

*Cet ouvrage veut
promouvoir la
participation du plus
grand nombre au
débat, en facilitant la
connaissance de base
et la compréhension
des enjeux actuels,
ainsi que le travail de
formation et
d'éducation
permanente.*



Tronc Commun FISCALITÉ

*FEC-asbl
579, chaussée de Haecht
1030 Bruxelles
Téléphone : 02/246.32.54
Fax : 02/246.30.10
<http://www.fecasbl.be>*

Avec la contribution de
l'Observatoire Social Européen
Cécile Barbier

Fiscalité européenne : harmonisation, coordination, dumping fiscal ou coopération renforcée ?

Depuis la signature du traité de Rome, qui a créé la Communauté économique européenne (CEE), la construction européenne repose sur l'édification d'un « marché commun ». L'adoption de la monnaie unique avait été présentée comme le couronnement de la concrétisation du marché intérieur. La crise actuelle met en évidence les conséquences de l'absence de prise en compte des effets politiques, économiques et sociaux de la mise en place de l'euro. Parmi celles-ci figure la question de la dimension fiscale du marché intérieur et celle de l'impôt sur les sociétés.

1) RAPPEL HISTORIQUE

Depuis l'origine, l'objectif de la construction européenne est l'établissement d'un marché commun. Le traité CEE définissait des règles communes en matière de fiscalité indirecte (notamment la TVA), en raison de ses effets sur les échanges commerciaux. Outre la libre circulation des marchandises, le marché commun vise à concrétiser la libre circulation des personnes, des services et des capitaux. Les Etats membres avaient décidé d'harmoniser leur taxation indirecte et notamment la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en raison de ses effets sur les échanges commerciaux. En 1967, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) a été généralisée à l'ensemble des Etats membres, son assiette ayant été harmonisée en 1977 (6^{ème} directive TVA). Les traités successifs ont toujours pris soin de préserver la souveraineté fiscale des Etats membres. Modifiant le traité de Rome, l'Acte unique européen a donné aux institutions européenne les instruments institutionnels en vue de transformer le « marché commun » en un « marché intérieur ». Il s'agissait de faire tomber les entraves à la libre circulation des marchandises, des personnes, des services et des capitaux. Les risques de concurrence fiscale entre les Etats européens avaient déjà été identifiés fin des années 90 en raison de la circulation des facteurs de production et plus particulièrement des capitaux. Selon une étude réalisée en 1999, le Marché unique « *ne semble pas avoir eu de conséquences majeures sur la concurrence fiscale, à l'exception de deux domaines : la fiscalité des placements financiers des ménages, pour laquelle le « moins-disant »*

fiscal a été la règle pendant plusieurs années ; et la fiscalité directe des sociétés, dont les taux statutaires ont tendu à converger ».

S'inspirant du modèle allemand, le traité de Maastricht a inscrit les principes de l'économie monétariste (indépendance de la Banque centrale et unique objectif de lutte contre l'inflation) dans les traités européens comme modèle en vue de réaliser l'Union économique et monétaire. La politique monétaire est définie par une institution supranationale, la Banque centrale européenne (BCE), n'a de compte à rendre à personne. Des critères en vue d'aboutir à la convergence des économies en préalable à l'adoption de la monnaie unique avaient été introduits. Ces critères relèvent d'une stricte orthodoxie monétariste traduisant le consensus dominant des années 80 sur la conduite des politiques macro-économiques privilégiant un taux d'inflation le plus bas possible, une relative stabilité des changes et des mesures d'économie « de l'offre ». En 1993, en pleine crise économique et dans le contexte de la difficile ratification du traité après le « non » danois au traité de Maastricht, la question de la pertinence de ces critères avait été posée par des économistes et non des moindres ⁽¹⁾. En 1995, douze Etats membres étaient en situation de déficit excessif. C'est ainsi qu'à la demande de l'Allemagne est né le Pacte de stabilité et de croissance. Il s'agit de prévenir l'apparition de déficit excessif après le passage à la troisième phase de l'Union économique et monétaire. Le Pacte de stabilité et de croissance sera institué par une résolution du Conseil européen d'Amsterdam en 1997 et coulé dans deux règlements du Conseil, l'un relatif au renforcement de la surveillance des situations budgétaires ainsi que de la surveillance et de la coordination des politiques économiques, et l'autre visant à accélérer et clarifier la mise en oeuvre de la procédure concernant les déficits excessifs. Cependant, le Pacte ne s'est pas contenté de prolonger les règles du traité, il les a renforcées ⁽²⁾. Le Pacte impliquera qu'y compris après le passage à l'euro, les Etats membres doivent continuer de respecter le critère de l'endettement

¹ Guy Quaden: Bye Bye Maastricht, Le Soir du 9 octobre 1993.

² Selon Lionel Jospin alors en campagne électorale, « Le pacte de stabilité ajoute des conditions qui ne sont pas dans le traité de Maastricht. Le pacte de stabilité, c'est du super-Maastricht, et c'est une concession que le gouvernement français a faite absurdement aux Allemands ou à certains milieux allemands », in « Non au pacte d'austérité » La gauche a toujours été hostile à cet accord. Déclarations. Libération, 10 juin 1997.

budgétaire. Privés de la possibilité de modifier l'instrument monétaire et de modifier le taux de change, les Etats membres de la zone euro ne disposent plus que de deux instruments de politique économique, à savoir la fiscalité directe (impôts des personnes physiques et des sociétés) et les cotisations sociales.

