



COMMISSION EUROPÉENNE

Bruxelles, le 23.11.2011
COM(2011) 815 final

VOL. 5/5 - ANNEX IV

ANNEXE

**POLITIQUES FISCALES PROPICES À LA CROISSANCE DANS LES ÉTATS
MEMBRES ET AMÉLIORATION DE LA COORDINATION FISCALE**

à la

**COMMUNICATION DE LA COMMISSION AU PARLEMENT EUROPÉEN, AU
CONSEIL, AU COMITÉ ÉCONOMIQUE ET SOCIAL EUROPÉEN ET AU COMITÉ
DES RÉGIONS**

Examen annuel de la croissance 2012

Pour la première fois, le présent rapport sur les politiques fiscales propices à la croissance dans les États membres et l'amélioration de la coordination fiscale fait partie de l'ensemble de documents présentés par la Commission en vue du lancement du semestre européen (exercice 2012). Il fait également suite aux conclusions du Conseil européen du 24 juin 2011, qui a invité la Commission à rendre compte, d'ici décembre 2011, des progrès réalisés dans les discussions structurées sur les questions de politique fiscale dans le cadre du «pacte pour l'euro plus»¹, notamment afin d'assurer «les échanges de bonnes pratiques, la prévention des pratiques dommageables et la présentation de propositions de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.» En tant que contribution essentielle au renforcement du processus d'orientation des politiques économiques, il devrait continuer à ouvrir la voie à la coopération en matière fiscale, en vue de la mise au point de systèmes fiscaux plus efficaces pour une sortie de crise meilleure et plus rapide. Précisant les messages essentiels contenus dans l'examen annuel de la croissance, le rapport devrait également aider les États membres à approfondir leurs discussions structurées sur la coordination des politiques fiscales, d'une manière cohérente et efficace, conformément aux recommandations qui ont été ou seront formulées dans le cadre du semestre européen² et aux objectifs de la stratégie Europe 2020.

1. CONTEXTE

La fiscalité est particulièrement importante dans le contexte économique actuel, dans lequel les États membres doivent intensifier leurs efforts d'assainissement budgétaire. Ceux-ci doivent envisager l'adoption de mesures destinées à accroître les recettes, tout en veillant à préserver une croissance économique européenne encore fragile. L'amélioration de la coordination fiscale au niveau de l'Union européenne (UE) a un rôle à jouer dans ce contexte, car elle peut être bénéfique tant pour relever les défis communs que pour atteindre les objectifs stratégiques nationaux.

L'amélioration de la qualité de la fiscalité dans le cadre du semestre européen de coordination des politiques économiques aidera les États membres à atteindre l'équilibre entre création de recettes et croissance. Les recommandations par pays adoptées par le Conseil le 12 juillet 2011, qui ont marqué la clôture du premier semestre européen, mettent en lumière l'importance de la poursuite de réformes fiscales donnant la priorité à des sources de recettes propices à la croissance tout en préservant le niveau global des recettes fiscales. La réduction de la fiscalité du travail afin de rendre ce dernier plus

¹ Le pacte pour l'euro, plus tard appelé «pacte pour l'euro plus» afin d'inclure les États non-membres de la zone euro qui le souhaitent, a été établi par les chefs d'État et de gouvernement de la zone euro le 11 mars 2011 et entériné par le Conseil européen des 24 et 25 mars 2011. Le pacte énonce ce qui suit: «Une coordination pragmatique des politiques fiscales constitue un élément nécessaire d'une coordination renforcée des politiques économiques dans la zone euro, afin de soutenir l'assainissement budgétaire et la croissance économique. Dans ce contexte, les États membres s'engagent à entamer des discussions structurées sur les questions de politique fiscale, en vue notamment d'assurer l'échange des bonnes pratiques, sur la prévention des pratiques nuisibles et sur des propositions de lutte contre la fraude et l'évasion fiscale.»

² La nécessité de renforcer le semestre européen de coordination des politiques économiques afin d'intensifier la surveillance des politiques économiques et budgétaires, notamment en intégrant le pacte pour l'euro plus dans ses procédures, a été mise en évidence dans la communication de la Commission concernant une feuille de route pour la stabilité et à la croissance, COM (2011) 669 final.

rémunérateur figure parmi les questions potentiellement importantes. L'échange de bonnes pratiques et un dialogue renforcé entre la Commission et les États membres pourraient être particulièrement utiles dans ce contexte. La nécessité d'améliorer la qualité de la fiscalité a encore augmenté dans l'intervalle, allant de pair avec la nécessité d'accorder une attention particulière à la qualité globale de l'assainissement budgétaire et à son incidence sur la croissance.

Le semestre européen s'intéresse aux réformes de la politique fiscale au niveau des États membres dans une perspective de soutien à la croissance économique et de viabilité budgétaire. Dans le même temps, l'échange de bonnes pratiques renforcerait le semestre européen dans le domaine des politiques fiscales, bénéficierait à tous les États membres et donnerait des orientations utiles sur la manière de prendre des mesures communes en vue d'arriver à des systèmes fiscaux viables et propices à la croissance et à l'emploi, tout en répondant à la nécessité d'un assainissement budgétaire substantiel, d'une réduction des distorsions susceptibles de contribuer aux déséquilibres macroéconomiques et du maintien de la capacité (re)distributive de ces systèmes.

