

COMMUNAUTE ECONOMIQUE EUROPEENNE

COMMISSION

Secrétariat
IV/S/0738

Bruxelles, le 16 février 1960
Orig. D

NOTE POUR MESSIEURS LES MEMBRES
de la Commission du Marché Intérieur de
l'Assemblée Parlementaire Européenne

RAPPROCHEMENT DES LEGISLATIONS

En abordant le problème du rapprochement des législations fiscales, on est obligé de constater la grande diversité des structures fiscales actuelles, qui sont la résultante de politiques financières, économiques et sociales qui se sont développées dans des sens différents dans chaque pays. Dès lors, il serait trop ambitieux et peu réaliste de croire que le rapprochement des législations fiscales pourrait aboutir à leur harmonisation complète. Il n'apparaît d'ailleurs pas nécessaire de se proposer un tel objectif, car le rapprochement des législations fiscales ne constitue pas un but en soi, mais s'impose seulement dans la mesure où la diversité des systèmes présente des inconvénients pour l'établissement et le bon fonctionnement du Marché Commun. En effet, le Traité de Rome doit aboutir à une véritable Communauté économique à l'intérieur de laquelle devront disparaître toutes les distorsions portant atteinte à une libre et saine concurrence et toutes les entraves qui empêchent une libre circulation des personnes, des marchandises, des services et des capitaux.

Le Traité de Rome contient, en ce qui concerne le rapprochement des législations fiscales, des dispositions différentes pour les impôts directs et pour les impôts indirects.

I. Impôts directs

Le rapprochement des législations des impôts directs trouve sa base juridique dans l'art. 100 du Traité. Cet article limite le rapprochement, conformément aux considérations ci-dessus, aux dispositions législatives, réglementaires et administratives des Etats membres qui ont une incidence directe sur l'établissement et le fonctionnement du Marché Commun.

Dans cette optique, la Commission a entrepris les études nécessaires dans ce domaine de la fiscalité, en donnant une importance particulière aux rapprochements qui s'avèrent souhaitables pour éviter que les conditions de concurrence ne soient faussées et pour éliminer les mesures qui pourraient entraver la libre circulation des personnes et des capitaux.

II. Impôts indirects

La situation juridique se présente autrement en ce qui concerne les impôts indirects (au sens large, c'est-à-dire les taxes sur le chiffre d'affaires, les droits d'accise et tous les autres impôts indirects) qui ont une influence directe et immédiate très importante sur le prix des produits et des services. Ces impôts sont dès lors susceptibles de provoquer de graves distorsions de la concurrence, tant sur le plan national que sur le plan international. De plus, l'existence de systèmes très différents d'un pays à l'autre peut freiner considérablement les échanges entre les pays, en raison notamment des procédures de taxation et de détaxation aux frontières internes.

Il était donc logique que le Traité, en plus de dispositions générales concernant les rapprochements nécessaires et souhaitables aux termes de l'art. 100, contienne un article particulier (art. 99) prescrivant à la Commission d'examiner de quelle façon les différentes législations relatives aux impôts indirects pourraient être harmonisées dans l'intérêt du Marché Commun.

Devant cette situation, la Commission a estimé qu'elle devait donner la priorité aux études portant sur l'harmonisation des taxes indirectes, et plus particulièrement sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

Dans les législations des six pays, on peut distinguer, en matière de taxes sur le chiffre d'affaires, trois types de système:

- Un système de taxe cumulative à cascade à peu près pur, comme en Allemagne, au Luxembourg et aux Pays-Bas (toutefois, dans ce dernier pays, le stade de détail est exempté).
- Un système de taxe unique perçue à chaque stade d'une façon non cumulative. C'est le cas de la France (taxe sur la valeur ajoutée). (Il faut remarquer que, dans ce pays, le commerce de détail est placé en dehors du champ d'application de la TVA mais supporte une taxe locale).
- Un système mixte comprenant un régime de taxation cumulative à cascade pour une partie des produits et un régime de taxes uniques forfaitaires pour l'autre partie. C'est le cas de la Belgique et de l'Italie. (Signalons qu'en Belgique le stade du détail est également exonéré en grande partie.)

A ces différences de principe s'ajoute la diversité des taux et des exonérations inspirée par des motifs économiques, sociaux ou culturels.

A - Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires

Ces différences dans les systèmes et les modalités d'application provoquent de graves inconvénients pour le bon fonctionnement du Marché Commun. Les plus importants sont les suivants :

1. Difficultés découlant de l'application des articles 95 à 97

Le Traité reconnaît aux Etats membres la faculté de procéder au remboursement à l'exportation des impôts indirects qui ont frappé les produits et d'établir des droits compensatoires à l'importation. Aux termes de l'art. 97, ces remboursements et droits compensatoires peuvent, dans les pays qui perçoivent la taxe sur le chiffre d'affaires d'après un système de taxe cumulative à cascade, être établis sur la base de taux forfaitaires moyens par produit ou par groupe de produits.

