



Institut Montaigne

“Il n’est désir plus naturel que le désir de connaissance”

Vers un impôt européen ?

Octobre 2003

Créé fin 2000, l'Institut Montaigne regroupe des cadres d'entreprises, des hauts fonctionnaires, des universitaires et des représentants de la société civile issus des horizons les plus divers. Espace indépendant d'analyse et de réflexion, libre de toute contrainte politique ou économique, l'Institut Montaigne élabore et diffuse des propositions concrètes de long terme sur les grands enjeux auxquels nos sociétés sont confrontées.

Ces propositions résultent d'une méthode d'analyse rigoureuse et critique, qui cherche à s'affranchir des schémas de pensée existants, en s'appuyant notamment sur l'étude d'exemples étrangers pertinents. Une fois arrêtées, ces recommandations sont relayées au sein de l'opinion publique, afin de susciter un débat le plus large possible.

À travers ses groupes de travail, ses conférences mensuelles et son site Internet, l'Institut Montaigne souhaite devenir un acteur autonome et non partisan du débat démocratique.

Comité directeur

Claude Bébéar : *Président*

Alain Mérieux : *Vice-Président*

Henri Lachmann : *Vice-Président et Trésorier*

Bruno Erhard-Steiner : *Délégué Général*

Nicolas Baverez : *Économiste, Avocat*

Jacques Bentz : *Président de Tecsi*

Guy Carcassonne : *Professeur de droit public à l'Université Paris X-Nanterre*

Marie-Anne Frison Roche : *Professeur de droit à l'Institut d'études politiques de Paris*

Bernard de La Rochefoucauld : *Fondateur de l'Institut La Boétie*

Ezra Suleiman : *Professeur de science politique à l'Université de Princeton*

Vers un impôt européen ?

Octobre 2003

Sommaire	3
Avant-propos	7
Introduction	9
I. Pourquoi instaurer un impôt européen ?	11
1.1. Le consentement à l'impôt, principe nécessaire et bénéfique à l'Union européenne.....	13
1.1.1. Un contrôle parlementaire plus efficace sur les recettes de l'Union.....	13
1.1.2. Les risques de blocage politique de ce système déséquilibré.....	15
1.1.3. Le « <i>cercle vertueux</i> » d'une responsabilisation des élus européens.....	16
1.1.4. La conformité d'un tel système avec le principe du « <i>consentement à l'impôt</i> ».....	17
1.1.5. Une meilleure visibilité de l'Union pour les citoyens.....	18
1.2. La nécessité d'assurer de véritables ressources propres à l'Union.....	19
1.2.1. Les limites du mode de financement actuel.....	19
1.2.2. Les apports d'une véritable autonomie budgétaire.....	22

II. Comment mettre en œuvre un impôt européen ?	25
2.1. Les conditions de succès de l'instauration d'un impôt européen	25
2.1.1. La base juridique : une inscription nécessaire dans le traité constitutionnel	25
2.1.2. Un impôt d'un montant significatif	27
2.1.3. Un arbitrage délicat entre intérêts des États et équité pour les contribuables	29
2.1.4. Un produit aussi stable que possible	30
2.1.5. Un impôt à l'assiette harmonisée dans l'Union	30
2.1.6. Un impôt aussi rationnel que possible d'un point de vue économique	36
2.1.7. Un impôt dont les modalités de prélèvement devront être organisées	37
2.2. Les options disponibles pour l'instauration d'un impôt européen	39
2.2.1. La TVA : un produit potentiellement élevé, une signification politique limitée	39
2.2.2. Les droits d'accises : un impôt européen visible, un produit également élevé	41

2.2.3. L'impôt sur les sociétés	43
2.2.4. Un mécanisme s'appuyant sur plusieurs impôts	45

Annexe 1

Questions juridiques et procédures	49
------------------------------------	----

Annexe 2

L'avenir à court terme des ressources propres communautaires	59
--	----

Annexe 3

Proposition d'articles à insérer dans la Constitution européenne	63
--	----

À l'heure où s'ouvre la Conférence inter-gouvernementale chargée de négocier la future « *Constitution européenne* », l'Institut Montaigne souhaite contribuer au débat sur le financement de l'Union européenne en proposant l'instauration d'un impôt européen.

