

## Compte rendu du séminaire « Théorie et économie politique de l'Europe », Cevipof-OFCE, séance n° 6 du 24 juin 2022

Intervenants : Vincent DUSSART (Université Toulouse-Capitole), Jacques LE CACHEUX (Université de Pau et des Pays de l'Adour et École Nationale des Ponts et Chaussées), Bastien LIGNEREUX (Représentation permanente de la France auprès de l'Union européenne)

### ***La fiscalité européenne, dimension matérielle du politique européen***

*Le séminaire « Théorie et économie politique de l'Europe », organisé conjointement par le Cevipof et l'OFCE (Sciences Po), vise à interroger, au travers d'une démarche pluridisciplinaire systématique, la place de la puissance publique en Europe, à l'heure du réordonnement de l'ordre géopolitique mondial, d'un capitalisme néolibéral arrivé en fin de cycle et du délitement des équilibres démocratiques face aux urgences du changement climatique. La théorie politique doit être le vecteur d'une pensée d'ensemble des soutenabilités écologiques, sociales, démocratiques et géopolitiques, source de propositions normatives tout autant qu'opérationnelles pour être utile aux sociétés. Elle doit engager un dialogue étroit avec l'économie qui elle-même, en retour, doit également intégrer une réflexivité socio-politique à ses analyses et propositions macroéconomiques, tout en gardant en vue les contraintes du cadre juridique.*

*Réunissant des chercheurs d'horizons disciplinaires divers, mais également des acteurs de l'intégration européenne (diplomates, hauts fonctionnaires, prospectivistes, avocats, industriels etc.), chaque séance du séminaire donnera lieu à un [compte rendu](#) publié sur les sites du Cevipof et de l'OFCE.*

\*

#### 1. La perspective publiciste : l'absence de réel pouvoir fiscal du Parlement européen

**Vincent Dussart**, professeur de droit public à l'Université Toulouse-Capitole, rappelle que l'impôt est intimement lié au fait constitutionnel. Le pouvoir fiscal s'exerce au nom du consentement à l'impôt (principe consacré par les articles 34 de la Constitution française<sup>1</sup> et 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen<sup>2</sup>). Georges Vedel disait que l'impôt est « la chose de l'homme ». Or avec l'Europe, nous avons un problème à ce sujet. Aux élections européennes, les citoyens votent pour un Parlement européen qui n'a pas de réel pouvoir fiscal. Or les parlements se sont construits par la fiscalité. Le Parlement européen n'a pas de légitimité fiscale ni de pouvoir de création de recettes

---

<sup>1</sup> Article 34 de la Constitution de la Ve République : « La loi fixe les règles concernant : (...) l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures ; (...) »

<sup>2</sup> Article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen du 26 août 1789 : « Tous les Citoyens ont le droit de constater, par eux-mêmes ou par leurs représentants, la nécessité de la contribution publique, de la consentir librement d'en suivre l'emploi, et d'en déterminer la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée. »

fiscales. La célèbre maxime « *no taxation without representation* » se retrouve inversée pour l'Union européenne (UE) : « *no representation without taxation* ».

Qu'entend-on par fiscalité européenne ? Des ressources européennes qui peuvent être des impôts européens, mais également le droit européen appliqué au droit fiscal national. Il faut faire attention au langage fiscal qui crée de la confusion. Par exemple, ce qu'on appelle communément taxe carbone n'est pas une taxe à proprement parler, mais un mécanisme d'ajustement carbone aux frontières extérieures de l'UE. L'impôt en Europe relève quasi-exclusivement des ressources étatiques (sauf pour l'impôt sur les revenus des fonctionnaires européens). De plus, le budget de l'UE est un budget de taille mineure, très loin des budgets nationaux. Il est abondé pour l'essentiel de contributions nationales (appelés « ressources RNB »), des ressources de la TVA, des droits de douane, et des ressources liées aux plastiques (qui n'est pas une taxe sur les plastiques, mais une contribution étatique, d'ailleurs non répercutée sur les entreprises et les consommateurs). La création d'impôts reste le quasi-monopole des États, cela en raison du fait que le consentement à l'impôt reste du domaine des démocraties nationales. L'UE n'a pas de compétence sur la fiscalité directe. Il reste la fiscalité des entreprises (mais cela ne contribuerait pas à la citoyenneté européenne) et la TVA.

