

<http://lipietz.net/Coordination-fiscale-en-Europe>

Coordination fiscale en Europe

- Député européen (Verts, France) - Économie - Marchés financiers et harmonisation fiscale -



Publication date: dimanche 1er octobre 2000

ight © Alain Lipietz - Tous droits réservés

PROJET DE RAPPORT sur l'avancement de la coordination fiscale dans l'Union européenne

28 septembre 2000 - Rapporteur : Christa Randzio-Plath

1. Harmonisation fiscale dans l'Union européenne ou concurrence fiscale entre les États membres ?

Depuis trois décennies, l'Union européenne se collette avec des projets d'harmonisation fiscale. Pratiquement aucun autre thème n'a suscité autant des discussions que celui de la fiscalité. Cet état de choses trouve son origine dans le débat autour de la souveraineté, qui ne va pas sans être sensible et qui a acquis avec l'Union monétaire une nouvelle dimension. En l'occurrence, il est permis de se demander dans quelle mesure une souveraineté nationale subsiste en matière fiscale, dès lors que fait rage une concurrence fiscale désastreuse, dont le but consiste à attirer des entreprises. La propension à prendre des décisions est toutefois également inhibée par des débats idéologiques, qui ont pour axiome qu'une concurrence fiscale entièrement libre est de nature à réduire l'appétit fiscal de l'État. Dans ces débats, il n'est tenu aucun compte d'un argument, celui de la nécessité pour tout gouvernement de se procurer des ressources pour pouvoir s'acquitter des missions qui sont celles de l'État. Dans le contexte de l'orientation néolibérale de la politique économique, l'harmonisation fiscale était privée de toute perspective, l'accent étant mis sur les forces du marché pour réduire les impôts et les dépenses publiques. Si dans l'Union européenne, où la charge fiscale est lourde pour les citoyens, une baisse des impôts est sans conteste souhaitable, il n'empêche que des réglementations fiscales ne peuvent perturber le jeu de la concurrence, libre et équitable, dans le marché intérieur.

Il faut faire la différence entre la pleine harmonisation fiscale, sur la base d'assiettes et de taux uniformes - comme le prévoit l'article 93 du traité CE pour les impôts indirects - et la coordination fiscale, qui tend à rapprocher les politiques fiscales des États membres de l'Union européenne et mise en l'occurrence sur des codes de conduite, des recommandations et des conventions, ou également des directives. La coordination fiscale européenne ne doit aucunement déboucher sur un système fiscal uniforme applicable à tous. Un certain degré de convergence est précisément nécessaire sur le marché intérieur de l'Union européenne pour que celui-ci puisse fonctionner sans heurts.

Une harmonisation fiscale se heurte à des problèmes qui touchent aux principes. Il y a, d'une part, la question de la souveraineté nationale, qui a encore gagné en importance après l'introduction de l'euro, dès lors que les États membres n'ont plus aucune marge de man ?uvre dans le domaine de la politique monétaire et que leur marge de man ?uvre dans le domaine de la politique budgétaire a été fortement limitée par le traité de Maastricht et le Pacte de stabilité et de croissance. À cela s'ajoute que les États membres de l'Union européenne engrangent leurs recettes fiscales à partir de sources très différentes et que le poids de la fiscalité se répartit de façon extrêmement dissemblable entre les impôts indirects et directs. Aussi n'est-il pas possible, sans une pleine harmonisation des systèmes, laquelle n'est au demeurant pas prévue dans l'Union européenne, de parvenir à une harmonisation des taux d'imposition. La politique fiscale européenne ne tend pas à la perception ou à l'adoption de taxes communautaires. Des progrès sont néanmoins possibles en ce qui concerne le rapprochement fiscal ou la coordination fiscale. Des arguments valables plaident en faveur de la réalisation de tels progrès. D'une part, dans l'Union européenne, le pouvoir d'imposition appartient aux États membres et non à l'Union. Contrairement à ce qui est le cas aux États-Unis, où les deux tiers des recettes fiscales sont perçues au niveau central, il existe des différences et, partant, une concurrence sur le plan de l'assiette fiscale, des taux d'imposition et des exonérations fiscales. Les États membres ne sont pas davantage liés par une obligation d'information réciproque. Dans le marché intérieur de l'Union européenne, les échappatoires et les possibilités de fraude sont importantes, les marchés étant fragmentés sur le plan fiscal. Il s'ensuit non seulement qu'une concurrence et des moins-values fiscales se

constatent, mais aussi que le principe de l'égalité devant l'impôt est vidé de son sens. Parallèlement, il y a dans les États membres des réglementations qui accordent des avantages fiscaux aux ressortissants et entreprises d'autres États membres de l'Union européenne, mais non aux résidents.

