs lois approuvées par leurs parlements les impôts qu'elles estiment plus conformes aux caractéristiques des économies respectives, pourvu que tout impôt régional nouveau ne soit pas en contradiction avec le système fiscal de l'Etat.

45. Les règles constitutionnelles en matière de pouvoir fiscal des régions ont trouvé application pratique, jusqu'à présent, seulement dans cinq régions avec "Statut spécial" (Sicile, Sardaigne, Vallée d'Aoste, Trentin-Haute-Adige, Friuli-Venezia Giulia).

Toutefois, il est impossible de définir l'étendue du domaine dans lequel les régions existantes ont légiféré puisque, jusqu'à présent, ces régions ont promulgué des lois fiscales dans des domaines très différents, mais aussi très limités.

### Restrictions au pouvoir fiscal régional

46. L'article 120 de la constitution interdit aux régions d'instituer des droits d'importation ou d'exportation ou transit entre les régions.

Il est aussi interdit aux régions d'adopter des mesures qui puissent, de n'importe quelle façon, entraver la libre circulation des personnes et des choses entre les régions.

## D. Chambres de commerce et communautés israélites

47. Un certain pouvoir fiscal est reconnu aux chambres de commerce, de l'industrie et de l'agriculture qui peuvent alimenter leurs budgets aussi avec les recettes d'un impôt sur les revenus de toute activité industrielle et commerciale y compris les activités agricoles assujetties à l'impôt de "Ricchezza mobile".

Les chambres de commerce peuvent appliquer un impôt sur le commerce temporaire ou ambulante et des additionnels de 0,02 % sur le revenu des terrains et de 0,052 % sur le revenu de la propriété bâtie.

48. L'autonomie financière des chambres de commerce est très réduite par rapport à l'autonomie des communes, des provinces et des régions, parce que les impôts en leur faveur sont décidés par décret du chef de l'Etat, sur proposition du ministre de l'industrie avec l'approbation du ministre des finances.

Les impôts ainsi institués sont appliqués suivant des règlements approuvés par le ministre de l'industrie en accord avec le ministre des finances.

49. Les communautés israélites ont un pouvoir fiscal autonome qui leur a été reconnu par un "Regio decreto" du 30 octobre 1930 numéro 1731 et qu'elles exercent en toute indépendance, mais uniquement sur leurs membres.

C'est le conseil de la communauté qui fixe chaque année les taux de la contribution et les privilèges éventuels.

#### E. Les rapports entre le pouvoir fiscal de l'Etat et celui des collectivités locales

50. En ce qui concerne les relations entre le pouvoir fiscal des collectivités locales et celui de l'Etat peuvent se vérifier les situations suivantes :

- a) l'Etat lui-même pourvoit à l'imposition et au recouvrement de l'impôt : en suite, il distribue toutes ou partie des recettes à des collectivités locales suivant l'importance, la population ou les nécessités des collectivités locales (ainsi dite "participation");
- b) la collectivité locale peut établir des "sovrimposte" (l'impôt s'applique sur la même base imposable vérifiée par l'Etat) ou bien des "impôts additionnels" (l'impôt représente un pourcentage de celui perçu par l'Etat) sur certains impôts d'Etat;
- c) l'impôt appliqué par la collectivité locale est complètement autonome et indépendant des impôts étatiques.

51. Les fonctions de contrôle de l'Etat sur le pouvoir fiscal des collectivités locales, sont exercées par la commission centrale pour la "finanza locale".

Cette commission est présidée par le ministre de l'intérieur et se compose, entre autres, d'un conseiller d'Etat, d'un conseiller de la cour des comptes, de représentants des confédérations de l'industrie, du commerce, de l'agriculture, etc.



Cette commission a le pouvoir de contrôler l'application de tout impôt local, mais aussi de prendre des mesures exceptionnelles prévues par la loi afin de combler les déficits des budgets des collectivités locales, qui ne peuvent pas être comblés par l'application normale des impôts.



GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG



## LE POUVOIR FISCAL AU GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

I. Le pouvoir fiscal de l'Etat luxembourgeois

II. Les pouvoirs fiscaux locaux

A. Le pouvoir fiscal communal

1. Principe de l'autonomie communale
2. Restrictions à l'autonomie communale

B. Participation des communes dans le produit des impôts d'Etat



## LE POUVOIR FISCAL AU LUXEMBOURG

### I. Le pouvoir fiscal de l'Etat luxembourgeois

52. Le grand-duché de Luxembourg exerce sa propre souveraineté en toute indépendance. Le pouvoir fiscal est, en principe, entièrement aux mains du pouvoir central.'

