

Congrès Henri Capitant

LE RÔLE DE LA PRATIQUE DANS LA FORMATION DU DROIT PUBLIC

par Gérard-A. BEAUDOIN*

SOMMAIRE

INTRODUCTION	377
PREMIÈRE PARTIE: LE DROIT CONSTITUTIONNEL	377
France	378
Belgique	379
Grèce	379
Royaume-Uni	380
Canada	381
Pologne	383
Brésil	383
Liban	384
DEUXIÈME PARTIE: LE DROIT ADMINISTRATIF	384
France	384
Italie	385
Belgique	385
Royaume-Uni	386
Suisse	386
Hollande	387
Pologne	387

* Rapporteur général.

TROISIÈME PARTIE: LE DROIT FISCAL	387
France	388
Belgique	388
Portugal	389
Royaume-Uni	389
Pologne	390
CONCLUSION	390

INTRODUCTION

Le thème de nos assises porte sur le sujet suivant:

Dans quelle mesure ce qui se fait en pratique par les usagers du droit ou par les professionnels du droit devient un jour du droit par voie soit de consécration législative soit par promotion au rang de coutume, pour les pays qui connaissent la coutume comme source du droit.

Le domaine du droit public se divise en trois secteurs: droit constitutionnel, droit administratif, droit fiscal. Nous les analyserons dans l'ordre.

PREMIÈRE PARTIE: LE DROIT CONSTITUTIONNEL

Dans les constitutions et les lois fondamentales des divers pays, les expressions employées par les "constituants" et les législateurs sont normalement plus générales que dans les lois ordinaires et laissent place à une interprétation plus large. Ces dispositions sont destinées à évoluer avec le temps et à durer pour plusieurs générations. On ne peut les modifier aussi souvent que de simples lois. En ce secteur, les juges et les praticiens du droit font évoluer davantage le droit. Les juristes et les politologues savent depuis longtemps que le seul texte d'une constitution ne suffit pas à refléter et à renvoyer l'image d'un pays. Il nous faut voir comment cette constitution est interprétée par les acteurs politiques et les tribunaux; il faut voir comment cette constitution est appliquée. On connaît l'histoire de moult pays qui en dépit d'une constitution *prima facie* démocratique ont un gouvernement fort autoritaire; il nous revient à la mémoire le cas de pays qui ont de magnifiques chartes des droits et où les droits sont quotidiennement bafoués.

Il convient peut-être à ce stade de définir certains termes.

Dans son rapport général le professeur Jacques Guestin donne les définitions suivantes: a) *l'usage* est une manière d'agir, ancienne, constante, notoire; il est l'élément matériel de la coutume; b) la *pratique* est une manière d'agir; c) la *coutume* est un usage auquel on se conforme, parce que l'on a conscience qu'il faut le faire. Il arrive qu'on confonde usage et coutume. La coutume est source de droit.

Dans l'*Affaire sur le rapatriement de la Constitution du 28 septembre 1981*¹, la Cour suprême du Canada adopte la définition de la convention donnée par le Juge en chef Freedman: "une convention se situe quelque part entre un usage ou une coutume d'une part et une loi

1. (1981 1 R.C.S. 753.

constitutionnelle d'autre part". Au Canada, les conventions de la Constitution font partie de la Constitution mais ne constituent pas des règles juridiques; elles ne sont pas des sources du droit constitutionnel; elles ne se muent jamais en règles de droit.

Tous les rapporteurs nationaux ont souligné avec raison que le sujet à traiter est immense. Nous ne prétendons guère l'épuiser.

Voyons maintenant la situation dans les pays représentés au Congrès.

