

Lutte contre la fraude fiscale

RÉSUMÉ

Au cours des cinq dernières années, la politique fiscale et la lutte contre la fraude fiscale ont été particulièrement mises en avant à la suite des fuites d'informations successives et des enquêtes journalistiques sur le sujet. L'hostilité envers les pratiques fiscales préjudiciables s'en est vue renforcée, notamment depuis la récession et les restrictions budgétaires qui en ont résulté. La lutte contre la fraude fiscale vise à recouvrer les recettes qui n'ont pas été versées aux pouvoirs publics. Elle a également pour objectif de faire en sorte que les fraudeurs ne bénéficient pas d'un avantage par rapport aux contribuables qui respectent leurs obligations, garantissant ainsi l'équité fiscale entre tous les contribuables. Les impôts non payés entraînent une réduction des budgets nationaux et du budget de l'Union européenne. Si l'ampleur des impôts non payés est, par nature, difficile à déterminer, les évaluations donnent à penser que les montants sont élevés.

L'opinion des citoyens concernant l'engagement de l'Union dans la lutte contre la fraude fiscale s'est améliorée, mais, dans chaque État membre, une majorité de la population souhaite toujours voir cet engagement renforcé. Malgré cette amélioration, cet engagement reste toujours bien en deçà des attentes des citoyens. Les réponses apportées aux ordres de priorité et aux attentes des citoyens de l'Union peuvent encore être perfectionnées.

La lutte contre la fraude fiscale compte parmi les objectifs communs des États membres et de l'Union. Relevant du domaine de la politique fiscale, cette lutte reste étroitement liée à la souveraineté des États membres, protégée par l'exigence de l'unanimité et par une procédure législative spéciale en vertu de laquelle les questions fiscales demeurent strictement sous le contrôle du Conseil. Tel a été le cas depuis les débuts de l'Union, malgré les propositions visant à modifier légèrement le cadre fiscal. Les lacunes ayant été déterminées avec plus de précision, les discussions ont été relancées lors des derniers discours sur l'état de l'Union prononcés par le président de la Commission européenne devant le Parlement européen.

La lutte contre la fraude fiscale ne consiste pas seulement à lutter contre les comportements illégaux; il s'agit également de dissuader les fraudeurs et de prendre des mesures pour renforcer le respect des lois fiscales. Il est ainsi nécessaire de revoir en profondeur les dispositions fiscales afin de les améliorer en les adaptant à l'ampleur et aux caractéristiques de la fraude fiscale telle qu'elle existe et à mesure qu'elle évolue. En dépit des contributions notables apportées pendant la législature 2014-2019, il reste du travail à accomplir, notamment en raison de toutes les dispositions qui doivent être mises en œuvre, appliquées, contrôlées et, si nécessaire, mises à jour afin de s'adapter à la variabilité de la fraude fiscale et de suivre l'évolution numérique au niveau mondial.

Le présent document est une mise à jour d'une note plus ancienne, publiée avant les élections européennes de 2019.



Contenu du briefing

- État des lieux
- Attentes du public concernant l'action de l'Union
- Cadre européen
- Résultats obtenus pendant la législature 2014-2019
- Perspectives d'avenir

État des lieux

Coup de projecteur sur la lutte contre la fraude fiscale

Au cours des cinq dernières années, plusieurs éléments ont contribué à **accroître particulièrement la visibilité** de la politique fiscale et de la lutte contre la fraude fiscale:

- Les révélations de journalistes et de lanceurs d'alerte, dans les affaires [Luxleaks](#), [Panama papers](#) et [Paradise papers](#) par exemple, qui ont mis en lumière des [systèmes](#) permettant d'échapper aux obligations fiscales, parfois présentés sous le nom de «maximisation fiscale» ou de «planification fiscale» (généralement agressive) par des [intermédiaires fiscaux](#).
- Une période marquée par des contraintes budgétaires dans un certain nombre d'États membres et de pays, ce qui a aggravé les effets des pertes de recettes fiscales.
- Le consensus qui s'est progressivement créé au lendemain de la [grande récession](#) sur la nécessité d'élaborer une «[politique fiscale plus viable](#)», en particulier une réforme viable de la base d'imposition qui permettrait d'inclure les facteurs économiques, sociaux, culturels et environnementaux dans le calcul de l'imposition.
- La démonstration du fait que la lutte contre la fraude fiscale s'inscrit dans le cadre de la lutte contre les transactions opaques (ou dissimulées) acheminées au niveau mondial par des juridictions fiscales non coopératives (désignées sous le nom de [paradis fiscaux](#), [centres financiers extraterritoriaux](#), [juridictions opaques](#) ou [centres offshore](#)) et contre les systèmes s'appuyant sur ces juridictions (lesquels sont liés non seulement à l'imposition, mais également au blanchiment de capitaux et au financement du terrorisme).
- Les [mesures](#) qui en découlent adoptées dans les enceintes internationales, à savoir le [Fonds monétaire international](#) (FMI), le [G20](#) et l'[Organisation de coopération et de développement économiques](#) (OCDE).
- Les conséquences, y compris pour la population dans son ensemble, de la fraude fiscale dans de nombreux domaines, du financement du [terrorisme](#) à l'utilisation du capital foncier pour [le blanchiment de capitaux](#), qui a donné lieu à une flambée des prix dans certaines villes¹.
- Le travail des commissions spéciales du Parlement européen sur les rescrits fiscaux [TAXE](#), [TAXE 2](#) et [TAXE 3](#), ainsi que de la commission d'enquête sur le blanchiment de capitaux, l'évasion fiscale et la fraude fiscale ([PANA](#)), qui ont répertorié certaines lacunes dans les dispositions fiscales qu'il convient de combler.

Fiscalité et perte de ressources

Les règles fiscales sont adoptées par une juridiction fiscale (généralement un pays, mais il peut s'agir d'une autre entité). Les impôts fournissent des **recettes** qu'utilisent les gouvernements nationaux et les autorités publiques, en particulier les collectivités locales (dans la suite de ce document, ces entités sont désignées collectivement par le terme «autorités publiques»).