La coordination fiscale est particulièrement nécessaire dans les cas qui concernent des questions transfrontalières. Elle peut contribuer à améliorer l'efficacité du marché intérieur, étant donné que certains des principaux obstacles qui entravent toujours ce marché sont la conséquence des politiques fiscales non coordonnées des États membres. En raison de l'intégration du marché unique de l'UE et de la mobilité de certains facteurs, la fiscalité influence les décisions transfrontalières des agents économiques. Les incompatibilités entre dispositions fiscales nationales peuvent agir comme des barrières et empêcher les citoyens et les entreprises de profiter pleinement des avantages du marché intégré³. De plus, la coordination peut soutenir la mise en œuvre de stratégies nationales propices à la croissance en matière de fiscalité, par exemple lorsqu'elle permet d'éliminer les pratiques fiscales dommageables et de prévenir la fraude et l'évasion fiscale. Les efforts conjoints dans la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales peuvent consolider les assiettes fiscales des États membres et contribuer à l'augmentation des recettes sans hausse de la charge fiscale.

2. DEFIS LIES A LA POLITIQUE FISCALE DANS LES ÉTATS MEMBRES QUI SERONT ABORDES DANS LE CADRE DU SEMESTRE EUROPEEN

Les États membres de l'Union sont actuellement confrontés à deux grands défis dans le domaine de la politique fiscale. Il s'agit premièrement de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, de réduire l'écart fiscal et d'améliorer l'efficacité de la perception de l'impôt, ces éléments pouvant jouer un rôle important dans la collecte de recettes supplémentaires. Deuxièmement, il est également nécessaire de rendre la structure globale de la fiscalité plus propice à la croissance, ce qui constitue un aspect important du défi général consistant à améliorer le potentiel de croissance des économies de l'UE. S'il s'agit d'un objectif en soi, c'est également une condition pour assurer la viabilité des finances publiques. De plus, de nombreux États membres doivent améliorer la conception des différents types de taxes et d'impôts, notamment par l'élargissement des assiettes fiscales, ainsi que renforcer le respect des obligations fiscales et le fonctionnement de

³ Monti M. (2010), Une nouvelle stratégie pour le marché unique.

l'administration. Si, une fois ces défis relevés avec succès, de nouvelles recettes restaient nécessaires, on pourrait alors devoir augmenter les taux d'imposition pour assainir les finances publiques.

La présente section s'appuie sur les conclusions du récent rapport de la Commission intitulé «*Tax reforms in EU Member States 2011*»⁴. Elle repose sur un examen horizontal fondé sur des indicateurs macroéconomiques, pour essayer d'identifier les défis, évoqués ci-dessus, à relever en matière de politique fiscale dans les différents États membres. En vue de fournir des conseils stratégiques réalistes, adaptés aux besoins individuels des États membres, cette évaluation préliminaire des politiques fiscales nationales doit être complétée, pour chaque pays, par des données spécifiques de nature davantage microéconomique ou qualitative.

2.1. Contribution de l'augmentation des recettes fiscales à l'assainissement

Les conséquences de la crise économique et financière se font durement sentir sur les recettes publiques des États membres, et continueront de le faire. Après la mise en œuvre d'une large gamme de mesures de relance fiscales entre 2008 et 2010, la politique fiscale est désormais clairement orientée vers un assainissement bien nécessaire des finances publiques des États membres. Certains États membres pourraient, en plus du contrôle des dépenses, envisager d'augmenter les recettes fiscales pour assainir leurs finances publiques. Ce qui précède vaut particulièrement pour les pays qui se trouvent dans une situation budgétaire non viable, mais qui, en même temps, disposent d'une marge de manœuvre pour augmenter les recettes fiscales. La recherche montre que l'assainissement fondé sur les recettes est davantage susceptible de porter ses fruits lorsque le ratio de départ entre les impôts et le PIB est faible. Lorsqu'il est nécessaire d'augmenter les recettes fiscales, il convient, en priorité, d'améliorer le respect des règles fiscales et le fonctionnement de l'administration fiscale, avant d'envisager des hausses d'impôt discrétionnaires. Lorsque le respect des obligations fiscales est déjà élevé et/ou que les besoins en recettes nouvelles ne peuvent être satisfaits par la seule amélioration du respect de ces obligations, il convient d'envisager un renforcement de l'efficacité de la fiscalité grâce à des mesures consistant à élargir l'assiette fiscale, comme la révision des allègements fiscaux ou des taux réduits de TVA (voir section 2.3). En dernier recours, une augmentation des taux d'imposition ou l'introduction de nouveaux impôts ou taxes peut, dans certains cas, se révéler inévitable. Pour évaluer la pertinence d'un assainissement fondé sur la fiscalité, il convient d'examiner l'existence d'une «marge de manœuvre fiscale» et de déterminer i) si des mesures d'augmentation des recettes ont déjà été adoptées à grande échelle au cours des dernières années et ii) s'il existe des possibilités d'accroître les recettes provenant des catégories d'impôts et de taxes les moins préjudiciables à la croissance. En établissant leurs priorités pour l'assainissement fondé sur la fiscalité, les États membres devront certainement, lors de leurs choix, veiller à tenir compte de leur marge de manœuvre budgétaire, de la conjoncture ainsi que d'autres facteurs institutionnels ou microéconomiques.

2.2. Structure fiscale davantage propice à la croissance

Potentiel de transfert fiscal

⁴ European Economy n° 5/2011 et Taxation Papers n° 28.