Au moment du passage à la monnaie unique, les économistes étaient divisés sur les conséquences dans le domaine de l'emploi. Pour les uns, la mise en place de la zone euro pouvait offrir un nouveau cadre de stabilité permettant de faire face à des chocs macro-économiques et d'éviter la spéculation comme celle qui s'était produite au moment de la crise asiatique de la fin de l'année 1997. La monnaie unique favoriserait une croissance plus saine, un développement des investissements débouchant sur de nouvelles capacités productives favorisant la création d'emplois. Pour d'autres, la monnaie unique faisait courir le risque d'un accroissement de la concurrence sur la base d'une réduction des coûts du travail et fiscaux. Ce risque était d'autant plus élevé que la transparence des prix créée par la monnaie unique faciliterait la comparaison. Ce danger était d'autant plus grand qu'en Union économique et monétaire, un Etat membre ne peut plus recourir à l'instrument de la dévaluation pas plus qu'il ne peut compter sur la mobilité des travailleurs comme aux Etats-Unis, le risque était alors que la flexibilisation par les salaires constitue l'un des facteurs d'ajustement. La suppression des restrictions à la mobilité du capital avait également suscité la crainte que la concurrence fiscale n'érode les bases nationales d'imposition avec des conséquences dommageables pour l'emploi. En outre, faute de pouvoir recourir à l'instrument de la dévaluation, un Etat membre n'aurait d'autre possibilité que de recourir à la « concurrence fiscale » pour améliorer la compétitivité de ses entreprises et l'attractivité de son territoire. Alors que certains économistes voyaient dans cette perspective une contrainte bienvenue, obligeant les « Etats-Léviathans » à se restreindre et à se réformer, d'autres soulignaient les dangers d'une concurrence fiscale sans règles, qui aboutirait à des inefficiences, à une répartition peu équitable du fardeau des prélèvements obligatoires et à une contraction excessive des dépenses publiques et de la protection sociale en Europe. Au niveau de la fiscalité, contrer ce risque impliquait la nécessité de s'accorder sur une imposition minimale des bénéfices des sociétés et des revenus du capital et d'obtenir l'accord des Etats qui attiraient entreprises ou capitaux en pratiquant le dumping fiscal.

2) LA VOIE PEU PRATIQUEE DE L'HARMONISATION FISCALE

Les impôts directs : l'hétérogénéité des systèmes fiscaux des Etats membres

Davantage encore depuis que l'Union européenne totalise 27 Etats membres, les systèmes fiscaux des Etats membres de l'UE sont caractérisés par une grande hétérogénéité. Les écarts de répartition entre les prélèvements obligatoires tiennent à des conceptions différentes de l'impôt ainsi que la manière dont y sont impliqués les partenaires sociaux.

Depuis les années 80, les Etats membres de l'Union européenne ont multiplié les réductions d'impôt et de cotisations (sur les bénéficiaires des sociétés, sur le revenu des particuliers les plus aisés, sur les cotisations patronales...). Présentée comme le moyen de relancer la croissance, ces politiques fiscales se fondent sur la conviction que la diminution de la pression fiscale contribuerait à la croissance. Avant la crise financière, ces politiques avaient contribué à discréditer la fiscalité ainsi qu'à augmenter les inégalités sociales et les déficits publics.

S'agissant de l'impôt des personnes physiques, la Cour de Justice a toujours considéré qu'en l'absence d'harmonisation, cet impôt relève de la compétence des États membres, ceux-ci devant respecter les principes fondamentaux du traité concernant la libre circulation des travailleurs, des services et des capitaux et la liberté d'établissement. En particulier, il ne peut exister de discrimination directe ou indirecte fondée sur la nationalité ni de restrictions injustifiées aux quatre libertés. Ainsi, en matière de fiscalité directe, deux objectifs spécifiques sont poursuivis : la prévention de l'évasion fiscale et l'élimination de la double imposition.

Selon les données d'Eurostat (juin 2010, Cf. tableau 1), le taux maximal d'imposition sur les revenus des personnes physiques a augmenté en 2010 dans l'UE27, en grande partie en raison d'une hausse de 10 points de pourcentage au Royaume-Uni. En 2010, les taux maximaux sur les revenus des personnes physiques étaient les plus élevés en Suède (56,4%), en Belgique (53,7%) et aux Pays-Bas (52,0%) et les plus bas en Bulgarie (10,0%) ainsi qu'en République tchèque et en Lituanie (15,0% chacun). Entre 2000 et 2010, les plus fortes baisses ont été enregistrées

en Bulgarie (de 40,0% en 2000 à 10,0% en 2010), en Roumanie (de 40,0% à 16,0%) et en Slovaquie (de 42,0% à 19,0%), ces pays ayant tous adopté des systèmes à taux unique, et les hausses les plus importantes au Royaume-Uni (de 40,0% à 50,0%) et en Suède (de 51,5% à 56,4%).

Impôt des sociétés : concurrence fiscale ou dumping fiscal ?

S'agissant des prélèvements sur les facteurs « mobiles » (impôt des sociétés, taxation des produits de l'épargne, ...), la tension entre la coexistence des souverainetés nationales et l'acceptation des conséquences d'une éventuelle concurrence fiscale nécessite l'adoption des « règles » encadrant plus ou moins étroitement l'exercice de la souveraineté fiscale. Au cours des années 1990 s'est développée une réflexion européenne sur la « concurrence fiscale européenne ». Pourtant essentielle pour les décisions de localisations des entreprises, la fiscalité des sociétés n'a pas fait l'objet d'une harmonisation européenne, en dépit des propositions avancées par la Commission (Rapport Ruding, 1992).