Les recettes fiscales fournissent la [majeure partie](#) des fonds publics. Elles servent à financer l'[action](#)² des autorités publiques (voirie, défense, éducation, etc.). D'après les dernières [statistiques](#) (2016), les impôts et les [cotisations sociales obligatoires](#) de l'Union à 28 États membres (EU-28) représentaient en moyenne [38,9%](#) du PIB³. Les impôts taxent le capital, le travail et la consommation, trois catégories de bases d'imposition.

Les [recettes fiscales](#) proviennent des impôts directs, des impôts indirects et des cotisations sociales, qui sont les trois principales catégories statistiques. Les impôts **directs** sont payés directement aux autorités par les contribuables (personnes physiques ou morales) sur la base du revenu, du patrimoine ou du capital. Ils comprennent l'impôt sur le revenu (des personnes physiques ou des sociétés), l'impôt foncier (sur les biens immobiliers) et l'impôt sur les biens. Les impôts **indirects** sont

inclus dans le prix d'achat des biens et des services et sont payés par les consommateurs. Ils sont perçus par un intermédiaire (généralement un producteur ou un détaillant) qui les reverse aux autorités publiques compétentes. Ils comprennent notamment la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), les accises (alcool et tabac), les prélèvements à l'importation ainsi que les taxes sur l'énergie et autres taxes environnementales⁴.

Les **impôts non payés** entraînent une réduction des budgets nationaux et du budget de l'Union. Il est difficile de les quantifier, car leur évaluation est réalisée par la comparaison de différents flux relatifs aux activités économiques et par l'estimation de la [part manquante](#) de l'activité considérée. Il s'agit de «[l'économie non observée](#)» (ENO), qui comprend les activités souterraines (aussi appelées «économie clandestine» ou «économie souterraine»), informelles et illégales ainsi que d'autres activités qui n'ont pas été enregistrées en raison de défaillances du système de collecte de données. Plusieurs évaluations publiques réalisées tant au niveau de l'UE qu'au niveau mondial et des recherches universitaires fournissent également des évaluations approximatives⁵. Toutes ces évaluations ne constituent toutefois que des estimations prudentes donnant un ordre de grandeur sur la base d'un éventail d'indicateurs.

Évaluation de l'ampleur des impôts non payés

- En 2012, la [Commission](#) a mentionné un article universitaire selon lequel, chaque année, mille milliards d'euros de fonds publics n'étaient pas perçus dans l'UE en raison de la fraude et de l'optimisation fiscales.
- En 2015, une [étude](#) réalisée pour la commission spéciale TAXE a fourni une évaluation empirique de l'étendue des **pertes de recettes annuelles dues à la planification fiscale agressive d'entreprises dans l'UE**. D'après cette évaluation, le montant de ces pertes se situe entre 50-70 milliards d'euros (somme représentant uniquement le manque à gagner dû aux transferts de bénéfices, équivalant à au moins 17 % des impôts sur le revenu des sociétés perçus en 2013) et 160-190 milliards d'euros (si l'on y ajoute les régimes fiscaux individualisés des grandes entreprises multinationales (EMN) et les défaillances de la perception de l'impôt).
- La [revue des politiques fiscales dans l'Union européenne](#) élaborée en 2017 par la Commission présente les données disponibles sur l'**ENO par pays**. Cependant, les méthodologies et les périodes étudiées n'étant pas statistiquement comparables, il n'existe pas de données synthétiques au niveau de l'Union.
- Le **manque à gagner fiscal** est un concept qui vise à chiffrer le montant des impôts qui auraient dû être perçus mais n'ont pas pu être collectés, soit en raison de la fraude fiscale, soit en raison d'autres phénomènes, comme les impôts en attente de recouvrement (faillites, insolvabilité financière ou erreurs de calcul notamment). Ce concept ne s'applique pas à toutes les catégories de recettes fiscales, mais, bien que les méthodologies aient été élaborées pour le [manque à gagner fiscal imputable à l'impôt sur le revenu des sociétés](#), il est envisagé de les appliquer également à l'impôt sur le revenu des personnes physiques et aux cotisations sociales dans le cadre du programme Fiscalis mené par le [groupe de projet sur le manque à gagner fiscal](#)⁶. Néanmoins, le [manque à gagner fiscal imputable à la TVA](#) fournit des informations sur cet impôt indirect qui représente 7 % du PIB au niveau de l'EU-28. D'après les dernières estimations, fondées sur les chiffres de 2016, le montant des pertes dans toute l'Union s'élève à 147,1 milliards d'euros, ce qui représente une perte de 12 % par rapport aux prévisions des recettes totales de la TVA. À titre de comparaison, la TVA perçue cette même année s'élevait à 154,2 milliards d'euros en France et à 218,8 milliards d'euros en Allemagne.

Lutte contre la fraude: où commence-t-elle et jusqu'où va-t-elle?

La lutte contre la fraude fiscale vise à récupérer les recettes qui n'ont pas été versées aux pouvoirs publics. Elle a également pour objectif de faire en sorte que les fraudeurs ne bénéficient pas d'un

avantage par rapport aux contribuables qui respectent leurs obligations, garantissant ainsi l'[équité fiscale](#) entre les contribuables (on parle également de «conditions équitables»).

La **lutte** contre la fraude fiscale, au sens large, s'applique non seulement à la fraude et à l'évasion fiscales (lesquelles sont [illégales](#) et impliquent une [action fautive intentionnelle](#) – désignée ci-après par le terme «fraude fiscale»), mais également à l'optimisation fiscale (en particulier à la [planification fiscale agressive](#))⁷. Dans un sens plus large (optimisation fiscale comprise), cette lutte vise aussi à remédier aux incohérences et aux lacunes ainsi qu'à rester à jour vis-à-vis des derniers systèmes et technologies, en veillant à la clarté, à la sécurité juridique et à la cohérence des dispositions et en tenant compte du marché unique. La distinction entre l'optimisation, légale à première vue, et l'évasion, illégale, ne peut être faite qu'à partir d'une analyse au cas par cas des faits et des dispositions en jeu, après détection. Les autorités fiscales et, en dernier ressort, les autorités judiciaires évaluent la situation et déterminent si elle relève ou non de l'illégalité (en déclarant si elle est contraire à la lettre ou à l'esprit de la loi, ou s'il y a abus de droit). La lutte contre la fraude fiscale comprend des mesures contre les comportements illégaux, des mesures de dissuasion contre les violations des règles fiscales et des mesures destinées à remédier aux lacunes et aux incohérences dont certains contribuables pourraient tirer parti.

