



COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES

Bruxelles, le 23.5.2001  
COM(2001) 260 final

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

**Politique fiscale de l'Union européenne -  
Priorités pour les prochaines années**

## TABLE DES MATIÈRES

1.	Introduction .....	3
2.	Contexte global de l'élaboration de la politique fiscale de l'UE.....	4
2.1	Évolution récente dans l'Union européenne .....	4
2.2	La tendance mondiale à l'intégration économique et à la coopération .....	6
2.3	Politique fiscale de l'UE - Objectifs généraux .....	7
2.4	Comment atteindre ces objectifs?.....	8
3.	Politique fiscale de l'UE - objectifs spécifiques pour les prochaines années.....	10
3.1	Fiscalité indirecte.....	10
3.1.1	Taxe sur la valeur ajoutée .....	10
3.1.2	Accises <sup>12</sup>	
	Fiscalité dans les domaines de l'énergie et de l'environnement .....	13
	Taxation des véhicules.....	14
	Accises sur le tabac et l'alcool.....	15
3.2	Fiscalité directe.....	16
3.2.1	Cadre international.....	16
3.2.2	Fiscalité des entreprises .....	17
3.2.3	Impôts sur le revenu des personnes physiques.....	19
3.2.4	Imposition des retraites.....	20
3.3	Lutte contre la fraude - fiscalités directe et indirecte .....	21
3.4	Réalisation des objectifs de la politique fiscale dans le cadre du processus d'élargissement .....	22
4.	Mécanismes pour atteindre les objectifs visés .....	23
4.1	Processus décisionnel.....	23
4.2	Le rôle de la Commission en tant que gardienne du Traité .....	24
4.3	Élargir la gamme des instruments disponibles.....	25
4.4	Coopération renforcée.....	26
5.	Conclusion.....	26

## 1. INTRODUCTION

Au cours de ces dernières années, la contribution de la politique fiscale aux objectifs de la Communauté a de manière croissante été associée au développement du marché intérieur, à l'Union économique et monétaire et au renforcement de l'intégration économique. Dans le contexte de la mise en place du marché intérieur, la Communauté a adopté un nombre significatif d'actes législatifs dans le domaine de la TVA et des accises au début des années 90. Ceci n'a fait que souligner l'absence d'une politique cohérente en matière de fiscalité directe. Dans le même temps, il est apparu clairement que les discussions des propositions à caractère fiscal s'inscrivaient trop rarement dans le cadre d'une politique plus large de l'Union européenne.

Lors de la réunion ECOFIN informelle de Vérone en avril 1996, la Commission, a mis en évidence le contraste existant entre la nécessité de progresser dans la coordination fiscale au sein de l'Union et le nombre de décisions prises dans ce domaine; elle a donc proposé une vision nouvelle et globale de la politique fiscale. Trois grands défis, qui sont liés et se renforcent ainsi mutuellement, ont été identifiés pour l'Union européenne:

- la stabilisation des recettes fiscales des États membres;
- le bon fonctionnement du marché unique et
- la promotion de l'emploi.

En élaborant cette approche, la Commission a plaidé pour une plus grande coordination fiscale au sein de l'UE, dans sa communication du 1er octobre 1997<sup>1</sup>, document qui a servi de point de départ à une discussion sur la politique fiscale au sein du Conseil, le 13 octobre 1997. Bien que les progrès aient été lents au cours des trois dernières années et demie qui se sont écoulées depuis cette date, quelques avancées significatives ont été réalisées, notamment dans le domaine de la fiscalité directe. En particulier, l'accord global sur des éléments essentiels du paquet fiscal conclu au sein du Conseil, réuni les 26 et 27 novembre 2000, a constitué un pas important vers la réalisation des défis précités.

Les efforts déployés pour limiter la concurrence fiscale dommageable au travers du code de conduite dans le domaine de la fiscalité des entreprises et des propositions concernant la taxation des revenus de l'épargne permettront aux États membres de renforcer leurs capacités de recouvrement et, dans le prolongement, d'atténuer la forte pression fiscale moyenne qui pèse sur le travail. Il importe donc que la Communauté réussisse à mettre en œuvre les divers éléments du paquet fiscal. Toutefois, la Commission est fermement persuadée qu'il reste encore beaucoup à faire en matière de coordination fiscale. La Communauté a maintenant l'occasion de mettre au premier plan ses citoyens

---

<sup>1</sup> COM (97) 495 (notamment ses paragraphes 3 à 11) qui explique la nécessité d'une coordination fiscale.

et ses entreprises, les principaux destinataires du marché intérieur. Par ailleurs, le monde n'est pas resté figé depuis 1996. La mondialisation croissante de l'économie, et l'influence de l'évolution rapide des technologies sur le comportement des opérateurs économiques et la nature des activités économiques rendent urgente une révision de la politique fiscale de l'UE. Le fossé qui ne cesse de croître entre les décisions nécessaires dans le domaine fiscal pour atteindre les objectifs que s'est fixés la Communauté et les résultats réellement obtenus est préoccupant.

La présente communication définit ce que la Commission considère comme les priorités fondamentales de la politique fiscale communautaire pour les années à venir. Elle explique l'approche générale que, de l'avis de la Commission, la Communauté doit adopter compte tenu de ses objectifs politiques plus larges et elle souligne un certain nombre de priorités dans des domaines fiscaux spécifiques. Compte tenu du fait que la règle de l'unanimité reste, pour l'heure, la base juridique des décisions en matière de fiscalité, la présente communication examine également la possibilité de recourir à d'autres instruments appropriés, en plus de la législation, pour atteindre ces objectifs prioritaires.

## **2. CONTEXTE GLOBAL DE L'ELABORATION DE LA POLITIQUE FISCALE DE L'UE**

La Communauté se trouve actuellement confrontée à un certain nombre de défis importants, du point de vue interne où elle met la dernière main au marché intérieur et où l'Union économique et monétaire (UEM) est à présent achevée, du point de vue externe où l'Union se prépare à l'élargissement, et en raison de sa place dans la nouvelle économie mondiale.

### **2.1 Évolution récente dans l'Union européenne**

Le Conseil européen de Lisbonne a arrêté un objectif stratégique ambitieux pour l'Union européenne, à savoir: «(...) devenir l'économie de la connaissance la plus compétitive et la plus dynamique du monde, capable d'une croissance économique durable accompagnée d'une amélioration quantitative et qualitative de l'emploi et d'une plus grande cohésion sociale». La réalisation de cet objectif a été l'un des thèmes centraux du récent Conseil européen de Stockholm. Les systèmes fiscaux des États membres doivent être propices à la nécessaire réforme des marchés: pour ce faire, la Communauté doit placer la politique fiscale dans une nouvelle perspective.

Entre-temps, la conférence intergouvernementale 2000 (CIG) a approuvé les réformes des institutions communautaires qui préparent le terrain en vue de l'élargissement, en dépit du résultat décevant des négociations sur le Traité en ce qui concerne la procédure décisionnelle en matière de fiscalité. Au cours des prochaines années, l'UE accueillera plusieurs nouveaux États membres qui disposent chacun d'un système fiscal qui leur est propre. Il est essentiel que le dispositif législatif de la Communauté dans le domaine fiscal soit autant que possible consolidé et stabilisé avant l'élargissement. Après l'élargissement, il sera également crucial de veiller à ce que la fiscalité n'empêche pas les États

membres, nouveaux et anciens, d'opérer dans des conditions de concurrence égales ou de retirer le plein bénéfice du marché intérieur.

Avec le passage à la troisième phase de l'UEM, le Pacte de croissance et de stabilité a de plus en plus centré le débat sur l'évolution budgétaire. Les grandes orientations de politique économique (GOPE) ont créé de nouveaux défis pour les politiques budgétaires des États membres. Un budget proche de l'équilibre ou excédentaire reste une condition préalable pour la stabilité macro-économique. Tout en préservant cette bonne santé budgétaire, les finances publiques devraient maximiser leur contribution à la croissance et à l'emploi. La réduction de la dette publique, la diminution de la pression fiscale et le financement des investissements publics dans des domaines clés doivent être judicieusement équilibrés et programmés dans le temps. La réduction de la pression fiscale globale donne la possibilité d'éliminer des entraves à l'emploi, à l'activité des entreprises et à la croissance.

La communication de la Commission du 21 décembre 2000 sur la contribution des finances publiques à la croissance et à l'emploi<sup>2</sup> a montré que, dans l'ensemble, les réformes fiscales mises en œuvre au cours des trois dernières années constituaient un pas dans la bonne direction. Certains États membres ont réussi à rendre leurs régimes fiscaux plus favorables à l'emploi, en allégeant la pression fiscale sur le travail, même si globalement celle-ci reste très élevée dans de nombreux États membres au regard des critères internationaux. Les réformes varient en étendue et en profondeur, mais la plupart des États membres réduisent les impôts directs sur le revenu des personnes physiques et sur les bénéfices des sociétés, et dans certains cas, les cotisations de sécurité sociale des employeurs et des salariés.

Le dialogue politique a encouragé une approche intégrée, par une prise de conscience plus aiguë des possibilités et des contraintes de la fiscalité. Les allègements fiscaux devraient être ciblés sur des domaines ayant des effets positifs sur l'offre et s'accompagner de réformes systémiques visant à renforcer le potentiel de croissance et l'emploi. L'accent a été mis sur la nécessité de réduire la pression fiscale sur le travail et les coûts non salariaux du travail, notamment sur le travail peu qualifié et faiblement rémunéré. Cette approche est reflétée dans les GOPE 2001<sup>3</sup> et la Stratégie européenne pour l'emploi<sup>4</sup>, qui formulent des recommandations spécifiques pour chaque État membre et prévoient un suivi au niveau de l'UE.

