

## Dossier

> La fiscalité locale :  
regards comparatifs  
Colloque de Lyon  
10 octobre 2019



Romaric NAZON  
Doctorant en Droit public  
Université de Montpellier (CREAM)

## Le régionalisme fiscal initiateur d'unité et de désunion au travers de l'Espagne et de l'Italie

**Mots-clés :** fiscalité locale - autonomie fiscale - Italie - Espagne - régionalisme fiscal

L'autonomie fiscale prend place dans une décentralisation asymétrique en faveur des entités locales en Espagne et en Italie ; en particulier pour les collectivités régionales. Cependant, les questions fiscales pourraient concourir à la remise en cause de l'unité de ces deux États.

Le régionalisme fiscal s'attache à l'État régional où les collectivités infra-étatiques (régionales) disposent d'une autonomie financière étendue. Les cas emblématiques de l'Espagne et de l'Italie seront ici étudiés. Ceci impose au préalable une définition de certains concepts et principes juridiques.

L'État régional est la forme la plus décentralisée de l'État unitaire. L'un des éléments principaux est que les collectivités de niveau régional sont dotées d'un pouvoir législatif. La Constitution attribue une liste de matières aux régions que la loi nationale ne peut modifier ; de plus, la Loi fondamentale peut être amenée à autoriser ces entités régionales à fixer pour chacune leur organisation et leur mode de fonctionnement. La décentra-

lisation asymétrique intègre une autonomie financière qui comprend une autonomie fiscale. Cette dernière tient par le niveau des ressources propres et par le pouvoir fiscal des entités locales. Il s'agit principalement pour les régions d'avoir des ressources propres suffisantes et d'en user de façon libre. Ceci passe, pour illustrer, par un pouvoir fiscal local étendu en théorie, le partage et le transfert d'impositions étatiques, enfin, la territorialisation de ressources fiscales locales.

Les États régionaux de l'Union européenne sont l'Espagne et l'Italie. Des distinctions existent entre eux par le degré de décentralisation visible dans les classifications d'Eurostat. L'Espagne entre dans le fédéralisme selon ces classifications car, les Communautés autonomes sont assimilées

à des administrations d'États fédérés alors que l'Italie reste attachée à la catégorie des États unitaires. La presque totalité des États au sein de l'Union européenne ont une forme unitaire à l'exception de l'Allemagne, de l'Autriche et de la Belgique qui sont des États fédéraux. Les États fédérés et les collectivités locales dans un État fédéral sont financés en partie par le partage du produit d'impôts d'État, ceci est un point commun avec les États unitaires, dont les régionaux. L'évolution de la Belgique est digne d'intérêt puisque, son organisation étatique est passée progressivement de celle d'un État unitaire à celle d'un État fédéral. Ceci montre qu'un État régional peut devenir un État fédéral.

L'Espagne et l'Italie ont procédé à une décentralisation approfondie, qui les porte aux frontières du fédéralisme. L'autonomie fiscale en faveur des entités locales prend son essor à partir des années 1990 tout en étant asymétrique ; cependant, malgré la diversité des ressources fiscales une part non négligeable de celle-ci dépend d'impôts d'État (I). L'autonomie fiscale voit son encadrement se renforcer avec la crise des finances publiques, à quoi répond une exigence accrue d'autonomie des collectivités régionales. La décentralisation différenciée en y intégrant son aspect financier et fiscal menace désormais l'unité nationale ou étatique (II).

## 1 L'hétérogénéité du régionalisme fiscal en Espagne et en Italie

La décentralisation en Italie et en Espagne est une construction asymétrique dans laquelle l'autonomie fiscale des entités locales ne s'est développée que récemment (A) ; elles accèdent ainsi à des ressources fiscales diverses (B).