Si la fraude fiscale n'est [pas une pratique récente](#), la mondialisation et la [transition numérique](#) ont toutefois rendu obsolètes de nombreuses dispositions fiscales nationales et internationales. Les flux économiques sont désormais mondiaux et la base d'imposition de certains contribuables (multinationales ou particuliers très fortunés) couvre plusieurs pays (parfois même de nombreux pays), alors que la perception de l'impôt et l'application de la fiscalité concernent l'échelon national. La différence d'échelle entre ces contribuables et les juridictions fiscales a fait apparaître divers enjeux spécifiques, liés aux possibilités dont disposent les contribuables qui ont des revenus assez importants pour organiser leurs activités en contournant les règles fiscales⁸. Le droit fiscal international établit des dispositions sur la façon dont les législations fiscales s'accordent et s'articulent de manière bilatérale ou multilatérale. Néanmoins, ces dispositions ne sont pas conçues pour résoudre de façon appropriée les problèmes qui ont des incidences sur tous les types d'activités, malgré les mesures récemment déployées au niveau [mondial](#), qui doivent encore, pour la plupart, être mises en œuvre et évaluées.

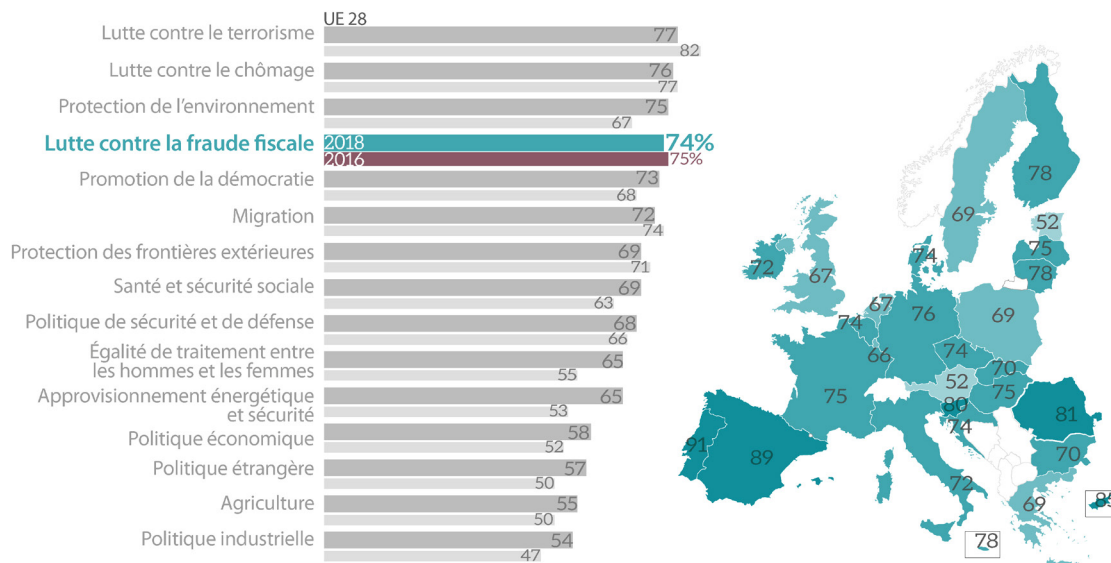
Les **pratiques frauduleuses** sont adaptées à des impôts spécifiques (comme la fraude carrousel à la TVA), à des contribuables spécifiques (comme les systèmes de planification fiscale agressive mis en place par certaines multinationales) ou à des lieux spécifiques (revenus acheminés vers des pays permettant de se soustraire aux autorités fiscales grâce à l'opacité d'entités non transparentes et de paradis fiscaux).

Seules, les autorités fiscales ne peuvent gagner cette lutte: il leur faut **bénéficier d'informations de la part d'autres autorités et partager avec ces dernières les données dont elles disposent**, au sein d'un même pays ou avec d'autres pays, afin de s'adapter à l'ampleur des fraudes, lesquelles ont souvent un caractère transfrontalier. Ce combat doit être mondial, en raison notamment du fait que les produits de la fraude doivent être «blanchis» avant de pouvoir être réinjectés dans l'économie légale (d'où l'importance de l'identification des bénéficiaires effectifs des actifs). Il convient donc d'intensifier les actions et la [coopération](#) afin de maîtriser les flux qui échappent à l'imposition. Il est nécessaire de mettre en relation les données disponibles (obtenues du fait d'autres obligations légales ou de déclarations volontaires) et de consolider le lien entre les instruments pertinents (en particulier les mesures relatives à la [lutte contre le blanchiment de capitaux](#), aux [douanes](#) ainsi qu'aux [déclarations des entreprises](#) et [des banques](#)).

Attentes du public concernant l'action de l'Union⁹

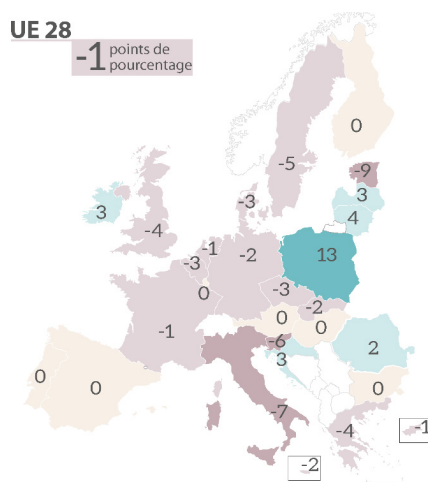
Une enquête Eurobaromètre comparative sur les «perceptions et attentes» des citoyens, réalisée pour le Parlement européen en 2016 et 2018, montre que la part des citoyens de l'Union qui souhaiteraient voir cette dernière intervenir davantage dans la lutte contre la fraude fiscale n'a presque pas évolué: on observe un léger recul (de 75 % à 74 %). Selon les citoyens, la lutte contre la fraude fiscale est l'un des principaux domaines d'action que l'UE devrait renforcer; néanmoins, elle est retombée de la troisième place (après la lutte contre le terrorisme et la lutte contre le chômage) à la quatrième (étant rétrogradée derrière la protection de l'environnement).