S'il existe, au niveau communal, des pouvoirs fiscaux autonomes, ceux-ci sont subordonnés à de nombreuses conditions et restrictions de la part du pouvoir central.

53. L'article 99, alinéa 1 de la constitution grand-ducale prévoit que la souveraineté fiscale relative aux impôts d'Etat appartient au pouvoir législatif : "Aucun impôt au profit de l'Etat ne peut être établi que par une loi". En outre, de par l'article 102 de la constitution, aucune rétribution ne peut être exigée des citoyens ou des établissements publics qu'à titre d'impôt au profit de l'Etat (ou de la commune), hors les cas formellement exceptés par la loi.

Toutefois, l'article 36 de la constitution réserve, en principe, au grand-duc, le droit d'exécuter la loi par des règlements ou des arrêtés. L'article 36 de la constitution grand-ducale précise cependant que ces règlements et arrêtés ne peuvent ni suspendre les lois elles-mêmes, ni dispenser de leur exécution. En outre, le grand-duc ne peut édicter les règlements régissant une matière entièrement nouvelle, c'est-à-dire, une matière non encore réglementée par une loi.

Les tribunaux sont chargés de contrôler la légalité des règlements et arrêtés. Afin de permettre aux tribunaux d'exercer ce contrôle, les arrêtés doivent porter dans leurs textes mêmes les références aux lois auxquelles ils se rapportent.

Il y a lieu de signaler enfin que, dans certains cas, l'exécution des lois a été confiée par la loi ou par arrêté grand-ducal directement à un ou plusieurs ministres. Dans ces cas, les ministres font des règlements sous forme d'arrêtés ministériels. Les arrêtés ministériels sont soumis aux mêmes restrictions que les arrêtés grands-ducaux et les tribunaux ont également la charge d'en exercer le contrôle de la légalité.

La souveraineté fiscale du pouvoir législatif est soumise au respect des principes constitutionnels. Parmi ces principes, il y a lieu de citer notamment l'égalité devant l'impôt qui constitue le corollaire de l'égalité devant la loi. L'article 101 de la constitution dispose à cet effet : "Il ne peut être établi de privilège en matière d'impôts. Nulle exemption ou modération ne peut être établie que par une loi".

54. La majorité des impôts perçus au grand-duché de Luxembourg sont des impôts d'Etat. Citons pour les :

### Impôts directs :

- l'impôt sur le revenu des personnes physiques;
- l'impôt sur le revenu des collectivités;
- l'impôt sur la fortune;
- la taxe de circulation sur les véhicules automoteurs;
- la taxe sur les débits de boissons;
- la taxe sur les paris sportifs.

### Pour les impôts indirects :

- les droits de douane;
- les droits d'accise et taxes de consommation (notamment sur alcools, les vins, la bière, les huiles minérales, le tabac);
- l'impôt sur le chiffre d'affaires;
- l'impôt sur les assurances;
- l'impôt sur les transports;
- les droits d'enregistrement;
- les droits de succession et de mutation par décès;
- les droits de timbre;
- les droits d'hypothèque;
- les impôts sur les sociétés holdings.

## II. Les pouvoirs fiscaux locaux

### A. Pouvoir fiscal communal

#### 1. Principe de l'autonomie communale

55. Les alinéas 6 et 7 de l'article 99 de la constitution prévoient qu'"aucune charge, aucune imposition communale ne peut être établie que du consentement du conseil communal" mais que toutefois "la loi détermine les exceptions dont l'expérience démontrera les nécessités relativement aux impositions communales".

L'article 107 de la constitution dispose, en outre, dans son alinéa 5 qu'aucune imposition communale ne peut être établie ou supprimée sans l'autorisation du grand-duc".



De son côté, la loi du 24 février 1843 sur l'organisation des communes et des districts précise, en ses articles 34 et 25, que seront soumises à l'avis du ministre de l'intérieur, les délibérations du conseil communal sur l'établissement, le changement, ou la suppression des impositions communales et à l'approbation du ministre de l'intérieur, les délibérations des conseils communaux sur les règlements relatifs à la perception des impositions communales.

Il résulte de ces dispositions constitutionnelles et légales que l'approbation du grand-duc, sur avis du ministre de l'intérieur, est nécessaire pour les règlements communaux portant établissement d'un impôt nouveau ou changement du principe et des modalités de l'imposition même, tandis que l'approbation du ministre de l'intérieur est suffisante par rapport aux règlements communaux qui ne concernent que la perception d'une imposition légalement existante.