### A. Une autonomie fiscale récente et asymétrique

L'autonomie financière (explicitement) et l'autonomie fiscale (implicitement) en Italie pour les collectivités territoriales sont reconnues à l'article 119 de la Constitution<sup>1</sup>. Cette reconnaissance englobe l'ensemble des catégories de collectivités territoriales : les Municipalités, les Provinces, les Villes métropolitaines, les Régions. Les collectivités territoriales doivent disposer de ressources financières propres, elles peuvent établir et prélever des impôts et percevoir des recettes propres, enfin les coparticipations à savoir le partage des recettes fiscales de l'État au bénéfice des collectivités territoriales est reconnu. En Espagne, l'article 156 de la Constitution<sup>2</sup> garantit spécifiquement une autonomie financière aux Communautés autonomes. Cet article (paragraphe 2) prévoit également que « les Communautés autonomes pourront agir comme délégués ou collaborateurs de l'État pour le recouvrement, la gestion et la liquidation de ses ressources fiscales, conformément aux lois et aux statuts. » L'article 142 de la Loi fondamentale espagnole dispose aussi que les collectivités territoriales doivent avoir des « moyens suffisants » autrement dit des ressources propres suffisantes provenant « de leur propre imposition et de leur participation à celle de l'État et des Communautés autonomes » ;

cette garantie de ressources propres suffisantes n'est pas présente dans la Constitution italienne. L'article 157 de la Loi fondamentale espagnole établit explicitement une typologie des ressources fiscales des Communautés autonomes comme pour l'article 142 avec les collectivités locales ; une démarche identique à celle de l'article 119 de la Constitution italienne qui recense les recettes locales dont des ressources fiscales. Les impôts partagés avec l'État sont des ressources fiscales des entités locales espagnoles et des collectivités territoriales italiennes (articles 157/142 en Espagne et article 119 en Italie).

En Espagne comme en Italie, les collectivités régionales sont marquées par une décentralisation asymétrique ou différenciée. Elle offre des avantages quant aux collectivités régionales à statut particulier. La catégorie des Régions à statut particulier en Italie est instituée en 1947 dans la Constitution (aujourd'hui article 116), la majorité des Régions ayant ce statut sont créées en 1948 (ex : Sicile), l'objectif étant de préserver l'unité du pays. La volonté de conserver l'unité nationale et de lutter contre les mouvements séparatistes est présente dans la Constitution espagnole de 1978 car une Communauté autonome peut demander le maximum de pouvoirs possible. Les principales matières qui peuvent être de la compétence autonome sont énumérées dans la Constitution espagnole (article 148). De surcroît, ces matières peuvent augmenter puisque, chaque Communauté autonome peut élaborer ses propres statuts. Une asymétrie qui peut être poussée à l'extrême pour les Communautés autonomes à statut particulier comme celles de la Navarre et du Pays Basque se fondant sur des droits historiques

<sup>1</sup> Constitution italienne du 22 décembre 1947.

<sup>2</sup> Constitution espagnole du 3 novembre 1978.

## Dossier

> La fiscalité locale : regards comparatifs  
Colloque de Lyon  
10 octobre 2019

datant du Moyen Âge : les *foros*. L'autonomie fiscale pour une Région italienne à statut particulier se traduit par le droit de créer ses propres impôts et de retenir sur son territoire la majorité des recettes fiscales de l'État qui y sont générées sur celui-ci. Les Communautés autonomes de la Navarre et du Pays Basque peuvent être assimilées à des quasi-États par leur autonomie financière et fiscale (*concierto económico*) ; les prérogatives fiscales de ces Communautés autonomes sont celles d'un État (ex : recouvrement) sur la presque totalité des impositions espagnoles.

Le financement de la décentralisation s'est fait dans ces deux pays au début par la voie du subventionnement de l'État. Il a fallu attendre le milieu des années 1990 pour voir le développement d'une autonomie fiscale au profit des collectivités territoriales italiennes et des Communautés autonomes espagnoles. Ainsi, l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPF) en Espagne commence à être partagé en 1993 entre l'État et les Communautés autonomes, et durant la même période (1998) l'impôt régional sur les activités productives (IRAP) est créé en faveur des Régions italiennes. L'autonomie fiscale se développe par l'accroissement des ressources fiscales et du pouvoir fiscal local.