Illustration 1 – Pourcentage des participants souhaitant voir l'Union intervenir davantage



Source: EPRS, sur la base des enquêtes Eurobaromètre 85.1 - 2016 et 89.2 - 2018.

Illustration 2 – Attentes concernant un renforcement de l'action de l'Union: différence en points de pourcentage entre 2016 et 2018



Source: EPRS, sur la base des enquêtes Eurobaromètre 85.1 - 2016 et 89.2 - 2018.

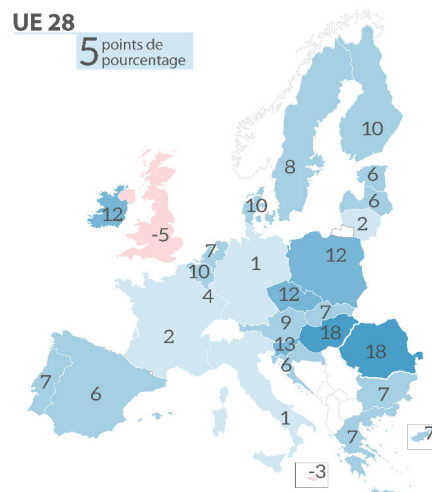
Les résultats varient selon les États membres. Le Portugal et l'Espagne sont les plus favorables à une intervention accrue (respectivement 91 % et 89 %). Les moins enthousiastes sont les Estoniens et les Autrichiens (52 % dans chaque pays). Malgré ces différences, la plupart des citoyens de chaque État membre estiment qu'il est nécessaire pour l'Union de renforcer son engagement en matière de lutte contre la fraude fiscale.

Le niveau global de soutien envers l'intensification de l'implication de l'Union dans la lutte contre la fraude fiscale a enregistré une légère baisse, d'un point de pourcentage. Les évolutions les plus marquantes ont été relevées en Pologne (augmentation de 13 points) et en Estonie (baisse de 9 points). Dans 14 États membres, cette évolution ne dépasse pas deux points de pourcentage et peut donc être considérée comme mineure ou témoignant d'une perception plutôt stable.

Concernant l'action de l'Union dans le domaine de la lutte contre la fraude fiscale en particulier, 27 % des Européens la jugent adaptée. Cette évaluation positive de l'implication de l'Union dans ce domaine d'action a augmenté de cinq points de pourcentage. La part de la population estimant que l'engagement de l'Union est insuffisant, quant à elle, est passée de 66 % à 57 % – une chute de neuf points de pourcentage. Toutefois, la part de la population qui n'est pas satisfaite du niveau actuel d'engagement de l'Union demeure bien plus élevée que celle des citoyens qui l'estiment suffisante. L'embellie constatée dans la perception de l'engagement de l'Union est une tendance presque générale; la Roumanie et la Hongrie en fournissent l'exemple le plus marqué (une augmentation de 18 points de pourcentage a été enregistrée dans chacun des deux pays). La tendance contraire n'est enregistrée que dans deux États membres: le Royaume-Uni (- 5 points de pourcentage) et Malte (- 3 points de pourcentage).

Si l'écart entre les attentes des citoyens concernant l'intensification de l'engagement de l'Union et leur évaluation de son implication actuelle tend à se réduire, il reste toutefois considérable. Les réponses apportées aux ordres de priorité et aux attentes des citoyens de l'Union peuvent encore être perfectionnées.

Illustration 3 – Action actuelle de l'Union jugée suffisante: différence en points de pourcentage entre 2016 et 2018



Source: EPRS, sur la base des enquêtes Eurobaromètre [85.1 - 2016](#) et [89.2 - 2018](#).

Cadre européen

La fiscalité dans les traités de l'Union

Les [questions fiscales](#) ont été intégrées aux traités dès les débuts de l'Union en tant que politique de la Communauté économique européenne (CEE). Il y est fait mention dans les chapitres relatifs aux dispositions fiscales et au rapprochement des législations du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne ([traité FUE](#))¹⁰. La politique fiscale est une [compétence partagée](#) de l'Union et des États membres; elle s'inscrit dans le cadre du marché intérieur, qui est le premier domaine mentionné à l'[article 4, paragraphe 2](#), du traité FUE, relatif aux compétences partagées.

Cependant, les questions fiscales bénéficient d'un statut spécifique et relèvent toujours d'une procédure législative spéciale étroitement liée aux États membres, tandis que les modifications du [traité](#) convenues en 1992 ont transféré les compétences relatives à certaines politiques vers la procédure législative ordinaire.

Base juridique du traité, procédure législative et compétence du Parlement européen

Dans le chapitre intitulé «[Dispositions fiscales](#)» du traité FUE (articles 110 à 113), l'[article 113](#), relatif aux impôts indirects, prévoit le recours à une procédure législative spéciale: «Le Conseil, statuant à l'unanimité [...] après consultation du Parlement européen et du Comité économique et social, arrête les dispositions touchant à l'harmonisation des législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, aux droits d'accises et autres impôts indirects dans la mesure où cette harmonisation est nécessaire pour assurer l'établissement et le fonctionnement du marché intérieur et éviter les distorsions de concurrence.»

Dans le chapitre intitulé «Rapprochement des législations» du traité FUE (articles 114 à 118), l'[article 115](#) prévoit que, pour les autres impôts, «le Conseil, statuant à l'unanimité conformément à une procédure législative spéciale [...], arrête des directives pour le rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres qui ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du marché intérieur».

Néanmoins, l'[article 116](#) du **traité FUE** prévoit un mécanisme afin de remédier aux distorsions des conditions de concurrence sur le marché intérieur lorsque la consultation des États membres n'aboutit pas à un accord éliminant la distorsion en cause. Le cas échéant, «le Parlement européen et le Conseil, statuant conformément à la procédure législative ordinaire, arrêtent les directives nécessaires à cette fin. Toutes autres mesures utiles prévues par les traités peuvent être adoptées».

Cette dernière disposition n'a encore jamais été appliquée, malgré les appels à l'utiliser comme base juridique pour certaines propositions fiscales¹¹. La politique fiscale est à la croisée des chemins: tout en restant largement une question nationale, elle exige l'intensification de la coopération et de la coordination aux niveaux international et européen afin de répondre aux [problèmes et défis](#) spécifiques, l'action des seuls régulateurs nationaux étant limitée.