Les récents sujets fiscaux au niveau de l'UE sont le paquet fiscal adopté par la Commission européenne le 15 juillet 2020<sup>3</sup>, la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale internationale, en lien avec l'OCDE, l'ajustement carbone, la redevance numérique (sur les GAFAM) et la taxe sur les transactions financières.

Ensuite, *quid* du rejet de l'impôt dans les États surfiscalisés ? *Quid* du risque de révolte fiscale dans la perspective d'une imposition européenne ? On parle du « moment hamiltonien » mais cela ressemble davantage au Boston Tea Party (événement de 1773 qui marqua la rupture des colonies américaines avec l'Angleterre sur une question fiscale). L'absence de constitution européenne, qui fait que l'UE n'est pas un État fédéral, rend difficile la mise en place d'une imposition européenne. Guy Carcassonne disait qu'il faut revenir au consentement à l'impôt qui donne naissance à la démocratie elle-même. Ainsi, la démocratie européenne passe par le consentement à l'impôt.

## 2. La perspective économique : l'effet anti-redistributif de la « Constitution fiscale européenne »

**Jacques Le Cacheux**, professeur d'économie à l'Université de Pau et des Pays de l'Adour, souligne que l'Union européenne met en place une concurrence fiscale entre les États membres. En raison de la « constitution fiscale européenne », les États membres sont en effet conduits à utiliser davantage certains impôts au détriment d'autres, produisant des injustices fiscales. Ce phénomène se nourrit de l'asymétrie structurelle entre une intégration économique et monétaire poussée et des institutions politiques européennes qui n'autorisent pas ce qu'un système parlementaire fait en principe. L'intégration européenne génère ainsi des externalités fiscales en renforçant la mobilité intra-européenne des assiettes fiscales au sein de l'UE. (Il est à noter que la mobilité des assiettes fiscales est également due à des raisons technologiques : l'essentiel de la valeur aujourd'hui réside dans la propriété intellectuelle, qui est très mobile.) Ainsi, chaque État membre de l'UE joue un rôle de paradis fiscal pour les autres. Par exemple, la France ne cesse de mettre en œuvre des dispositifs dérogatoires pour attirer les assiettes fiscales mobiles.

De manière générale, la conséquence de ce mouvement est la réduction inédite des taux d'imposition des bénéfices des sociétés : les taux dans l'UE sont plus bas que dans tout le reste des pays de l'OCDE.

---

<sup>3</sup> Commission européenne, *Plan d'action pour une fiscalité équitable et simplifiée à l'appui de la stratégie de relance*, 15 juillet 2020, COM(2020) 312 final.

Plus que la globalisation, c'est l'intégration européenne qui empêche la puissance publique de taxer les entreprises. Les assiettes les plus mobiles (les entreprises qui ont la possibilité de délocaliser leurs bénéfices imposables, ce qui n'est pas le cas des PME) sont ainsi très peu taxées en Europe, ce qui contraint les États membres à reporter le poids de la fiscalité sur les assiettes fiscales les moins mobiles : la consommation (hausse de la TVA de 19,5% à 21,6% en moyenne dans l'UE) et les revenus du travail – en contradiction avec les recommandations européennes soit dit en passant. Les termes de l'arbitrage fiscal ont changé : il est plus coûteux de redistribuer (perte d'efficacité économique) et, de ce fait, les systèmes fiscaux sont devenus moins redistributifs partout en Europe. Ainsi, même si les préférences des partis politiques peuvent être en faveur de la redistribution, la « constitution fiscale européenne » contraint les majorités politiques à diminuer la redistribution fiscale du fait de son coût économique structurel.

Enfin, sur la "taxe plastique", là encore, il ne s'agit pas à proprement parler d'une ressource fiscale européenne propre, car en réalité seul l'Etat membre paie cette "taxe"<sup>4</sup>. Du côté de l'impôt sur les sociétés européen, aucun progrès significatif n'a pu se faire du fait de la règle de l'unanimité en matière fiscale au niveau de l'UE.