Il est également essentiel de trouver un juste équilibre entre les réductions d'impôts, l'investissement dans les services publics et la poursuite de l'assainissement budgétaire afin d'alléger durablement la pression fiscale globale.

---

<sup>2</sup> COM (2000) 846.

<sup>3</sup> Recommandation de la Commission concernant les grandes orientations des politiques économiques des États membres et de la Communauté. COM(2001)224, 25.4.2001, pages 11 et 12.

<sup>4</sup> Décision du Conseil du 19 janvier 2001 sur les lignes directrices pour les politiques de l'emploi des États membres en 2001, JO L 22 du 24/01/2001.

La Communauté a connu moins de réussite en ce qui concerne la promotion d'une politique fiscale commune favorable à la protection de l'environnement, en dépit du consensus atteint quant à son utilité. Ainsi, dans de nombreux États membres, la baisse de la fiscalité directe s'est inscrite dans le cadre des réformes de la fiscalité environnementale, qui les ont conduits à introduire des taxes environnementales ou sur l'énergie ou à alourdir cette fiscalité. Les récentes turbulences ayant suivi l'augmentation des prix du pétrole ont montré la nécessité d'une politique cohérente en ce qui concerne la taxation des produits énergétiques. L'absence d'avancées en la matière risque de remettre en cause la capacité de l'UE de faire face à ses engagements pris dans le cadre du Protocole de Kyoto et, de façon plus générale, d'agir dans ce domaine et dans d'autres domaines d'action politiquement importants. À cet égard, la communication récente de la Commission, "Une Europe durable pour un monde meilleur: stratégie de l'Union européenne en faveur du développement durable"<sup>5</sup> indique que Kyoto n'est qu'une première étape et que l'UE devrait par la suite s'attacher à encore réduire les émissions de gaz à effet de serre, notamment en se fixant des objectifs ambitieux dans le domaine de la fiscalité énergétique. Les préoccupations en matière de protection de la santé et des consommateurs doivent également être intégrées à la politique fiscale, comme c'est déjà le cas dans le domaine de la fiscalité indirecte.

Enfin, la politique fiscale a un rôle important à jouer pour renforcer la recherche et le développement (R & D) et l'innovation au sein de l'Union européenne. Les conclusions du sommet de Lisbonne invitent le Conseil et la Commission, et le cas échéant les États membres, à améliorer l'environnement dans lequel sont appelés à évoluer la recherche privée, les partenariats R & D et les entreprises technologiques en phase de démarrage en jouant, notamment, sur les politiques fiscales.

## **2.2 La tendance mondiale à l'intégration économique et à la coopération**

Dans le même temps, la mondialisation et l'intensification du commerce et des flux de capitaux imposent de définir des politiques communautaires qui viennent renforcer et non compromettre la compétitivité globale de l'UE. L'innovation technologique et, en particulier, le développement du commerce électronique, améliorent la mobilité de certaines formes d'activité, en particulier dans le secteur des services, et la mobilité des capitaux. Les entreprises de l'UE opèrent de plus en plus souvent dans plusieurs États membres et il n'y a jamais eu autant de fusions et d'acquisitions transfrontalières. Dans cet environnement en pleine mutation, les entraves fiscales à la libre circulation des capitaux et les mesures qui faussent la concurrence doivent être éliminées. Par ailleurs, les systèmes fiscaux de l'UE doivent également être suffisamment souples et modulables pour répondre à ces changements, tout en restant aussi simples que possible, afin de minimiser les coûts de mise en conformité ("compliance costs").

De plus, les systèmes fiscaux doivent être transparents afin de garantir la perception de la bonne taxe au bon moment au bon endroit et de minimiser les possibilités de fraude ou d'évasion fiscale. Un consensus se dégage

---

<sup>5</sup> COM(2001)264.

progressivement à l'échelle internationale, notamment au sein de l'UE et de l'OCDE, sur le fait que le seul moyen d'y parvenir réside dans la coopération transfrontalière, et en particulier dans l'échange d'informations. Ces dernières années ont en effet été marquées par une intensification de la coopération entre États membres de l'UE, qui s'est traduite par exemple par un accord sur les principes d'un échange d'informations sur les revenus de l'épargne et sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances fiscales. En ce qui concerne la taxation des revenus de l'épargne, l'Union européenne souhaite étendre cette forme de coopération au-delà de ses frontières. À cette fin, la Commission et la Présidence sont actuellement engagés dans des discussions avec les États-Unis, la Suisse, le Liechtenstein, Monaco, Andorre et Saint Marin afin qu'ils adoptent des mesures équivalentes à celles proposées dans le projet de directive.

Il s'agit là d'évolutions dont il y a lieu de se féliciter. Cependant, le potentiel de coopération qui existe dans le domaine de l'assistance mutuelle est loin d'être pleinement exploité. Une coopération accrue constituerait un sérieux pas en avant dans la lutte contre la fraude fiscale et permettrait une perception plus efficace de l'impôt, ce qui, à son tour, compenserait les éventuelles pertes de recettes découlant de la suppression coordonnée des entraves fiscales sur le marché intérieur. C'est précisément la raison pour laquelle la Commission considère qu'il est important que les décisions relatives à des propositions dans le domaine de l'assistance mutuelle et de la coopération administrative soient prises par le Conseil à la majorité qualifiée, comme le prévoit déjà le Traité (article 95), plutôt qu'à l'unanimité (suivant les articles 93 ou 94).

### **2.3 Politique fiscale de l'UE - Objectifs généraux**

Quelle politique fiscale au niveau communautaire serait-elle susceptible de ne pas contrecarrer, voire de soutenir, les efforts déployés par les États membres pour réformer leurs systèmes fiscaux? Il va de soi que cette politique doit en priorité servir les intérêts des citoyens et des entreprises qui souhaitent tirer profit des quatre libertés du marché intérieur (libre circulation des personnes, des biens et des capitaux et libre prestation des services). Elle doit, par conséquent, être axée sur la suppression des entraves fiscales à l'exercice de ces quatre libertés. De plus, dans la mesure où les systèmes fiscaux sont utilisés comme instrument pour la réalisation des objectifs d'allocation, de redistribution et de stabilisation, les incidences fiscales doivent être claires pour les agents économiques concernés. C'est pourquoi, il convient de simplifier les systèmes fiscaux et d'en améliorer la transparence. Dans ce contexte, il importe de tenir compte du fait que, tout en œuvrant d'une part à l'élimination de la concurrence fiscale dommageable, tant au niveau communautaire qu'au niveau international - notamment au sein de l'OCDE -, et d'autre part au respect des dispositions du Traité relatives aux aides d'État, un certain degré de concurrence fiscale au sein de l'Union européenne est sans doute inévitable et peut contribuer à diminuer la pression de l'impôt.

Deuxièmement, les initiatives communautaires dans le domaine fiscal doivent veiller à ce que les systèmes fiscaux contribuent à un meilleur fonctionnement des marchés des biens, des services et des capitaux, ainsi qu'au bon fonctionnement du marché de l'emploi. La réalisation des objectifs du sommet

de Lisbonne le requiert. Sur le plan de la politique fiscale, cela signifie qu'il y a lieu de s'attacher à supprimer les entraves et les distorsions fiscales, à éliminer les dysfonctionnements liés à la mise en œuvre de 15 systèmes fiscaux différents au sein de l'Union européenne et à simplifier ces systèmes fiscaux pour les rendre plus compréhensibles pour les contribuables. Cela signifie également qu'il faut renforcer l'efficacité de l'impôt afin de compenser les pertes de recettes qui pourraient découler de l'élimination coordonnée des entraves fiscales.

Troisièmement, comme le demandent les Grandes Orientations de Politique économique (GOPE), la politique fiscale de l'UE devrait continuer à favoriser les efforts de réduction des taux nominaux et d'élargissement de l'assiette imposable afin d'atténuer les distorsions économiques liées aux systèmes fiscaux des États membres.

Ces objectifs de la politique fiscale de l'Union européenne ne peuvent être poursuivis isolément et leur réalisation doit être compatible avec les autres objectifs généraux de la politique de l'Union européenne. En particulier, la politique fiscale de l'Union européenne doit:

- soutenir la concrétisation de l'objectif de Lisbonne, à savoir que l'Union européenne devienne l'économie de la connaissance la plus compétitive et la plus dynamique du monde;
- favoriser la poursuite du bon fonctionnement et du développement du marché intérieur en permettant aux États membres, avant et après l'élargissement, d'opérer dans des conditions de concurrence identiques et de bénéficier de tous les avantages découlant de ce marché;
- contribuer à une réduction durable de la pression fiscale globale au sein de l'Union européenne, en assurant le maintien d'un équilibre entre les réductions fiscales, les investissements dans les services publics et la poursuite de l'assainissement budgétaire;
- renforcer les politiques économiques, de l'emploi, de l'innovation, de protection de la santé des consommateurs, de développement durable, de l'environnement et de l'énergie de l'Union européenne; et
- appuyer la modernisation du modèle sociale européen.

## **2.4 Comment atteindre ces objectifs?**

Quant aux instruments à utiliser pour mettre en œuvre les objectifs généraux définis ci-dessus, l'une des questions qui est le plus fréquemment posée porte sur le degré d'harmonisation fiscale nécessaire ou souhaitable au niveau communautaire.