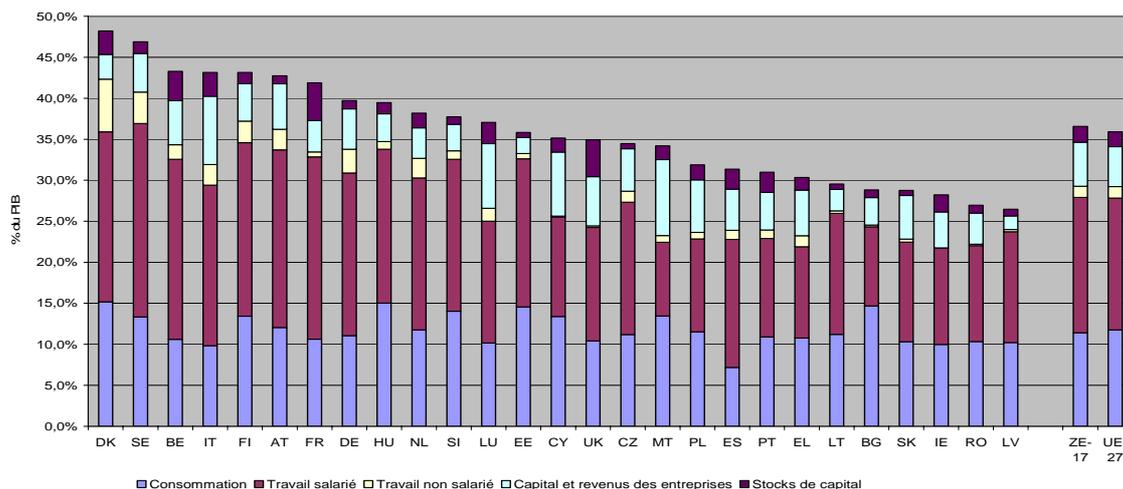
Si un système fiscal est caractérisé par une charge fiscale élevée sur le travail, en particulier pour les groupes vulnérables, combinée à un faible niveau d'imposition indirecte et de taxation de la consommation, cela signifie qu'il est peut-être nécessaire d'en repenser la structure. La littérature économique souligne l'importance que revêt la composition de la fiscalité pour la croissance économique et suggère un classement des principales catégories d'impôts et de taxes au regard de la croissance. Ainsi, les taxes et impôts sur les biens immobiliers sont ceux qui entravent le moins la croissance, suivis par les taxes à la consommation (y compris les taxes liées à l'environnement) et, enfin, les impôts sur les revenus (personnes physiques et sociétés), qui sont les plus préjudiciables.

Comme cela a déjà été indiqué dans l'examen annuel de la croissance 2011, le transfert de la charge fiscale pesant sur le travail vers d'autres facteurs afin de stimuler la demande de main-d'œuvre et de créer des emplois devrait être une priorité pour la plupart des États membres. En particulier, les taux de participation des travailleurs à faibles revenus et des deuxièmes revenus du ménage sont d'une faiblesse inquiétante, ce qui témoigne de la nécessité de rendre le travail financièrement plus attrayant pour ces groupes vulnérables. Des réformes des systèmes d'imposition et d'allocations sont également requises afin de faciliter la participation des deuxièmes revenus du ménage au marché du travail et de réduire le travail non déclaré et la dépendance vis-à-vis des allocations.

L'analyse présentée dans le rapport «*Tax reforms in EU Member States 2011*»⁵ concernant les possibilités de rendre les structures fiscales davantage propices à la croissance suggère que certains États membres pourraient favoriser la croissance économique en transférant la charge fiscale pesant sur le travail (impôt sur les revenus des personnes physiques et cotisations de sécurité sociale) vers d'autres facteurs. Certains États membres ont récemment déplacé une partie de la charge fiscale vers la taxation de la consommation, principalement en augmentant les taux de TVA et les droits d'accise. Toutefois, dans un certain nombre d'États membres, une charge fiscale élevée sur le travail va toujours de pair avec une part relativement faible des recettes provenant de la consommation et d'autres impôts indirects. L'augmentation des taxes sur la consommation, l'environnement et/ou le logement pourrait être un moyen d'atténuer la forte pression fiscale qui pèse sur le travail tout en améliorant le potentiel de croissance de l'économie. Toute réduction de la charge fiscale sur le travail devrait cibler les travailleurs faiblement qualifiés et/ou les deuxièmes revenus du ménage, étant donné que ces groupes sont souvent fortement dissuadés de travailler tout en étant caractérisés par une forte élasticité de l'offre de main-d'œuvre par rapport aux revenus du travail.

⁵ *Ibid.*

Graphique 1: Charge fiscale totale, ventilée par fonction économique, 2009, % du PIB



Source: services de la Commission

Une redistribution de la fiscalité du travail à travers les différents niveaux de revenus pourrait également être envisagée. Pour renforcer la mobilité des travailleurs et l'efficacité de l'allocation de l'offre de logements, un rééquilibrage de la fiscalité du logement vers des taxes récurrentes au lieu d'une imposition des transactions pourrait être justifié. Une augmentation des taxes environnementales pourrait également être envisagée, car celles-ci peuvent contribuer à l'assainissement budgétaire grâce à leur effet à moyen terme sur la croissance, les revenus, la productivité et les recettes fiscales⁶, mais il ne faut pas perdre de vue le fait que l'assiette de ces taxes est en général assez modeste et que leur objectif premier est de corriger des distorsions concernant l'environnement.

Étant donné que des études empiriques tendent à démontrer que l'impôt sur les sociétés est le plus préjudiciable à la croissance économique en général, les États membres appliquant une pression fiscale relativement lourde sur les revenus des sociétés devraient éviter d'augmenter les taux de l'impôt sur les sociétés dans la conjoncture actuelle. En changeant le profil risque/rendement des décisions entrepreneuriales, les impôts sur les bénéfices des entreprises peuvent fausser les conditions d'accumulation des capitaux et faire baisser l'investissement.

2.3. Élargir les assiettes fiscales

Outre les grands défis macroéconomiques exposés ci-dessus, liés à la viabilité et à la croissance, un certain nombre de défis plus spécifiques concernant la conception des différents impôts et taxes méritent une attention particulière en vue de renforcer l'efficacité de la fiscalité. Ce qui précède vaut en particulier pour les cas où l'assiette fiscale a été érodée par l'application d'avantages fiscaux injustifiés et un large recours aux taux réduits. Comme cela a été mentionné ci-dessus, plutôt que d'augmenter (encore) les taux d'imposition, il convient en priorité d'élargir les assiettes fiscales pour répondre aux besoins d'assainissement fondé sur les recettes.