Le traité de Rome prévoyait l'harmonisation des impôts indirects. Jusqu'ici, cette harmonisation est restée lettre morte, tant pour la taxe sur la valeur ajoutée que pour les taxes à la consommation. Il est intéressant de constater que ces taxes n'ont qu'une importance mineure pour la concurrence que se livrent les États membres pour attirer des entreprises. Elles frappent le consommateur final et sont par conséquent neutres en termes de concurrence. La preuve en est notamment fournie par la République fédérale d'Allemagne et le Luxembourg, qui n'ont pu tirer aucun profit de leurs taux de TVA, les plus bas de toute l'Union européenne, en termes d'implantation d'entreprises.

Aussi est-il difficile de comprendre pourquoi l'impôt sur les entreprises, qui peut entraîner des distorsions de concurrence, ne fait pas déjà l'objet de dispositions dans le traité. En matière d'harmonisation des impôts directs et donc de l'impôt sur les entreprises, les bases juridiques sont très limitées. Seul l'article 94, qui a trait aux mesures ayant une incidence sur l'établissement ou le fonctionnement du marché intérieur, peut constituer une référence. Néanmoins, les dispositions législatives, réglementaires et administratives en la matière doivent être arrêtées à l'unanimité. Par ailleurs, il est encore possible d'invoquer l'article 293, qui invite notamment les États membres à engager entre eux des négociations en vue d'assurer l'élimination de la double imposition à l'intérieur de la Communauté. Dès lors, une grande partie des réglementations qui doivent être arrêtées ne relèvent pas du domaine de compétence de la législation communautaire. Ainsi, un canevas serré d'accords fiscaux bilatéraux - qui concernent à la fois des États membres et des pays tiers - couvre la taxation des revenus transfrontaliers.

Aussi la Commission européenne et le Parlement européen demandent-ils, à juste titre, de substituer pour les votes au sein du Conseil de ministres au principe de l'unanimité le principe de la majorité qualifiée, lorsqu'il s'agit de garantir le bon fonctionnement du marché intérieur et de prévenir des distorsions de concurrence. La Conférence intergouvernementale doit prendre une décision à ce propos. Les chances de succès sont cependant réduites.

2. Les tentatives de rapprochement fiscal sont-elles de vains efforts ?

Si le processus de l'harmonisation fiscale communautaire dans le domaine des impôts indirects a commencé dès 1967, avec l'adoption de la première directive relative à la TVA, l'histoire du rapprochement des impôts directs dans l'Union européenne est bien courte. En fait, elle n'a débuté qu'en 1990, avec l'adoption des directives concernant les entreprises et leurs filiales ainsi que les fusions. Néanmoins, de nombreuses tentatives furent déjà faites précédemment pour progresser dans ce domaine. Le rapport Neumark de 1962 et le rapport van Tempel de 1970 plaidaient pour une harmonisation de la fiscalité des entreprises, quoique selon des systèmes différents. En 1975, la Commission a présenté un projet de proposition de directive instaurant un nouveau système de rapprochement des taux d'imposition à hauteur de 45-55% dans tous les États membres. Cette proposition devait toutefois se révéler inacceptable. En fin de compte, la Commission reconnut qu'une tentative d'harmonisation systématique à l'échelle européenne ne pouvait aboutir, et elle décida, à la fin des années 80, de concentrer son action sur des mesures limitées, qui étaient essentielles pour l'achèvement du marché intérieur. Cette nouvelle démarche déboucha finalement, en 1990, sur l'adoption des deux directives précitées (qui avaient été présentées dès 1969), ainsi que de la convention en matière d'arbitrage, instaurant une procédure d'arbitrage dans le cas de corrections des bénéfices entre entreprises associées dans plusieurs États membres. Par contre, la proposition d'harmonisation de 1975 fut retirée en 1990.