Il est évident qu'une harmonisation complète des systèmes fiscaux des États membres ne s'impose pas. S'ils respectent les règles communautaires, les États membres peuvent librement choisir les systèmes fiscaux qu'ils considèrent comme les plus appropriés et correspondant le mieux à leurs préférences. Le niveau des dépenses publiques peut aussi varier selon les préférences nationales,



tant que les choix en la matière sont suffisamment compensés par des recettes, de manière à ce que les soldes budgétaires restent proches de l'équilibre ou excédentaires. Il importe de souligner que, dans de nombreux domaines de la fiscalité, l'harmonisation n'est ni nécessaire ni souhaitable en raison, d'une part, des caractéristiques très différentes que présentent les systèmes fiscaux des États membres et, d'autre part, des préférences de chacun d'eux. Toutefois, les États membres n'opèrent pas leurs choix dans l'isolement ; ils doivent tenir compte du contexte international. Ainsi, par exemple, la coordination fiscale au sein de l'UE devrait généralement contribuer à la cohérence de la position des États membres dans des enceintes internationales telles que l'OCDE.

En revanche, une harmonisation poussée est essentielle dans le domaine de la fiscalité indirecte. Le Traité prévoit expressément une telle harmonisation (article 93) car les impôts indirects peuvent constituer une entrave immédiate à la libre circulation des biens et à la libre prestation des services, au sein d'un marché intérieur. Ils peuvent également entraîner des distorsions de concurrence. Un grand nombre de directives et de règlements ont déjà été adoptés dans ce domaine. La stratégie législative de la Commission, particulièrement en matière de TVA ainsi que de taxes d'environnement et de taxation de l'énergie, a été clairement définie.

Les impôts sur le revenu des personnes physiques sont considérés comme pouvant être laissés à l'appréciation des États membres, même lorsque l'Union européenne aura atteint un degré d'intégration plus élevé qu'actuellement. Toutefois, les États membres doivent respecter les principes fondamentaux du Traité en ce qui concerne la non-discrimination et la libre circulation des travailleurs au sein de l'UE. En outre, même dans ce domaine, une coordination des systèmes fiscaux nationaux peut être nécessaire pour prévenir les discriminations dans les situations transnationales ou supprimer les entraves à l'exercice des quatre libertés (le traitement fiscal des retraites professionnelles en constitue un bon exemple).

S'agissant de la fiscalité directe sur les bases d'imposition mobiles, il a déjà été reconnu qu'un certain degré de coordination était nécessaire, en particulier dans le cadre de l'accord sur les principes de l'échange d'informations sur les revenus de l'épargne, au titre des directives concernant la fiscalité des entreprises déjà adoptées (en vertu de l'article 94 du Traité), dans le code de conduite dans le domaine de la fiscalité des entreprises et dans la proposition de directive concernant les paiements d'intérêts et de redevances. Toutefois, dans un avenir proche, il pourrait être nécessaire d'adopter une approche plus ambitieuse. Le Traité prévoit (article 94) le «rapprochement» des règles en matière de fiscalité directe «qui ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du marché commun». La Commission examine actuellement s'il est possible d'aller plus loin dans la lutte contre les entraves au marché intérieur en matière de fiscalité directe, notamment dans le domaine de la fiscalité des entreprises, tout en respectant la souveraineté des États membres. Nul doute qu'une coordination plus approfondie des systèmes fiscaux nationaux dans le domaine de la fiscalité des entreprises contribuerait à éliminer les situations de double imposition ou de non-imposition involontaire ainsi que les entraves fiscales précitées. Une analyse plus approfondie est dès lors nécessaire, compte tenu d'une part des distorsions susceptibles de menacer le bon fonctionnement du

marché intérieur et d'autre part des effets de la concurrence fiscale. Toutefois, et conformément au principe de subsidiarité, il appartient aux États membres de fixer le niveau d'imposition dans ce domaine.

Ces dernières années ont été marquées, en pratique, par certaines avancées dans le domaine de la coordination fiscale au niveau de l'UE. Si la Commission salue cette tendance, elle est d'avis que de nouvelles mesures en ce sens peuvent et doivent être prises. Huit ans après la date prévue pour l'achèvement du marché intérieur, il est inacceptable qu'il reste de nombreux obstacles à la réalisation d'objectifs essentiels de la Communauté. Les travaux sur le paquet fiscal semblent maintenant progresser de manière satisfaisante; une attention plus grande doit dès lors être portée à l'élimination de ces entraves. Il est grand temps de se concentrer davantage sur les préoccupations du contribuable européen. À cet égard, un certain nombre d'objectifs spécifiques sont présentés au point 3 de la présente communication.

En outre, bien que la Commission considère toujours que le passage au vote à la majorité qualifiée au moins pour certaines questions fiscales soit indispensable, la base juridique demeure la règle de l'unanimité. Vu la difficulté, qui s'accroîtra encore avec l'élargissement, de prendre des décisions à l'unanimité sur des propositions législatives, la Communauté devrait également envisager le recours à d'autres instruments pour soutenir des initiatives dans le domaine fiscal. La gamme complète des mécanismes possibles est examinée au point 4 de la présente communication.

### **3. POLITIQUE FISCALE DE L'UE - OBJECTIFS SPECIFIQUES POUR LES PROCHAINES ANNEES**

#### **3.1 Fiscalité indirecte**

La Commission estime qu'une harmonisation poussée dans le domaine de la fiscalité indirecte, comme le prévoit au demeurant le Traité, est nécessaire. Le bon fonctionnement du marché intérieur requiert des systèmes de TVA et d'accises efficaces qui tiennent pleinement compte des besoins des entreprises et des consommateurs de l'UE. Le maintien d'une série de dérogations tant dans le domaine de la TVA que dans celui des accises, n'apporte rien d'utile dans ce contexte. Par ailleurs, il importe de veiller à une parfaite cohérence entre les systèmes de fiscalité indirecte et l'union douanière aux fins de la circulation des biens, tant en ce qui concerne tant les frontières extérieures de l'UE que la suppression des frontières intérieures. La Commission a l'intention d'examiner cette question plus attentivement et, si nécessaire, de faire des propositions législatives.

##### *3.1.1 Taxe sur la valeur ajoutée*

Dans le domaine de la TVA, la Commission s'emploie depuis longtemps à apporter au régime de TVA les améliorations nécessaires afin de l'adapter pleinement aux besoins du marché intérieur. La proposition de 1987 en vue d'un régime de TVA commun fondé sur l'origine a été faite précisément dans le but de mettre en œuvre un véritable marché unique dans lequel les ventes et les

achats intra-communautaires de biens seraient traités de la même manière que ceux effectués à l'intérieur de chaque État membre. Cependant, lors de la suppression des contrôles aux frontières le 1er janvier 1993, ce régime fondé sur l'origine n'avait pas encore été mis en place, et c'est par conséquent un régime transitoire prévoyant la taxation dans le pays de consommation, aux taux et aux conditions applicables dans ce pays, qui a été retenu. Ce régime transitoire présente plusieurs défauts. Il est non seulement complexe et perméable à la fraude, mais il est également dépassé.

En 1996, la Commission a proposé un programme prévoyant une progression par étapes vers le régime définitif fondé sur l'origine, et elle a, depuis, présenté plusieurs propositions en ce sens. Il est cependant apparu, ces dernières années, qu'en raison de l'importance de la TVA pour les recettes fiscales, la plupart des États membres sont réticents à accepter des propositions destinées à se rapprocher du régime définitif. Ils ne sont actuellement pas disposés à accepter une nouvelle harmonisation des taux et des structures ou la redistribution des recettes de TVA que requiert le régime définitif, car ils craignent d'y perdre des recettes fiscales.

Compte tenu de ces difficultés, la Commission a proposé, en juin 2000, une nouvelle stratégie<sup>6</sup> qui a reçu un accueil largement favorable de la part des États membres lors de sa présentation au Conseil. Cette stratégie se concentre sur l'amélioration du fonctionnement global du système actuel de la TVA, ce qui profiterait directement aux contribuables européens, le système définitif fondé sur l'origine restant un objectif communautaire à plus long terme. Plus spécifiquement, cette nouvelle stratégie est axée sur la simplification, la modernisation et l'application plus uniforme du régime actuel, ainsi que sur un renforcement de la coopération administrative. Ceci encouragera les opérations commerciales légales au sein du marché intérieur, tout en prévenant la fraude. Tant que le système actuel des ressources propres fondées sur la TVA restera en vigueur, une coopération administrative plus étroite et d'autres mesures destinées à prévenir la fraude permettront de maximiser l'assiette de la TVA et assureront ainsi que cette taxe joue pleinement son rôle de pourvoyeuse de recettes, comme le prévoient les règles budgétaires de la Communauté.

Les propositions existantes ont été réexaminées à la lumière de cette nouvelle stratégie et de nouvelles propositions ont déjà été formulées ou le seront ultérieurement. Il en est résulté l'adoption récente par le Conseil de deux propositions (relatives à la suppression des représentants fiscaux<sup>7</sup> et au niveau minimum du taux normal de la TVA<sup>8</sup>) ainsi que d'un accord politique au sein du Conseil sur la proposition concernant l'amélioration de l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances<sup>9</sup>. Il convient de noter l'importance

---

<sup>6</sup> COM(2000) 348.

<sup>7</sup> Directive 2000/65/CE du Conseil du 17 octobre 2000 modifiant la directive 77/388/CEE en ce qui concerne la détermination du redevable de la taxe sur la valeur ajoutée.