Les articles 95 et 96 précisent toutefois que ces taxes compensatoires ou remboursements ne peuvent pas être supérieurs à la charge des impôts indirects qui frappent directement ou indirectement les produits nationaux.

L'application de l'art. 97 est la source de difficultés considérables et de contestations nombreuses. En effet, il est évident que cette notion de taux moyens peut entraîner des avantages ou des inconvénients pour les produits dont la charge fiscale indirecte réelle est inférieure ou supérieure. En elle-même, elle est source de distorsions. Les produits fabriqués et distribués par des entreprises concentrant plusieurs stades sont, par exemple, avantagés dans le domaine des exportations par des ristournes calculées en tenant compte de l'existence de circuits longs.

Il faut remarquer, d'autre part, que si les articles 95 et 96 fixent une limite maximum pour les remboursements de taxes compensatoires, ils ne fixent pas de limite minimum: un Etat est donc

parfaitement libre de choisir, à condition de ne pas dépasser le plafond autorisé, le montant de la ristourne ou de la taxe compensatoire qu'il accorde à tel ou tel produit. Il peut aussi le faire varier suivant la politique qu'il entend mener ou suivant la situation du moment, et modifier ainsi, s'il le désire, le prix à l'importation ou à l'exportation de certains produits. Or, la fixation des compensations à un niveau trop bas joue au détriment des produits nationaux, dans l'optique d'un marché commun, où les conditions de concurrence doivent être saines, on ne peut écarter cet aspect du problème. En outre, les manipulations possibles du montant de ces compensations créent un climat d'incertitude fâcheux pour le commerce international, notamment à l'égard des produits étrangers qui se trouvent placés dans des conditions de concurrence artificiellement modifiables.

De plus, il ne faut pas se dissimuler que les Etats, au fur et à mesure de l'abaissement des droits de douane, auront tendance à utiliser au maximum la faculté que leur donne l'article 97 et à augmenter ristournes et droits compensatoires dans toute la mesure du possible, notamment lorsqu'il s'agira de produits moins compétitifs.

Les différences entre les techniques appliquées par les Etats membres pour le calcul et la fixation des droits compensatoires à l'importation et des ristournes à l'exportation sont également une source de difficultés. Ces mesures risquent de perdre leur caractère purement fiscal et de comprendre en fait, pour partie, une prime à l'exportation ou une protection à l'importation.

La Commission ayant le devoir de veiller, d'une part, à ce que les dispositions existantes au moment de l'entrée en vigueur du Traité et qui sont contraires aux articles 95 à 97 disparaissent et, d'autre part, à ce que les modifications des taux moyens déjà opérées par quelques Etats membres et que d'autres envisagent d'introduire respectent les principes posés par les articles 95 à 97, a dû constater qu'elle était gênée dans sa tâche par de

grandes difficultés techniques. Il est extrêmement malaisé, en effet, de vérifier le calcul de la charge d'impôts indirects grevant soit les produits exportés soit les produits nationaux analogues aux produits importés, charge qui constitue le maximum autorisé par le Traité pour les ristournes à l'exportation et les taxes compensatoires à l'importation.

Devant les difficultés rencontrées, la Commission a formé un groupe de travail spécial composé de représentants de la Commission et d'experts des six pays pour essayer de trouver les moyens de les atténuer ou de les éliminer. Les remèdes qui ont été proposés par la Commission sont les suivants :

- Trouver une méthode commune de calcul des taxes compensatoires et ristournes afin de pouvoir comparer efficacement les calculs des différents pays;
- Etablir un "standstill" afin d'éviter que des mesures nouvelles ne viennent modifier les conditions économiques des échanges et fausser la concurrence ;
- Convenir d'une procédure de consultation préalable de la Commission et des autres pays membres si, pour des raisons de technique fiscale, une modification du taux des ristournes ou des taxes compensatoires apparaît néanmoins nécessaire. Cela permettrait de remplacer les contrôles a posteriori par un contrôle préalable en commun.

Il est encore trop tôt pour prévoir si les échanges de vues sur ces possibilités entre la Commission et les gouvernements peuvent aboutir à une solution acceptable; mais quelles que soient les mesures adoptées, on ne pourra guère arriver à une solution satisfaisante, à la longue. Pour les pays qui utilisent un système de taxes à cascade, on ne pourra pas calculer exactement la charge des impôts indirects pesant sur les produits fabriqués, et les distorsions subsisteront donc. Mais **ce qui est encore** beaucoup plus important, c'est que, même après une amélioration

éventuelle des conditions d'application des articles 95 à 97 entre les six pays, on n'aboutira jamais au but final d'un marché commun où les frontières fiscales seraient supprimées.

