

# ETAT DE LA QUESTION

## LA POLITIQUE FISCALE DE L'UNION EUROPÉENNE À L'AUNE DES NOUVEAUX DÉFIS

Letizia De Lauri



# SOMMAIRE

<b>1. Les fondements de la politique fiscale européenne</b>	<b>3</b>
<b>2. Les défis de la politique fiscale à l'échelle européenne</b>	<b>4</b>
2.1. La concurrence fiscale	4
2.2. Numérisation	4
2.3. Transition écologique	5
2.4. La lutte contre l'évasion et la fraude fiscales	5
<b>3. Conclusion</b>	<b>5</b>

Au niveau européen, le principe fondateur de la politique fiscale est que cette dernière relève de la compétence des États membres et que l'Union européenne n'a que des compétences limitées dans ce domaine<sup>1</sup>.

La fiscalité a été et est toujours largement appréhendée au niveau européen à travers le cadre du bon fonctionnement du marché unique. Il en résulte que les principes qui régissent le droit fiscal européen ont d'abord été dégagés dans la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne. La Cour appréhende la politique fiscale des États au regard des entraves que ces derniers peuvent générer pour la bonne application du droit de l'Union et en particulier aux libertés de circulation et à la libre concurrence.

La législation fiscale européenne s'articule principalement sur la fiscalité indirecte. La fiscalité indirecte englobe les impôts qui ne sont perçus au moment où les opérations soumises à ces impôts se réalisent. « *Au niveau européen, elle inclut la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), les accises, les droits d'importation, les taxes sur l'énergie et autres taxes qui frappent directement les biens ou services définies au niveau de l'Union européenne*<sup>2</sup> ».

Cependant, face aux défis tels que la dimension internationale du monde économique, la technologie et les modifications qu'elle entraîne tant sur le commerce que sur la transmission des informations et des données, la problématique de la transition écologique ainsi que celle de l'évasion et de la fraude fiscale, les systèmes fiscaux nationaux ne peuvent apporter une réponse seuls.

La présente analyse présentera les fondements de la politique fiscale européenne (I), les défis et enjeux fiscaux qui doivent être appréhendés à l'échelle de l'Union (II), et se terminera par une conclusion (III).

## 1. Les fondements de la politique fiscale européenne

Le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne contient un titre VII intitulé « les règles communes sur la concurrence, la fiscalité et le rapprochement des législations ».

Dans ce titre, trois articles concernent le pouvoir fiscal de l'Union européenne en matière de taxes indirectes (essentiellement les fondements de la TVA et des douanes et accises). Les autres dispositions établissent le principe du rapprochement des législations en vue du bon fonctionnement du marché intérieur et énoncent que « *le Conseil statue à l'unanimité, selon une procédure législative spéciale, après consultation du Parlement européen et du Comité économique et social, pour arrêter les directives pour le rapprochement des dispositions des États membres.*<sup>3</sup> »

Cette procédure explique la difficulté de mettre en œuvre des dispositions fiscales au niveau européen puisqu'il faut l'unanimité et qu'il suffit qu'un État membre s'oppose à l'adoption d'un projet de directive ou de règlement européen en matière fiscale pour le bloquer.

Une procédure exceptionnelle est également prévue pour passer outre l'unanimité mais cette dernière n'a jamais été mise en œuvre<sup>4</sup>. Sur base des dispositions du traité concernant le rapprochement des législations, plusieurs directives ont toutefois déjà été prises. Ces directives ont toutes comme objectif l'amélioration du fonctionnement du marché intérieur. En effet, ces directives visent majoritairement d'une part, à harmoniser les obstacles fiscaux nationaux et d'autre part, à faciliter la coopération entre autorités fiscales des États membres<sup>5</sup>.

Ces différents éléments ont pour conséquence que les principes fiscaux européens sont essentiellement dégagés par la jurisprudence des juridictions européennes au regard de la conformité des législations nationales par rapport aux libertés fondamentales du droit européen, au premier titre desquels se trouvent les libertés de circulation<sup>6</sup>.