En Italie, l'autonomie fiscale locale est liée au fédéralisme fiscal, les ressources fiscales propres et les ressources partagées avec l'État doivent permettre aux collectivités locales de financer l'ensemble de leurs compétences en se substituant aux transferts de l'État. Le fédéralisme fiscal apparaît en parallèle du fédéralisme administratif<sup>3</sup> ; celui-ci désignant les nouvelles fonctions administratives confiées aux collectivités territoriales italiennes. La réforme constitutionnelle de 2001 touchant au Titre V de la Constitution est centrale puisqu'elle garantit l'autonomie financière et fiscale des collectivités territoriales italiennes (article 119)<sup>4</sup>. Cette réforme constitutionnelle avec l'article 117 de la Constitution fait des finances publiques et de la fiscalité des matières où l'État et les Régions exercent un pouvoir législatif concurrent. Les Régions disposent d'un pouvoir législatif (ex : droit encadré d'établir des impôts) et réglementaire alors que les autres collectivités territoriales sont réduites au pouvoir réglementaire, elles ont la faculté, pour exemple, de moduler l'impôt. La loi n° 42 du 5 mai 2009<sup>5</sup> met en place une territorialisation fiscale pour rompre avec les transferts étatiques, les recettes des impôts locaux générées par un territoire sont affectées à celui-ci ; chaque collectivité est responsable de la gestion de ses ressources fiscales.

Le développement de l'autonomie fiscale en Espagne concerne surtout les Communautés autonomes ; le financement des collectivités locales, Municipalités et Provinces, restant très dépendant des subventions de l'État. Les Communautés autonomes ont un traitement spécifique car, elles ne sont pas des collectivités locales mais, des entités à part, elles sont pourtant des collectivités essentielles de la décentralisation espagnole assurant « l'État des autonomies » (voir Chapitre III du Titre VIII de la Constitution de 1978). L'autonomie fiscale ou *corresponsabilidad fiscal* des entités régionales tient à la Loi organique sur le financement des Communautés autonomes (LOFCA) et aux statuts de chacune de celles-ci. Les différentes modifications de la LOFCA entre les années 1990 et 2009 ont permis d'asseoir une autonomie fiscale à plusieurs visages. Le pouvoir fiscal est avant tout un pouvoir normatif. Les Communautés autonomes peuvent donc créer des impôts et agir sur des impôts cédés notamment, sur l'assiette et le taux. Le pouvoir fiscal dans le système commun des Communautés autonomes peut s'étendre jusqu'à la gestion, l'inspection, le recouvrement et la liquidation de l'impôt (ex : impôts créés). L'autonomie fiscale des Communautés autonomes est bien plus étendue que celle des collectivités locales espagnoles et des collectivités territoriales italiennes.

## B. Des ressources fiscales diverses s'intégrant dans une typologie homogène

Les entités locales en Espagne et en Italie ont des ressources fiscales diverses. Cependant, la typologie de ces ressources est homogène ; elle se compose notamment, de ressources fiscales partagées entre l'État et les entités locales, d'une fiscalité additionnelle ainsi que d'une fiscalité propre (impôt exclusivement local).

L'article 157 de la Constitution espagnole énumère la typologie de l'ensemble des ressources financières des Communautés autonomes dont les ressources fiscales. Elles ont leurs propres impôts, taxes et contributions spéciales (ex : impôts créés par celles-ci) tout en disposant d'impôts cédés totalement ou partiellement avec l'État (ex : IRPF, droits d'accises, TVA) ; s'ajoute des surtaxes aux impôts de l'État (fiscalité additionnelle). Les collectivités locales (Provinces et Municipalités) ont des ressources fiscales (voir article 142 de la Constitution), à titre d'exemple, les Municipalités perçoivent l'impôt sur les biens immobiliers (IBI) et l'impôt sur les activités économiques (IAE).

<sup>3</sup> Charvier F., *Réformes de l'autonomie locale et régionale en Italie : du « fédéralisme » administratif au « fédéralisme » fiscal*, in *Revue internationale de droit comparé*, n°3, 2012, p. 663 et suivantes.

<sup>4</sup> Loi constitutionnelle n° 3 du 18 octobre 2001 relative à la modification du Titre V de la partie II de la Constitution.

<sup>5</sup> Loi n° 42 du 5 mai 2009 portant délégation au Gouvernement en matière de fédéralisme fiscal, en application de l'article 119 de la Constitution.

Les collectivités locales peuvent recevoir une part des impôts partagés (ex : TVA)<sup>6</sup>.