En 1996, les conclusions d'un Groupe de haut niveau sur la fiscalité présidé par Mario Monti, alors membre de la Commission chargé des questions fiscales stipulent que « dans le domaine fiscal, toute proposition d'action communautaire devra pleinement tenir compte des principes de subsidiarité et de proportionnalité ». Loin de considérer que « *l'harmonisation des systèmes fiscaux constitue un but en soi* », il préconise des mesures « *visant à permettre aux États membres de se protéger plus efficacement contre la perte de leur souveraineté fiscale nationale en faveur des marchés* ». En octobre 1997, la Commission adopte le paquet Monti. Outre des propositions en matière de fiscalité directe sur la taxation des intérêts et des redevances ainsi que sur l'imposition de l'épargne (Cf. encadré), cela a débouché sur l'adoption d'un « code de conduite concernant l'impôt sur les sociétés ». Avec le code de conduite dont l'objectif est d'attirer les entreprises étrangères, les États membres ne renonçaient pas à la concurrence fiscale. Ils souhaitaient en éliminer les éléments les plus « dommageables ».

Impôts directs : la Directive sur la taxation des intérêts et redevances et la directive « fiscalité de l'épargne »

Les travaux de l'année 1997 aboutiront le 3 juin 2003 à l'adoption de deux directives. La directive 2003/49/CE sur un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et de redevances effectués entre des sociétés associées d'États membres différents vise à résoudre les problèmes de double imposition liés aux paiements transfrontaliers. Cette directive est en cours de révision.

La directive 2003/48/CE en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts (la directive « fiscalité de l'épargne ») a pour objectif de lutter contre l'évasion fiscale. Elle avait fait l'objet de difficiles négociations, trois États membres souhaitant préserver la spécificité de leur système bancaire (« secret bancaire »). Entrée en vigueur en juillet 2005, elle permet l'imposition effective, dans l'État où il a sa résidence principale, des intérêts perçus par un épargnant dans un autre État membre. Elle prévoit un dispositif fondé sur l'échange automatique d'informations entre l'État où est établi l'établissement financier et celui où réside l'épargnant, et un dispositif dérogatoire, transitoire, pour l'Autriche, la Belgique et le Luxembourg, qui ne sont pas soumis à cette obligation d'information mais procéderont à une retenue à la source des revenus de l'épargne des non-résidents. La Suisse, le Liechtenstein, Saint-Marin, Monaco et Andorre se sont engagés à appliquer des mesures équivalentes à celles prévues par la directive.

L'approche de la Commission européenne définie en mai 2001 reste toujours valable. Elle avait alors énoncé les priorités de ce qu'elle appelait « la stratégie de politique fiscale de l'Union européenne ». Dans cette communication, la Commission avait réaffirmé que l'harmonisation totale des systèmes fiscaux des États Membres n'était pas nécessaire. Tant qu'ils respectent la législation de l'UE, les États Membres sont libres de choisir le système fiscal qui correspond le mieux à leurs préférences ». La Commission rappelait que dans le domaine de la fiscalité directe, des conventions bilatérales organisait la coopération entre les États membres. Elle proposait de recourir au mécanisme de la coopération renforcée. Introduit par le traité d'Amsterdam et complété par le traité de Nice, ce mécanisme permet alors le développement d'une coopération entre 8 États

membres. Elle formulait la même recommandation en matière de fiscalité indirecte dans les domaines de l'environnement et de l'énergie.

En 2005, Laszlo Kovacs le commissaire hongrois alors en charge des affaires douanières et de la fiscalité au sein de la Commission Barroso I, avait envisagé de recourir à l'instrument de la coopération renforcée en ce qui concerne la définition d'une assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés ⁽³⁾. Cinq Etats étaient contre cette idée (le Royaume-Uni, l'Irlande, la République tchèque, l'Estonie et la Slovaquie). Le Commissaire avait rappelé à cette occasion l'opposition de la Commission à l'harmonisation du taux d'imposition fiscale. Chantre d'une « saine concurrence » entre États, qui passerait par la pleine concurrence fiscale, le Commissaire irlandais en charge du marché intérieur, Charlie McCreevy était opposé au projet ⁽⁴⁾. Cela a conduit à l'ajournement du projet qui revient à l'ordre du jour de la Commission Barroso II.

L'actualité de la crise financière remet la question brûlante du « dumping fiscal » à l'ordre du jour européen. Selon Eurostat, les taux d'imposition des sociétés ont poursuivi leur baisse en 2010 dans l'UE27 (-8,7 % pour l'UE 27 et - 9,2 % pour la zone euro) (Cf. Tableau 1). L'Irlande fut après la Grèce, le second pays de la zone euro visé par les attaques spéculatives des « marchés financiers». En vue de bénéficier des prêts de l'Union européenne et du FMI, soumis à une « stricte conditionnalité », le gouvernement a présenté des mesures d'austérité drastiques. Ces mesures adoptées par le parlement début décembre 2010 exigeront la réduction de l'emploi public, une baisse des dépenses sociales (aide à l'enfance, santé et éducation) et l'augmentation d'une série de taxes et d'impôts. Mais selon le gouvernement, l'honneur est sauf dans la mesure où la souveraineté fiscale du pays était préservée : le taux d'imposition des sociétés ne sera pas relevé. Le vote à l'unanimité par le Parlement irlandais le 24 novembre 2010 d'une motion pour le maintien de ce taux atteste de l'importance que revêt ce taux aux yeux des Irlandais

Selon Eurostat, les taux d'imposition les plus faibles sur les revenus des sociétés ont été enregistrés en Bulgarie et à Chypre (10,0% chacun), ainsi

³ Single EU tax base planned for companies, Financial Times, 25 October 2005.