Selon une doctrine généralement admise sur l'interprétation des dispositions constitutionnelles réglant les impositions communales, l'initiative d'établir des impositions communales appartient aux communes, sauf disposition légale contraire.

Les conseils communaux ont, sous réserve de l'approbation du grand-duc, la faculté d'établir les impôts communaux qu'ils jugent utiles. Ils ont, en outre, et sous réserve de l'approbation de l'autorité supérieure, un pouvoir très étendu de fixer, comme ils l'entendent, l'assiette et le montant des taxes et impositions communales.

## 2. Restrictions de l'autonomie communale

56. Les restrictions au principe de l'autonomie communale résultent de dispositions constitutionnelles, légales, jurisprudentielles ou administratives.

Ainsi, les communes ne peuvent porter atteinte à la règle constitutionnelle de l'égalité devant l'impôt (article 101). Les impôts ne peuvent en vertu de ce principe, présenter un caractère discriminatoire ou protecteur.

Le pouvoir fiscal des communes est limité au droit d'établir des impôts grevant des faits qui se produisent ou des situations qui se présentent à l'intérieur de leurs limites territoriales. Le droit de lever des impôts doit être fonction des besoins financiers de la commune et des objectifs propres à sa mission.

Enfin, les communes ne peuvent établir des impôts à caractère prohibitif ou attentatoire aux droits et intérêts de l'Etat. En d'autres termes, la perception des impôts communaux ne peut ni porter entrave à l'exercice de la profession, du commerce et de l'industrie, ni mettre en oeuvre la souveraineté financière de l'Etat.

57. Différentes dispositions légales ont apporté des limites très strictes au pouvoir de gestion par les communes des impôts communaux ainsi qu'à l'initiative communale relative à la fixation de l'assiette et des taux des impôts communaux. La plupart de ces restrictions s'appliquent, toutefois, seulement aux impôts directs les plus importants de la commune.

Ainsi, l'impôt commercial est presque entièrement de la compétence de l'administration centrale des contributions. En conséquence, les communes n'interviennent guère dans l'établissement de la base d'assiette, dans le recouvrement et dans le contentieux de l'impôt commercial.

En ce qui concerne l'impôt foncier, l'administration centrale des contributions est compétente pour l'établissement de la base d'assiette de l'impôt, tandis que les administrations communales sont chargées de la fixation et du recouvrement de la cote d'impôt.

L'établissement et la perception de l'impôt sur le total des salaires sont de la compétence des communes, sauf que l'établissement d'une base d'assiette n'a lieu qu'exceptionnellement et, sur demande, entre dans les attributions de l'administration des contributions. En outre, les délibérations des conseils communaux portant sur l'introduction de l'impôt sur le total des salaires sont soumises à l'approbation du ministère de l'intérieur.

La fixation du taux de ces impôts directs est soumise à une autorisation de l'autorité supérieure, si les taux dépassent certaines limites. Pour les communes, l'autorité supérieure est le commissaire de district, sauf pour la ville de Luxembourg où cette autorité est le ministre de l'intérieur.

En cas de majoration, l'autorisation du ministre du trésor est requise en plus de l'approbation du ministre de l'intérieur dans le cas de la ville de Luxembourg.

Par contre, si la majoration porte sur l'impôt foncier, seule la ville de Luxembourg est soumise au régime de l'approbation.

Enfin, le droit d'approbation, en matière d'augmentation du taux de l'impôt sur le total des salaires, est du ressort pour tous les pouvoirs fiscaux locaux du seul ministère de l'intérieur.

#### B. Participation des communes dans le produit des impôts d'Etat

58. Les communes ont droit, en vertu d'une décision ministérielle du 15 octobre 1945, à une participation de 12 % dans le produit de l'impôt sur les personnes physiques.

La répartition entre les communes du montant de participation se fait en fonction d'une clef de répartition, modifiée par un règlement ministériel du 17 janvier 1962.