### 3. La perspective « interne » : la permanence et l'évolution des objectifs de l'UE sur la fiscalité dans le contexte du plan de relance et de son remboursement

**Bastien Lignereux**, conseiller fiscal à la Représentation permanente de la France auprès de l'UE, revient sur les réalisations de l'UE en matière fiscale au regard des objectifs différents poursuivis, depuis les années 1970. Historiquement, l'UE a deux grands objectifs sur la fiscalité. Le premier objectif est la réduction des distorsions de concurrence (c'est l'approche économique du Livre blanc de 1985 sur l'achèvement du marché intérieur), qui conduit à trois conséquences : 1/ l'harmonisation des impôts indirects sur la consommation de produits circulant dans l'UE (essentiellement la TVA et les droits d'accises tabac/alcool dans les années 1970, ainsi que les produits énergétiques dans les années 1990) ; 2/ l'élimination des obstacles fiscaux aux opérations financières transfrontalières (notamment les fusions intraeuropéennes de groupes multinationaux avec la directive « fusions »), puis le projet d'assiette consolidée (les propositions de directives sur le sujet en 2011 et 2016, non adoptées par le Conseil) ; 3/ l'action non législative, avec en 1997 l'adoption d'un code de conduite (via une résolution du Conseil ECOFIN) au travers duquel les Etats membres s'engagent politiquement à ne plus introduire de nouveaux régimes fiscaux (et de mettre fin aux régimes fiscaux existants) dommageables pour l'assiette fiscale des autres Etats membres. Le deuxième objectif est la lutte contre la fraude fiscale, avec la mise en œuvre d'une coopération entre les administrations fiscales et d'une assistance au recouvrement (quand le contribuable se situe dans une autre Etat membre). Depuis 2010, de nouveaux objectifs ont émergé : 1/ la lutte contre l'évasion fiscale (l'optimisation fiscale internationale), avec l'adoption de deux directives dites « ATAD » en 2016 et 2017<sup>5</sup> qui visent à transposer en droit de l'UE les nouveaux standards de l'OCDE (clauses anti-abus contre la diminution artificielle de l'assiette fiscale des grandes entreprises), 2/ l'échange automatique d'informations fiscales (avec une directive de 2011) et 3/ l'établissement d'une liste européenne des États et territoires non coopératifs.

Sur l'écologie, la directive sur les taux réduits de TVA adoptée en 2021 prévoit des évolutions dans un but environnemental, telles que l'extinction des taux réduits sur les énergies fossiles, les pesticides et

---

<sup>4</sup> La contribution plastique est en vigueur depuis 2021, en vue de contribuer au remboursement du plan de relance européen. Chaque kilogramme de déchet d'emballage plastique qu'un Etat membre n'a pas recyclé lui coûte 80 centimes d'euros. (Cette règle vaut pour les dix pays les plus riches de l'UE, les autres bénéficient de réductions forfaitaires annuelles.)

<sup>5</sup> Directives UE/2016/1164 du 12 juillet 2016 et UE/2017/952 du 29 mai 2017 sur la lutte contre les pratiques d'évasion fiscale (dites « ATAD 1 » et « ATAD 2 »).

engrais. La Commission européenne a également proposé en juillet 2021 la révision de la directive relative à la taxation de l'énergie afin de la mettre en conformité avec les objectifs du « *Green Deal* ».

Les perspectives sont multiples, avec tout d'abord la poursuite de l'objectif historique du marché intérieur : la révision de la directive sur les accises tabac pour encadrer la pratique des consommateurs d'aller acheter leur tabac de l'autre côté de la frontière et la révision du code de conduite de 1997 afin d'étendre le champ des mesures fiscales nationales soumises au code de conduite ; le projet d'harmonisation de l'impôt sur les sociétés (nouveau projet dit « BEFIT ») ; la poursuite de l'objectif de lutte contre la fraude fiscale avec le projet de directive sur les sociétés écrans et sur les échanges d'informations relatives aux revenus cryptoactifs. Il est à noter que l'objectif d'une directive mettant en œuvre le taux minimal effectif d'imposition sur les sociétés de 15% (« le pilier 2 » OCDE) n'a pas abouti à ce stade dans le cadre de la dernière présidence française de l'UE.