Un programme de financement de l'Union est entièrement consacré à la fiscalité: le [programme Fiscalis 2020](#), qui a été adopté par le [règlement \(UE\) n° 1286/2013](#) du 11 décembre 2013. Il a pour objectif de faciliter et de renforcer la coopération entre les autorités fiscales au sein de l'Union pour la période 2014-2020, avec la participation des États membres, des [pays en voie d'adhésion](#) et des pays partenaires de la [politique européenne de voisinage](#). Ce programme, doté d'un budget de 234,3 millions d'euros, vise en particulier à soutenir la lutte contre la fraude fiscale, l'évasion fiscale et la planification fiscale agressive, ainsi qu'à favoriser la mise en œuvre d'une coopération administrative et l'échange d'informations.

... une situation sous-optimale?

La politique fiscale a été tenue à l'écart de l'[évolution](#) qu'ont connue la plupart des politiques de l'Union car elle reste soumise à des décisions qui n'impliquent qu'un engagement limité de la part du Parlement européen et sont prises à l'unanimité au sein du Conseil. Le lien étroit entre [fiscalité](#) et souveraineté nationale est la justification classique de ce qui constitue désormais une exception par rapport à l'utilisation générale de la procédure législative ordinaire et à l'adoption des décisions à la majorité qualifiée au sein du Conseil. Cette situation n'a toutefois pas bloqué entièrement l'adoption de textes législatifs, que l'on observe notamment depuis 2014.

Néanmoins, il apparaît tout aussi clairement que la situation actuelle ne permet pas d'aller au-delà de ce que l'on peut considérer comme le strict minimum et qu'elle ne permet aucune action importante visant à éliminer la concurrence fiscale au sein de l'Union, l'unanimité impliquant que tout État membre peut bloquer une mesure législative (en opposant son veto). De tels blocages ont entraîné le retrait de la proposition d'assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés ([ACCIS](#)), présentée par la Commission en 2011 et [relancée](#) en deux phases, ainsi que la transformation d'une proposition législative sur la taxe sur les transactions financières ([TTF](#)), destinée à l'Union dans son ensemble, en une proposition de [coopération renforcée](#) (pour un plus petit nombre d'États membres). La réussite de cette dernière n'a pas encore été démontrée, l'une des préoccupations portant précisément sur le fait que cette mesure, de par sa nature même, ne s'appliquerait pas de façon uniforme dans toute l'Union.

Présenter (ou représenter) des propositions de solutions

Si la politique fiscale n'a été soumise à aucun de ces changements, cela tient au refus des États membres de permettre de telles modifications lors des dernières révisions des traités, et en particulier pendant les [discussions de 2003 sur la modification des traités](#). Le raisonnement sous-tendant les propositions d'adaptation des dispositions fiscales, alignées sur l'évolution de la procédure appliquée aux autres politiques, n'impliquait pas de soumettre entièrement les questions

fiscales à la procédure législative ordinaire, et donc à un vote à la majorité qualifiée; il s'agissait plutôt de fournir une [description plus précise](#) des aspects fiscaux relatifs au fonctionnement du marché unique.

Cette approche n'a pas été acceptée par les États membres. Leur réticence a toutefois été légèrement compensée par l'intégration d'une «[clause passerelle](#)» instaurant la possibilité de convenir d'une adaptation (non spécifique au domaine fiscal). Les clauses passerelles, qu'elles soient [générales ou spécifiques](#), s'appliquent seulement à la répartition des pouvoirs prévue par les traités. En d'autres termes, elles ne modifient pas les compétences.

La «clause passerelle» applicable à la politique fiscale

L'article 48 du [traité sur l'Union européenne](#) prévoit une procédure de révision simplifiée souvent désignée par le terme de «clause passerelle générale».

En particulier, [l'article 48, paragraphe 7](#), deuxième alinéa, prévoit le passage de la procédure législative spéciale à la procédure législative ordinaire pour l'adoption d'actes législatifs par le Conseil, par une décision du Conseil européen statuant à l'unanimité après approbation du Parlement européen (à la majorité de ses membres). Cette disposition prévoit également la notification de l'initiative aux parlements nationaux, qui peuvent s'y opposer dans un délai de six mois à compter de cette notification.

Dans ses deux derniers discours sur [l'état de l'Union](#), en [septembre 2017](#) et en [septembre 2018](#), le président de la Commission européenne a évoqué le recours à de telles possibilités.

Le 15 janvier 2019, la Commission a adopté une [communication](#), intitulée «Vers un processus décisionnel plus efficace et plus démocratique en matière de politique fiscale dans l'Union», centrée sur l'adaptation du processus décisionnel. Cette communication examine les obstacles générés par la prise de décisions à l'unanimité par le Conseil et énumère différentes solutions qui permettraient de les surmonter, évoquant en particulier l'article 116 du traité FUE et l'utilisation de la clause passerelle¹².

Cette communication propose une marche à suivre sous la forme d'une feuille de route pour une transition progressive et ciblée, étape par étape, vers un vote à la majorité qualifiée dans le cadre de la procédure législative ordinaire pour la politique fiscale de l'Union. Quatre étapes sont définies: premièrement, des mesures qui n'ont aucune incidence directe sur les droits, bases ou taux d'imposition des États membres; deuxièmement, des mesures de nature essentiellement fiscale conçues pour soutenir d'autres objectifs politiques; troisièmement, des domaines qui sont déjà en grande partie harmonisés et doivent évoluer pour s'adapter à de nouvelles circonstances; et quatrièmement, d'autres initiatives dans le domaine fiscal qui sont nécessaires aux fins du marché unique et d'une fiscalité équitable et compétitive en Europe.