Un autre pas important dans la voie du rapprochement de la fiscalité des entreprises dans l'Union européenne fut représenté, en 1991, par la constitution du Comité d'experts indépendants Ruding (ainsi appelé d'après le nom de son président, M. Onno Ruding, ministre néerlandais des finances). Dans son rapport présenté en 1992, ce comité fait une série de propositions d'une grande portée. Il recommandait ainsi un programme d'action en trois étapes pour

éliminer la double imposition, harmoniser la fiscalité des entreprises dans une fourchette de 30 à 40%, et garantir la transparence des allègements fiscaux des États membres destinés à promouvoir l'investissement. Le comité plaidait surtout pour l'adoption de définitions identiques de l'assiette et d'autres notions fiscales essentielles. Ces recommandations restèrent toutefois sans suite.

Une nouvelle approche, complète, de la politique fiscale européenne vit enfin le jour en 1997 avec le paquet Monti. En plus de deux propositions de directive relatives à l'imposition du produit du loyer de l'argent et au paiement d'intérêts et de droits de licence entre les entreprises, ledit paquet comportait également une proposition de code de conduite en matière de fiscalité des entreprises, sur la base duquel les États membres s'engageraient politiquement à respecter les principes de la concurrence loyale et à s'abstenir de toutes mesures fiscales dommageables. Ce code, qui avait le soutien exprès du Parlement européen, fut adopté par le Conseil ÉCOFIN lors de sa session de décembre 1997. Ensuite, en mars 1998, le groupe Primarolo, présidé par la trésorière générale britannique Dawn Primarolo, fut constitué, avec pour mission de déterminer les réglementations fiscales auxquelles le code pouvait s'appliquer. Après avoir présenté son rapport final au Conseil ÉCOFIN, le 29 novembre 1999, le groupe Primarolo reçut mandat de superviser la mise en œuvre des mesures proposées. De plus, le Conseil ÉCOFIN a chargé la Commission de réaliser une étude sur la fiscalité des entreprises, étude qui, d'une part, analyserait les différences quant à l'importance effective de l'impôt des entreprises et qui, d'autre part, étudierait les entraves fiscales à l'activité économique subsistant dans le marché intérieur. Les résultats de cette étude devraient être présentés à la fin de cette année.

3. La politique de concurrence de l'Union européenne, instrument de coordination fiscale dans le marché intérieur ?

Dans le domaine de la concurrence fiscale, la Commission européenne ne fait appel qu'avec réticence aux dispositions de la législation en matière de concurrence. Ainsi, la Commission peut, aux termes des articles 92 et 93 du traité CE, interdire des avantages ou exonérations fiscaux lorsqu'ils faussent la concurrence. Ces avantages fiscaux peuvent, lorsqu'ils ne sont pas assimilés à des mesures générales de la politique fiscale en relation avec la politique de conjoncture, être des aides interdites. Lorsque des exceptions ne se justifient pas en termes de cohésion économique et sociale ou de protection de l'environnement, l'interdiction doit être de mise. Des mesures pourraient également être arrêtées sur la base des articles 94, 96 et 293 du traité d'Amsterdam, si de telles décisions de politique fiscale ne sont pas compatibles avec le marché intérieur.

Des avantages fiscaux peuvent constituer une subvention indirecte et, partant, une aide d'État (articles 87, 88, 96 et 97 du traité d'Amsterdam). Lorsque des avantages fiscaux sont accordés, le poids de l'impôt diminue et l'État se résigne à perdre des recettes fiscales, autrement dit ces avantages ont pour effet de réduire l'imposition. Pour qu'un avantage fiscal soit réputé être une aide fiscale inacceptable, il doit favoriser de façon sélective certaines entreprises ou certains secteurs économiques. Le récent arrêt de la Cour de justice du 19 septembre 2000 (affaire C ?156/98) le confirme. Lorsque ce n'est pas le cas, l'avantage fiscal pourrait être considéré comme une mesure générale, admissible, de la politique économique et conjoncturelle.

La concurrence ne peut se passer de règles, ni à tout le moins de normes minimales. L'expérience acquise dans le contexte de la mise en place de la Communauté économique européenne et du marché intérieur démontre également que les forces du marché ne peuvent tout régir. Les grands progrès accomplis par la voie de la création du marché intérieur l'ont été sur la base de l'harmonisation ou du rapprochement dans un contexte réglementaire et pas uniquement sur la base des mécanismes de concurrence du marché commun.