⁶ À la suite de la crise économique, un certain nombre de pays ont eu recours à l'augmentation des taxes liées à l'environnement dans le cadre de leurs stratégies d'assainissement budgétaire. L'Irlande est un bon exemple à cet égard. Dans ce pays, l'augmentation des taxes sur le carburant, l'introduction d'une taxe sur les émissions de CO₂ de 15 EUR par tonne (qui devrait doubler pour passer à 30 EUR par tonne d'ici à 2014) et des redevances pour l'utilisation de l'eau constituent en effet des éléments clés des derniers budgets.

Réexaminer et réduire la dépense fiscale dans le domaine de la fiscalité directe

Le niveau de la dépense fiscale dans le domaine de la fiscalité directe est un signe de l'étendue de l'assiette fiscale. Les dépenses fiscales, qui sont des subventions de fait, recouvrent les déductions, exonérations et dérogations par rapport à une assiette fiscale définie de manière large. Si elles peuvent être justifiées au nom de l'équité ou à des fins de redistribution, pour corriger des externalités ou créer des incitations positives ou négatives, elles constituent souvent des régimes préférentiels injustifiés qui créent des distorsions économiques et affaiblissent l'efficacité du système fiscal. La réduction des dépenses fiscales concernant l'impôt sur les revenus et/ou l'impôt des sociétés permet d'élargir l'assiette fiscale et de réduire la complexité du système fiscal et, partant, d'augmenter les recettes fiscales en maintenant les taux constants (voir en les diminuant). En outre, la diminution des coûts de conformité découlant de la fiscalité pourrait contribuer grandement à l'amélioration de l'environnement des entreprises. Il s'agit de renforcer la transparence et de réduire la complexité de la fiscalité et des règlements de mise en conformité, de simplifier les procédures de paiement, notamment à travers l'utilisation d'outils d'administration en ligne, et d'assurer la stabilité de la législation fiscale.

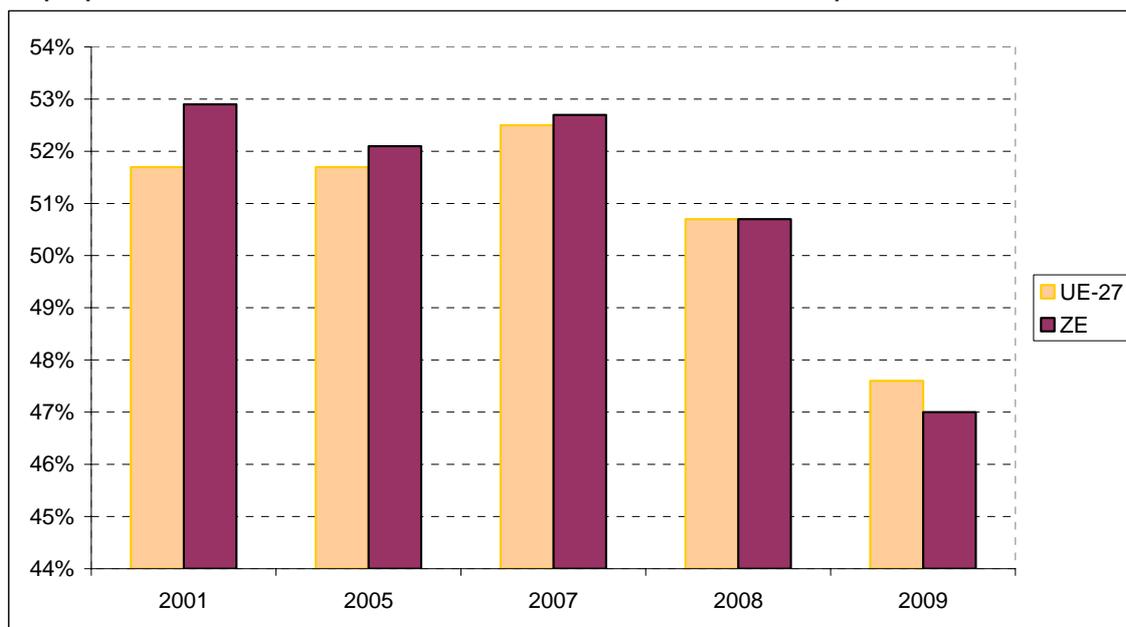
Accroître l'efficacité de la TVA

La TVA représente la principale taxe à la consommation. Limiter les exonérations de TVA et l'application des taux réduits, dans le respect de la directive TVA (2006/112/CE), sera utile pour élargir l'assiette fiscale et accroître l'efficacité globale de la taxe⁷. Dans de nombreux États membres, les recettes de TVA effectivement perçues sont nettement en deçà du niveau qui pourrait théoriquement être atteint si un taux uniforme de taxe à la consommation était établi (voir le graphique 2 pour la moyenne de l'UE et de la zone euro). Dans la pratique, le système actuel de TVA est loin d'être uniforme, principalement en raison d'objectifs de politique sociale, qui pourraient toutefois être réalisés plus efficacement au moyen d'autres instruments. Les États membres appliquent des taux de TVA très différents, ce qui se traduit par un système de TVA extrêmement diversifié et complexe.

La faiblesse des recettes de TVA pourrait également être due, tout particulièrement dans certains États membres, à la fraude et à l'évasion fiscales, ce que l'on appelle l'«écart de conformité». L'augmentation de l'efficacité de la TVA et du respect des règles en la matière, par la suppression des taux réduits et la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, permettrait d'améliorer considérablement la perception des recettes et de réduire sensiblement les distorsions économiques dans de nombreux États membres.

⁷ À la différence des taux réduits de TVA, la plupart des exonérations ne sont pas facultatives pour les États membres et figurent dans la directive TVA.

