

Washington

Conférence des Ministres de l'économie et des finances de la CEE
les 29/30 mai 1970 à Venise

Intervention de M. von der Groeben sur la politique fiscale

Aspects fiscaux d'un plan par étapes des Communautés européennes
en vue de la création d'une union économique et monétaire

A. Principes généraux

1. Les chefs d'Etat ou de gouvernement des Etats membres des Communautés européennes réunis à La Haye en décembre 1969 ont exprimé l'avis que le processus d'intégration doit aboutir à une communauté de stabilité et de croissance. Cet objectif doit être atteint grâce à une union économique et monétaire qui sera créée dans le cadre d'un plan par étapes qu'il incombe au Conseil d'élaborer. Une union économique et monétaire ainsi définie exige

- d'une part la concertation des évolutions économiques des Etats membres pour éviter des déséquilibres graves;
- d'autre part la mobilisation de toutes les forces économiques pour réaliser une croissance aussi élevée que possible dans des conditions d'équilibre et de stabilité.

Cela signifie que la Communauté doit au cours d'un processus irréversible devenir un espace économique sans frontières intérieures dans lequel marchandises, prestations et facteurs de production peuvent circuler librement.

2. Actuellement du fait de l'existence de frontières intérieures et de contrôles aux frontières, la circulation intracommunautaire des marchandises est grevée de coûts supplémentaires et de retards, les échanges économiques et le trafic de voyageurs sont affectés ainsi

.../...

par des obstacles psychologiques. Cette situation offre aux Etats membres des facilités pour prendre des mesures nationales en vue de protéger leur économie.

Fourtant, l'élimination de ces obstacles à la circulation des marchandises entre les Etats membres n'est pas uniquement un problème de technique administrative. Après l'élimination des droits de douane intérieurs, ces entraves revêtent essentiellement la forme de frontières fiscales et découlent en fait de la diversité des régimes fiscaux des Etats membres. C'est pourquoi, avant de supprimer ces frontières, il est nécessaire de procéder à une harmonisation fiscale, d'autant plus que les systèmes et les taux différents provoquent des distorsions de la concurrence entre industries de la même branche à l'intérieur du Marché commun.

3. La création des conditions d'un marché intérieur exige non seulement l'élimination des frontières fiscales dans la circulation des marchandises, mais également la neutralité fiscale en ce qui concerne la circulation des capitaux entre les Etats membres. Or, dans un espace économique élargi le capital assume une fonction essentielle en tant que facteur de production doté d'une mobilité relativement grande et d'une importance considérable pour la croissance et la compétitivité des entreprises. Aussi, est-ce d'autant plus préoccupant que la naissance d'un marché européen des capitaux - sans lequel une union économique et monétaire n'est pas concevable - soit entravée par les divergences des dispositions législatives réglementaires et administratives, notamment en matière fiscale. Il faut donc éliminer ces divergences afin que le capital trouve une utilisation optimale dans le libre jeu d'un marché commun.
4. Des frontières économiques de nature fiscale subsistent entre les Etats membres en raison de l'imposition directe inégale des entreprises. D'une part il en résulte une distorsion des conditions de concurrence

entre les entreprises des divers Etats membres. D'autre part, elles affectent les décisions en matière de localisation des entreprises et en matière d'investissement d'une manière qui fait obstacle à une allocation optimale des facteurs de production dans la Communauté. Par conséquent une interpénétration des six économies en vue de la réalisation d'un espace économique unique implique-t-elle que les activités des entreprises dans le Marché commun pourront s'exercer dans des conditions de neutralité fiscale.

5. Pourtant un alignement des conditions fiscales en vue de la création d'un marché commun des produits et des facteurs de production ne doit pas se traduire nécessairement par une égalisation des charges fiscales globales. En effet, dans les divers pays ces charges fiscales ont généralement pour contrepartie des prestations de l'Etat correspondantes.
6. Enfin, le processus de l'alignement fiscal ne peut pas se dérouler indépendamment du reste de l'évolution vers l'union économique et monétaire. Une synchronisation est nécessaire, ne serait-ce que parce que l'harmonisation des impôts peut influencer, du fait de la modification des parts représentées par les impôts directs et les impôts indirects, sur les termes de l'échange et par conséquent sur l'équilibre économique extérieur entre les Etats membres. Un abaissement nécessaire du taux de la taxe sur la valeur ajoutée dans un Etat membre lors de l'élimination des frontières fiscales se traduira par une augmentation correspondante des impôts directs si le niveau des prestations publiques de cet Etat reste inchangé. Pour l'entreprise exportatrice cela signifie une augmentation relative des impôts non compensables et par conséquent un amoindrissement de sa force concurrentielle par