Les ressources fiscales des collectivités territoriales italiennes peuvent être classées en trois catégories : les « coparticipations » à des impôts nationaux, la fiscalité propre, les « additionnels » à des impôts nationaux<sup>7</sup>. Les coparticipations forment des impôts partagés entre l'État et les collectivités locales qui reçoivent une part du produit d'une imposition (ex : TVA). La fiscalité propre où l'impôt est ici local (ex : IRAP, IMU)<sup>8</sup> ; cependant, l'évolution du taux peut être encadrée par la loi. Enfin, les additionnels sont des impositions qui permettent à une collectivité d'alourdir un impôt national dans les limites fixées par l'État (ex : taux). L'article 119 de la Constitution italienne donne une catégorisation des recettes locales dont les ressources fiscales qui reprend la classification de ci-haut (ex : coparticipations et impôts propres).

Les matières imposées parmi les ressources fiscales des entités locales permettent de relever des points communs entre l'Espagne et

l'Italie. Ces bases imposées sont généralement les mêmes ; il s'agit, ainsi pour n'en citer que quelques-unes, du foncier (ex : IBI, IMU), des activités économiques (ex : IRAP, IAE) et du revenu des personnes physiques sous forme de fiscalité additionnelle (ex : *l'Addizionale comunale all'Irpef* en Italie) ou d'impôts partagés avec l'État (ex : IRPF en Espagne). Il existe, par ailleurs, une multiplicité d'impositions (ex : sur les véhicules automobiles) aux bases imposées diverses (ou) et aux rendements faibles. Les impositions assurent en partie une spécialisation fiscale ; les impôts fonciers sont concentrés fortement dans le secteur communal pour ces deux pays (ex : IMU, IBI). Certains impôts sont partagés avec l'État et plusieurs niveaux d'entités locales (ex : TVA). Les impôts créés par les Communautés autonomes espagnoles et les Régions en Italie (établis/créés) sont une source de financement marginale. En Espagne cependant, une partie non négligeable de ces impositions touche un sujet d'actualité celui de la protection de l'environnement (ex : taxe sur la pollution atmosphérique en Galice).

## 2 Une autonomie fiscale prise entre les volontés centralisatrices et décentralisatrices

La mise en pratique de l'autonomie fiscale demeure complexe pour différentes raisons. L'encadrement de cette autonomie par l'État s'est renforcé à l'occasion de la crise des finances publiques (A). Les volontés centripètes font face désormais à des volontés centrifuges qu'exacerbent les crises récentes (B).

### A. Un encadrement accru de l'autonomie fiscale avec la crise des finances publiques

Il demeure que, en Espagne et en Italie, l'autonomie fiscale des entités locales est encadrée. Si la décentralisation a été pensée comme un moyen pour ces deux États de conserver l'unité nationale après une période de dictature, pour ne citer que le cas espagnol avec la fin du régime franquiste en 1975, elle fut un moyen à partir des années 1990, de responsabiliser sous l'angle financier et fiscal les entités locales. La responsabilisation passe par une meilleure gestion des budgets mais aussi par l'existence et l'exercice d'un pouvoir fiscal local. En Espagne pour rappeler la *corresponsabilidad fiscal* est un partage du pouvoir fiscal entre l'État et les Communautés

autonomes. La responsabilité politique devait se renforcer par une décentralisation financière et fiscale.

Or ce pouvoir fiscal local est sous contrôle. Des dispositions juridiques, dont une partie a une valeur constitutionnelle et organique, limitent l'autonomie fiscale pour conserver l'unité de l'État régionalisé. Les Communautés autonomes espagnoles doivent respecter, pour exemple, le principe d'unité du marché, le principe de légalité fiscale, les principes de solidarité et de coordination. En Italie, par exemple, les Régions à statut spécial, ne peuvent pas taxer et créer des impôts propres sur des matières imposées par l'État. Des dispositions qui ont différents objectifs comme éviter la naissance d'un féodalisme fiscal, par un pouvoir fiscal local non encadré et une différenciation fiscale trop importante entre les territoires, tout en permettant les dispositifs de solidarité (ex : péréquation). Les juridictions constitutionnelles sont amenées à réguler le pouvoir fiscal local. La décision n° 37 du 20 janvier 2004 de la Cour constitutionnelle italienne porte sur, la mise en œuvre de l'article 119 en lien avec l'article 117 de la Constitution quant à la répartition des compétences législatives entre l'État

<sup>6</sup> Marin-Barnuevo Fabo D., *La répartition des pouvoirs en Espagne entre l'État, les communautés autonomes et les autorités locales*, in *Revue française de finances publiques*, n°121, 2013, p. 83 et suivantes.