Graphique 2: recettes de TVA réelles en % des recettes théoriques au taux normal



Source: services de la Commission

2.4. Une meilleure conception des différents impôts et taxes

Le rapport intitulé «*Tax reforms in EU Member States 2011*» met en évidence deux autres éléments spécifiques utiles au renforcement de l'efficacité économique dans de nombreux États membres.

Réduction de la distorsion fiscale en faveur de l'endettement en matière de fiscalité des sociétés et du logement

Les règles des États membres en matière d'imposition des revenus des sociétés et des investissements dans le logement entraînent une distorsion en faveur de l'endettement pour le financement des investissements.

En ce qui concerne la fiscalité des entreprises, cette distorsion découle du fait que les paiements d'intérêts sur la dette des entreprises sont déductibles du bénéfice imposable, contrairement au rendement des fonds propres. Le coût économique de cette distorsion en faveur de l'endettement pourrait ne pas être négligeable. Plus important encore, des niveaux d'endettement excessifs augmentent la probabilité de défaillance, et la récente crise financière a prouvé que les coûts d'ajustement peuvent être considérables.

Dans le secteur du logement, la distorsion en faveur de l'endettement est également due au fait que les intérêts hypothécaires (voire les remboursements de capital) sont déductibles de l'impôt sur le revenu des personnes physiques, ce qui encourage l'accroissement de l'endettement et le surinvestissement dans le secteur du logement, c'est-à-dire une mauvaise affectation des ressources au détriment d'investissements (plus) productifs. On considère que ce type d'allégement fiscal a contribué à l'augmentation des prix de l'immobilier et de l'effet de levier de l'endettement et, ce faisant, à la bulle

immobilière. Certains éléments montrent que les pays qui encouragent la propriété au moyen d'un traitement fiscal favorable du financement par l'emprunt hypothécaire sont également ceux qui affichent les taux d'endettement hypothécaire par rapport au PIB les plus élevés.

Du fait de ces deux types de distorsions, les décisions financières des ménages et des entreprises en faveur de l'augmentation de l'effet de levier répondent à des considérations fiscales et non économiques. Ces distorsions augmentent les risques et la volatilité dans l'économie et peuvent accentuer les conséquences économiques négatives lorsque ces risques se concrétisent.

Développement d'une fiscalité respectueuse de l'environnement

Compte tenu du contexte d'austérité et d'assainissement budgétaire, il semble extrêmement difficile de mettre en place des mesures de politique environnementale reposant sur la partie «dépenses» du budget. Ainsi, il importe d'utiliser le cadre fiscal de façon aussi efficace que possible en matière de politique environnementale. Les subventions fiscales préjudiciables à l'environnement devraient donc être progressivement éliminées, alors que les taxes environnementales devraient être adéquatement conçues. On songe particulièrement dans ce contexte aux subventions en faveur de la consommation énergétique par la réduction des taux de TVA, au traitement fiscal favorable des voitures de société⁸ et aux prix incohérents des émissions de CO₂ (par exemple la réduction des subventions implicites pour le diesel). L'existence de ces éléments dans de nombreux États membres⁹ appelle à repenser la structure de la fiscalité environnementale afin d'assurer les bonnes mesures d'incitation en faveur de la protection de l'environnement et de mieux prendre en compte les pertes de bien-être correspondantes. En outre, pour assurer un niveau socialement optimal de fiscalité environnementale, tirer parti de l'expérience des États membres ayant recouru de manière intensive aux taxes environnementales et contribuer à une concurrence équitable pour les entreprises de l'UE, la coordination internationale et à l'échelle de l'Union européenne devrait être renforcée.

2.5. Rôle du semestre européen et de l'échange de bonnes pratiques

Un dialogue renforcé entre la Commission et les États membres de l'UE peut contribuer à soutenir la qualité de l'orientation des politiques dans le cadre du semestre européen et également aider les États membres à mettre en œuvre cette orientation de manière appropriée, dans le respect des spécificités nationales. Ce dialogue renforcé pourrait se dérouler dans différentes enceintes:

- Dans le cadre du groupe de haut niveau sur la fiscalité, les États membres devraient partager leurs points de vue à la fois sur le processus et le contenu, de manière à ce que des projets de rapports prospectifs puissent être produits en

⁸ Selon des estimations réalisées pour la Commission, le traitement fiscal favorable des voitures de société conduit à des pertes de recettes directes proches de 0,5 % du PIB de l'UE (54 milliards d'euros) et à des pertes de bien-être significatives, de l'ordre de 0,1 à 0,3 % du PIB de l'UE (12 à 37 milliards d'euros).

⁹ Commission européenne 2011, *Tax reforms in EU Member States 2011*.

temps utile, afin de servir de feuilles de route pour les travaux futurs dans le domaine de la coordination de la politique fiscale.

- Dans le cadre du groupe de politique fiscale, la Commission a tenu des discussions avec les États membres sur la façon de concevoir et de calculer les taxes et impôts d'une manière propice à la croissance. Elle a également examiné certaines bonnes pratiques, en mettant l'accent en particulier sur l'expérience acquise en matière de transfert de la charge fiscale vers les taxes environnementales. Davantage de ces échanges devraient avoir lieu, et ceux-ci pourraient mettre l'accent, entre autres, sur les questions d'administration fiscale, pour aider les États membres à assurer une meilleure perception de leurs impôts et taxes.
- Dans le cadre du Conseil «Ecofin», et notamment au sein du Comité de politique économique (CPE) qui lui est rattaché¹⁰, des discussions techniques devraient avoir lieu sur les principes horizontaux des politiques propices à la croissance et axées sur la viabilité; les discussions pourraient également se fonder sur l'expérience des pays pour renforcer davantage les fondements méthodologiques et analytiques de l'orientation de la politique fiscale.