- 4 -

rapport aux entreprises d'autres Etats membres (effet dit de réévaluation). En revanche, un relèvement du taux de la taxe sur la valeur ajoutée aurait un effet avantageux de dévaluation pour l'exportateur.

Par conséquent, pour ne pas compromettre la stabilité de l'union monétaire envisagée, l'harmonisation fiscale devrait être terminée avant l'instauration de parités fixes entre les monnaies des Etats membres.

7. On vient donc de voir dans quelle mesure et pour quelle raison l'harmonisation fiscale est une partie de la politique visant à la création d'une union économique et monétaire. Voyons maintenant dans les différents secteurs fiscaux (taxe sur la valeur ajoutée, accises spéciales et impôts directs) les principales mesures à prendre dans le cadre d'un programme d'harmonisation fiscale qui corresponde aux objectifs visés.

B. Taxe sur la valeur ajoutée

8. L'article 4 de la première directive relative à la taxe sur la valeur ajoutée de 1967 indique que l'objectif final de l'harmonisation des taxes sur la valeur ajoutée est la suppression des taxations à l'importation et des détaxations à l'exportation pour les échanges entre les Etats membres, en d'autres termes l'élimination des frontières fiscales. Or, il s'agit là de l'objectif décisif depuis le début des travaux d'harmonisation étant donné qu'il ne peut être question de conditions d'un marché intérieur aussi longtemps que subsistent ces frontières fiscales entre les Etats membres.

9. Dans les conditions présentes, les mesures compensatoires aux frontières sont nécessaires pour garantir une imposition égale des mar-

.../...

chandises produites dans le pays et des marchandises importées et une détaxation égale des marchandises exportées et enfin pour assurer que chaque pays obtiendra les recettes fiscales qui lui reviennent pour les marchandises consommées sur son territoire. Une élimination des frontières fiscales implique que ces principes seront appliqués par d'autres moyens que des mesures compensatoires aux frontières.

Le seul moyen d'atteindre cet objectif est d'harmoniser les taxes sur la valeur ajoutée dans les Etats membres, c'est-à-dire d'appliquer un système uniforme et d'uniformiser, tout au moins de rapprocher largement les taux des taxes et d'adopter un mécanisme qui garantisse l'attribution des recettes fiscales au pays consommateur.

10. La première étape aura été franchie le 1er janvier 1972. A partir de cette date, tous les Etats membres auront adopté le système commun de taxe sur la valeur ajoutée avec une structure uniforme et les principales modalités d'application harmonisées. Ainsi la neutralité de la concurrence sera réalisée en ce sens que dans tous les Etats membres les mêmes marchandises supporteront la même charge fiscale quel que soit le pays d'origine ou la longueur du circuit de production et de distribution.
11. Il est apparu entretemps que le degré d'harmonisation qui pourra être ainsi atteint est trop limité et qu'il est nécessaire de poursuivre les travaux en vue d'atteindre l'objectif final fixé par la première directive. Ainsi la décision du Conseil, arrêtée récemment, de procurer à la Communauté à partir de 1975 une partie de ses recettes propres en prélevant sur le produit de la taxe sur la valeur ajoutée une somme égale à 1 % au maximum de l'assiette uniforme de la taxe implique une large uniformisation du champ d'application ainsi que des modalités d'application.

.../...

Les systèmes nationaux de taxe sur la valeur ajoutée doivent donc non seulement se conformer aux deux premières directives relatives à la taxe sur la valeur ajoutée, mais aussi être aménagés de manière qu'une technique uniforme d'imposition, de gestion et de perception soit garantie dans l'ensemble de la Communauté.