⁴ Irish Times, 24 October 2008.

qu'en Irlande (12,5%). Le « miracle celtique » s'expliquait notamment par cette fiscalité avantageuse pour les grandes multinationales américaines qui avaient par ailleurs menacé de quitter l'Irlande en cas de hausse de l'imposition des sociétés. Par comparaison, il suffit de rappeler que les taux d'imposition légaux les plus élevés sur les revenus des sociétés en 2010 ont été enregistrés à Malte (35,0%), en France (34,4%) et en Belgique (34,0%) bien que dans de dernier pays des doutes subsistent sur l'effectivité de ce taux (Cf. Le Soir du 7 décembre 2010). Entre 2000 et 2010, les plus fortes diminutions ont été observées en Bulgarie (de 32,5% à 10,0%), en Allemagne (de 51,6% à 29,8%), à Chypre (de 29,0% à 10,0%) et en Grèce (de 40,0% à 24,0%).

Tableau 1 : Taux d'imposition légal maximal des revenus, en %

	Impôt sur les revenus des personnes physiques				Impôt sur les revenus des sociétés			
	2000	2009	2010	Différence 2000-2010	2000	2009	2010	Différence 2000-2010
UE27*	44,7	37,1	37,5	-7,2	31,9	23,5	23,2	-8,7
ZE16*	48,4	42,1	42,4	-6,0	34,9	25,9	25,7	-9,2
Belgique	60,6	53,7	53,7	-7,0	40,2	34,0	34,0	-6,2
Bulgarie	40,0	10,0	10,0	-30,0	32,5	10,0	10,0	-22,5
Rép. tchèque	32,0	15,0	15,0	-17,0	31,0	20,0	19,0	-12,0
Danemark	59,7	59,0	51,5	-8,2	32,0	25,0	25,0	-7,0
Allemagne	53,8	47,5	47,5	-6,3	51,6	29,8	29,8	-21,8
Estonie	26,0	21,0	21,0	-5,0	26,0	21,0	21,0	-5,0
Irlande	44,0	41,0	41,0	-3,0	24,0	12,5	12,5	-11,5
Grèce	45,0	40,0	45,0	0,0	40,0	25,0	24,0	-16,0
Espagne	48,0	43,0	43,0	-5,0	35,0	30,0	30,0	-5,0
France	59,0	45,8	45,8	-13,2	37,8	34,4	34,4	-3,4
Italie	45,9	45,2	45,2	-0,7	41,3	31,4	31,4	-9,9
Chypre	40,0	30,0	30,0	-10,0	29,0	10,0	10,0	-19,0

Lettonie	25,0	23,0	26,0	1,0	25,0	15,0	15,0	-10,0
Lituanie	33,0	15,0	15,0	-18,0	24,0	20,0	15,0	-9,0
Luxembourg	47,2	39,0	39,0	-8,2	37,5	28,6	28,6	-8,9
Hongrie	44,0	40,0	40,6	-3,4	19,6	21,3	20,6	1,0
Malte	35,0	35,0	35,0	0,0	35,0	35,0	35,0	0,0
Pays-Bas	60,0	52,0	52,0	-8,0	35,0	25,5	25,5	-9,5
Autriche	50,0	50,0	50,0	0,0	34,0	25,0	25,0	-9,0
Pologne	40,0	32,0	32,0	-8,0	30,0	19,0	19,0	-11,0
Portugal	40,0	42,0	42,0	2,0	35,2	26,5	26,5	-8,7
Roumanie	40,0	16,0	16,0	-24,0	25,0	16,0	16,0	-9,0
Slovénie	50,0	41,0	41,0	-9,0	25,0	21,0	20,0	-5,0
Slovaquie	42,0	19,0	19,0	-23,0	29,0	19,0	19,0	-10,0
Finlande	54,0	49,1	48,6	-5,4	29,0	26,0	26,0	-3,0
Suède	51,5	56,4	56,4	4,9	28,0	26,3	26,3	-1,7
Royaume-Uni	40,0	40,0	50,0	10,0	30,0	28,0	28,0	-2,0
Norvège	47,5	40,0	40,0	-7,5	28,0	28,0	28,0	0,0
Islande	:	:	46,1	:	30,0	15,0	18,0	-12,0

Source : Eurostat juin 2010

Les impôts indirects : la TVA

En matière de fiscalité indirecte, la règle de l'unanimité s'applique et le Parlement européen est consulté. Selon l'article 113 du TFUE, « le Conseil, statuant à l'unanimité conformément à une procédure législative spéciale, et après consultation du Parlement européen et du Comité économique et social, arrête les dispositions touchant à l'harmonisation des législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, aux droits d'accises et autres impôts indirects dans la mesure où cette harmonisation est nécessaire pour assurer l'établissement et le fonctionnement du marché intérieur et éviter les distorsions de concurrence ». Cela avait débouché sur l'adoption de textes européens dans le domaine de la TVA. L'harmonisation des taux de TVA a été abandonnée. Les taux demeurent distincts entre les États membres, au sein de fourchettes assez larges : les

enjeux se concentrent sur la liste des biens et services soumis à taux réduits. Récemment, la question s'est posée de savoir si davantage de souplesse ne devait pas être instillée pour les services à fortes intensité de main d'oeuvre qui relèvent des secteurs « immobiliers » car ils constituent des services fournis localement (logement social, travaux à domicile, construction d'habitation, la restauration...).