France

Le professeur Amssek établit clairement que l'expérience française confirme l'importance de la pratique en droit constitutionnel. Il illustre sa démonstration par deux facteurs: a) les textes constitutionnels sont d'une manière générale relativement peu développés; les grandes lois constitutionnelles sont peu détaillées: "Dans ces conditions, le droit constitutionnel apparaît particulièrement souple, 'flexible', c'est-à-dire en fait dépendant de sa propre pratique"; c'est le *premier* facteur; ainsi en est-il de l'apparition non prévue du rôle du Président du Conseil, en 1879; par contre, la pratique a voulu que la V^e République devienne un régime de monarchie élective plutôt qu'un régime parlementaire; b) le *second* facteur, à son avis, réside dans le fait que "la pratique juridique des pouvoirs publics est elle-même publique et se déroule sous les yeux du pays, en particulier grâce au relais de média"; il donne ici, comme exemple, l'interprétation que le Président Charles de Gaulle a donné à l'article 30 sur les sessions extraordinaires et à l'article 11 en soumettant à un référendum populaire de véritables projets de réforme constitutionnelle. Le professeur Amssek souligne le poids du précédent en ces matières. Le Conseil constitutionnel lui-même est "parfois amené à se référer à la 'pratique' antérieure du législateur pour apprécier la constitutionnalité de telle ou telle loi déferée à son contrôle".

La pratique constitutionnelle fait aussi parfois en sorte que certaines dispositions de la Constitution tombent pratiquement en désuétude comme le droit de dissolution sous la III^e République. Ces pratiques ont pour résultat d'orienter la Constitution sur une voie plutôt que sur une autre.

Ce phénomène n'épargne aucun secteur du droit constitutionnel même ceux qui sont "techniques" comme par exemple les budgets sous la V^e République.

Le professeur Amssek passe par la suite aux normes métajuridiques. Il note ici que les règlements intérieurs des assemblées parlementaires "ont toujours constitué une source matérielle du droit constitutionnel français". Ces règlements interprètent, précisent,

complètent voire modifient les textes de droit constitutionnel. Il remarque que "la procédure de préparation des projets de loi ... repose essentiellement sur des règles méta-juridiques".

Il souligne enfin deux tendances de la pratique constitutionnelle française actuelle: a) la propension de l'Exécutif ... au premier chef de la République "à exprimer publiquement, officiellement, et par là à cristalliser sa doctrine constitutionnelle, son interprétation des dispositions constitutionnelles et la manière dont il entend les utiliser: ... conférences de presse, ... causeries, ... messages, ... etc."; b) le développement de procédures et d'organismes de contrôle non juridictionnel de conformité des actes des pouvoirs publics à la Constitution. Il conclut qu'il faut y ajouter le Conseil constitutionnel, même s'il ne fait pas techniquement partie de l'éventail de nos travaux.

Belgique

Le procureur général Dumon fait une très intéressante comparaison entre la situation constitutionnelle en Belgique et en Grande-Bretagne, notamment au niveau du Premier Ministre, de la responsabilité ministérielle, des conventions, des coutumes, des usages, des simples pratiques.

Cette comparaison est bienvenue; elle fait le point entre les deux grands systèmes de droit public dans l'Occident.

Ses propos sembleront familiers aux oreilles des canadiens qui ces deux dernières années ont assisté au débat profond, voire même, enflammé, au niveau de la Cour suprême du Canada, sur les conventions de la Constitution et les pratiques constitutionnelles.

On aurait tort de s'imaginer que les frontières sont toujours nettes et délimitées entre les vocables: conventions, coutumes, usages, pratiques, comme ne manquera pas de le démontrer le rapporteur canadien.

Grèce

Me Evanghélas C. Voloudakis souligne le rôle considérable de la pratique en droit constitutionnel grec. Il écrit que: "Même lorsqu'elle n'arrive pas à se muer en règle reconnue du droit constitutionnel, elle contribue, d'une manière parfois décisive, à la formation de normes constitutionnelles nouvelles, voire même contraires à celles du droit préétabli".

Pendant il se hâte d'ajouter que: "Cette pratique ne peut en effet se développer que dans les interstices des questions qui ne sont

pas réglementées par le texte de la Constitution ou qui le sont d'une manière incomplète ou vague".

Au cours du XX^e siècle, il y a eu en Grèce des changements constitutionnels fréquents. C'est ce qui explique que la "mutation de la pratique en règle de droit constitutionnel écrit est plus aisée que la mutation en règle constitutionnelle non écrite".