12. De l'avis de la grande majorité des experts, l'alignement des taux qui seul permettra d'abolir les frontières fiscales ne doit pas nécessairement aller jusqu'à une égalisation, il suffirait d'un large rapprochement qui néanmoins devrait aboutir à ce que les taux définitifs ne présentent pas un écart de plus de trois points entre les Etats membres.

Pourtant, même un tel rapprochement des taux devra se faire progressivement pour éviter des changements brusques dans la situation financière et économique. Aussi paraît-il souhaitable de s'efforcer de réaliser une convergence des taux nationaux grâce à la fixation de marges qui iront en s'amointrissant d'étape en étape. Ce rapprochement opéré au fur et à mesure des différentes étapes menant à l'union économique et monétaire permettrait d'atteindre le niveau définitif des taux et des marges au sujet duquel il n'est pas encore possible de fournir des indications précises en raison des multiples incidences économiques de ce rapprochement (effets en matière de politique monétaire, de la balance des paiements, de politique conjoncturelle et de politique sociale). En tout cas, le processus de rapprochement devrait être achevé avant la fixation définitive des parités monétaires à l'intérieur de la Communauté.

.../...

C. Accises (impôts spéciaux de consommation)

13. L'harmonisation des accises est étroitement liée à l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Il s'agit dans les deux cas d'impôts sur la consommation ayant une incidence comparable et des effets analogues du point de vue de la politique d'intégration. C'est pourquoi les motifs qui militent en faveur de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires s'appliquent aussi dans une large mesure à l'harmonisation des accises spéciales.

D'autre part, une progression aussi parallèle que possible paraît nécessaire pour éviter que les résultats acquis dans le domaine de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires soient compromis par une manipulation d'impôts spéciaux de consommation existants ou nouvellement créés. Ce parallélisme s'impose non seulement pour assurer la neutralité sur le plan de la concurrence dans les échanges intracommunautaires mais aussi et surtout en vue de l'élimination des frontières fiscales.

14. Etant donné le grand nombre d'accises dont l'importance relative est extrêmement variable, il faudra décider au début de l'harmonisation quels impôts doivent être supprimés ou harmonisés ou maintenus intégralement.

Cette décision devra être fondée notamment sur les critères suivants :

- pour que les rentrées fiscales atteignent un niveau suffisant, les accises spéciales devraient porter sur des biens de consommation de masse mais en épargnant les denrées nécessaires à la vie. Par ailleurs, elles peuvent parfaitement servir à freiner la consommation de produits nocifs.

.../...

- Autant que possible elles ne devraient pas grever des matières premières ou des matières accessoires entrant dans le processus de production.

15. Sur la base de ces critères, il conviendrait d'envisager de maintenir ou d'harmoniser en tout cas les accises les plus importantes, à savoir celles sur le tabac, l'alcool, les huiles minérales et la bière et aussi des impôts moins importants sur le vin, les limonades et boissons analogues.

En outre, il faudrait déterminer quelles sont les accises qui peuvent être maintenues sans harmonisation parce qu'elles n'ont qu'une incidence locale et que des mesures de compensation aux frontières ne seront pas indispensables.

16. Un programme correspondant devrait être arrêté par le Conseil, si possible durant la première étape d'un plan échelonné pour l'union économique et monétaire, afin de garantir le parallélisme nécessaire avec l'harmonisation des taxes sur la valeur ajoutée.

D. Impôts directs

17. Le fait que le Traité de Rome accorde une certaine priorité à l'harmonisation des impôts indirects ne doit pas nous inciter à accorder une importance moindre à l'harmonisation des impôts directs. Ainsi en ce qui concerne la coordination des politiques économiques, les impôts directs sont utilisés de plus en plus, et à peine moins que les impôts indirects, à des fins non fiscales (par exemple politique conjoncturelle, régionale ou structurelle). En outre, pour ce qui est de l'élimination des frontières fiscales, il apparaît que les travaux d'harmonisation dans le domaine des impôts indirects ne peuvent être poursuivis de manière isolée.

C'est ainsi qu'il apparaît déjà clairement que l'alignement des taux de la taxe sur la valeur ajoutée, même s'il ne s'opère que progressivement et sans aller jusqu'à une égalisation complète, affectera nécessairement également les impôts directs, ne serait-ce que pour des raisons fiscales. Mais ce qui prend de plus en plus d'importance au fur et à mesure de l'harmonisation des taxes sur la valeur ajoutée, ce sont les incidences de la taxation inégale des bénéficiaires sur la situation concurrentielle des entreprises.