La TVA est le principal impôt indirect (Cf. Tableau 2). Il s'agit d'un impôt qui touche la consommation. Son augmentation est souvent défavorable pour les personnes détenant les revenus les plus faibles. Dans la course à l'austérité dans laquelle se lancent les gouvernements européens, l'élévation de la TVA est préférée à l'accroissement de la pression fiscale sur les revenus élevés.

Selon Eurostat, le taux standard de TVA varie de 15% à Chypre et au Luxembourg à 25% au Danemark, en Hongrie et en Suède. Dans l'UE27, le taux standard moyen de TVA a augmenté passant de 19,8% en 2009 à 20,2% en 2010. Il était de 19,2% en 2000. En 2010, le taux standard moyen de TVA varie de 15,0% à Chypre et au Luxembourg à 25,0% au Danemark, en Hongrie et en Suède. Entre 2000 et 2010, le taux de TVA est resté inchangé dans 13 États membres, a augmenté dans douze et a diminué seulement en Slovaquie (de 23,0% en 2000 à 19,0% en 2010) et en République tchèque (de 22,0% à 20,0%). Les plus fortes hausses ont été enregistrées en Grèce (de 18,0% à 23,0%) et à Chypre (de 10,0% à 15,0%).

3) TRAITE DE LISBONNE : COOPERATION RENFORCEE DANS LE DOMAINE DE LA FISCALITE EUROPEENNE ?

Tableau 2 : Taux standard de la taxe sur la valeur ajoutée, %

	2000	2009	2010	Différence 2000-2010
UE27*	19,2	19,8	20,2	1,0
Belgique	21,0	21,0	21,0	0,0
Bulgarie	20,0	20,0	20,0	0,0
Rép. tchèque	22,0	19,0	20,0	-2,0
Danemark	25,0	25,0	25,0	0,0
Allemagne	16,0	19,0	19,0	3,0
Estonie	18,0	20,0	20,0	2,0
Irlande	21,0	21,5	21,0	0,0
Grèce	18,0	19,0	23,0	5,0
Espagne	16,0	16,0	18,0	2,0
France	19,6	19,6	19,6	0,0
Italie	20,0	20,0	20,0	0,0
Chypre	10,0	15,0	15,0	5,0
Lettonie	18,0	21,0	21,0	3,0
Lituanie	18,0	19,0	21,0	3,0
Luxembourg	15,0	15,0	15,0	0,0
Hongrie	25,0	25,0	25,0	0,0
Malte	15,0	18,0	18,0	3,0
Pays-Bas	17,5	19,0	19,0	1,5
Autriche	20,0	20,0	20,0	0,0
Pologne	22,0	22,0	22,0	0,0
Portugal	17,0	20,0	20,0	3,0
Roumanie	19,0	19,0	19,0	0,0
Slovénie	19,0	20,0	20,0	1,0
Slovaquie	23,0	19,0	19,0	-4,0
Finlande	22,0	22,0	23,0	1,0
Suède	25,0	25,0	25,0	0,0
Royaume-Uni	17,5	15,0	17,5	0,0

Source : Eurostat, juin 2010

En adoptant la déclaration de Laeken, les chefs d'Etat et de gouvernement avaient tenté de donner un nouveau récit de la « raison d'être » de l'union européenne après les réticences exprimées lors des référendums sur le traité de Maastricht et sur le traité de Nice. La solution proposée pour rapprocher l'Union européenne des citoyens avait pris la forme de confier la préparation de la future réforme des traités à une convention européenne. Parmi les questions que celle-ci devait aborder figurait le renforcement de la coordination des politiques économiques. De façon générale, la Convention n'avait pas remis en cause les principes de base sur lesquels est fondée l'intégration économique européenne. En matière de fiscalité, la Conférence intergouvernementale de l'année 2003-2004 (qui avait suivi les travaux de la Convention européenne) avait supprimé les propositions prévoyant notamment la possibilité de décider à la majorité qualifiée dans le domaine de la lutte contre la fraude fiscale transfrontalière. Le rejet du traité constitutionnel en France et aux Pays-Bas en 2005, suivi du « non » au traité de Lisbonne par les Irlandais en juin 2008 n'ont pas modifié la situation à ceci près que le gouvernement irlandais avait obtenu l'engagement du Conseil européen de décembre 2008 que des « garanties » seraient fournies en vue de l'organisation d'un second référendum. Dans le domaine de la fiscalité, ces garanties adoptées par le Conseil européen de juin 2009 précisent qu' « *Aucune des dispositions du traité de Lisbonne ne modifie de quelque manière que ce soit, pour aucun État membre, l'étendue ou la mise en œuvre de la compétence de l'Union européenne dans le domaine fiscal* ». Cette décision du Conseil européen est entrée en vigueur le 1^{er} novembre 2009, jour de l'application du traité de Lisbonne. Elle sera transformée en un protocole qui sera annexé au prochain traité d'adhésion et sera par conséquent ratifiée par l'ensemble des Etats membres.

Depuis l'application du traité de Lisbonne, la nécessité de réunir l'accord de l'ensemble des Etats membres est toujours requise dans le domaine fiscal, y compris dans le domaine de la fiscalité environnementale. Cette procédure décisionnelle est peu propice à l'adoption de réglementations harmonisées. Le traité de Lisbonne introduit une importante innovation, à savoir la possibilité de modifier, à l'unanimité des États participants, les

procédures décisionnelles (passage de la procédure législative spéciale à la procédure législative ordinaire) et de vote (passage de l'unanimité à la majorité qualifiée) dans le cadre d'une coopération renforcée (cette possibilité ne s'applique pas aux décisions ayant des implications militaires ou dans le domaine de la défense). Il s'agit d'une perspective nouvelle qui permettrait de modifier certaines des règles en vigueur entre États participant à une coopération renforcée sans recourir aux procédures de révision, par exemple dans le cadre de la politique fiscale et dans le domaine de la fiscalité environnementale.