En vertu de cette clef, la part des communes est déterminée de la façon suivante :

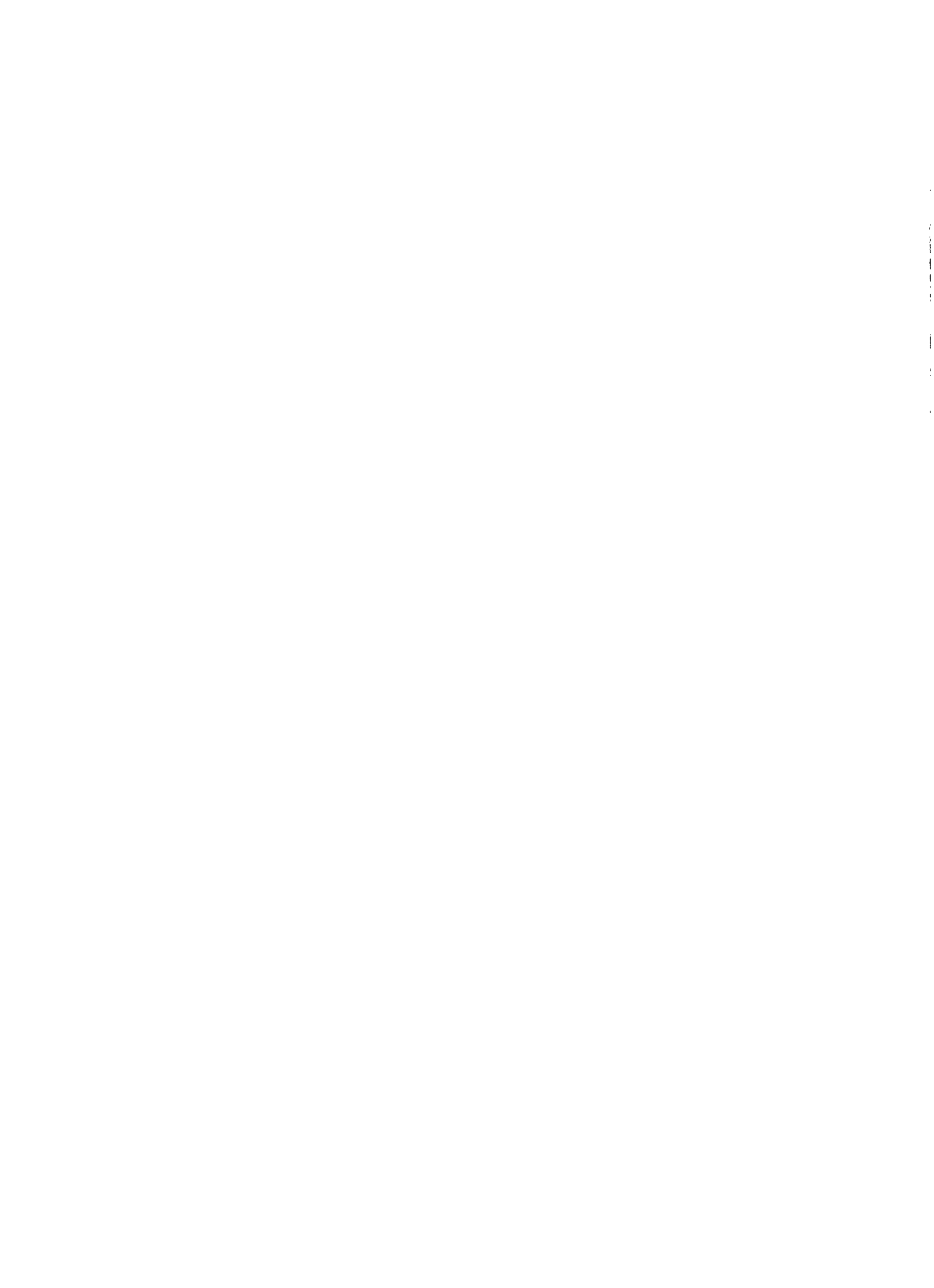
- a) 70 % du montant de participation se répartissent au prorata de la population de résidence habituelle. La population de résidence habituelle est celle résultant du dernier recensement général;
- b) 30 % du montant de participation se répartissent proportionnellement à la base d'assiette de l'impôt foncier grevant les propriétés agricoles et forestières. Ce dernier critère a pour objet d'éviter que les communes rurales ne soient pas défavorisées par rapport aux communes urbaines étant donné que les communes rurales sont, en général, moins peuplées que les communes urbaines.

59. En outre, il existe un partage des recettes de l'impôt sur le chiffre d'affaires au profit des communes.

La clef de répartition est déterminée de la manière suivante :

- a) la première moitié du montant de participation est répartie entre les communes au prorata de la population de chaque commune par rapport à la population de fait du pays d'après le recensement le plus récent;
- b) l'autre moitié est attribuée en fonction du rendement de l'impôt dans chaque commune par rapport au rendement global de l'impôt.