<sup>8</sup> Directive 2001/41/CE du Conseil du 19 janvier 2001 modifiant, en ce qui concerne la durée d'application du minimum du taux normal, la sixième directive (77/388/CEE) relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

<sup>9</sup> COM (1998) 364.

particulière de la première proposition présentée après l'annonce de la nouvelle stratégie, qui concerne la modification du régime de TVA applicable à certains services fournis par voie électronique<sup>10</sup>. Cette proposition vise essentiellement à protéger la compétitivité de l'UE en supprimant un handicap majeur dont souffrent les prestataires de services de l'UE par rapport à leurs concurrents extracommunautaires. À cette proposition doit être associée celle sur la facturation<sup>11</sup>, récemment présentée par la Commission, qui vise à simplifier les formalités imposées aux opérateurs européens en permettant l'utilisation de la facturation et de l'archivage électroniques afin d'améliorer leur compétitivité et de promouvoir le commerce électronique.

Un programme d'action a été mis en place concernant ces propositions. Dans ce cadre, la Commission entend poursuivre les travaux menés sur les propositions existantes (modification du statut du comité de la TVA<sup>12</sup>, droit à déduction et 8ème directive<sup>13</sup>, commerce et facturation électroniques) et formuler de nouvelles propositions portant sur une refonte de la sixième directive, le lieu de livraison des biens et les agences de voyage. Certains de ces travaux sont déjà en cours. D'autres sont également menés en ce qui concerne les services financiers, les subventions et les activités exercées par des autorités ou des services publics ainsi qu'en matière de coordination des politiques douanière et fiscale. Il importe que ces propositions, présentées ou à venir, prennent effet rapidement et que la Commission surveille les progrès réalisés dans la mise en œuvre de la nouvelle stratégie. En ce qui concerne les taux de TVA, une révision et une rationalisation des règles et des dérogations s'appliquant à la définition des taux de TVA réduits devraient être envisagées à moyen terme, mais pas avant la fin de 2002. Elles seront entreprises après l'évaluation du projet pilote prévu dans le cadre de la directive sur les services à forte intensité de main d'œuvre (1999/85/CE)<sup>14</sup>. Une attention particulière sera accordée aux taux applicables aux produits virtuels par rapport à ceux qui s'appliquent aux produits traditionnels et à l'utilisation de taux de TVA réduits dans les politiques communes (notamment pour contribuer à la protection de l'environnement et promouvoir l'emploi).

### 3.1.2 Accises

Dans le domaine des accises, un régime général définitif régit la détention, la circulation et le contrôle des produits soumis à accises. Il s'applique aux boissons alcooliques, aux tabacs manufacturés et aux huiles minérales, et prévoit la circulation de ces produits en suspension d'accises sans contrôles aux frontières intérieures de la Communauté. Ces produits font l'objet de taux

---

<sup>10</sup> COM(2000) 349.

<sup>11</sup> COM(2000) 650.

<sup>12</sup> COM (1997) 325.

<sup>13</sup> COM (1998) 377.

<sup>14</sup> Directive 1999/85/CE du Conseil, du 22 octobre 1999, modifiant la directive 77/388/CEE en ce qui concerne la possibilité d'appliquer à titre expérimental un taux de TVA réduit sur les services à forte intensité de main-d'œuvre.

minimums de taxation<sup>15</sup> depuis 1992. Toutefois, les taux appliqués au-delà des taux minimums varient considérablement d'un État membre à un autre, une situation qui crée de lourdes entraves aux échanges transfrontaliers d'un certain nombre de marchandises.

### *Fiscalité dans les domaines de l'énergie et de l'environnement*

En règle générale, la fiscalité s'est révélée être un instrument économique efficace pour résoudre les problèmes environnementaux. Elle joue un rôle crucial dans le respect des engagements pris dans le protocole de Kyoto et elle peut constituer un stimulant efficace pour la mise en œuvre de politiques visant à dissocier l'utilisation d'énergie et la croissance économique, à améliorer les habitudes de consommation et à développer les sources d'énergie renouvelables, telles que les biocarburants, comme le recommande le livre vert sur la sécurité de l'approvisionnement énergétique en Europe<sup>16</sup>. La taxation de l'énergie repose actuellement sur trois éléments essentiels: les accises, la TVA et les prélèvements spécifiques. Alors que les accises perçues sur les huiles minérales et la TVA constituent des régimes de taxation communautaires, il n'existe pas de cadre applicable aux produits énergétiques autres que les huiles minérales à l'échelle de l'UE.

En ce qui concerne les huiles minérales, depuis 1992, un régime unanimement adopté à l'échelle communautaire prévoit l'application d'un taux minimum d'accises pour chaque produit en fonction de son utilisation (carburant, usages industriel et commercial, chauffage). Aujourd'hui, ces accises sont toutefois souvent perçues à des taux sensiblement supérieurs aux taux minimums, qui n'ont plus été actualisés depuis 1992. Les taux réels diffèrent donc nettement entre les États membres. Une imposition nulle est obligatoire pour certaines activités (trafic aérien international) et des dérogations nationales peuvent également être accordées pour des raisons de politiques spécifiques en faveur, par exemple, de produits écologiques ou de certains secteurs économiques (agriculture, transports publics, transport routier). Dans de nombreux cas, ces dérogations sont octroyées afin de préserver la compétitivité des entreprises locales lorsque des régimes de taxation de l'énergie ou des taxes environnementales moins favorables sont appliqués. De plus, la multiplication de taxes nationales qui diffèrent par leur nature, leur mode de calcul, leur taux, etc. menace l'unité du marché intérieur et risque de perturber le fonctionnement des marchés libéralisés du gaz et de l'électricité.

Les mécanismes actuellement en vigueur, tant au niveau national que communautaire, entraînent donc de possibles distorsions affectant le choix offert aux consommateurs en matière de sources d'énergie et de produits énergétiques ou faussant les conditions de concurrence. L'adoption d'un cadre communautaire visant à faciliter le rapprochement des régimes de taxation des États membres constituerait le meilleur moyen de résoudre ces difficultés.

---

<sup>15</sup> Directive 92/12/CEE du Conseil du 25 février 1992 relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise.

<sup>16</sup> COM(2000) 769.

Dans ce contexte, la Commission a proposé, en 1997, une directive du Conseil restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques<sup>17</sup>, visant à étendre le champ d'application des directives sur les huiles minérales à un certain nombre d'autres sources énergétiques, telles que le charbon, l'électricité et le gaz naturel, ainsi qu'à augmenter les accises communautaires minimales perçues sur les produits énergétiques. En ayant pour objectif l'introduction progressive du principe du pollueur payeur, cette proposition permettrait de restructurer les systèmes fiscaux nationaux, d'atteindre certains objectifs politiques dans le domaine de l'emploi, de l'environnement, du transport et de l'énergie, et d'améliorer le fonctionnement du marché intérieur. L'une des clés de voûte de cette proposition est la recommandation selon laquelle, lors de la mise en œuvre de la directive, les États membres devraient éviter toute augmentation de leur pression fiscale globale. Les recherches macro-économiques donnent à penser qu'une réforme structurée, prévoyant l'introduction d'écotaxes et réduisant la pression fiscale sur les revenus du travail peut, dans certaines circonstances, s'avérer doublement bénéfique, en profitant à la fois à l'environnement et à l'emploi.

Après un blocage de quatre ans au sein du Conseil, il est désormais crucial de parvenir à des avancées sur la proposition susmentionnée, même si l'unanimité ne peut être obtenue.

Les faiblesses de la situation actuelle ont de nouveau été mises en évidence par la série de mesures diverses adoptées par les États membres, en particulier dans le secteur du transport routier, en réponse à la hausse des prix du pétrole en 2000. Cette situation démontre de nouveau qu'un cadre commun pour la taxation des produits énergétiques devrait être instauré, tant en ce qui concerne la structure que les taux de ces taxes. Il contribuera à prévenir les distorsions au sein du marché intérieur, assurer que les prix des produits énergétiques reflètent les coûts environnementaux externes qu'ils génèrent et permettre à la Communauté d'honorer ses engagements internationaux dans le domaine de l'environnement.

Il est clair que l'instauration de taxes écologiques est un processus extrêmement lent. Un cadre commun, prévoyant notamment des taux modulés en fonction des objectifs environnementaux, pourrait être très utile. La communication précitée de la Commission concernant une stratégie de l'UE pour un développement durable appelle à une adoption de la directive sur les produits énergétiques d'ici 2002. La mise en place d'un cadre communautaire pour la taxation de l'énergie pourrait ouvrir la voie dans les deux ans suivant l'adoption de la directive à des objectifs environnementaux plus ambitieux dans ce domaine, visant à l'internalisation complète des coûts externes.

#### *Taxation des véhicules*

Conformément au programme de travail de la Commission pour 2001, il est prévu de présenter, vers la fin de cette année, une communication sur la taxation des véhicules dans l'UE. L'intention est, ce faisant, de voir s'amorcer un débat

---

<sup>17</sup> COM(1997) 30.

sur les actions susceptibles d'être envisagées au niveau communautaire dans ce domaine. Des recommandations seront également formulées sur les problèmes de double imposition. Aujourd'hui, par exemple, il n'existe pas de coordination des taxes d'immatriculation des voitures de tourisme. Dans onze États membres, une personne qui achète une voiture devra acquitter une taxe d'immatriculation. Si cette personne s'installe ensuite dans un autre État membre pour y vivre et y travailler, il lui faudra faire ré-immatriculer son véhicule et, dans onze États membres au moins, de nouveau acquitter une taxe d'immatriculation, sans possibilité de remboursement ou d'exonération des taxes payées dans le premier pays. Outre la taxe d'immatriculation, des systèmes d'imposition très disparates des véhicules posent également divers problèmes au regard de la libre circulation des marchandises. La Commission examinera si ces difficultés sont susceptibles de contrevenir aux dispositions du Traité, et adoptera les mesures nécessaires. Il conviendrait en tout état de cause de favoriser un rapprochement des taxes sur les véhicules, notamment compte tenu de la transparence accrue des prix des véhicules qu'entraînera l'introduction de l'euro.