4) LE RAPPORT MONTI : TROIS DOMAINES POUR LA « COORDINATION » FISCALE

A la demande du Président de la Commission européenne, Mario Monti, président de l'Université Bocconi (privée) et ancien commissaire à la concurrence, a proposé de définir «*une nouvelle stratégie pour le marché unique*». Ce dernier serait «*moins populaire mais plus nécessaire que jamais*» parce que «*vecteur d'amélioration de la productivité totale des facteurs et de la compétitivité*». Mario Monti part du principe que le marché unique est un projet politique qui, pour reprendre les termes du Président de la Commission européenne, José-Manuel Barroso, «a été et demeure la pierre angulaire de l'intégration européenne et de la croissance durable». Mario Monti recommande que la nouvelle stratégie constitue un «*paquet*» dans lequel chaque Etat puisse trouver des éléments assez importants pour justifier des concessions par rapport à ses positions antérieures. Selon le rapport, les États membres traditionnellement dotés d'une économie sociale de marché pourraient être davantage enclins à adhérer pleinement au principe de la concurrence et au marché unique, notamment en souscrivant à un plan assorti de délais visant à mettre en place le marché unique dans les zones d'où il est encore absent, si les États membres de tradition anglo-saxonne se montraient prêts à traiter certaines questions sociales par des mesures ciblées, y compris certaines formes de coordination fiscale. Les États membres d'Europe centrale et orientale, qui se réjouiraient de voir un programme sérieux renforcer le marché unique, y compris dans les domaines des infrastructures et de la cohésion, pourraient à leur tour se montrer plus ouverts à l'égard de certaines formes de coordination fiscale, sans aller pour autant jusqu'à l'harmonisation fiscale. Il préconise «*d'engager une coordination fiscale pour éviter l'assèchement du financement de l'Etat social*». Pour Mario Monti, «*la*

nécessité de traiter la question des inégalités, à laquelle l'opinion publique accorde une importance croissante, dans un contexte de crise budgétaire pour de nombreux pays, peut conduire à une approche plus favorable à une coordination accrue des politiques fiscales ». Comme en 1996, il rejette l'approche d'une harmonisation fiscale totale et propose une coordination des politiques fiscales dans trois domaines : l'impôt sur les sociétés, les taxes sur la consommation (relever les taux de TVA ou restreindre l'application de taux réduits de TVA) et la fiscalité environnementale.

5) DU RAPPORT MONTI A LA CONSULTATION DU COMMISSAIRE EN CHARGE DU MARCHÉ INTERIEUR

Groupe de politique fiscale

Le 27 octobre 2010, le Commissaire en charge du marché intérieur, Michel Barnier, a présenté une communication intitulée «*Acte pour une économie sociale de marché hautement compétitive*», visant à rénover le marché intérieur et à introduire davantage de social. Le document lance une consultation pour une période de 4 mois. S'agissant de la fiscalité, il propose de relancer le projet d'assiette commune pour l'impôt des sociétés. Cette question est déjà à l'étude du Groupe de politique fiscale mis en place en octobre 2010 selon l'une des recommandations du rapport Monti. Réunissant les représentants des ministres des Finances de l'Union européenne (UE), le Groupe de politique fiscale (Groupe Šemeta du nom de l'actuel commissaire en charge de la Fiscalité, Algirdas Šemeta) examine les voies possibles sur l'harmonisation de l'assiette fiscale sur l'impôt sur les sociétés, la fiscalité environnementale et la TVA ainsi que les enjeux d'une taxation du secteur financier.

Dans le domaine de la TVA, le Commissaire Barnier annonce pour 2011 une nouvelle stratégie sur la TVA. Le système actuel, est qualifié de «*complexe*» car il est «*composé de taux d'imposition différents, d'exemptions, de dérogations et d'options, ce qui menace le bon fonctionnement du marché unique et la compétitivité des entreprises. En outre, il favorise la fraude et les abus – au total, 12 % de la TVA due ne serait jamais perçue*». Cette stratégie sera basée sur le résultat de la

consultation en vue de la « révision fondamentale » du système de la TVA au sein de l'Union européenne lancée début décembre 2010 pour une période de six mois (1er décembre 2010-31 mai 2011). L'on s'étonnera que dans ce document de consultation sur la TVA, la Commission européenne intègre les cotisations sociales : « *En 2008, les recettes de la TVA représentaient 21,4% des recettes fiscales des États membres de l'Union européenne (cotisations sociales comprises), soit une hausse de 12 % par rapport à 1995. Il s'agit donc d'une source de recettes considérable pour les budgets nationaux et, dans certains États membres, il s'agit même de la source principale. En 2008, les recettes de la TVA équivalaient en moyenne à 7,8 % du PIB des États membres, un chiffre en hausse de près de 13 % par rapport à 1995* ».

Taxe sur les transactions financières, eurobonds et taxation environnementale

Dans sa résolution d'octobre 2010 sur la crise financière, économique et sociale, le Parlement européen recommande la mise en place d'une taxe sur les transactions financières contribuant à financer des « biens publics mondiaux » mais qui pourrait dans un premier temps être mise en œuvre au niveau de l'Union européenne. Au sein du Parlement, les partisans d'une taxation au niveau mondial n'envisagent cependant pas celle-ci au niveau européen comme un instrument innovant de financement du budget européen. Au niveau du Conseil, l'introduction d'une telle taxe, soutenue par la France et l'Allemagne, est rejetée notamment par le Royaume-Uni et la Suède. Au niveau mondial, dans les discussions du G 20, elle est critiquée par le Canada.