Enfin, on observe l'émergence de nouveaux objectifs, comme le financement de projets européens sur ressources fiscales propres, à la suite du plan de relance de 2020. Le Conseil européen de juillet 2020 a en effet décidé que la Commission européenne devra proposer des ressources fiscales propres pour financer le plan de relance (via une taxe sur le numérique, les transactions financières ou autres). Un accord interinstitutionnel sur les ressources propres a été entériné en décembre 2020.

Toutefois, le mode de décision à l'unanimité en matière fiscale (articles 113 et 115 TFUE) complique la donne. Par exemple, la Pologne et la Hongrie ont successivement bloqué l'adoption de la direction transcrivant l'objectif de l'OCDE d'un taux d'imposition minimum sur les sociétés de 15%. Des outils existent pour fluidifier le processus de décision, tels que la coopération renforcée, mais ils sont parfois lourds (l'enlisement du projet de taxe sur les transactions financières l'illustre). Enfin, le rôle du Parlement européen demeure faible : un simple avis sur les directives fiscales (qui toutefois influence les débats au Conseil) et l'adoption de résolutions (qui influencent les propositions de la Commission européenne). Le Parlement européen cherche ainsi à se doter de nouveaux outils comme l'idée d'un Observatoire européen de la fiscalité.

Sur la position de la France au sein de l'UE, la France soutient le principe d'une harmonisation fiscale et le passage à la majorité qualifiée en matière fiscale, une position qui est, sur le second point, très minoritaire au sein de l'UE. Beaucoup d'Etats membres jugent en effet légitime de jouer sur l'attractivité fiscale. Ils sont donc particulièrement attentifs aux effets potentiels des directives fiscales sur leurs modèles économiques. Malte et l'Estonie se sont montrés par exemple très rétifs à l'idée d'une imposition minimale sur les sociétés, de même que le parlement suédois vis-à-vis des directives fiscales, comme le montrent les débats publics lors des Conseils « Ecofin » sous présidence française.

#### 4. Discussion

**Vincent Dussart**, souligne qu'il y a un acteur dont ne parle pas assez : c'est la Cour de justice de l'UE (CJUE). Il faut avoir en tête que la CJUE fait de l'harmonisation « sauvage » ou de la « construction fiscale sauvage », avec une interprétation des traités en faveur de l'intégration fiscale, notamment en matière de TVA. Il y a deux types d'intégration fiscale : l'intégration « négative » (on interdit les mesures fiscales nationales contraires au droit de l'UE) et l'intégration positive (harmonisation des fiscalités nationales). D'autre part, il faut parler de régimes fiscaux, et non de paradis fiscaux, car tous les pays jouent sur la fiscalité. Enfin, l'arrêt *Papillon* oblige la France à permettre aux sociétés européennes d'accéder à son régime d'imposition de groupe de société<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> Arrêt de la Cour de justice de l'UE du 27 novembre 2008, *Papillon*, C-418/07.

**Jacques Le Cacheux** estime que l'OCDE joue un grand rôle : si l'OCDE (emmené par les États-Unis) ne fait rien, il ne se passe rien en Europe. Sur la liste des paradis fiscaux : elle est très limitée et ne contient aucun État membre de l'UE, dont certains sont pourtant des paradis fiscaux. Sur les directives d'harmonisation fiscale : elles sont très limitées encore aujourd'hui, et certains États jouent de cette absence d'harmonisation. Prenons l'exemple de la plus grande station-essence qui se situe au Luxembourg et où tous les camions d'Europe vont se ravitailler pour bénéficier de prix inférieurs car moins taxés (les volumes sont tels qu'ils gonflent le PIB du Luxembourg). En 2015, le PIB irlandais a bondi de 25% en raison d'une partie des multinationales qui a décidé de comptabiliser leurs bénéfices en Irlande. Ceci fausse les données macroéconomiques intra-européennes, y compris en termes de statistiques macroéconomiques comme la productivité. Enfin, la TVA relève désormais quasi entièrement du droit de l'UE, ce qui pose le problème du consentement national à l'impôt avec un parlement national qui n'a plus beaucoup de marge de manœuvre en matière de TVA.