La possibilité de restructurer les taxes d'immatriculation et de circulation sur ses bases écologiques sera également examinée. Cette restructuration pourrait se faire de manière à encourager une modulation fiscale en fonction du niveau de pollution en CO<sub>2</sub> de chaque nouvelle voiture mise en circulation. Les travaux de la Commission dans ce domaine s'appuieront notamment sur d'autres programmes communautaires, en particulier la stratégie communautaire sur les émissions de CO<sub>2</sub> provenant des voitures, le programme Auto Oil II et le programme européen sur le changement climatique. Elle devra comporter un certain nombre d'options pour la suite, en tenant compte des objectifs environnementaux de la Communauté, et notamment de ceux inclus dans le protocole de Kyoto.

#### *Accises sur le tabac et l'alcool*

Afin d'assurer un fonctionnement plus harmonieux du marché intérieur et de répondre aux objectifs plus généraux du Traité, les services de la Commission doivent élaborer des rapports et des propositions concernant les niveaux minimums communautaires des accises sur l'alcool et le tabac. La Commission a récemment adopté un rapport et une proposition sur la taxation du tabac. À l'heure actuelle, les prix et les niveaux d'accises relatifs aux produits de tabac dans l'UE varient encore considérablement d'un État membre à l'autre (pour les cigarettes, par exemple, les accises prélevées dans l'État membre pratiquant le taux d'imposition le plus élevé sont quatre fois supérieures à celles prélevées dans l'État membre pratiquant le taux d'imposition le moins élevé). Les mesures proposées devraient améliorer la convergence entre les niveaux de taxation des différents États membres et diminuer la fraude et la contrebande au sein du marché intérieur. Une attention particulière est également accordée aux aspects de protection de la santé et à la relation entre cette protection et le prix des produits concernés. En ce qui concerne le rapport relatif aux accises prélevées sur l'alcool et les boissons alcooliques, les services de la Commission s'emploient actuellement à consulter les États membres et les associations d'opérateurs concernées sur les points abordés dans le rapport. Ces derniers portent sur le bon fonctionnement du marché intérieur, la concurrence entre les différentes catégories de boissons alcoolisées, la valeur réelle des taux d'accises

et les objectifs plus généraux du Traité (tels que la santé et la politique agricole). La Commission prévoit d'adopter au cours de l'année 2001 un rapport sur la taxation des alcools.

## **3.2 Fiscalité directe**

### *3.2.1 Cadre international*

Le point 2.2 de la présente communication a souligné l'importance de la dimension internationale dans l'évolution de la politique fiscale communautaire. Cet aspect est particulièrement important en ce qui concerne la fiscalité directe, domaine dans lequel la mondialisation a eu l'impact le plus significatif. Pour fonctionner correctement, une économie mondiale a besoin de certaines règles de base acceptables sur lesquelles peuvent s'appuyer les pouvoirs publics et les entreprises. L'objectif global des grandes économies mondiales, notamment celles des États membres de l'UE, est de parvenir à instaurer un environnement fiscal qui encourage la concurrence libre et loyale et qui soit propice à l'activité transfrontalière des entreprises, tout en prévenant l'érosion des bases d'imposition nationales. La lutte contre la concurrence fiscale dommageable, menée tant au sein de l'OCDE que dans l'UE au moyen du paquet fiscal, a occupé une place centrale dans la poursuite de cet objectif au cours de ces dernières années.

Des progrès considérables ont été réalisés avec l'identification de pratiques fiscales dommageable et l'adoption de calendriers en vue de leur élimination. On voit également se dessiner peu à peu les juridictions non communautaires qui sont prêtes à adhérer au consensus international concernant la concurrence fiscale loyale et celles qui ne le sont pas. Au cours des prochains mois, les membres de l'OCDE vont examiner les mesures défensives coordonnées qui pourraient être prises à l'encontre des juridictions non coopératives. La Communauté devrait jouer un rôle moteur dans l'avancement de ces travaux même si les États-Unis sont en train de revoir leur position. Toutefois, dans le cas d'États membres de l'UE, ces éventuelles mesures devront être compatibles avec le Traité. Au-delà d'un consensus à atteindre sur des mesures défensives appropriées, la Communauté doit également veiller à la cohérence de l'ensemble de ses politiques, tant à l'égard des juridictions coopératives que des juridictions non coopératives. Par exemple, les politiques communautaires en matière d'aide au développement et d'accès aux marchés de la Communauté devraient avoir pour effet d'encourager et de récompenser la coopération dans le domaine de la concurrence fiscale. La Commission entend se pencher sur les moyens de parvenir à cette cohérence.

Bien évidemment, les travaux de l'OCDE dans le domaine de la fiscalité directe ne se limitent pas à la concurrence fiscale dommageable; l'OCDE a fait œuvre de pionnier en matière d'élimination des doubles impositions, elle a élaboré des lignes directrices pour les prix de transfert et elle débute également l'examen de la taxation des entreprises engagées dans le commerce électronique. La Communauté jouit d'un statut spécial au sein de l'OCDE : elle en est membre à part entière mais ne dispose pas du droit de vote. Dans ce cadre, c'est la Commission qui représente les intérêts de la Communauté dans son ensemble. Dans le même temps toutefois, les États membres ne procèdent que rarement à



des échanges de vues sur les questions fiscales débattues au sein de l'OCDE avant de prendre position. Cela aboutit parfois à des résultats décevants, lorsque la Communauté n'est pas en mesure d'adopter une position cohérente, ni de tirer pleinement parti de son potentiel, alors qu'un intérêt commun se dégage. De ce fait, la Commission estime qu'il conviendrait d'examiner la possibilité de coordonner les points de vue des États membres sur certains enjeux fiscaux au sein de l'OCDE, sans pour autant toucher au cadre institutionnel, notamment au droit de vote des États membres. Une telle approche serait souhaitable compte tenu du fait que la réglementation communautaire et la jurisprudence de la Cour de justice européenne influencent inévitablement les positions que les États membres sont en mesure d'adopter.

### *3.2.2 Fiscalité des entreprises*

Un objectif important que s'est fixé la Commission dans le domaine de la fiscalité directe est d'assurer que les régimes fiscaux applicables aux entreprises de l'Union européenne prennent en compte l'activité transfrontalière accrue et les structures d'organisation modernes des entreprises. A cette fin, les services de la Commission sont en train de préparer une étude sur la fiscalité des entreprises dans l'Union européenne. L'objectif est de présenter, dans un proche avenir, une communication concernant les résultats de cette étude et ses incidences pour la politique fiscale. Comme l'a demandé le Conseil le 22 juillet 1999, l'étude "sera réalisée dans le contexte général des conclusions du Conseil européen de Vienne soulignant la nécessité de combattre la concurrence fiscale dommageable; elle tiendra également compte du fait que la coopération dans le domaine de la politique fiscale ne vise pas à imposer des taxes uniformes et n'est pas incompatible avec une concurrence fiscale loyale, mais qu'elle est nécessaire pour réduire les distorsions de concurrence que continue de connaître le marché unique - le but étant aussi de stimuler la croissance économique et d'améliorer la compétitivité de la Communauté au niveau international -, pour empêcher des pertes excessives de recettes fiscales et pour arriver à ce que les structures fiscales évoluent dans un sens plus favorable à l'emploi. Cette étude sera aussi réalisée sur la base des conclusions du Conseil "ECOFIN" demandant de faire ressortir les différences existantes entre les fiscalités des sociétés appliquées au sein de la Communauté, ainsi que les problèmes d'ordre politique pouvant résulter de ces différences. Elle devrait aussi dresser l'inventaire des obstacles fiscaux qui freinent encore les activités économiques transfrontalières sur le marché intérieur.

L'étude analysera les différences entre les niveaux d'imposition effective des entreprises dans les États membres, en tenant compte notamment des conclusions du rapport du comité Ruding (1992). Une attention particulière devra être portée à l'incidence, sur les niveaux d'imposition effective, de l'assiette de l'impôt sur les entreprises. Par ailleurs, elle devra aussi dresser la liste des principales dispositions fiscales susceptibles de freiner les activités économiques transfrontalières au sein du marché unique. Sur cette base, il conviendrait d'évaluer les effets de ces dispositions sur la localisation des activités économiques et sur les mécanismes d'investissement. La Commission devrait mettre en exergue les éléments de politique fiscale qu'implique une réduction des distorsions de concurrence liées à la fiscalité et envisager des

mesures correctrices éventuelles, en tenant compte des sphères de compétence respectives des Etats membres et de la Communauté".

La fiscalité est un facteur important dont les entreprises tiennent compte pour le choix de leur implantation géographique, mais ce n'est pas le seul. L'accès aux marchés, l'existence d'infrastructures, les frais de transport, les normes environnementales, la disponibilité et la qualité de la main-d'œuvre, le niveau des salaires, les systèmes de sécurité sociale et l'attitude générale des pouvoirs publics constituent des facteurs tout aussi importants. L'importance relative de ces facteurs dépend évidemment de chaque type de décision d'investissement.

