

COMMISSION ÉCONOMIQUE ET SOCIALE
« Vers une harmonisation fiscale en Europe ? »
RÉSOLUTION

de la Commission économique et sociale, adoptée par le Conseil central du 5 juin 2015

I. La Commission économique et sociale de la Ligue européenne de Coopération économique, réunie à Paris le 5 mai 2015, a débattu avec plusieurs personnalités (MM. Robert BACONNIER, ancien Directeur général des Impôts au Ministère des Finances français ; Jacques LE CACHEUX, Professeur d'économie à l'Université de Pau, membre de l'Observatoire français des Conjonctures économiques (OFCE) ; Matias de SAINTE LORETTE, Chef du Bureau E1 à la Direction de la Législation fiscale, Ministère des Finances français, et Guillaume ROTY, membre de la représentation permanent de la commission européenne à Paris) du thème « Vers une harmonisation fiscale en Europe? ».

Elle en retire les **constatations** suivantes :

1. Le bon fonctionnement du marché unique européen s'accommode mal de niveaux de taxation très différents d'un Etat membre à l'autre, tant en matière de consommation (TVA)¹ que de revenus (impôts sur les sociétés notamment) ou d'épargne. En effet, ces écarts créent des distorsions sur le niveau de prix à travers l'Union européenne, tel que la libre concurrence devrait l'établir ; ils engendrent une course au "moins disant fiscal" qui prive peu à peu les Etats de ressources en nuisant à l'équité et sans accroître durablement leur compétitivité. L'excès de concurrence fiscale peut être dommageable à l'échelle micro-économique, dans la mesure où il introduit de sérieuses distorsions entre les entreprises opérant sur un même marché.

2. Ces différences portent de façon visible sur le *taux* d'imposition ; plusieurs pays européens auraient avantage à se rapprocher du taux d'imposition moyen en matière de TVA, tout en luttant énergiquement contre la fraude. Mais elles concernent aussi – et de façon plus néfaste encore – *l'assiette* de l'impôt. La multiplication des régimes spéciaux, dérogations et niches fiscales rend en effet la lecture de l'imposition difficile pour les acteurs économiques et les comparaisons entre pays hasardeuses ; elle entraîne des coûts de mise en conformité pour les entreprises opérant dans plusieurs Etats membres et peut perturber la mobilité des capitaux et des personnes au sein de l'Union européenne. L'opacité d'un système fiscal est indéniablement néfaste à la prise de décisions rationnelle et à la bonne allocation des facteurs de production.

3. La multiplication de systèmes d'accord *ad hoc* (« tax rulings »)² en faveur de certaines entreprises ou particuliers rend les comparaisons entre pays très difficiles. En

¹ Une élévation du taux de TVA par un pays est en fait l'équivalent d'une « dévaluation compétitive », d'où l'élévation de ce taux dans de nombreux pays de l'U.E. depuis le début de la crise. Le taux d'IS joue en sens inverse, son abaissement favorisant la compétitivité, d'où une tendance à sa baisse générale dans de nombreux pays de l'UE.

² Ces « tax rulings » sont à distinguer des « rescrits fiscaux », pratiqués en France, qui ont l'avantage d'éclairer à l'avance une entreprise sur le régime qui lui sera appliqué en cas de contrôle ; mais ils ne doivent pas normalement comporter de régime particulier de taux d'imposition. En revanche, dans tous les pays il existe des accords fiscaux avec les grandes entreprises sur la question stratégique des *prix de transfert* entre les filiales et avec leur société-mère.

effet, il faut distinguer non seulement les taux d'imposition statutaires et effectifs moyens, mais aussi les taux réellement pratiqués en fonction de ces « tax rulings », généralement discrets et quasi-impossibles à recenser. Ces pratiques favorisent les comportements « d'évitement » des contribuables et conduisent à une allocation sous-optimale des facteurs de production ; la Commission Européenne a d'ailleurs lancé une initiative en vue d'améliorer la transparence et pour repérer et contrer les cas de « concurrence dommageable ».

4. Au-delà des stratégies d'optimisation fiscale poursuivies par les grandes entreprises, le caractère massif de la fraude à la TVA en Europe oblige à se pencher aussi sur la question de la limitation du nombre de taux particuliers et d'exceptions autorisées, et à mettre en place un meilleur contrôle.