Cette contribution de l'Institut Montaigne a pour origine une suggestion de Valéry Giscard d'Estaing, Président de la Convention sur l'Avenir de l'Europe, soucieux de faire naître une réflexion sur la façon de consolider l'Union en la dotant de ressources fiscales susceptibles d'asseoir son indépendance financière par rapport aux États membres. Nous tenons à remercier le Président Giscard d'Estaing pour sa suggestion, ainsi que pour les commentaires dont il a bien voulu nous faire part lorsque nous lui avons présenté un rapport d'étape, en mai dernier.

La présente note, fruit des réflexions du groupe « *Questions européennes* » de l'Institut Montaigne, s'est attachée à présenter et à replacer dans son contexte la problématique des ressources financières de l'Union européenne. Elle n'occulte pas les difficultés de la création d'un ou de plusieurs impôts européens, mais souligne également les bénéfices qui pourraient en être retirés, notamment en termes de

transparence et de responsabilité des décideurs, comme de sensibilisation des citoyens aux enjeux de la construction européenne.

Plusieurs scénarios ont été explorés, avec l'aide de personnalités auditionnées. Le groupe a fixé son choix, à titre de recommandation finale, sur le recours à une combinaison de la TVA et des accises pour asseoir l'impôt communautaire. À terme, l'idée d'y adjoindre un impôt sur le résultat des entreprises, à condition de définir préalablement une assiette harmonisée, a également été retenue.

Une proposition d'articles à intégrer dans la future Constitution européenne a été formulée, afin de donner une base juridique à la création et au vote de l'impôt communautaire.

Nous formons le vœu que cette contribution permette de mieux saisir les opportunités et les contraintes de ce projet visant à instituer un véritable impôt européen, perceptible par les citoyens de l'Union, et qu'elle fournisse de premières pistes de réflexion aux décideurs nationaux et communautaires.

Bruno Gibert
*Animateur du
sous-groupe de travail
« Impôt européen »*

Rainier d'Haussonville
*Rapporteur du
groupe de travail*

Jean-Paul Tran Thiet
*Président du groupe
du groupe de travail
« Questions européennes »*

L'idée de créer un impôt européen n'est pas nouvelle : sans la faire remonter à l'article 49 du Traité CECA de 1951 habilitant la Haute Autorité à se procurer les fonds nécessaires à sa mission, on peut relever que, dès 1978, la Commission proposait d'instituer une taxe sur les alcools et les tabacs affectée à la Communauté. Cette idée a franchi ces derniers temps un cap important, à travers un ensemble de prises de positions en ce sens, émanant de responsables des institutions européennes¹ comme d'États membres de l'Union².

¹ Notamment discours du 24 octobre 1998 de Jose-Maria Gil-Robles, alors président du Parlement européen ; résolution du Parlement européen du 16 mai 2002 ; discours de Romano Prodi, président de la Commission européenne, du 29 mai 2001 et du 28 février 2002.

² Mise à l'ordre du jour du Conseil Eco-Fin de juillet 2001 par la présidence belge ; discours du chancelier Schröder du 12 avril 2002 et du ministre français des affaires étrangères du 2 décembre 2002.

POURQUOI INSTAURER UN IMPÔT EUROPÉEN ?

L'idée d'instaurer un impôt européen est encore loin de faire l'unanimité. Nombreux sont les arguments invoqués par ses opposants :

- La plupart des régimes démocratiques ont été créés pour organiser le contrôle de la dépense publique et instaurer des garanties d'équité dans la collecte de l'impôt ; transférer cette compétence aux institutions européennes serait donc un crime de lèse-souveraineté populaire ; les plus audacieux, s'appuyant sur une lecture strictement nationale de la Déclaration des Droits de l'Homme de 1789, en appellent à son article 14 pour dénoncer l'atteinte qu'un prélèvement obligatoire opéré directement par l'Union européenne porterait au principe du « *consentement à l'impôt* ».
- Un impôt européen unique n'aurait aucun sens : ce qui fait l'intérêt de la politique fiscale, c'est la faculté d'arbitrage entre différents types de prélèvements ; l'impôt européen qui, en raison des difficiles négociations liées à sa mise en place, sera très probablement unique, ne permettra pas une telle faculté d'arbitrage et sera un pur instrument de ponction, figé et sans réelle efficacité, ni

politique (en termes d'équité), ni économique (en termes d'incitation à l'allocation des ressources).