Me Voloudakis cite quelques exemples de pratiques qui ont donné naissance à des règles de droit constitutionnel, et; d'autres qui furent désavouées par les rédacteurs des constitutions subséquentes.

Dans la première catégorie signalons la pratique du contrôle de la constitutionnalité des lois par les tribunaux, la pratique de la délégation à des autorités administratives du pouvoir de faire des actes réglementaires.

Dans la seconde catégorie, pointons du doigt la pratique des dissolutions consécutives ou cumulatives de la Chambre pour le même motif apparent, la pratique de la formation de "gouvernements de services", la pratique de motions de censure fréquentes, la pratique des propositions pour défaut de quorum qui conduisait à l'ajournement répété des séances.

Royaume-Uni

Le professeur Peter Schofield, de l'Université de Leeds en Grande-Bretagne, attire l'attention sur le fait qu'en droit anglais la pratique est omniprésente vu qu'il n'existe en son pays aucune constitution écrite et aucune instance constitutionnelle.

Citant à l'appui le célèbre arrêt *British Railways v. Pickin*², il illustre l'absence de contrôle de la constitutionnalité des lois dans son pays.

Il remarque que le référendum en Grande-Bretagne a été utilisé trois fois; mais, à son avis, il ne s'agit pas vraiment d'une pratique. Il conclut que "personne n'a cru que la volonté du peuple ainsi exprimée puisse s'imposer au Parlement ou au gouvernement". Le référendum est consultatif. Il n'est pas impératif ou décisionnel.

En Grande-Bretagne, sur le plan législatif, on distingue entre une loi publique et une loi locale et privée. Le professeur met en lumière le rôle de la pratique devant le Parlement, dans le second cas.

2. (1974) A.C. 765.

Notons au passage que dans l'*Affaire des Indiens d'Alberta*³, Lord Denning affirme avec ses collègues de la Cour d'appel britannique que même si, en théorie, la couronne est indivisible, elle est devenue par l'usage et la pratique constitutionnelle, divisible. La même Reine est à la tête de plusieurs royaumes, et, pour les États fédéraux, la même Reine chapeaute l'ordre fédéral et l'ordre provincial de gouvernement. C'est là un domaine où la pratique constitutionnelle a joué un rôle très considérable.

Canada

Mon collègue le professeur José Woehrling de l'Université de Montréal remarque qu'en droit canadien "la forme la plus importante et la plus caractéristique de 'pratique constitutionnelle' est constituée par des conventions de la Constitution".

La Constitution au Canada, on le sait, est formée de règles écrites et non écrites (*law of the Constitution*) et de pratiques considérées obligatoires mais non juridiques (*conventions of the Constitution*). Les Cours peuvent constater l'existence d'une convention; elles ne l'imposent pas. Les conventions font partie de la Constitution mais non du droit constitutionnel.

Le professeur Woehrling fait état du rôle joué par notre Cour suprême en moins de deux ans sur la portée de la loi, des conventions et des pratiques.

Il consacre son exposé à une analyse en profondeur de deux arrêts majeurs de la Cour suprême: le premier sur le rapatriement de la Constitution et le second sur le veto du Québec; il les situe dans leur décor historique.

La Cour suprême, dans le *Renvoi de 1981 sur le rapatriement*⁴, a déclaré qu'en vertu d'une convention de la Constitution l'autorité fédérale devait avoir un appui substantiel (mais non nécessairement unanime) des provinces avant de s'adresser au Parlement de Londres et d'obtenir un amendement qui touche à l'essence du fédéralisme; et dans le *Renvoi de 1982 sur le veto*⁵, elle déclara que le Québec ne jouit pas d'un veto qui viendrait d'une convention de la Constitution.

La Cour a décidé dans le premier arrêt que les chambres fédérales, en droit, pouvaient unilatéralement s'adresser à l'autorité britannique.

3. (1982) 2 All E.R. 118.

4. (1981) 1 R.C.S. 753.

5. (1983) 140 D.L.R. (3d) 385.

