

CONSEIL SUPERIEUR DES FINANCES

SECTION « FISCALITE ET PARAFISCALITE »

AVIS

RELATIF AU TRANSFERT AUX POUVOIRS LOCAUX DES IMPÔTS PERÇUS PAR LE POUVOIR FÉDÉRAL

OCTOBRE 2007

0. Introduction

L'article 10 de l'arrêté royal du 3 avril 2006 relatif au Conseil supérieur des Finances mentionne, en son 4^{ème} paragraphe, que la section Fiscalité et parafiscalité « *émet un avis annuel relatif aux recettes fiscales perçues par le pouvoir fédéral pour compte des pouvoirs locaux* ».

Le Conseil supérieur des Finances a été constitué dans la foulée de cet arrêté et la section « Fiscalité et Parafiscalité » a commencé ses travaux dès l'installation du Conseil le 12 septembre 2006. Elle a mené ses travaux parallèlement à la préparation d'autres rapports, dont le récent rapport « Taxation du travail, compétitivité et emploi ».

La Section a décidé, pour ce premier Avis, de se concentrer sur la mission qui lui était confiée par l'article 10 paragraphe 4 et a donc limité ses travaux aux transferts de recettes entre le Pouvoir fédéral et les pouvoirs locaux, et tout particulièrement les communes. Ces transferts de recettes trouvent leur origine dans la structure même de la fiscalité communale, dont une grande partie consiste en taxes additionnelles sur des impôts établis par des niveaux de pouvoir supérieurs. Ces taxes additionnelles sont au nombre de trois ; les additionnels au précompte immobilier, qui concernent les provinces et les communes, les additionnels à l'impôt des personnes physiques et le décime à la taxe de circulation, ces deux derniers ne concernant que les communes et l'agglomération Bruxelloise.

Les communes n'ont pas la faculté de modifier la base de ces impôts. Elles peuvent *fixer* le taux des additionnels de l'impôt des personnes physiques et du précompte immobilier, sous réserve de l'approbation par la tutelle qui est aujourd'hui régionale. Le décime de la taxe de circulation est à taux fixe.

Ces impôts sont perçus par le pouvoir fédéral, à l'exception du précompte immobilier en Région flamande. La problématique sur laquelle la Section est tenue de rendre un Avis concerne donc :

- le transfert des recettes provenant de la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques ;
- le transfert des recettes provenant des additionnels au précompte immobilier en Région wallonne et dans la région de Bruxelles-Capitale ;
- le transfert des recettes provenant du décime additionnel à la taxe de circulation.

Le Rapport au Roi de l'AR du 3 avril 2006 mentionne que « *En vue d'associer les pouvoirs locaux au contrôle des transferts, le Ministre des Finances invitera les Régions à désigner chacune deux experts qui pourront assister les membres de la Section dans l'exécution de leur tâche.* » Le Ministre des Finances a contacté, en octobre 2006, MM. les Ministres-présidents de la Communauté flamande, de la Région wallonne, de la Région de Bruxelles-Capitale et de la Communauté germanophone. Chacune de ces entités fédérées a désigné deux experts.

Ont ainsi participé aux travaux de la Section :

- L. DAELMANS et G. DECOSTER, pour le Gouvernement flamand ;
- C. CRESSATO et G. OST, pour le Gouvernement de la Région Bruxelles-Capitale ;
- M. MOCKEL, pour la Communauté germanophone ;
- H. BRIET et G. XHAUFLAIRE, pour le Gouvernement de la Région wallonne.

La Section a auditionné les parties en cause. Elle a ainsi successivement entendu

- M. Francis ADYNS, de l'Administration du recouvrement,
- MM. Chris VAN LAERE, et Michel HERMANS, de la "Cellule du budget des recettes fiscales et des statistiques" de l'Administration générale des Impôts et du Recouvrement,
- MM. DUBOIS, LEROY et PETIT, respectivement de l'association des villes et communes de Wallonie, de Flandre et de la Région de Bruxelles-Capitale.

En outre, des informations ont également été recueillies auprès de la Trésorerie et des administrations fiscales du SPF Finances.

La Section a consacré 5 réunions à la préparation de cet Avis.

Cet Avis est structuré en quatre chapitres. Le premier chapitre situe l'Avis dans son contexte en précisant l'importance des impôts concernés dans les recettes des communes et les principes des impôts additionnels concernés. Le deuxième chapitre expose la position des parties en cause, sur base des auditions auxquelles la Section a procédé et des documents qui lui ont été transmis. Le troisième chapitre expose les propositions de la Section et le quatrième chapitre conclut.

Cet Avis a été discuté et approuvé par la Section 'Fiscalité et parafiscalité' présidée par B. JURION et dont les membres sont L. DENYS, J. HANSSENS, M. MANNEKENS, H. MATTHIJS, W. MOESEN, C. QUINTARD, L. SIMAR, V. TAI, M. VERDONCK et J. VERSCHOOTEN.

M. COLMANT n'a pas participé aux travaux, sa nomination comme Chef de Cabinet du Ministre des Finances le faisant tomber sous le coup de l'incompatibilité prévue à l'article 10 paragraphe 5 de l'AR du 3 avril 2006.

Le Secrétariat a été assuré par MM. Eddy DELODDERE, Christian VALENDUC et Geert VAN REYBROUCK.

Cet Avis a été pour sa plus grande partie rédigé en néerlandais et la version française est donc, pour l'essentiel, une traduction.

CHAPITRE 1

Le contexte

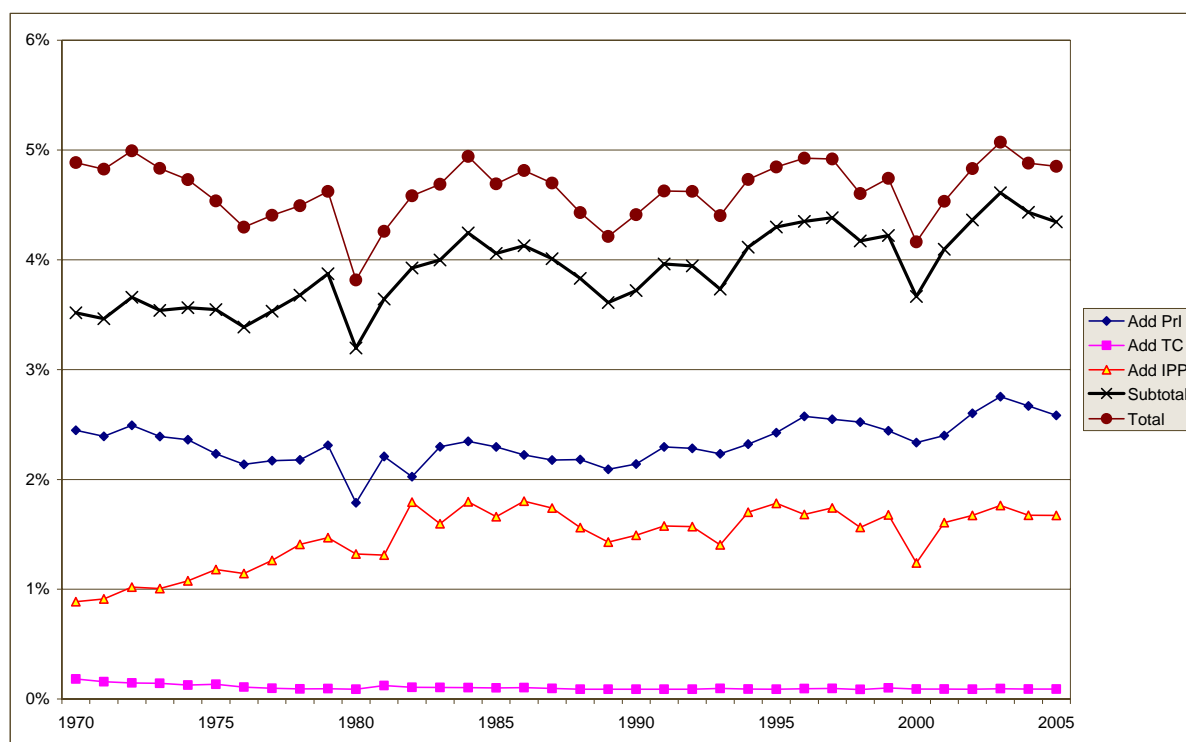
1. La part des impôts perçus par le pouvoir fédéral dans les revenus des pouvoirs locaux

1.1. La part des pouvoirs locaux dans la pression fiscale globale

Dans les comptes nationaux, les communes ne sont pas mentionnées séparément ; elles font partie du secteur « administrations locales » (1) dont elles constituent la composante principale. Les comptes nationaux permettent d'évaluer la part des pouvoirs locaux dans la pression fiscale totale pour la période 1970-2005.

Il est habituel dans les comparaisons internationales (2) de reprendre dans la pression fiscale globale les prélèvements fiscaux et parafiscaux ainsi que les impôts prélevés en Belgique pour le financement des institutions de l'Union européenne.

Graphique 1
Part des pouvoirs locaux dans la pression fiscale totale 1970-2005



Source : comptes nationaux

- 1 Le secteur "administrations locales" (S.1313) est défini dans les comptes nationaux comme suit: les administrations locales comprennent les provinces, les villes et communes à l'exclusion de leurs régies communales *de jure*, les Centres Publics d'Aide Sociale (CPAS) à l'exclusion de leurs hôpitaux et maisons de repos, l'agglomération bruxelloise, les polders et wateringues et enfin les intercommunales qui ne produisent pas de services marchands. Voir également annexe. "Administrations locales" et "pouvoirs locaux" sont des variantes d'une même appellation.
- 2 Eurostat (2006), Eurostat (2007).

Au cours des dernières décennies, la part des pouvoirs locaux dans la pression fiscale globale a fluctué entre 4 et 5% (voir Graphique 1) et n'est sortie de cette fourchette qu'occasionnellement : un minimum de 3,8% en 1980 et un pic à 5,1% en 2003.

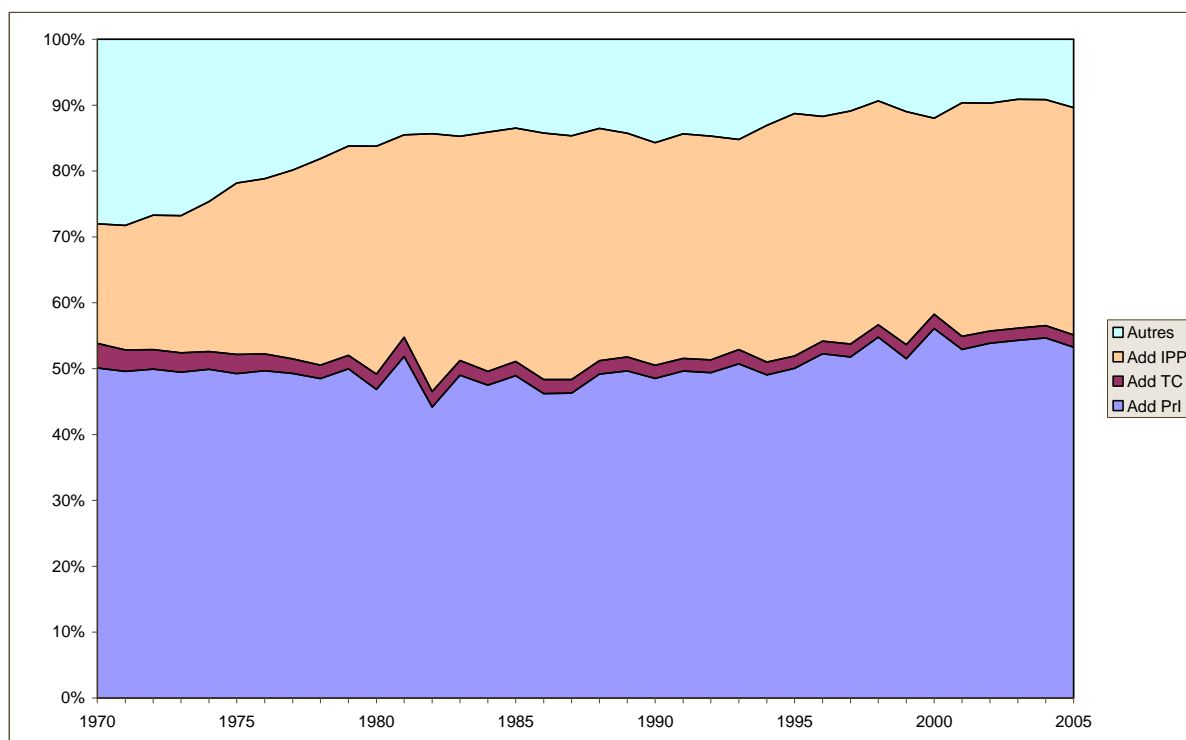
La part de la taxe de circulation en faveur des pouvoirs locaux (Add TC) a toujours été relativement modeste; elle est passée d'un peu moins de 0,2% en 1970 à 0,1% à peine depuis la fin des années 70.

Par contre, la part des centimes additionnels à l'impôt des personnes physiques (Add IPP) a doublé de 0,9% en 1970 à 1,8% au milieu des années 80 et s'est stabilisée depuis à un niveau légèrement inférieur. Les centimes additionnels au précompte immobilier (Add PrI) représentent de loin l'impôt le plus important en faveur des pouvoirs locaux. Leur part dans la pression fiscale globale fluctue depuis des décennies autour des 2,5%. Elle est passée de 2,5% en 1970 à un minimum ponctuel de 1,8% en 1980 et a ensuite progressivement augmenté dans les années 80 et 90 pour atteindre un pic à 2,8% en 2003.

Les trois impôts pris en considération constituent la majeure partie des recettes fiscales des pouvoirs locaux (cf. « subtotal » au Graphique 1).

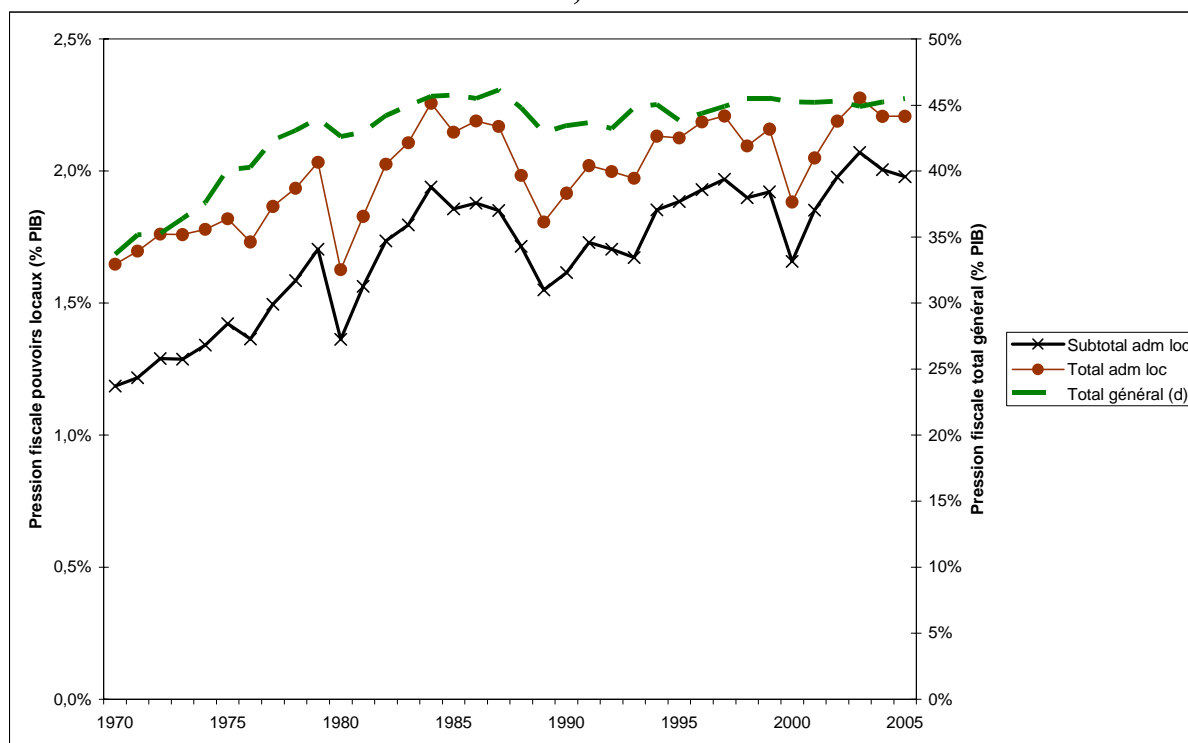
Il ressort également du Graphique 2 que les centimes additionnels au précompte immobilier (Add PrI) représentent environ la moitié des recettes fiscales des pouvoirs locaux. La part des additionnels à l'impôt des personnes physiques (Add IPP) a augmenté de moins d'un cinquième en 1970 à un peu plus d'un tiers en 2005 alors que la part déjà modeste des décimes additionnels à la taxe de circulation (Add TC) s'est quelque peu érodée durant cette période. L'importance des autres prélèvements a diminué, passant d'un peu plus d'un quart en 1970 à 10% à peine en 2005.

Graphique 2
Structure impôts pouvoirs locaux 1970-2005



Source : comptes nationaux

Graphique 3
Evolution de la pression fiscale, pouvoirs locaux et ensemble des pouvoirs publics ;
% PIB, 1970-2005



Source : comptes nationaux

Le Graphique 3 indique l'évolution de la pression fiscale par rapport au produit intérieur brut (PIB). Par rapport au PIB, le total des impôts des pouvoirs locaux (échelle de gauche) et le total général des impôts en faveur de l'ensemble des pouvoirs publics (échelle de droite) ont le même profil. Toutefois, en ce qui concerne les pouvoirs locaux, les pics et les creux sont proportionnellement un peu plus prononcés et sont généralement liés au cycle électoral.

Tant la pression fiscale locale que globale ont connu une forte hausse dans les années 70. Vers 1980, la tendance a été interrompue temporairement mais a repris rapidement de sorte qu'au milieu des années 80, les pressions fiscales belges globale et locale ont atteint des pics de respectivement plus de 46% du PIB et 2,3% du PIB. Depuis, on constate une stabilisation à un niveau comparable ou légèrement inférieur.

1.2. La structure des recettes des pouvoirs locaux

1.2.1. Structure des recettes fiscales et parafiscales des pouvoirs locaux

Le Tableau 1 donne, pour les années 1970, 1980, 1990, 2000 et 2005, le détail complet des lignes « recettes fiscales et parafiscales » issues des comptes nationaux belges, qui sont pertinentes pour les pouvoirs locaux. La première colonne indique la rubrique (abrégée) issue des comptes nationaux et la deuxième colonne reprend la rubrique correspondante de la classification OCDE telle que publiée dans les Statistiques des recettes publiques (3).

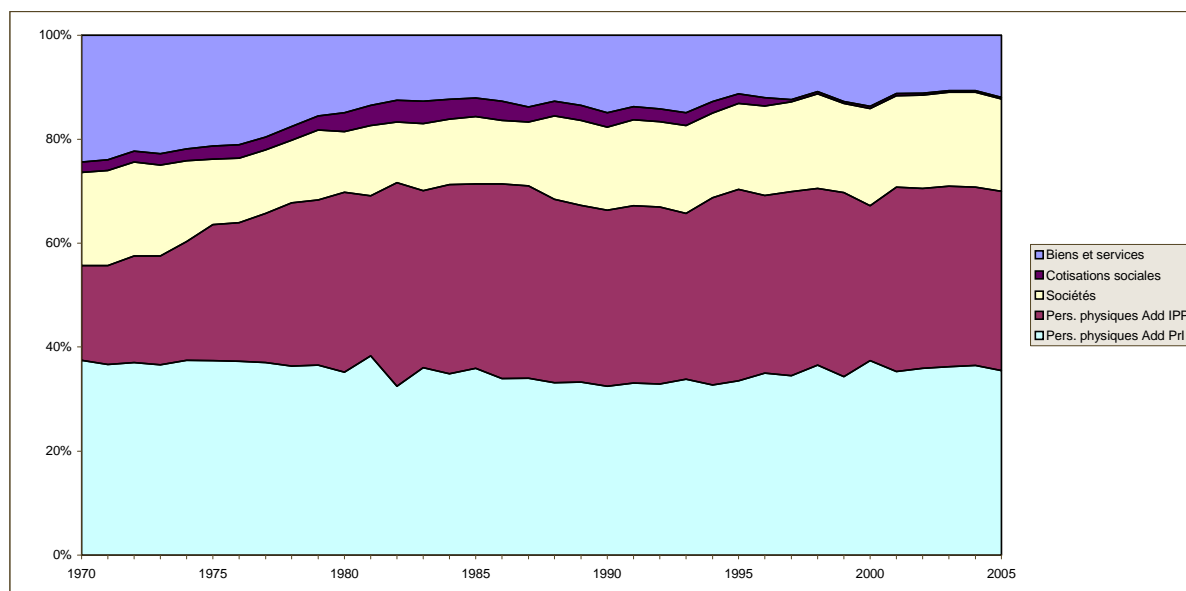
3 OCDE (2006) et OCDE (2007b), *Statistiques des recettes publiques*, avec mention des numéros de rubrique selon la classification OCDE (entre parenthèses).

Tableau 1
Structure des impôts reçus par les pouvoirs locaux 1970-2005,
en % et millions d'euros

Comptes nationaux	OCDE	1970	1980	1990	2000	2005
Précompte immobilier (Pers phys)	Personnes physiques (1100)	37,5%	35,2%	32,5%	37,4%	35,5%
Non-résidents (Pers phys)	Personnes physiques (1100)	0,04%	0%	0%	0%	0%
Enrôlements (Pers phys)	Personnes physiques (1100)	18,2%	34,6%	33,8%	29,8%	34,5%
Précompte immobilier (Soc)	Entreprises (4120)	12,6%	11,6%	16,0%	18,7%	17,8%
Non-résidents (Soc)	Entreprises (1200)	5,3%	0%	0%	0%	0%
Cotisations sociales salariés	Cotisations sociales (2110)	2,0%	3,7%	2,8%	0,4%	0,3%
Cotisations sociales employeurs	Cotisations sociales (2210)	0%	0%	0%	0,05%	0,02%
Cotisation fédérale sur l'électricité et le gaz naturel	Biens et services (5121)	0%	0%	0%	0%	1,5%
Autres impôts sur la production	Biens et services (5128)	15,9%	9,7%	10,2%	8,5%	6,4%
Taxe de circulation ménages	Biens et services (5211)	2,7%	1,6%	1,3%	1,4%	1,3%
Taxe de circulation entreprises	Biens et services (5212)	1,0%	0,7%	0,7%	0,7%	0,6%
Taxes sur le patrimoine	Biens et services (5213)	3,0%	1,8%	2,0%	2,1%	1,5%
Autres impôts	Biens et services (5213)	1,7%	1,0%	0,6%	0,8%	0,7%
Total fiscal et parafiscal	Total	100%	100%	100%	100%	100%
Total (millions d'euros)		542,4	1436,5	3130,6	4741,5	6589,5

Source : comptes nationaux ; OCDE

Graphique 4
Structure des impôts reçus par les pouvoirs locaux 1970-2005,
selon classification OCDE (en % du total)



Source : comptes nationaux ; OCDE

Le Graphique 4 montre la structure des recettes fiscales des pouvoirs locaux pour la période 1970-2005 selon la classification OCDE, les recettes étant exprimées, par rubrique fiscale, en pourcentage du total. Par souci de clarté, les impôts de la catégorie OCDE 5000 (biens et services) en faveur des pouvoirs locaux ont été regroupés dans le graphique. Le Tableau 1 et le Graphique 4 montrent que la majeure partie des recettes fiscales des pouvoirs locaux est perçue à charge des personnes physiques.

1.22. Structure des autres recettes des pouvoirs locaux

Il est à remarquer que les impôts ne constituent absolument pas l'unique source de revenus des pouvoirs locaux. Selon les comptes nationaux, les recettes fiscales et parafiscales, y compris les transferts des recettes fiscales en provenance des autres administrations publiques, représentent moins d'un tiers des recettes totales des pouvoirs locaux belges (voir Tableau 2).

Tableau 2
Structure des recettes des pouvoirs locaux 1970-2005,
en % et millions d'euros

Recettes pouvoirs locaux (comptes nationaux)	1970	1980	1990	2000	2005
Recettes fiscales et parafiscales	28,9%	22,8%	29,4%	30,3%	32,5%
Cotisations sociales imputées	4,3%	5,6%	5,4%	5,8%	5,3%
Intérêts reçus	3,4%	2,1%	2,5%	0,8%	0,7%
Autres revenus de la propriété	5,2%	3,4%	5,4%	6,8%	3,5%
Transferts courants en provenance des autres secteurs	0,6%	0,7%	0,7%	0,8%	0,9%
Ventes courantes biens et services produits	8,3%	8,3%	7,4%	7,5%	7,3%
Transferts de recettes fiscales en provenance des autres administrations publiques	0%	0%	0%	0,6%	0,7%
Autres transferts courants en provenance des autres administrations publiques	44,4%	50,9%	45,4%	41,2%	45,3%
Transferts en capital en provenance des autres secteurs	0%	0,1%	0,1%	0,3%	0,3%
Transferts en capital en provenance des autres	4,7%	6,2%	3,6%	5,8%	3,5%
Recettes totales pouvoirs locaux	100%	100%	100%	100%	100%
Recettes totales (en millions d'euros)	1.873,6	6.286,8	10.634,1	15.666,0	20.290,4

Source : comptes nationaux

Selon la classification des comptes nationaux, environ la moitié des recettes des pouvoirs locaux se compose de transferts en capital et des autres transferts courants en provenance des autres administrations publiques. En outre, les recettes non fiscales constituent également une source de revenus non négligeable pour les pouvoirs locaux. Les ventes de biens et services produits représentent 7 à 8% des recettes. Les revenus de la propriété (intérêts reçus et autres revenus de la propriété) sont plus volatiles mais ont engendré presque le même pourcentage au cours des dernières décennies. On note toutefois une forte diminution en 2005.

1.23. Classification alternative des recettes communales belges

Dans son étude annuelle sur les finances communales belges, Dexia (2007) utilise une classification alternative des recettes. Elle se concentre sur les communes et distingue trois grandes catégories de sources de financement :

- les recettes fiscales, c'est-à-dire les contributions des ménages et des entreprises ;
- les fonds et les subsides reçus, c'est-à-dire les moyens financiers provenant des autorités supérieures ;
- les ressources propres des communes, c'est-à-dire les recettes générées par l'activité ou le patrimoine immobilier et financier des communes.

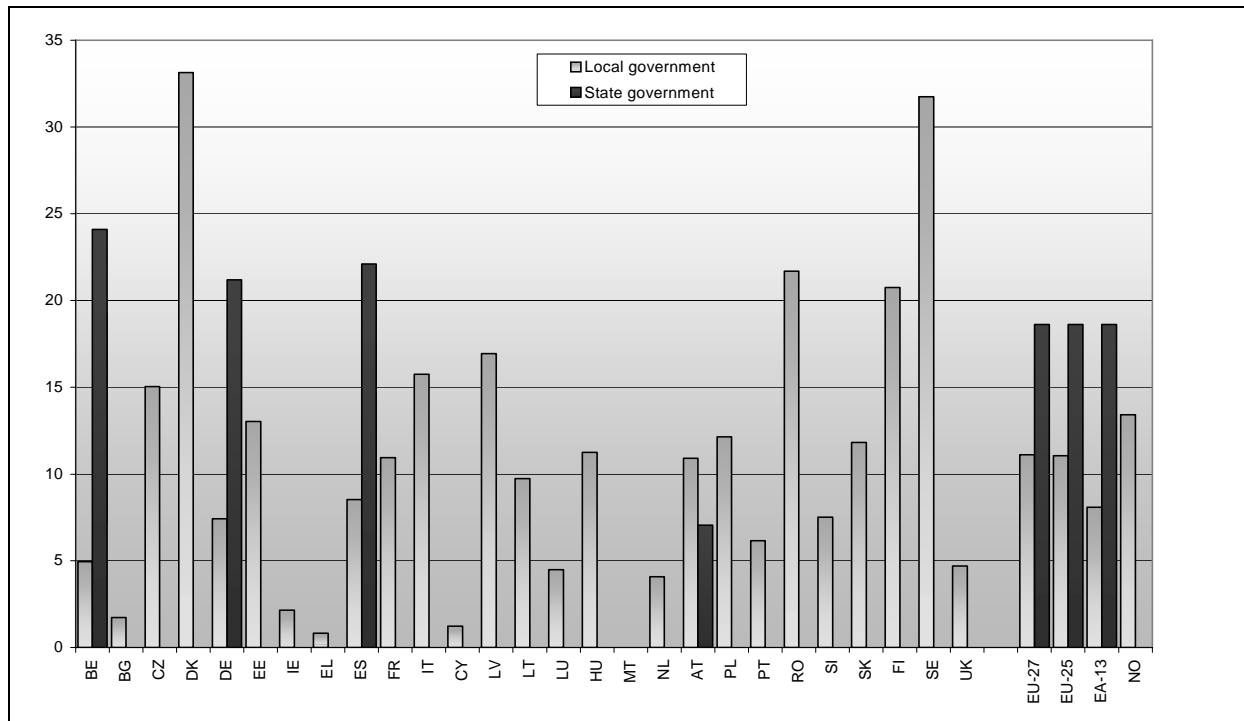
Sur la base de cette classification alternative et d'un échantillon d'estimations, Dexia affirme que globalement, en 2006, les communes belges ont tiré autant de recettes des impôts que des fonds et subsides reçus. Ces deux catégories ont généré chacune 44,4% des recettes communales tandis que les ressources propres ont représenté 11,2% des recettes. En comparaison avec 2005, ces pourcentages restent relativement stables.

Par ailleurs, Dexia attire l'attention sur les différences régionales. En Flandre, ce sont les recettes fiscales qui ont prédominé, avec 47,2% des recettes, tandis que les fonds et subsides d'une part et les ressources propres d'autre part ont représenté respectivement 41,2% et 11,6%. Par contre, en Région wallonne, les impôts n'ont généré que 39,4% des ressources communales alors que le poids des fonds et subsides provenant des régions, des communautés et du pouvoir fédéral a été beaucoup plus important (49,8%). Dexia explique notamment l'importance des recettes provenant des fonds et subsides par la prépondérance de l'enseignement communal subventionné et par diverses interventions de la région en faveur des communes en difficulté. Dans la Région de Bruxelles-Capitale, les recettes fiscales communales (45,4%) et les recettes des fonds et subsides (44,6%) s'équilibrent pratiquement tandis que les recettes provenant des ressources propres (10,0%) sont légèrement inférieures aux niveaux flamand et wallon.

1.3. Comparaison internationale recettes fiscales pouvoirs locaux

Graphique 5

Part des pouvoirs locaux et des administrations d'Etats fédérés dans les recettes fiscales, 2005



Source : Eurostat (4)

Le Graphique 5 et le Tableau 3 montrent l'importance de la part des pouvoirs locaux et des administrations d'Etats fédérés (5) dans les recettes fiscales totales des pays de l'UE. Concernant les pays de l'UE25 (UE moins la Roumanie et la Bulgarie) pour lesquels Eurostat dispose de statistiques, la moyenne arithmétique de la part des pouvoirs locaux est passée de 10,4% en 1995 à 11,1% en 2005.

Pour les 13 pays de la zone euro (EA13), la tendance est identique mais la part des pouvoirs locaux est légèrement inférieure en 2005 (8% des recettes fiscales totales).

Une différence considérable apparaît systématiquement entre les moyennes pondérée et non pondérée de l'importance des pouvoirs locaux dans les recettes fiscales totales. Il est surprenant que la moyenne arithmétique non pondérée pour les pays de l'UE25 soit considérablement plus élevée que la moyenne pondérée. Cela s'explique par le fait qu'un nombre relativement élevé de « petits » pays scandinaves ou d'Europe de l'Est dispose d'une large structure de pouvoirs locaux. La zone euro connaît la situation inverse : la structure relativement large des pouvoirs locaux en France, Italie et Allemagne a pour conséquence une moyenne pondérée supérieure à la moyenne non pondérée.

4 Eurostat (2007), p.38. Pour la Belgique, les impôts transférés aux administrations d'Etats fédérés ont été pris en compte.

5 Conformément à la méthodologie des comptes nationaux, le secteur des administrations publiques comprend quatre sous-secteurs : l'Administration centrale, les administrations d'Etats fédérés, les administrations locales et les administrations de sécurité sociale. Les administrations d'Etats fédérés (S.1312) sont dénommées en Belgique « Communautés et Régions », à savoir les communautés française, flamande et germanophone, y compris l'enseignement libre au sens large, les régions wallonne et de Bruxelles-Capitale et les commissions communautaires française, flamande et commune. Voir aussi annexe.