5. C'est en considérations de ces faits que de nombreuses initiatives ont été prises pour faire progresser la convergence fiscale entre Etats membres de l'Union Européenne – l'harmonisation n'étant pas l'ennemie de la concurrence, mais au contraire la condition d'une saine et claire concurrence. Des progrès importants ont été accomplis en matière de la fiscalité de l'épargne. Les initiatives prises par la Commission Européenne ont permis de définir une fourchette, encore très large, de taux de TVA. Un projet de Directive du Conseil concernant une assiette commune, puis consolidée³ pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS) a été proposé en 2011⁴ en se fondant sur l'article 115 du TFUE « pour le rapprochement des dispositions des Etats membres qui ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du marché intérieur ». Mais les progrès restent encore maigres, d'autant qu'il s'agit d'un domaine où la règle de l'unanimité s'impose. Aussi une initiative bilatérale franco-allemande a-t-elle été lancée et renouvelée récemment pour tenter d'accélérer les négociations de la Directive ACCIS, en commençant par l'harmonisation de l'assiette de l'IS⁵.

6. Certains pays ou acteurs sont réticents sur cette recherche d'une harmonisation, pensant que la recherche compétitive des niveaux d'imposition sur les sociétés les plus bas bénéficie nécessairement à toute l'économie en diminuant les charges qui pèsent sur le secteur productif. Cette approche néglige cependant l'apport économique majeur, au demeurant souvent exigé par l'opinion dans des pays démocratiques, de services publics de qualité - ce qui ne dispense évidemment pas de rechercher pour ceux-ci une meilleure performance coût/ efficacité. De plus, selon plusieurs études (Cepii, Bruegel) il existe des preuves de concurrence fiscale plus flagrantes pour l'imposition des sociétés que pour celle des personnes physiques. Tout récemment encore, dans un communiqué commun du 31 mars 2015, l'Allemagne et la France « soulignent l'importance d'un agenda ambitieux de lutte contre l'optimisation abusive et la concurrence fiscale dommageable au sein de l'Union européenne ».

7. Depuis l'éclatement de la crise financière en 2008, le G20 et l'OCDE ont d'ailleurs affirmé leur volonté d'enrayer l'érosion de la base d'imposition et les transferts abusifs de bénéfices des sociétés opérant dans plusieurs pays. Ils ont adopté à cet effet le projet BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), dont le Plan d'action 2014-2015 a d'ores et déjà conduit à adopter plusieurs dispositions et notamment un modèle de déclaration confidentielle pays par pays (*Common Reporting Standard*). Le G20, lors de sa réunion du 16 novembre 2014 à Brisbane, a adopté ce modèle et décidé de commencer à échanger ces informations automatiquement entre ses membres et, avant 2017 ou 2018, avec d'autres pays et centres financiers. En tant que membres du G20, l'Allemagne, la France, l'Italie et le Royaume-Uni mais aussi l'Union européenne sont

³ Une première étape portant sur le rapprochement des assiettes serait envisagée, avant une consolidation complète du système.

⁴ Le premier projet de texte sur l'ACCIS remonte en fait à 2002

⁵ Des progrès ont été enregistrés dans ces discussions sur des questions comme le report des déficits ou la prise en compte des charges financières.

parties prenantes de cette déclaration. Et 21 des Etats membres de l'Union européenne participent aux travaux BEPS dans le cadre de l'OCDE. Enfin, L'Union Européenne a réussi à établir une assiette commune de la TVA (6^{ème} Directive), qui devait servir de base à une ressource propre européenne, mais n'a été utilisée que très partiellement en ce sens.

8. Des progrès significatifs ont aussi été faits dans le domaine de la fiscalité de l'épargne, où des règles communes d'imposition et d'échange des informations ont été mises en place pour mettre un terme à la « concurrence dommageable ». Le « deuxième paquet de la Directive épargne » impose maintenant la communication réciproque des informations sur les revenus distribués dans les pays membres⁶ à partir de 2017 (ou 2018 pour les « late adopters »)⁷.

II. Dans la perspective de l'achèvement du marché intérieur et pour contribuer à l'objectif de réduction des écarts structurels entre pays membres dangereux pour la cohésion de la zone euro, la Commission économique et sociale de la Ligue formule les **recommandations** suivantes :

1. L'harmonisation fiscale doit progresser en Europe, avec l'appui des opinions publiques directement concernées, sur plusieurs plans parallèles. Négliger le rapprochement des modalités d'imposition des sociétés, parce qu'on progresserait sur l'assiette de la TVA ou sur l'harmonisation de la taxation de l'épargne, serait une erreur.