Le professeur Woehrling écrit que la nature des conventions est encore un sujet de controverse chez nous alors que leur mode d'élaboration fait l'objet d'un assez large consensus.

Comme on le sait, la Cour suprême dans ces deux renvois s'est repliée sur le test du professeur Jennings. Pour conclure à l'existence d'une convention, il faut, en principe, trois conditions: a) des précédents; b) des acteurs qui se sentent liés par ces précédents; c) une raison d'être à la convention.

Le professeur Woehrling analyse chacun de ces éléments.

a) Dans l'arrêt du 28 septembre 1981, la Cour suprême conclut que les précédents établissent que le concours des provinces est nécessaire pour que les chambres fédérales puissent saisir le Parlement londonien d'une demande d'amendement. Ce concours toutefois n'a pas besoin d'être unanime. Il suffit qu'il vienne d'un nombre appréciable de provinces.

Dans le second arrêt, celui qui porte sur le veto du Québec, et qui fut rendu en décembre 1982, la Cour n'a pas, à proprement parler, réglé la question des précédents, parce que ce n'était pas nécessaire; l'élément normatif faisait défaut à son avis, (les acteurs ne se sentant pas liés par des précédents qui établiraient un veto pour Québec); il devenait donc inutile d'examiner les deux autres conditions. Le Québec n'avait pas de veto conventionnel.

Le professeur Woehrling manifeste ici son désaccord. Il conclut au contraire que les précédents favorisent un veto conventionnel pour le Québec.

b) Les acteurs se sentent liés par les précédents. Mais cet accord ne comporte pas que toutes les provinces soient unanimes. Il suffit d'un nombre appréciable de provinces.

Dans le second arrêt, celui du veto conventionnel du Québec, la Cour suprême a jugé que: "le Québec n'avait pas réussi à faire la preuve de l'élément normatif de la convention dont il invoquait l'existence". Le professeur Woehrling n'est manifestement pas d'accord avec la Cour sur ce point.

c) Dans le premier arrêt on a invoqué comme raison d'être de la convention de la Constitution les principes même du fédéralisme. Dans le second arrêt, on ne s'est pas penché sur la question, vu qu'il n'y avait aucune nécessité de le faire.

Le professeur Woehrling expose deux théories sur la nature des conventions: la première, incarnée par Dicey et la seconde par Jennings; pour les tenants de la première école, les conventions n'ont pas

d'effet juridique; pour ceux de la seconde, les conventions peuvent se voir reconnaître un effet juridique réel encore qu'indirect. Le professeur Woehrling choisit la seconde théorie; pour lui: "Il semble plus juste d'analyser les conventions comme une pratique constitutionnelle considérée comme obligatoire par ceux qu'elle concerne ..."

Le professeur Woehrling se déclare par ailleurs contre la doctrine de la cristallisation des conventions en règles de droit. Mais bien sûr les tribunaux peuvent s'en servir pour interpréter le droit.

Le professeur Woehrling de conclure:

"Dans l'avenir, deux voies s'offrent: ou bien la Cour suprême acceptera de modifier la position qu'elle a adoptée dans son avis du 28 septembre 1981 et de distinguer de façon moins radicale le droit constitutionnel et les conventions de la Constitution, de façon à se permettre de donner à celles-ci des effets juridiques réels; ou bien les conventions les plus importantes devront être, comme cela a déjà été le cas dans d'autres pays du Commonwealth, codifiées dans la Constitution".

Pologne

Le professeur Jerzy Stembrowicz de la Faculté de droit de Varsovie écrit que: "...l'opinion s'est établie que la Pologne est un pays du droit institué, écrit, et que le droit en Pologne ne tire pas son origine de la reconnaissance par l'État des règles coutumières en tant que normes du droit".