Résultats obtenus pendant la législature 2014-2019

Au cours des cinq dernières années, de nombreuses actions, législatives ou non, ont été engagées afin remédier aux problèmes fiscaux et des initiatives ont été prises pour s'adapter à la situation internationale dans le cadre de la coopération fiscale et avec des pays tiers, tels que des juridictions fiscales protégeant les recettes de la fraude fiscale. Ces **actions** visent en particulier à s'atteler aux enjeux et défis suivants:

- concevoir de nouvelles manières de faire des affaires qui n'exigent pas nécessairement une présence physique sur le territoire où se déroule l'activité ou sur lequel la transaction est effectuée (notamment dans le cadre de la numérisation);
- veiller à ce que les règles puissent tenir compte de la situation réelle (sur le fond), en particulier des flux financiers sous-jacents qui sont devenus très mobiles, contrairement aux règles fiscales;
- suivre le rythme des évolutions technologiques (y compris des [cryptomonnaies](#));

- garantir que les règles permettent de maîtriser les systèmes conçus pour s'adapter aux obligations fiscales afin de les réduire au minimum (variabilité).

La lutte contre la fraude fiscale, une action prioritaire de l'Union

Dès le début du mandat de l'actuelle Commission, les questions fiscales ont figuré, dans le cadre de la quatrième priorité («Un marché intérieur plus approfondi et plus équitable»), parmi les [10 priorités](#) présentées en [septembre 2014](#). La Commission abordait la fiscalité ([priorité 4, cinquième paragraphe](#)) comme suit:

*«Nous avons besoin d'une **plus grande équité** sur notre marché intérieur. Tout en reconnaissant la compétence des États membres pour ce qui est de leurs systèmes fiscaux, nous devrions intensifier nos efforts pour **lutter contre l'évasion et la fraude fiscales**, afin que chacun apporte sa juste contribution. Je renforcerai notamment la **coopération administrative** entre autorités fiscales et veillerai à l'adoption, au niveau de l'UE, d'une **assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés** et d'une **taxe sur les transactions financières**. La proposition de **règles renforcées de l'Union pour lutter contre le blanchiment de capitaux** devrait être adoptée rapidement, et avoir un contenu ambitieux, notamment pour ce qui est de l'**identification des bénéficiaires effectifs** et de l'**amélioration des mesures de vigilance à l'égard de la clientèle**.»* (caractères gras ajoutés)

La mise en œuvre des engagements s'étend sur les cinq années du mandat de la Commission. Chaque [plan de travail](#) a prévu des actions et des propositions législatives à cet égard. La Commission a ainsi présenté plusieurs plans d'action pour approfondir les mesures et moyens visant à atteindre cet objectif. Ces plans d'action ne sont pas tous de la même nature, les plus anciens étant plus programmatiques, tandis que les plus récents comprennent des propositions et des décisions regroupées dans un plan que décrivent des communications y afférentes. Certaines propositions n'ont été intégrées à aucun plan d'action. Ci-dessous figure une liste chronologique des plans d'action et des différentes propositions émises entre 2014 et la rédaction du présent document:

- [paquet «Transparence fiscale»](#) (18 mars 2015);
- [plan d'action concernant la fiscalité des entreprises](#) (17 juin 2015);
- [paquet sur la lutte contre l'évasion fiscale](#) (28 janvier 2016);
- [plan d'action sur la TVA](#) (7 avril 2016);
- [train de mesures sur la réforme de l'impôt sur les sociétés](#) (25 octobre 2016);
- [train de mesures sur le marché unique numérique](#) (1er décembre 2016);
- [application temporaire d'un mécanisme d'autoliquidation généralisé](#) (21 décembre 2016);
- espace TVA unique (par étapes, en [octobre 2017](#) et [novembre 2017](#));
- [train de mesures de janvier 2018](#) sur les [taux](#) de TVA et les règles concernant les [PME](#);
- [fiscalité équitable de l'économie numérique](#) (21 mars 2018);
- propositions sur la TVA du 25 mai 2018 ([modifications techniques](#) pour un système définitif de TVA et un [mécanisme d'autoliquidation](#));
- [propositions](#) du 25 mai 2018 concernant de nouvelles règles relatives aux droits d'accises
- [proposition législative du 11 décembre 2018](#) contenant des règles supplémentaires pour l'établissement du guichet unique (prévu par l'adoption du train de mesures sur le marché unique numérique);
- deux propositions législatives du 12 décembre 2018 permettant l'accès des autorités fiscales aux informations pertinentes concernant le paiement, en vue de combler le manque d'informations qui entrave la lutte contre les pertes de TVA provenant des activités du commerce électronique (deux propositions portant respectivement sur la [modification](#) de la directive TVA et sur la [modification](#) du règlement sur la coopération dans le domaine de la TVA).
- et [proposition du 24 avril 2019](#) relative à l'exemption de TVA et de droits d'accises pour les fournitures des forces armées lorsqu'elles sont déployées en dehors de leur État membre.

Réinitialiser la politique fiscale

Depuis septembre 2014, plus de trente propositions législatives relatives aux questions fiscales ont été présentées. Plus de la moitié d'entre elles avaient été adoptées à la fin de l'année 2018. Les travaux devraient se poursuivre au cours de la nouvelle législature en vue de trouver un accord sur les propositions en instance.

La mise à jour des **mécanismes de coopération** entre les administrations fiscales a comblé les lacunes décelées grâce aux différentes fuites d'informations concernant les impôts directs; certaines de ces défaillances sont également abordées dans le cadre plus large de l'OCDE. La [directive relative à la coopération administrative](#) a été modifiée [à cinq reprises](#) depuis son adoption en 2011, ce qui a permis d'établir un [échange automatique des informations relatives aux comptes financiers](#) (comme dans le cadre de la norme commune de déclaration, NCD)¹³, d'assurer un [échange de rescrits fiscaux automatique](#) entre les États membres, de garantir que des [informations spécifiques à chaque pays](#) soient fournies par les grandes entreprises multinationales et partagées dans les États membres, de garantir l'accès des autorités fiscales aux [informations sur le blanchiment de capitaux](#) et de faire [obligation aux intermédiaires](#) d'informer les autorités fiscales de dispositifs susceptibles d'être utilisés à des fins de planification fiscale agressive avant leur mise en application. Certaines de ces modifications restent à mettre en œuvre et ne peuvent donc pas encore être évaluées. Une proposition afférente, toujours en instance au Conseil, vise à établir une déclaration [publique pour chaque pays](#).