Les ministres des finances de l'Union européenne considèrent, à juste titre, qu'il y a concurrence fiscale dommageable, lorsque des mesures fiscales sont à l'origine d'un niveau d'imposition effectif nettement réduit, y compris une imposition nulle, par rapport au niveau d'imposition normal dans l'État considéré. Ces mesures qui

peuvent se rapporter au taux nominal de l'impôt, à l'assiette de l'impôt ou à d'autres éléments, sont surtout dommageables quand des avantages particuliers ne sont accordés qu'aux non-résidents de l'État membre concerné ou que dans le cas de transactions avec des non-résidents, que l'économie nationale ne bénéficie pas de ces avantages, que les activités n'ont aucun rapport avec l'activité économique proprement dite, ou que les règles de détermination des bénéficiaires issus des activités internes d'un groupe multinational divergent des principes de l'OCDE. Par l'adoption du code de conduite, les États membres se sont engagés à ne prendre aucune nouvelle mesure fiscale dommageable, à revoir et, le cas échéant, à modifier leurs règles et pratiques en vigueur, à abroger aussi rapidement que possible toutes les mesures dommageables, et à se communiquer des informations sur les mesures fiscales en vigueur et envisagées, qui entrent dans le champ d'application du code. Le code de conduite dans le domaine fiscal est un pas dans la bonne direction, dès lors qu'il n'interdit pas en principe la concurrence fiscale, et qu'il ne proscrie que la concurrence fiscale dommageable. Comme il n'est cependant contraignant que politiquement et non juridiquement et que les États membres ne doivent craindre aucune sanction en cas d'infractions, des correctifs sont nécessaires. C'est ainsi en particulier que le code doit à l'avenir comporter des règles normatives contraignantes et des sanctions.

Dans l'Union européenne, il existe également des paradis fiscaux, et cela non seulement dans des zones où l'impôt est réduit - la Corse, Gibraltar, les Antilles néerlandaises, etc. - mais aussi, par exemple, en Espagne, où ils prennent la forme de centres de coordination au Pays basque, et en Suède, où ils prennent la forme d'avantages accordés aux sociétés d'assurances étrangères, ces paradis ayant contribué à favoriser l'évasion fiscale et à fausser la concurrence. Les centres dits de coordination en France, en Belgique et aux Pays-Bas sont eux aussi à l'origine d'une concurrence déloyale, dans la mesure où ils avantagent fiscalement les entreprises étrangères par rapport aux entreprises résidentes. Cette concurrence fiscale dans les États membres a pour effet, d'une part, de renforcer la compétitivité des entreprises bénéficiant d'avantages fiscaux et, d'autre part, de concentrer les investissements sur les entreprises bénéficiant de tels avantages. Dans ce domaine, un exemple est offert par les centres de services financiers internationaux. Des distorsions de concurrence se produisent dans ce contexte non seulement au niveau des entreprises mais aussi au niveau du marché des capitaux. L'exemple suivant le démontre :

Une société de participation néerlandaise assure l'essentiel de son financement par du capital extérieur provenant d'une filiale au sein de l'Irish International Financial Service Centre, et paie pour cela des intérêts à cette filiale irlandaise. Aux Pays-Bas, les intérêts payés sont considérés comme des charges et déduits. En Irlande, les intérêts perçus par la filiale sont imposés à un taux réduit de 10% au lieu du taux habituel de 35%. En l'occurrence, l'avantage est double, dès lors qu'il existe, d'une part, une possibilité de déduction des intérêts à concurrence du montant total et, d'autre part, un taux d'imposition de 10% seulement.

Le groupe de travail "Code de conduite" des ministres des finances de l'Union européenne (groupe Primarolo) mentionné précédemment a dressé une liste de 66 mesures dommageables pour la concurrence, qui devraient être abrogées en vertu du code de conduite convenu. Des considérations et stratégies ressortissant à la politique du marché intérieur constituent la base sur laquelle un accord s'est dégagé pour ranger ces mesures "inamicales" dans les secteurs suivants :

- ▶ services au sein d'un groupe d'entreprises,
- ▶ services financiers,
- ▶ centres offshore,
- ▶ mesures spécifiques dans d'autres secteurs,
- ▶ systèmes d'incitation fiscale.