Les activités transfrontalières des entreprises engendrent à l'heure actuelle de nombreux problèmes de discrimination, de double imposition et de coûts administratifs excessifs dus à des procédures complexes et à des retards dans les remboursements d'impôt. Il existe plusieurs cas, par exemple, de multinationales européennes qui ont dû attendre plus de cinq ans que les autorités fiscales de deux États membres se mettent d'accord sur des prix de transfert pour l'échange transfrontalier de services. Ensuite se posent les questions fiscales liées à la réorganisation des entreprises. Ce type de réorganisation s'accompagne souvent de fusions et d'acquisitions transfrontalières, qui occasionnent aujourd'hui un ensemble de dépenses fiscales ponctuelles et récurrentes. Le traitement fiscal des entreprises doit également être examiné, suite au récent accord sur les statuts de la société européenne. La réglementation fiscale communautaire en vigueur et les propositions de législation présentées devront être modifiées de manière à englober les sociétés européennes. La nécessité d'un régime fiscal européen commun pour lequel ces sociétés pourraient opter a aussi été soulignée par les représentants de l'industrie.

L'étude sur la fiscalité des entreprises permettra à la Commission d'être mieux à même de juger des modifications qu'elle devra proposer. L'une des questions importantes abordées par cette étude est de savoir si la Commission doit continuer à chercher des solutions au coup par coup aux entraves fiscales tout en laissant 15 systèmes fiscaux différents coexister au sein de l'UE (avec les coûts que cela implique). Une autre possibilité consisterait à essayer de trouver des solutions plus globales et politiquement plus ambitieuses, telles que proposer aux entreprises un ensemble unique de règles régissant l'assiette de l'impôt sur les sociétés pour leurs activités menées à l'échelle communautaire. Dans le cadre d'une approche fondée sur la reconnaissance mutuelle - telle que, par exemple, l'approche dite de l'imposition selon les règles de l'État de résidence ("Home State Taxation") - il pourrait s'agir des règles nationales existantes; à défaut, de nouvelles règles communes devraient être élaborées au niveau communautaire. Les opérateurs économiques sont favorables à ce type de solution paneuropéenne plus globale pour éliminer les entraves fiscales transfrontalières. Ceci constituerait une avancée très ambitieuse et d'envergure sur des questions fondamentales en matière de politique fiscale communautaire et renforcerait, entre autres, l'importance économique globale des taux d'imposition des entreprises. L'élargissement de l'UE confèrera également une nouvelle dimension à une évolution en ce sens.

Quelle que soit la solution retenue, la suppression des entraves fiscales diminuera les coûts de mise en conformité et les cas de double imposition, ce

qui générera des gains d'efficacité au sein du marché intérieur et stimulera les opérations transfrontalières bénéfiques pour l'économie. Il s'agirait là d'une contribution majeure à l'amélioration de la compétitivité des entreprises de l'Union européenne.

### *3.2.3 Impôts sur le revenu des personnes physiques*

Comme il est indiqué au point 2.3, les impôts sur le revenu des personnes physiques relèvent de la compétence exclusive des États membres et une coordination au niveau communautaire s'impose seulement pour prévenir les discriminations transfrontalières ou supprimer les entraves à l'exercice des quatre libertés. En particulier, une coordination des impôts sur le revenu des personnes physiques peut, dans certains domaines, être nécessaire pour éviter la double imposition ou la non-imposition involontaire dans des situations transfrontalières, ou pour lutter contre l'évasion fiscale. La proposition de directive visant à garantir un minimum d'imposition effective des revenus de l'épargne sous forme d'intérêts à l'intérieur de la Communauté<sup>18</sup>, formulée par la Commission, en est probablement le meilleur exemple.

Dans sa recommandation du 21 décembre 1993 relative à l'imposition de certains revenus perçus par des personnes physiques dans un État membre autre que celui de leur résidence, la Commission a proposé un système communautaire d'imposition du revenu des personnes physiques ayant leur résidence fiscale dans un État membre mais exerçant leur activité dans un autre État membre. Cette recommandation cherche essentiellement à prévenir la double imposition des revenus des travailleurs frontaliers. Sa principale proposition est que les non-résidents bénéficient du même traitement fiscal que les résidents dès lors qu'ils tirent 75 % de leur revenu total d'une activité exercée dans un État membre; dans ce cas, l'État membre de résidence est autorisé à réduire proportionnellement les avantages fiscaux personnels. La recommandation a largement été suivie par la Cour de justice européenne (CJCE) dans l'affaire Schumacker (C-279/93) et, depuis, la plupart des États membres ont modifié leur législation en conséquence.

La recommandation ne portait que sur un problème spécifique dans le contexte de la fiscalité des revenus des personnes physiques et elle est loin de résoudre les nombreux autres problèmes rencontrés par les non-résidents en matière de fiscalité ou le problème de la relation entre fiscalité et sécurité sociale. Comme l'atteste le nombre croissant d'affaires portées devant la CJCE, on peut s'attendre à ce que de nouveaux problèmes apparaissent. Si on ne veut pas s'en remettre uniquement à la CJCE pour résoudre les problèmes transfrontaliers liés à l'imposition du revenu des personnes physiques, une plus grande coordination au niveau communautaire apparaît nécessaire.

L'une des questions ayant suscité des préoccupations plus récentes est celle des régimes applicables au personnel expatrié de haut niveau de qualification. Plusieurs États membres qui appliquent des taux d'imposition relativement élevés ont introduit des régimes à fiscalité plus faible pour ce groupe de salariés,

---

<sup>18</sup> COM (1998) 295.

généralement sous forme d'une taxe forfaitaire, afin d'attirer des catégories spécifiques de travailleurs qualifiés et d'experts. Après examen, ces régimes n'ont pas été considérés comme des aides d'État; ils n'en soulèvent pas moins des préoccupations importantes en termes d'équité lorsqu'on les compare à l'imposition des revenus des autres contribuables résidents. En outre, ils risquent de provoquer un afflux de "cerveaux" fuyant les régimes fiscaux d'autres États membres, qui seront à leur tour mis sous pression pour introduire des régimes comparables. Un certain nombre d'États membres et la Commission ont estimé en 1997 que ces arrangements étaient de nature à être couverts par le Code de conduite sur la fiscalité des entreprises et que cette question devait par conséquent être examinée en vue d'une extension éventuelle du champ d'application du code, dans le cadre de la procédure de réexamen. S'il serait prématuré de se prononcer sur cette dernière suggestion, la Commission estime néanmoins que ces régimes ont une dimension européenne évidente et sont potentiellement dommageables. De plus, ils vont à l'encontre de la recommandation précitée et généralement acceptée visant à réduire l'imposition de la main-d'œuvre à faible niveau de qualification.

#### *3.2.4 Imposition des retraites*

Le 19 avril 2001, la Commission a adopté une communication sur l'élimination des entraves fiscales à la fourniture transfrontalière des retraites professionnelles<sup>19</sup>, qui propose une approche globale pour résoudre les problèmes posés aujourd'hui dans ce domaine. À l'heure actuelle, les États membres n'autorisent pas, dans de nombreux cas, l'exonération des cotisations à des régimes de retraite dans d'autres pays. Cela signifie que les employeurs et les salariés d'un État membre ne peuvent obtenir le versement de retraites par un prestataire dans un autre État membre. Cette situation est source de difficultés pour le nombre croissant de particuliers qui entrent dans la vie professionnelle et qui commencent à cotiser à un fonds de pension d'un État membre avant d'aller ensuite vivre dans un autre État membre pour y travailler. De plus, la manière d'imposer les retraites varie d'un État membre à l'autre. Certains États membres exonèrent les cotisations de retraite mais imposent ensuite les pensions versées par des régimes professionnels de retraite. D'autres n'exonèrent pas les cotisations mais, en revanche, n'imposent pas les prestations. Cela peut conduire à des situations soit de double imposition, soit de double exonération pour des particuliers qui travaillent dans un État membre et prennent leur retraite dans un autre. Afin d'éviter ces difficultés, les entreprises qui sont présentes dans plusieurs États membres sont souvent obligées de mettre en œuvre des dispositions différentes en matière de retraite dans chaque État membre où elles emploient des salariés, ce qui leur occasionne d'importants frais supplémentaires.

La communication complète la proposition de directive sur les fonds de pension présentée par la Commission le 11 octobre 2000, qui ne traite pas des aspects fiscaux. Cette communication indique comment les règles du Traité relatives aux travailleurs et aux services s'appliquent dans le domaine des retraites et insiste pour que soient rapidement supprimées dans les législations fiscales des

---

<sup>19</sup> COM (2001) 214.

États membres toutes les discriminations à l'encontre du versement transfrontalier de pensions de retraite. La communication comporte également des propositions visant à préserver les recettes fiscales des États membres lorsque des retraites sont versées au-delà des frontières. Elle traite également des problèmes plus épineux de double imposition ou de non-imposition résultant d'un conflit entre systèmes fiscaux, c'est-à-dire dans les cas où les retraites sont imposées alors que les cotisations à ces retraites n'étaient pas fiscalement déductibles (ou encore lorsque les retraites ne sont pas imposables alors que les cotisations étaient déductibles). Ce problème pourrait être en grande partie surmonté par une convergence des régimes de retraites. Néanmoins, compte tenu de la diversité actuelle de ceux-ci, la communication examine dans quelle mesure il serait possible de s'attaquer à ces problèmes dans le cadre des systèmes et du dispositif juridique existants.