La résolution du Parlement européen demande également que soit élaborée une « *évaluation de faisabilité concernant, d'une part, la mise en place à long terme d'un système permettant aux États membres de participer à l'émission d'obligations communes européennes, ainsi que, d'autre part, la nature, les risques et les avantages de la mise en place d'un tel système* ». Selon le Parlement, l'analyse devrait également porter sur l'émission d'obligations liées au financement de projets européens. Dans le contexte de la crise, la question des « Euro-obligations » (« Eurobonds ») est également évoquée afin de mutualiser les risques et d'éviter que les pays les plus fragiles ne soient attaqués par les spéculateurs. Au sein du Conseil européen, l'Allemagne refuse de prendre en considération la proposition de créer des Eurobonds. Cette idée serait

contraire au « culte de la stabilité » que la Chancelière allemande entend inscrire dans l'Union européenne. Ceci explique la stricte conditionnalité imposée par l'UE et le Fonds monétaire international (FMI) aux pays amenés à recourir au fonds européen de stabilité financière, créé en mai 2010. Pour leurs promoteurs, ces « Eurobonds » complèteraient l'union monétaire d'un volet fiscal et permettraient aux pays les plus faibles de la zone euro de pouvoir à nouveau emprunter sur les marchés, qui exigent actuellement des primes rédhitoires.

Au sujet de la fiscalité environnementale, une taxe carbone a déjà été mise en place dans les années 90 dans certains États membres de l'Union (Danemark, Finlande et Suède), la question fut un moment à l'étude au niveau de l'Union européenne mais avait été « différée » en juin 2010, la question se heurtant à de nombreux obstacles économiques en raison des risques sur la compétitivité des entreprises européennes que ferait peser une telle taxe selon les objections du patronat. La Commission envisage de soumettre en 2011 une proposition visant à réviser la directive sur la fiscalité de l'énergie afin de mieux refléter les objectifs climatiques et énergétiques de l'UE dans le contexte fiscal en basant les taux minimaux de l'accise sur les émissions de CO₂ et sur le contenu énergétique.

Enfin, la question des pensions fait également l'objet de l'attention de la Commission. Celle-ci réexaminera la directive sur les activités et la surveillance des institutions de retraite professionnelle (fonds de pension) en 2011, et développera d'autres propositions sur la base du livre vert de juillet 2010 sur les retraites (la consultation lancée par le livre vert s'est terminée en novembre 2010), entre autres afin de lever les obstacles rencontrés pas les travailleurs mobiles pour l'organisation de leur retraite. Sur ce dernier point, la compétence « marché intérieur » gagne du terrain. En réaction à la présentation du livre vert sur les retraites, la CES a rappelé les principes fondamentaux des systèmes de retraite selon lesquels l'essentiel des revenus de la retraite doit reposer sur des systèmes fondés sur la solidarité à l'intérieur et entre les générations et garantis par les pouvoirs publics, conformément à la convention 102 de l'Organisation internationale du Travail (OIT). Pour la CES, la finalité des systèmes de pension n'est pas d'alimenter les marchés financiers mais bien de garantir des revenus décents et pérennes aux retraités. La tonalité des débats est tout autre dans le cadre du renforcement du Pacte de stabilité et de croissance. Neuf États membres souhaitent que continue

d'être exempté de leur déficit public le coût des réformes du système des retraites ayant pour objectif d'introduire un système multi-pilier. L'introduction d'un second pilier basé sur les retraites complémentaires a un coût. Leur prise en compte n'est évidemment pas neutre pour l'évolution des systèmes de retraites.

La lutte contre la fraude fiscale

Depuis la crise financière, la lutte contre la fraude fiscale et les pertes de recettes pour les Etats fait aussi l'objet d'une intense activité. En juin 2009, 83 pays avaient annoncé leur ralliement aux standards de l'OCDE et insisté sur l'application effective des accords d'assistance administrative pour lutter contre le crime, la corruption, le blanchiment d'argent, l'évasion et la fraude fiscales. Au niveau de l'Union, la Commission européenne avait notamment présenté le 2 février 2009 une proposition concernant la coopération administrative dans le domaine fiscal. Le 7 décembre, le Conseil Ecofin a dégagé un accord politique sur ce projet. Il s'agit de l'adaptation de la législation négociée depuis 1997 (directive 77/799/CE). Elle aligne la législation de l'UE sur le modèle de la convention fiscale de l'OCDE concernant les revenus et la fortune pour ce qui est de l'échange d'informations sur demande. A partir de 2014, cet accord permettra à un pays de partager des informations sur un non-résident avec le pays où il réside. Ces informations concerneront les données recueillies à partir du 1er janvier 2011. L'échange se fera sur base de cinq catégories, à savoir les salaires, les rémunérations des administrateurs des sociétés, les revenus immobiliers, les retraites et les assurances-vies. La raison de la requête ainsi que le nom précis de la personne devront être correctement mentionnés. De plus, les données devront être envoyées dans les 6 mois, au delà de quoi la requête sera annulée. A partir du 1er janvier 2017, la Commission européenne examinera la proposition d'étendre ce système à huit catégories (les plus-values, les dividendes et le droit d'auteur). L'accord de coopération administrative s'inscrit dans un objectif de transparence fiscale. Fin 2009, celui-ci avait, d'ailleurs, été bloqué par l'Autriche et le Luxembourg estimant vouloir maintenir encore une forme de secret bancaire. Le Luxembourg a néanmoins accepté de pratiquer l'échange automatique d'informations à partir de 2014, concernant les salaires et les retraites des non-résidents.