4. L'harmonisation des impôts indirects, un échec définitif du principe du pays d'origine ?

Les recettes produites par les impôts indirects dans l'Union européenne représentent près de 1 000 milliards d'euros,

soit 13,8% du produit intérieur brut (1997).

Le système de taxe sur la valeur ajoutée - qui est certes expressément conçu uniquement comme un système transitoire s'appliquant jusqu'à l'introduction du système définitif fondé sur le principe du pays d'origine - est désormais en vigueur depuis près de 8 ans. Force est de constater que ce système s'est révélé compliqué, bureaucratique et, en particulier, extrêmement vulnérable aux fraudes. Aussi la Commission constate-t-elle dans son rapport concernant la coopération administrative dans le domaine des impôts indirects (TVA) (COM(2000) 28), qu'il n'est pas possible de considérer aujourd'hui que le système fonctionne sans heurts, et que les fraudeurs semblent avoir eu un temps suffisant pour "analyser les possibilités de lucre qu'offre le régime transitoire de TVA, alors que, d'une manière générale, les États membres n'ont pas relevé le défi que constitue la fraude" (p. 5). Ainsi, les États membres doivent contrôler des opérations intracommunautaires exonérées - représentant au total 930 milliards d'euros ?, qui avant 1993, faisaient l'objet de contrôles aux frontières, ainsi que, chaque année, quelque 100 millions de déclarations de TVA. La complexité du système ? avec ses différents régimes particuliers complexes, ses possibilités de choix et ses exceptions - incite précisément à la fraude. Ce qui pose surtout problème, c'est le fait que les fraudeurs peuvent agir dans un marché intérieur, alors que le contrôle continue à s'exercer à l'échelle nationale. Les États membres n'ont certes pas encore publié de chiffres concrets quant aux moins-values fiscales, ce qui n'empêche que les montants doivent être extrêmement élevés.

Compte tenu de ces difficultés et du fait qu'aucune majorité ne se dégage au sein du Conseil en faveur de l'application du principe du pays d'origine, la Commission a opté dans sa dernière proposition pour une solution pragmatique minimale. Il n'y est plus question d'une introduction rapide du système définitif de TVA, mais bien uniquement de l'amélioration du système transitoire. L'un des problèmes fondamentaux du système européen de taxe sur la valeur ajoutée procède de l'absence de définitions identiques et d'une application non uniforme dans les États membres. Aussi est-il impérieux d' ?uvrer pour un rapprochement plus important. Le Comité de la taxe sur la valeur ajoutée est sans conteste un instrument essentiel dans la perspective de la garantie d'une application davantage uniforme. On ne saurait toutefois admettre qu'il permette de court-circuiter le Parlement européen. D'autres problèmes résident dans les grandes différences tarifaires entre les États membres ainsi que dans la volonté insuffisante d'instaurer un minimum de règles uniformes. En 1999, trois États membres de l'Union européenne appliquaient quatre taux de TVA différents, et quatre États membres trois, alors qu'en fait, il ne devrait y avoir que deux taux, le taux normal et le taux réduit.

Le Parlement européen a souligné à juste titre à plusieurs reprises qu'un système de TVA fondé sur le principe du pays d'origine serait de nature à promouvoir un fonctionnement sans heurts du marché intérieur, et à réduire la vulnérabilité aux fraudes, et qu'il modifierait le régime transitoire trop complexe et trop lourd, surtout pour les PME. Ni le "projet d'un seul jet", que la Commission avait présenté en 1987, ni les scénarios de passage progressif au principe du pays d'origine n'ont rencontré l'accord des États membres. Le fait est que les États membres formulent des réserves à l'encontre d'un système de compensation et, manifestement, n'éprouvent qu'un intérêt limité pour la poursuite de l'harmonisation des structures fiscales et aucun intérêt pour l'harmonisation des taux d'imposition. Sans doute faut-il voir là un effet des réformes fiscales, délicates, dans les États membres. Aussi la Commission fait-elle preuve de réalisme quand elle opte, sans se départir de l'objectif de l'application du principe d'origine, pour une nouvelle stratégie visant à améliorer le fonctionnement du système de TVA dans le cadre du marché intérieur (COM(2000) 348), qui consiste à simplifier et à moderniser les règles existantes, à garantir une application davantage uniforme des dispositions actuelles, et à promouvoir la coopération administrative. Le Parlement européen avait formulé de telles demandes à différentes reprises. Il convient de se féliciter du programme d'action présenté. Le Parlement européen rappelle que l'efficacité en termes de création d'emplois des taux d'imposition réduits pour les services à forte intensité de main-d' ?uvre doit se voir reconnaître une priorité dans le programme d'action, tous les États membres ne participant pas encore au projet.