Ceci dit, le droit coutumier n'est pas exclu. Il est admissible, en droit constitutionnel, à la condition qu'il ne soit pas contraire à la Constitution. Le professeur Stembrowicz donne comme exemple de droit coutumier la reconnaissance de l'hymne national. L'hymne est passé du droit coutumier à la Constitution, par suite d'un amendement constitutionnel. Le professeur affirme que la formation d'une pratique exige un certain temps et des faits répétés avant que l'on puisse conclure à une coutume constitutionnelle. Il note également que "la pratique constitutionnelle fournit des exemples de dispositions constitutionnelles qui restent lettre morte, faute de dispositions légales d'application". Ainsi en est-il, par exemple, du principe d'éligibilité des juges.

Enfin, il souligne que: "Le fonctionnement des institutions politiques dans l'État peut fournir des faits démontrant le devancement par la pratique et les coutumes... de la régulation légale ultérieure d'une certaine question".

Brésil

Le professeur Fernando Withaker da Cunha de la Faculté de droit de l'État de Rio de Janeiro et Juge au Tribunal de cet État

traite du rôle de la pratique dans la formation du droit constitutionnel brésilien. Citant une doctrine abondante, il affirme que la Constitution de la République Fédérale du Brésil établit que: "nul ne sera requis de faire ou de ne pas faire quoi que ce soit si ce n'est en vertu de la loi". Cependant, il ajoute que: "Le droit constitutionnel prend incontestablement sa source non seulement dans la Constitution, les lois, la doctrine et la jurisprudence, mais aussi dans la coutume...". Il illustre le rôle de la pratique notamment au Parlement et au sein des institutions politiques elles-mêmes. Toutefois, remarque-t-il, il n'existe pas au Brésil de véritables conventions constitutionnelles.

Liban

Le Conseiller d'État Antoine A. Khazir souligne à son tour le rôle de la pratique dans la formation du droit constitutionnel libanais. Dans son pays, le "Pacte national" est une pratique qui est venue se greffer sur les textes constitutionnels. De quoi s'agit-il? Ce pacte entre musulmans et chrétiens est un instrument non écrit aux termes duquel depuis 1943 la Présidence de la République va aux Maronites, la Présidence de la Chambre des députés aux Musulmans Chiïtes, et, la Présidence du Conseil des Ministres aux Musulmans sunnites.

DEUXIÈME PARTIE: LE DROIT ADMINISTRATIF

Notre questionnaire pour le droit administratif attirait l'attention sur les six points suivants: a) pratique des pouvoirs publics; b) publication de directives et circulaires par les ministères; c) arrangements administratifs entre les différents paliers de gouvernement; d) contrats administratifs entre État et citoyens et entreprises; e) pratiques des organismes délégués; f) pratiques des organismes gouvernementaux.

France

Le professeur Amselek décrit au départ le rôle central joué par le juge des juridictions administratives. Cependant il existe d'autres acteurs: les administrés et l'administration elle-même; il importe de mettre l'accent sur la manière dont ils interprètent et appliquent les normes du droit administratif. Cette pratique joue un rôle considérable dans la formation du droit administratif.

Il attire l'attention surtout sur:

"l'élaboration et l'édiction par les autorités administratives d'une réglementation méta-juridique ... forgée pour les besoins de la pratique du droit et desti-

née d'ailleurs à guider aussi bien le personnel administratif lui-même que les particuliers pour la mise en oeuvre de la réglementation juridique applicable ...".

Le professeur Amselek analyse les réglementations administratives méta-juridiques. Elles forment trois catégories:

- a) les mesures d'ordre intérieur de type traditionnel: circulaires, instructions, notes de service;
- b) les mesures administratives d'ordre intérieur d'un type plus récent comme les actes-types et les directives;
- c) les mesures d'ordre intérieur inanimées, ne correspondant pas à un type nettement défini: lettres confidentielles aux agents, lettres missives aux intéressés, protocoles, arrangements, avis, injonctions diverses.

Italie

Le professeur Allegretti de l'Université de Florence écrit que le droit administratif italien ne peut se passer de la pratique. Cette dernière forme un pont entre la norme et la réalité. La pratique précise la loi, et, peut y suppléer. Les formes d'exercice de la pratique sont très variées: circulaires, instructions de service, accords, *inter alia*.