Sept propositions législatives relatives à l'**imposition des sociétés** ont été présentées. Elles ont trait à la lutte contre l'optimisation fiscale (deux directives sur ce sujet ont été adoptées, en [2016](#) et en [2017](#)); la [directive](#) concernant les mécanismes de règlement des différends sur les doubles impositions dans l'Union européenne a également été adoptée en 2017. Les deux propositions sur l'[assiette commune](#) consolidée pour l'impôt sur les sociétés sont toujours en cours de discussion avec les colégislateurs, de même que les propositions relatives à l'imposition des sociétés [ayant une présence numérique significative](#) et au [système commun de taxe sur les services numériques](#) applicable aux produits tirés de la prestation de certains services.

[Quinze propositions législatives](#) ont en outre été élaborées sur le cadre **TVA**¹⁴, couvrant les quatre piliers du plan d'action sur la TVA, à savoir l'élimination des entraves générées par cet impôt sur le commerce électronique, l'adaptation des règles concernant les PME, l'amélioration de la coopération au sein de l'Union et avec les pays tiers, et l'amélioration de la perception de l'impôt en vue de combler le manque à gagner fiscal imputable à la TVA, grâce à l'introduction d'un système de TVA définitif pour le commerce transfrontalier et la modernisation de la politique sur le taux de TVA de manière à apporter plus de liberté aux États membres. Ces propositions portent à la fois sur la mise à jour du cadre TVA et sur la coopération administrative entre les États membres dans ce domaine. Plus de la moitié d'entre elles avaient été adoptées à la fin de l'année 2018. Le Conseil (Ecofin) a examiné une série de nouvelles règles relatives aux droits d'accises couvrant la refonte des dispositifs généraux et les droits d'accises sur l'alcool. Néanmoins, malgré des progrès substantiels, les ministres [n'ont pu trouver un accord](#) sur le train de mesures. À moins qu'un accord n'intervienne avant la fin juin 2019, le Conseil devra poursuivre ses travaux en vue de trouver un compromis acceptable par tous les États membres.

La Commission a proposé un nouveau [programme Fiscalis](#) pour la période 2021-2027, l'intégrant au train de mesures sur le [prochain cadre financier pluriannuel](#) qu'elle a adopté le 2 mai 2018. La préparation de son adoption a été achevée au cours de la précédente législature, le Parlement ayant adopté sa position en première lecture en avril 2019. Le résultat final dépendra de la position du nouveau Parlement et des autres institutions dans les négociations finales.

La législation est complétée par d'**autres actes** (contraignants et non contraignants) adoptés par les institutions en matière fiscale, en particulier:

- la [liste des pays et territoires non coopératifs](#) adoptée par le Conseil le 5 décembre 2017 et régulièrement mise à jour, fondée sur l'analyse préparatoire fournie par la Commission. Cette liste est établie à partir des engagements pris par les pays tiers et du suivi de leur mise en œuvre. [L'établissement d'une «liste noire»](#) constitue un moyen de faire respecter les dispositions réglementaires;
- les procédures d'examen des [aides d'État](#) liées aux mesures fiscales qui donnent lieu au traitement favorable de certaines entreprises (en particulier par l'intermédiaire des [rescrits fiscaux](#)), une pratique qui, en tant que telle, n'est pas récente¹⁵. Le fait que les [entreprises](#) impliquées sont largement connues du public a accru l'attention portée à cette compétence de l'Union;
- des mesures visant à faire en sorte que le traitement des situations fiscales vis-à-vis des pays tiers soit cohérent avec les dispositions appliquées dans l'Union. La recommandation aux États membres [concernant la mise en œuvre de mesures contre l'utilisation abusive des conventions fiscales](#), adoptée le 28 janvier 2016, aborde ce problème;
- une participation active dans les enceintes internationales, et l'adoption de dispositions provisoires visant à régler les problèmes en attendant le déploiement d'une action coordonnée au niveau mondial, telle que définie dans la communication sur une [stratégie extérieure pour une imposition effective](#) adoptée par la Commission le 28 janvier 2016.

Perspectives d'avenir

Au Parlement européen, la coopération entre les commissions permanentes, les commissions spéciales et les commissions d'enquête ont permis d'analyser, d'évaluer et de contrôler les actions nécessaires pour traiter les problèmes identifiés, en particulier ceux qui ont pris de l'ampleur depuis 2014. Ces commissions se sont également penchées sur des questions spécifiques à la suite des révélations publiées. La [résolution TAXE du 25 novembre 2015](#) sur les rescrits fiscaux et autres mesures similaires par leur nature ou par leur effet, la [résolution législative du 16 décembre 2015](#) contenant des recommandations en vue de favoriser la transparence, la coordination et la convergence des politiques en matière d'impôt sur les sociétés au sein de l'Union, la [résolution TAXE 2 du 6 juillet 2016](#) sur les rescrits fiscaux et autres mesures similaires par leur nature ou par leur effet, les [recommandations du 13 décembre 2017](#) à la suite de l'enquête sur le blanchiment de capitaux, l'évasion fiscale et la fraude fiscale ([commission d'enquête PANA](#)) et la résolution [TAXE 3](#) du 26 mars 2019 ont toutes fait l'inventaire des problèmes à résoudre ainsi que la liste des solutions proposées. Combinées, ces résolutions montrent que des progrès ont été accomplis au cours de la législature précédente mais également qu'il reste beaucoup à faire en matière de mise en œuvre, de suivi et d'évaluation¹⁶.

Les questions essentielles sont relatives à la garantie d'une **transparence** suffisante permettant aux autorités fiscales de lutter contre la fraude fiscale. Cette approche peut être complétée par une transparence plus large, considérant que des fraudes fiscales substantielles ont été révélées par des individus (lanceurs d'alerte) ou par des enquêtes journalistiques. Des progrès notables ont été accomplis dans ce domaine. Le cadre de l'**impôt des sociétés** est lui aussi mis à l'épreuve, et il convient de l'adapter aux changements induits par l'évolution réglementaire et technologique. Pour mieux lutter contre la fraude fiscale et le blanchiment de capitaux, il est indispensable d'améliorer les mesures et leur mise en œuvre et de renforcer les dispositions relatives à la lutte contre le blanchiment. De même, une attention particulière doit être portée aux acteurs qui jouent un rôle spécifique dans la fraude fiscale et dans le blanchiment de ses produits, à savoir un certain nombre d'**intermédiaires** et d'**institutions financières** par lesquels les capitaux liés à ces pratiques peuvent être acheminés. Enfin, les mesures doivent être mondiales car la fraude fiscale est mondiale. Cela suppose une approche internationale active et cohérente. Toutes ces mesures doivent être suivies et mises à jour en fonction de l'évolution réglementaire et technique, que les fraudeurs parviennent très vite à contourner. En dépit des résultats notables obtenus au cours de la

législature 2014-2019, il reste beaucoup à faire. Toutes les dispositions concernées doivent être mises en œuvre, appliquées, contrôlées et, si nécessaire, mises à jour afin de répondre à la capacité d'adaptation de ceux qui commettent des faits de fraude fiscale et de suivre l'évolution numérique au niveau mondial.