Des données fiables et de qualité joueront également un rôle de soutien essentiel. Ces données sont nécessaires à l'analyse, à l'évaluation et à la comparaison des réformes fiscales passées et futures, ainsi qu'à la facilitation de l'échange de bonnes pratiques. Les travaux sur l'échange de bonnes pratiques pourraient être renforcés par i) la poursuite du développement du portail web de la Commission européenne¹¹ sur les principales caractéristiques des réformes fiscales nationales, y compris l'évaluation de leur efficacité, et ii) la définition, s'il y a lieu, d'objectifs indicatifs.

3. COORDINATION FISCALE ET LEGISLATION DE L'UE

La coordination fiscale au sein de l'Union européenne ou la législation de l'UE, dont l'adoption peut être considérée comme utile dans les domaines particulièrement importants pour le bon fonctionnement du marché intérieur, peuvent soutenir les efforts à fournir par les États membres pour rendre leurs systèmes fiscaux plus propices à la croissance et améliorer l'efficacité de la collecte des impôts et taxes.

La coordination fiscale et la législation de l'UE sont particulièrement pertinentes pour résoudre trois types différents de questions. Tout d'abord, la coordination fiscale peut contribuer à supprimer les obstacles au marché unique et, partant, à créer des conditions de concurrence équitables pour les entreprises et les particuliers. Ainsi, des mesures

¹⁰ Le Comité, institué par une décision du Conseil de 1974, est chargé de fournir des conseils et de contribuer aux travaux du Conseil «Ecofin» et de la Commission. La mission principale de ce comité s'articule autour de deux piliers interagissant l'un avec l'autre: i) un pilier lié à la politique économique, qui concerne essentiellement la stratégie Europe 2020, et ii) un pilier lié aux finances publiques, dans le cadre duquel le CPE a des responsabilités particulières en ce qui concerne la qualité et la viabilité. Compte tenu de la situation économique actuelle, le CPE met l'accent sur la croissance et l'emploi, notamment sur les réformes visant à soutenir la compétitivité et la capacité d'ajustement, ainsi qu'à garantir la viabilité à long terme des finances publiques.

¹¹ Base de données sur les réformes fiscales.

fiscales coordonnées permettent d'apporter des solutions au problème de la double imposition, ainsi qu'à d'autres problèmes fiscaux qui constituent des obstacles transfrontaliers au marché intérieur et à l'investissement dans l'UE. Ensuite, la coordination fiscale peut également jouer un rôle important dans la limitation et la prévention de la non-imposition et des abus, éléments qui mettent en péril l'équité et l'efficacité de l'interaction entre les systèmes fiscaux des États membres. On pourrait ainsi renforcer le respect des obligations fiscales et créer des recettes supplémentaires bien nécessaires pour les budgets nationaux. Enfin, la coordination peut contribuer à empêcher la concurrence fiscale dommageable et le «nivellement par le bas» en découlant, qui réduit la capacité des États membres à prélever des impôts sur les assiettes fiscales mobiles et les contraint à lever des recettes sur des assiettes qui le sont moins, comme la main-d'œuvre et, en particulier, la main-d'œuvre peu qualifiée. Cette situation est susceptible d'entraîner une élévation des coûts de la main-d'œuvre pour les employeurs et des distorsions importantes en ce sens qu'elle peut dissuader certaines personnes de travailler. La coordination pourrait redonner aux États membres une certaine marge de manœuvre pour parvenir à une meilleure conception de leurs politiques fiscales.

La Commission a présenté plusieurs propositions législatives (voir encadré 1 ci-après) qui pourraient, si elles sont mises en œuvre, améliorer le marché unique ainsi que les systèmes fiscaux des États membres.

Encadré 1: propositions de la Commission européenne

La révision de la *directive sur la taxation de l'énergie* vise à adapter les mécanismes du marché intérieur prévus par la directive existante aux nouvelles exigences environnementales. Son adoption permettrait d'aider les États membres à revoir la conception de leurs structures d'imposition globales, ce qui pourrait permettre un glissement vers une fiscalité plus propice à la croissance.

La proposition relative à une *assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés (ACCIS)* a pour objet de faciliter les activités transfrontalières des entreprises, grâce à un ensemble unique de règles pour le calcul de l'assiette fiscale d'une entreprise ou d'un groupe et à la mise en place d'un système de guichet unique pour le dépôt des déclarations fiscales. Les sociétés optant pour ce système pourraient réduire sensiblement les coûts de conformité, qui sont actuellement élevés en raison de la coexistence de systèmes nationaux divergents. Cette assiette commune pourrait également renforcer la transparence fiscale dans l'UE. L'ACCIS ne suppose pas l'harmonisation des taux d'imposition nationaux et pourrait être mise en œuvre sans incidence sur les recettes. Elle contribuerait également à la compétitivité des entreprises européennes.

La proposition de *système commun de taxe sur les transactions financières* récemment publiée permettrait de garantir le bon fonctionnement du marché intérieur dans le domaine concerné et de générer d'importantes recettes fiscales supplémentaires en provenance du secteur financier pour contribuer aux finances publiques.

La révision de la *directive sur la fiscalité de l'épargne* vise à étendre le champ d'application de ce dispositif pour assurer une couverture fiscale plus large des paiements d'intérêts. La possibilité de renégocier les accords actuels avec les pays tiers en matière d'épargne, pour tenir compte de la modification de la directive, est également à l'étude.

Les quatre propositions, actuellement en discussion au Conseil, ont toutes pour objectif de créer des conditions de concurrence plus équitables pour les entreprises en Europe et d'améliorer le

fonctionnement des systèmes fiscaux, tout en réduisant les possibilités de pratiques fiscales dommageables ainsi que de fraude et d'évasion fiscales.

La *modernisation de la directive TVA*, telle qu'elle est présentée dans le livre vert et dans la communication prochaine sur l'avenir de la TVA, devrait être examinée par les États membres en vue de moderniser et d'améliorer le système actuel et d'approfondir le marché unique.