- Remplacer des contributions nationales aisément calculables (notamment pour ce qui concerne le prélèvement assis sur le PNB qui constitue la ressource communautaire la plus importante aujourd'hui) par des prélèvements directs sur les contribuables (personnes physiques ou morales) complexifierait à l'excès un système éprouvé, fruit des compromis politiques intervenus au sein du Conseil européen au cours des deux dernières décennies.

- Un impôt affecté directement à l'Union européenne soulèverait de difficiles problèmes de recouvrement et de contrôle ; cela avantagerait les pays où la fraude fiscale constitue un mal endémique ; les pays les mieux organisés (au nombre desquels figure la France) paieraient finalement plus que leur part, au profit des pays du Sud et de l'Est de l'Europe, notamment les prochains adhérents à l'Union européenne, dotés d'une administration fiscale moins performante.

Pourtant, l'idée fait progressivement son chemin. C'est que les avantages attendus d'une telle réforme sont tout aussi nombreux, en dépit des difficultés prévisibles de

sa mise en place. La présente note de l'Institut Montaigne s'essaie à rappeler les progrès qu'on peut attendre d'un impôt européen³ et à proposer des pistes sur les types de prélèvements à privilégier. Elle comporte, en annexe 3, une proposition d'articles à insérer dans le futur traité constitutionnel de l'Union.

1.1. Le consentement à l'impôt, principe nécessaire et bénéfique à l'Union européenne

1.1.1. Un contrôle parlementaire plus efficace sur les recettes de l'Union

Le système actuel d'approbation des budgets communautaires n'est pas satisfaisant :

- Au niveau européen, les dépenses de l'Union sont votées par le Parlement et le Conseil. Le Parlement a le dernier mot pour la plupart des dépenses en dehors de la politique agricole commune, mais dans la limite de recettes dont le montant lui échappe largement. Les « *ressources propres* » de l'Union sont en effet fixées par le Conseil (c'est-à-dire par les représentants

³ Dans le corps du texte, les expressions « *un impôt* » ou « *l'impôt* » seront utilisées sans préjuger si, finalement, un ou plusieurs types d'impôts seront retenus.

des exécutifs nationaux), statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, le Parlement n'étant que consulté.

■ Au niveau national, les parlements nationaux votent un montant de prélèvements sur recettes sans disposer de la moindre marge de manœuvre dans la mesure où les modalités et le montant des recettes affectées à l'Union sont fixés par les traités communautaires et les décisions du Conseil. Certes, les parlements sont généralement appelés, en fonction des dispositions constitutionnelles applicables dans chaque État membre, à approuver les décisions du Conseil instaurant ou modifiant une ressource propre ; ils disposent de surcroît de la faculté de voter le montant annuel des recettes transférées au profit de l'Union européenne (dans le cas français, par le vote des prélèvements sur recettes en première partie des lois de finances). Mais cette compétence juridique est *de facto* d'une portée limitée, la ratification du principe des recettes propres obérant les possibilités d'intervention sur le montant annuel des recettes qui se trouvent soustraites du budget national.

Le volet « *recettes* » du budget communautaire échappe donc très largement au contrôle parlementaire, aussi bien européen que national.

Dans ces conditions, on peut réellement se demander si le principe du consentement à l'impôt, posé par l'article 14 de la Déclaration des Droits de l'Homme, est respecté. Ni les citoyens, ni leurs représentants directement élus (parlementaires nationaux ou européens) n'ont réellement leur mot à dire.

1.1.2. Les risques de blocage politique de ce système déséquilibré

L'absence d'impôt européen expose l'Union au blocage d'une partie de ses ressources par le Parlement d'un État membre. Certes, un tel blocage ne s'est jamais produit à ce jour, mais le risque d'une telle « *révolte* » demeurera aussi longtemps que le vote des transferts de recettes à l'Union par les parlements nationaux relèvera du simple rite, les parlementaires se trouvant liés par les décisions adoptées par les représentants de leur gouvernement au sein du Conseil. Qu'un tel vote soit ensuite déclaré contraire aux traités européens par la Cour de Justice et engage la responsabilité, y compris pécuniaire, de l'État membre concerné n'empêcherait pas l'émergence d'une crise politique majeure.