La pratique est-elle source de droit en droit administratif italien? À cette question, la jurisprudence et la doctrine répondent par la négative; contrairement à la coutume. Cependant on ne peut conclure que la pratique est dépourvue de valeur juridique; mais elle est soumise au juge et ne peut se passer de la reconnaissance de ce dernier. Si le juge la reconnaît comme "application légitime" ou comme "élément d'interprétation" la pratique "acquiert la force d'élément du droit". La pratique influence le juge. À la pratique, il faut ajouter la doctrine; cette dernière peut fournir au juge la "justification de la pratique". La pratique peut inspirer au législateur des normes nouvelles; une loi peut également écarter une pratique; la pratique s'affirme dans certains secteurs: droit de l'urbanisme, la convention de lotissement, les centres historiques. En conclusion, on peut dire que la pratique influence puissamment les sources du droit en Italie.

Belgique

Le Procureur général Dumon affirme que les circulaires des administrations ...

"lient ... les fonctionnaires auxquels elles s'adressent, leur servant, à tout le moins, de directives, mais elles ne sauraient être génératrices de droits et

d'obligations pour les sujets de droit ... et notamment les interprétations ainsi données par des ministres quant au sens et à la portée des lois et des arrêtés ne sauraient lier les cours et tribunaux".

Il souligne que certaines pratiques peuvent justifier dans certaines circonstances des demandes en justice.

Royaume-Uni

Le professeur Schofield note qu'en Grande-Bretagne tout est en train de changer: le droit administratif fait partout son apparition; l'Administration exerce ses pouvoirs en droit de la famille, dans le droit du logement, la protection des enfants, la protection du consommateur, le droit du travail, le droit de la construction, etc. La publication des directives et circulaires des ministères n'est pas uniforme. La *Loi sur les secrets officiels* vient parfois faire obstacle à la publication.

Suisse

M. le doyen Knapp, de Genève, cite au départ une déclaration du Tribunal fédéral en 1947 qui résume bien la question:

"Chargée d'appliquer les lois, l'administration n'a pas, en principe, le pouvoir d'ériger, par sa pratique, des normes devant prendre place à côté de celles que le législateur établit selon une procédure déterminée. Des dérogations ne sauraient être admises qu'à titre exceptionnel, pour satisfaire, en présence d'une lacune de la loi, à une impérieuse exigence de l'équité ... Il ne s'agit vraisemblablement pas d'un usage uniforme et constant ... quoi qu'il en soit, il ne saurait être question d'une coutume".

La situation s'est maintenue jusqu'à nos jours, d'affirmer M. le doyen Knapp. Ceci dit, la pratique joue un rôle essentiel dans la vie quotidienne de l'administration. Ainsi, une nouvelle législation tiendra compte d'une pratique professionnelle, administrative ou judiciaire; une loi pourra être modifiée pour condamner une pratique professionnelle jugée contraire à l'intérêt public. La pratique n'a pas un caractère obligatoire mais elle supplée aux lacunes du droit.

La pratique naît de décisions individuelles répétées, soit de l'émission d'une circulaire (ordonnance administrative) générale et interprétative. Ces circulaires ont pour but l'unité dans l'application du droit. Le doyen Knapp conclut que la pratique toutefois n'est pas une source formelle du droit dans son pays. La coutume en Suisse a un caractère obligatoire; mais on peut déroger à une pratique.

Hollande

Enfin Mr. W.A. Sinninghe Damsté, de Hollande, fait porter ses conclusions sur le rôle de la pratique dans la formation du droit de la sécurité sociale. Aux Pays-Bas, un tiers du revenu national est affecté à la sécurité sociale. Une révision du système de la sécurité s'impose. L'auteur analyse également la structure de l'enseignement universitaire dans son pays et les changements apportés depuis 1975.