<sup>1</sup> Source : site officiel de la Commission européenne : <http://www.europarl.europa.eu/factsheets/fr/sheet/92/politique-fiscale>

<sup>2</sup> Cécile Remeur, Service de recherche du Parlement européen, Analyse approfondie : « Politique fiscale de l'Union européenne - Enjeux et défis », Février 2015- PE 549.001, disponible sur [http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/549001/EPRS\\_IDA\(2015\)549001\\_FR.pdf](http://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/IDAN/2015/549001/EPRS_IDA(2015)549001_FR.pdf)

<sup>3</sup> Articles 114 et 115 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

<sup>4</sup> Article 116 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

<sup>5</sup> Cécile Remeur, Op.cit., p. 10.

<sup>6</sup> La jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne qui permet de dégager une sorte d'harmonisation indirecte au profit du marché unique se fonde notamment sur l'article 18 TFUE : disposition générale interdisant les discriminations sur la base de la nationalité, l'article 21 TFUE : libre circulation des personnes, l'article 45 TFUE : libre circulation des travailleurs, l'article 49 TFUE : liberté d'établissement, l'article 56 TFUE : libre prestation des services, l'article 63 TFUE : libre circulation des capitaux.

## 2. Les défis de la politique fiscale à l'échelle européenne

Trois grands défis peuvent être mis en avant pour identifier la nécessité d'agir rapidement au niveau européen en matière fiscale.

### 2.1. La concurrence fiscale

En raison de la forte mobilité des capitaux et de l'absence d'harmonisation fiscale de l'impôt des sociétés, on observe de grandes distorsions de comportement pour les entreprises multinationales<sup>7</sup>. De plus, la concurrence fiscale entre Etats membres<sup>8</sup> entraîne des planifications fiscales agressives de la part des grandes entreprises. Cette concurrence joue en effet sur le choix du lieu d'implantation des activités et sur les transferts de bénéfices<sup>9</sup>.

La nécessité d'agir rapidement à l'échelle européenne pour établir une taxation uniforme des multinationales n'est donc plus à démontrer.

### 2.2. Numérisation

Pour les entreprises actives dans l'économie numérique, il n'y a plus de nécessité d'être présentes physiquement dans le pays où le service est fourni ou d'avoir une implantation fixe<sup>10</sup>.

L'économie numérique se caractérise « par la mobilité (actifs incorporels pouvant être situés n'importe où), les effets de réseau, et l'utilisation de données (mégadonnées) »<sup>11</sup>. Elle est donc difficilement localisable. Or, les régimes fiscaux nationaux reposent sur l'établissement d'un siège sur leur territoire. Ces systèmes étatiques montrent donc leurs limites afin d'établir une taxation de ces entreprises alors que les chiffres d'affaires générés par cette économie sur leurs territoires ne cessent de s'accroître.

De plus, elle génère des opérations économiques d'une autre nature, qui ne sont pas directement visées par les régimes nationaux.

Le débat est ouvert sur la question d'appréhender ces nouveaux modèles économiques. Au regard des difficultés matérielles qu'ils génèrent, une approche plurinationale est nécessaire.

Certains Etats membres et particulièrement la France ont tenté de faire avancer l'Union européenne afin d'établir des critères en vue de l'adoption d'un projet de directive européenne permettant de taxer les géants du numérique (les GAFAM<sup>12</sup>).

Finalement, au regard de l'absence de consensus européen pour avancer rapidement sur ce sujet, la France a décidé d'avancer seule à l'échelle étatique pour établir cette taxe, dans l'attente de l'adoption d'un texte européen<sup>13</sup>.

Comme pour la problématique de l'adoption d'une taxe européenne sur les transactions financières<sup>14</sup> (Taxe Tobin), on observe donc qu'en l'absence de prise de décision à l'échelle européenne, des Etats décident d'élaborer des initiatives par eux-mêmes. Or, la multiplication des initiatives nationales entraîne un nouvel écueil car il sera d'autant plus difficile de développer une approche commune si plusieurs Etats adoptent une législation nationale différente pour aborder une problématique pour laquelle une réponse européenne est nécessaire.