5. Quels sont, en matière de rapprochement de la fiscalité des entreprises, les approches pouvant être promises au succès ?

Les recettes produites par les impôts directs représentent près de 1 000 milliards d'euros. Elles proviennent pour l'essentiel de l'impôt sur le revenu des citoyens, et non de l'impôt sur les entreprises. Ainsi, l'impôt sur les entreprises ne représente que 1,9% du PIB en Allemagne, atteignant toutefois 6% au Luxembourg et 4,2% au Royaume-Uni.

La taxation varie considérablement, et ce même dans le contexte du droit des sociétés. En ce qui concerne la détermination de l'impôt sur les sociétés, les règlements relatifs à la réduction ou à la suppression de la double imposition des revenus des participations revêtent une importance non négligeable. La Belgique, le Danemark, les Pays-Bas et la Suède appliquent le système classique fondé sur une imposition uniforme du bénéfice de la société et une imposition du bénéfice distribué aux actionnaires. Le système de l'imputation partielle sur l'impôt sur le revenu des actionnaires de l'impôt des sociétés dû au titre des versements est appliqué au Royaume-Uni, en Irlande, au Portugal et en Espagne. Contrairement à la République fédérale d'Allemagne, où le système du taux d'imposition dissocié est en vigueur, l'Italie, la Finlande et la France appliquent le système de la pleine imputation à l'actionnaire.

Les systèmes d'imposition en vigueur sont compliqués et pour ainsi dire opaques, et ils sont à l'origine d'une inégalité devant l'impôt de plus en plus grande. L'instauration d'un impôt minimum peut constituer un remède. À l'échelle de l'Union européenne, une imposition minimale, dont le taux serait de l'ordre de 18 à 20%, devrait être envisagée pour permettre un élargissement de l'assiette. Une telle solution préserverait en outre la souveraineté des États membres, en terme de conception du système fiscal, conformément au principe de subsidiarité. Un impôt minimum ne sera pas possible à court terme dans l'Union européenne. Ce qui est toutefois nécessaire à court terme, ce sont des progrès sur le plan de l'harmonisation de la fiscalité des entreprises, et notamment l'uniformisation des définitions des principales notions fiscales, comme l'assiette, les provisions et les amortissements, ainsi qu'un renforcement de la coopération entre les administrations financières et la coordination de la coopération entre les autorités fiscales, pour lutter efficacement contre l'évasion fiscale.

En ce qui concerne les entreprises, les réformes fiscales nationales ont déjà joué, jusqu'à un certain point, un rôle de coordination, dans la mesure où un lent rapprochement de l'assiette s'opère, tant et si bien que s'effectue un mouvement d'approche vers une réglementation moyenne européenne, comme par exemple dans la première phase de la réforme fiscale allemande du 1er janvier 1999. Un élément important pour les entreprises serait le remplacement des accords sur la double imposition par un accord multilatéral sur la base de la convention annexe de l'OCDE, en sorte d'éviter les discriminations et un surcroît de travail bureaucratique. Il convient également de taxer les télécommunications et le commerce électronique, pour que le commerce traditionnel ne soit pas victime de discriminations. Dans ce domaine également, une démarche commune européenne est justifiée et utile.