### **3.3 Lutte contre la fraude - fiscalités directe et indirecte**

Dans le domaine de la fiscalité tant directe qu'indirecte, la fraude est un phénomène de plus en plus préoccupant, aussi bien dans les États membres que dans le reste du monde. Le 28 janvier 2000, la Commission a présenté un rapport<sup>20</sup> qui propose de lutter contre la fraude en améliorant la coopération administrative. En 1999, au sein du Conseil, un groupe de travail ad hoc a été chargé:

- d'évaluer la situation actuelle en matière de fraude fiscale;
- d'étudier les éventuels points faibles de la réglementation et des systèmes de contrôle communautaires et d'évaluer l'efficacité des mécanismes actuels de coopération administrative en matière de lutte contre l'évasion et la fraude fiscales dans le domaine des impôts tant indirects que directs;
- d'analyser la possibilité de renforcer la coopération administrative dans ces domaines en proposant de nouveaux mécanismes ou mesures jugés adéquats à cette fin.

Lors de sa réunion du 5 juin 2000, le Conseil a estimé que les recommandations du groupe de travail ad hoc constituaient une base de travail utile pour les travaux futurs de la Commission et des États membres dans la lutte contre la fraude fiscale. Ces recommandations peuvent être classées en 3 catégories:

- celles qui relèvent de la compétence de la Commission (i.e. qui portent essentiellement sur le renforcement de la coopération administrative, l'assistance mutuelle et l'échange d'informations entre les États membres);
- celles qui relèvent de la seule compétence des États membres et requièrent des mesures (i.e. perfectionnement des méthodes de sélection lors des contrôles en les fondant sur l'analyse de risques);

---

<sup>20</sup> COM(2000) 28 - Rapport au Conseil et au Parlement européen, établi en application de l'article 14 du règlement (CEE) n° 218/92 et de l'article 12 du règlement (CEE, Euratom) n° 1553/89.

- celles qui nécessitent une initiative communautaire autre que législative (i.e. étudier les possibilités de modification du système d'échange d'informations sur la TVA).

Pour sa part, la Commission donnera suite aux recommandations concernant la TVA:

- en renforçant les instruments juridiques communautaires existants en matière de coopération administrative. La Commission présentera au Conseil et au Parlement européen, au cours du premier semestre de l'année 2001, une proposition de règlement et une directive de modification visant à renforcer la coopération administrative entre les États membres afin de lutter contre la fraude en matière de TVA. Elle présentera par ailleurs, dans le courant de 2001, une proposition de règlement du Conseil et du Parlement européen qui permettra aux États membres de se faire assister par la Commission pour les affaires de fraude les plus complexes;
- en examinant attentivement les mesures prises par les États membres et
- en engageant toutes les actions nécessaires pour mettre en œuvre les recommandations qui appellent une initiative communautaire autre que législative, au sein du comité permanent de la coopération administrative ou du sous-comité de lutte contre la fraude en matière de TVA, présidé par la Commission.

Dans le domaine des droits d'accises, la Commission entend, pour prévenir la fraude et simplifier les procédures pour les opérateurs, présenter une proposition relative à la mise en place d'un système informatisé de circulation et de contrôle des produits soumis à accises («ECMS») entre les États membres.

Dans le domaine de la fiscalité directe, la Commission présentera, dans le cadre de la lutte contre la fraude, des initiatives appropriées à la suite du rapport du groupe de travail ad hoc, après nouvelle consultation des États membres.

### **3.4 Réalisation des objectifs de la politique fiscale dans le cadre du processus d'élargissement**

La définition des objectifs de la politique fiscale communautaire ne peut pas ne pas tenir compte du processus d'élargissement. La capacité des pays candidats d'assumer les obligations découlant de l'acquis communautaire laisse certains points ouverts à la négociation. Dans la plupart des cas, il s'agit de points fondamentaux de l'acquis fiscal. Lorsque ces thèmes sont considérés comme menaçant le bon fonctionnement du marché intérieur, ou susceptibles d'entraîner des distorsions de concurrence importantes, la Commission recommandera au Conseil, conformément aux principes de négociation en vigueur, de ne pas octroyer de périodes de transition. Toutefois, l'élaboration de la politique fiscale communautaire tient compte de plus en plus de la perspective de l'élargissement. Ainsi, par exemple, lors du Conseil européen de Santa Maria da Feira en juin 2000, il a été convenu, en ce qui concerne la proposition de directive sur la fiscalité de l'épargne, qu'aucune dérogation à l'obligation d'échange d'informations ne devait être accordée aux pays candidats à l'adhésion lors des

négociations d'élargissement. Il est également attendu des pays candidats qu'ils respectent les principes du code de conduite dans le domaine de la fiscalité des entreprises, ce que tous les candidats actuels se sont en principe engagés à faire.

#### **4. MECANISMES POUR ATTEINDRE LES OBJECTIFS VISES**

##### **4.1 Processus décisionnel**

Traditionnellement, la Commission a surtout recouru à des propositions de directives et, dans certains cas, de règlements, pour parvenir à progresser dans le domaine fiscal. Les directives et les règlements présentent le double avantage de n'être adoptés qu'après une discussion exhaustive au sein du Conseil, du Parlement européen et du Comité économique et social et d'offrir une sécurité juridique par le pouvoir contraignant émanant de la CJCE.

Malheureusement, le rythme d'adoption des propositions de directives dans le domaine fiscal est décevant. Seize propositions de directive de la Commission dans le domaine de la fiscalité sont aujourd'hui sur la table du Conseil. Certaines s'y trouvent depuis le début des années 90. On peut espérer que, dans le domaine de la TVA tout au moins, les États membres seront plus enclins à adopter les propositions nouvelles ou en suspens, compte tenu du fait qu'ils ont approuvé la stratégie actuelle. Quoi qu'il en soit, dans un contexte économique ou technique très évolutif et dans l'hypothèse où la nécessité d'une adaptation ou d'une évolution rapide de la législation se faisait sentir, la Commission aurait l'intention de recourir plus fréquemment aux compétences d'exécution qui lui sont déléguées par le Conseil conformément au Traité.

Les progrès décevants enregistrés dans le domaine de la fiscalité ont donné lieu à des discussions sur la façon dont les questions fiscales sont traitées par les institutions de l'UE. Des idées ont été émises et des discussions sont en cours à propos de l'éventuelle création d'un nouvel organe de coordination des questions fiscales dans le cadre du Conseil. Si ces discussions démontrent que la fiscalité connaît un regain apprécié d'intérêt politique au niveau de l'UE, c'est moins la présence de l'un ou l'autre organe que le manque de volonté politique et la règle de l'unanimité qui constituent les principaux obstacles aux avancées dans ce domaine. Toute proposition de cette nature devrait donc respecter la structure institutionnelle et les méthodes de la Communauté. La Commission contribuera aux discussions sur cette question.

Comme indiqué ci-dessus, la Commission est toujours d'avis que le passage au vote à la majorité qualifiée est indispensable, au moins pour certaines questions fiscales. Étant donné que la base juridique actuelle demeure la règle de l'unanimité, il sera beaucoup plus difficile, après l'élargissement, de faire adopter une nouvelle réglementation communautaire. C'est pourquoi, lorsque le recours à des mesures législatives n'est pas absolument nécessaire (notamment dans le domaine de la fiscalité directe), il faudra trouver d'autres méthodes pour parvenir à supprimer progressivement, comme les contribuables sont en droit de l'attendre, les obstacles et distorsions fiscales qui entravent le marché intérieur.

## 4.2 Le rôle de la Commission en tant que gardienne du Traité

Un autre moyen de supprimer les entraves fiscales au bon fonctionnement du marché intérieur serait de recourir plus fréquemment, ou de manière plus ciblée, aux procédures d'infraction. Les exemples d'entraves fiscales cités plus haut, ainsi que beaucoup d'autres, montrent bien qu'il existe un certain nombre de domaines (la fiscalité des entreprises ou les instruments de placement collectif, par exemple) où les règles fiscales des États membres peuvent enfreindre le Traité ou la réglementation communautaire existante. Même si la Commission soumet régulièrement ses observations à la CJCE dans les affaires de fiscalité portées devant la Cour par des contribuables individuels, elle n'a elle-même engagé qu'un nombre limité de procédures d'infraction à l'encontre des États membres en matière de fiscalité directe. Toutefois, le développement rapide de la jurisprudence communautaire en matière de fiscalité directe ces dernières années par le biais d'affaires introduites par des particuliers a mis en lumière la nécessité d'une action renforcée de la Commission.

Les niveaux différents de développement atteints par la jurisprudence en matière de fiscalité directe et indirecte peuvent largement s'expliquer par la différence des degrés de compétence communautaire dans ces domaines. Cela étant, il convient également de reconnaître que les actions en justice entraînent des coûts élevés tant pour les contribuables que pour les administrations. De plus, dans de nombreux cas, l'application générale d'un cas spécifique dans un État membre particulier n'est pas totalement claire. L'approche juridique actuelle tend également à être asymétrique dans ses effets dans la mesure où, même lorsqu'un arrêt oblige un certain nombre d'États membres à introduire de nouvelles règles fiscales, celles-ci varient souvent de manière considérable. La Commission pourrait intervenir à ce niveau, en proposant une réponse commune à ces arrêts, notamment, s'il y a lieu, au moyen de la législation communautaire. Elle joue aussi un rôle important en veillant à ce que les arrêts de la CJCE soit respectés et correctement appliqués par les États membres.

Par ailleurs, il est clair que la Commission, en tant que gardienne des traités, ne peut pas faire preuve de laxisme à l'égard des infractions commises dans le domaine fiscal. Sa communication du 26 juillet 2000 intitulée «Adéquation entre ressources humaines et tâches de l'institution»<sup>21</sup> préconisait une intensification des efforts de la Commission dans son rôle de gardienne des traités. Il y était expressément indiqué que les travaux en matière de fiscalité et de douanes constituaient un élément essentiel de cette activité. Dans ce contexte, il convient également de rappeler que l'article 96 du Traité procure à la Commission un fondement légal lui permettant d'agir à l'encontre des distorsions de concurrence au sein du marché intérieur, y compris en proposant des directives susceptibles d'être adoptées à la majorité qualifiée.