<sup>7</sup> B. Coppens R. Schoonackers, L. Van Meensel, S. Van Parys, étude BNB, « Tendances internationales récentes en matière d'impôt des sociétés: concurrence ou convergence accrue ? », septembre 2018, p. 107

<sup>8</sup> Peter Dietsch et François Claveau, « Concurrence fiscale et responsabilité étatique », Éthique publique [En ligne], vol. 10, n° 1 | 2008, disponible sur : <http://journals.openedition.org/ethiquepublique/1710>

<sup>9</sup> Barbier-Gauchard, La concurrence fiscale dans l'Union européenne, Dans Politique étrangère 2008/2 (Été), pages 385 à 400 disponible sur <https://www.cairn.info/revue-politique-etrangere-2008-2-page-385.htm>

<sup>10</sup> OCDE, Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique, « Chapitre 4- Économie numérique, nouveaux modèles économiques et principales caractéristiques », 2014, p. 81

<sup>11</sup> Cécile Remeur, Op.cit., p. 14

<sup>12</sup> Acronyme des géants du Web — Google, Apple, Facebook, Amazon et Microsoft

<sup>13</sup> Loi portant création d'une taxe sur les services numériques et modification de la trajectoire de baisse de l'impôt sur les sociétés adoptée en France le 4 juillet 2019, disponible sur [http://www2.assembleenationale.fr/documents/notice/15/ta/ta0304/\(index\)/](http://www2.assembleenationale.fr/documents/notice/15/ta/ta0304/(index)/)

<sup>14</sup> Proposition de directive du Conseil mettant en œuvre une coopération renforcée dans le domaine de la taxe sur les transactions financières disponible sur <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/HTML/?uri=CELEX:52013PC0071&from=FR>

## 2.3. Transition écologique

Face aux enjeux environnementaux, l'adoption d'une approche commune entre les États paraît également essentielle pour s'orienter vers une transition écologique rapide, sociale et durable.

Dans sa communication de novembre 2018, la Commission européenne l'affirme également et souligne que « *la fiscalité environnementale joue un rôle important dans la fixation du cap à suivre pour conduire la transition écologique. La fiscalité fait partie des outils les plus efficaces au service de la politique environnementale et (...) qu'il est primordial que la fiscalité environnementale reste socialement juste* »<sup>15</sup>.

Les matières qui pourraient faire l'objet d'une approche commune en matière de fiscalité environnementale sont notamment relatives à l'énergie et à la mobilité.

En matière énergétique, l'Union européenne pourrait s'orienter sur différentes nouvelles sources de financement comme par exemple « (...) *la mise à disposition de ressources qui seraient rendues disponibles par la suppression progressive des subventions aux combustibles fossiles, conformément aux engagements pris par l'Union dans le cadre du G20<sup>16</sup> ; des réformes favorisant une allocation efficace des ressources au profit des activités à faible intensité de carbone et à forte productivité (...)* »<sup>17</sup>.

En matière de transport, l'objectif doit être incitatif afin que les citoyens européens soient bien informés sur les différentes possibilités d'opérer leurs trajets au sein de l'Union européenne. La Commission souligne encore que « tous les modes de transport seront placés sur un pied d'égalité, notamment sur les plans de la réglementation et de la fiscalité »<sup>18</sup>. Dans ce cadre, deux projets fiscaux pourraient directement être initiés par l'Union européenne il s'agit de l'adoption d'une directive afin que les billets d'avion soient soumis à TVA et la taxation du kérosène.

## 2.4. La lutte contre l'évasion et la fraude fiscales

Le manque à gagner fiscal pour les finances publiques des Etats membres et de l'Union européenne résulte de différents comportements tels que la fraude à la TVA, la planification fiscale agressive (ISoc) et l'évasion fiscale (IPP). On estime que l'évasion et la fraude fiscale coûtent près de 1.000 milliards d'euros par an en manque à gagner pour les budgets nationaux et le budget de l'Union<sup>19</sup>.

La lutte contre l'évasion et la fraude fiscales est une priorité affichée en Europe. A l'échelle de l'Union européenne, la Commission, le Parlement, et le Conseil ont déjà fait des propositions et déclarations en ce sens<sup>20</sup> mais rien n'avance assez vite. En effet, la nécessité d'avoir une unanimité pour adopter des règles d'harmonisation en matière fiscale et le jeu de certains Etats de ne pas vouloir avancer freine le processus. Or, l'absence de lutte efficace contre la fraude et l'évasion fiscales porte atteinte au marché intérieur et à la confiance des citoyens dans l'Union<sup>21</sup>.

Pour lutter plus efficacement contre la fraude et l'évasion fiscales, il convient d'adapter les régimes fiscaux nationaux, de renforcer la bonne collaboration entre Etats membres et de tendre vers une harmonisation européenne accrue tant des règles de procédures que de la politique fiscale.