3.1. Pratiques fiscales dommageables et environnement commercial sain

Le problème de la concurrence fiscale dommageable ne peut être traité que par l'intermédiaire de la coopération internationale au sein de l'Union européenne et au-delà. Le code de conduite dans le domaine de la fiscalité des entreprises, un instrument juridique non prescriptif qui ne prévoit pas de règles juridiquement contraignantes, a contribué à supprimer de nombreuses mesures fiscales dommageables.

Récemment, le groupe «Code de conduite» a commencé à examiner des questions de nature plus horizontale. Il s'agit par exemple de la promotion des principes établis par ce code à l'égard des pays tiers. L'année dernière, sur invitation du Conseil, la Commission a engagé des discussions avec la Suisse et le Liechtenstein sur l'application des principes et critères du code dans ces deux pays. Un autre aspect lié à la prévention de la fraude et de l'évasion fiscales concerne la coordination des mesures anti-abus.

La Commission est par ailleurs d'avis que la planification fiscale au niveau des entreprises n'a cessé de gagner en complexité au cours des quinze dernières années. Au lieu de se contenter de profiter des régimes fiscaux préférentiels d'un pays, certaines entreprises pratiquent une ingénierie fiscale complexe, dans le cadre de laquelle elles s'assurent des avantages fiscaux grâce à la coïncidence imparfaite des systèmes fiscaux de deux ou plusieurs pays. Cette évolution a donné lieu à un débat sur le rôle actuel et futur du groupe «Code de conduite». Ce dernier gagnerait considérablement en efficacité si on lui donnait un nouvel élan et renforçait son mandat. Il convient d'accorder la priorité au renforcement du travail commun sur les pratiques fiscales dommageables. En particulier, les travaux du groupe devraient être élargis, notamment en vue de garantir que l'absence de concordance entre les systèmes fiscaux ne conduise pas à des résultats préjudiciables aux administrations fiscales ou aux entreprises. Cette absence de concordance est notamment susceptible de déboucher sur des situations de double non-imposition, qui peuvent être exploitées pour réduire les recettes fiscales des États membres et fournir des avantages injustifiés à certaines entreprises. En ces temps difficiles, il convient de remédier à ces lacunes, qui portent également atteinte à l'esprit du marché unique. Si des résultats ne peuvent être atteints d'ici à la fin de 2012, la Commission envisagera de recourir à son droit d'initiative pour régler ces questions importantes.

Outre la lutte contre les pratiques fiscales dommageables, la coopération fiscale est axée sur la suppression des obstacles fiscaux existants qui continuent d'empêcher les opérateurs économiques de tirer parti des avantages que le marché unique peut offrir. La double imposition a été désignée comme l'un des obstacles les plus préjudiciables subsistant sur le marché unique. Elle présente de nombreuses facettes et les travaux pour remédier aux différents aspects du problème sont en cours. Par exemple, la Commission a créé un forum d'experts chargé de trouver des solutions aux problèmes concernant les

prix de transfert. Elle examine par ailleurs l'ampleur des problèmes de double imposition rencontrés par les fonds de capital-risque, en vue de trouver des solutions pour ces fonds, qui peuvent constituer une précieuse source de financement pour les PME. Déterminée à régler les problèmes qui subsistent, la Commission a adopté une communication sur la double imposition, dans laquelle elle met en évidence les domaines où les principaux problèmes de double imposition se posent dans l'Union et définit dans les grandes lignes les mesures concrètes qu'elle prendra afin de les résoudre. Ce faisant, la Commission cherche à éliminer de réels obstacles à une économie plus compétitive et à faire de l'Union européenne un endroit où il est plus facile d'investir et de faire des affaires¹². L'une des possibilités envisagées consiste en un éventuel mécanisme obligatoire de résolution de litiges pour supprimer la double imposition à l'intérieur de l'Union de manière globale.

L'approfondissement de l'intégration des marchés et l'élimination des distorsions dans l'UE peuvent également passer par la finalisation d'initiatives telles que la proposition relative à une assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés. Ce régime offrirait aux entreprises concernées la possibilité d'opter pour un système commun, en évitant ainsi d'importants obstacles fiscaux aux activités transfrontalières. En outre, l'adoption de la directive sur la taxation de l'énergie, qui remédie aux lacunes de la directive actuelle, permettrait non seulement de contribuer à une véritable égalité de traitement au sein de l'UE, mais aussi de faciliter la transition vers une fiscalité plus propice à la croissance.

3.2. Lutte contre la fraude fiscale

Un certain nombre d'États membres sont confrontés au défi consistant à mettre en place des mesures d'incitation destinées à réduire l'écart fiscal, en améliorant l'efficacité de leurs systèmes de collecte de l'impôt et en prévenant mieux la fraude fiscale. Tout d'abord, la qualité de la gouvernance administrative et une meilleure compréhension des comportements des contribuables sont d'une importance cruciale pour optimiser la performance globale du système fiscal et réduire les coûts de l'administration fiscale. De plus, l'efficacité des activités de mise en œuvre dépend des ressources (personnel et informatique) effectivement affectées à la détection des infractions à la réglementation, des sanctions liées aux violations des règles et du contrôle de l'efficacité du processus de mise en œuvre. La question de la bonne gouvernance dans le domaine de la fiscalité a fait l'objet de discussions au sein du groupe de politique fiscale et du groupe de haut niveau du Conseil sur la fiscalité. Ces discussions ont notamment mis l'accent sur la manière d'améliorer la transparence, l'échange d'informations et l'équité de la concurrence fiscale.