En plus de leur participation dans le produit de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et le produit de l'impôt sur le chiffre d'affaires, les communes ont droit à une part des recettes provenant de certains droits et contributions perçus par l'Etat. Il en est ainsi des droits perçus sur l'exploitation des mines concédées à des sociétés de chemins de fer, du droit de timbre sur les cartes d'identité pour étrangers et du produit des amendes.



PAYS-BAS



## LE POUVOIR FISCAL AUX PAYS-BAS

I. Le pouvoir fiscal de l'Etat néerlandais

II. Les pouvoirs fiscaux locaux et particuliers

A. Le pouvoir fiscal provincial

1. Principe de l'autonomie provinciale

2. Restrictions à l'autonomie

B. Le pouvoir fiscal communal

C. Les "Waterschappen"

D. Les organismes professionnels et économiques de droit public





## LE POUVOIR FISCAL AUX PAYS-BAS

### I. Le pouvoir fiscal de l'Etat néerlandais

60. Le royaume des Pays-Bas est un état unitaire décentralisé. Cela implique, entre autres, qu'une partie des tâches de la puissance publique n'est pas accomplie exclusivement par l'Etat, autorité centrale, mais aussi par des organismes publics subordonnés. C'est le cas du pouvoir législatif et du pouvoir exécutif. Le pouvoir judiciaire, lui, est centralisé. On peut subdiviser ces organismes publics subordonnés en collectivités territoriales et associations à but déterminé.

Les provinces et les communes sont des collectivités territoriales.<sup>1</sup> Leur pouvoir réglementaire et administratif ne s'étend pas au-delà de leur territoire.<sup>1</sup>

Les associations à but déterminé ont un rôle qui se limite à la sauvegarde d'intérêts déterminés. Ce sont les "waterschappen", "veenschappen" et "veenpolders", ainsi que les organismes professionnels et économiques de droit public (chapitre 5 de la constitution). La loi peut aussi donner des pouvoirs réglementaires à des organismes non expressément mentionnés dans la constitution (chapitre 6 constitution). Cette dernière possibilité n'a été utilisée que quelques fois pour la réalisation d'objectifs déterminés.<sup>1</sup> C'est à l'intérieur de ce cadre que nous allons examiner la souveraineté fiscale.

61. Sur le plan national, la souveraineté fiscale appartient au pouvoir législatif qui est exercé par le Roi et les Etats généraux. Selon l'article 188<sup>1</sup> de la constitution : "aucun impôt ne peut être levé au profit du Trésor qu'en vertu d'une loi".

Les principes fondamentaux de notre régime fiscal se trouvent définis dans une loi de 1821.

Cette loi distingue :

- les impôts directs;
- les impôts indirects;
- les accises;
- quelques autres droits.

En plus des impôts au sens strict, l'Etat perçoit aussi des redevances pour l'utilisation des services et installations du Royaume (article 188<sup>2</sup> constitution).<sup>1</sup>

Le principe de l'égalité des citoyens devant la loi vaut aussi en matière d'impôts : selon l'article 189 constitution : "en matière d'impôts, aucun privilège ne peut être accordé".

## II. Les pouvoirs fiscaux locaux

62. Une partie de la souveraineté de la nation appartient aux organismes publics subordonnés. La constitution confère à ces organismes à la fois des pouvoirs législatifs et des pouvoirs exécutifs. Nous allons nous borner aux premiers. L'autonomie des organismes publics subordonnés en ce domaine est limitée. Ils ne peuvent exercer leur pouvoir autonome que dans la mesure où ils ne contreviennent pas aux lois, aux réglementations émanant du pouvoir central ou des pouvoirs subordonnés de rang hiérarchique plus élevé, ni à l'intérêt général. En outre, l'autorité centrale exerce un contrôle sur le pouvoir réglementaire. Ce contrôle est parfois préventif, parfois répressif. La constitution ou les lois organiques (lois édictées en vertu de la constitution) règlent spécialement et expressément le pouvoir autonome des organismes subordonnés dans le domaine des impôts.

### A. Le pouvoir fiscal provincial

#### 1. Principe de l'autonomie provinciale

63. Le droit des provinces figure dans le chapitre 4, sections 1 et 2 de la constitution ainsi que dans la nouvelle loi sur les provinces de 1962 (loi organique).

Les Pays-Bas sont subdivisés en 11 provinces. L'administration provinciale est constituée des Etats provinciaux, de la commission permanente des Etats provinciaux et du commissaire de la Reine. Les membres des Etats provinciaux sont directement élus par les habitants votants de la province sur la base d'une représentation proportionnelle. Les Etats élisent en leur sein une commission permanente des Etats provinciaux chargée de la gestion journalière et de l'expédition des affaires courantes. Le commissaire est nommé par le Roi.