Tableau 3
Part des pouvoirs locaux et des administrations d'Etats fédérés dans les recettes fiscales et parafiscales, 1995-2005

<i>Recettes fiscales et parafiscales</i>	En % total administrations publiques			En % PIB		
	1995	2000	2005	1995	2000	2005
Secteur public						
<i>UE25, pouvoirs locaux (non pondérée)</i>	10,4%	10,7%	11,1%	4,2%	4,3%	4,5%
<i>UE25, pouvoirs locaux (pondérée)</i>	8,8%	9,6%	10,4%	3,5%	3,9%	4,1%
<i>EA13, pouvoirs locaux (non pondérée)</i>	7,5%	7,9%	8,0%	3,0%	3,3%	3,3%
<i>EA13, pouvoirs locaux (pondérée)</i>	7,9%	9,1%	9,7%	3,2%	3,7%	3,9%
<i>Belgique, pouvoirs locaux</i>	4,9%	4,2%	5,0%	2,1%	1,9%	2,3%
<i>Belgique, administrations d'Etats fédérés</i>	21,0%	22,8%	24,1%	9,2%	11,0%	11,0%
<i>Allemagne, administrations d'Etats fédérés</i>	21,2%	22,7%	21,2%	8,4%	9,5%	8,2%
<i>Espagne, administrations d'Etats fédérés</i>	4,7%	7,8%	22,1%	1,5%	2,7%	7,9%
<i>Autriche, administrations d'Etats fédérés</i>	7,8%	7,6%	7,1%	3,2%	3,3%	3,0%
<i>Moyenne 4 pays UE (non pondérée)</i>	13,7%	15,2%	18,6%	5,6%	6,4%	7,5%
<i>Moyenne 4 pays UE (pondérée)</i>	18,0%	19,2%	20,7%	7,0%	7,8%	8,0%

Source : Eurostat

Sur base de ces chiffres, il apparaît que la part des pouvoirs locaux en Belgique (BE) est nettement inférieure à la moyenne européenne. Le Graphique 5 indique que la part des pouvoirs locaux en France (FR) et en Allemagne (DE) est nettement plus élevée que dans notre pays. Dans les autres pays voisins, à savoir le Luxembourg (LU) et les Pays-Bas (NL), tout comme au Royaume-Uni (UK), cette part est comparable ou légèrement inférieure. Parmi les pays de la zone euro, c'est en Grèce (EL) et en Irlande (IE) que la part des pouvoirs locaux est la moins importante.

Jusqu'à un certain point, les secteurs subnationaux « administrations locales » et « administrations d'Etats fédérés » sont complémentaires. Ainsi, la part des pouvoirs locaux dans les pays scandinaves de l'UE, à savoir le Danemark (DK), la Suède (SE) et la Finlande (FI), est importante alors qu'il n'y a pas d'administrations d'Etats fédérés dans ces pays.

Les comptes nationaux européens ne font état d'administrations d'Etats fédérés que pour quatre pays de l'UE : la Belgique, l'Allemagne, l'Espagne (ES) et l'Autriche (AT). La moyenne (arithmétique) de l'importance de la part des administrations d'Etats fédérés dans les recettes fiscales est passée, pour ces quatre pays, de 13,7% en 1995 à 18,6% en 2005, cette augmentation étant totalement attribuable à la Belgique et à l'Espagne. En Allemagne et en Autriche, elle a connu respectivement une stagnation et une diminution. Depuis la fin des années 90, c'est en Belgique que la part des administrations d'Etats fédérés est la plus importante. Compte tenu de la part des administrations d'Etats fédérés dans les impôts partagés, leur importance en Belgique est à présent supérieure de plusieurs points de pourcentage à la moyenne des pays de l'UE composés d'administrations d'Etats fédérés. En Belgique, la part relativement modeste des pouvoirs locaux dans les recettes fiscales est donc plus que compensée par le poids des administrations d'Etats fédérés.

1.4. Les dépenses des pouvoirs locaux

Les statistiques relatives aux recettes fiscales et parafiscales ne donnent qu'une image partielle de l'importance des pouvoirs locaux au sein de l'ensemble du secteur public. Les pouvoirs locaux peuvent en effet faire appel à d'autres sources de financement. Comme déjà mentionné, il s'agit principalement de recettes non fiscales propres et de transferts provenant des autorités supérieures.

Pour démontrer l'importance économique des pouvoirs locaux, il faut plutôt se baser sur la part des dépenses des pouvoirs locaux dans l'ensemble des dépenses publiques. Les trois premières lignes du Tableau 4 comparent la part des dépenses publiques des pouvoirs locaux belges à celle des partenaires européens. Par souci de clarté et vu la disponibilité des données, seules les moyennes de l'UE25 et de l'UE15 (6) sont prises en considération.

L'importance des pouvoirs locaux belges, compte tenu de 12 à 14% des dépenses publiques totales et de 6,5% à 7% du PIB, est nettement plus élevée que ce que leur part dans les recettes fiscales indiquait. Malgré cela, l'importance des pouvoirs locaux belges reste modeste par rapport aux moyennes européennes. Chez nos partenaires européens également, la part des pouvoirs locaux dans les dépenses est généralement beaucoup plus élevée que leur part dans les recettes fiscales. Il est d'usage dans d'autres pays de l'UE également que les autorités supérieures subventionnent partiellement les dépenses des pouvoirs locaux.

Ici aussi, les résultats sont altérés si l'ensemble des autorités subnationales sont prises en compte dans la comparaison. En Belgique, la somme des dépenses des pouvoirs locaux et des administrations d'Etats fédérés représente environ 40% des dépenses publiques totales (ou environ 20% du PIB). Ces pourcentages sont nettement plus élevés que les chiffres équivalents chez nos partenaires européens (voir lignes 4, 5 et 6 du Tableau 4).

L'importance des pouvoirs locaux diffère en effet en fonction du type de dépenses publiques. Les investissements publics méritent à ce propos une mention spéciale. Globalement, environ 60% des investissements publics proviennent des pouvoirs locaux de l'UE. Ce pourcentage est en général légèrement inférieur en ce qui concerne les pouvoirs locaux belges mais ces derniers représentent environ la moitié de l'ensemble des investissements publics (ou 1% du PIB). Lorsque l'on comptabilise l'ensemble des investissements réalisés par les pouvoirs locaux et les administrations d'Etats fédérés, la position dominante des autorités subnationales au niveau des investissements dans notre pays est encore plus flagrante (voir Tableau 4B).

Selon les comptes nationaux rassemblés par Eurostat, les pouvoirs locaux belges et européens parviennent assez bien à maintenir leurs recettes et leurs dépenses en équilibre. Il ressort du Tableau 4C que les soldes budgétaires fluctuent autour de zéro et en fonction notamment de l'évolution conjoncturelle et/ou du cycle électoral, on constate un léger excédent ou déficit.

6 UE25: l'Union européenne à l'exclusion de la Roumanie et de la Bulgarie. UE15: les quinze « anciens » Etats membres de l'UE. Les pourcentages du Tableau 4 ont été obtenus en additionnant les montants, exprimés en millions d'euros, des pays concernés et en divisant le résultat par la somme obtenue pour l'ensemble du secteur public ou le PIB agrégé. Les pourcentages pour l'UE25 et l'UE15 sont par conséquent des moyennes pondérées (source : comptes nationaux, site d'Eurostat).

Tableau 4
Part des pouvoirs locaux et des administrations d'Etats fédérés dans les dépenses publiques,
1995-2006

Secteur public	En % total administrations publiques				En % PIB			
	1995	2000	2005	2006	1995	2000	2005	2006
A. Dépenses publiques								
<i>UE25, pouvoirs locaux</i>	-	24,0%	24,3%	24,4%	-	10,9%	11,5%	11,5%
<i>UE15, pouvoirs locaux</i>	21,2%	23,9%	24,2%	24,3%	11,2%	10,9%	11,5%	11,5%
<i>Belgique, pouvoirs locaux</i>	12,4%	13,3%	13,9%	14,2%	6,4%	6,5%	7,0%	7,0%
<i>UE25, pouv. locaux+adm. Etats fédérés</i>	-	33,8%	33,8%	33,7%	-	15,3%	15,9%	15,8%
<i>UE15, pouv. locaux+adm. Etats fédérés</i>	31,1%	34,1%	34,1%	34,1%	16,4%	15,5%	16,1%	16,1%
<i>Belgique, pouv. locaux+adm. Etats fédérés</i>	38,2%	39,7%	42,2%	42,9%	19,8%	19,5%	21,1%	21,0%
B. Investissements publics								
<i>UE25, pouvoirs locaux</i>	-	62,0%	64,8%	59,9%	-	1,4%	1,4%	1,5%
<i>UE15, pouvoirs locaux</i>	57,0%	61,9%	66,1%	60,5%	1,5%	1,4%	1,4%	1,5%
<i>Belgique, pouvoirs locaux</i>	41,4%	50,4%	50,6%	57,2%	0,8%	1,0%	0,9%	1,0%
<i>UE25, pouv. locaux+adm. Etats fédérés</i>	-	70,7%	73,4%	68,0%	-	1,6%	1,6%	1,7%
<i>UE15, pouv. locaux+adm. Etats fédérés</i>	65,6%	71,0%	75,6%	69,5%	1,7%	1,6%	1,6%	1,7%
<i>Belgique, pouv. locaux+adm. Etats fédérés</i>	83,5%	87,3%	88,9%	97,3%	1,6%	1,7%	1,6%	1,7%
C. Solde budgétaire								
<i>UE25, pouvoirs locaux</i>	-	-	-	-	-	0,1%	-0,2%	-0,2%
<i>UE15, pouvoirs locaux</i>	-	-	-	-	-0,1%	0,1%	-0,2%	-0,2%
<i>Belgique, pouvoirs locaux</i>	-	-	-	-	0,3%	-0,3%	-0,2%	-0,2%
<i>UE25, pouv. locaux+adm. Etats fédérés</i>	-	-	-	-	-	0,0%	-0,4%	-0,3%
<i>UE15, pouv. locaux+adm. Etats fédérés</i>	-	-	-	-	-0,5%	0,0%	-0,4%	-0,3%
<i>Belgique, pouv. locaux+adm. Etats fédérés</i>	-	-	-	-	-0,5%	0,0%	0,1%	-0,1%
D. Dette publique								
<i>UE25, pouvoirs locaux</i>	-	-	8,4%	8,7%	-	-	5,3%	5,4%
<i>UE15, pouvoirs locaux</i>	-	-	8,6%	8,8%	-	-	5,5%	5,6%
<i>Belgique, pouvoirs locaux</i>	-	-	5,7%	5,9%	-	-	5,3%	5,2%
<i>UE25, pouv. locaux+adm. Etats fédérés</i>	-	-	16,5%	16,7%	-	-	10,5%	10,4%
<i>UE15, pouv. locaux+adm. Etats fédérés</i>	-	-	17,0%	17,2%	-	-	10,9%	10,9%
<i>Belgique, pouv. locaux+adm. Etats fédérés</i>	-	-	10,4%	10,4%	-	-	9,7%	9,2%

Source : Eurostat

Enfin, en ce qui concerne la dette publique, la part des pouvoirs locaux dans la dette publique totale apparaît relativement faible, surtout si l'on tient compte du fait que les pouvoirs locaux interviennent pour une part considérable dans les investissements publics. Selon les comptes nationaux, les pouvoirs locaux de l'UE ne supportent en moyenne qu'environ 8,5% de la dette publique totale (environ 5,5% du PIB). En Belgique, 5,9% de la dette publique totale étaient imputables en 2006 aux pouvoirs locaux (5,2% du PIB) ; pour l'ensemble des autorités subnationales, ce chiffre était de 10,4% (ou 9,2% du PIB).

1.5. Le transfert aux pouvoirs locaux des impôts perçus par le pouvoir fédéral

Les recettes fiscales en faveur des pouvoirs locaux ne doivent pas nécessairement être perçues par ces dernières. Le présent Avis se concentre sur le rôle du pouvoir fédéral dans la perception et le transfert des recettes fiscales.

1.51. Les trois impôts concernés

Il existe trois taxes additionnelles perçues par le pouvoir fédéral et transférées aux pouvoirs locaux. Les taxes sont « additionnelles » en ce sens que les bases imposables sur lesquelles elles sont perçues et sur lesquelles les taux sont appliqués, sont déjà en soi des montants d'impôt, à savoir les sommes à payer de l'impôt sous-jacent. Selon le cas, le pouvoir fédéral ou les autorités régionales déterminent la base imposable, les taux et les réductions de l'impôt sous-jacent ; on parle alors d'impôt « fédéral » ou « régional ».

Les impôts sous-jacents sur lesquels le pouvoir fédéral perçoit une taxe additionnelle sont les suivants :

- l'impôt des personnes physiques fédéral
- la taxe de circulation régionale
- le précompte immobilier régional perçu en Région wallonne et en Région de Bruxelles-Capitale

Dans un souci d'exhaustivité, il convient de mentionner que dans certains cas, l'administration fédérale peut également percevoir des impôts provinciaux et communaux. Cette pratique est cependant tombée en désuétude. Depuis l'exercice 1997, la perception des taxes provinciales incombe totalement aux administrations provinciales. Ce transfert de compétence est allé de pair avec la création de la fonction de « receveur provincial » (7). Ces dernières années, le pouvoir fédéral n'a pas non plus été sollicité pour la perception des taxes communales.

7 Les montants qui sont encore perçus et transférés à ce niveau par le pouvoir fédéral, concernent les enrôlements relatifs à des exercices antérieurs.

1.52. Les centimes additionnels au précompte immobilier

Le précompte immobilier est un impôt régional depuis 1989. Depuis quelques années, le pouvoir fédéral transfère aux régions non seulement les recettes fiscales mais aussi les intérêts de retard et les intérêts moratoires (recettes non fiscales) y afférents. Les régions déterminent le taux du précompte immobilier sous-jacent et les pouvoirs locaux celui des centimes additionnels.

Jusqu'à l'exercice 1998 inclus, le pouvoir fédéral percevait le précompte immobilier et les centimes additionnels y afférents pour l'ensemble du territoire. Depuis l'exercice 1999, les autorités flamandes se chargent elles-mêmes de la perception du précompte immobilier dont la base imposable se situe en Région flamande. Cependant, le pouvoir fédéral assure toujours le traitement des réclamations et des contestations relatives à d'anciens dossiers. C'est pourquoi le(s) centime(s) additionnel(s) au précompte immobilier donne encore lieu presque tous les mois à des paiements entre le pouvoir fédéral d'une part et la Région flamande et les communes flamandes d'autre part.

La base imposable est fondée sur le revenu cadastral (RC). A l'heure actuelle, les RC fédéraux, tels que fixés lors de la péréquation de 1980 (année de référence : 1975), sont toujours utilisés. L'évolution de la valeur des biens immobiliers depuis 1980 n'est abordée que de façon rudimentaire via l'indexation des revenus cadastraux sur base de l'indice des prix à la consommation ; cette indexation est d'application depuis 1991.

L'évolution spécifique de la valeur de chaque bien immobilier n'est donc pas prise en compte. Depuis 2002, les régions ont la possibilité de modifier la base imposable, mais jusqu'à présent, elles n'en ont pas fait usage. Elles octroient cependant des réductions fiscales (pour charge d'enfants, handicap, habitation modeste, etc.) dont les modalités diffèrent en fonction des régions.

1.53. La taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques

En principe, les communes peuvent, depuis 1983, fixer librement le taux des additionnels à l'impôt des personnes physiques (avec au maximum une décimale). L'autorité régionale de tutelle peut cependant imposer des directives plus ou moins contraignantes. Le domicile du contribuable au 1^{er} janvier de l'exercice détermine le taux par contribuable et la répartition des recettes entre communes. En cas de déménagement, aucun prorata n'est appliqué.

Les administrations locales se voient seulement attribuer leur part d'additionnels après la réalisation des rôles et le paiement des montants concernés, et non au moment de perception par l'autorité fédérale du précompte professionnel ou des versements anticipés.

La formule de calcul du précompte professionnel payable mensuellement tient cependant compte d'un pourcentage forfaitaire d'additionnels de 7% depuis 2004 (6% jusqu'en 2002 inclus, 6,7% en 2003), et ce quel que soit le domicile du contribuable. Les recettes de ce calcul forfaitaire du précompte professionnel ne profitent dans un premier temps qu'au pouvoir fédéral et n'ont pas d'impact sur le calcul ultérieur des additionnels par commune ou sur le moment du transfert. En effet, lors de la confection des rôles relatifs aux contribuables, le précompte professionnel déjà payé et les versements anticipés sont pris en considération.

Si les centimes additionnels ne peuvent être effectivement attribués que lors du paiement, du montant enrôlé par le contribuable à l'Etat ou par l'Etat au contribuable, il n'en reste pas moins vrai que l'Etat fédéral perçoit ces taxes additionnelles de manière anticipée, au fur et à mesure de l'encaissement du précompte professionnel et des versements anticipés. L'article 469, alinéa 2, CIR92 est sans équivoque : « *Ces taxes additionnelles sont perçues par voie de précompte professionnel ou de versements anticipés (...)* ». L'administration fédérale perçoit donc anticipativement les additionnels communaux. Elle ne peut les attribuer définitivement à ce stade mais elle les conserve intégralement pour elle-même.

1.54. Les décimes additionnels à la taxe de circulation

L'assujetti est le propriétaire, l'utilisateur ou le possesseur d'un véhicule imposable. Dans la pratique, il s'agit de celui au nom duquel le véhicule est enregistré. Certains assujettis, tels que les sociétés de leasing, sont propriétaires d'une multitude de véhicules imposables. Pour les communes où ces sociétés sont établies, les décimes additionnels à la taxe de circulation constituent une importante source de revenus.

Il convient d'observer qu'il n'existe pas de décimes additionnels à la taxe de circulation complémentaire (pour les véhicules au LPG) ni à la taxe compensatoire des accises. Par ailleurs, certains véhicules (autocars, véhicules portuaires, etc.) sont exonérés des décimes additionnels.

1.55. Les montants concernés

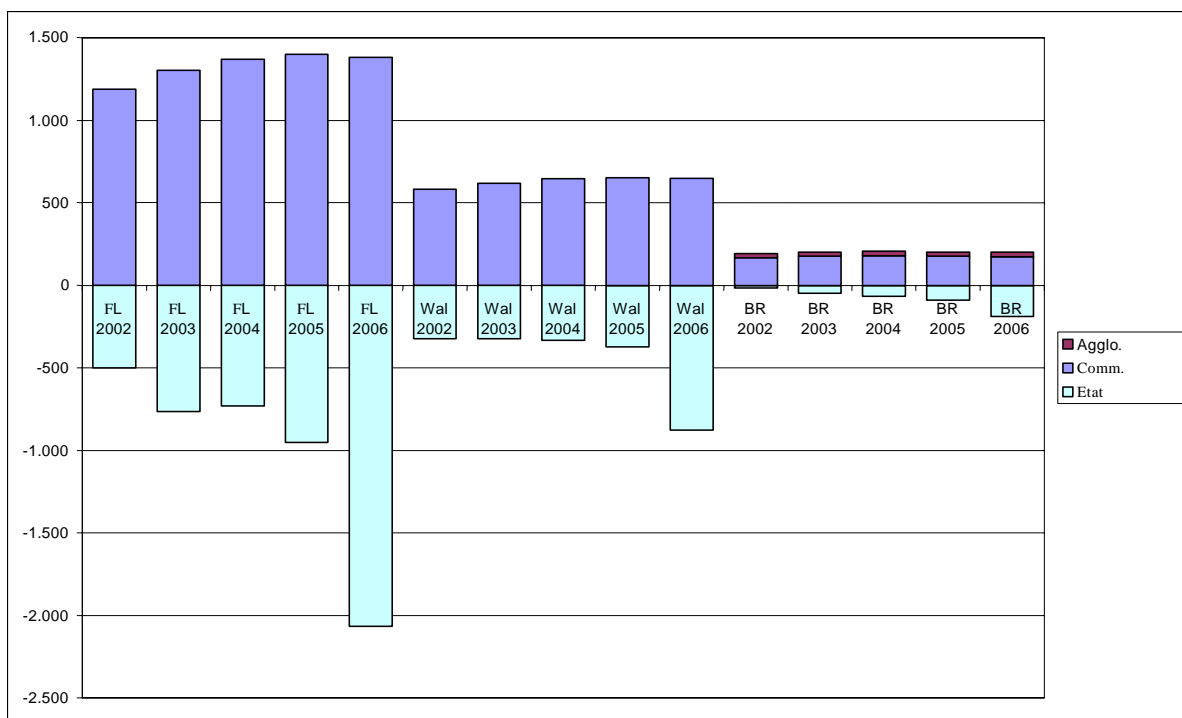
Le Graphique 6 montre l'évolution des recettes nettes liées aux rôles à l'impôt des personnes physiques par autorité bénéficiaire (Etat, communes et agglomération bruxelloise) (8). L'impact de la réforme de l'impôt des personnes physiques est nettement visible. C'est sur les recettes de l'Etat fédéral que la diminution de la pression fiscale a eu le plus d'effet : au cours de ces dernières années, le pouvoir fédéral a dû rembourser des montants de plus en plus élevés aux contribuables via les rôles. La réforme fiscale a également entraîné une stagnation, voire une diminution, des recettes à l'impôt des personnes physiques en faveur des communes.

Le Graphique 7 indique l'évolution des transferts de centimes additionnels au précompte immobilier (Add PrI) par région. Bien que la Flandre se charge elle-même de leur perception depuis l'exercice 1999, des décomptes ont toujours lieu mensuellement entre le pouvoir fédéral et les communes flamandes.

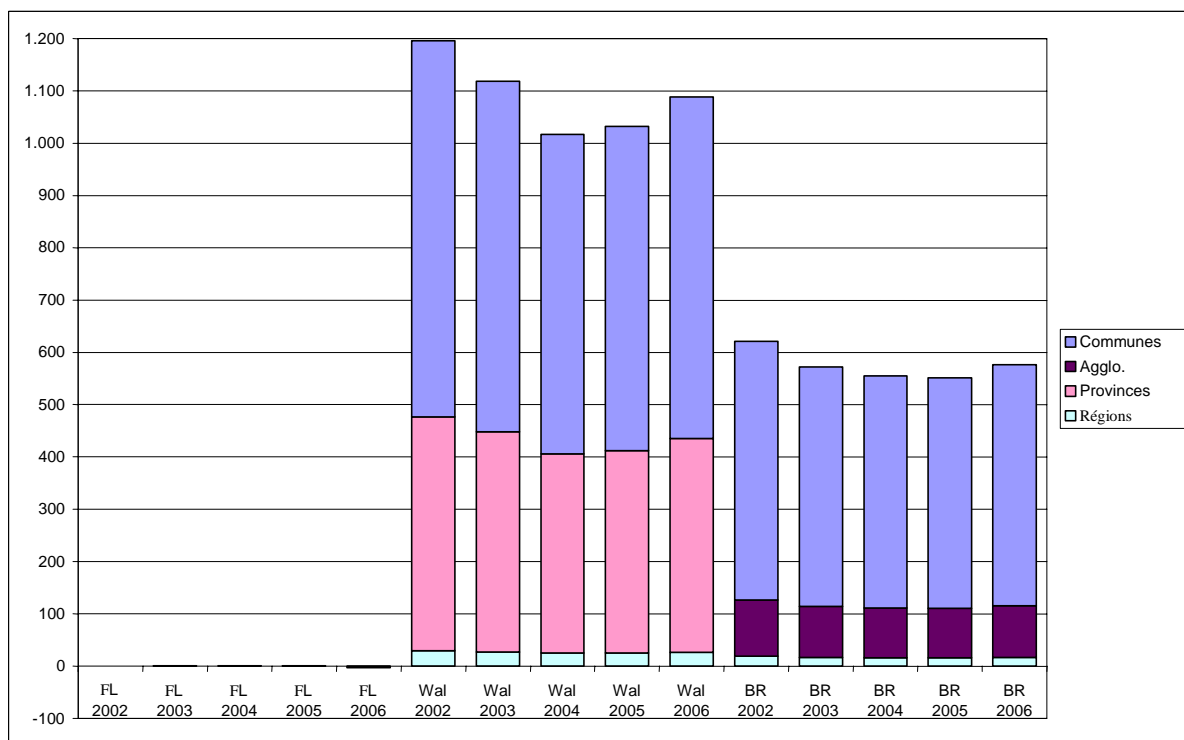
Il s'agit toutefois de montants modestes à peine visibles sur le graphique.

8 Hors paiements compensatoires par le Grand-Duché de Luxembourg (voir ci-après).

Graphique 6
Rôles d'impôt des personnes physiques, par région et par autorité bénéficiaire
2002-2006 (en millions d'euros)



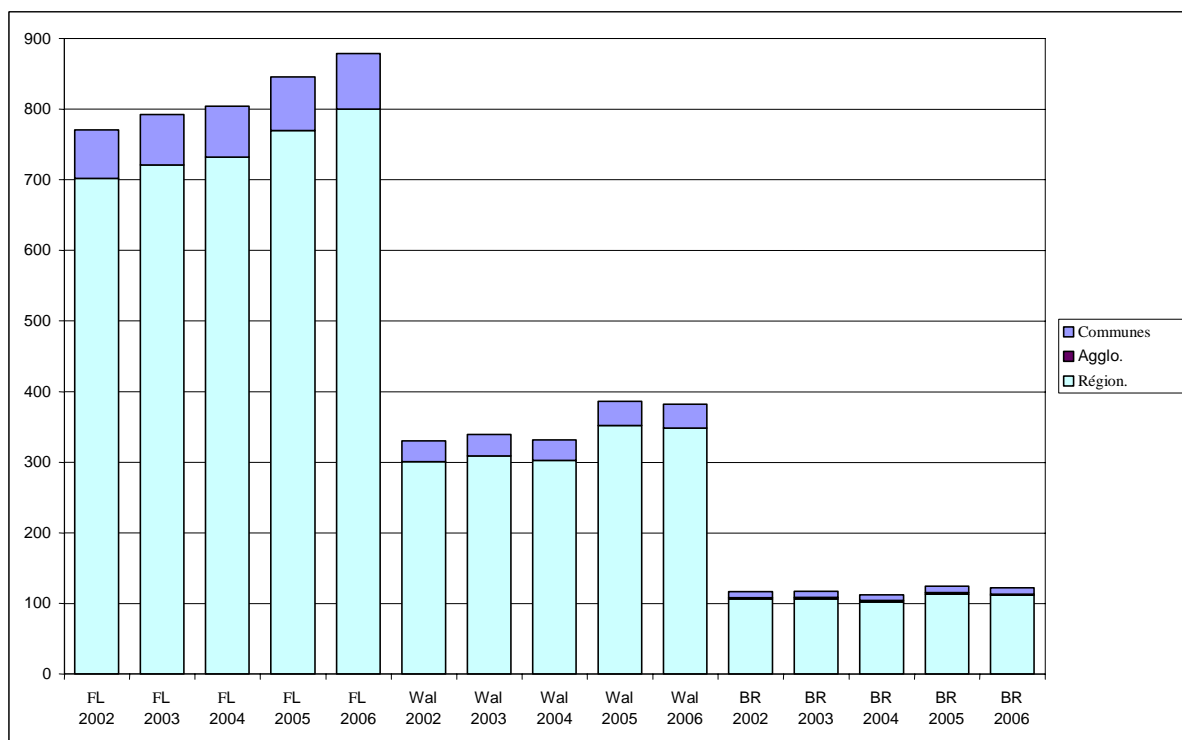
Graphique 7
Montants des additionnels précompte immobilier par région et autorité bénéficiaire,
2002-2006 (en millions d'euros)



Le Graphique 7 montre que le précompte immobilier est en fait un impôt local. En effet, la part des autorités régionales est très modeste tant en Wallonie que dans la Région de Bruxelles-Capitale. La majeure partie des recettes provenant du précompte immobilier profite aux communes bien que le PrI constitue également une importante source de revenus pour les provinces et, en ce qui concerne la Région de Bruxelles-Capitale, pour l'agglomération bruxelloise. Le rattrapage des retards de l'année précédente a entraîné en 2002 une hausse relativement élevée des recettes, lesquelles sont légèrement retombées l'année suivante. Les recettes de 2006 ont à peine atteint le niveau de 2003. Ceci s'explique notamment par l'ampleur prise par les réductions et exonérations. En outre, le Graphique 7 indique indirectement la grande importance des additionnels au précompte immobilier pour les communes bruxelloises.

Graphique 8

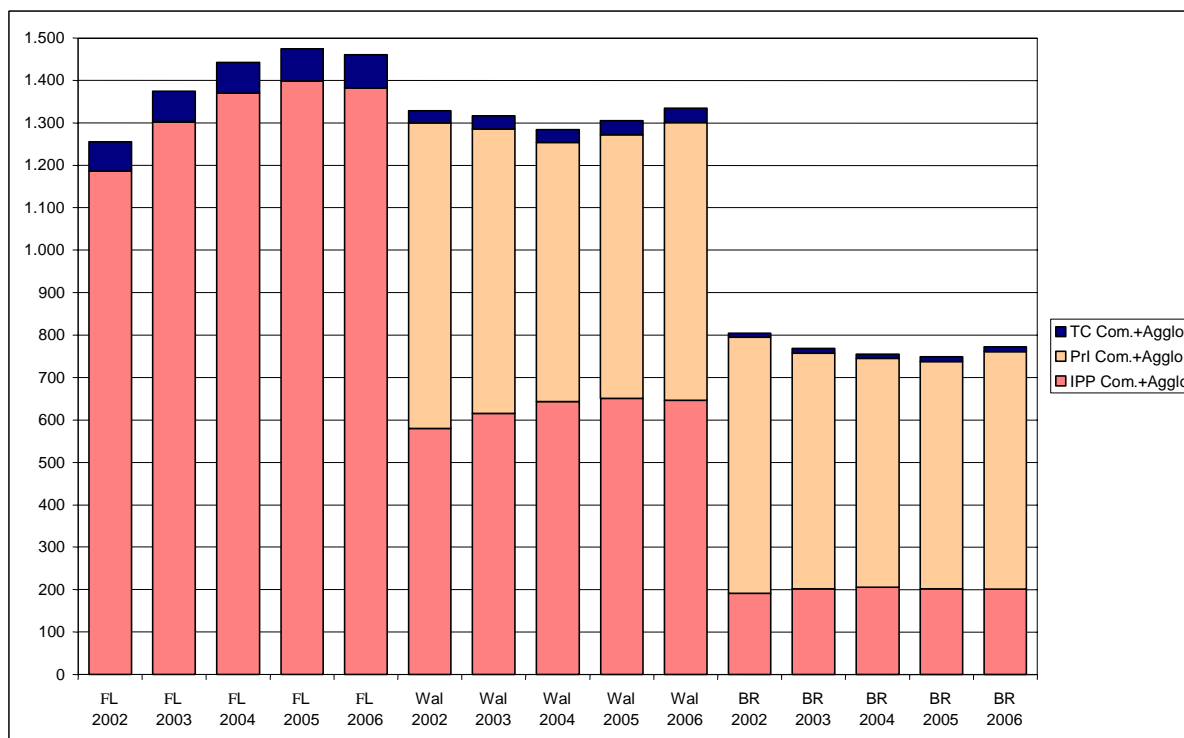
Montants des décimes additionnels de la taxe de circulation, par région et par autorité bénéficiaire, 2002-2006 (en millions d'euros)



Le caractère additionnel des décimes est évident en ce qui concerne la taxe de circulation. Le Graphique 8 indique que la majeure partie de la taxe de circulation perçue est profitable aux régions. Les montants en faveur des communes et de l'agglomération bruxelloise sont relativement modestes.

Le Graphique 9 ne reprend que les impôts perçus par le pouvoir fédéral en faveur des communes et de l'agglomération bruxelloise. La structure diffère pour chacune des trois régions. Etant donné qu'en Flandre, c'est la région qui perçoit le précompte immobilier, la majeure partie (95%) des impôts perçus par le pouvoir fédéral en faveur des communes flamandes se compose des additionnels à l'impôt des personnes physiques (Add IPP) ; viennent en ordre subsidiaire (5%), les décimes additionnels à la taxe de circulation (Add TC).

Graphique 9
Structure par région des impôts perçus par le pouvoir fédéral en faveur des communes et de l'agglomération bruxelloise 2002-2006 (en millions d'euros)



Dans les communes wallonnes, le produit des additionnels au précompte immobilier et celui des additionnels à l'impôt des personnes physiques, sont du même ordre de grandeur. La part des additionnels au précompte immobilier dans les taxes perçues par le pouvoir fédéral en faveur des communes wallonnes est passée de 54,1% en 2002 à 47,5% en 2004 et 2005, avant de remonter à 49,0% en 2006.

L'évolution de la part de l'Add IPP en faveur des communes wallonnes reflète la tendance inverse : elle est passée de 43,7% en 2002 à 50,2% en 2004, avant de retomber à 48,5% en 2006.

Pour les communes wallonnes également, les décimes additionnels à la taxe de circulation n'ont qu'une importance restreinte (part de +/- 2,5%) ; c'est encore plus vrai pour les communes bruxelloises (part de +/- 1,2%).