<sup>7</sup> Guené Ch., Raynal C., *Rapport d'information fait au nom de la commission des finances sur l'association des collectivités territoriales à la maîtrise des finances publiques à la lumière des exemples de l'Autriche et de l'Italie*, n° 678, Sénat, 9 septembre 2015, p. 38 et suivantes.

<sup>8</sup> Impôt municipal unique.

## Dossier

> La fiscalité locale : regards comparatifs  
Colloque de Lyon  
10 octobre 2019

et les Régions. Cette décision impose ainsi, l'intervention du législateur étatique pour fixer les principes et les grandes lignes du système fiscal ; le législateur régional est donc soumis à la législation de l'État.

Le pouvoir fiscal local, bien qu'il soit très développé pour les Communautés autonomes en Espagne, peut-être analysé comme un pouvoir en trompe l'œil ; ce pouvoir est loin des ambitions initiales qui étaient de concourir à une responsabilisation politique locale. Il a fallu la crise économique (2008) puis celle des finances publiques (à partir des années 2009/2010) et une pression de l'État pour que les Communautés de communes en Espagne usent de leur pouvoir fiscal de manière réelle (ex : hausse de l'IRPF) car, auparavant, celles-ci utilisaient leur pouvoir fiscal essentiellement pour alléger la charge des contribuables<sup>9</sup>. Le fédéralisme fiscal est au second plan et à l'arrêt avec la crise des finances publiques en Italie ; en pratique une grande partie des impôts locaux est fixée au niveau national et les collectivités territoriales n'ont qu'un pouvoir de modulation. La crise des finances publiques, à partir de 2009/2010, développe les volontés centripètes de l'État qui ont pour objet d'assurer la stabilité budgétaire en luttant contre les déficits et l'endettement publics vis-à-vis de leurs engagements européens. La réforme de la Constitution en 2011 et surtout la loi organique 2/2012 du 27 avril 2012 en Espagne accroissent les contraintes de l'État sur les entités locales ; un dispositif de coercition de la loi organique autorise l'État à user des prérogatives fiscales d'une Communauté autonome sur les impôts cédés. Les Communautés autonomes utilisèrent à la hausse leur pouvoir fiscal pour éviter une mise sous tutelle en respectant les objectifs de stabilité budgétaire imposés par l'État. L'usage du pouvoir fiscal est donc contraint par l'État. L'Italie n'a pas échappé aux volontés centripètes. Le décret-loi « Sauver l'Italie » du 6 décembre 2011<sup>10</sup> gèle les réformes soutenant la différenciation juridique des Régions. Les actions centripètes sur le plan financier et fiscal sont donc guidées dernièrement par une forte préoccupation de maîtrise des finances publiques.

## B. Une remise en cause de la solidarité entre les entités locales par l'autonomie fiscale

La décentralisation différenciée menace aujourd'hui l'unité nationale ou étatique. Alors qu'elle devait répondre à des particularismes locaux (ex : langue, géographie, culture), elle

devient le lieu d'affrontements entre les volontés centripètes et centrifuges qui sont exacerbées par les crises et leurs résultantes (ex : identitaires, socio-économiques, financières). Une course à l'asymétrie s'est engagée entre les collectivités régionales, certaines d'entre elles souhaitent obtenir le plus de compétences possible (ex : Catalogne, Lombardie) ; l'État ne parvient pas à faire disparaître les aspirations séparatistes même lorsqu'il octroie des compétences aux entités locales. La raison est que les partis régionalistes, ou possédant des ambitions sécessionnistes, ont un poids important dans le milieu politique des deux États. La Ligue du Nord qui participe à des coalitions gouvernementales désire ainsi que les Régions du Nord de l'Italie obtiennent plus d'autonomie et en Espagne au sein du Parlement de Catalogne le *Junts per Catalunya* milite pour l'indépendance de la Communauté autonome.