**Xavier Ragot**, président de l'OFCE, s'interroge sur le fait de savoir si ce sont les préférences nationales qui s'expriment au niveau de l'UE ou bien si une certaine autonomie du niveau européen existe pour impulser des politiques fiscales. Trois remarques : 1/ il y a même des pressions de réduction fiscale sur les assiettes immobilières (ex : taxe d'habitation et impôts sur la production), 2/ l'autonomie des préférences fiscales nationales perdurent, 3/ l'Europe est une somme de projets fiscaux nationaux. Quid de l'utilisation des coopérations renforcées, à commencer entre les quatre grands États membres qui représentent 75% du PIB de l'UE ? Si ça ne se fait pas c'est que les États ne le veulent pas. L'intégration fiscale est d'abord un problème de « narration » nationale. La flexibilité du cadre de l'UE permettrait d'avancer si volontés politiques nationales étaient là.

**Jacques Le Cacheux** déplore la grande hypocrisie de la France qui n'apporte qu'un soutien de façade au projet d'harmonisation de l'impôt sur les sociétés. Il y a une certaine idéologie selon laquelle il ne faudrait plus augmenter la pression fiscale (cf. les travaux de Thomas Piketty). La grande question est celle de la répartition de la charge fiscale (qui paye ?), qui repose aujourd'hui sur les classes moyennes. Est-ce seulement un choix national, ou bien une résultante de la pression systémique de l'UE ?

**Maxime Lefebvre**, diplomate et professeur à l'ESCP Europe, posent trois questions : 1/ sur la fiscalité de l'épargne ; 2/ comment peut-on avancer pragmatiquement sur la souveraineté fiscale : faut-il aller vers la majorité qualifiée ? (Peut-on imaginer que dans le plafond des 1% du PIB on décide à la majorité qualifiée ?) Ce qui soulève la question du retour des contributions nationales avec le maintien du mécanisme de rabais, malgré le départ du Royaume-Uni ; 3/ sur l'inflation.

**Bastien Lignereux** répond que les réalisations de l'UE en matière de fiscalité de l'épargne se limitent à l'échange d'informations sur les revenus, sans harmonisation sur le fond, ce qui a conduit certains États membres à introduire des dispositifs anti-évasion (« *exit tax* » par exemple). La proposition de directive sur les sociétés écrans<sup>7</sup> pourrait avoir des effets sur la fiscalité de l'épargne. Sur la coopération renforcée fiscale : l'expérience a montré qu'elle peut fonctionner lorsqu'elle vient en bout de course : pour les négociations à 27 où quasi tout le monde est d'accord sauf quelques-uns (exemple sur les brevets). En revanche, quand on commence en coopération renforcée à quelques-uns, le processus est plus difficile (exemple de la taxe sur les transactions financières).

**Jacques Le Cacheux** revient sur la directive sur l'épargne de 2005 qui visait exclusivement les revenus d'intérêts, et donc dont le champ était très limité, ce qui a suscité des montages fiscaux pour contourner la directive.

---

<sup>7</sup> Commission européenne, Proposition de Proposition de directive du Conseil établissant des règles pour empêcher l'utilisation abusive d'entités écrans à des fins fiscales et modifiant la directive 2011/16/UE, 22 décembre 2021, COM(2021) 565 final.

**Vincent Dussart** rappelle que la Commission européenne, dans sa proposition du 15 janvier 2019, proposait d'aller vers la majorité qualifiée en matière fiscale<sup>8</sup>. Mais même avec l'abandon formel de l'unanimité, la culture du consensus devrait perdurer en matière fiscale, ajoutée à cela la doctrine de la « désobéissance européenne » qui agit comme un poison pour le droit européen.

**Jérôme Creel**, directeur du département des études de l'OFCE, se demande si l'on n'est pas dans un moment où l'Europe et ses institutions sont en train de plafonner les avantages du marché unique et de réfléchir aux biens publics européens à produire, ce qui nous rendrait plus optimiste pour l'avenir en matière d'avancée sur les ressources propres.