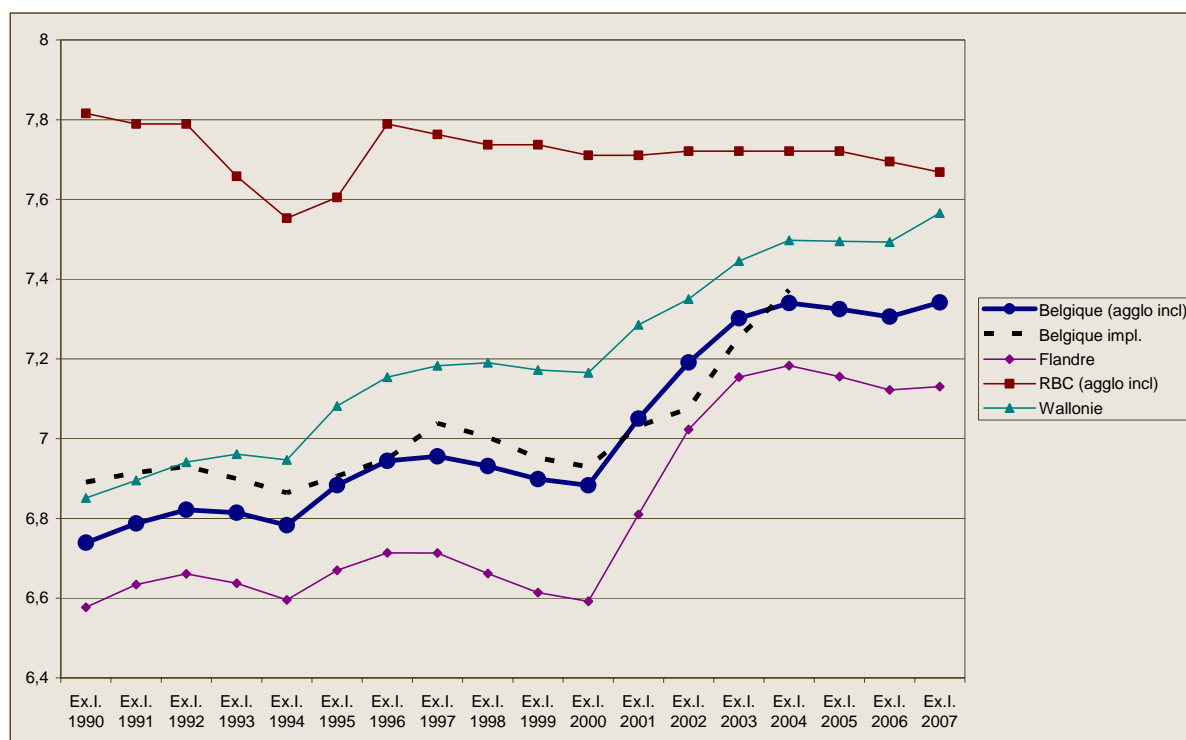
Le Graphique 9 illustre l'importance capitale des additionnels au précompte immobilier pour les communes et l'agglomération bruxelloises. Ces additionnels représentent un peu plus de 70% des transferts des taxes perçues par le pouvoir fédéral. Leur part a diminué de 74,9% en 2002 à 71,4% en 2004, avant de remonter à 72,5% en 2006.

La part des additionnels à l'impôt des personnes physiques est passée de 23,8% en 2002 à 27,3% en 2004, avant de retomber à 26,0% en 2006.

2. Evolution des taux des additionnels (9)

2.1. Additionnels à l'impôt des personnes physiques

Graphique 10
Taux des additionnels, impôt des personnes physiques 1990-2007 (en pourcent)



Le Graphique 10 indique l'évolution du taux des additionnels à l'impôt des personnes physiques depuis l'exercice d'imposition (ex. d'imp.) 1990.

Pour la Région de Bruxelles-Capitale, il est tenu compte d'un centime additionnel de 1% en faveur de l'agglomération bruxelloise. En ce qui concerne les 589 communes belges, la moyenne (non pondérée) est passée de 6,7% en 1990 à 7,3% durant l'exercice 2007.

Sur base des recettes totales respectivement à l'impôt des personnes physiques et à la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques, un taux moyen « implicite » peut également être calculé. La moyenne implicite de l'Add IPP traduit le rapport entre l'enrôlement total de l'Add IPP et de l'IPP fédéral. Dans les années 90, cette moyenne implicite était généralement bien plus élevée que la moyenne non pondérée. Cela signifie que les petites communes appliquaient en général un taux plus faible que les plus grandes (10). Depuis 2000, ce n'est plus vraiment le cas.

9 Sur base des données disponibles mi-septembre 2007.

10 En 1990, la moyenne (non pondérée) des communes les plus petites (qui représentent 25% de l'ensemble des communes) s'élevait à 6,6% et la moyenne des communes les plus grandes (qui représente également 25% de l'ensemble) à 7,0% (communes classées en fonction du nombre d'habitants).

On obtient la même tendance lorsqu'on observe la moyenne pondérée à l'aide du nombre d'habitants par commune. En 1990, la moyenne pondérée était de 7,0%, soit nettement plus que la moyenne non pondérée (6,7%). En 2007, les deux moyennes se sont nettement rapprochées (voir dernière ligne du Tableau 5).

Tableau 5
Taux des additionnels à l'impôt des personnes physiques 1990-2007 (en pourcent)

Région	Année	Moyenne	Moyenne pondérée	Minimum-Maximum	Ecart type	Coef.de variation (11)
Flandre	1990	6,6	6,7	1 - 10	1,12	0,17
	2007	7,1	7,2	0 - 9	1,15	0,16
Bruxelles	1990	7,8	8,0	7 - 9	0,73	0,09
	2007	7,7	7,6	7 - 8,5	0,51	0,07
Wallonie	1990	6,9	7,3	5 - 9,8	0,87	0,13
	2007	7,6	7,8	4,3 - 8,8	0,90	0,12
Belgique	1990	6,7	7,0	1 - 10	1,03	0,15
	2007	7,3	7,4	0 - 9	1,06	0,14

Les différences régionales sont surprenantes. C'est dans la Région de Bruxelles-Capitale que le taux des additionnels à l'impôt des personnes physiques est le plus élevé, le centime additionnel en faveur de l'agglomération inclus. Les autorités régionales bruxelloises ont cependant visé une diminution des taux de l'Add IPP. Par conséquent, la moyenne bruxelloise a baissé légèrement : elle est passée d'un peu plus de 7,8% en 1990 à environ 7,7% en 2007, tandis que l'écart type a diminué de 0,73% en 1990 à 0,51% à peine en 2007. La baisse est plus nette sur la moyenne pondérée et elle a donc été principalement le fait des communes où la recette est la plus élevée.

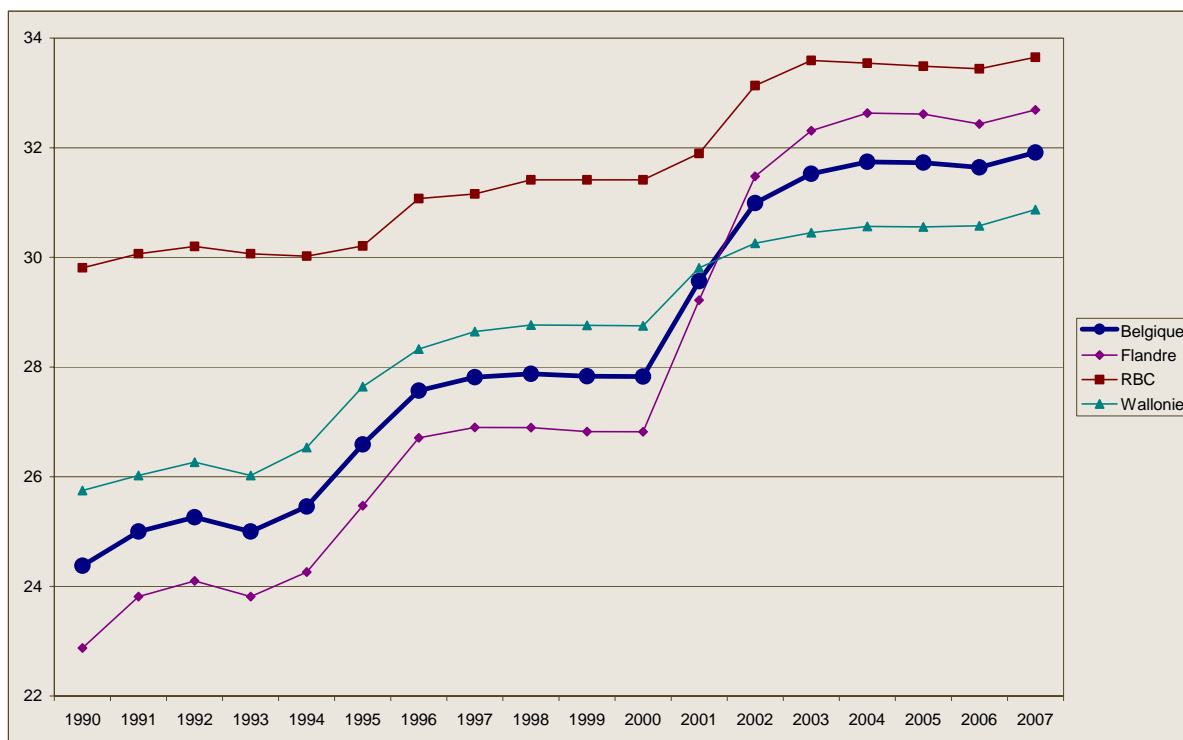
En 1990, les moyennes (non pondérées) wallonne et flamande (respectivement 6,9% et 6,6%) étaient nettement inférieures à la moyenne bruxelloise ; elles ont toutefois connu une hausse progressive depuis. L'influence du cycle électoral de 6 ans est visible aussi bien en Flandre qu'en Wallonie. Dans la perspective des élections communales, les taux ont baissé légèrement pour remonter ensuite (parfois fortement). La hausse a surtout été surprenante après les élections de 2000. En Flandre, dans la perspective des élections de 2006, les taux ont diminué mais jusqu'à présent, aucune remontée n'a été constatée.

La moyenne wallonne est légèrement supérieure à la moyenne nationale belge. La moyenne des villes et communes wallonnes s'élevait en 2007 à 7,6%, avec un minimum de 4,3%, un maximum de 8,8% et un écart type de 0,90%. La moyenne flamande (7,1%) est restée légèrement inférieure à la moyenne nationale, la fourchette étant toutefois étonnamment large : de 0 à 9% pour un écart type de 1,15%.

11 Coefficient de variation (écart type divisé par la moyenne).

2.2. Additionnels au précompte immobilier

Graphique 11
Additionnels communaux au précompte immobilier 1990-2007 (en pourcent du RC)



La loi spéciale du 16 janvier 1989 relative au financement des Communautés et des Régions stipule que les régions sont compétentes pour modifier le taux d'imposition et les exonérations du précompte immobilier. La Région flamande a utilisé cette compétence pour doubler le taux de base de 1,25% à 2,5% à partir de l'exercice 1991 (12) (13).

Après cette multiplication par deux en 1991 du taux régional, les communes flamandes ont généralement divisé par deux le taux des additionnels communaux au précompte immobilier. Etant donné la multiplication par deux de la base imposable, leurs recettes restent ceteris paribus inchangées. La division par deux du taux n'a toutefois pas été générale ; en effet, dans certaines communes, la réduction du taux nominal a été plus faible alors que dans un nombre limité de communes, elle a été plus importante. La moyenne flamande (non pondérée) est passée de 1830 en 1990 à 953 en 1991.

Le taux moyen, exprimé en pourcentage du revenu cadastral (RC), est passé de 22,9% en 1990 à 23,8% en 1991.

Par la suite, la moyenne flamande a connu une remontée progressive. Durant les premières années qui ont suivi 1999, après la prise en charge par la Flandre de la perception du précompte immobilier, la hausse a été nettement plus marquée que dans les autres régions. A partir de 2002, la moyenne flamande (32,7% en 2007) s'est ainsi établie au-dessus de la moyenne nationale (voir Graphique 11).

12 Art. 60, décret du 21.12.1990 (MB du 29.12.1990).

13 Les trois régions appliquent toutefois des tarifs réduits pour certaines habitations.

Dans la Région de Bruxelles-Capitale et en Wallonie, on constate depuis 1990 une hausse progressive des additionnels communaux au précompte immobilier. La moyenne bruxelloise est restée supérieure aux moyennes flamande et wallonne. La moyenne bruxelloise, exprimée en pourcentage du revenu cadastral, est passée de 29,8% en 1990 à 33,7% en 2007.

Bien que la moyenne wallonne ait augmenté, passant de 25,7% du RC en 1990 à 30,9% en 2007, elle est la plus basse du pays alors qu'elle occupait antérieurement une position intermédiaire.

L'influence des élections locales est visible dans les trois régions, en particulier en ce qui concerne les élections de 1994 et 2000. Le taux moyen s'est stabilisé ou a même légèrement baissé au cours des années précédant les élections mais a augmenté (souvent fortement) durant les années suivant les élections locales.

Le taux des additionnels varie fortement d'une commune à l'autre, principalement en Flandre. En 2007, le taux le plus bas de Flandre s'élevait à 15% du RC et le plus élevé à 56,25% (écart type 7,63%). En Wallonie et à Bruxelles, la fourchette des taux allait respectivement de 11,25% à 38,75% (écart type 4,04%) et de 23,75% à 37,38% (écart type 3,60%).

2.3. Additionnels à la taxe de circulation

Le taux de la taxe de circulation en faveur des pouvoirs locaux est fixé par la loi. Ce taux est de 10%, soit un décime additionnel et il est identique pour l'ensemble des communes belges. Dans la Région de Bruxelles-Capitale, il existe toutefois une répartition entre les communes (4/5) et l'agglomération bruxelloise (1/5).

3. Le calendrier actuel des transferts

3.1. Le rôle des différentes entités du SPF Finances

Le rôle des différentes entités du SPF Finances (14) dans l'imposition et la perception de l'impôt, varie quelque peu en fonction de l'impôt et des régions concernées.

3.11. Les centimes additionnels au précompte immobilier

En ce qui concerne le précompte immobilier (PrI), c'est l'entité Documentation patrimoniale (15) qui détermine, sur base de la législation en vigueur, ce qui est soumis à l'imposition, le montant du revenu cadastral et qui est assujéti. Pour ce qui est des biens immobiliers situés en Région flamande, le rôle du SPF Finances se limite principalement à la communication de ces informations à l'administration flamande (16).

14 La réforme Coperfin a transformé le Ministère fédéral des Finances en Service Public Fédéral Finances (SPF Finances). Cette réforme n'a pas encore été totalement mise en oeuvre. Organigramme avant et après Coperfin :
NL : <http://minfin.fgov.be/portail1/nl/copernic/sgorganigramme.htm> en
FR: <http://minfin.fgov.be/portail1/fr/copernic/sgorganigramme.htm>

15 Ancienne Administration du Cadastre, de l'Enregistrement et des Domaines - Administratie Kadaster, Registratie en Domeinen.

16 Les alinéas suivants ne décrivent dès lors que les situations relatives à des biens immobiliers situés en Wallonie ou dans la Région de Bruxelles-Capitale.

En ce qui concerne les biens immobiliers situés en Wallonie ou dans la Région de Bruxelles-Capitale, le SPF Finances intervient également dans la perception de l'impôt et des additionnels y afférents et dans le transfert des recettes aux autorités bénéficiaires. La Documentation patrimoniale transmet généralement les informations dont elle dispose pour ces mêmes biens, durant la période avril-juin de l'exercice d'imposition. Concernant le précompte immobilier, l'exercice d'imposition coïncide par ailleurs avec l'année des revenus.

L'entité Impôts & Recouvrement (17) apporte des informations supplémentaires quant au taux (différent en fonction des communes) et aux réductions fiscales. Le fait que la situation familiale du locataire soit déterminante dans l'octroi d'éventuelles réductions fiscales alors que c'est le propriétaire qui est taxé, complique particulièrement les choses. Par ailleurs, on distingue au niveau des recettes fiscales la « perception » qui se déroule de façon plus ou moins spontanée, et le « recouvrement » qui est associé à une certaine contrainte. Enfin, l'entité Impôts & Recouvrement se charge du traitement comptable des recettes et de leur octroi aux différentes communes.

L'entité Trésorerie du SPF Finances exerce la fonction de « caissier » de l'Etat. C'est elle qui vire les recettes sur les comptes Dexia SA des communes.

Les communes basent leurs estimations relatives au PrI sur des informations provenant du cadastre et sur des directives de l'autorité de tutelle.

Les enrôlements ne peuvent débiter qu'après communication des informations utiles par la Documentation patrimoniale. Actuellement, les enrôlements ont lieu durant la période mai-octobre. Compte tenu d'un délai de paiement de 2 mois, la majeure partie des recettes parvient aux communes durant la période juillet-décembre, c'est-à-dire pour la fin de l'exercice. Cependant, en cas de retards dans les enrôlements, une partie (qui peut être considérable) des recettes ne sera perçue qu'au début de l'année budgétaire suivante. Ce fut le cas par exemple pour l'exercice 2001 et, dans une moindre mesure, pour l'exercice 2002.

Cela explique les importantes recettes de caisse en 2002 et, dans une moindre mesure, en 2003.

Outre les complications au niveau de la gestion de caisse, ces retards ont également des conséquences budgétaires pour les communes. L'impact est en outre difficilement prévisible; en effet, les administrations communales ne savent pas si les avertissements-extraits de rôle seront envoyés relativement tôt ou tard aux contribuables de leur commune. Les enrôlements et transferts tardifs peuvent contraindre les communes à contracter des crédits de soudure (et des charges d'intérêts supplémentaires) afin de combler les déficits de caisse temporaires.

17 Regroupant anciennement entre autres l'Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus (AFER) - Administratie van de ondernemings- en inkomensfiscaliteit (AOIF) et l'Administration du Recouvrement - Administratie van de Invordering.

3.12. La taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques

A. *TRAITEMENT ADMINISTRATIF*

Le traitement de l'impôt des personnes physiques incombe majoritairement à l'entité Impôts & Recouvrement du SPF Finances. Cette entité reçoit et vérifie les déclarations des contribuables, forme les rôles et contrôle l'impression et l'envoi des avertissements-extraits de rôle. L'envoi des avertissements-extraits de rôle doit être terminé pour le 30 juin de l'année « exercice d'imposition +1 ». Les envois débutent souvent assez tard et la majeure partie des avertissements-extraits de rôle sont expédiés par l'administration fiscale dans le courant des derniers mois précédant l'échéance du 30 juin. Toutefois, pour l'exercice 2006 (année des revenus 2005), les envois ont débuté dès l'automne 2006.

La direction Recouvrement est chargée de la perception et du recouvrement, du traitement comptable et de l'octroi des recettes aux bénéficiaires. Les communes reçoivent leur dû par l'intermédiaire de la Trésorerie et de Dexia.

Dans le courant du mois d'octobre de l'exercice d'imposition, la cellule Budget de l'Administration générale des Impôts et du Recouvrement (18) établit, par commune, une estimation des recettes fiscales prévues et la communique à chaque commune concernée. Lors de cette estimation, divers paramètres sont pris en compte tels que, bien évidemment, le taux des additionnels. La cellule Budget effectue sur demande des simulations relatives à l'impact résultant de la modification de certains paramètres.

B. *DU TRAITEMENT MANUEL AU SYSTÈME ICPC*

A l'heure actuelle, environ 95% des recettes issues des rôles à l'impôt des personnes physiques sont perçues via le système automatisé ICPC et environ 5% via l'ancien système « manuel ». Le contribuable paie un montant unique mais celui-ci doit être réparti entre les différents bénéficiaires (Etat, communes, sécurité sociale, etc.). La séparation des recettes des additionnels et leur répartition entre les différentes communes via le système ICPC n'ont pour ainsi dire jamais posé de problème. On ne peut pas en dire autant du système manuel. Des retards et des clés de répartition inadéquates ont entraîné la naissance de ce que l'on a appelé la « dette Rosoux » (19) du pouvoir fédéral vis-à-vis des communes. Entre-temps, cette dette a pu être apurée et le système manuel a été adapté afin d'éviter que cela ne se reproduise.

18 Cellule du budget, des recettes fiscales et des statistiques de l'Administration générales des Impôts et du Recouvrement.

19 Les défaillances du système manuel ont d'ailleurs justifié l'introduction du système ICPC en 1994. Cf. Question parlementaire n° 226 de M. Hugo OLAERTS du 15 janvier 1996, Quest. et rép., Chambre, 15.04.1996, n° 30, p. 3690 ; Question parlementaire n° 7 de M. Carl DEVLIES du 6 août 2003, Quest. et rép., Chambre, 2003-2004, n° 5, p. 525 ; Question parlementaire n° 251 de M. DE PADT du 4 février 2004, Quest. et rép., Chambre, 2003-2004, n° 26, p. 4010. Le pouvoir fédéral estime que la dette Rosoux est apurée ; cependant, différentes procédures contentieuses sont toujours en cours.

C. AVANCES SANS INTÉRÊTS

Ces dernières années, les enrôlements ont souvent atteint tardivement leur vitesse de croisière. Par conséquent, les communes ne recevaient une grande partie de leurs recettes qu'au deuxième semestre de l'« exercice d'imposition + 1 ». Au cours de ces dernières années, le pouvoir fédéral a toutefois accordé aux communes des avances sans intérêts. Ces avances ont permis non seulement de mieux couvrir les besoins de liquidités durant les premiers mois de l'année, mais aussi de mieux prévoir la situation de trésorerie. Bien que les enrôlements pour l'exercice 2006 aient débuté à l'automne 2006, des avances ont été octroyées au printemps 2007.

3.13. Les décimes additionnels à la taxe de circulation

En ce qui concerne la taxe de circulation, des « invitations à payer » sont envoyées. La direction Recouvrement du SPF Finances considère les recettes qui en découlent comme « perceptions à la source ». En cas de non-paiement, des rôles sont établis en concertation avec l'AFER et une exécution forcée est donc imposée. La direction Recouvrement est chargée de la perception et du recouvrement, du traitement comptable et de l'octroi des recettes aux bénéficiaires. Les communes reçoivent leur dû par l'intermédiaire de la Trésorerie et de Dexia.

La cellule Budget établit par commune des estimations des recettes fiscales prévues et les communique aux communes en question.

3.2. Le calendrier actuel des transferts

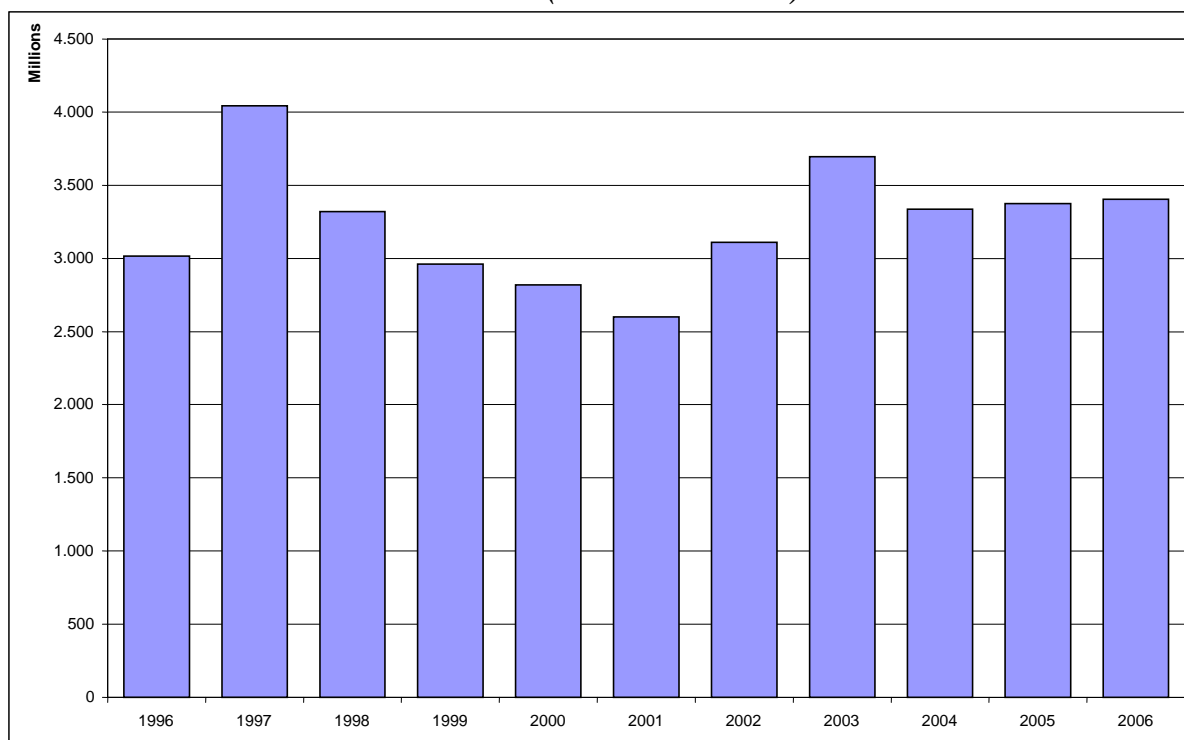
3.21. Calendrier actuel des transferts totaux

Le Graphique 12 indique les montants totaux annuels des impôts perçus par le pouvoir fédéral et transférés aux communes durant la période 1996-2006.

La ligne du Graphique 13 fournit la même information mais répartie par mois de transfert effectif. Les bâtonnets du Graphique 13 y ajoutent l'influence des avances sans intérêts relatives à la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques et de leur remboursement (20).

20 Ainsi que des transferts des paiements compensatoires provenant du Luxembourg à partir de 2004.

Graphique 12
Transferts aux communes des impôts perçus par le pouvoir fédéral
1996-2006 (en millions d'euros)

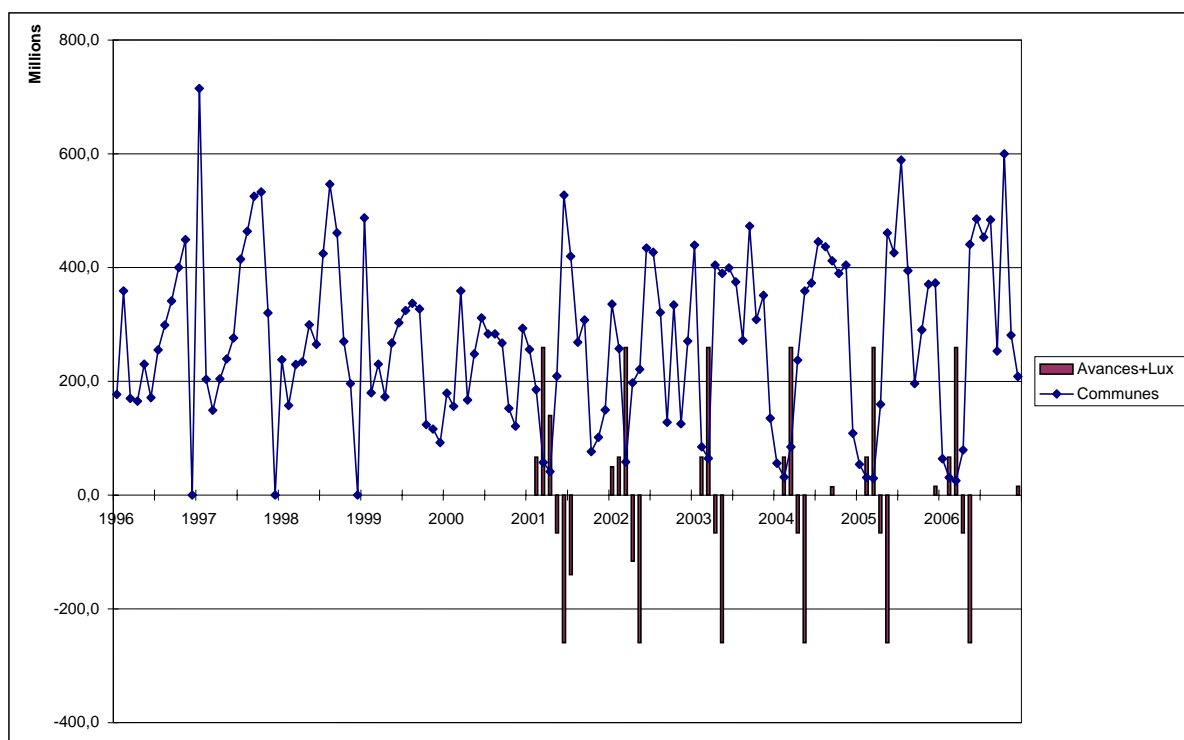


Les transferts effectifs totaux du pouvoir fédéral aux communes suivent un schéma relativement irrégulier (voir Graphique 13). Cela s'explique non seulement par le schéma d'enrôlement des impôts sous-jacents, mais également par des retards au niveau des transferts. La volatilité est encore plus grande pour les communes prises individuellement ; en effet, la loi des grands nombres atténue quelque peu la volatilité pour l'ensemble des 589 communes.

L'influence des retards sur le profil des transferts peut impliquer un effet de report pour l'année suivante. Ainsi, en janvier 1997, il y a eu versement d'un montant considérable se rapportant à l'année précédente ; cela explique en majeure partie le montant élevé des transferts en 1997 tel qu'indiqué au Graphique 12.

Par ailleurs, le graphique montre l'impact résultant du changement d'organe percepteur du précompte immobilier flamand, à partir de l'exercice 1999.

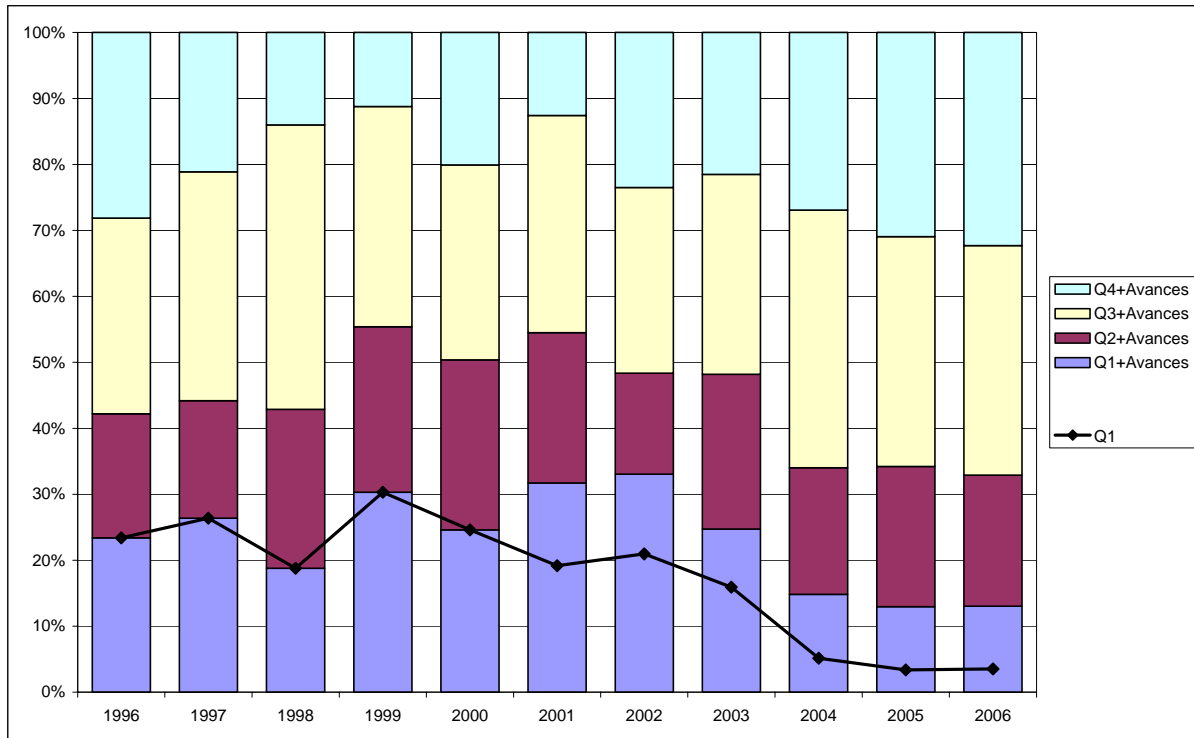
Graphique 13
Versements mensuels du pouvoir fédéral aux communes
1996-2006 (en millions d'euros)



Pour permettre une meilleure compréhension du profil des transferts, le Graphique 14 regroupe les transferts effectifs aux communes par trimestre et les exprime en pourcentage du total annuel. Les bâtonnets du Graphique 14 tiennent compte de l'octroi et des remboursements des avances sans intérêts (21). La ligne du Graphique 14 indique la part du premier trimestre (Q1) sans tenir compte des avances accordées.

21 Ainsi que des transferts des paiements compensatoires provenant du Luxembourg à partir de 2004.

Graphique 14
Transferts du pouvoir fédéral aux communes,
par trimestre 1996-2006



Ces dernières années, l'essentiel des transferts a clairement eu lieu au cours du dernier semestre. Malgré l'octroi d'avances, les transferts des premiers trimestres de 2004, 2005 et 2006 n'ont représenté qu'un huitième du total par année civile (voir Graphique 14). Cela s'explique principalement par le fait que les enrôlements de l'impôt des personnes physiques ont atteint tardivement leur vitesse de croisière.

Les enrôlements de l'impôt des personnes physiques ont débuté en octobre pour les exercices 1997, 1998 et 1999, seulement en février 2001 pour l'exercice 2000, en janvier 2002 pour l'exercice 2001, en décembre pour les exercices 2002 et 2003, et en janvier de l'année suivante pour les exercices 2004 et 2005 (22).

La majeure partie des droits nets fixés est effectivement perçue quelques mois après l'envoi des rôles. Fin décembre 2006, le pourcentage de perception des additionnels communaux à l'impôt des personnes physiques, s'élevait à 99,8% pour l'exercice 2002, 99,1% pour l'exercice 2003, 98,3% pour l'exercice 2004 et 98,2% pour l'exercice 2005.