Étant donné que les mesures relevant de la fiscalité tant directe qu'indirecte peuvent relever des règles du Traité relatives aux aides d'État, la Commission s'y intéresse de fort près et continuera à prendre des mesures pour qu'elles respectent le Traité. En ce qui concerne les impôts directs, la Commission a

---

<sup>21</sup> SEC (2000) 2000



expliqué de façon détaillée dans sa communication de 1998 sur l'application des règles relatives aux aides d'État aux mesures relevant de la fiscalité directe des entreprises<sup>22</sup> les critères qu'elle applique dans ce domaine.

En bref, la Commission entend désormais adopter une stratégie plus volontariste dans le domaine des infractions fiscales et se montrer plus prompte à engager des actions lorsqu'elle pense qu'il y a infraction à la législation communautaire. Elle veillera également à une application correcte des arrêts de la CJCE. Il y a notamment urgence dans le domaine de la fiscalité directe: la ligne de conduite actuelle qui consiste à laisser la jurisprudence en matière de fiscalité directe se développer au hasard, en se bornant à réagir aux affaires portées par les contribuables devant la CJCE, n'est pas le tremplin idéal à la réalisation d'objectifs adoptés à l'échelle communautaire.

### **4.3 Élargir la gamme des instruments disponibles**

Le recours à des solutions autres que législatives peut constituer un moyen supplémentaire de progresser dans le domaine fiscal. Par exemple la pression du groupe de pairs, qui constitue déjà la base du code de conduite dans le domaine de la fiscalité des entreprises, pourrait également être appliquée dans d'autres domaines. D'autres instruments, notamment des recommandations de la Commission, déjà utilisés dans le passé, mais aussi des lignes directrices ou des documents interprétatifs pourraient également être envisagés. Ces solutions autres que législatives devraient, autant que possible, impliquer le Parlement européen par le biais des mécanismes existants pour la consultation du Parlement.

Le recours à des approches non législatives ou à des solutions juridiques non contraignantes pourrait être particulièrement efficace lorsqu'elles ont un fondement juridique solide, reposant sur le Traité et la jurisprudence de la Cour de justice. Dans ces cas, des instruments tels que des communications, des recommandations, des lignes directrices et des documents interprétatifs peuvent fournir aux États membres des orientations sur l'application des principes du Traité et favoriser l'élimination rapide des obstacles au marché intérieur. Le recours à ces instruments permettra également de remédier, au moins jusqu'à un certain point, au problème de l'asymétrie de l'approche purement juridique évoquée plus haut. En effet, ces instruments peuvent signaler des problèmes juridiques potentiels et indiquer des stratégies possibles pour y remédier afin d'éviter les conflits juridiques ou même les contentieux. Ils peuvent également contribuer au développement de nouvelles règles fiscales lorsque la Cour estime que les anciennes sont illégales. La communication sur les retraites en est un bon exemple. Les conventions fiscales bilatérales que les États membres concluent entre eux et avec les pays tiers sont également un exemple d'un domaine où cette approche pourrait être retenue. D'une certaine manière, la recommandation de 1993 sur l'imposition des non-résidents préfigurait le recours à des solutions juridiques non contraignantes.

---

<sup>22</sup> JO C 384 du 10.12.1998, p.3.

Celles-ci présentent cependant l'inconvénient de nécessiter des ressources importantes et de ne pas avoir directement de portée juridique.

#### **4.4 Coopération renforcée**

La possibilité introduite par le traité d'Amsterdam et développée par le traité de Nice d'une coopération plus étroite entre des sous-groupes d'États membres animés d'intentions similaires pourrait également être envisagée dans certains cas. Elle pourrait en particulier être utilisée dans les domaines de la politique fiscale où, même à long terme, les décisions sont prises à l'unanimité. Il doit s'agir de domaines de politique à part entière de telle sorte que les États membres ne puissent sélectionner les politiques en fonction de ce qui les arrange le mieux. La décision de Nice permettra à la Commission de proposer au Conseil qu'un groupe d'au moins huit États membres puisse coopérer de manière plus étroite après avoir donné par le Conseil à la majorité qualifiée. Néanmoins, conformément aux principes convenus à Nice, cette approche ne doit pas, entre autres, compromettre le marché intérieur, constituer une entrave ou une discrimination pour les échanges, fausser les conditions de concurrence ou affecter les compétences, les droits et les obligations des États membres non participants.

Dans le domaine de la fiscalité directe, la coopération entre les États membres a été, pour l'essentiel, organisée par des conventions fiscales bilatérales. La coopération renforcée pourrait être conçue de manière à procurer aux pays participants des avantages tels que les non participants seraient incités à y participer.

En matière de fiscalité indirecte, la possibilité d'une coopération renforcée pourrait constituer un pas en avant en ce qui concerne la fiscalité dans les domaines de l'environnement et de l'énergie. Une majorité d'États membres a fermement manifesté sa volonté de progresser dans ce domaine.

### **5. CONCLUSION**

En plus de poursuivre la lutte importante contre la concurrence fiscale dommageable, la Communauté doit veiller à ce que la politique fiscale soutienne la concrétisation des objectifs de Lisbonne, favorise la poursuite du bon fonctionnement et du développement du marché intérieur, contribue à la réduction durable de la pression fiscale globale, renforce d'autres politiques de l'UE et soutienne la modernisation du modèle social européen. Ces dernières années, un accroissement de la coopération en matière de politique fiscale a été constaté. Il y a lieu de veiller maintenant en priorité au bon fonctionnement du marché intérieur et de l'UEM. L'UE doit en particulier s'intéresser d'une part, aux problèmes pratiques rencontrés par les particuliers et les entreprises opérant sur le marché intérieur et d'autre part, au niveau de coordination nécessaire entre les États membres pour y remédier. Ces travaux doivent s'accompagner de mesures destinées à aider les États membres à combattre la fraude et l'évasion fiscales. La double imposition uniquement due à la nature transfrontalière de l'activité économique est inacceptable, mais son élimination ne doit pas ouvrir la porte à la fraude et à l'évasion fiscales. De même, une coordination plus

approfondie des systèmes fiscaux des États membres ne doit pas donner naissance à des non-impositions involontaires.

La présente communication recense un certain nombre d'objectifs spécifiques en matière de politique fiscale que la Commission devra chercher à atteindre, notamment :

- La Commission a défini une stratégie législative précise en matière de TVA pour les cinq prochaines années. Elle s'efforcera de faire en sorte que cette stratégie soit mise en œuvre rapidement au sein du Conseil.
- Compte tenu de la nécessité urgente d'un rapprochement des législations des États membres dans le domaine des taxes d'environnement et de la taxation de l'énergie, toutes les stratégies possibles pour progresser dans ce domaine seront soigneusement examinées par la Commission.
- Pour des raisons touchant tant à la protection de la santé qu'à la lutte contre la fraude et la contrebande sur le marché intérieur, la Commission a proposé des mesures qui améliorent la convergence des niveaux d'accises perçues sur le tabac dans les États membres et elle procède à des consultations en ce qui concerne les accises perçues sur l'alcool.
- Dans le domaine de la fiscalité des entreprises, la question de plus en plus soulevée est de savoir jusqu'où doit aller la coordination. Le débat porte sur la question de savoir si, compte tenu du développement des activités transfrontalières, il est encore possible d'éliminer les entraves fiscales au moyen de solutions ponctuelles qui laissent intacts les régimes nationaux dans ce domaine. La Commission reconnaît que la fixation des taux d'imposition des entreprises relève de la compétence exclusive des États membres; toutefois, il conviendrait peut-être de recourir à une stratégie plus ambitieuse, axée sur des solutions plus globales, telle qu'un ensemble de règles fiscales communes. L'étude menée sur la fiscalité des entreprises aidera la Commission à se forger une opinion sur cette question fondamentale.
- Il est indispensable d'éliminer les entraves fiscales au versement transfrontalier des retraites professionnelles, une question traitée dans la récente communication de la Commission sur les retraites. Pour atteindre cet objectif, la Commission examinera minutieusement les règles des États membres dans ce domaine et prendra les mesures requises.
- La Commission reste d'avis que le passage au vote à la majorité qualifiée est indispensable, au moins pour certaines questions fiscales, et en particulier en présence des distorsions graves du marché intérieur, mais la base juridique actuelle demeure la règle de l'unanimité. Dès lors, même si la réglementation communautaire en matière de fiscalité continuera à jouer un rôle important, la Commission estime que pour parvenir aux objectifs de la politique fiscale, tous les mécanismes disponibles devraient être utilisés. Ainsi:
  - un recours plus volontariste, soigneusement ciblé et équitable aux procédures d'infraction dans le domaine fiscal s'impose désormais;

- il y aurait lieu d'envisager sérieusement un recours accru à des solutions non législatives et au mécanisme de la coopération renforcée.

Si l'on veut que l'Union européenne atteigne les objectifs fixés par le Traité et par les récents Conseils européens, il n'est pas possible de laisser perdurer les problèmes et obstacles mis en évidence dans la présente communication. Tout en respectant pleinement le principe de subsidiarité, la Commission doit maintenant, eu égard également aux exigences du marché unique et à son propre rôle de gardienne des traités, s'attacher énergiquement à la coordination de la politique fiscale, sur la base des recommandations figurant dans le présent document.