18. Eu égard à la complexité de ses incidences en matière de politique financière et de politique économique-sociale, l'harmonisation des impôts directs devrait se limiter aux éléments essentiels pour atteindre certains objectifs de la politique d'intégration.
19. Parmi les objectifs de la politique d'intégration qui soulèvent des problèmes d'harmonisation dans le cadre de l'imposition directe, il y a tout d'abord la constitution d'un marché européen des capitaux. La réalisation de cet objectif se heurte à de nombreux obstacles d'ordre juridique et administratif, mais aussi d'ordre fiscal comme la double imposition de revenus du capital, les discriminations entre débiteurs et créanciers de différents Etats membres et les mouvements de capitaux anormaux, c'est-à-dire motivés par des considérations non purement économiques.

En premier lieu il convient de citer les retenues à la source sur les revenus du capital qui dans la plupart des pays membres sont opérés sur les dividendes et les intérêts d'obligations. Il est urgent de procéder à une harmonisation dans ce domaine et pas seulement pour mettre fin à la double imposition et aux discriminations des résidents étrangers, mais aussi pour modifier certaines incidences économiques de l'imposition, comme par exemple l'influence

des retenues à la source sur le niveau des intérêts pratiqués sur le marché international des capitaux. Il faudra tenir compte en l'occurrence de l'évolution du marché des euro-émissions pour ménager l'avenir du marché européen des capitaux dans le domaine des émissions classiques.

20. L'harmonisation des retenues à la source sur les dividendes est étroitement liée au problème général des systèmes différents de l'impôt sur les sociétés. Cette corrélation résulte de ce que l'on appelle la double imposition économique des dividendes (à savoir au niveau de la société de capitaux par l'impôt sur les sociétés d'une part - au niveau de l'actionnaire par l'impôt sur le revenu d'autre part). Ce problème, duquel les Etats membres tiennent compte d'une mesure différente et par des méthodes différentes, doit être résolu à bref délai en raison des discriminations qui en résultent.

Les solutions retenues ne doivent pas être orientées uniquement en fonction des aspects de la neutralité fiscale, mais doivent aussi tenir compte d'éléments et d'incidences importants en matière de politique économique. Jusqu'à présent on a surtout examiné, avec la collaboration d'un expert scientifique, les incidences externes - c'est-à-dire les incidences sur la politique d'intégration - des systèmes actuels et de leurs possibilités d'harmonisation. Cependant il faut aussi soumettre à un examen approfondi les incidences internes que cette harmonisation peut avoir sur la politique des entreprises, les formes de financement et la répartition des revenus.

21. Enfin les problèmes fiscaux des investisseurs institutionnels (par exemple la double imposition de revenus distribués par des intermédiaires financiers) doivent également recevoir une solution car ces investisseurs acquièrent une importance croissante sur le

.../...

marché des capitaux, et les désavantager au point de vue fiscal risque d'avoir des conséquences négatives sur l'interpénétration des marchés des capitaux.

22. Le deuxième objectif de la politique d'intégration qui revêt une importance particulière actuellement est de rendre possible ou de faciliter une coopération des entreprises européennes au-delà des frontières nationales. Il existe encore différents obstacles d'ordre fiscal à cet égard, notamment pour les deux formes de concentrations d'entreprises les plus importantes, à savoir l'acquisition de participations et la fusion.

Ainsi, l'imposition de la distribution de bénéfices entre les filiales et les sociétés-mères installées dans différents Etats membres entraîne des double impositions plus ou moins importantes. De même les établissements de sociétés étrangères font souvent l'objet d'une discrimination fiscale par rapport aux entreprises indépendantes avec lesquelles ils sont en concurrence. Mais surtout les fusions de sociétés de divers Etats membres soulèvent de tels problèmes fiscaux avec la législation actuellement en vigueur (imposition des plus-values réalisées lors de cette opération etc.) que cette forme de concentration extrêmement importante pour la croissance et la force concurrentielle des entreprises européennes ne progresse guère.