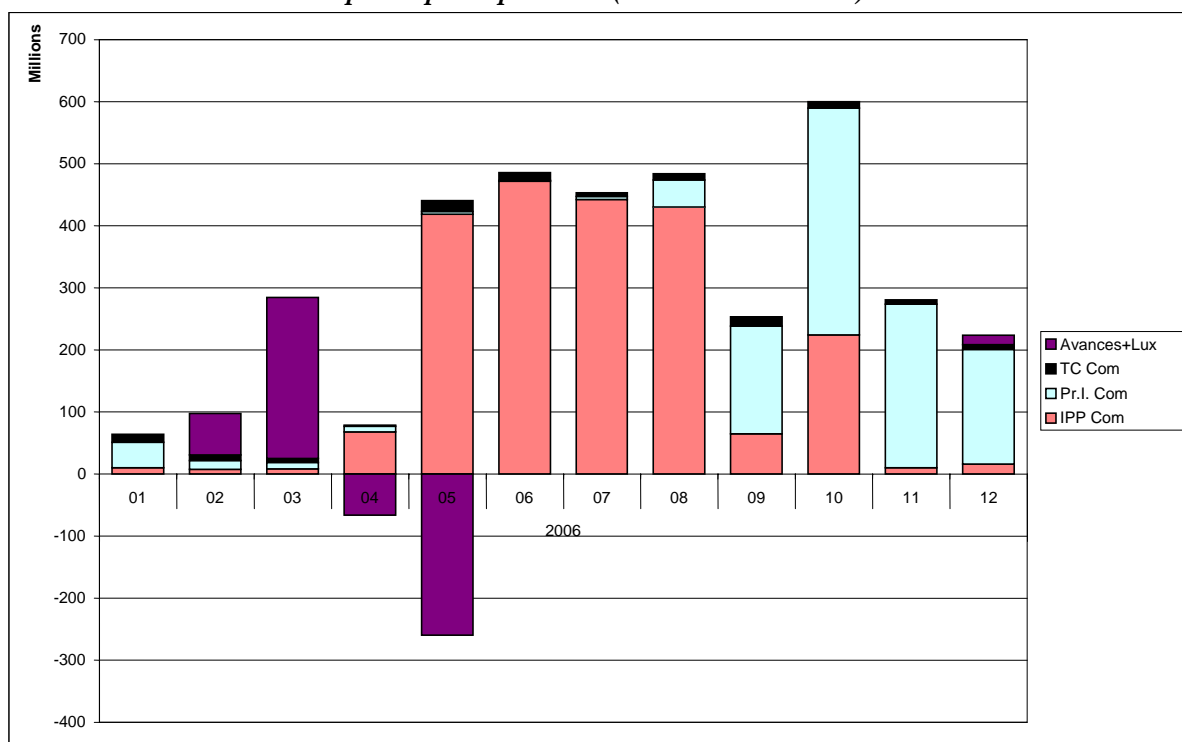
Bien que les enrôlements de l'impôt des personnes physiques pour l'exercice 2006 aient débuté nettement plus rapidement, des avances sans intérêts ont de nouveau été accordées aux communes en 2007.

22 Schéma soumis pour vérification aux services Recouvrement du SPF Finances. Pour ce qui est des exercices 2000 à 2003 inclus : voir également Question parlementaire n° 251 de M. DE PADT du 4 février 2004, Quest. et rép., Chambre, 2003-2004, n° 26, p. 4010.

3.22. Calendrier 2006 par région et par impôt

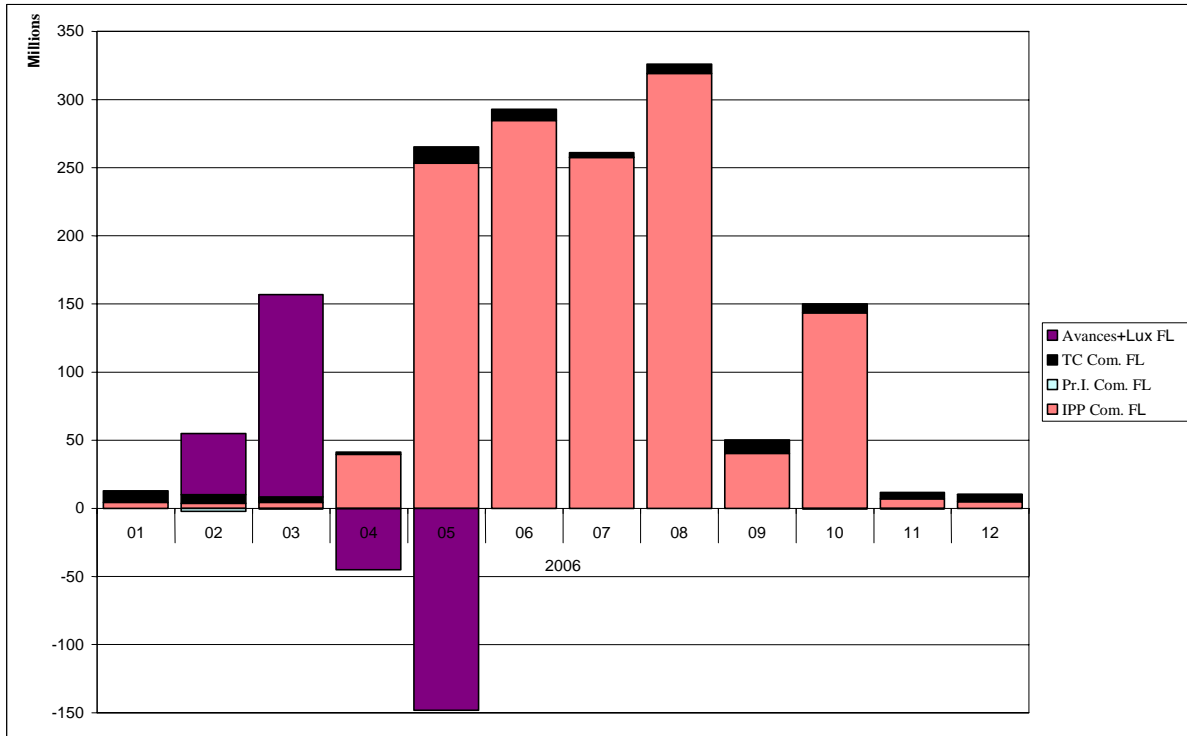
Le Graphique 15 indique la répartition des transferts par impôt et par mois pour l'année 2006. Les enrôlements pour l'exercice 2005 ayant atteint tardivement leur vitesse de croisière, les communes n'ont pratiquement reçu aucune taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques (Add IPP) au cours du premier trimestre 2006. Toutefois, ce manque a été partiellement comblé par l'octroi d'avances sans intérêts. La majeure partie de l'Add IPP a été transférée en milieu d'année et le reste à l'automne ; en outre, les paiements compensatoires provenant du Luxembourg ont été répartis en décembre. Les additionnels au précompte immobilier (Add PrI) ont clairement été transférés durant le second semestre, même si une partie substantielle relative à l'exercice précédent a été versée au cours du premier trimestre 2006. Le Graphique 15 indique également que les transferts des additionnels à la taxe de circulation (Add TC) sont répartis sur l'ensemble de l'année mais que leur importance est relativement limitée.

Graphique 15
Transferts par le pouvoir fédéral aux communes pour 2006, par impôt et par mois (en millions d'euros)



Les Graphique 16, Graphique 17 et Graphique 18 indiquent, par impôt et par mois, les montants transférés en 2006 par le pouvoir fédéral aux communes des Régions flamande, bruxelloise et wallonne. Pour les communes de la Région flamande, les transferts du pouvoir fédéral se composent évidemment surtout des additionnels à l'impôt des personnes physiques (Add IPP). Tout comme dans les autres régions, le produit des décimes additionnels à la taxe de circulation (Add TC) est accessoire.

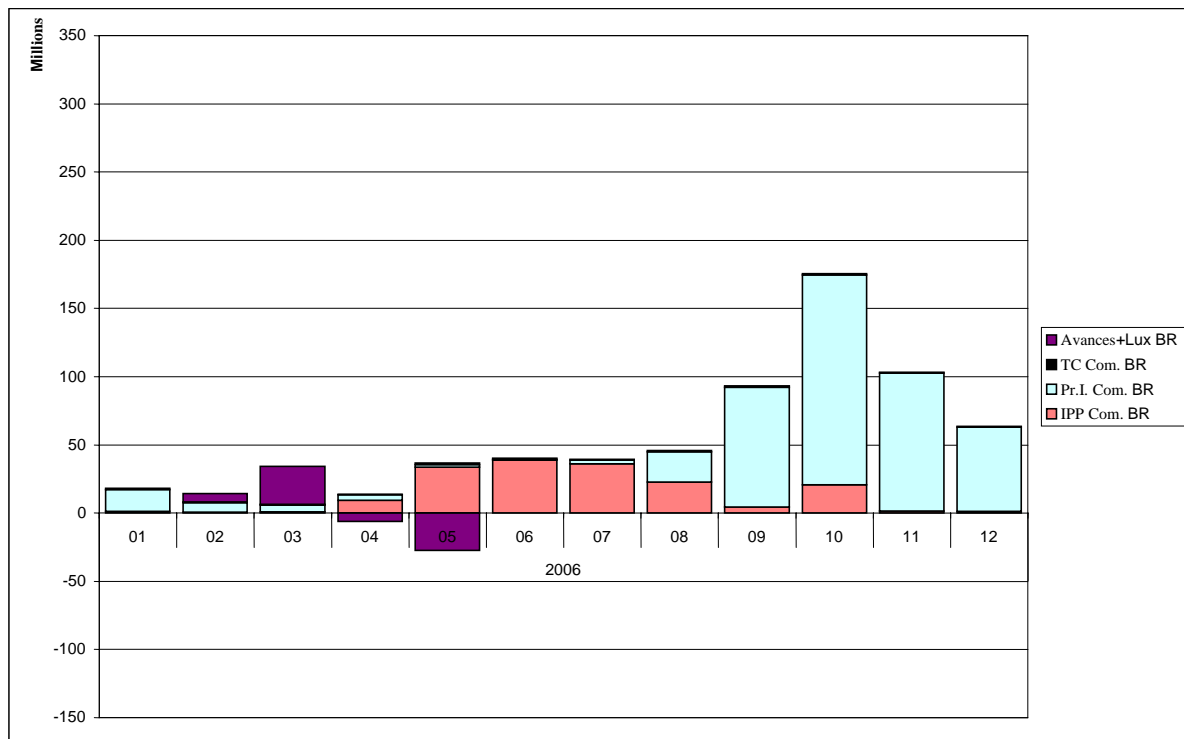
Graphique 16
Transferts par le pouvoir fédéral aux communes pour 2006,
Région flamande, par impôt et par mois (en millions d'euros)



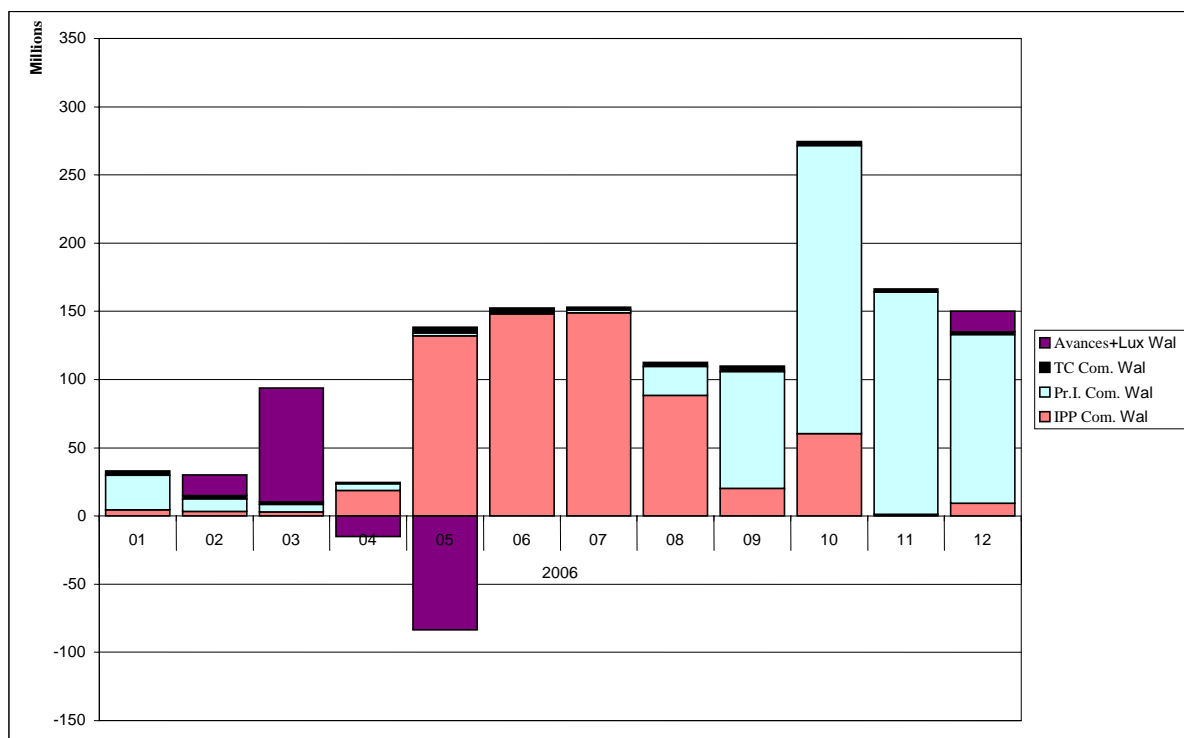
Par contre, la prédominance des additionnels au précompte immobilier (Add PrI) dans la Région de Bruxelles-Capitale est frappante; cela implique que les communes bruxelloises reçoivent la majeure partie des recettes fiscales au deuxième semestre.

En ce qui concerne les communes wallonnes, les transferts de la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques et des additionnels au précompte immobilier se sont plus ou moins équilibrés en 2006. Les recettes n'ont pas pour autant été réparties uniformément sur l'année : durant les quatre premiers mois, les montants transférés, même si on inclut les avances sans intérêts à l'Add IPP, ont été relativement limités. Les communes wallonnes ont touché leurs recettes fiscales essentiellement en milieu d'année (principalement l'Add IPP) et en fin d'année (principalement l'Add PrI). Il ressort également des graphiques que les communes wallonnes ont reçu la majeure partie des paiements compensatoires provenant du Grand-Duché de Luxembourg (transfert en décembre 2006).

Graphique 17
Transferts par le pouvoir fédéral aux communes pour 2006,
Région de Bruxelles-Capitale, par impôt et par mois (en millions d'euros)



Graphique 18
Transferts par le pouvoir fédéral aux communes pour 2006,
Région wallonne, par impôt et par mois (en millions d'euros)

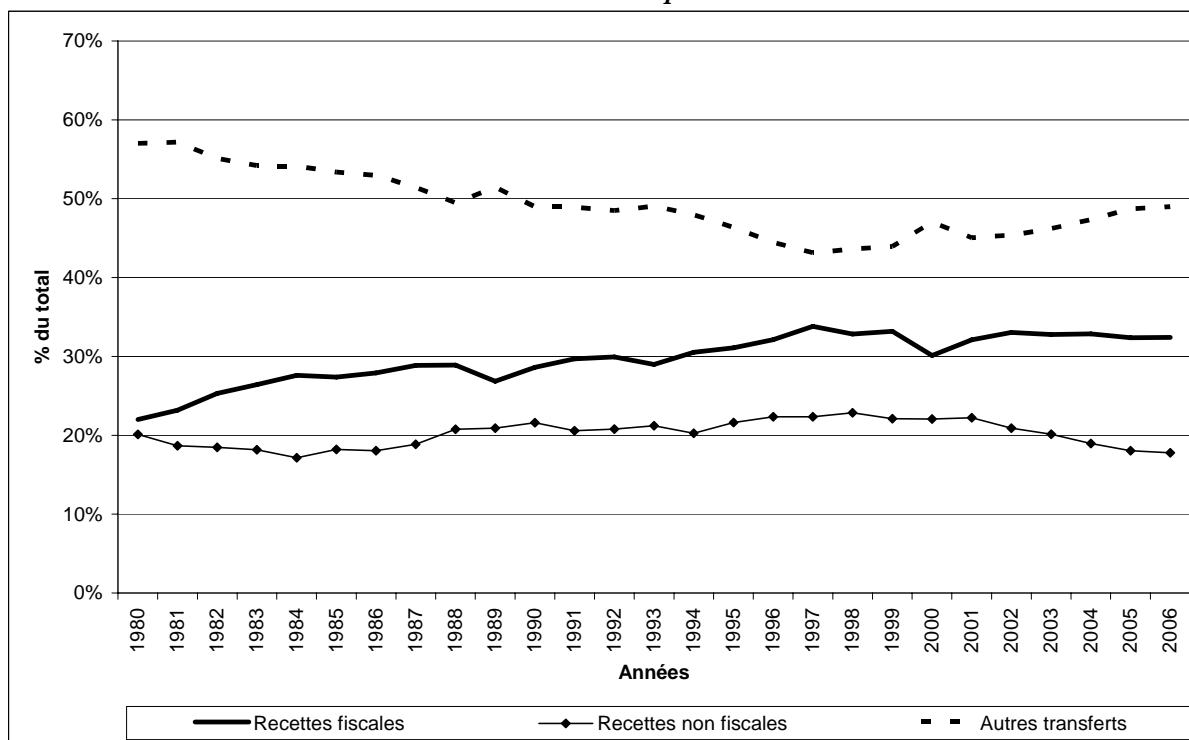


4. Financement à l'aide des additionnels : évaluation de la méthode de financement

4.1. Les additionnels sont essentiels pour les pouvoirs locaux belges

Les pouvoirs locaux sont financés essentiellement par des recettes fiscales (propres ou provenant de taxes additionnelles) et par des transferts provenant de niveaux de pouvoir supérieurs. Ces transferts visent soit à compenser des charges spécifiques, soit à assurer une péréquation des ressources entre communes pour compenser les inégalités de recettes fiscales elles-mêmes liées aux inégalités de capacité contributive. La structure des recettes des pouvoirs locaux a déjà été commentée ci-dessus

Graphique 19
Structure des recettes des pouvoirs locaux



Le Graphique 19 retrace la part relative des trois grandes catégories de recettes (fiscales, non fiscales, autres transferts) depuis 1980. On remarque que si la part des recettes provenant de transferts est en augmentation ces dernières années, elle était en diminution pendant les années 80 et 90. La part des recettes fiscales était plutôt en augmentation sur ces deux décennies et apparaît plus stable sur les dernières années. Le ratio de 30% des recettes totales des communes apparaît comme une donnée structurelle. La part des recettes non fiscales est en diminution sur les dernières années.

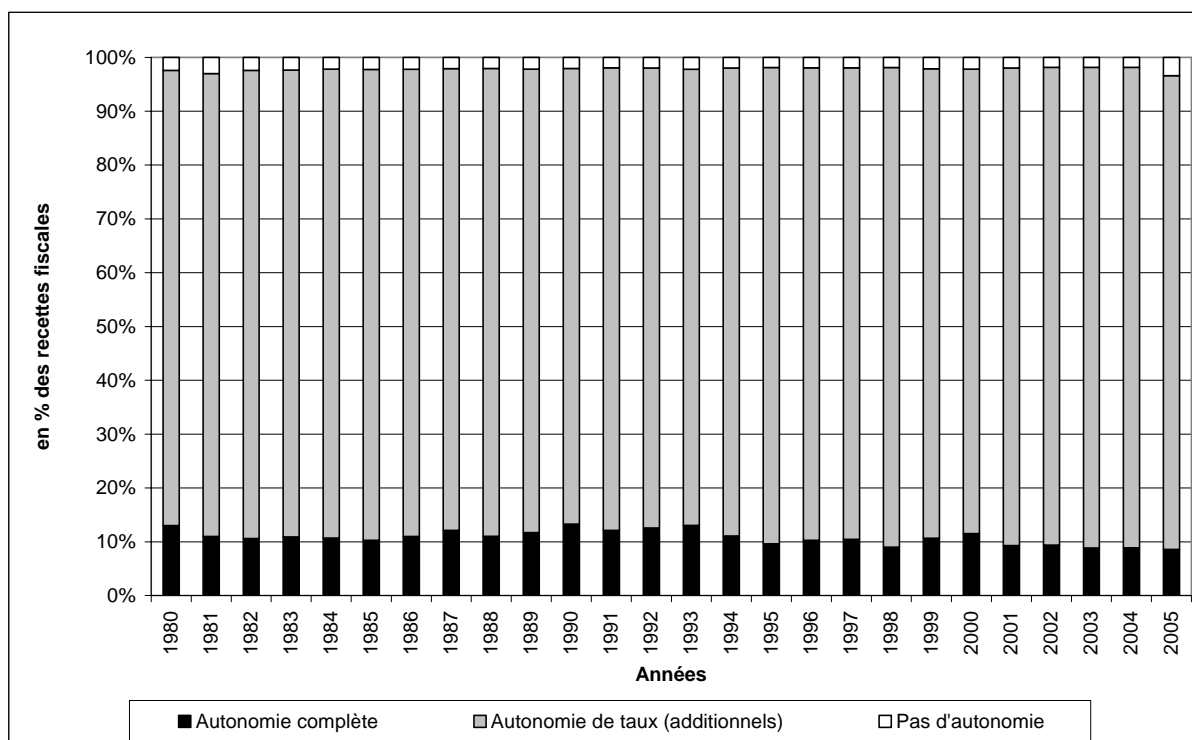
La structure des recettes fiscales des communes se caractérise par la part importante des taxes additionnelles : comme mentionné ci-dessus, elles constituent maintenant près de 90% de leurs recettes fiscales et il s'agit là d'une donnée structurelle, valable depuis plusieurs décennies.

Tableau 6
Structure des recettes fiscales des pouvoirs locaux

Recettes fiscales, en % du total	2003	2004	2005
Impôt des personnes physiques	34.9%	34.4%	34.6%
Précompte immobilier (PP)	36.3%	36.6%	35.6%
Précompte immobilier (Soc)	18.2%	18.3%	17.8%
Taxe de circulation - sociétés	0.6%	0.6%	0.6%
Taxe de circulation - particuliers	1.2%	1.2%	1.3%
<i>Sous-total: taxes additionnelles</i>	<i>91.2%</i>	<i>91.1%</i>	<i>89.9%</i>
Cotisation fédérale sur l'électricité	0.0%	0.0%	1.5%
Autres impôts	8.8%	8.9%	8.6%

Source : Comptes nationaux. www.belgostat.be

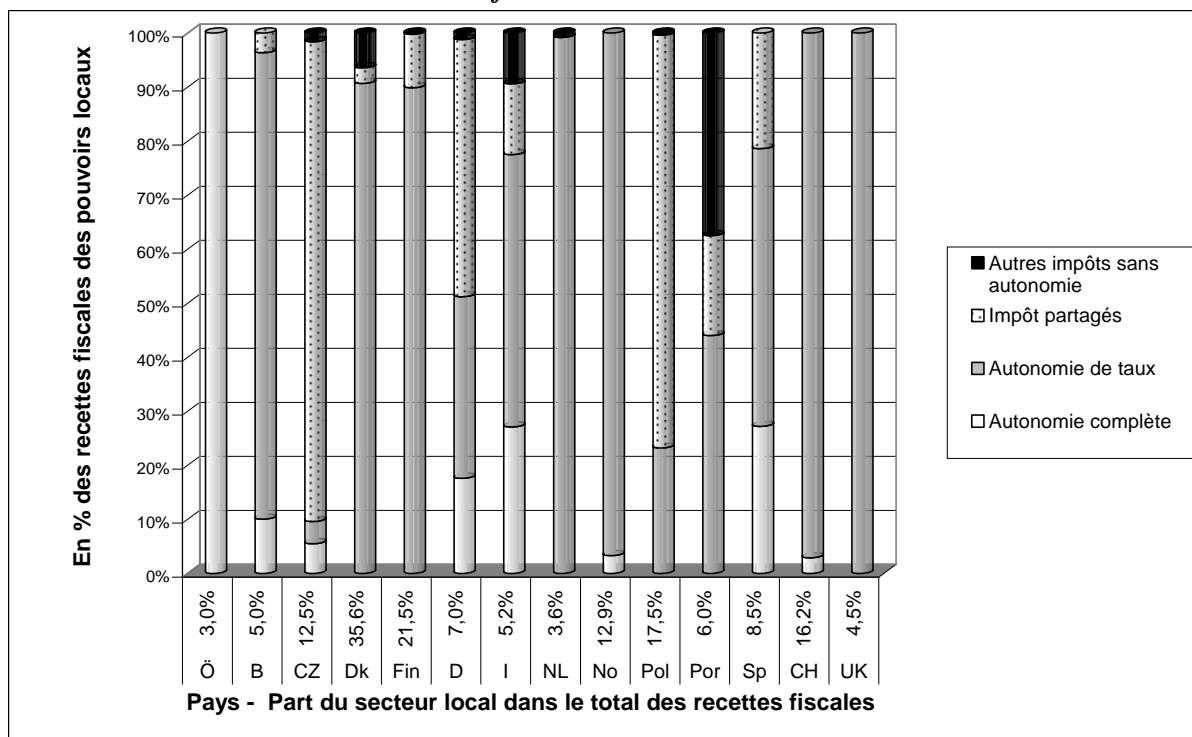
Graphique 20
Fiscalité additionnelle et autonomie fiscale des pouvoirs locaux



Pour les deux plus importantes taxes additionnelles (impôt des personnes physiques et précompte immobilier), les pouvoirs locaux peuvent fixer librement le taux d'imposition, dans les limites fixées par l'autorité de tutelle. Ils disposent donc d'un degré important d'autonomie fiscale. En reprenant une typologie proche de celle élaborée dans CSF (1998), l'ensemble formé par l'autonomie complète et la fiscalité additionnelle fait plus de 90% des recettes fiscales des pouvoirs locaux.

Ainsi que l'illustre le Graphique 21, l'autonomie fiscale des pouvoirs locaux apparaît élevée en comparaison internationale. Selon des données rassemblées par l'OCDE pour l'année 2002 (23), l'autonomie fiscale des pouvoirs locaux serait particulièrement large en Belgique, si on donne logiquement une pondération plus forte à l'autonomie complète par rapport à l'autonomie de taux. La taille des pouvoirs locaux, mesurée par la part de leurs recettes fiscales dans le total des recettes fiscales de l'ensemble des pouvoirs publics, est par contre relativement faible en Belgique, comme cela a déjà été mentionné ci-dessus.

Graphique 21
Autonomie fiscale des collectivités locales



La fiscalité additionnelle des communes est donc un élément essentiel de leurs recettes fiscales qui leur confère un degré d'autonomie important. La part des recettes fiscales et des transferts dans le financement des pouvoirs locaux est un problème qui déborde largement de cadre de cet Avis essentiellement technique et il n'est pas examiné ici.

4.2. Avantages et inconvénients des additionnels

Un des inconvénients d'une fiscalité additionnelle est assurément la *dépendance administrative* qu'elle crée entre les pouvoirs locaux et le pouvoir qui perçoit l'impôt principal, qui est ici le pouvoir fédéral. C'est d'ailleurs là la problématique de cet Avis.

La Section estime qu'avant de faire d'émettre un avis sur un problème de transfert de recettes, et de faire des propositions, il faut prendre en considération l'ensemble des avantages et des inconvénients d'une fiscalité additionnelle, la problématique du transfert des recettes ne constituant qu'un seul élément.

23 Voir OCDE (2006b), mise à jour de OCDE (1999).

La contrepartie administrative d'une perception centralisée est l'économie de charges administratives pour les pouvoirs locaux. Concrètement, vu l'importance de la fiscalité additionnelle, les pouvoirs locaux sont dispensés de charges administratives pour la collecte de 90% de leurs recettes fiscales et le coût de la collecte est à charge du pouvoir fédéral.

L'évaluation de ce coût est particulièrement délicate. Le coût pourrait être mesuré par la charge administrative additionnelle qu'il y a pour le pouvoir fédéral à collecter les taxes additionnelles communales. Celle-ci est vraisemblablement assez faible. Le coût d'opportunité (la charge évitée par les pouvoirs locaux) est lui bien plus important. Cet écart entre le coût effectif et le coût d'opportunité n'est en fait que le reflet des rendements d'échelle dans la collecte de l'impôt : quand on collecte le principal, collecter l'accessoire ne coûte que très peu mais collecter principal et accessoire séparément coûterait beaucoup plus. Il n'en reste pas moins vrai, et la Section estime que c'est un élément important du débat, que *les pouvoirs locaux s'évitent, par la nature « additionnelle » de 90% de leurs recettes fiscales, des frais de perception substantiels alors que le coût de la collecte de ces impôts par le pouvoir fédéral est assez faible.*

Un autre avantage de la fiscalité additionnelle est sa *transparence* : le taux des additionnels au précompte immobilier et à l'impôt des personnes physiques résumant finalement relativement bien pour le citoyen, la charge fiscale communale puisque derrière ces deux paramètres se trouvent 90% des recettes fiscales de sa commune. *Cependant, la Section estime que la transparence peut être encore améliorée. Elle plaide notamment pour que le montant à payer par administration bénéficiaire soit clairement mentionné sur l'avertissement-extrait de rôle de chaque contribuable.*

On sait qu'un des arguments majeurs pour la décentralisation des dépenses publiques réside dans une meilleure efficacité allocative : la décentralisation des dépenses permet une meilleure adéquation avec les préférences des citoyens. L'autonomie fiscale renforce cette efficacité allocative puisqu'elle réconcilie le bénéficiaire des services publics avec l'électeur et le contribuable. L'importance des taxes additionnelles donne une visibilité qui permet au citoyen de se faire une idée relativement correcte, par rapport à des entités voisines, du rapport entre taux d'imposition et prestations.

Etant donné que la taxe additionnelle à l'IPP est liée au revenu, la quote-part des citoyens est fonction croissante de leur capacité contributive, sans interférence avec le degré de redistribution souhaité au niveau fédéral : l'additionnel amplifie la progressivité mais ne la modifie pas. Le précompte immobilier est lui basé sur une assiette qui, si elle était réévaluée périodiquement capterait la valeur des services publics locaux. L'additionnel à l'impôt des personnes physiques donne également une dynamique appréciable aux recettes des pouvoirs locaux : toute autre chose égale par ailleurs, la croissance des recettes est dopée par l'élasticité estimée à 1,775 (24).

Le principal problème de la fiscalité additionnelle provient des *externalités verticales* qu'elle engendre : l'effet le plus important est celui des décisions du niveau de pouvoir supérieur sur la base des taxes additionnelles des pouvoirs locaux.

24 C'est le coefficient d'élasticité utilisé pour les prévisions budgétaires. Voir LENOIR et VALENDUC (2006). L'élasticité-revenu d'un impôt traduit la variation exprimée en pourcent des recettes fiscales par rapport à une variation de revenu donnée, exprimée en pourcent.

Ce problème a pris une actualité particulière avec la récente réforme de l'impôt des personnes physiques qui a réduit la base des taxes additionnelles communales. Puisque l'Add IPP constitue une importante source de revenu pour les pouvoirs locaux et représente 1/3 de leurs recettes fiscales, ce problème a motivé, de la part des pouvoirs locaux, une hausse des taux des additionnels à l'IPP. Le problème est évidemment plus global, et symétrique : les pouvoirs locaux bénéficient automatiquement des mesures discrétionnaires que prend le pouvoir fédéral pour accroître les recettes de l'impôt des personnes physiques. Ainsi, la suspension partielle de l'indexation de l'impôt des personnes physiques a gonflé la croissance des recettes des communes entre 1993 et 1999 (25).

Les éventuelles initiatives que les régions peuvent prendre à l'impôt des personnes physiques sont par contre sans effet sur la base des taxes additionnelles.

Le précompte immobilier n'est pas non plus exempt d'externalités verticales. La première provient de l'absence de péréquation cadastrale. La non-adaptation des valeurs locatives empêche l'impôt foncier (et son importante composante additionnelle) de jouer pleinement son rôle de captation des avantages retirés par les services publics locaux.

Du point de vue budgétaire, les pouvoirs locaux peuvent compenser, dans une certaine mesure, la non-actualisation des revenus cadastraux (qui constituent l'assiette du précompte immobilier) en adaptant les taux. Cependant, cette non-actualisation des RC met en avant un problème d'équité horizontale entre les contribuables. En effet, certains RC sont relativement surévalués par rapport à la valeur locative réelle de l'immeuble, tandis que d'autres sont relativement sous-évalués. **La Section estime cependant que, dans le cadre du présent Avis, il n'est pas indiqué d'approfondir la problématique de la péréquation cadastrale.**

L'indexation des revenus cadastraux qui est entrée en vigueur en 1991 a permis aux communes d'éviter la dépréciation constante d'une part importante de leurs ressources : à défaut, les pouvoirs locaux auraient dû continuer à augmenter le taux de l'impôt pour conserver la valeur réelle de leurs recettes.

Il y également en matière de précompte immobilier une externalité de taux, vu que, contrairement à leur appellation, les additionnels sont des multiplicatifs : un taux de mille centimes additionnels signifie dix fois le taux de base régional. Il s'agit assurément de l'externalité la plus facile à éliminer : puisqu'il suffit de légiférer pour faire en sorte que les additionnels des pouvoirs locaux s'expriment en % du revenu cadastral, comme le taux régional, en assurant l'équivalence l'année de la conversion.

Le fait qu'une part importante de la fiscalité des pouvoirs locaux soit additionnelle ne génère donc pas que des inconvénients. L'avantage le plus net est une réduction très importante des charges administratives des communes. Les externalités ont des effets mixtes et ne sont pas intégralement des inconvénients.

25 L'instauration et le démantèlement de la contribution complémentaire de crise ont par contre été sans effets sur les recettes d'IPP des communes, vu que la CCC et les taxes additionnelles ont la même base.