6. Un marché des capitaux européen passe-t-il par un rapprochement de la fiscalité ?

Le marché financier européen uniforme permet sans aucun problème l'investissement extraterritorial de capitaux dans des perspectives purement fiscales. Comme il n'en résulte aucune ventilation efficace des flux de capitaux, une certaine forme de rapprochement des systèmes fiscaux est nécessaire dans ce domaine. L'esprit communautaire et le marché intérieur l'exigent, tout comme le traité CEE ou le traité CE. Il convient de mettre en place un système préservant le marché intérieur de toute distorsion par le rapprochement des législations nationales (article 3, points g) et h)). De même les articles 100 à 102 du traité CEE ou les articles 94 à 97 du traité CE prévoient une obligation générale de rapprochement des législations, et ce également dans le domaine de la législation fiscale. Il en va en particulier ainsi en ce qui concerne le principe de la non-discrimination des personnes morales ou physiques d'origines géographiques différentes. Avec la disparition des risques de change, les différences entre les systèmes fiscaux des États membres sont devenues plus nettes et ont gagné, comme dit précédemment, en importance en ce qui concerne les flux de capitaux. La création d'un véritable marché européen des capitaux se heurte toujours à des obstacles. Des normes fiscales des États membres qui continuent à varier en fonction du lieu de résidence ou d'installation ne sont pas admissibles au regard du droit communautaire. Les dividendes provenant d'autres États membres ne peuvent faire l'objet d'un traitement fiscal plus défavorable que les dividendes intérieurs. Les taux de l'impôt sur les sociétés doivent être adaptés en tenant compte de l'arrêt de la Cour de justice dans l'affaire

Verkooijen. Les taux d'imposition des placements porteurs de dividendes segmentent le marché européen des actions. De même, le secteur des placements privés aux fins de la constitution de rentes fait obstacle à la construction d'un marché européen des capitaux uniforme, le gradient de charge qui existe en matière d'imposition des intérêts subsistant. Il faut se féliciter que de nouvelles négociations doivent avoir lieu en ce qui concerne l'imposition des revenus des comptes d'épargne, ainsi que le Conseil européen des chefs d'État et de gouvernement l'a décidé les 19 et 20 juin à Feira, ce qui permet d'espérer une coordination des progrès en la matière ainsi que dans le domaine de la directive concernant les sociétés-mères et leurs filiales (COM ...). Dans l'Union économique et monétaire, ce sera, à tout le moins pour le capital financier, l'État membre appliquant les taux les plus bas qui déterminera le taux d'imposition y compris pour les autres États membres, même s'il s'agit d'un petit État membre. Dès lors, un rapprochement des systèmes ainsi qu'une coopération et une coordination étroites sont nécessaires.

7. Quelles sont les raisons pour lesquelles une taxe communautaire sur l'énergie et le CO2 ne voit pas le jour ?

L'instauration à l'échelle de l'Union européenne d'une taxe sur le CO2 et l'énergie applicable à tous les produits énergétiques n'a pas abouti jusqu'ici. Actuellement, il n'existe un système commun que pour les huiles minérales et les taxes à la consommation les frappant. Dès lors que la taxe sur l'énergie et le CO2 constitue pour les États membres une nouvelle source de recettes fiscales et leur offre la possibilité de diminuer les charges salariales annexes, huit États membres ont instauré des taxes nationales, qui peuvent être de nature à perturber le bon fonctionnement du marché intérieur compte tenu de leurs différences en ce qui concerne le champ d'application, la méthode de calcul ou les taux. Par exemple, la Belgique frappe depuis 1993 les ménages d'une taxe sur l'énergie. Au Danemark, il y a, parallèlement à la taxe sur le CO2, également une taxe sur l'énergie. Dans le contexte de sa réforme fiscale qui doit être réalisée pour 2001, le gouvernement néerlandais entend même doubler d'ici à 2002 la taxe environnementale sur l'électricité et le gaz naturel créée en 1996. Depuis le début de cette année, l'Italie applique une taxe sur le CO2 et l'énergie. La part des taxes environnementales dans l'ensemble des recettes fiscales des États membres de l'Union européenne s'élève désormais, selon les données de l'Agence européenne pour l'environnement, à 6,71%. La dernière proposition de directive de la Commission relative à la taxation des produits énergétiques propose simplement un cadre commun pour les taxes nationales sur l'énergie. La taxation s'applique aux produits énergétiques, comme le gaz naturel, l'électricité, la houille, le lignite, le coke, le bitume et les combustibles. Contrairement aux dispositions de l'ancienne proposition de directive de la Commission européenne relative à l'instauration d'une taxe sur le CO2, s'appliquant dès le stade de la production des produits de base et équivalant donc à une taxe sur le chiffre d'affaires en amont, la taxe ne sera perçue que sur le chiffre d'affaires en aval. Ainsi, l'électricité sera taxée et non les matières premières utilisées pour la produire. La taxation du chiffre d'affaires en aval est de nature à permettre une application uniforme du principe de base de l'égalité de la taxation indirecte par la perception de la taxe dans le pays consommateur. Certaines conditions préalables sont imposées aux États membres, notamment la matière imposable, les taux d'imposition minima, par exemple pour l'électricité 1 euro par mégawatt/heure, et il est prévu une série de régimes dérogatoires pour certains produits énergétiques, par exemple les carburants destinés à l'aviation et à la navigation, au transport ferroviaire des voyageurs et des marchandises, et aux entreprises consommant beaucoup d'énergie. Aucun progrès n'est perceptible, ni dans le domaine de l'énergie, ni dans le domaine du CO2, en dépit des engagements environnementaux de l'Union européenne et du protocole de Kyoto.