## 3. Conclusion

La politique fiscale a toujours été conçue comme une politique qui relève essentiellement de la souveraineté étatique. Il en découle que seuls les Etats et parfois leurs entités intra-étatiques ont un pouvoir de prélèvement

<sup>15</sup> Communication de la Commission UE du 28 novembre 2018, Une planète propre pour tous, Une vision européenne stratégique à long terme pour une économie prospère, moderne, compétitive et neutre pour le climat disponible sur : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/HTML/?uri=CELEX:52018DC0773&qid=1558946657768&from=EN>

<sup>16</sup> « Groupe réunissant les représentants de dix-neuf pays du monde auxquels s'ajoutent ceux de l'Union européenne en tant que telle. Créé en 1999, le G20 réunit pays industrialisés et pays émergents dans une même volonté de trouver de nouvelles règles pour faire fonctionner l'économie et de nouveaux moyens pour rééquilibrer la croissance à l'ère de la mondialisation. (...) », Encyclopédie Larousse, disponible sur : [https://www.larousse.fr/encyclopedie/divers/Groupe\\_des\\_20/184549](https://www.larousse.fr/encyclopedie/divers/Groupe_des_20/184549)

<sup>17</sup> Communication de la Commission UE du 28 novembre 2018, ibid.

<sup>18</sup> Communication de la Commission UE du 28 novembre 2018, ibid.

<sup>19</sup> [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/fight-against-tax-fraud-tax-evasion/a-huge-problem\\_fr](https://ec.europa.eu/taxation_customs/fight-against-tax-fraud-tax-evasion/a-huge-problem_fr)

<sup>20</sup> [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/fight-against-tax-fraud-tax-evasion/further-reading\\_fr](https://ec.europa.eu/taxation_customs/fight-against-tax-fraud-tax-evasion/further-reading_fr)

<sup>21</sup> Résolution du Parlement européen du 26 mars 2019 sur la criminalité financière, la fraude fiscale et l'évasion fiscale (2018/2121(INI)), disponible sur : [http://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-8-2019-0240\\_FR.html](http://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-8-2019-0240_FR.html)

fiscal et cela uniquement sur le territoire qui relève de leurs compétences. L'impôt est donc intimement lié à une dimension territoriale<sup>22</sup>.

En ce qui concerne l'Union européenne, les traités sur les fondements et le fonctionnement de l'Union ne lui assurent pas un large pouvoir fiscal. Pour adopter des règles fiscales en matière de fiscalité directe, il faut avoir recours à la procédure de rapprochement de législations des Etats membres. Autrement dit, il faut que les Etats membres acceptent de limiter leur souveraineté fiscale au profit de règles uniformes. Cette procédure nécessite d'avoir une unanimité au sein du Conseil de l'Union européenne.

Aujourd'hui ces règles empêchent d'avoir une réponse européenne rapide aux nouveaux défis fiscaux qui émergent et/ou s'intensifient.

En effet, l'absence de règles uniformes à l'échelle de l'Union européenne permet aujourd'hui d'avoir recours à la concurrence fiscale entre Etats et les Etats membres eux-mêmes jouent à se faire concurrence pour attirer les opérateurs économiques.

De plus, la problématique de la numérisation de l'économie et la nécessité d'avoir une politique de fiscalité environnementale forte imposent de répondre aux enjeux de demain rapidement par le biais de décisions concertées et uniformes entre plusieurs Etats.

Enfin, la forte mobilité des capitaux implique que les mouvements entre Etats membres sont fréquents. Or, c'est encore via des conventions internationales bilatérales que les questions de pouvoir fiscal sont réglées. Il convient donc d'avoir une approche plus intégrée dans la lutte contre la fraude fiscale et l'évasion fiscale, au-delà des règles relatives à la bonne collaboration entre Etats membres.

La politique fiscale que l'Union européenne devrait pouvoir adopter est intimement liée aux enjeux sociétaux et aux objectifs que l'Union européenne voudra poursuivre pour y répondre.

La fiscalité européenne de demain devra pouvoir jouer un rôle incitatif en matière notamment d'écologie, un rôle redistributif tenant compte de la réalité sociale des citoyens européens, un rôle de précurseur et de transition en matière économique, un rôle de justice fiscale en luttant contre l'évasion, la fraude et la concurrence fiscales, et enfin un rôle pionnier dans le développement de politiques nouvelles à l'échelle européenne pour le bien de l'ensemble des citoyens de l'Union.