Une distinction doit être faite à ce sujet entre l'impôt des personnes physiques et le précompte immobilier. A l'IPP, l'externalité semble inévitable car elle est au cœur du système. Pour le précompte immobilier, l'externalité de taux peut être facilement éliminée et l'externalité de base procède tout simplement de l'inaction des autorités fédérales et régionales (depuis 2002).

5. Les conventions conclues avec les pays voisins (26)

Lors de l'estimation et de la répartition des additionnels à l'IPP fédéral des personnes physiques, il est tenu compte d'éléments fiscaux et non fiscaux résultant d'accords conclus avec les pays voisins. Il s'agit d'un accord belgo-luxembourgeois (27) et des conventions préventives de la double imposition conclues avec les Pays-Bas et l'Allemagne (un accord similaire avec la France est en cours de négociation).

Conformément aux principes de base du modèle OCDE pour les conventions préventives de double imposition, les revenus professionnels recueillis par les résidents belges au Grand-Duché de Luxembourg, aux Pays-Bas et en Allemagne, sont imposés dans le pays de la source. Ils ne sont donc plus soumis à l'IPP fédéral mais le pouvoir fédéral applique la réserve de progressivité (28). Sans mesures complémentaires, les communes belges dans lesquelles les personnes concernées résident, ne pourraient pas non plus encaisser d'additionnels sur ces revenus, alors que ces personnes bénéficient quand même des services communaux. Les accords prévoient cependant une compensation en faveur des communes concernées. Bien que ce régime profite évidemment le plus aux communes frontalières, il ne se limite pas à ces communes mais s'applique à l'ensemble du territoire.

C'est un régime forfaitaire qui est d'application entre la Belgique et le Grand-Duché de Luxembourg. Depuis l'exercice 2003, le Grand-Duché transfère chaque année un montant indexé de 15 millions d'euros (29), à répartir entre les communes belges. La répartition de cette recette non fiscale se déroule en plusieurs étapes.

- En premier lieu, c'est le régime légal qui s'applique ; celui-ci prévoit que les revenus d'origine étrangère provenant de pays avec lesquels la Belgique a conclu une convention préventive de la double imposition, doivent apparaître dans la déclaration fiscale, mais qu'ils sont exonérés lors du calcul de l'impôt, avec réserve de progressivité. Cette réserve implique que ces revenus d'origine étrangère interviennent également dans la détermination du taux applicable aux autres revenus.
- Lors d'un deuxième calcul, les revenus professionnels luxembourgeois ne sont plus exonérés. C'est de cette façon qu'est calculé le montant théorique des additionnels par commune.
- Le total des additionnels théoriques ne correspond pas nécessairement au montant forfaitaire versé par le Grand-Duché. Le montant réel à octroyer par commune est fixé à l'aide de la règle de trois.

26 La situation décrite est celle de fin 2006. Un accord similaire avec la France était alors en cours de négociation.

27 Accord de l'UEBL du 14/12/2001.

28 On désigne par là l'opération par laquelle les revenus d'origine étrangère qui sont exonérés en vertu des conventions internationales préventives de la double imposition sont pris en compte pour calculer le taux de l'impôt (progressif) applicable aux revenus d'origine belge.

29 Indexation annuelle de 2%. Exercice 2004: 15.300.000 euros; ex. 2005: 15.606.000 euros; ex. 2006 : 15.918.120 euros.

Pour ce qui est des revenus professionnels d'origine néerlandaise ou allemande, c'est un régime dérogatoire qui s'applique. Ces revenus professionnels sont neutralisés lors du calcul de l'IPP fédéral, mais pas lors du calcul des additionnels. C'est donc le résident belge (et non l'autorité étrangère) qui supporte l'impôt en faveur des communes. Ce régime est d'application depuis l'exercice 2004 en ce qui concerne les Pays-Bas et depuis l'exercice 2005 pour l'Allemagne.

Il est à remarquer que la non-taxation des revenus professionnels d'origine étrangère à l'impôt des personnes physiques belge, ne constitue qu'un élément des accords conclus avec les pays voisins. Ainsi, il existe une certaine réciprocité et d'éventuels mécanismes de compensation sont prévus. Dans le cadre de l'impôt des non-résidents, la Belgique reçoit annuellement 15 millions d'euros des Pays-Bas et 18 millions d'euros de l'Allemagne.

CHAPITRE 2

Le point de vue des parties concernées

1. Le point de vue des associations des villes et communes (30)

1.1. Le système de la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques (Add IPP)

Tout au long de l'année des revenus, les employeurs versent mensuellement un précompte professionnel au Trésor. Les barèmes du précompte professionnel imputent forfaitairement 7% en tant qu'Add IPP (6% jusqu'à il y a quelques années, ensuite 6,7%), quel que soit le taux réel de l'Add IPP dans la commune du travailleur concerné. Par ailleurs, les indépendants s'acquittent régulièrement des versements anticipés à l'impôt des personnes physiques. Les villes et communes estiment que le pouvoir fédéral dispose donc déjà, dans le courant de l'année des revenus, d'une partie importante des rentrées fiscales qui seront versées ultérieurement aux communes au titre d'Add IPP.

Les villes et communes pointent du doigt le laps de temps relativement important qui s'écoule avant que le contribuable ne remplisse sa feuille de déclaration et ne reçoive son avertissement-extrait de rôle. Selon elles, il y a ici un double problème :

- d'une part les enrôlements commencent souvent relativement tard. Pour les exercices d'imposition 1997, 1998 et 1999, les enrôlements n'ont pas commencé avant octobre ; pour l'exercice 2000, ils n'ont commencé qu'en février 2001 ; pour l'exercice 2001, en janvier 2002 ; pour les exercices 2002 et 2003, en décembre et pour les exercices 2004 et 2005, en janvier de l'année suivante.
- d'autre part les enrôlements n'atteignent leur vitesse de croisière qu'à l'approche de la date butoir. Depuis l'exercice d'imposition 1997, le cap des 50% du montant à enrôler n'a été franchi qu'au mois de mars ou d'avril de l'exercice d'imposition +1.

Il est vrai que, pour l'exercice d'imposition 2006, les enrôlements ont commencé dès le mois d'octobre, mais pour les deux premiers mois, les montants enrôlés ne représenteraient qu'un pourcentage infime par rapport aux rôles de l'exercice d'imposition 2005.

Les villes et communes rappellent que la majeure partie des paiements effectifs des montants enrôlés se fait dans le courant du deuxième mois après l'envoi des extraits de rôle et que les communes reçoivent leur part à la fin du troisième mois. A ce propos, ils louent le SPF Finances pour le strict respect du calendrier des versements fixé. Il y a une dizaine d'années, ce n'était pas le cas. Le non-respect du calendrier des versements mensuels par le Trésor occasionnait parfois de gros problèmes de trésorerie pour les communes.

1.2. Où est-ce que le bât blesse ?

Les villes et communes disent ne pas recevoir de compensation pour le laps de temps qui s'écoule entre d'une part, l'encaissement du précompte professionnel et des versements anticipés, et d'autre part, le moment où leur part d'Add IPP leur est versée. Compte tenu d'un taux d'intérêt de 3%, d'un laps de temps moyen de 22 mois et d'un volume d'Add IPP de 2.226,4 millions d'euros, l'avantage dont bénéficierait le Trésor chaque année en termes d'intérêts s'élèverait selon leurs calculs à 122,5 millions d'euros. Mais, compte tenu d'un intérêt débiteur de 6%, le coût de financement annuel se chiffrerait à 245 millions d'euros pour les communes.

En dépit de l'avantage implicite obtenu par le Trésor en termes d'intérêts, les villes et communes doivent payer 1% de frais d'administration (par le passé, c'était 3%). Selon les villes et communes, pour 2005, ces frais d'administration s'élevaient à 22,3 millions d'euros. Et pourtant le pouvoir fédéral ne charge pas de frais d'administration pour les additionnels au précompte immobilier et à la taxe de circulation. Il en est de même pour le précompte immobilier versé par la Région flamande.

La critique porte principalement sur le fait que le flux des recettes des villes et communes dépend entièrement du moment où démarrent les enrôlements et du rythme de ces enrôlements. Il est vrai que des avances ont été accordées pour les exercices les plus récents, mais il s'agissait de montants limités; en outre les remboursements ont provoqué des problèmes de trésorerie, d'autant plus que le montant de l'Add IPP reçu dans le mois du remboursement s'avérait souvent insuffisant pour financer le remboursement des avances.

Les villes et communes estiment que le système actuel comporte un défaut structurel. Il ne comporte aucun incitant, que ce soit au niveau du budget ou au niveau de la gestion de la trésorerie, qui pousserait le pouvoir fédéral à commencer ou à clôturer ces enrôlements plus tôt.

Formellement, l'Add IPP est lié purement et simplement au moment et au montant des rôles de l'IPP. Les associations des villes et communes contestent toutefois l'absence de lien entre, d'une part, l'Add IPP et, d'autre part, le précompte professionnel et les versements anticipés. Elles soutiennent que le pouvoir fédéral a lui-même invoqué, lors de sa hausse des barèmes du précompte professionnel, l'argument d'un relèvement du taux moyen de l'Add IPP (31). Elles affirment que le système du précompte professionnel a été introduit pour diverses raisons : d'une part, pour protéger le contribuable contre des problèmes de liquidités en cas de montants enrôlés élevés, d'autre part, pour assurer aux pouvoirs publics des flux de rentrées stables et continus. Elles estiment que leur demande de disposer, elles aussi, au moyen d'un système permanent d'avances, de flux de revenus stables et prévisibles, épouse parfaitement le point de vue fédéral.

Elles ne sont par contre pas demandeuses d'un précompte professionnel fixé par commune.

31 Cf. formulation de l'article 469 du Code des impôts sur les revenus 1992 et Exposé des motifs du projet de loi-programme, Doc 50 2124/001, Chambre des Représentants, 14 novembre 2002, p. 380.

1.3. Accélérer le rythme d'enrôlement ?

Les villes et communes applaudissent à toute éventuelle accélération du rythme d'enrôlement, mais elles nuancent leurs propos. Tout d'abord, ce rythme est actuellement si bas lors des premiers mois, qu'il faudrait le doubler ou même le tripler pour qu'au démarrage le rythme de 1/9 par mois, par exemple, soit atteint. En outre, cette accélération ne préserve pas les villes et communes d'éventuels problèmes ponctuels futurs. Enfin, elle n'offre aucune garantie quant à un flux de revenus régulier pour chaque commune.

1.4. Un système permanent d'avances ?

Les associations des villes et communes sont plutôt demandeuses d'un système permanent d'avances. Elles préfèrent un système permanent d'avances avec des accords bien définis au système actuel d'avances *ad hoc* élaboré ces dernières années. Concrètement, elles proposent que, durant la période janvier-juin de l'exercice d'imposition +1 (année des revenus +2), chaque commune perçoive chaque mois 1/6 de 95% du montant que le SPF Finances (Cellule Budget) a estimé lui revenir. Au mois de septembre de l'exercice d'imposition +1 suivrait l'apurement, basé sur la situation des droits constatés au 30 juin de l'exercice d'imposition +1.

Selon les villes et communes, les avantages seraient les suivants :

- Le laps de temps moyen écoulé entre le paiement des additionnels « provisoires » (via le précompte professionnel et les versements anticipés) et le versement de l'Add IPP serait ramené à 20 mois. L'accélération des recettes réduirait les frais de financement des communes de quelque 35 millions d'euros par an.
- La trésorerie serait mieux gérée, les recettes devenant plus prévisibles.

Il est vrai que le pouvoir fédéral devra engager des moyens budgétaires pour la mise en œuvre de ce système d'avances mais, selon les villes et communes, ces moyens pourront être limités grâce à une accélération effective du rythme d'enrôlement. Cela inciterait le pouvoir fédéral à réaliser les enrôlements dans les plus brefs délais.

1.5. Les frais d'administration

Les associations des villes et communes sont demandeuses pour que les frais d'administration de 1% soient supprimés. Elles estiment que l'avantage implicite retiré par le pouvoir fédéral en matière d'intérêts suffit largement pour couvrir les frais d'administration.

1.6. La perception des centimes additionnels au précompte immobilier en Flandre

Depuis l'exercice d'imposition 1999, la Région flamande assure elle-même la perception du précompte immobilier en Flandre et donc également des centimes additionnels y afférents destinés aux communes. Les versements aux communes ont lieu entre juillet et décembre au moyen de six avances mensuelles égales, couvrant 95% de la valeur annuelle totale estimée. En mai de l'année suivante se fait l'apurement. Dans ce contexte, aucun frais d'administration n'est imputé.

Les premières années étaient assez problématiques parce qu'il n'y avait pas encore de système d'avances. Les villes et communes flamandes ont une opinion très favorable du système actuel et apprécient en particulier la régularité et la prévisibilité du moment et du montant des versements. Comme les recettes en provenance des additionnels au précompte immobilier tombent au second semestre, un système permanent d'avances sur l'Add IPP versées dans le courant du premier semestre serait un parfait complément du point de vue de la trésorerie communale.

1.7. Instaurer des avances sur les centimes additionnels au précompte immobilier à Bruxelles et en Wallonie ?

Selon les représentants des différentes associations des villes et communes, l'introduction éventuelle d'un système d'avances sur les additionnels au précompte immobilier en faveur des communes bruxelloises et wallonnes n'est pas la première priorité. Le rythme des versements et leur délai ne sont pas perçus comme excessivement problématiques.

1.8. Percevoir soi-même l'Add IPP ?

Il existe des pays où la part des impôts perçus par les pouvoirs locaux est plus importante. En Belgique, le secteur des pouvoirs locaux est relativement peu important du point de vue budgétaire et économique (contrairement au secteur régional). En raison des économies d'échelle qu'entraîne la perception au niveau régional ou fédéral, les villes et communes ne sont pas demandeuses pour percevoir elles-mêmes un impôt sur les revenus.

1.9. Autres services assurés par le pouvoir fédéral

Les communes considèrent que les estimations budgétaires en matière d'Add IPP sont relativement précises. Les estimations en matière de centimes additionnels au précompte immobilier sont plus rudimentaires, et c'est surtout quand il s'agit d'opérations d'envergure (exemptions importantes, dossiers sale&lease back, ...) que l'on constate d'importants écarts entre prévisions et réalisations.

On signale que les communes flamandes éprouvent des difficultés à bien localiser les principaux contributeurs en matière de précompte immobilier sur leur territoire. Du point de vue de la gestion locale, cette localisation serait utile. Du point de vue des considérations sur le respect de la vie privée, c'est un problème.

2. Les avances fixes sur les additionnels au précompte immobilier en Flandre ; point de vue des autorités flamandes (32)

2.1. Historique et motivation

Ce sont surtout les finances communales qui sont fortement influencées par les additionnels au précompte immobilier. Avant que ces additionnels ne leur soient versés, les communes dépendaient entièrement de la vitesse à laquelle les services fédéraux du cadastre et l'Administration flamande préparaient, enrôlaient et finalisaient le précompte immobilier. Ce rythme n'est pas uniforme car il dépend du nombre de transactions immobilières par section ; celui-ci influence en effet la vitesse à laquelle l'ACED transmet aux autorités flamandes les sections à enrôler. Il est tout à fait possible qu'une certaine commune ait reçu la quasi-totalité de ses additionnels au précompte immobilier, alors qu'à une autre, il en manque encore une grande partie.

Certaines communes étaient même obligées de contracter des emprunts à court terme pour résoudre leurs problèmes de liquidités.

Le système d'avances avait deux objectifs :

- isoler les communes et provinces du processus de perception, organisé en dehors de leur cadre de gestion,
- prévoir un flux régulier de liquidités en fonction duquel les communes pouvaient organiser le planning de leur trésorerie.

Le système des avances permet d'atteindre ce double objectif.

2.2. Description du fonctionnement général

Le système des avances et du décompte final est fixé par décret.

Les avances sont calculées sur base de 95% du montant des recettes budgétaires annuelles approuvées en matière d'additionnels au précompte immobilier, tel qu'il est communiqué à la Région flamande par la commune ou par la province, au plus tard le 15 mai de l'exercice d'imposition concerné. Si le montant n'a pas été communiqué dans les délais, le calcul des avances sera basé sur les estimations établies par la Région flamande pour chacune des communes ou provinces en matière d'additionnels au précompte immobilier pour l'exercice d'imposition concerné.

Ces avances sont réglées, à partir du second semestre de l'année budgétaire, en six tranches mensuelles égales ayant valeur à partir du cinquième jour ouvrable bancaire de chaque mois.

32 Luc Daelmans, Adjunct van de directeur, Vlaams ministerie van Financiën en Begroting, Departement Financiën en Begroting, Dienst Beleidsondersteuning en Regelgeving, 16 février 2007.

Le solde de tous les additionnels acquis à titre définitif au dernier jour du mois de mai de l'année qui suit l'exercice d'imposition concerné, diminué des avances déjà versées pour cet exercice d'imposition, est versé au plus tard le dernier jour bancaire ouvrable du mois de juillet de l'année suivant l'exercice d'imposition concerné.

Les centimes additionnels définitivement acquis après cette date, sont versés au plus tard le dernier jour ouvrable bancaire du mois qui suit le mois de l'acquisition définitive.

Si ce solde est négatif, il est déduit des avances de l'exercice d'imposition suivant. Le cas échéant, les centimes additionnels acquis à titre définitif pour cet exercice d'imposition sont également diminués du même solde négatif.

2.3. Évaluation du point de vue de l'administration flamande

Les estimations budgétaires des communes sont calculées sur la base d'une formule générale (principaux éléments : revenu cadastral imposable, recettes nettes et centimes additionnels) ajustée en fonction de la situation spécifique d'une ou plusieurs communes.

Ce système exige évidemment un *back office* performant: en effet, les avances, versements, imputations, versements supplémentaires et retenues doivent s'aligner les uns sur les autres et doivent pouvoir être traités par le système fiscal. Il est très important également que les communications à ce propos destinées aux communes soient transparentes. On y arrive notamment en utilisant le web.

En ce qui concerne la trésorerie, il faut évidemment qu'elle soit alignée sur le *front office* et *back office*. Le fisc flamand veille en effet à ce que les données financières relatives au système d'avances soient transmises au *back office* et au *front office*.

Ces données permettent aussi bien au *back office* qu'au *front office* de détecter les éventuels déficits de caisse et de prendre les mesures nécessaires. Il va de soi que le fisc flamand doit optimiser l'envoi des avertissements-extraits de rôle, ce qui signifie qu'il faut les envoyer le plus tôt possible mais pas avant d'avoir réalisé un contrôle interne de qualité.

3. Le point de vue de la Communauté germanophone en ce qui concerne la convention préventive de la double imposition conclue avec l'Allemagne ⁽³³⁾

La Convention additionnelle du 5 novembre 2002 à la Convention belgo-allemande préventive de la double imposition de 1967 est d'application depuis 2004.

Les travailleurs frontaliers sont dorénavant imposables dans l'Etat où ils exercent leur activité professionnelle et non plus, comme auparavant, dans l'Etat de résidence. La perte budgétaire résultant pour la Belgique de l'abandon du pouvoir d'imposition des frontaliers belgo-allemands est « compensée » par le paiement d'une indemnité de la République fédérale d'Allemagne à la Belgique.

33 Michael Mockel, Service de tutelle des pouvoirs locaux germanophones, Ministerium der Deutschsprachigen Gemeinschaft Belgiens, Abteilung Allgemeine Dienste, février 2007.

Vu le nombre élevé de ses résidents travaillant en Allemagne, les communes germanophones, mais également certaines communes francophones, sont fortement touchées par cette mesure, et plus particulièrement les communes de Raeren et La Calamine.

Aussi, si les communes se réjouissent de cette mesure, le mode de calcul de la compensation pose problème.

En effet, les centimes additionnels communaux sur l'impôt des personnes physiques se calculent en Belgique au départ du revenu imposable (brut moins les charges sociales), il en est différent pour le calcul de la compensation pour les travailleurs frontaliers.

En Allemagne, en plus des charges sociales, on déduit également le précompte professionnel retenu mensuellement à la source, ce qui revient à dire que la compensation se calcule sur le revenu net, revenu nettement inférieur au revenu imposable comme c'est le cas des contribuables en Belgique.

Aussi, le ministère de la Communauté germanophone et les communes germanophones souhaitent étudier la possibilité de révision de la procédure de calcul actuelle afin de la calquer sur le modèle belge.

4. Le point de vue de l'administration fédérale

4.1. Modalités des modifications de taux

Il s'avère qu'il existe pas mal de confusion et d'incertitude, surtout dans les administrations des plus petites communes, en ce qui concerne les modalités de transmission des modifications de taux (34) (35). Les possibilités de modification du taux des centimes additionnels d'un exercice d'imposition donné, par exemple, sont limitées dans le temps et limitées en ce qui concerne le nombre de décimales. Il existe également parfois une confusion en ce qui concerne les concepts « année des revenus », « exercice d'imposition » et « exercice propre » des communes.

Dans la pratique, une commune doit déterminer le taux de ses additionnels au plus tard en juin afin que le SPF Finances puisse en être informé dans les temps et dans les formes, et ce par l'intermédiaire des autorités de tutelle.

34 Cf. Question orale n° 7808 de M. VANVELTHOVEN du 16.07.2002, Compte rendu analytique, Commission des Finances de la Chambre, Com 820, p. 1.

35 Question n° 1130 de M. VAN DEN EYNDE du 30.10.2002, Q. et Rép. Chambre, 2002-2003, n° 148, pp. 18787-18788.

4.2. Les estimations budgétaires

A posteriori, les estimations de l'Add IPP semblent correspondre assez étroitement aux recettes réalisées effectivement. Au niveau des recettes totales, les résultats étaient les suivants:

- Pour 2004 : estimation ajustée sous-estimée de 0,3%
- Pour 2005 : estimation initiale sous-estimée de 1,94%, estimation ajustée sous-estimée de 1,83%
- Pour 2006 : estimation initiale surestimée de 0,39%, estimation ajustée sous-estimée de 0,06%

Les sous-estimations ou surestimations sont du même ordre de grandeur (limité) pour la majeure partie des 589 communes belges. Dans certaines communes, les écarts s'avèrent un peu plus marqués. Il s'agit souvent des plus petites communes, où la loi des grands nombres s'applique moins et/ou dans lesquelles quelques gros dossiers (paiements ou dégrèvements) peuvent occasionner d'importantes plus-values ou moins-values de recettes. L'influence des évolutions démographiques locales n'est pas toujours facile à estimer non plus (vieillesse, dénatalité, dépeuplement, ...). Même si l'on a une image assez précise du nombre de personnes concernées (36), il est difficile d'évaluer son impact sur la base imposable. Pour disposer de données précises à ce sujet, il faut attendre les déclarations d'impôt et les rôles.

Outre la confection des estimations initiale et ajustée, la cellule Budget de l'administration fiscale réalise également, à la demande, une simulation de l'impact d'une modification barémique pour une commune donnée. Et elle fournit des chiffres détaillés.

4.3. Remarques en ce qui concerne les conventions préventives de la double imposition

L'administration fiscale attire l'attention sur le fait que la Belgique ne peut pas modifier unilatéralement le contenu des conventions préventives de la double imposition; toute adaptation n'est possible qu'après négociation et accord du pays cocontractant.

En outre, elle affirme qu'il est impossible d'appliquer l'intégralité de la réglementation belge aux revenus d'origine étrangère. Le nombre de paramètres et la nature diversifiée du régime fiscal ne permettent pas, par exemple, de déterminer avec exactitude l'équivalent belge du revenu imposable pour les revenus professionnels d'origine étrangère.

36 Selon une étude du Bureau fédéral du Plan (2004), à peu près 1 million de personnes déménagent en Belgique chaque année (+/- 10% de la population). Une partie ne quitte cependant pas les limites territoriales de la commune. Cf. Danielle Devogelaer, Samenvatting van het Project Leefbare Steden, Bureau fédéral du Plan, mai 2004 et Danielle Devogelaer, Ruimtelijke economie van de Belgische steden: determinanten, inzet en vooruitzichten, Bureau fédéral du Plan, mai 2004.

4.4. Conséquences des avances fixes pour le Trésor fédéral

L'éventuelle mise en place d'un système permanent d'avances relatives à l'Add IPP a évidemment des conséquences pour le pouvoir fédéral. Celles-ci peuvent se situer au niveau du budget ou de la gestion des liquidités.

L'introduction éventuelle d'un système permanent d'avances ne modifie en rien le montant global des sommes à verser; seule leur répartition sur le calendrier est modifiée. Par ailleurs, les versements aux pouvoirs locaux ne représentent qu'une petite partie des flux de caisse gérés par le Trésor fédéral.

Dans la mesure où l'on ne modifie pas l'actuel calendrier rigide des dates de paiements fixes mensuels, un système permanent d'avances n'offre ni plus ni moins de flexibilité pour la gestion journalière de la caisse.

Du point de vue de la gestion de la trésorerie fédérale, peu importe donc au cours de quel mois se font exactement les versements, à condition que les dates précises et les montants soient connus suffisamment longtemps à l'avance. Dans la mesure où les montants concernés sont connus bien à l'avance et sont fixés pour plusieurs mois, un système permanent d'avances permet probablement de simplifier quelque peu les communications à leur sujet.

CHAPITRE 3

Les propositions de la Section

1. Les centimes additionnels au précompte immobilier

1.1. Remarques relatives aux échanges de données cadastrales, à la détermination du revenu cadastral et aux exonérations

Le présent Avis concerne principalement le versement aux pouvoirs locaux des impôts perçus par le pouvoir fédéral. Dans ce cadre, et en particulier en ce qui concerne les centimes additionnels au précompte immobilier, il est impossible de passer sous silence certains problèmes relatifs à la base imposable.

1.11. La qualité de la matrice cadastrale

Pour l'instant, dans l'ensemble des régions, les revenus cadastraux sont toujours traités selon les modalités fixées par l'entité « Documentation patrimoniale » du Service Public Fédéral Finances, laquelle a repris les tâches de l'ancienne « Administration du cadastre, de l'enregistrement et des domaines ». Bien qu'elles en aient la possibilité, les Régions n'ont pas introduit leur propre détermination de la base imposable, elles continuent donc de dépendre des matrices cadastrales tenues au niveau fédéral.

La matrice cadastrale peut être décrite comme une sorte de grand livre fiscal de la propriété immobilière. Ladite matrice est un document tenu à jour annuellement dans lequel chaque droit de propriété correspond à une fiche numérotée (l'article) regroupant sous l'identité et l'adresse (l'entête) d'un propriétaire ou d'un groupe de propriétaires exerçant ensemble un droit de propriété, toutes les parcelles qui leur appartiennent dans la commune ou la division cadastrale de commune (le corps), l'« unité géographique » de base étant la commune (37).

Au cours des réunions de la Section, les représentants des autorités régionales ont fait remarqué que malgré la numérisation de plus en plus poussée des matrices cadastrales, celles-ci, ne sont pas suffisamment détaillées et tenues à jour pour définir, sur cette base, une politique liée aux rues et quartiers, et ce tant au niveau fiscal qu'en ce qui concerne d'autres aspects de la politique locale (entre autres l'aménagement du territoire).

La Section invite l'entité Documentation patrimoniale du SPF Finances à améliorer la qualité des matrices cadastrales pour ainsi soutenir la politique liée aux rues et quartiers des autorités locales. Elle attire également l'attention sur le fait que la qualité de la matrice cadastrale dépend dans une large mesure du flux d'informations (ou du manque d'informations) émanant des pouvoirs locaux eux-mêmes. Elle renvoie à ce propos aux conclusions d'un rapport récent de la Cour des comptes relatif à la « réévaluation du revenu cadastral des habitations après transformation » (38).

37 Cour des comptes (2006), p. 10.

38 Cour des comptes (2006), pp. 3-4.

1.12. La fixation du revenu cadastral et les exonérations, en particulier dans le chef des institutions internationales

En principe, les régions ont la possibilité de fixer elles-mêmes les revenus cadastraux et les exonérations. Cependant, en ce qui concerne les exonérations pour les « Etats étrangers » et les institutions internationales, ce sont les accords internationaux qui s'appliquent (39).

Dans un certain sens, cette exonération réduit la base imposable du précompte immobilier et des centimes additionnels. Il est évident que cette problématique concerne essentiellement les communes de la Région de Bruxelles-Capitale étant donné la concentration de représentants diplomatiques et d'institutions internationales dans la capitale (40).

La Section estime que cette problématique sort du cadre du présent Avis et doit être examinée dans le contexte plus large du financement de la fonction de capitale.

1.2. Les avances pratiquées en Région flamande

L'administration flamande a développé un outil en ligne qui permet de suivre l'évolution des recettes de précompte immobilier par commune et par mois (41). Grâce au module « profil des avances par année », les avances mensuelles par commune peuvent être comparées à l'évolution des recettes réellement perçues. Au Graphique 22, ces informations concernant les cinq chefs-lieux de province (42) ainsi que des communes moyennes choisies au hasard, sont exprimées en pourcentage du total estimé pour les avances 2006. Il était convenu qu'à défaut du système d'avances actuel, le versement à la commune concernée ne serait effectué qu'au cours du mois suivant la perception par l'administration flamande.

La ligne en gras indique l'évolution des pourcentages cumulés des avances mensuelles. Ainsi, l'ensemble des communes flamandes ont reçu en décembre, et après six avances mensuelles égales, 95% du total estimé.

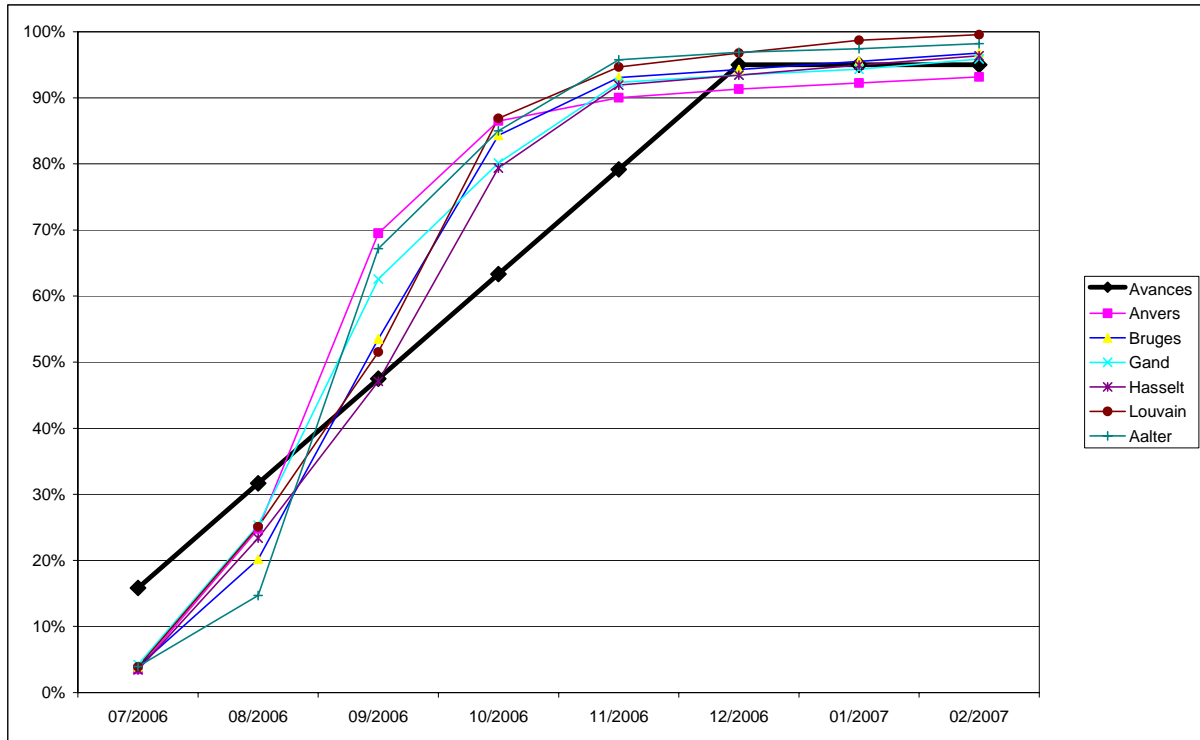
39 A ce propos, voir article 231 §1, 1° CIR92. Celui-ci stipule: « Sont exonérés sous condition de réciprocité: les revenus des biens immobiliers qu'un Etat étranger a affectés à l'installation de ses missions diplomatiques ou consulaires ou d'institutions culturelles ne se livrant pas à des opérations de caractère lucratif ». Des dispositions similaires s'appliquent à toutes les régions.

40 Voir également la Question parlementaire n° 97/823 de M. Viseur du 18.03.1997 relative à « Otan – Personnel – Régime fiscal », Questions et Réponses, la Chambre, n° 82, 1996-1997, pp. 11241-11246.

41 <http://www.vlaanderen.be/ovgem/welcome.do>

42 Ces villes représentent environ un sixième de la population de la Région flamande.

Graphique 22
Avances VS recettes réelles PRI 2006, communes flamandes sélectionnées
(cumul, en % du total estimé)



De mois en mois, les réalisations par commune diffèrent parfois considérablement. Mais dans chaque cas considéré, le profil des versements en 2006 aurait évolué de manière globalement similaire en cas d'absence de système d'avances. Le démarrage hésitant des deux premiers mois serait suivi tout d'abord, d'un mouvement de rattrapage aux troisième et quatrième mois et ensuite, d'un lissage. Dans tous les cas pris en considération, l'essentiel des recettes estimées (90% à 95%) serait déjà réalisé après cinq mois.