Les Etats provinciaux possèdent un pouvoir réglementaire (article 143 constitution). Ils peuvent notamment introduire, modifier et abroger des impôts. Ce pouvoir est cependant soumis à des restrictions.

#### 2. Restrictions à l'autonomie

##### Restrictions découlant de la constitution (article 145)

64. Les Etats provinciaux ne peuvent édicter des règlements que pour le territoire de la province.

Toute décision des Etats provinciaux visant à introduire, modifier ou abroger un impôt provincial nécessite l'approbation royale (article 145 constitution). Cette intervention de la Couronne ne constitue pas une tâche législative. Elle présente le caractère d'un contrôle.

Les impôts provinciaux ne peuvent empêcher le transit, à l'exportation et l'importation des marchandises d'une province à l'autre.

La loi établit des règles générales régissant les impôts provinciaux. La loi sur les provinces de 1962 indique les limites dans lesquelles les Etats provinciaux peuvent exercer leur pouvoir autonome en matière d'impôts.

#### Restrictions découlant de la loi (loi sur les provinces)

65. La loi sur les provinces donne une énumération limitative des impôts que les Etats provinciaux peuvent lever. D'après l'article 146, il s'agit des catégories suivantes :

- a) centimes additionnels s'ajoutant au principal de certains impôts du Royaume;
- b) impôts provinciaux proprement dits qui ont tous le caractère de redevances (article 149<sup>1</sup> loi sur les provinces).

La loi sur les provinces indique le plafond de ces impôts (articles 147, 148 et 150 loi sur les provinces).

Exonération fiscale pour les représentants diplomatiques etc. (article 151). Le recouvrement des centimes additionnels s'ajoutant aux impôts du Royaume se fait en même temps que ces derniers par les soins de fonctionnaire du Royaume. La perception des autres impôts provinciaux se fait par un service de perception propre.

Les impôts susmentionnés ne constituent qu'une partie des ressources des provinces. Pour couvrir leurs dépenses, les provinces disposent aussi de moyens financiers que leur procure le fonds des provinces (article 158 : de la loi sur les provinces). Le fonds reçoit annuellement 0,815 % du produit total net des impôts du Royaume, excepté la taxe sur les véhicules à moteur et l'impôt foncier (article 159). Cette somme est annuellement répartie entre les provinces d'après une clef de répartition fixée par la loi (article 160).

#### B. Le pouvoir fiscal communal

66. Source du droit relatif aux communes : constitution, chapitre 4, section 3 et loi sur les communes de 1851, modifiées en 1931 (loi organique). Les Pays-Bas comptent plus de 900 communes.

A la tête de chaque commune se trouve un conseil dont les membres sont élus directement par les habitants de la commune sur la base d'une représentation proportionnelle.

Le conseil a un pouvoir réglementaire. L'article 156 constitution l'habilite expressément à introduire, modifier ou à abroger des taxes locales. Les restrictions apportées par la constitution à ce pouvoir sont les mêmes que pour les provinces.

67. La loi sur les communes y ajoute des restrictions spéciales :

Selon l'article 269 : toute décision en matière de taxes doit mentionner les objets qui seront touchés par la taxation, de même que le montant et l'assiette de celle-ci.

Selon l'article 270 et suivants : "la décision doit être transmise pour avis à la commission permanente des Etats provinciaux qui en informera la Couronne. La décision nécessite ensuite l'approbation royale. Une fois approuvée, la décision ne peut être abrogée que par une loi (article 273). C'est là une dérogation au principe de l'autonomie. Cette dérogation s'explique pour des raisons historiques.

68. Énumération limitative des taxes :

- a) les taxes communales proprement dites : elles ont généralement le caractère de redevances (articles 275 et 277). Ce sont notamment : la taxe de voirie, la taxe sur les spectacles, la taxe sur les chiens, la taxe de logement; en outre des redevances pour l'utilisation des ports, des grues, des écluses, pontons ou autres services publics;
- b) taxes perçues sous forme de centimes additionnels s'ajoutant au principal de certains impôts du Royaume (article 277).

La loi sur les communes indique le plafond de ces taxes (articles 278 et suivants).

Exonération fiscale en faveur des représentants diplomatiques, etc. (article 289).