Pologne

Le professeur Marek Wierzbowski de la Faculté de droit de Varsovie écrit que dans son pays, en droit administratif, la pratique joue un rôle plus grand que dans les autres domaines du droit. Il poursuit: "La pratique crée des règles de conduite complétant le droit, et souvent, modifiant ce droit". Ainsi il n'existe pas de législation particulière dans le domaine de la santé. La pratique supplée. Dans l'aménagement du territoire, la pratique déroge à la loi. Les organes centraux émettent des directives et des circulaires dont l'inobservance peut entraîner des peines. La centralisation est présente: "On observe dans le droit administratif une grande influence de la pratique des organes de l'administration publique sur le droit institué".

Au début des années 1970, le nombre des ordonnances, directives et circulaires s'élevait à 84,000. Il est maintenant de 20,000. Ces documents n'ont pas besoin d'être publiés; ils ne sont que polycopiés; aussi, essaie-t-on de les limiter.

Entre les différents paliers de gouvernement existent des arrangements administratifs.

La pratique joue également un rôle dans les organismes gouvernementaux. Elle supplée aux lacunes du droit. Ainsi pour les universités et écoles, où la réglementation est très générale, la pratique remplit les vides sur le plan administratif.

TROISIÈME PARTIE: LE DROIT FISCAL

Certaines pratiques en droit fiscal utilisées par les professionnels du droit deviennent souvent des lois; le législateur les consacre; d'autres pratiques utilisées par ces professionnels ou encore par les usagers sont au contraire prohibées par des lois adoptées par la suite. Il existe aussi, si l'on peut dire, des pratiques fiscales interprétatives. Les fonctionnaires émettent des directives, des circulaires, etc. Voilà comment le problème au départ a été posé.

France

Le professeur Amselek soutient qu'en France le droit fiscal est un domaine privilégié pour la pratique. Il n'hésite pas à employer le mot de "jungle" pour décrire le droit fiscal: textes nombreux, parfois mal rédigés. Il y a ici une masse énorme de circulaires, d'instructions, de notes de service, de réponses ministérielles. Depuis 1959, existe également un "véritable droit général des contribuables au renseignement, à la consultation juridique".

Les contribuables, aidés par leurs conseils juridiques, jouent également un rôle important. Ils veulent prendre avantage des textes afin de payer le moins d'impôt possible.

Le professeur Amselek précise:

"L'administrateur peut, sous le contrôle du juge, donner aux textes fiscaux une interprétation et une application sur mesure, tout à fait différentes de celles que pourrait suggérer leur lettre même à la lueur des solutions couramment admises dans les autres branches du droit".

Il écrit que "l'administration dispose ... de très larges possibilités de prémunir le droit fiscal tel que l'a conçu, ou est censé l'avoir conçu le législateur, contre toutes sortes de distorsions que pourrait lui imposer la pratique des contribuables".

Belgique

Me Claeys Bouuaert, avocat à la Cour de cassation de Belgique, écrit que la loi est la première source du droit fiscal. Il faut y ajouter la jurisprudence et la doctrine, quoique ces deux dernières jouent un rôle limité. Les instructions et circulaires ne peuvent avoir une valeur coercitive en Belgique.

L'auteur souligne le caractère de conflit qui existe dans le domaine fiscal. D'un côté nous avons une administration structurée et vigilante; de l'autre, le contribuable. Il écrit "Les praticiens à qui sont confiés les intérêts des contribuables chercheront toujours à réduire l'emprise fiscale, l'administration au contraire sera toujours amenée à l'affirmer". L'administration peut voir ses pratiques confirmées par le législateur. Du côté du contribuable la chose est plus difficile.

La pratique joue un rôle dans la formation de la jurisprudence. La jurisprudence, remarque-t-il, résulte des conflits, et, ces conflits viennent de la pratique.

L'auteur énumère plusieurs éléments de casuistique: revenus immobiliers, baux emphytéotiques, rachat par une société de ses pro-

pres actions, prêts des associés à une société de personnes, prêts sans intérêt consentis par une société à des dirigeants, prise en charge par un associé des pertes d'une société, régime particulier des fusions et absorptions de sociétés, régime fiscal des sociétés dissoutes et liquidées, évasion. L'auteur conclut que les initiatives de l'administration et du contribuable influencent l'élaboration des règles de droit. Il affirme:

"...l'évolution du droit sous l'influence de la pratique est manifeste; elle est sans doute nécessaire, car le droit devrait toujours 'coller aux réalités'. Il faut souhaiter que le législateur arrive à une meilleure compréhension des faits par une observation attentive de la pratique".