Par conséquent, le système d'avances existant ne représente un avantage évident pour les communes que durant les deux premiers mois. Comme le démontre le Graphique 22, à partir du troisième mois de 2006, le système d'avances ne procurait même plus aucun avantage financier (ou alors léger) aux communes prises en considération. A l'inverse, pour la trésorerie flamande, la charge se limitait essentiellement à un effort dans les deux premiers mois (43). Par conséquent, l'instauration d'un système d'avances pour les cas pris en compte peut être considérée comme une opération plus ou moins neutre du point de vue budgétaire et financier, tant pour les communes que pour les autorités flamandes.

Toutefois, cela n'enlève rien au fait que le système d'avances présentait des avantages pour les communes concernées. En effet, le flux de trésorerie préalablement connu et stable facilitait la gestion de trésorerie.

43 Ces conclusions basées sur l'analyse graphique se confirment pour les communes prises en considération lorsque l'on compare les valeurs escomptées des avances d'une part, et des versements d'autre part, en cas d'absence d'un système d'avances.

Le Graphique 22 démontre qu'il est possible d'élaborer un système de versement équitable, simple et transparent qui d'une part, garantit aux communes un flux de trésorerie sûr et stable, et d'autre part, ne représente aucune charge budgétaire (ou alors très légère) pour les autorités prestataires.

1.3. Particularité du Pr.I

Le cas du précompte immobilier diffère sur plusieurs points importants de l'impôt des personnes physiques.

- Le précompte immobilier des pouvoirs locaux est enrôlé dans l'année même alors que pour l'impôt des personnes physiques, l'enrôlement suit de deux ans la période imposable.
- La part du précompte immobilier qui va aux pouvoirs locaux est beaucoup plus importante que la part de l'IPP qui leur revient. On peut considérer, sans forcer le trait, que le Pr.I est un impôt essentiellement local en termes de recettes.
- Le pouvoir fédéral n'a plus aucune compétence, hormis le fait qu'il fixe le revenu cadastral, mais les Régions peuvent fixer une autre base. En outre, elles peuvent fixer librement le taux régional, contrôler les taux communaux dans le cadre de leurs compétences de tutelle des pouvoirs locaux et ce sont elles qui déterminent les exemptions et réductions. Elles peuvent en outre percevoir elles-mêmes le précompte immobilier, ce que fait la Flandre.

1.4. Spécificités régionales

En ce qui concerne la problématique plus particulière du présent Avis – le transfert de recettes entre le pouvoir fédéral et les pouvoirs locaux – la situation est en outre différente d'une Région à l'autre.

- Le pouvoir fédéral n'est plus responsable de la perception du précompte immobilier en Région flamande.
- Les représentants de la Région de Bruxelles-Capitale ont attiré l'attention de la Section sur l'importance particulière des recettes de précompte immobilier pour les communes bruxelloises. Dans cette Région, les revenus cadastraux sont globalement plus élevés que dans le reste du pays et les revenus imposables à l'impôt des personnes physiques plus bas. En conséquence, le poids du précompte immobilier dans les recettes des communes est beaucoup plus élevé.
- En ce qui concerne la Région wallonne, l'Union des Villes et Communes de Wallonie ne considère pas la problématique du précompte immobilier comme sa première priorité, même si certaines grandes villes wallonnes se trouvent vraisemblablement dans une situation similaire à celle des communes bruxelloises.

1.5. Avis de la Section

Même si les particularités de la Région de Bruxelles-Capitale et les problèmes qu'elles posent sont bien réels, **la Section considère qu'il n'est pas opportun que le pouvoir fédéral octroie des avances sans intérêts aux communes en matière d'additionnels au précompte immobilier**. Cette position se justifie comme suit :

- La perception par une autorité supérieure et la tenue centralisée d'un cadastre par l'administration fédérale permettent aux communes de réaliser d'importantes économies sur le coût de perception de l'impôt. En outre, elle permet pour l'ensemble des administrations concernées de réaliser des économies d'échelle.
- Il n'est pas facturé de frais d'administration, ce qui permet aux communes d'encaisser à coût de perception nul une part importante de leurs recettes.
- L'enrôlement se fait au cours de l'exercice même.
- Ce n'est pas au niveau fédéral qu'il faut régler le problème particulier d'une Région et ce d'autant plus que la tutelle des pouvoirs locaux, en ce compris l'éventuelle coordination de leurs initiatives fiscales, est une responsabilité régionale.

La Section invite l'entité Documentation patrimoniale du SPF Finances à améliorer la qualité des matrices cadastrales pour ainsi soutenir la politique liée aux rues et quartiers des autorités locales. Elle attire également l'attention sur le fait que la qualité de la matrice cadastrale dépend dans une large mesure du flux d'informations (ou du manque d'informations) émanant des pouvoirs locaux eux-mêmes.

La Section considère que, compte tenu que le service de perception est assuré gratuitement et que l'enrôlement se fait dans l'année même, il n'est pas nécessaire de mettre en place un système fédéral d'avances aux pouvoirs locaux en matière de précompte immobilier. La Section est bien consciente que des problèmes de trésorerie peuvent se poser pour certaines communes mais elle considère qu'il s'agit là d'une conséquence acceptable du caractère additionnel du précompte immobilier, qui est largement compensée par les économies de charges administratives dont les pouvoirs locaux bénéficient pour la perception de cet impôt.

2. La taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques

2.1. *Le système d'avances actuel est insatisfaisant*

2.11. Avances sans intérêts depuis 2001

Depuis 2001, le pouvoir fédéral accorde des « avances sans intérêts » sur les versements aux communes de la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques, pour compenser le lent démarrage et/ou l'atteinte tardive d'une vitesse de croisière des enrôlements.

En 2001, 66,3 millions d'euros, 259,4 millions d'euros et 140,0 millions d'euros d'avances ont été octroyés respectivement en février, mars et avril. Le montant des avances était égal, pour chaque commune et par mois, au montant reçu par chaque commune, durant le mois correspondant en 2000, en recettes nettes après déduction des frais d'administration (3%) relatifs à l'Add IPP, via le système automatisé de perception et de comptabilisation ICPC. Les avances ont été récupérées par le pouvoir fédéral respectivement en mai, juin et juillet.

En janvier 2002, une avance exceptionnelle de 50,0 millions d'euros a été accordée pour cause de retards de comptabilisation dus au passage à l'euro fin 2001.

Ensuite, en février et mars 2002, les avances de respectivement 66,3 millions et 259,4 millions d'euros ont de nouveau été octroyées, puis récupérées en mai et juin. En février et mars des années suivantes, cette opération s'est systématiquement répétée avec exactement les mêmes montants et la même répartition entre les communes.

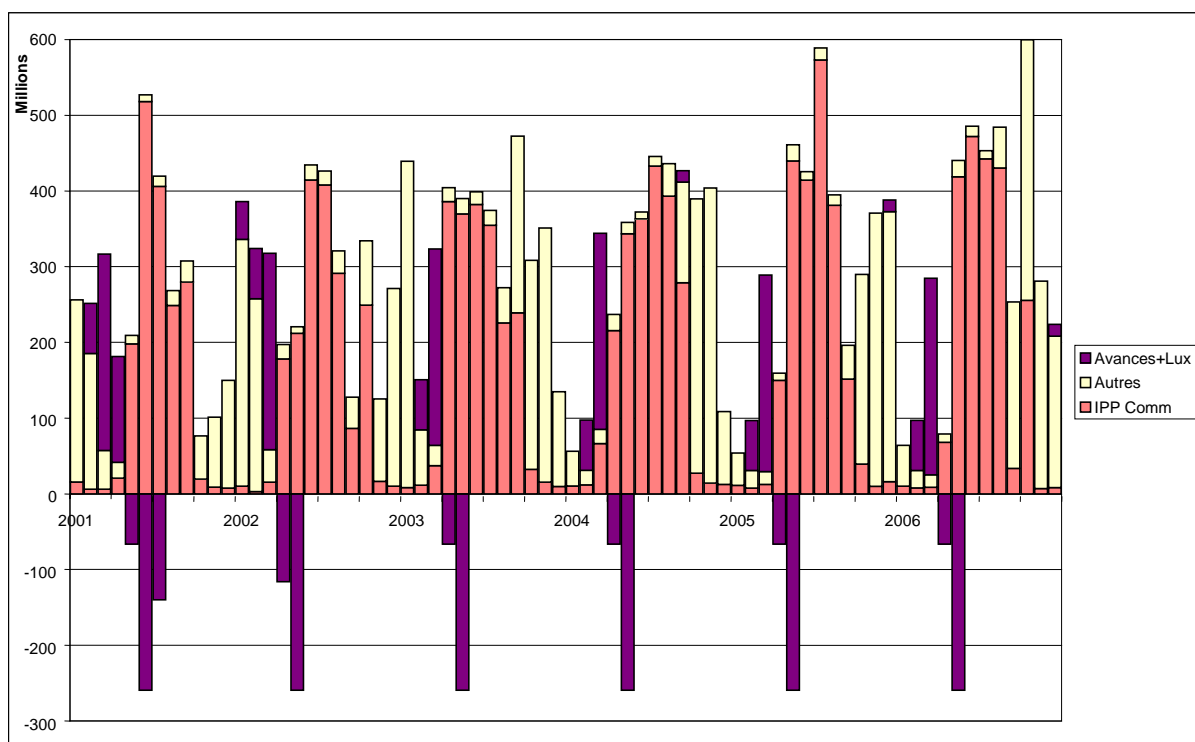
Le Graphique 23 illustre le profil des versements du pouvoir fédéral aux communes. Ce graphique différencie les montants de la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques (Add IPP) des centimes additionnels au précompte immobilier et du décime additionnel à la taxe de circulation (repris tous deux sous la dénomination « Autres »). En outre, il démontre l'impact des avances consenties et de leur récupération ainsi que l'impact du versement de la compensation accordée par le Grand-Duché de Luxembourg pour les habitants percevant un revenu professionnel au Luxembourg (44).

Le Graphique 23 démontre que les avances consenties répondent aux besoins des communes. Par le passé, les versements ordinaires de la taxe additionnelle à l'IPP étaient clairement concentrés aux deuxième et troisième trimestres. Aux premier et dernier trimestres, les versements de l'Add IPP étaient généralement minimes. Les autres versements de recettes perçues par le fédéral (45) apportaient un certain soulagement, mais on peut difficilement parler d'un profil de paiement stable même si l'on y ajoute les versements des additionnels au précompte immobilier et à la taxe de circulation.

44 Dans ce cadre, les communes ont reçu 15,0 millions d'euros en septembre 2004, 15,3 millions d'euros en décembre 2005 et 15,6 millions d'euros en décembre 2006.

45 Décime additionnel à la taxe de circulation et, pour les communes des Régions wallonne et bruxelloise, centimes additionnels au précompte immobilier.

Graphique 23
Transferts mensuels aux communes 2001-2006 (en millions d'euros)



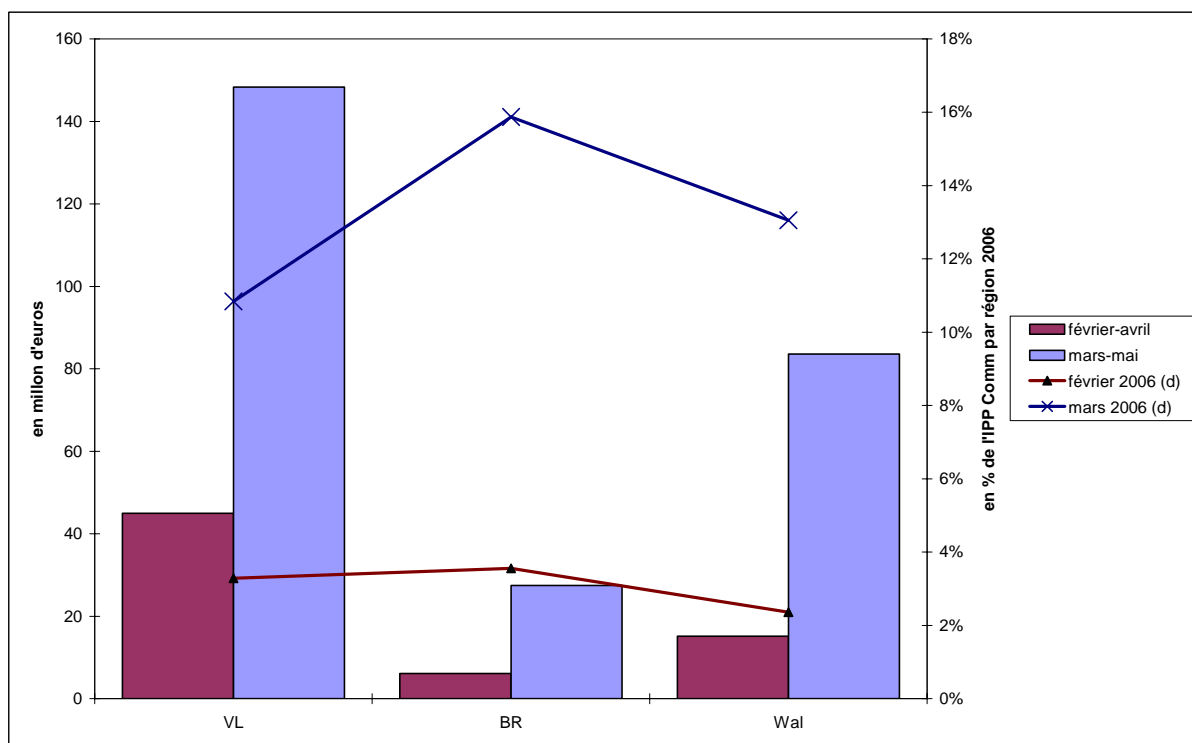
2.12. Faiblesses du système

Le système d'avances actuel présente diverses faiblesses. Premier problème: le montant de 66,3 millions d'euros de février est trop limité et ne peut donc réellement contribuer à asseoir un profil de paiement stable. En 2006, ce montant représentait, pour l'ensemble des trois Régions, 3% du total de l'Add IPP versé. Le montant de 259,4 millions d'euros de mars offrait davantage de possibilités ; en 2006, il équivalait à 12% du total de l'Add IPP versé.

Le Graphique 24 illustre la répartition des avances entre les Régions. Les colonnes indiquent les montants des avances en termes absolus (échelle de gauche). Les lignes représentent le rapport entre les montants des avances et le montant total d'Add IPP reçu en 2006 par les communes de la Région concernée (échelle de droite). Il ressort de ce graphique que les deux avances les plus importantes sont celles en faveur des communes bruxelloises et que l'avance de février est relativement peu importante surtout pour les communes wallonnes (46).

46 Pour les communes flamandes, les avances de février et de mars 2006 représentaient respectivement 3,3% et 10,8% des recettes annuelles à l'Add IPP. Pour les communes wallonnes, ces pourcentages étaient de 2,4% et de 13,1% et pour les communes de la Région de Bruxelles-Capitale, 3,6% et 15,9%.

Graphique 24
Avances sans intérêts Add IPP par Région
en millions d'euros (échelle de gauche) et en % du total par Région en 2006 (échelle de droite)



Le deuxième problème est qu'il n'existe aucune corrélation entre la période sur laquelle l'avance court et l'évolution réelle des enrôlements. Depuis 2002, l'avance de février est systématiquement récupérée en avril et l'avance de mars en mai. Par conséquent, en cas de retard important dans les opérations d'enrôlement, la récupération rapide des avances peut toujours entraîner des problèmes de liquidité pour les communes.

Comme le montre le Graphique 23, cela a notamment posé problème au printemps 2006 et, dans une moindre mesure, au printemps 2005.

Lorsqu'en avril 2006, il a fallu rembourser l'avance de février, les opérations d'enrôlement n'avaient pas encore atteint leur vitesse de croisière. Dès lors, pour l'ensemble des communes belges, le total Add IPP à verser en avril était à peine suffisant pour financer le remboursement de l'avance de février. Certes, l'avance de février a permis à l'ensemble des communes de compenser le manque de recettes Add IPP, mais sa récupération rapide a déplacé le problème de liquidités vers le mois d'avril.

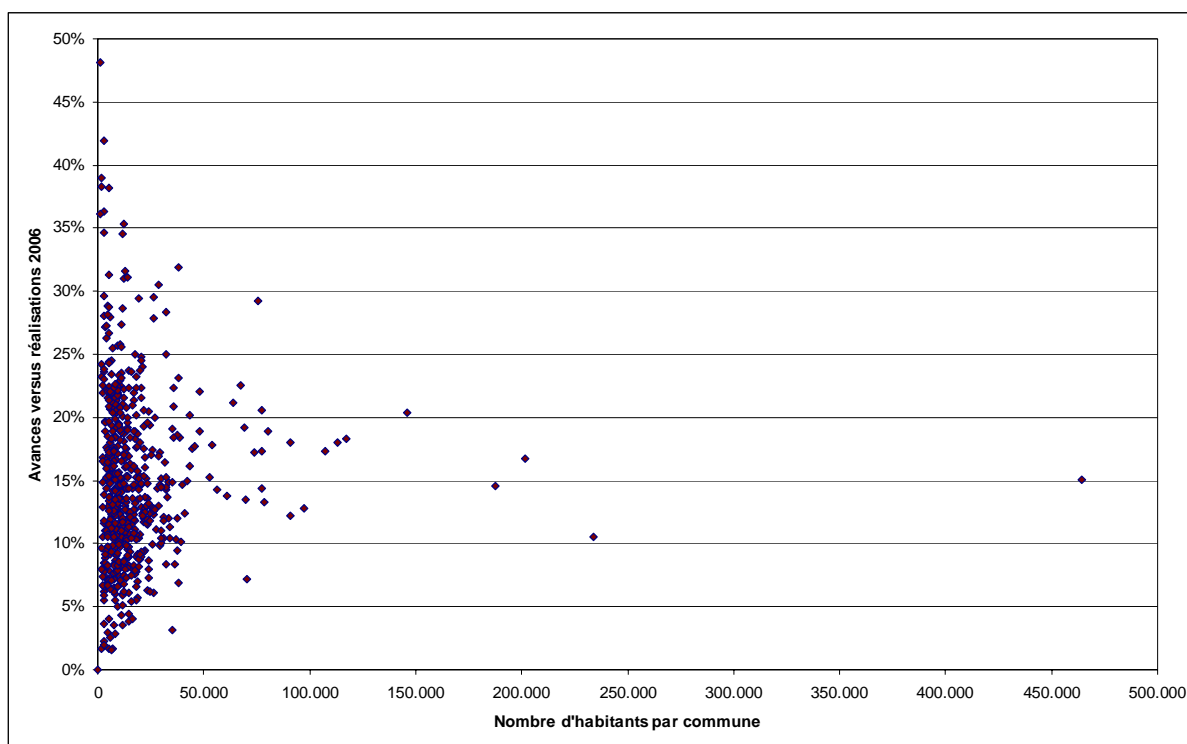
La compensation entre le remboursement de l'avance de février et le versement Add IPP d'avril s'appliquait aux communes belges prises dans leur ensemble mais pas à chaque commune prise individuellement. En effet, le profil des avances et celui des enrôlements diffèrent par commune. Par conséquent, pour certaines communes, le versement Add IPP d'avril a largement suffi à rembourser l'avance de février alors que pour d'autres, il n'a été nullement suffisant (47).

47 Afin de distinguer clairement les avances des versements proprement dits, les paiements et les éventuelles récupérations n'ont pas lieu le même jour du mois. Si le montant du versement régulier effectué un certain mois à

Ceci nous amène à un troisième problème: la répartition inégale des avances entre les différentes communes. Les avances qui sont octroyées depuis le début de ce siècle, présentent systématiquement la même valeur nominale totale ; en outre, leur répartition entre les communes reste inchangée (48). Ni l'évolution démographique ni les modifications tarifaires dans les communes concernées ne sont donc prises en considération.

Le Graphique 25 indique la répartition des avances entre les 589 communes belges. L'axe horizontal classe les communes en fonction du nombre d'habitants. L'axe vertical indique, pour 2006, le rapport entre la somme des avances de février et mars d'une part, et le total des recettes Add IPP par commune d'autre part. Le Graphique 26 contient les mêmes informations mais se limite aux communes de 50.000 habitants et moins.

Graphique 25
Avances sans intérêts par commune
par rapport aux recettes Add IPP réalisées 2006 (en %)



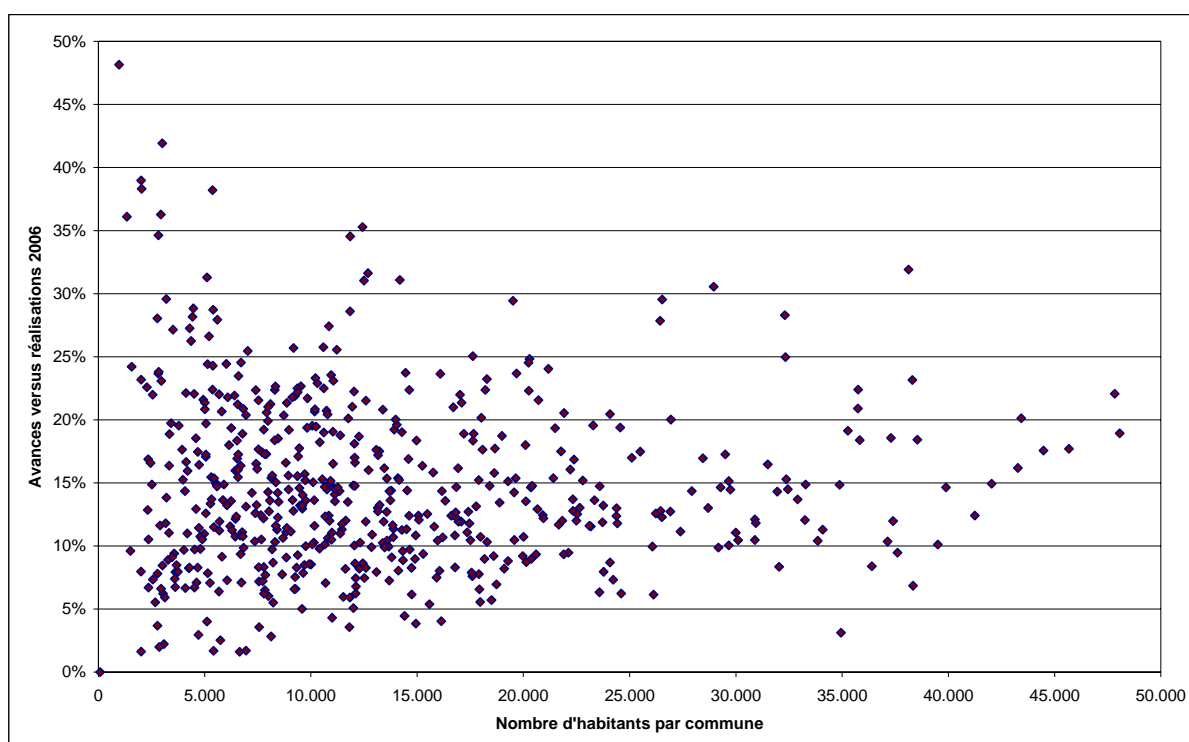
Les différences sont considérables aussi bien quant à la taille de la commune que quant au rapport entre les avances et les recettes Add IPP réalisées en 2006. L'importance relative des avances est tantôt très marginale tantôt substantielle. En 2006, les avances représentaient moins de 2% des recettes Add IPP pour certaines communes et presque la moitié de ces mêmes recettes pour d'autres. On obtient une moyenne de 14,8% avec un écart type de 6,7%.

une commune est négatif, un report d'un mois du règlement du solde est prévu. Cela ne s'applique cependant pas à la récupération des avances sans intérêts Add IPP.

48 La répartition « aléatoire » de 2000 est toujours d'application.

Il est surprenant de constater au Graphique 25 que quelques grandes villes s'approchent fortement de la moyenne nationale; cela concerne particulièrement les grandes communes (Anvers) où les avances représentaient en 2006 15,0% du total des recettes Add IPP. En ce qui concerne les petites communes et même les villes « moyennes », la loi des grands nombres n'intervient pas ou beaucoup moins dans l'octroi initial des avances. Divers facteurs fortuits de nature administrative entraînent dès lors de grandes différences quant au montant des avances par habitant. Ainsi, le poids relatif de l'avance pour les villes comprenant entre 70.000 et 75.000 habitants varie de 7,2% à 29,3%. Et comme le montre le Graphique 26, la fourchette pour les plus petites communes est encore un peu plus large.

Graphique 26
Avances sans intérêts par commune (<50.000 habitants)
par rapport aux recettes Add IPP réalisées 2006 (en %)



2.2. Le précompte professionnel et les versements anticipés considérés comme une perception anticipée de la taxe additionnelle à l'IPP

La discussion relative au lien qui existe entre, d'une part, le précompte professionnel et les versements anticipés et, d'autre part, les additionnels à l'IPP est un sujet qui refait surface régulièrement. C'était le cas, entre autres, en 1994, dans la Commission des Finances de la Chambre, lors de la discussion d'un projet de résolution « concernant l'arriéré dans le paiement aux communes des quotités d'impôts qui leur sont dues » (49), combiné à la discussion d'un projet de loi « insérant un article 470bis dans le Code des impôts sur les revenus 1992 en vue de permettre le versement régulier du produit des taxes additionnelles aux communes » (50). Selon le Rapport de la Commission des Finances de la Chambre, le Ministre des Finances de l'époque estimait que : « L'existence de l'additionnel suppose celle de l'impôt des personnes physiques, c'est-à-dire, qu'il n'existe qu'à partir de l'enrôlement de ce dernier. Les communes n'ont, en d'autres termes, aucun droit à une quote-part du précompte professionnel perçu » (51).

Ces propos appuient la vision juridico-formelle selon laquelle on ne peut parler d'imposition aussi longtemps que le barème et l'assiette (en l'espèce, le montant de l'impôt des personnes physiques) ne sont pas connus avec exactitude.

Ceci va à l'encontre de la vision d'inspiration économique, qui veut que ce n'est pas tant le moment du calcul exact de l'assiette de l'impôt qui importe, mais plutôt le fait sous-jacent générateur de la taxe (en l'espèce, l'acquisition d'un revenu imposable).

L'existence d'un lien entre, d'une part, le précompte professionnel et les versements anticipés et, d'autre part, l'Add IPP est d'ailleurs reconnue explicitement depuis des dizaines d'années par le Code des impôts sur les revenus.

L'article 356 de l'ancien Code, tel que modifié en dernier lieu en 1977, dit ceci: « L'établissement et la perception des taxes additionnelles sont confiés à l'administration des contributions directes, aux conditions et suivant les modalités déterminées par le Roi. Ces taxes additionnelles sont perçues par voie de précompte professionnel ou de versements anticipés comme si le taux global de ces taxes était fixé uniformément à 6 p.c. (...) » (52).

49 Chambre des Représentants de Belgique, DOC 1375/5 93/94, Résolution adoptée en séance plénière concernant l'arriéré dans le paiement aux communes des quotités d'impôts qui leur sont dues; Bruxelles, 9 juin 1994.

50 Chambre des Représentants de Belgique, DOC 870/1 92/93, Proposition de loi insérant un article 470bis dans le Code des impôts sur les revenus 1992 en vue de permettre le versement régulier du produit des taxes additionnelles aux communes; Bruxelles, 21 janvier 1993.

51 Chambre des Représentants de Belgique, DOC 1375/3 93/94, Rapport fait au nom de la Commission des Finances, Bruxelles, 30 mai 1994, p. 9.

52 Modifié par l'art. 5, 17° L. 07.07.1972 (MB 26.07.1972) d'application à partir du 01.01.1973 (art. et par l'article 21, L. 22.12.1977 (MB. 24.12.1977) d'application à partir de l'exercice d'imposition 1979 (art. 45, 2°). Source: Fisconet

Le texte actuel de l'article 469 du Code des impôts sur les revenus 1992 en reste tout proche : « L'établissement et la perception des taxes additionnelles sont confiés à l'administration des contributions directes, aux conditions et suivant les modalités déterminées par le Roi. Ces taxes additionnelles sont perçues par voie de précompte professionnel ou de versements anticipés comme si le taux global de ces taxes était fixé uniformément à 6,7 p.c. (...) ». Le Roi peut, par arrêté délibéré en Conseil des Ministres, augmenter ce pourcentage jusqu'à 7 p.c. au maximum (...) » (53).

La Section reconnaît que le précompte professionnel et les versements anticipés, d'une part, et l'Add IPP, d'autre part, sont étroitement liés. Outre les références au précompte professionnel et aux versements anticipés dans le texte de l'article 469 de la loi, il y a plusieurs raisons à cela :

- les bases imposables relatives respectivement d'une part, au précompte professionnel et aux versements anticipés payés durant une année déterminée, et d'autre part, à l'Add IPP relatif à cette même année de revenus, sont étroitement liées tant de par leur nature et leur importance qu'en ce qui concerne la période de référence (l'Add IPP n'est par contre aucunement lié aux revenus de l'année de paiement effectif des centimes additionnels) ;
- le taux des centimes additionnels forfaitaires au précompte professionnel est semblable au taux moyen de l'Add IPP ;
- le taux des centimes additionnels forfaitaires au précompte professionnel suit en outre une évolution analogue à celle du taux moyen des centimes additionnels.

La reconnaissance du lien entre, d'une part, le précompte professionnel et les versements anticipés et, d'autre part, l'Add IPP, implique qu'il est légitime que la régularité que l'on retrouve au niveau de la perception du précompte professionnel et des versements anticipés se reflète dans le profil des versements de l'Add IPP aux communes.

Il est important de signaler à ce propos que la majeure partie de l'IPP est perçue au moyen du précompte professionnel. Mis à part les retards sporadiques de comptabilisation, la perception du précompte professionnel représente pour le pouvoir fédéral une source de revenus prévisible et stable. Les versements anticipés à l'IPP sont plus volatiles mais nettement moins importants en volume (54).

53 Art. 469 est d'application à partir du 01.01.2004 (art. 399, L 24.12.2002) M.B.31.12.2002; l'article 469 s'applique au précompte immobilier ou aux versements anticipés perçus à partir de 2003 (art. 402, L 24.12.2002) M.B.31.12.2002; l'article 469 4e paragraphe, est abrogé à partir du 06.04.1999 (art. 48, L 15.03.1999) M.B.27.03.1999; l'article 469 est d'application à partir de l'exercice d'imposition 1992 (art. 356, CIR, art. 1, A.R. 10.04.1992) MB 30.07.1992. Source : Fisconet

54 Moins d'un cinquième de l'ensemble des versements anticipés a trait à l'IPP ; la majeure partie concerne l'impôt des sociétés.

2.3. Un système permanent d'avances

La discussion sur l'introduction d'un système permanent d'avances dure depuis plusieurs dizaines d'années (55) mais elle est toujours d'actualité. Les associations des villes et communes sont toujours demandeuses et le Ministre des Finances lui-même a annoncé en 2003 qu'il allait proposer, lors de la concertation budgétaire, « l'introduction d'un système permanent d'avances » (56) pour remplacer le système actuel d'« avances sans intérêts » qui présente manifestement quelques lacunes.

2.31. Les paramètres

Le profil du calendrier des recettes communales dépend actuellement du rythme des enrôlements à l'IPP. Ce rythme peut s'avérer très capricieux; en outre, les enrôlements n'ont atteint leur vitesse de croisière que très tard ces dernières années. Ces inconvénients n'ont été compensés que partiellement par l'octroi d'avances en février et en mars, ces avances étant récupérées dès avril et mai.

On peut instaurer un système permanent d'avances avec pour principaux paramètres :

- le nombre de mois au cours desquels des avances sont accordées, p.ex. 6 ou 9
- le montant total des avances, p.ex. 90% ou 95% du montant initial prévu au budget (57)
- fractions égales ou inégales à chaque avance, p.ex. 6 x 1/6 ou 9 x 1/9
- le moment où démarrent les avances
- le moment de l'apurement des soldes.

Un tel système d'avances se doit de soulager les pouvoirs locaux et de résoudre divers problèmes qu'ils doivent affronter : variations du rythme d'enrôlement, impact budgétaire éventuel d'erreurs d'enrôlement, difficultés pour les communes à estimer le flux de leurs recettes, etc.

2.32. La proposition et les alternatives

Le Graphique 27 traduit le rapport entre l'évolution réelle des versements aux communes de l'Add IPP en 2005 et 2006 et le système des avances tel qu'il est proposé par les associations des villes et communes. Les montants des versements mensuels ont été cumulés et exprimés en pourcentage du total annuel.