De nombreuses activités en la matière ont lieu au niveau de l'Union, notamment par le recours à des dispositions en matière de coopération administrative couvrant tous les domaines de la fiscalité. Dans l'Union européenne, les États membres devraient faire le meilleur usage possible des outils existants pour lutter contre la fraude fiscale. Dans la pratique, ces activités peuvent être soutenues par le programme Fiscalis¹³, notamment au moyen d'actions conjointes visant à soutenir la coopération entre les États membres.

¹² Commission européenne (2011), COM(2011) 712.

¹³ Le programme Fiscalis apporte un soutien considérable à la coordination fiscale entre les États membres, en offrant un cadre de coopération entre les administrations fiscales nationales et en encourageant le renforcement de la coordination entre les systèmes fiscaux nationaux existants. Le

De plus, au sein de l'UE, les États membres se penchent actuellement sur la révision de la directive relative à la fiscalité de l'épargne en vue d'étendre le champ d'application de cette dernière, de façon à mieux garantir la taxation des paiements d'intérêts transitant par des structures intermédiaires non imposées. Ils envisagent également la possibilité de renégocier les accords actuels avec les pays tiers en matière d'épargne, pour tenir compte de la modification de la directive. Le Conseil devrait à présent finaliser ses travaux sur la directive relative à la fiscalité de l'épargne et arrêter rapidement le mandat de négociation autorisant la Commission à ouvrir des pourparlers avec les pays tiers dans ce domaine.

Au-delà de l'Union européenne, la négociation d'accords entre l'UE et les pays tiers, comme les accords de partenariat et de coopération (APC) et les accords de partenariat économique (APE), doit être l'occasion de faire en sorte que les pays tiers s'engagent à respecter les principes de bonne gouvernance en matière fiscale. Les initiatives visant à protéger les États membres contre les juridictions non coopératives doivent également faire partie de la stratégie globale. De nouveaux travaux sur la bonne gouvernance en matière fiscale ont commencé dans des enceintes internationales telles que l'OCDE et le G-20. Afin que la pression sur les juridictions non coopératives reste crédible, il importe de renforcer le degré de coordination des approches des États membres. On pourrait notamment à cet effet appliquer des mesures de rétorsion communes à l'encontre de ces juridictions. Cet alignement des mesures et cette plus grande coordination de la position des États membres dans les enceintes internationales sont essentiels à la lutte contre la fraude fiscale.

Dans sa récente communication intitulée «Vers une politique de l'UE en matière pénale: assurer une mise en œuvre efficace des politiques de l'UE au moyen du droit pénal», la Commission a souligné l'importance du droit pénal pour l'efficacité de la mise en œuvre des politiques de l'Union. La Commission estime que travailler dans ce cadre pourrait constituer un pas en avant dans la lutte contre la fraude fiscale, en particulier dans sa dimension transfrontalière. Par conséquent, elle examinera comment le cadre établi par son initiative récente en matière de droit pénal peut être utilisé pour cibler les mesures renforcées de lutte contre la fraude fiscale.

4. CONCLUSIONS

La coordination fiscale et l'échange de bonnes pratiques sont essentiels pour la croissance et les efforts d'assainissement, en particulier dans le contexte économique actuel, où la qualité des recettes est importante et plusieurs États membres pourraient devoir envisager des mesures permettant de générer des recettes fiscales. Un grand nombre de réformes fiscales propices à la croissance peuvent être mises en œuvre par les États membres individuellement. Le renforcement du dialogue entre les États membres de l'Union européenne peut néanmoins s'avérer bénéfique dans la mise en œuvre des stratégies de politique fiscale nationales, par exemple lorsqu'il aboutit à des échanges de bonnes pratiques ou à l'élimination de disparités entre les systèmes nationaux. De plus, la coordination entre les États membres et la législation de l'UE peuvent soutenir certaines

programme Fiscus 2020, proposé par la Commission, vise à rendre les administrations fiscales nationales plus efficaces et plus efficaces lors du traitement des opérations transfrontalières. Ainsi, elles seront en mesure de mieux lutter contre la fraude fiscale et d'augmenter les recettes fiscales.

réformes, étant donné que les retombées transfrontalières de la politique d'un État membre peuvent restreindre les capacités d'imposition d'un autre.

Le semestre européen, à côté d'autres forums de l'Union, permet d'envisager des réformes des politiques fiscales dans les États membres en vue de soutenir la croissance économique et la viabilité budgétaire, tout en instaurant une coordination intégrée des politiques économiques au sein de l'UE. Un dialogue renforcé entre les États membres et avec la Commission, et notamment l'échange de bonnes pratiques, pourrait soutenir la qualité analytique des conseils stratégiques dans le cadre du semestre européen, dans le respect des spécificités nationales. Il pourrait et devrait avoir lieu dans les forums actuels de l'Union européenne, dont le groupe de haut niveau du Conseil sur la fiscalité, le groupe de politique fiscale et le réseau du Conseil «Ecofin», notamment le Comité de politique économique.

Les actions coordonnées au niveau de l'Union et les initiatives juridiques de cette dernière devraient rendre les différents systèmes fiscaux plus compatibles avec le marché unique et limiter les retombées transfrontalières négatives des politiques fiscales nationales. Elles soutiennent les efforts des États membres visant à rendre leurs systèmes fiscaux plus propices à la croissance et contribuent à la suppression d'obstacles importants au marché unique. L'Union a pris des initiatives législatives dans des domaines particulièrement importants pour le bon fonctionnement du marché unique, comme la fiscalité de l'épargne, la taxation de l'énergie et l'imposition des revenus des sociétés. Afin de contribuer à l'efficacité économique et approfondir le marché unique, le Conseil est invité à statuer rapidement sur ces propositions. En outre, l'avenir du système de TVA mérite une attention particulière compte tenu de son importance pour le bon fonctionnement du marché unique. La lutte contre les paradis fiscaux et la double imposition restent d'autres défis importants, qui exigent de mobiliser à la fois les instruments existants et de nouveaux instruments.