Portugal

Le professeur Pedro Soares Martinez a consacré son rapport à la question fiscale. Il affirme dès le départ qu'au Portugal le droit fiscal a subi l'empreinte de la pratique. On peut faire remonter le phénomène au XIII^e siècle. L'auteur souligne le rôle joué par la doctrine canoniste, trace l'histoire du droit fiscal, et, écrit que dès 1653 étaient consacrés les principes de *l'égalité* et de la *généralité* de l'impôt direct. Il en fut de même de l'impôt indirect.

Cependant, dit-il: "C'est au commencement du XIX^e siècle, surtout depuis les lois de 1832, que le plus souvent la législation fiscale portugaise a subi l'influence de la pratique".

Le droit fiscal est formé de lois adoptées par l'Assemblée de la République et des décrets arrêtés par le Gouvernement. Les "ordres internes" et les "circulaires" ne sont pas sources de droit fiscal; mais la doctrine et la jurisprudence en constituent des sources indirectes. Le professeur écrit qu'"une vieille loi portugaise n'admet de force juridique aux usages que s'ils ont été respectés pendant une période d'un siècle, au minimum".

Les professeurs de droit au Portugal ont été mis à contribution en matière de réforme et de législation fiscales. En matière douanière, l'influence de la pratique est plus visible. Je me sens fondé à conclure qu'au Portugal l'influence de la pratique n'est pas très considérable; elle l'est moins que dans beaucoup d'autres pays.

Royaume-Uni

Le professeur Schofield remarque qu'en Grande-Bretagne, en matière de douanes, on applique le droit positif tout simplement; en matière d'impôt sur le revenu c'est autre chose. Il existe ici une certaine pratique de concessions et d'amnisties.

Pologne

Le professeur Marian Weralski de la Faculté de droit de Varsovie écrit dès le départ que: "l'étendue et le rôle du droit financier en Pologne diffèrent de beaucoup du droit fiscal traditionnel existant dans les États occidentaux". À cela il y a deux causes: 1) la socialisation des moyens de production et la nationalisation des banques et 2) la planification socio-économique.

Nous avons en Pologne le phénomène d'une large "économisation" du droit financier. Cependant la législation juridico-financière n'est pas satisfaisante. Aussi,

"l'influence de la pratique sur le façonnement du droit financier se manifeste dans les cas d'imperfection des régulations juridiques qui se fondaient uniquement sur des prémisses étroitement conçues et ne prenaient pas en considération les effets secondaires ultérieurs possibles".

CONCLUSION

Le large éventail du droit public comportait le droit constitutionnel, le droit administratif et le droit fiscal. La pratique, on l'a vu, varie d'un secteur à l'autre, mais elle se retrouve partout et les rapporteurs nationaux n'ont pas manqué de le souligner.

Pour le sujet qui nous occupe, il y a peut-être trois grands recoupements: les pays de l'ouest européen, les pays anglo-saxons et les pays de l'Europe de l'Est, encore qu'il n'y ait pas ici étanchéité entre les trois, loin de là.

On est peut-être spontanément portés à comparer le droit public français, belge, italien et grec, d'une part, le droit public britannique, canadien et américain d'autre part; et enfin, le droit des pays de l'Europe de l'Est qui, par certains côtés cependant, apparaît *sui generis*.

Par contre en droit fiscal, et il convient de le signaler, on remarque que la pratique chez le contribuable tend à se ressembler: le contribuable essaie partout et par tous les moyens légaux d'échapper au fisc. C'est peut-être dans le domaine fiscal que le droit se ressemble le plus d'un pays à l'autre. En droit administratif, on note plusieurs similarités d'un pays à l'autre. Il en est ainsi enfin en droit constitutionnel pour plusieurs pays. La pratique est bien présente en droit public. Il valait la peine de l'étudier et de l'affirmer.