23. Le troisième objectif de la politique d'intégration est de garantir dans l'intérêt d'une allocation optimale des facteurs de production que les décisions de localisation et d'investissement des entrepreneurs ne soient pas influencées par les conditions d'imposition directe.

Pour réaliser cet objectif il faudra veiller non seulement à l'harmonisation des systèmes d'impôt sur les sociétés, mais au-delà à une harmonisation des conditions qui déterminent la charge

fiscale effective; il s'agit en l'occurrence des principaux éléments de l'assiette (en particulier amortissements normaux et spéciaux, principes d'évaluation, constitution de réserves, etc.) et aussi des taux des impôts sur les sociétés.

Un tel processus d'harmonisation n'aboutira en aucune manière à une uniformisation totale de tous ces éléments. En effet, la politique structurelle et régionale qui vise à corriger l'orientation globale et à remédier aux disparités et aux difficultés d'adaptation structurelle se trouverait alors privée d'instruments importants. Or précisément une telle politique qui doit être coordonnée au niveau de la Communauté et qui vise notamment certains éléments des impôts sur les bénéfices (facilités d'amortissement, etc.), a besoin d'une transparence suffisante qui n'est pas encore garantie.

24. Dans le cadre de l'harmonisation des impôts directs, la Commission a soumis au Conseil en mars 1969 deux mémorandums dans lesquels sont exposées en détail les lignes directrices et les nécessités pratiques de cette harmonisation ainsi que les moyens d'éliminer en particulier les entraves de nature fiscale lors de l'aménagement d'un marché européen des capitaux. Dans ce mémorandum, la Commission a proposé pour éviter les double impositions et les mouvements anormaux des capitaux, d'harmoniser les modalités de retenue à la source (faculté d'imputation et droit à la restitution) et surtout les taux d'imposition à la source des revenus des capitaux.

La Commission estime que cette harmonisation des taux de la retenue sur les intérêts d'obligations devrait avoir lieu au niveau le plus bas possible, de préférence même au niveau zéro, eu égard à la tendance générale à l'augmentation des taux d'intérêt sur le marché international, à l'évolution du marché des euro-émissions qui fonctionne également sans retenue à la source ainsi qu'eu égard aux mouvements de capitaux qui peuvent être influencés par cette imposition à la source.

.../...

25. En vue de résoudre les problèmes fiscaux soulevés par les concentrations internationales, deux projets de directive ont été soumis au Conseil en janvier 1969; ces directives concernent un régime commun d'imposition des sociétés-mères et filiales ainsi que les fusions d'entreprises indépendantes de divers Etats membres.

L'adoption rapide de ces deux directives par le Conseil revêtirait une importance toute particulière pour la création de l'union économique, étant donné que d'une part l'imposition des bénéfices de participations internationales et que d'autre part le régime fiscal des fusions d'entreprises de différents Etats membres ne feraient plus l'objet d'aucune discrimination par rapport à ce qui se pratique sur le plan national.

26. En ce qui concerne l'harmonisation des systèmes d'impôt sur les sociétés, la Commission s'est prononcée déjà dans son programme d'harmonisation des impôts directs de 1967 en faveur de l'élimination rapide des discriminations frappant les résidents étrangers, lesquelles résultent de la coexistence de différentes procédures visant à atténuer la double imposition économique des dividendes (notamment système de l'avoir fiscal et du crédit d'impôt en France et en Belgique respectivement). En regard aux conséquences complexes en matière de politique sociale, économique et financière, elle n'a toutefois pas retenu l'un des systèmes de l'impôt sur les sociétés existant actuellement ou envisagé, mais elle a d'abord fait élaborer une étude scientifique dont l'objet est d'élucider notamment les incidences internationales de ce problème. Après examen des aspects internes, mentionnés plus haut au point 20, elle espère pouvoir soumettre des propositions concrètes au Conseil prochainement.

27. Enfin pour ce qui est de l'assiette des impôts sur les sociétés on dispose d'un rapport comparatif élaboré par un groupe de travail composé d'experts des administrations fiscales nationales; des travaux d'harmonisation des principaux éléments, notamment des conditions d'amortissement, des questions d'évaluation et de l'imposition de bénéfices de liquidation pourraient être entamés sur la base de ce rapport.