Perspectives

L'intégration européenne continue de reposer sur l'édification du marché intérieur. L'ajout d'une dimension climatique et environnementale est un élément important, y compris dans le domaine fiscal. Dans le cadre de la résorption des déficits publics, le budget européen pâtit des restrictions budgétaires nationales alors que la perspective de doter l'Union européenne d'une ressource réellement européenne peine à gagner du terrain. C'est que dans une Union européenne à 27, il est de plus en plus difficile de penser l'avenir au-delà de la concrétisation et de l'achèvement du marché unique. Malgré l'accentuation des divergences depuis l'élargissement et les failles que révèle la crise, celui-ci n'est pas jugé incompatible avec une certaine dose de « concurrence fiscale ». La question de l'impôt sur les sociétés est cependant l'un des éléments clés de la lutte contre le dumping fiscal témoignant de la nécessité de davantage d'action concertée. Encore faudrait-il s'entendre sur le contenu de cette action tant sur la méthode (harmonisation, coordination) que sur le contenu (harmonisation de l'impôt ou de l'assiette) ? En cas de blocage au niveau des 27, le recours au mécanisme permettant de déclencher une coopération renforcée pourrait être une voie de sortie. Lancée au cas pour cas pour contourner la règle de l'unanimité, les coopérations renforcées risquent de morceler l'Union. Dans le contexte des solutions apportées par les institutions européennes à la crise financière et aux conséquences sociales que celles-ci induisent, cette voie de sortie nécessiterait que se constitue par delà la pensée unique dominante une alliance entre les opposants à la destruction des fondements du « modèle social européen ». Ceux-ci pourraient définir le contenu d'une « Union économique et sociale renforcée » poursuivant tant des objectifs économiques et sociaux qu'environnementaux. Il reste à vérifier si dans le contexte d'accélération des « réformes structurelles » le temps de la maturation d'une telle perspective ne constitue pas le principal obstacle à sa concrétisation.

Références :

Évolution de la fiscalité dans l'Union européenne Baisse de la charge fiscale à 39,3% du PIB dans l'UE27 en 2008 Baisse continue du taux maximal d'imposition des sociétés depuis 2000 STAT/10/95, 28/06/2010. <http://europa.eu/rapid/pressReleasesAction.do?reference=STAT/10/95&format=HTML&aged=0&language=FR&guiLanguage=en>

Livre vert sur l'avenir de la TVA Vers un système de TVA plus simple, plus robuste et plus efficace, COM (2010) 695, 1er décembre 2010. http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/consultations/tax/future_vat/com%282010%29695_fr.pdf

Communication de la Commission au Parlement Européen, au Conseil, au Comité Économique et Social Européen et au Comité des Régions « Vers un Acte pour le Marché unique Pour une économie sociale de marché hautement compétitive 50 propositions pour mieux travailler, entreprendre et échanger ensemble », COM (2010) 608, 27 octobre 2010. http://ec.europa.eu/internal_market/smact/docs/single-market-act_fr.pdf

Résolution du Parlement européen du 20 octobre 2010 sur la crise financière, économique et sociale: recommandations concernant les mesures et initiatives à prendre (rapport à mi-parcours de la commission CRIS) <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//TEXT+TA+P7-TA-2010-0377+0+DOC+XML+V0//FR&language=FR>

Une nouvelle stratégie pour le marché unique. *Au Service De L'économie Et De La Société Européennes* Rapport au Président de la Commission européenne, Mario Monti, 9 mai 2010. http://ec.europa.eu/commission_2010-2014/president/news/press-releases/pdf/20100510_1_fr.pdf

Communication de la Commission au Conseil, au Parlement Européen et au Comité Economique et Social Européen: Coordination des systèmes de fiscalité directe des États membres dans le marché intérieur, COM (2006) 823 du 19 décembre 2006. http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/com%282006%29823_fr.pdf

Communication de la Commission au Conseil, au Parlement Européen et au Comité Economique et Social Européen: Mise en oeuvre du programme communautaire de Lisbonne: Avancement des travaux et programme futur pour une assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés (ACCIS), COM (2006) 157 du 5/4/2006. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2006:0157:FIN:FR:PDF>

Communication de la Commission au Conseil, au Parlement Européen et au Comité Economique et Social Européen: Mise en oeuvre du programme communautaire de Lisbonne: Avancement des travaux et programme futur pour une assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés (ACCIS), COM (2006) 157 du 5 avril 2006. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2006:0157:FIN:FR:PDF>

Communication de la Commission au Conseil, au Parlement européen et au Comité économique et Social européen: Un marché intérieur sans obstacles liés à la fiscalité des entreprises: réalisations, initiatives en cours et défis restants. COM (2003) 726 du 24/11/2003. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2001:0582:FIN:FR:PDF> « Politique fiscale de l'UE, priorités pour les prochaines années ». COM (2001) 260 du 23 mai 2001. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2001:0260:FIN:FR:PDF>

« Risques de concurrence fiscale en Europe », Lettre de l'OFCE, n° 189, 13 septembre 1999. <http://www.ofce.sciences-po.fr/pdf/lettres/189.pdf> Cette étude a alimenté la rédaction d'un rapport du Sénat français : « La concurrence fiscale en Europe : une contribution au débat », RAPPORT D'INFORMATION 483 (98-99) - COMMISSION DES FINANCES Philippe Marini, Rapporteur général http://www.senat.fr/rap/r98-483/r98-483_mono.html#toc17