2. La lutte contre l'érosion de la base fiscale de l'IS et les transferts abusifs de bénéfices s'impose au contraire comme une priorité. Elle suppose à la fois de mettre en œuvre entre tous les Etats membres un **système d'information automatique** compatible avec le *Common Reporting Standard* élaboré conjointement par le G20 et l'OCDE, mais aussi d'avancer rapidement sur la voie de la **définition d'une assiette commune** au sein de l'Union européenne⁸; en la matière, un travail permanent pour expliciter les différences de traitement entre pays, élucider leurs causes juridiques, économiques et sociales, et proposer des solutions devrait être confié à un groupe d'experts dûment mandatés par la Commission européenne mais aussi par les Etats membres. Notamment, il serait important de progresser vers l'adoption de normes comptables propres à l'Europe et appliquées de manière uniforme, et vers la généralisation de la société de droit européen.

3. L'union Européenne doit se fixer des objectifs ambitieux. L'idée intéressante d'un **"serpent fiscal" européen** des taux d'imposition (TVA et IS) sur le modèle du "serpent monétaire" des débuts de l'ECU a été avancée par de nombreux experts et reprise dans un récent livre de Valéry GISCARD d'ESTAING, "Europa, la dernière chance". D'autres ont avancé l'idée d'un "Business Plan" ou d'un "Roadmap" décrivant les étapes d'une harmonisation progressive. Pour les taux d'imposition par exemple, l'approche consistant à fixer une fourchette entre un maximum et un minimum, puis à resserrer progressivement - par exemple sur 10 ans - cette fourchette (en y incluant les taux réduits) paraît effectivement la plus logique. En ce qui concerne l'assiette, compte tenu de la difficulté d'harmoniser des systèmes fiscaux dont l'assiette repose sur des cultures et des finalités nationales- ce qui est notamment le cas de l'IS en Allemagne et en France, l'idée a été émise de l'unifier plutôt que de l'harmoniser pour l'imposition des bénéfices des entreprises, en introduisant un **impôt unique européen**

⁶ Ces progrès ont été grandement facilités par la loi américaine FATCA de 2010 imposant cette communication d'informations à des pays non membres de l'UE comme la Suisse, ce qui ôtait tout prétexte aux réticences fondées sur le risque de délocalisation de l'épargne vers ces pays.

⁷ L'application se fera dès 2015 pour les revenus distribués à des contribuables américains....

⁸ Des progrès en ce sens dans le domaine de l'impôt sur les sociétés nécessitent très probablement aussi des progrès sur la question du rapprochement du droit des sociétés en Europe

sur les sociétés se superposant dans un premier temps - moyennant une baisse des contributions nationales au budget européen - aux impôts nationaux actuels, avec un taux faible et une assiette large et uniforme.

4. La fiscalité environnementale semble être la grande oubliée des politiques fiscales actuelles en Europe : contrairement à ce que l'on croit souvent, sa part en % du PIB européen ne cesse de décliner. La question d'une **taxe carbone européenne** (ressource propre) doit progresser, ce mécanisme apparaissant comme le plus efficace, s'il est accompagné d'un système de contrôle rigoureux, pour orienter les décisions décentralisées des entreprises dans un sens favorable à l'environnement. Comme pour l'I.S., cette ressource communautaire supplémentaire devrait être compensée par une réduction des contributions nationales au budget communautaire.

5. L'obstacle institutionnel de la décision à l'unanimité en matière fiscale devra être traité. Pour éviter des blocages permanents, il serait logique que soient lancées dans ce domaine des **coopérations renforcées** (regroupant, pour mémoire, un minimum de 9 pays, mais nécessitant le « nihil obstat » des autres), englobant au départ les seuls pays les plus motivés⁹. Ces coopérations devraient être ouvertes afin que d'autres Etats participant au marché unique les rejoignent dès que possible. A terme, la question d'une réforme institutionnelle permettant des décisions à la majorité qualifiée, ce qui nécessite une révision des Traités, devra être posée ; il faut y préparer l'opinion par une campagne d'information dédiée – sachant qu'en tout état de cause, les Etats devraient conserver la possibilité d'adaptations conjoncturelles. Cette réforme devrait aussi fournir la base nécessaire pour qu'une fiscalité harmonisée européenne soit un élément important du financement de l'U.E. par des ressources propres.

6. L'idée de faire **publier par les sociétés multinationales le montant des impôts qu'elles payent effectivement dans chaque pays** semble intéressante. L'OCDE a déjà travaillé sur la mise en place d'un système de reporting sur les opérations internes aux grands groupes¹⁰, mais sans publication. Le projet de législation européenne en ce sens doit être appuyé et mené à son terme.

⁹ Cette approche de coopération renforcée est déjà utilisée pour l'élaboration et la future mise en place d'une taxe sur les transactions financières (inspirée de la « Taxe Tobin »).

¹⁰ Une directive européenne fait déjà obligation au secteur bancaire de publier ses résultats et impositions pays par pays. Une autre directive en préparation touchera le secteur minier.