Là aussi, le recouvrement des centimes additionnels s'ajoutant aux impôts du Royaume se fait en même temps que ceux-ci par les soins du service des impôts du Royaume, les communes ayant leur propre service de recouvrement pour les taxes communales proprement dites. En plus des taxes susmentionnées, la commune a encore d'autres ressources, à savoir :

- a) la part des impôts du Royaume qui est versée au fonds des communes et répartie entre les communes en fonction d'une clef de répartition déterminée par la loi. Voir la loi sur les relations financières de 1960;
- b) les crédits affectés, directement à charge du budget du Royaume.

NB : Un projet de loi relatif aux relations financières entre le Royaume et les communes est actuellement à l'étude.

### C. Waterschappen, veenschappen et veenpolders

69. Les waterschappen sont des associations à but déterminé, institués pour l'accomplissement de certaines tâches, spécifiées dans leur acte constitutif et ressortissant au domaine

du service des eaux et forêts. Le droit des waterschappen figure dans la constitution (chapitre 11), dans la loi sur les privilèges communaux de 1895, dans la loi sur les waterschappen de 1900 et dans la loi sur la répartition des compétences de 1902. Des règles non écrites jouent également un certain rôle. La loi sur les communes autorise les Etats provinciaux à créer des waterschappen et à édicter et à modifier des règlements concernant ces institutions (article 206 constitution). Ces décisions nécessitent l'approbation de la Couronne.

Les Etats provinciaux ont la faculté de lever des taxes pour couvrir les frais d'établissement et d'entretien des waterschappen. Pour connaître l'étendue de ce pouvoir, il faut donc se reporter au règlement relatif au waterschap en question. Comme nous l'avons vu plus haut, ce pouvoir ne peut être exercé que sous le contrôle de la Couronne. L'imposition normale est généralement une contribution sur les terrains. Il s'y ajoute quelques autres taxes spéciales, par exemple sur les propriétés bâties. La loi sur la répartition des compétences règle la perception des taxes.

#### D. Organismes professionnels et économiques de droit public

70. La constitution stipule en son chapitre 5 que la loi institue des organismes de droit public pour régler l'organisation de certaines professions et branches d'activité. La loi peut donner à ces organismes un pouvoir réglementaire et imposer aussi des restrictions auxquelles ils seront soumis dans l'exercice de leur pouvoir. A la base se trouve l'idée qu'il convient de donner une certaine autonomie aux organisations professionnelles et économiques qui émanent des milieux directement intéressés. La loi sur l'organisation de l'économie de 1950 en a donné la possibilité.

Le Sociaal Economische Raad (conseil économique et social), organisme de droit public, a été créé pour l'ensemble de la vie professionnelle et économique (article premier de la loi sur l'organisation de l'économie). Outre sa mission consultative, le conseil a aussi pour tâche de promouvoir les activités économiques et, si besoin en est, d'édicter des règlements à cet effet. Pour couvrir ses dépenses, le conseil peut lever les taxes suivantes (article 54 loi sur l'organisation de l'économie) :

- a) centimes additionnels s'ajoutant aux redevances visées à l'article 19 de la loi sur le registre de commerce;
- b) contributions à charge des "produktschappen", "hoofdbedrijfschappen" et "bedrijfschappen".

Les règlements relatifs aux taxes nécessitent l'approbation royale (article 55 loi sur l'organisation de l'économie). Les chambres de commerce et d'industrie perçoivent les centimes additionnels pour le compte du conseil.

Pour les différentes branches économiques, des "produktschappen", "hoofdbedrijfschappen" et "bedrijfschappen" ont été créés. Ils ont un pouvoir réglementaire en ce qui concerne certaines matières. Ils peuvent édicter des règlements instituant des taxes à charge des chefs d'entreprise de leur branche (article 126 loi sur l'organisation de l'économie). Ils peuvent en outre percevoir des redevances pour les activités qu'ils accomplissent. Dès leur promulgation, ces règlements sont transmis au ministre intéressé et doivent être approuvés par le conseil économique et social.

Le recouvrement des taxes se fait par les soins de la direction de ces organismes.

Pour une profession déterminée, le chapitre 5 de la constitution s'est concrétisé dans la loi de 1952 relatif aux avocats. L'ordre néerlandais des avocats est un organisme de droit public qui est habilité à édicter des règlements obligatoires pour ses membres. Après leur promulgation, ces règlements doivent être communiqués sans retard au ministre de la justice.

C'est ainsi notamment que sont fixées annuellement les cotisations à verser par les membres votants en vue de la couverture des dépenses.