**Jacques Le Cacheux** avance l'idée d'aller directement vers un *New Deal* européen qui intègre la question fiscale en échange de transferts massifs vers les petits pays qui pourraient jouer de l'attractivité fiscale, et mentionne le rapport sur l'Europe des biens publics de 2007 qu'il avait conduit avec Jean-Paul Fitoussi<sup>9</sup>. D'autre part, les lobbies des grandes sociétés et des grands cabinets d'avocats fiscalistes pèsent beaucoup sur le processus législatif européen. Ensuite, comme l'a montré l'euro, des réformes qu'on pense impossible parviennent à être mises en œuvre.

**Xavier Ragot** revient sur l'articulation entre intégration fiscale, intégration réelle et biens publics. Aujourd'hui, le PIB par tête allemand est 50% supérieur au PIB par tête italien. De telles divergences réelles exercent une pression en faveur d'une contribution proportionnelle par pays. Mais ces divergences réelles sont-elles le problème fondamental de l'UE et de la zone euro ? ou bien la méfiance vis-à-vis de l'idée que l'intégration fiscale et les biens publics européens permettraient de combler la dette de l'Italie. Faut-il d'abord la convergence économique comme préalable à l'intégration fiscale ?

**Yannis Vassiliadis**, doctorant à l'Université de Toulouse-Capitole, pose la question du consentement à l'impôt : est-ce pertinent pour différencier différents types de fiscalité ? Une action fiscale globale de l'UE (lutte contre la fraude et l'évasion fiscale) permettrait-elle d'arriver à terme à une fiscalité européenne ?

**Vincent Dussart** repart de la question du projet européen et de son approche supranationaliste/fédéraliste, avec un marché intérieur puis une monnaie unique (qui constitue un attribut de la souveraineté), puis un impôt européen. Mais quid du consentement à l'impôt et de l'image que renvoie l'UE comme système de coordination très complexe, ce qui rend difficile la construction d'une Europe politique.

**Paul Busi**, du service économie et société de la CFDT, revient sur le taux minimum d'imposition des multinationales et la proposition directive européenne pour mettre en place l'accord OCDE : quelle est la position du gouvernement français sur l'exclusion du transport maritime ?

**Bastien Lignereux** rappelle que l'objectif de la présidence française de l'UE était de rester sur l'accord mondial d'une imposition effective minimale à 15 % sans chercher à aller plus loin (pour ne pas rouvrir une nouvelle négociation) afin d'atteindre l'unanimité. Mais il faut être conscient que certaines réformes d'harmonisation fiscale, telle que l'assiette commune d'impôt sur les sociétés, se heurtent à l'opposition d'un nombre significatif d'États membres et ne réunissent pas nécessairement une majorité qualifiée. Quant à la lutte contre l'évasion fiscale, elle renvoie à une finalité distincte de celle d'une harmonisation fiscale européenne.

---

<sup>8</sup> Commission européenne, Vers un processus décisionnel plus efficace et plus démocratique en matière de politique fiscale dans l'Union, 15 janvier 2019, COM(2019) 8 final. Voir à ce sujet la note d'Olivier Marty, *Fiscalité : l'unanimité à dépasser*, Institut Jacques Delors, 25 février 2019.

<sup>9</sup> Jean-Paul Fitoussi, Éloi Laurent et Jacques Le Cacheux, « L'Europe des biens publics », in Jean-Paul Fitoussi et Jacques Le Cacheux (dir.), *L'état de l'Union européenne*, Fayard, 2007.

**Nicolas Leron**, chercheur associé au Cevipof et à l'OFCE, s'interroge sur le besoin au niveau européen d'un principe de consentement à l'impôt de la part du citoyen européen, sur le même modèle du consentement à l'impôt national de la part du citoyen national, vu qu'il s'agirait pour l'essentiel au niveau de l'UE d'une fiscalisation du marché intérieur, c'est-à-dire des profits des entreprises, et non des revenus des individus, et que cette fiscalisation rendrait possible la production de biens publics européens pour les citoyens européens.