La politique fiscale européenne fait donc partie intégrante du débat sur le déficit démocratique et sur la confiance des citoyens dans le projet européen. Elle permet de créer une adhésion collective aux finances de l'Union européenne afin de pouvoir répondre à des enjeux d'ampleur et à développer de nouveaux projets. Cette adhésion sera d'autant plus grande si les différents rôles repris ci-dessus sont remplis.

<sup>22</sup> Marc Leroy, Les enjeux de la territorialité fiscale, dans Gestion et management public, 2016/1 (Volume 4 / n° 3), pages 5 à 24 disponible sur <https://www.cairn.info/revue-gestion-et-management-public-2016-1-page-5.htm>

## **DANS LA MÊME COLLECTION / ETAT DE LA QUESTION IEV**

Les partenariats public-privé : une bonne idée pour stimuler l'investissement public ?

Alex REUTER

Vers une réglementation du cannabis en Belgique

Cyrille CORNEROTTE, Olivier LEGRAND, Anne LIESSE, Baptiste MEUR

Les enseignants qui quittent leur métier: état des lieux et pistes d'amélioration

Baptiste MEUR

Le casier judiciaire alimente-t-il la récidive ?

Olivier LEGRAND

La réduction collective du temps de travail, une solution aussi pour les indépendants ?

Olivier BODY, Stéphanie BOON et Sophie CHARLIER

Faut-il supprimer l'effet dévolutif de la case de tête ?

Rim BEN ACHOUR

Le Tax shift du gouvernement fédéral : une perte sèche de pouvoir d'achat pour les moins nantis

Alex REUTER

Constats, défis et perspectives des régimes de pension en Belgique

BENOÎT ANCIAUX

Le statut d'artiste

Corentin DELMOTTE

2014-2019 : cinq ans de politique fédérale en matière d'énergie

Guillaume LEPERE

D'où viennent les inégalités entre les femmes et les hommes ?

L'écart salarial comme marqueur des inégalités de genre

Corentin DELMOTTE

L'incapacité de travail : vers quelle évolution ?

Anne LIESSE

L'assurance chômage : état des lieux et perspectives pour une réforme

BENOIT ANCIAUX

L'avenir des droits sociaux : entre contestation et progression

Letizia DE LAURI

Le remplacement des avions F-16 de la Défense belge

Cyrille CORNEROTTE

La tentation autoritaire, une alternative à notre démocratie ?

Nathan LIPSZYC

Faut-il instaurer le référendum en Belgique ?

Rim BEN ACHOUR

Réflexions autour de la réforme du tronc commun

Rim BEN ACHOUR & Cyrille CORNEROTTE

Le travail du sexe en Belgique

Cyrille CORNEROTTE

Le Business Improvement District

Piotr GOŁEBIOWSKI

## RÉSUMÉ

Alors qu'aujourd'hui, les défis à relever en matière fiscale ne cessent de se multiplier, que ce soit en matière économique, numérique, écologique ou de justice fiscale et qu'ils appellent de plus en plus à l'adoption d'une réponse uniforme et rapide à l'échelle européenne, la procédure d'adoption de règles européennes est parsemée d'embûches.

De plus, la politique fiscale est abordée très sommairement par les traités européens. Il en résulte que les principaux fondements européens en matière fiscale résident pour leur majorité, dans la jurisprudence européenne, qui analyse la politique fiscale des Etats membres au regard des règles relatives au marché intérieur, et dans plusieurs directives relatives à certains domaines spécifiques (directive TVA, directive sur les accises, directive en matière d'échanges d'informations) mais qui ne permettent pas de répondre à ces défis.

Or, la légitimité des institutions passe notamment par sa capacité à répondre aux défis d'avenir et aux besoins des citoyens. Cela vaut également pour l'Union européenne. Si cette dernière veut être en mesure d'être partie prenante pour relever ces enjeux, cela passera notamment par la définition, l'élaboration et l'adoption d'une politique fiscale européenne ambitieuse.

La présente analyse, rédigée par Letizia De Lauri, a pour objet de dresser un état des lieux des fondements de la politique fiscale européenne et de mettre en exergue les grands enjeux auxquels cette dernière devra répondre.

Institut Emile Vandervelde  
Bd de l'Empereur, 13  
B-1000 Bruxelles  
Téléphone : +32 (0)2 548 32 11  
Fax : + 32 (02) 513 20 19  
[iev@iev.be](mailto:iev@iev.be)  
[www.iev.be](http://www.iev.be)