55 Voir notes de bas de page 49, 50 et 51.

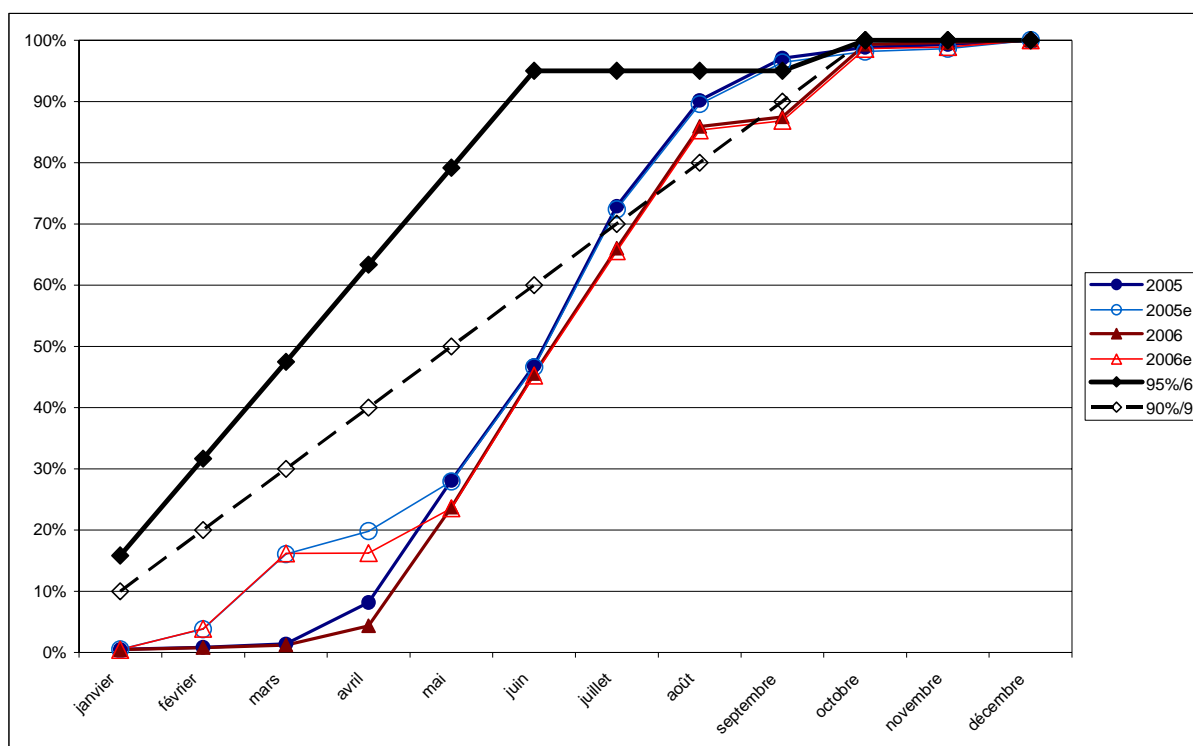
56 Réponse à la question parlementaire n° 7 de M Carl DEVLIES du 6 août 2003 concernant le remboursement des arriérés sur le versement des centimes additionnels communaux, Q. et Rép., Chambre, 2003-2004, n° 5, p. 525.

57 Lors de la confection du budget, il convient de tenir compte de divers éléments particuliers à chaque commune, tels le taux de l'Add IPP et les arriérés des exercices d'imposition précédents. On peut cependant dissocier le problème de la confection du budget et le mécanisme des avances.

Tant pour 2005 que pour 2006 le graphique montre deux lignes. L'une donne l'évolution des versements de l'Add IPP proprement dit et renvoie donc à l'évolution des opérations d'enrôlement. L'autre tient en outre compte des avances versées en février-mars et de leur récupération en avril-mai, ainsi que des versements des montants compensatoires versés par le Luxembourg à la fin de l'année (58).

La ligne en gras (à gauche en haut) illustre le scénario 95%/6 : six avances mensuelles égales versées dans le courant du premier semestre de l'exercice d'imposition +1 pour un total de 95% des recettes budgétisées et le versement des 5% restants en octobre (59). Le pointillé illustre un scénario alternatif 90%/9 : neuf avances mensuelles égales, chacune de 10% des recettes budgétisées versées durant les neuf premiers mois, le solde étant payé en octobre (60).

Graphique 27
Evolution mensuelle des versements Add IPP aux communes
Réalisations 2005 et 2006 vs système permanent d'avances (en%)



58 Les lignes qui tiennent compte de ces éléments supplémentaires sont indiquées respectivement dans la légende par « 2005^e » et « 2006^e ».

59 Pour plus de commodité, le Graphique 27 fait abstraction d'éventuels écarts entre les recettes annuelles budgétisées et les recettes annuelles réalisées. Il a déjà été dit plus haut que ces écarts sont généralement très limités.

60 Pour autant que la recette réalisée corresponde à la recette budgétisée, le solde devrait correspondre également à 10% des recettes totales budgétisées.

Les versements de 2005 et 2006 ont connu un profil semblable. Au premier trimestre, les versements proprement dits étaient insignifiants mais les avances sans intérêts ont apporté un certain soulagement. Après un début hésitant en janvier, les enrôlements n'ont atteint leur vitesse de croisière qu'en février. Compte tenu, d'une part, du délai de deux mois entre l'enrôlement et le paiement au pouvoir fédéral et, d'autre part, du délai d'un mois entre le paiement au pouvoir fédéral et le versement aux communes, cela signifie que les versements aux communes ne démarraient véritablement qu'en mai. A partir de là, un rythme quasi constant était maintenu pendant quelques mois. En 2005, les versements ont commencé à diminuer vers la fin de l'été et on peut dire que le processus était en grande partie bouclé en octobre. En 2006, il y a eu une hésitation en septembre mais là aussi l'ensemble du processus était pratiquement bouclé en octobre.

Le Graphique 27 démontre que le scénario « 95%/6 » peut être qualifié de réaliste quant au rythme. Faire évoluer les versements aux communes et les recettes réalisées selon un profil plus ou moins synchrone demandera cependant un effort de la part du pouvoir fédéral au niveau du démarrage des opérations d'enrôlement. Il suffirait pour cela que les opérations d'enrôlement atteignent déjà leur vitesse de croisière en novembre/décembre de l'exercice d'imposition.

Le scénario alternatif « 90%/9 » donne l'impression d'être nettement moins ambitieux. L'évolution plus ou moins synchrone des versements d'avances aux communes et des réalisations fédérales nécessite elle aussi une accélération des opérations d'enrôlement, mais le rythme adopté peut être moins rapide qu'il ne l'est actuellement.

Un scénario « 90%/6 » est une troisième possibilité. Ce scénario exige également un démarrage à temps des enrôlements pour que les recettes dans le chef du trésor fédéral évoluent de la même manière que les avances accordées. Dans un scénario « 90%/6 », le rythme requis est légèrement inférieur à celui du scénario « 95%/6 ». Les avantages sont une marge de sécurité légèrement plus large pour le pouvoir fédéral et un risque moindre qu'une commune doive rembourser par la suite une partie des avances accordées. En effet, les avances sont calculées sur base des montants budgétisés ; en outre, il est apparu par le passé que le risque que les réalisations n'excèdent pas 90% est quasiment nul.

2.33. Implications pour le pouvoir fédéral

A. *CONSÉQUENCES POUR L'ADMINISTRATION FISCALE*

Les conséquences peuvent être considérées comme peu importantes. Dans la mesure où l'on dispose d'estimations budgétaires réalistes, ce qui est le cas actuellement, un système permanent d'avances n'est en principe pas plus difficile à gérer que le système actuel. Au contraire, il serait même plus souple.

Le décompte des soldes pourrait être une source de complications. Il y a d'abord le solde « ordinaire » ou « solde des avances », qui est la différence entre les recettes réalisées (61) jusqu'à un moment donné T (p.ex. le 31 juillet ou le 31 août de l'exercice d'imposition +1) et le montant des avances versées (p.ex. $6 \times 15,83\% = 95\%$ du montant budgétisé). Si les réalisations s'avèrent supérieures à 95% du montant budgétisé, le pouvoir fédéral doit encore verser le solde. Dans le cas contraire, ce qui est en principe exceptionnel lorsque les prévisions budgétaires sont réalistes, c'est à la commune d'apurer le solde. Cela implique que les communes concernées doivent en être avisées à temps.

Par ailleurs, il y a les soldes reçus ou remboursés après le moment T mais avant le début de l'année budgétaire suivante. En principe, seuls des montants très limités devraient être concernés (62). Ces soldes peuvent être imputés lors de la confection du budget suivant (63).

En contrepartie le système actuel d'« avances sans intérêts » disparaît et, pendant les mois où sont versées les avances fixes, cela entraîne la disparition de diverses sources possibles de complication. En effet, l'administration n'a plus à établir chaque mois une répartition exacte des recettes par commune ; il suffit en principe de faire une répartition au moment T.

En outre, cela permet de comptabiliser entre-temps les ajustements éventuels, comme ceux réalisés lors de l'été 2006, sans que cela n'influence les flux de paiement vis-à-vis des communes.

B. *CONSÉQUENCES BUDGETAIRES ET IMPACT SUR LA GESTION DE CAISSE FEDERALE*

Les conséquences budgétaires pour le pouvoir fédéral dépendent, d'une part, des paramètres choisis pour le système d'avances et, d'autre part, de l'évolution du rythme d'enrôlement et des montants enrôlés. Dans la mesure où les avances tombent dans la même année budgétaire que les recettes des rôles, l'impact sur le budget fédéral se limite en principe à un éventuel avantage ou désavantage en termes de financement (intérêts d'opportunité).

61 Une alternative serait de prendre comme point de départ pour le calcul des soldes non pas les recettes réalisées mais les montants enrôlés. Dans ce cas, il faudrait également faire une estimation du pourcentage qui ne sera pas payé, ou du moins qui ne le sera pas dans un délai raisonnable.

62 Etant donné que les opérations d'enrôlement doivent normalement être bouclées au plus tard le 30 juin de l'exercice d'imposition +1 et en fonction du choix du moment T, seuls les règlements des montants des litiges et/ou arriérés devraient être concernés.

63 Une alternative consiste à les ajouter à l'une des avances fixes ou de les imputer lors de la détermination du « solde avances » de l'année suivante.

Il faut signaler que les avantages et désavantages d'un système permanent d'avances ne sont pas exactement les mêmes pour le fédéral que pour les pouvoirs locaux, et ce en raison de la loi des grands nombres, qui joue au niveau fédéral mais pas, ou beaucoup moins, au niveau des 589 communes prises individuellement. Pour illustrer cela, il suffit de se référer à la répartition des « avances sans intérêts » existantes.

La présence d'un système permanent d'avances inciterait le pouvoir fédéral à accélérer le rythme des enrôlements. Le moment du démarrage des avances et le rythme des versements des additionnels aux pouvoirs locaux ne sont pas les seuls paramètres qui déterminent les coûts ou les gains de financement pour la trésorerie fédérale. Les gains en terme de financement dont profite le pouvoir fédéral, autrement dit les intérêts d'opportunité, croissent (64) proportionnellement :

- au montant de l'Add IPP (par l'accroissement du taux moyen de l'Add IPP et/ou de l'assiette de l'IPP),
- à la part du précompte professionnel et des versements anticipés à l'IPP par exercice d'imposition,
- au montant des rôles négatifs,
- au laps de temps entre l'année des revenus et le décompte des rôles négatifs,
- au laps de temps entre l'année des revenus et le versement de l'Add IPP aux pouvoirs locaux.

Il existe par ailleurs des raisons de penser qu'un système permanent d'avances faciliterait la gestion journalière de la trésorerie fédérale au lieu de la compliquer (voir Chapitre 2).

2.4. Les frais d'administration

2.41. Frais d'administration explicites et charges d'intérêts implicites

Il est à noter qu'il n'est pas illogique que le pouvoir fédéral, en tant que pur prestataire de services, perçoive une rémunération, que ce soit explicitement sous forme de frais d'administration ou implicitement en disposant gratuitement, pendant quelques semaines ou mois, de sommes d'argent (intérêts d'opportunité). Si la Flandre propose aux communes un système de versements et d'avances plus favorable, ce n'est pas parce qu'elle dispose d'une plus grande marge budgétaire mais parce que la Région flamande est l'autorité de tutelle des communes. Le système des versements ou d'avances d'impôts perçus au niveau central fait donc partie d'une relation plus large entre les deux niveaux de pouvoir. Du fait qu'aux niveaux budgétaire et fiscal, le pouvoir fédéral n'est plus qu'un simple prestataire de services et ne remplit plus le rôle d'autorité de tutelle, la relation entre les communes et le pouvoir fédéral est devenue nettement moins étroite dans ce domaine qu'auparavant.

Il s'écoule plusieurs mois entre, d'une part, la perception du précompte professionnel et des versements anticipés par le pouvoir fédéral et, d'autre part, le versement de l'Add IPP aux pouvoirs locaux. Dans les années 80, cela donnait lieu à des paiements compensatoires.

64 Et vice versa..

On peut se référer, à ce propos, à l'article 1, 6° de la loi du 6 juillet 1983 « attribuant certains pouvoirs spéciaux au Roi » (65). Celui-ci stipule : « Afin d'assurer le redressement économique et financier, la diminution des charges publiques, l'assainissement des finances publiques et la création d'emplois, le Roi peut, par arrêtés délibérés en Conseil des Ministres, prendre toutes les mesures utiles en vue : (...) d'octroyer aux pouvoirs locaux visés à l'article 352 du Code des impôts sur les revenus, une allocation exceptionnelle et unique de 21 milliards, payable sur plusieurs exercices, et ainsi d'attribuer aux dits pouvoirs le produit de la quotité de la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques comprise dans l'impôt perçu par voie de précompte professionnel ou de versements anticipés ».

L'Arrêté royal n° 202 du 25 juillet 1983 « octroyant une allocation exceptionnelle et unique aux communes et à l'agglomération bruxelloise » organise de la manière suivante la répartition dans le temps du paiement de cette allocation « exceptionnelle et unique » de 21 milliards de francs belges (520,6 millions d'euros) : 1983: 4 milliards ; 1984 : 6 milliards ; 1985 : 4 milliards ; 1986 : 4 milliards ; 1987 : 3 milliards.

En 1986, cette allocation fut portée à 27 milliards de francs (669,3 millions d'euros) (66) (67).

En 1994, l'assemblée plénière de la Chambre des Représentants a approuvé une résolution plaidant en faveur de l'actualisation de cette allocation au moyen d'une allocation complémentaire de 12 milliards de francs (297,5 millions d'euros), mais le Gouvernement n'a pas accédé à cette demande.

On peut se demander s'il est souhaitable à présent d'actualiser ces montants. Un des arguments 'pour' pourrait être l'allongement du délai entre la perception du précompte professionnel et des versements anticipés ou l'accroissement de leur volume (en termes réels). D'autre part, le taux d'intérêt était nettement supérieur dans les années 80 et l'actualisation du paramètre « taux d'intérêt » pourrait s'avérer très défavorable pour les communes.

Une discussion au sujet de (l'actualisation de) la compensation pour le délai s'apparente aux discussions relatives aux charges d'intérêts implicites et aux frais d'administration imputés explicitement. Il est difficile, cependant, de délimiter exactement cette discussion. En effet, d'une part les frais de perception réels ne sont pas connus avec exactitude, d'autre part le pouvoir fédéral ne fait pas que prester des services en faveur des pouvoirs locaux, il leur impose également des tâches sans qu'il y ait compensation explicite des coûts y afférents.

Il faut d'ailleurs se demander quels frais de perception devraient être pris en considération; il y a en effet des économies d'échelle. La mise en place d'une perception unique fédérale devrait être beaucoup moins chère (un seul cadastre, un seul système de précompte professionnel, ...) que le développement de services fiscaux communaux. A la participation aux frais de perception du pouvoir fédéral on peut opposer le fait qu'il n'est pas nécessaire d'engager des frais au niveau local.

65 MB 8.7.1983, p. 8939.

66 Chambre des Représentants de Belgique, DOC 1375/3 93/94, Rapport fait au nom de la Commission des Finances, Bruxelles, 30 mai 1994, p. 25.

67 A vrai dire, le paiement de cette nouvelle allocation de 6 milliards de francs s'est fait sous la forme d'un non-remboursement de montants préfinancés par l'Etat pour les pensions des fonctionnaires communaux (Doc. Chambre n° 4/1-603/7-85/86, p. 119).

2.42. Prise en charge équilibrée des frais d'administration

En dépit de l'absence de chiffres précis, on peut supposer que les frais engagés spécifiquement par le pouvoir fédéral pour la perception de l'Add IPP sont relativement minimes, puisque le pouvoir fédéral doit de toute façon gérer l'impôt des personnes physiques sous-jacent. Les coûts marginaux ne pèsent donc pas lourd.

En 2006, le pouvoir fédéral a perçu, au profit des pouvoirs locaux, 2,2 milliards d'euros en Add IPP. Compte tenu de frais d'administration calculés à 1%, cela représente une rémunération de 22 millions d'euros. En supposant qu'il n'y ait que des coûts salariaux (pas de frais de fonctionnement) et que le coût salarial total par travailleur est semblable au coût salarial moyen du secteur privé (68), cela permet de payer les salaires d'environ 460 personnes (69).

Du point de vue du pouvoir fédéral, il n'en est pas de même en ce qui concerne les additionnels au précompte immobilier (70) et à la taxe de circulation. Comme les impôts sous-jacents n'alimentent plus le budget fédéral, il faut prendre en considération l'ensemble des frais de perception. Cependant, des frais d'administration ne sont perçus ni pour les additionnels au précompte immobilier ni pour les additionnels à la taxe de circulation.

Une telle asymétrie entre coûts et frais d'administration favorise les communes qui font massivement appel aux additionnels au précompte immobilier par rapport à celles qui font plutôt appel aux revenus de l'Add IPP.

2.5. Le point de vue de la Section

La Section considère que le système actuel de transfert des recettes d'Add IPP entre le pouvoir fédéral et les pouvoirs locaux doit être amélioré. Les critiques majeures sont les suivantes :

- *Le profil infra annuel actuel des avances est inadéquat et sa traduction en €/habitant fait apparaître des iniquités peu justifiables.*
- *Octroyer des avances pendant le 1^{er} semestre de l'année n'est pas une charge excessive pour le pouvoir fédéral, vu que cela correspond à la période normale d' enrôlement. Par contre, ces avances apporteraient aux communes une sécurité financière hautement appréciable. Le gain pour les communes est donc nettement plus élevé que la charge de trésorerie pour le pouvoir fédéral.*

68 Selon la publication *Taxing Wages* de l'OCDE, le salaire brut moyen dans le secteur privé (NACE C-K) était de 37.271 euros en Belgique en 2006. Cotisations patronales comprises, le coût salarial total moyen était de 48.611 euros. OCDE (2007), p.140.

69 Sous l'hypothèse complémentaire que les coûts non-salariaux atteignent un niveau équivalent aux coûts salariaux totaux, les frais d'administration permettent de payer les salaires d'environ 230 personnes.

70 En ce qui concerne la « perception du précompte immobilier pour le compte de la Région wallonne et de la Région de Bruxelles-Capitale », deux questions parlementaires de Mme Govaerts doivent être mentionnées : Question n° 1007 du 24 novembre 2005 (QRVA 21/114 p. 21916 du 27.03.2006) et la question 1445 du 6 novembre 2006 (QRVA 51/152 p. 29462-29463 du 5.2.2007). A la question de savoir à combien s'élève le nombre de personnes chargées de cette tâche au niveau fédéral, quel est le coût de ces perceptions et quels sont les montants exacts payés au pouvoir fédéral par la Région de Bruxelles-Capitale et la Région wallonne pour cette perception, le Ministre des Finances a répondu que la concertation avec les régions est toujours en cours et que les chiffres demandés ne seront communiqués qu'à l'issue des concertations.

- *Compte tenu du fait que le Pr.I est versé aux communes pendant le 2^{ème} semestre, octroyer des avances d'Add IPP pendant le 1^{er} semestre permet de stabiliser les rentrées sur l'ensemble de l'année.*
- *Le pouvoir fédéral perçoit les additionnels au fur et à mesure de l'encaissement du précompte professionnel et des versements anticipés.*
- *Les frais de perception facturés aux communes peuvent sembler élevés par rapport à ce qu'on peut raisonnablement présumer être les charges administratives résultant de la perception et de la rétrocession aux communes de la taxe additionnelle à l'IPP.*

En conséquence, la Section recommande de passer à un système fixe d'avances en privilégiant dans un premier temps le scénario « 90%-6 mois », avec un passage éventuel à 95% après évaluation du fonctionnement du mécanisme d'avances.

Elle entend examiner, dans son prochain Avis, la problématique des frais de perception et demande dès lors à l'administration fiscale d'établir une évaluation du coût de la perception des taxes additionnelles au profit des pouvoirs locaux.

3. Les décimes additionnels à la taxe de circulation

Comme cet impôt est relativement peu important pour la plupart des communes et que la taxe sous-jacente pourrait être sujette à réforme, la Section estime qu'il est actuellement inopportun de modifier les services prestés par les pouvoirs fédéraux au niveau du versement des additionnels à la taxe de circulation.

La Section fait remarquer qu'en cas de réforme radicale, il faudra tenir compte de l'impact que peut avoir celle-ci sur les budgets des communes et de l'agglomération bruxelloise. En effet, pour l'instant la taxe de circulation est avant tout une taxe sur la possession d'un véhicule. La majorité des réformes proposées plaident cependant pour que la charge fiscale glisse progressivement de la possession du véhicule vers l'utilisation du véhicule. Selon les propositions, cela peut se faire de diverses manières : augmentation de l'accise sur les carburants, taxe d'embouteillage, tarification à l'usage, vignette autoroutière, etc.

Les propositions tendant à faire glisser la charge fiscale de la possession vers l'utilisation d'un véhicule impliquent en général que le décime additionnel à la taxe de circulation rapporterait moins, alors qu'il n'est pas évident, dans la plupart des cas, que l'introduction de centimes additionnels sur l'utilisation des véhicules compensera cette diminution. En outre, l'introduction éventuelle de centimes additionnels à des impôts alternatifs peut avoir une influence considérable sur la répartition des recettes entre les communes.

CHAPITRE 4

Résumé et conclusions

Par le présent Avis, la Section Fiscalité et Parafiscalité remplit la mission qui lui a été imposée par l'arrêté royal du 3 avril 2006 relatif au Conseil supérieur des Finances, à savoir l'émission d'un Avis annuel sur « *le transfert des recettes fiscales perçues par le Pouvoir fédéral pour compte des administrations locales* ».

Dans ce premier Avis, la Section se concentre en particulier sur les transferts aux communes des recettes fiscales perçues par le pouvoir fédéral. Il s'agit notamment de la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques (Add IPP), des centimes additionnels au précompte immobilier (Add PrI) perçus pour compte des communes wallonnes et bruxelloises et des décimes additionnels à la taxe de circulation (Add TC).

1. Le contexte

Le chapitre 1 esquisse tout d'abord le contexte. La part des pouvoirs locaux dans la pression fiscale globale s'élève depuis des décennies à environ 5% des recettes fiscales totales, soit environ 2,5% du PIB, ce qui est relativement modeste d'un point de vue international. En revanche, l'autre branche des autorités subnationales, à savoir le secteur des administrations d'Etats fédérés, a connu une forte croissance en Belgique. Les additionnels au précompte immobilier et la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques représentent respectivement plus de la moitié et environ un tiers des recettes fiscales des pouvoirs locaux. En comparaison, les décimes additionnels à la taxe de circulation n'ont qu'une importance marginale, avec une part de 2% à peine. Ces trois impôts représentent ensemble pas moins de 90% des recettes fiscales et parafiscales des pouvoirs locaux.

Les pouvoirs locaux disposent cependant d'autres sources de financement de leurs dépenses. Les recettes fiscales et parafiscales ne représentent qu'un tiers du total de leurs moyens financiers. Selon la classification des comptes nationaux, environ la moitié des recettes des pouvoirs locaux se compose de transferts en provenance des pouvoirs supérieurs. En outre, les ventes de biens et services produits et les revenus de la propriété constituent également une source essentielle de revenus.

L'importance des impôts perçus par le pouvoir fédéral pour le compte des pouvoirs locaux, diffère en fonction des régions. Etant donné que la Région flamande perçoit elle-même le précompte immobilier depuis 1999, il s'agit surtout, pour les communes flamandes, de la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques et, dans une moindre mesure, des décimes additionnels à la taxe de circulation. Par contre, les additionnels au précompte immobilier, qui représentent plus de 70% des transferts fédéraux, sont d'une importance capitale pour les communes de la Région de Bruxelles-Capitale. En ce qui concerne les communes wallonnes, la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques et les centimes additionnels au précompte immobilier sont pratiquement d'importance égale, tandis que les décimes additionnels à la taxe de circulation ont, ici encore, une importance limitée.

Il existe également des différences considérables entre les régions pour ce qui est de l'évolution des taux. C'est dans la Région de Bruxelles-Capitale que le taux des additionnels à l'impôt des personnes physiques est le plus élevé (7,7% en moyenne), le centime en faveur de l'agglomération bruxelloise inclus ; ces dernières années, on a cependant remarqué une (très) légère baisse. La moyenne est toutefois passée de 6,6% en 1990 à 7,1% en 2007 en Flandre et de 6,9% en 1990 à 7,6% en 2007 en Wallonie. En outre, dans les deux régions, l'influence du cycle électoral est incontestable et il existe des différences considérables d'une commune à l'autre.

C'est également dans la Région de Bruxelles-Capitale que les taux des additionnels au précompte immobilier sont les plus élevés. Exprimés en pourcentage du revenu cadastral (RC), ils sont passés d'en moyenne 29,8% en 1990 à 33,7% en 2007 dans la Région de Bruxelles-Capitale. En Wallonie, et plus encore en Flandre, la hausse des taux a certes été plus forte mais le taux moyen est resté sous le niveau bruxellois. La moyenne wallonne est passée de 25,7% du RC en 1990 à 30,9% en 2007 et la moyenne flamande de 22,9% en 1990 à 32,7% en 2007. L'influence du cycle électoral est visible dans les trois régions.

Le taux des décimes (10%) à la taxe de circulation est fixé par la loi et est identique pour toutes les communes.

Les transferts aux communes des impôts perçus par le pouvoir fédéral présentent un profil capricieux. Les montants des transferts mensuels dépendent fortement entre autres du moment où débutent les enrôlements de l'IPP fédéral et ceux du précompte immobilier par le pouvoir fédéral, ainsi que de leur rythme. Ces dernières années, l'essentiel des transferts a clairement eu lieu au cours du dernier semestre. Les transferts ont été faibles principalement au premier trimestre ; cela s'explique essentiellement par le fait que les enrôlements de l'impôt des personnes physiques ont atteint tardivement leur vitesse de croisière. Le pouvoir fédéral a essayé de compenser quelque peu ce retard en accordant des « avances sans intérêts ». Mais même si on y inclut ces avances, les transferts au premier trimestre de 2004, 2005 et 2006 n'ont représenté qu'un huitième du total annuel.

Divers avantages et inconvénients sont associés au système des additionnels. Tout d'abord, il ne faut pas perdre de vue que, grâce à la nature additionnelle de 90% de leurs recettes fiscales, les pouvoirs locaux font l'économie de frais de perception considérables. Ensuite, grâce à l'existence d'économies d'échelle, les frais de perception pour le pouvoir fédéral sont relativement faibles. En outre, ce système offre autonomie fiscale et transparence. Les pouvoirs locaux peuvent à tout le moins déterminer eux-mêmes le taux pour une grande partie de leurs recettes fiscales, dans les limites imposées par l'autorité de tutelle, tandis que le système permet au citoyen d'appréhender le rapport entre la qualité des services et les taux d'imposition locaux, en particulier par rapport aux communes voisines. Cependant, la Section estime que la transparence peut encore être améliorée. Elle plaide notamment pour que le montant à payer par administration bénéficiaire soit clairement mentionné sur l'avertissement-extrait de rôle de chaque contribuable. En outre, c'est notamment le lien entre la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques et le revenu qui permet au citoyen d'apporter sa contribution en fonction de sa capacité contributive. Les additionnels amplifient en effet la progressivité de l'impôt des personnes physiques mais sans interférence. Un avantage supplémentaire provient de ce que les recettes de l'Add IPP, grâce à un coefficient d'élasticité supérieur à 1, connaissent une croissance plus forte que celle des revenus imposables. Le précompte immobilier est quant à lui basé sur une assiette (RC) qui est censée refléter en outre la valeur des services locaux.

La dépendance administrative des administrations bénéficiaires vis-à-vis de l'autorité perceptrice fait certainement partie des inconvénients. Ce sujet est abordé plus en détails aux chapitres 2 et 3. Des problèmes plus fondamentaux proviennent des externalités verticales qu'engendre le système des additionnels. Le plus important d'entre eux est l'impact des décisions prises par les pouvoirs supérieurs sur l'importance de l'assiette des impôts additionnels perçus par les pouvoirs locaux. Ce problème a pris une actualité particulière avec les récentes réforme et baisse de l'impôt des personnes physiques au niveau fédéral. Il faut cependant insister sur le fait que cette externalité fonctionne de manière symétrique et que, par conséquent, les pouvoirs locaux profitent également des mesures fédérales qui ont pour effet d'augmenter les recettes à l'impôt des personnes physiques. Le précompte immobilier n'est pas non plus exempt d'externalités verticales. La première provient de l'absence de péréquation cadastrale. La non-adaptation des valeurs locatives empêche l'impôt foncier (et son importante composante additionnelle) de jouer pleinement son rôle de captation des avantages retirés par les services publics locaux. Par ailleurs, le précompte immobilier présente également une externalité de taux : du fait que les centimes communaux impliquent ici une multiplication (et non pas une addition) par rapport au taux régional, le taux communal nominal est notamment déterminé par l'importance du taux régional. Lorsque la Région flamande a doublé son taux en 1991, les communes flamandes ont dû diviser par deux leurs taux nominaux afin que la pression fiscale soit inchangée.

Le fait qu'une part importante de la fiscalité des pouvoirs locaux soit additionnelle ne génère donc pas que des inconvénients. L'avantage le plus net est une réduction très importante des charges administratives des communes. Les externalités ont des effets mixtes et ne sont pas intégralement des inconvénients. Une distinction doit être faite à ce sujet entre l'impôt des personnes physiques et le précompte immobilier. A l'IPP, l'externalité semble inévitable car elle est au cœur du système. Pour le précompte immobilier, l'externalité de taux peut être facilement éliminée et l'externalité de base procède tout simplement de l'inaction des autorités fédérales (depuis 1985) et régionales depuis 2002. La Section considère que, dans le cadre de cet Avis, il n'y a pas lieu d'examiner la problématique de la péréquation cadastrale.

Le chapitre 1 conclut par la remarque suivante : lors de la répartition des additionnels à l'IPP fédéral, il est tenu compte des éléments fiscaux et non fiscaux qui résultent d'accords conclus avec les pays voisins. Il s'agit d'un accord belgo-luxembourgeois et des conventions préventives de la double imposition conclues avec les Pays-Bas et l'Allemagne (un accord similaire avec la France est en cours de négociation).

Conformément aux principes de base du modèle OCDE pour les conventions préventives de la double imposition, les revenus professionnels recueillis par les résidents belges au Grand-Duché de Luxembourg, aux Pays-Bas et en Allemagne, ne sont pas soumis à l'IPP fédéral. Sans mesures complémentaires, les communes belges dans lesquelles les personnes concernées résident ne pourraient pas non plus encaisser d'additionnels sur ces revenus, alors que ces personnes bénéficient quand même des services communaux. Les accords prévoient cependant une compensation en faveur des communes concernées. Bien que ce régime profite évidemment le plus aux communes frontalières, il ne se limite pas à ces communes mais s'applique à l'ensemble du territoire.

C'est un régime forfaitaire qui est d'application entre la Belgique et le Grand-Duché de Luxembourg. Depuis l'exercice 2003, le Grand-Duché transfère chaque année un montant indexé de 15 millions d'euros, à répartir entre les communes belges. Pour ce qui est des revenus professionnels d'origine néerlandaise ou allemande, c'est un régime particulier qui s'applique. Ces revenus professionnels sont neutralisés lors du calcul de l'IPP fédéral, mais pas lors du calcul des additionnels. C'est donc le résident belge (et non l'autorité étrangère) qui supporte l'impôt en faveur des communes. Ce régime est d'application depuis l'exercice 2004 en ce qui concerne les Pays-Bas et depuis l'exercice 2005 pour l'Allemagne.

2. Le point de vue des parties concernées

Le chapitre 2 passe en revue les points de vue des parties concernées. Les associations des villes et communes se concentrent principalement sur la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques. Elles attirent l'attention sur le fait que, via le précompte professionnel et les versements anticipés, le pouvoir fédéral dispose déjà, dans le courant de l'année des revenus, d'une partie importante des rentrées fiscales qui sont versées ultérieurement, au cours de l'exercice d'imposition ou l'année suivante, aux communes au titre d'Add IPP. Elles affirment que les villes et communes ne reçoivent aucune compensation pour l'avantage implicite obtenu par le Trésor en termes d'intérêts, alors que les administrations bénéficiaires doivent payer des frais administratifs pour la perception de leur Add IPP. La critique porte principalement sur le fait que le flux des recettes des villes et communes dépend entièrement du moment où démarrent les enrôlements et du rythme de ces enrôlements. Il est vrai que des avances ont été accordées pour les exercices les plus récents, mais il s'agissait de montants jugés insuffisants.

Les villes et communes estiment que le système actuel comporte un défaut structurel. Il ne comporte aucun incitant, que ce soit au niveau du budget ou au niveau de la gestion de la trésorerie, qui pousserait le pouvoir fédéral à commencer ou à clôturer ces enrôlements plus tôt.

- Les villes et communes applaudissent à toute éventuelle accélération du rythme d'enrôlement, mais elles nuancent leurs propos. Tout d'abord, ce rythme est actuellement si bas lors des premiers mois, qu'il faudrait le doubler ou même le tripler pour qu'au démarrage le rythme de 1/9 par mois, par exemple, soit atteint. En outre, cette accélération ne préserve pas les villes et communes d'éventuels problèmes ponctuels futurs. Enfin, elle n'offre aucune garantie quant à un flux de revenus régulier pour chaque commune.
- Les villes et communes sont plutôt demandeuses d'un système permanent d'avances. Elles préfèrent un système permanent d'avances avec des accords bien définis au système actuel d'avances *ad hoc* élaboré ces dernières années. Concrètement, elles renvoient au système introduit en Flandre relatif aux additionnels au précompte immobilier en faveur des communes flamandes.
- Les villes et communes sont demandeuses pour que les frais d'administration de 1% soient supprimés. Elles estiment que l'avantage implicite retiré par le pouvoir fédéral en matière d'intérêts suffit largement pour couvrir les frais d'administration.