Les volontés centrifuges ont un impact au niveau financier et fiscal, pour les collectivités régionales. En Italie, le fédéralisme administratif et fiscal s'est développé par la peur de la Ligue du Nord et par son action gouvernementale, par exemple, avec la loi n° 42 du 5 mai 2009 sur la territorialisation fiscale. En Espagne, une partie de la classe politique catalane réclame un statut financier et fiscal particulier équivalant à celui qui existe en Navarre et au Pays Basque<sup>11</sup>. Des demandes d'une autonomie accrue sur le plan financier et fiscal qui cherchent, un affaiblissement du lien de solidarité avec les territoires les plus pauvres, en s'attaquant en particulier aux systèmes de péroration. La demande d'autonomie est donc portée par des entités locales sur des territoires riches financièrement et économiquement qui veulent conserver et user des ressources fiscales qui sont générées sur ces derniers (ex : Vénétie)<sup>12</sup>. Une pression en faveur d'un accroissement de l'autonomie qui est visible par les référendums consultatifs du 22 octobre 2017 en Lombardie et en Vénétie à l'initiative des présidents, membres de la Ligue, de ces Régions. Des consultations qui donnèrent des résultats positifs à plus d'autonomie. Les trois accords préliminaires du 28 février 2018 entre le gouvernement central et les gouvernements régionaux de Lombardie, de Vénétie et d'Émilie-Romagne prévoient que les « besoins standard » (article 4) doivent être calculés en fonction de la population résidente mais aussi des recettes fiscales perçues sur les territoires de ces Régions. Les « besoins standard » servent aux transferts et à la répartition de ressources. Une forme de calcul qui favoriserait les Régions riches qui ont des « besoins standard » élevés au détriment des Régions pauvres dont les

<sup>9</sup> Usage du pouvoir fiscal par les Communautés autonomes. BARQUE F., *L'autonomie financière des Communautés autonomes en Espagne*, in *Revue française de droit administratif*, n° 5, 2012, p. 1003 et suivantes.

<sup>10</sup> Décret-loi n° 201 du 6 décembre 2011.

<sup>11</sup> Cole A., Harguindeguy J.-B., Pasquier R., *La gouvernance territoriale espagnole à l'épreuve de la crise économique : vers la recentralisation ?*, in *Critique internationale*, 2015, n° 67, p.103 et suivantes.

<sup>12</sup> Exemple de la Vénétie. Iannello C., *L'Italie vers la rupture de l'unité nationale*, in *Revue française de droit administratif*, n° 2, 2019, p. 555 et suivantes.

## Dossier

> La fiscalité locale :  
regards comparatifs  
Colloque de Lyon  
10 octobre 2019

« besoins standard » sont faibles. Les inégalités entre le Nord et le Sud de l'Italie se creuseraient.

Les limites de l'État régional s'identifient par des imperfections juridiques qui créent des failles en faveur des politiques séparatistes qui peuvent avoir des conséquences financières et fiscales. Ainsi, dans le cas italien, l'article 114 de la Constitution italienne met sur un pied d'égalité l'État et les collectivités territoriales comme étant constitutives de la République, autre illustration, l'article 116 par son alinéa 3 autorise des Régions à statut ordinaire à accéder à un statut particulier par un encadrement faible et une mise en œuvre qui permet d'ignorer la jurisprudence constitu-

tionnelle<sup>13</sup>. La problématique centrale est que, l'Espagne et l'Italie sont dans une situation de « fédéralisme imparfait ». Pour illustrer, en Italie, le Sénat ne représente pas les collectivités territoriales et le bicamérisme espagnol est inégalitaire donc en défaveur du Sénat. Il existe pourtant des structures pour la concertation comme en Espagne avec le Conseil de la politique fiscale et financière (CPFF), qui associe, les Communautés autonomes à l'État dans la révision de la LOFCA. L'Espagne et l'Italie doivent faire sans doute le saut vers l'État fédéral sous peine de disparaître et de devenir « des expressions géographiques ». ■

<sup>13</sup> *Ibid.* Sur le risque de désunion de l'Italie.