REFERENCES PRINCIPALES

Commission européenne, [site internet de la DG Fiscalité et union douanière](#)

Remeur C., «[Politique fiscale de l'Union européenne](#)», DG EPRS, Parlement européen, février 2015

Remeur C., «[Transparence en matière fiscale: Ouverture, communication et échange](#)», DG EPRS, Parlement européen, septembre 2015

Remeur C., «[Économie collaborative et fiscalité: Taxation de la valeur créée par l'économie collaborative](#)», DG EPRS, Parlement européen, février 2018

NOTES

¹ Ce problème a été analysé par l'OCDE dans un [rapport de 2007](#).

² Cette action entraîne la création de «biens publics», lesquels sont consommés non pas nécessairement par un consommateur individuel, mais par la société dans son ensemble; les biens publics sont financés par les recettes fiscales.

³ Il existe des différences importantes entre les États membres; les [Tendances de la fiscalité 2018](#) contiennent des données par État membre et une comparaison avec des pays tiers.

⁴ Cette liste n'est pas exhaustive; voir par exemple les taxes d'hébergement adoptées par des villes (taxes de séjour).

⁵ En 2016, le FMI a réalisé une [estimation](#) des pertes au niveau mondial dues à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices (BEPS) et liées aux paradis fiscaux. Voir également Tørsløv, Wier et Zucman, «The missing profits of nations», document de travail du NBER 24701, 2018.

⁶ Pour plus d'informations sur le manque à gagner fiscal, voir l'article d'octobre 2018 intitulé «[Before We Close Tax Gaps, We Have to Understand Them](#)», de Tomasz Tratkiewicz, CASE. Ce projet a été conçu en réponse à la recommandation du Parlement européen figurant dans la recommandation A6 de la [résolution législative du 16 décembre 2015](#) du Parlement européen. Les travaux en cours sont accessibles sur la [page qui leur est consacrée](#), laquelle était active au moment de la rédaction du présent document.

⁷ Dans certaines langues, le terme «évasion» est parfois un faux ami et désigne alors l'optimisation fiscale.

⁸ Cela peut passer par le transfert des bénéfices d'un pays à fiscalité élevée vers un pays à fiscalité privilégiée, par la réalisation de transactions intragroupes ou par l'exploitation de la structure financière du groupe ou de l'emplacement des immobilisations incorporelles. En d'autres termes, il s'agit de préparer les conditions permettant de pratiquer la planification fiscale («chalandage de conventions fiscales»).

⁹ Cette section a été rédigée par Alina Dobreva et les graphiques réalisés par Nadejda Kresnichka-Nikolchova.

¹⁰ Parmi les [autres dispositions pertinentes](#), on peut également citer la libre circulation des personnes, des services et des capitaux (articles 45-48 du traité FUE pour les travailleurs, 49-55 pour le droit d'établissement, 56-62 pour les services et 63-66 pour les capitaux et les paiements). Les dispositions relatives à l'environnement (articles 191-192 du traité FUE) présentent elles aussi des aspects fiscaux. De même, les dispositions en matière de concurrence, et notamment l'interdiction des aides d'État, inscrite aux articles 107 à 109 du traité FUE, sont pertinentes dans le domaine de la politique fiscale. Le principe de non-discrimination revêt également une importance particulière. La coopération renforcée (articles [326](#) à [334](#) du traité FUE) peut être employée en matière de politique fiscale.

¹¹ Voir la [résolution du 16 février 2017](#).

¹² Cette communication cite à la fois la clause passerelle générale et la clause environnementale qui concerne les mesures fiscales (article 192 du traité FUE) dans le cadre de la lutte contre le changement climatique. La [coopération renforcée](#) figure également parmi les instruments favorisant une certaine souplesse par rapport à l'adoption à l'unanimité.

¹³ Ces propositions ont été présentées le 12 juin 2013.

¹⁴ Les trains de mesures sur la TVA contenaient également des propositions sur la mise en œuvre d'[actes non législatifs \(article 290 du traité FUE\)](#).

¹⁵ la [communication relative à la notion d'«aide d'État» du 16 mai 2016](#), qui fournit des orientations sur l'application du principe de pleine concurrence dans le cadre des règles en matière d'aides d'État, et le [document de travail sur l'aide d'État et les rescrits fiscaux](#);

¹⁶ Une [suite donnée conjointement](#) aux résolutions «Favoriser la transparence, la coordination et la convergence des politiques en matière d'impôt sur les sociétés» et TAXE a été fournie par la Commission européenne en mars 2016, qui a également fait suite à la résolution [TAXE 2](#) (en novembre 2016) et aux résolutions de la commission [PANA](#) (en avril 2018).

CLAUSE DE NON-RESPONSABILITE ET DROITS D'AUTEUR

Le présent document est rédigé à l'attention des députés et du personnel du Parlement européen dans le but de les aider dans leur travail parlementaire. Le contenu de ce document relève de la responsabilité exclusive des auteurs et les avis qui y sont exprimés ne reflètent pas nécessairement la position officielle du Parlement européen.

Reproduction et traduction autorisées, sauf à des fins commerciales, moyennant mention de la source et information préalable avec envoi d'une copie au Parlement européen.

© Union européenne, 2019.

Crédits photo: © bankrx / Fotolia.

eprs@ep.europa.eu (contact)

<http://www.eprs.ep.parl.union.eu> (intranet)

<http://www.europarl.europa.eu/thinktank/fr/home.html> (internet)

<http://epthinktank.eu> (blog)