# ÉTUDES

parues à ce jour dans la série « concurrence » <sup>(1)</sup> :

8153 – N° 1

**La réparation des conséquences dommageables d'une violation des articles 85 et 86 du traité instituant la CEE**

1966, 74 p. (f, d, i, n), FF 7,- ; FB 70,-

8176 – N° 2

**Politique économique et problèmes de la concurrence dans la CEE et dans les pays membres de la CEE**

1966, 68 p. (f, d, i, n), FF 10,- ; FB 100,-

8182 – N° 3

**Le problème de la concentration dans le Marché commun**

1966, 26 p. (f, d, i, n) FF 5,- ; FB 50,-

8183\* – N° 4

**Enquête sur la situation des petites et moyennes entreprises dans les pays de la CEE**

1966, 108 p. (f, d, i, n) FF 18,- ; FB 180,-

8217 – N° 5

**Le droit des sociétés dans ses rapports avec la concentration**

1967, 102 p. (f, d, i, n) FF 15,- ; FB 150,-

8213\* – N° 6

**Projet d'un statut des sociétés anonymes européennes**

1967, 132 p. (f, d, i, n) FF 30,- ; FB 300,-

8234\* – N° 7

**Rapport sur le choix des méthodes de comparaison de la charge fiscale effective que supportent les entreprises dans les divers Etats membres de la CEE**

1967, 37 p. (f, d) FF 10,- ; FB 100,-

**SERVICES DES PUBLICATIONS DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES**

<sup>(1)</sup> Les signes abrégatifs f, d, i, n et e indiquent les langues dans lesquelles les textes ont été publiés (français, allemand, italien, néerlandais et anglais).

# BUREAUX DE VENTE

## FRANCE

*Service de vente en France des publications  
des Communautés européennes*  
26, rue Desaix  
75 Paris-15<sup>e</sup>  
CCP 23-96

## BELGIQUE

*Moniteur belge – Belgisch Staatsblad*  
40, rue de Louvain – Leuvenseweg 40  
Bruxelles 1 – Brussel 1  
CCP 50-80

*Sous-dépôt :*  
*Librairie européenne – Europese Boekhandel*  
244, rue de la Loi – Wetstraat 244  
Bruxelles 4 – Brussel 4

## GRAND-DUCHE DE LUXEMBOURG

*Office central de vente des publications  
des Communautés européennes*  
37, rue Glesener  
Luxembourg  
CCP 191-90

## ALLEMAGNE (RF)

*Verlag Bundesanzeiger*  
5000 Köln 1 – Postfach  
(Fernschreiber : Anzeiger Bonn 08 882 595)  
Postscheckkonto 834 00 Köln

## ITALIE

*Libreria dello Stato*  
Piazza G. Verdi 10  
Roma  
CCP 1/2640

*Agenzie :*  
Roma – Via del Tritone 61/A e 61/B  
Roma – Via XX Settembre  
(Palazzo Ministero delle Finanze)  
Milano – Galleria Vittorio Emanuele 3  
Napoli – Via Chiaia 5  
Firenze – Via Cavour 46/r

## PAYS-BAS

*Staatsdrukkerij- en uitgeverijbedrijf*  
Christoffel Plantijnstraat  
Den Haag  
Giro 425 300

## GRANDE-BRETAGNE ET COMMONWEALTH

*H.M. Stationery Office*  
P.O. Box 569  
London S.E. 1

## ETATS-UNIS D'AMERIQUE

*European Community Information Service*  
808 Farragut Building  
900-17th Street, N.W.  
Washington, D.C., 20006

## IRLANDE

*Stationery Office*  
Beggars Bush  
Dublin 4

## SUISSE

*Librairie Payot*  
6, rue Grenus  
1211 Genève  
CCP 12-236 Genève

## SUEDE

*Librairie C. E. Fritze*  
2, Fredsgatan  
Stockholm 16  
Post Giro 193, Bank Giro 73/4015

## ESPAGNE

*Libreria Mundi-Prensa*  
Castello, 37  
Madrid 1  
Bancos de Bilbao, Hispano Americano  
Central y Español de Crédito

## AUTRES PAYS

*Office central de vente des publications  
des Communautés européennes*  
37, rue Glesener  
Luxembourg  
CCP 191-90



SERVICES DES PUBLICATIONS DES COMMUNAUTES EUROPEENNES

8242/1/1/1969/5

---

FF 10,-	FB 100,-	DM 8,-	Lit. 1 250	Fl. 7,25	£0.16.6	\$2.00
---------	----------	--------	------------	----------	---------	--------

---