Le principe de l'unanimité dans le domaine de la législation fiscale fait obstacle à tous les projets fiscaux à vocation environnementale, alors que des taxes environnementales peuvent également fausser la concurrence sur le marché intérieur. Un code de conduite dans le domaine fiscal régissant la taxation de l'énergie en Europe sur la base de la proposition de la Commission de 1997 serait un bon point de départ pour la Communauté. Il s'agit là d'une nécessité si l'on ne veut pas susciter cette année une concurrence fiscale ruineuse compte tenu du triplement du prix du pétrole.

8. Conclusions

Les États membres de l'Union européenne devraient s'entendre sur un certain nombre de points-clés fiscaux dans le domaine de l'imposition indirecte, pour prévenir une nouvelle érosion des bases fiscales, garantir une concurrence fiscale équitable, mettre fin à l'incohérence de la taxation de la matière imposable et, dans le même temps, empêcher la concurrence fiscale déloyale, qui a pour conséquence la distorsion des conditions de concurrence sur le marché intérieur. Dans le domaine de la fiscalité des entreprises, des processus de rapprochement suffisent, qui devraient commencer par l'élimination des paradis fiscaux, ainsi que par l'application et la mise en œuvre du code de conduite. S'agissant des taxes environnementales et des taxes sur l'énergie, il faut adopter une réglementation-cadre communautaire, qui aura un effet d'orientation sur la consommation de l'énergie et sur l'environnement. En revanche, il faut réaliser des avancées en ce qui concerne les taxes dans le marché européen des capitaux. En l'occurrence, la suppression de la taxe sur le chiffre d'affaires des entreprises et de la taxe de transaction sur les opérations boursières, par exemple, dans certains États membres de l'Union européenne ne constitue qu'un début. Ce qui est essentiel dans le domaine de l'imposition des revenus du capital, c'est de parvenir à un accord sur la taxation des intérêts des comptes d'épargne. Dans le secteur des impôts indirects, de nouveaux progrès sont indispensables. L'application du principe du pays d'origine devrait demeurer un objectif à moyen terme.

Les progrès dans le domaine du rapprochement fiscal buttent en général sur le principe de l'unanimité. De l'avis des États membres de l'Union européenne, il s'agit là d'une question ressortissant à la souveraineté nationale. Le droit de percevoir l'impôt est sans conteste une manifestation des droits souverains d'un État. Dans un environnement mondialisé où opèrent des entreprises transnationales et le commerce électronique se développe, il deviendra de plus en plus difficile de recenser les sujets fiscaux mobiles. Aussi faut-il, dans un cadre cohérent, organiser l'acquêt de souveraineté au niveau régional et, donc, européen, le pouvoir de séduction qu'exerce le plus grand marché intérieur attirant les entreprises. Dans ce contexte, il est alors également possible de mener une politique réglementaire nationale et, partant, une politique fiscale concertée. Compte tenu des différences importantes qui existent entre les systèmes fiscaux et les politiques fiscales des États membres de l'Union européenne, il est nécessaire de trouver des solutions sous la forme de paquets, qui, d'une part, tiennent compte des intérêts spécifiques des États membres et, d'autre part, ne font pas obstacle au bon fonctionnement du marché intérieur qu'impose le traité. Aussi faut-il espérer que la Conférence intergouvernementale et le Sommet européen de Nice suivront les propositions de la Commission et du Parlement européen et adopteront également la règle de la majorité qualifiée en matière fiscale.

Voir la [présentation](#) de la situation.