L'administration flamande confirme que l'introduction d'un système permanent d'avances relatif aux additionnels au précompte immobilier présentait un double objectif. D'une part, le système permet aux administrations locales de se préserver du caractère capricieux du processus de perception; d'autre part, il doit prévoir un flux régulier de liquidités en fonction duquel les communes peuvent organiser le planning de leur trésorerie. L'administration flamande estime que l'introduction du système d'avances a permis d'atteindre ce double objectif.

Les conventions préventives de la double imposition conclues avec les pays voisins soulèvent des critiques, exprimées notamment par la Communauté et les communes germanophones à l'encontre de la convention belgo-allemande. Si ces dernières se réjouissent de l'introduction des paiements compensatoires en faveur des communes, elles estiment que le mode de calcul donne lieu à des montants compensatoires trop faibles. Elles souhaitent dès lors que ce mode de calcul soit revu et qu'il s'inspire davantage du modèle belge.

L'administration fédérale attire l'attention sur le fait qu'elle est parfois entravée, dans l'exercice de sa fonction, par une communication tardive et incomplète de la part des pouvoirs locaux, notamment pour ce qui est de la communication des modifications de taux. D'autre part, elle estime que la qualité de ses services atteint souvent un niveau plus qu'acceptable, par exemple en ce qui concerne l'établissement d'estimations budgétaires par commune relatives à la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques. L'administration fiscale attire l'attention sur le fait que la Belgique ne peut pas modifier unilatéralement le contenu des conventions préventives de la double imposition; toute adaptation n'est possible qu'après négociation et obtention de l'approbation du pays cocontractant. En outre, elle affirme qu'il est impossible d'appliquer l'intégralité de la réglementation belge aux revenus d'origine étrangère. Le nombre de paramètres et la nature diversifiée du régime fiscal ne permettent pas, par exemple, de déterminer avec exactitude l'équivalent belge du revenu imposable pour les revenus professionnels d'origine étrangère. L'éventuelle mise en place d'un système permanent d'avances relatives à l'Add IPP a évidemment des conséquences pour le pouvoir fédéral. Celles-ci peuvent se situer au niveau du budget ou de la gestion des liquidités. Cependant, le montant global des sommes à verser n'est en rien modifié; seule leur répartition sur le calendrier est modifiée. Etant donné que les versements aux pouvoirs locaux ne représentent qu'une petite partie des flux de caisse gérés par le Trésor fédéral, les conséquences pour la Trésorerie fédérale devraient être limitées.

3. Les propositions de la Section

3.1. Les centimes additionnels au précompte immobilier

Au chapitre 3, la Section formule quelques propositions. En ce qui concerne le précompte immobilier, il a été remarqué que, malgré la numérisation de plus en plus poussée des matrices cadastrales, celles-ci, ne sont pas suffisamment détaillées et tenues à jour pour définir, sur cette base, une politique liée aux rues et quartiers, et ce tant au niveau fiscal qu'en ce qui concerne d'autres aspects de la politique locale (entre autres l'aménagement du territoire). **La Section invite l'entité Documentation patrimoniale du SPF Finances à améliorer la qualité des matrices cadastrales pour ainsi soutenir la politique liée aux rues et quartiers des autorités locales. Elle attire également l'attention sur le fait que la qualité de la matrice cadastrale dépend dans une large mesure du flux d'informations (ou du manque d'informations) émanant des pouvoirs locaux eux-mêmes.** Elle renvoie à ce propos aux conclusions d'un rapport récent de la Cour des comptes.

Dans un certain sens, les exonérations pour les « Etats étrangers » et les institutions internationales minent la base imposable du précompte immobilier et des centimes additionnels. Il est évident que cette problématique concerne essentiellement les communes de la Région de Bruxelles-Capitale étant donné la concentration de représentants diplomatiques et d'institutions internationales dans la capitale. La Section estime que cette problématique sort du cadre du présent Avis et doit être examinée dans le contexte plus large du financement de la fonction de capitale.

Le système permanent flamand d'avances en matière d'additionnels au précompte immobilier montre qu'il est possible d'élaborer un système de versement simple et transparent qui d'une part, garantit aux communes un flux de trésorerie sûr et stable, et d'autre part, ne représente aucune charge budgétaire (ou alors très légère) pour les autorités prestataires. La Section considère toutefois qu'il n'est pas opportun que le pouvoir fédéral octroie des avances sans intérêts aux communes en matière d'additionnels au précompte immobilier. Cette position se justifie comme suit :

- La perception par une autorité supérieure et la tenue centralisée d'un cadastre par l'administration fédérale permettent aux communes de réaliser d'importantes économies sur le coût de perception de l'impôt. En outre, elle permet pour l'ensemble des administrations concernées de réaliser des économies d'échelle.
- Il n'est pas facturé de frais d'administration, ce qui permet aux communes d'encaisser à coût de perception nul une part importante de leurs recettes.
- L'enrôlement se fait au cours de l'exercice même.
- Ce n'est pas au niveau fédéral qu'il faut régler le problème particulier d'une Région et ce d'autant plus que la tutelle des pouvoirs locaux, en ce compris l'éventuelle coordination de leurs initiatives fiscales, est une responsabilité régionale.

La Section considère que, compte tenu que le service de perception est assuré gratuitement et que l'enrôlement se fait dans l'année même, il n'est pas nécessaire de mettre en place un système fédéral d'avances aux pouvoirs locaux en matière de centimes additionnels au précompte immobilier. La Section est bien consciente que des problèmes de trésorerie

peuvent se poser pour certaines communes mais elle considère qu'il s'agit là d'une conséquence acceptable du caractère additionnel du précompte immobilier, qui est largement compensée par les économies de charges administratives dont les pouvoirs locaux bénéficient pour la perception de cet impôt.

3.2. La taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques

Depuis 2001, le pouvoir fédéral accorde des « avances sans intérêts » sur les versements aux communes de la taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques, pour compenser le lent démarrage et/ou l'atteinte tardive d'une vitesse de croisière des enrôlements. Le système d'avances actuel présente cependant diverses faiblesses :

- Les avances sont trop limitées et ne peuvent donc réellement contribuer à asseoir un profil de paiement stable. En 2006, l'avance de 66,3 millions d'euros de février ne représentait que 3% du total de l'Add IPP versé. Le montant de 259,4 millions d'euros de mars équivalait à 12% du total de l'Add IPP versé.
- Il n'existe aucune corrélation entre la période sur laquelle l'avance court et l'évolution réelle des enrôlements. Depuis 2002, l'avance de février est systématiquement récupérée en avril et l'avance de mars en mai. Par conséquent, en cas de retard important dans les opérations d'enrôlement, la récupération rapide des avances peut toujours entraîner des problèmes de liquidité pour les communes.
- La répartition des avances entre les différentes communes est inégale. Les avances qui sont octroyées depuis le début de ce siècle, présentent systématiquement la même valeur nominale totale ; en outre, leur répartition entre les communes reste inchangée. Ni l'évolution démographique ni les modifications tarifaires dans les communes concernées ne sont donc prises en considération. Les différences sont considérables aussi bien quant à la taille de la commune que quant au rapport entre les avances et les recettes Add IPP réalisées en 2006. L'importance relative des avances va de très marginale à substantielle. En 2006, les avances représentaient moins de 2% des recettes Add IPP pour certaines communes et presque la moitié de ces mêmes recettes pour d'autres. On obtient une moyenne de 14,8%.

La Section reconnaît que le précompte professionnel et les versements anticipés, d'une part, et l'Add IPP, d'autre part, sont étroitement liés. Outre les références au précompte professionnel et aux versements anticipés dans le texte de l'article 469 de la loi, il y a plusieurs raisons à cela :

- les bases imposables relatives respectivement d'une part, au précompte professionnel et aux versements anticipés payés durant une année déterminée, et d'autre part, à l'Add IPP relatif à cette même année de revenus, sont étroitement liées tant de par leur nature et leur importance qu'en ce qui concerne la période de référence ;
- le taux des centimes additionnels forfaitaires au précompte professionnel est semblable au taux moyen de l'Add IPP ;
- le taux des centimes additionnels forfaitaires au précompte professionnel suit en outre une évolution analogue à celle du taux moyen des centimes additionnels.

La reconnaissance du lien entre, d'une part, le précompte professionnel et les versements anticipés et, d'autre part, l'Add IPP, implique qu'il est légitime que la régularité que l'on retrouve au niveau de la perception du précompte professionnel et des versements anticipés se reflète dans le profil des versements de l'Add IPP aux communes. Il est signalé à ce propos que la majeure partie de l'IPP est perçue au moyen du précompte professionnel et que celui-ci représente pour le pouvoir fédéral une source de revenus prévisible et stable. Les versements anticipés à l'IPP sont plus volatiles mais nettement moins importants en volume.

La Section considère que le système actuel de transfert des recettes d'Add IPP entre le pouvoir fédéral et les pouvoirs locaux doit être amélioré :

- *Le profil infra annuel actuel des avances est inadéquat et sa traduction en €/habitant fait apparaître des iniquités peu justifiables.*
- *Octroyer des avances pendant le 1^{er} semestre de l'année n'est pas une charge excessive pour le pouvoir fédéral, vu que cela correspond à la période normale d'enrôlement. Par contre, ces avances apporteraient aux communes une sécurité financière hautement appréciable. Le gain pour les communes est donc nettement plus élevé que la charge de trésorerie pour le pouvoir fédéral.*
- *Compte tenu du fait que le Pr.I est versé aux communes pendant le 2^{ème} semestre, octroyer des avances d'Add IPP pendant le 1^{er} semestre permet de stabiliser les rentrées sur l'ensemble de l'année.*
- *Le pouvoir fédéral perçoit les additionnels au fur et à mesure de l'encaissement du précompte professionnel et des versements anticipés.*
- *Les frais de perception facturés aux communes peuvent sembler élevés par rapport à ce qu'on peut raisonnablement présumer être les charges administratives résultant de la perception et de la rétrocession aux communes de la taxe additionnelle à l'IPP.*

En conséquence, la Section recommande de passer à un système fixe d'avances en privilégiant dans un premier temps le scénario « 90%-6 mois », avec un passage éventuel à 95% après évaluation du fonctionnement du mécanisme d'avances. Elle entend examiner, dans son prochain Avis, la problématique des frais de perception et demande dès lors à l'administration fiscale d'établir une évaluation du coût de la perception des taxes additionnelles au profit des pouvoirs locaux.

3.3. Les décimes additionnels à la taxe de circulation

Comme cet impôt est relativement peu important pour la plupart des communes et que la taxe sous-jacente pourrait être sujette à réforme, la Section estime qu'il est actuellement inopportun de modifier les services prestés par les pouvoirs fédéraux au niveau du versement des additionnels à la taxe de circulation. La Section fait remarquer qu'en cas de réforme radicale, il faudra tenir compte de l'impact que peut avoir celle-ci sur les budgets des communes et de l'agglomération bruxelloise.

Bibliographie

CHAMBRE BELGE DES REPRESENTANTS (2003), *Proposition de loi insérant un article 470ter dans le Code des impôts sur les revenus 1992 en vue de permettre le versement régulier du produit des taxes additionnelles aux communes (introduite par MM Paul TANT et Dirk CLAES)*, DOC 51 0227/001, 25 septembre 2003

CHAMBRE BELGE DES REPRESENTANTS (2002), *Proposition de résolution relative à la mise en œuvre d'un système structurel d'avances dans le versement des additionnels communaux par l'Etat fédéral (introduite par MM Richard FOURNAUX, Raymond LANGENDRIES et Yves LETERME)*, DOC 50 2111/001, 7 novembre 2002

CONSEIL SUPERIEUR DES FINANCES (1998), *Le partage des compétences de politique fiscale entre différents niveaux de pouvoir*

COUR DES COMPTES (2006), *La réévaluation du revenu cadastral des habitations après transformation*, Rapport de la Cour des comptes transmis à la Chambre des Représentants, Bruxelles, décembre 2006

DEXIA (juin 2007), *Finances locales, Communes*, Bruxelles, 40 p.

EUROSTAT (2006), *Structures of the taxation systems in the European Union, Data 1995-2004, 2006 Edition*, Luxembourg, 417 p.

EUROSTAT (2007), *Taxation trends in the European Union, Data for the EU Member States and Norway, 2007 Edition*, Luxembourg, 447 p.

INSTITUT DES COMPTES NATIONAUX (1999), *Comptes nationaux - Partie 2, Comptes des administrations publiques*, Bruxelles, 129 p. ; http://www.nbb.be/doc/dq/F_pdf_dq/NFDB98.pdf

INSTITUT DES COMPTES NATIONAUX (2007), *Nomenclatures*, Bruxelles, 33 p. ; http://www.nbb.be/doc/dq/f_pdf_dq/ClassicFR.pdf

LENOIR T., VALENDUC C. (2006), *Révision de la méthode macro-économique d'estimation des recettes fiscales*, SPF Finances, Bulletin de documentation, n°1, pp. 97-220

OECD (1999), *Taxing powers of state and local governments*, Tax Policy Studies, No 1

OECD (2006), *Revenue Statistics 1965-2005*

OECD (2006b), *Fiscal Autonomy of Sub-Central Governments, Working paper, OECD Network on Fiscal relations Across Levels of Government, COM/CTPA/ECO/GOV/WP(2006)/2*

OECD (2007), *Taxing Wages 2005/2006*

OECD (2007b), *Revenue Statistics 1965-2006*

Liste des abréviations

ACED	Administration du cadastre, de l'enregistrement et des domaines
Add IPP	Taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques
Add PrI	Centimes additionnels au précompte immobilier
Add TC	Décimes additionnels à la taxe de circulation
AFER	Administration de la fiscalité des entreprises et des revenus
CIR92	Code des impôts sur les revenus 1992
EA13	La zone euro (comprenant 13 membres)
EU15	Les 15 « anciens » Etats membres de l'Union européenne
EU25	Les 25 Etats membres de l'UE (Roumanie et Bulgarie non incluses)
EU27	Les 27 Etats membres de l'UE
Ex. d'imp.	Exercice d'imposition
IPP	Impôt des personnes physiques
MB	Moniteur belge
NACE	Nomenclature statistique des Activités économiques dans la Communauté Européenne
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
PIB	Produit intérieur brut
PrI	Précompte immobilier
Q1	Premier trimestre
RC	Revenu cadastral
SPF	Services Public Fédéral
TC	Taxe de circulation
UE	Union européenne
UEBL	Union économique belgo-luxembourgeoise

1. Impôts en faveur des pouvoirs locaux, concepts issus des comptes nationaux

1.1. Composition du secteur des administrations publiques (71)

Conformément à la méthodologie du SEC95, le secteur des administrations publiques (S.13) comprend quatre sous-secteurs :

- l'Administration centrale (S.1311) appelée « Pouvoir fédéral » en Belgique ;
- les administrations d'Etats fédérés (S.1312) dénommées en Belgique « Communautés et Régions », à savoir les communautés française, flamande (72) et germanophone, y compris l'enseignement libre au sens large (73), les régions wallonnes et de Bruxelles-Capitale et les commissions communautaires française, flamande et commune ;
- les administrations locales (S.1313) qui comprennent les provinces, des villes et communes à l'exclusion de leurs régies communales de jure, les Centres Publics d'Aide Sociale (CPAS) à l'exclusion de leurs hôpitaux et maisons de repos, l'agglomération bruxelloise, les polders et wateringues et enfin les intercommunales qui ne produisent pas de services marchands (74) ;
- les administrations de sécurité sociale (S.1314) qui regroupent les organismes centraux et primaires des diverses branches (75) de la sécurité sociale pour les salariés et les indépendants, y compris les fonds de sécurité d'existence, le fonds de fermeture des entreprises et l'office de la sécurité sociale d'outre-mer, mais à l'exclusion de la branche « vacances annuelles » et des régimes d'assurance libre (76).

Par ailleurs, le secteur S.212 comprend les opérations avec les « institutions de l'UE ».

71 Institut des Comptes nationaux (1999), p. 14.

72 La Communauté flamande recouvre également la région flamande.

73 L'enseignement libre au sens large comprend l'enseignement libre subventionné, l'enseignement autonome (ne concerne actuellement que l'enseignement supérieur non universitaire en Communauté flamande) et la formation professionnelle des indépendants.

74 Les régies communales de jure, les hôpitaux et maisons de repos des CPAS, les intercommunales qui produisent des biens et services marchands et les "associations Chapitre XII" (loi du 08.07.1976 organique des CPAS, art. 118 - 135) sont inclus dans le secteur des sociétés non financières. Quant aux fabriques d'église, elles appartiennent au secteur des institutions sans but lucratif au service des ménages.

75 Il s'agit des branches maladie-invalidité, prestations familiales, pensions, prépensions, chômage, maladie professionnelle et accidents de travail pour les salariés et des branches maladie-invalidité, prestations familiales et pensions pour les indépendants.

76 Les organismes gestionnaires de la branche "vacances annuelles" sont inclus au pouvoir fédéral tandis que les organismes gérant les régimes d'assurance libre font partie du sous-secteur des sociétés d'assurance et fonds de pension.

1.2. Impôts (77)

Le SEC95 distingue trois catégories d'impôts :

- les impôts sur la production et les importations
- les impôts courants sur le revenu, le patrimoine, etc.
- les impôts en capital

Les impôts sur la production et les importations sont des versements obligatoires sans contrepartie prélevés par les administrations publiques ou par les institutions de l'Union européenne. Ils frappent la production et l'importation de biens et services, l'emploi de main-d'œuvre et la propriété ou l'utilisation de terrains, bâtiments et autres actifs utilisés à des fins de production. Tombent en particulier dans cette catégorie la TVA, les droits d'accise, les droits d'enregistrement autres que les droits sur les donations ainsi que le précompte immobilier.

Les impôts courants sur le revenu, le patrimoine, etc. sont la somme des impôts sur le revenu et des autres impôts courants. Ces derniers incluent notamment la taxe de circulation acquittée par les ménages pour la détention autrement qu'à des fins productives de véhicules automobiles.

Les impôts en capital sont des impôts qui frappent de façon irrégulière et peu fréquente la valeur des actifs détenus par ou transférés entre unités institutionnelles. Ils incluent en particulier les droits de succession et les droits sur les donations.

Cette distinction est différente de celle de la littérature juridique qui fait une distinction entre les impôts proprement dits, les redevances et les droits. Les impôts sont aussi habituellement scindés entre impôts directs et impôts indirects selon les modalités de leur recouvrement. La comptabilité nationale s'inspire de considérations d'ordre économique pour classer les impôts. En conséquence de quoi il arrive fréquemment que des recettes qualifiées habituellement d'impôts se retrouvent classées parmi des recettes non fiscales dans les comptes nationaux. Ainsi, la taxe radio-télévision et les redevances pour l'enlèvement des ordures ne sont pas considérées comme des impôts mais comme des achats de services de la part des autres secteurs.

1.3. Affectation des recettes aux sous-secteurs destinataires des administrations publiques (78)

La détermination des recettes fiscales des sous-secteurs repose sur le critère du destinataire final de l'impôt pour le compte duquel la perception est réalisée et non sur celui de l'organisme percepteur. Lorsqu'une administration publique (relevant par exemple du pouvoir fédéral) perçoit des impôts dont une quote-part déterminée doit automatiquement être cédée à une autre administration publique (relevant par exemple des pouvoirs locaux), la part des recettes fiscales cédées à l'autre administration est comptabilisée comme des impôts prélevés directement par cette dernière.

77 Institut des Comptes nationaux (1999), p. 20.

78 Institut des Comptes nationaux (1999), pp. 21-22.

En vertu de cette règle, les taxes additionnelles au précompte immobilier (79) et au rôle des personnes physiques perçues par le pouvoir fédéral au bénéfice des provinces, des communes et de l'agglomération bruxelloise, sont enregistrées directement en recettes des pouvoirs locaux. De même, les impôts régionaux prévus par la loi de financement du 16 janvier 1989 sont comptabilisés comme des impôts prélevés directement par les régions. Ce principe s'applique également aux impôts versés aux institutions de l'Union européenne.

Outre les impôts additionnels et les impôts régionaux perçus par le pouvoir fédéral pour le compte d'autres sous-secteurs des administrations publiques, il existe aussi des transferts de recettes fiscales qui correspondent à la redistribution par le pouvoir fédéral du produit de certaines recettes fiscales. Il s'agit ici du produit des impôts partagés finançant les communautés et des impôts conjoints finançant les régions, eux aussi prévus par la loi de financement du 16 janvier 1989.

Sont aussi concernés les impôts affectés aux administrations de sécurité sociale dans le cadre du financement alternatif. Ces versements ne sont pas attribués directement au sous-secteur des communautés et régions ou des administrations de sécurité sociale mais sont comptabilisés sous la rubrique « transferts de recettes fiscales », qui fait partie des transferts courants entre administrations publiques. En effet, les impôts partagés, les impôts conjoints et les impôts affectés restent une créance du pouvoir fédéral sur les contribuables concernés, tandis que la part qui revient aux autres entités constitue une créance de ces dernières sur le pouvoir fédéral.

Les transferts courants entre administrations publiques contiennent aussi la rubrique « autres transferts courants entre administrations publiques » qui sont financés sur les ressources générales de l'unité donatrice et ne correspondent à aucune catégorie d'impôt particulier mais s'effectuent souvent en fonction de clés de répartition basées notamment sur le nombre d'habitants.

2. Le système d'avances flamand en matière de précompte immobilier, décret du 6 juillet 2001 (80)

Article 29 §1. Le Gouvernement flamand est autorisé à accorder des avances aux communes et provinces dans le cadre de la perception des centimes additionnels sur le précompte immobilier.

§ 2. Ces avances sont calculées sur 95% du montant des recettes annuelles en matière de centimes additionnels sur le précompte immobilier, estimées dans leurs budgets approuvés respectifs, qui est communiqué à la Région flamande par respectivement la commune et la province, au plus tard le 15 mai de l'année d'imposition en question. Faute de communication à cette échéance, le calcul des avances est basé sur les recettes annuelles en matière de centimes additionnels sur le précompte immobilier, estimées par la Région flamande par commune et par province pour l'année d'imposition en question.

§ 3. Ces avances sont réglées, à partir du deuxième semestre de l'année budgétaire, en six tranches mensuelles égales ayant valeur à partir du cinquième jour ouvrable bancaire de chaque mois.

79 A partir de l'exercice d'imposition 1999, la Communauté flamande perçoit directement le précompte immobilier et la taxe additionnelle y afférente.

80 Article 29 du décret du 6 juillet 2001 contenant diverses mesures d'accompagnement de l'ajustement du budget 2001 (MB du 10 octobre 2001).

§ 4. Le solde de tous les centimes additionnels définitivement acquis au dernier jour du mois de mai qui suit l'année d'imposition concernée, y compris les avances déjà liquidées pour l'année d'imposition concernée, est versé au plus tard le dernier jour ouvrable bancaire du mois de juillet de l'année suivant l'année d'imposition concernée.

§ 5. Les centimes additionnels définitivement acquis après cette date, sont versés au plus tard le dernier jour ouvrable bancaire du mois qui suit le mois de l'acquisition définitive.

§ 6. S'il est constaté que le solde, tel que défini au §4, est négatif, ce solde négatif est déduit de l'avance de l'année d'imposition la plus prochaine, telle que prévue aux §§ 2 et 3. Le cas échéant, les centimes additionnels définitivement acquis de cette année d'imposition la plus prochaine sont diminués du même solde négatif.

§ 7. Tant les deux comptes pour ordre que le compte financier recueillant les versements anticipés des centimes additionnels sur le précompte immobilier pour le compte des communes et des provinces, peuvent avoir un solde négatif à concurrence des avances cumulées. Les comptes pour ordre et le compte financier sont apurés par les recettes résultant des centimes additionnels.

§ 8. Ce régime entre en vigueur à partir de l'année d'imposition 2001. Les montants éventuellement versés au cours du premier semestre de l'exercice budgétaire 2001 seront pris en compte pour le règlement des avances à partir du mois de juillet 2001.

Six tranches mensuelles seront calculées à partir du deuxième semestre de l'exercice budgétaire 2001 et versées sur 95% des recettes annuelles estimées à partir de l'année d'imposition 2001. Le solde des centimes additionnels définitivement acquis est versé en juillet de l'exercice budgétaire suivant. Des centimes additionnels acquis ultérieurement ou un surplus d'avances sont régularisées à partir de la première avance de l'exercice budgétaire suivant.

Table des matières

0. INTRODUCTION	3
CHAPITRE 1 LE CONTEXTE	5
1. LA PART DES IMPOTS PERÇUS PAR LE POUVOIR FEDERAL DANS LES REVENUS DES POUVOIRS LOCAUX	5
1.1. LA PART DES POUVOIRS LOCAUX DANS LA PRESSION FISCALE GLOBALE.....	5
1.2. LA STRUCTURE DES RECETTES DES POUVOIRS LOCAUX.....	7
1.21. <i>Structure des recettes fiscales et parafiscales des pouvoirs locaux</i>	7
1.22. <i>Structure des autres recettes des pouvoirs locaux</i>	9
1.23. <i>Classification alternative des recettes communales belges</i>	10
1.3. COMPARAISON INTERNATIONALE RECETTES FISCALES POUVOIRS LOCAUX.....	11
1.4. LES DÉPENSES DES POUVOIRS LOCAUX	13
1.5. LE TRANSFERT AUX POUVOIRS LOCAUX DES IMPOTS PERÇUS PAR LE POUVOIR FEDERAL	15
1.51. <i>Les trois impôts concernés</i>	15
1.52. <i>Les centimes additionnels au précompte immobilier</i>	16
1.53. <i>La taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques</i>	16
1.54. <i>Les décimes additionnels à la taxe de circulation</i>	17
1.55. <i>Les montants concernés</i>	17
2. EVOLUTION DES TAUX DES ADDITIONNELS	21
2.1. ADDITIONNELS À L'IMPÔT DES PERSONNES PHYSIQUES	21
2.2. ADDITIONNELS AU PRÉCOMPTE IMMOBILIER	23
2.3. ADDITIONNELS À LA TAXE DE CIRCULATION.....	24
3. LE CALENDRIER ACTUEL DES TRANSFERTS	24
3.1. LE RÔLE DES DIFFÉRENTES ENTITÉS DU SPF FINANCES	24
3.11. <i>Les centimes additionnels au précompte immobilier</i>	24
3.12. <i>La taxe additionnelle à l'impôt des personnes physiques</i>	26
3.13. <i>Les décimes additionnels à la taxe de circulation</i>	27
3.2. LE CALENDRIER ACTUEL DES TRANSFERTS	27
3.21. <i>Calendrier actuel des transferts totaux</i>	27
3.22. <i>Calendrier 2006 par région et par impôt</i>	31
4. FINANCEMENT À L'AIDE DES ADDITIONNELS : ÉVALUATION DE LA MÉTHODE DE FINANCEMENT	34
4.1. LES ADDITIONNELS SONT ESSENTIELS POUR LES POUVOIRS LOCAUX BELGES.....	34
4.2. AVANTAGES ET INCONVÉNIENTS DES ADDITIONNELS	36
5. LES CONVENTIONS CONCLUES AVEC LES PAYS VOISINS	39
CHAPITRE 2 LE POINT DE VUE DES PARTIES CONCERNÉES.....	41
1. LE POINT DE VUE DES ASSOCIATIONS DES VILLES ET COMMUNES	41
1.1. LE SYSTÈME DE LA TAXE ADDITIONNELLE À L'IMPÔT DES PERSONNES PHYSIQUES (ADD IPP).....	41
1.2. OÙ EST-CE QUE LE BÂT BLESSE ?	42
1.3. ACCELERER LE RYTHME D'ENROLEMENT ?.....	43
1.4. UN SYSTÈME PERMANENT D'AVANCES ?.....	43
1.5. LES FRAIS D'ADMINISTRATION	43
1.6. LA PERCEPTION DES CENTIMES ADDITIONNELS AU PRÉCOMPTE IMMOBILIER EN FLANDRE	43
1.7. INSTAURER DES AVANCES SUR LES CENTIMES ADDITIONNELS AU PRÉCOMPTE IMMOBILIER À BRUXELLES ET EN WALLONIE ?.....	44
1.8. PERCEVOIR SOI-MÊME L'ADD IPP ?.....	44
1.9. AUTRES SERVICES ASSURÉS PAR LE POUVOIR FÉDÉRAL	44

2.	LES AVANCES FIXES SUR LES ADDITIONNELS AU PRÉCOMPTE IMMOBILIER EN FLANDRE ; POINT DE VUE DES AUTORITÉS FLAMANDES.....	45
2.1.	HISTORIQUE ET MOTIVATION	45
2.2.	DESCRIPTION DU FONCTIONNEMENT GÉNÉRAL	45
2.3.	ÉVALUATION DU POINT DE VUE DE L'ADMINISTRATION FLAMANDE	46
3.	LE POINT DE VUE DE LA COMMUNAUTÉ GERMANOPHONE EN CE QUI CONCERNE LA CONVENTION PRÉVENTIVE DE LA DOUBLE IMPOSITION CONCLUE AVEC L'ALLEMAGNE	46
4.	LE POINT DE VUE DE L'ADMINISTRATION FÉDÉRALE.....	47
4.1.	MODALITÉS DES MODIFICATIONS DE TAUX	47
4.2.	LES ESTIMATIONS BUDGÉTAIRES	48
4.3.	REMARQUES EN CE QUI CONCERNE LES CONVENTIONS PRÉVENTIVES DE LA DOUBLE IMPOSITION	48
4.4.	CONSÉQUENCES DES AVANCES FIXES POUR LE TRÉSOR FÉDÉRAL	49
CHAPITRE 3	LES PROPOSITIONS DE LA SECTION.....	51
1.	LES CENTIMES ADDITIONNELS AU PRECOMPTE IMMOBILIER	51
1.1.	REMARQUES RELATIVES AUX ÉCHANGES DE DONNÉES CADASTRALES, À LA DÉTERMINATION DU REVENU CADASTRAL ET AUX EXONÉRATIONS	51
1.11.	<i>La qualité de la matrice cadastrale.....</i>	<i>51</i>
1.12.	<i>La fixation du revenu cadastral et les exonérations, en particulier dans le chef des institutions internationales.....</i>	<i>52</i>
1.2.	LES AVANCES PRATIQUÉES EN RÉGION FLAMANDE	52
1.3.	PARTICULARITÉ DU Pr.I	54
1.4.	SPÉCIFICITÉS RÉGIONALES	54
1.5.	AVIS DE LA SECTION.....	55
2.	LA TAXE ADDITIONNELLE À L'IMPÔT DES PERSONNES PHYSIQUES.....	56
2.1.	LE SYSTÈME D'AVANCES ACTUEL EST INSATISFAISANT	56
2.11.	<i>Avances sans intérêts depuis 2001</i>	<i>56</i>
2.12.	<i>Faiblesses du système.....</i>	<i>57</i>
2.2.	LE PRECOMPTE PROFESSIONNEL ET LES VERSEMENTS ANTICIPÉS CONSIDÉRÉS COMME UNE PERCEPTION ANTICIPÉE DE LA TAXE ADDITIONNELLE À L'IPP	61
2.3.	UN SYSTÈME PERMANENT D'AVANCES	63
2.31.	<i>Les paramètres.....</i>	<i>63</i>
2.32.	<i>La proposition et les alternatives</i>	<i>63</i>
2.33.	<i>Implications pour le pouvoir fédéral.....</i>	<i>66</i>
2.4.	LES FRAIS D'ADMINISTRATION	67
2.41.	<i>Frais d'administration explicites et charges d'intérêts implicites</i>	<i>67</i>
2.42.	<i>Prise en charge équilibrée des frais d'administration</i>	<i>69</i>
2.5.	LE POINT DE VUE DE LA SECTION.....	69
3.	LES DECIMES ADDITIONNELS À LA TAXE DE CIRCULATION.....	70
CHAPITRE 4	RÉSUMÉ ET CONCLUSIONS.....	71
1.	LE CONTEXTE	71
2.	LE POINT DE VUE DES PARTIES CONCERNÉES.....	74
3.	LES PROPOSITIONS DE LA SECTION.....	76
3.1.	LES CENTIMES ADDITIONNELS AU PRECOMPTE IMMOBILIER	76
3.2.	LA TAXE ADDITIONNELLE À L'IMPÔT DES PERSONNES PHYSIQUES	77
3.3.	LES DECIMES ADDITIONNELS À LA TAXE DE CIRCULATION.....	78
BIBLIOGRAPHIE.....		79
Liste des abréviations		81

ANNEXES	83
1. IMPOTS EN FAVEUR DES POUVOIRS LOCAUX, CONCEPTS ISSUS DES COMPTES NATIONAUX.....	83
1.1. COMPOSITION DU SECTEUR DES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES	83
1.2. IMPÔTS	84
1.3. AFFECTATION DES RECETTES AUX SOUS-SECTEURS DESTINATAIRES DES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES .	84
2. LE SYSTÈME D'AVANCES FLAMAND EN MATIÈRE DE PRÉCOMPTE IMMOBILIER, DÉCRET DU 6 JUILLET 2001.....	85