2. Maintien des frontières fiscales

Le deuxième grave inconvénient de la situation actuelle est la nécessité d'établir des mesures spéciales à l'importation et à l'exportation afin de mettre sur un pied d'égalité de concurrence les produits étrangers et indigènes. Le résultat pratique de ces mesures est le maintien de véritables frontières entre les Etats. Or, cela ne semble guère compatible avec la notion même de libre circulation des produits et de communauté économique. L'opinion publique ne comprendrait pas qu'après avoir supprimé contingents et droits de douane, on conserve des frontières économiques à des fins seulement fiscales.

3. Encouragement artificiel à l'intégration et à la concentration des entreprises

Enfin, il existe un troisième inconvénient découlant de la situation actuelle : c'est la tendance que les systèmes de taxes à cascade ont à encourager l'intégration et la concentration des entreprises. En effet, un même produit supportera moins d'impôts suivant qu'il sera fabriqué par une entreprise intégrée ou par une entreprise non intégrée. Dans le premier cas, il aura à parcourir un circuit de fabrication plus court que dans le deuxième cas et sera donc moins taxé.

En cas d'exportation, les entreprises intégrées bénéficient également d'un avantage en raison de la fixation de taux moyens de remboursement. Or il n'est pas souhaitable qu'un système fiscal favorise d'une manière artificielle l'intégration et la

.../...

concentration des entreprises, ce qui représente un inconvénient aussi bien sur le plan national que sur le plan du marché commun. On doit considérer cet encouragement artificiel comme peu compatible avec les conditions nécessaires au bon fonctionnement du marché commun.

La situation actuelle présente donc de graves inconvénients, et c'est pourquoi la Commission est d'avis que l'harmonisation prévue à l'art. 99 doit consister essentiellement à rapprocher les législations de telle sorte que disparaissent les inconvénients précités, qui nuisent à la saine concurrence, à la libre circulation des marchandises et à la politique économique commune, et qu'on arrive ainsi à un bon fonctionnement du marché commun.

Pour examiner les possibilités de rapprochement des législations, un autre groupe de travail spécial a été créé. Ce groupe, après avoir dressé un inventaire de tous les systèmes possibles de taxation du chiffre d'affaires et après avoir déterminé les avantages et les inconvénients de chacun, a projeté d'étudier d'une façon plus approfondie 4 systèmes:

1. Un système supprimant le contrôle physique aux frontières des Etats, mais qui permettrait cependant le maintien de systèmes fiscaux différents. Ce système ne ferait que déplacer les contrôles qui ne se feraient plus matériellement aux frontières politiques mais d'une façon comptable auprès des sièges des entreprises. L'adoption de ce système provoquerait un effet psychologique certain, bien que rien ne soit changé quant aux difficultés d'application des taux moyens et aux phénomènes d'intégration vus ci-dessus, car les différents systèmes fiscaux actuels demeureraient.

.../...

2. Une taxe unique générale perçue au stade antérieur à celui du commerce de détail et combinée éventuellement avec une imposition du détaillant.
3. Une taxe commune perçue au stade de la production et combinée avec une taxe autonome perçue au stade de la commercialisation.
4. Une taxe sur la valeur ajoutée commune qui serait combinée, le cas échéant, avec une taxe perçue au stade de la commercialisation.

Les différentes propositions de ce groupe de travail seront examinées au cours d'une prochaine réunion organisée par la Commission avec la participation des directeurs généraux compétents des services fiscaux des six pays.

B - Harmonisation des impôts indirects autres que les impôts sur le chiffre d'affaires : (droits d'accise, droits de consommation, etc.)

Bien que la Commission ait donné une priorité spéciale à l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires pour les motifs évoqués ci-dessus, il est évident qu'on ne peut négliger les autres impôts indirects. Il arrive qu'un produit soit frappé dans tel pays par un droit spécifique de consommation alors que dans tel autre pays, il est imposé suivant le régime général des taxes sur le chiffre d'affaires.

De plus, l'argument de l'élimination des frontières fiscales que nous avons vu ci-dessus à propos des taxes sur le chiffre d'affaires reste valable pour cette catégorie d'impôts.

Par conséquent, on ne peut envisager une harmonisation efficace qu'en examinant des mesures de rapprochement pour l'ensemble de la législation des impôts indirects.

C'est pourquoi les services de la Commission ont élaboré un inventaire des divers droits de consommation. On a, d'autre part, institué un troisième groupe de travail chargé d'examiner quelques cas particuliers de distorsions provoquées par ces impôts et d'étudier les possibilités et les modalités d'une harmonisation de ces impôts.