Ce risque paraît d'autant plus élevé que le système actuel, en mettant en évidence chaque année le montant des « *contributions* » natio-

nales, renforce les tendances à calculer en termes de « *juste retour* » comptable. Les revendications britanniques ou allemandes d'aujourd'hui, polonaises ou tchèques de demain, constituent autant de menaces qu'il convient de prévenir.

1.1.3. Le « *cercle vertueux* » d'une responsabilisation des élus européens

A contrario, l'instauration d'un impôt communautaire ouvrirait la voie d'une responsabilisation accrue du Parlement européen, le respect du consentement à l'impôt contribuant au développement de la démocratie fiscale.

Le vote de l'impôt demeure une prérogative symbolique, mais aussi une compétence réelle des parlements et du travail parlementaire. En témoignent, lors de l'adoption de mesures fiscales nationales, l'activité des groupes de pression et le dépôt d'amendements fiscaux par les parlementaires.

Dès lors qu'il sera maître de ses dépenses (au moins s'agissant des dépenses dites « *non obligatoires* » qui recouvrent notamment le fonds régional, le fonds social, le budget de la recherche, etc.) et maître de ses recettes, les pouvoirs budgétaires et fiscaux du Parlement européen seront enfin pleinement perçus par les citoyens.

1.1.4. La conformité d'un tel système avec le principe du « *consentement à l'impôt* »

Certes, le vote de l'impôt demeure une compétence historique des parlements nationaux. Toutefois, il n'y a aucune raison valable de considérer qu'un prélèvement européen direct enfreindrait l'article 14 de la Déclaration des Droits de l'Homme, à condition que ses modalités de mise en œuvre respectent le principe du consentement à l'impôt. Il n'est donc pas certain qu'une norme de valeur constitutionnelle soit de nature à s'opposer à la création d'un impôt directement prélevé par les institutions européennes⁴.

L'exercice d'une telle faculté ne devrait pas, d'un point de vue opérationnel, se trouver subordonné au respect d'une procédure d'approbation ou de ratification annuelle par les parlements nationaux, car cela complexifierait à l'excès un processus de décision auquel les citoyens ne comprennent déjà pas grand chose et conférerait aux parlements nationaux un pouvoir de blocage des finances communautaires.

⁴ Voir également, en annexe 1, pour ce qui concerne la situation française, les commentaires relatifs à la décision du Conseil constitutionnel sur les ressources propres.

Au demeurant, on pourra faire observer que le système actuel des ressources propres a déjà largement dépouillé les parlements nationaux de leurs prérogatives en matière de recettes de l'Union européenne sans introduire, à titre de contrepartie, un pouvoir de contrôle, ni de leur part, ni de celle du Parlement européen.

1.1.5. Une meilleure visibilité de l'Union pour les citoyens

Le paiement d'un impôt européen par les contribuables permettrait de rendre plus concrète l'idée de citoyenneté européenne et d'intéresser les électeurs aux débats du Parlement européen, ainsi qu'aux affaires budgétaires de l'Union. Au vote de l'impôt européen serait ainsi clairement associé, aux yeux des citoyens, le Parlement européen. Il conviendra évidemment que ce dernier exerce ses compétences fiscales et budgétaires avec responsabilité et clarté, afin d'éviter l'entretien d'un sentiment populaire anti-européen motivé par une fronde fiscale, comme le Royaume-Uni en a connu lors de l'introduction de la *poll tax*. Sur ce point, des mécanismes temporaires de montée en charge pourraient être prévus (cf. infra, points 2.1.1 et 2.2.4).

1.2. La nécessité d'assurer de véritables ressources propres à l'Union

1.2.1. Les limites du mode de financement actuel

Le financement de l'Union est habituellement décrit comme étant assuré par des ressources propres, dont le cadre a été fixé par la décision du 21 avril 1970, modifiée depuis à trois reprises⁵. En réalité, les politiques communautaires sont actuellement financées par deux types de recettes :

► Les ressources propres au vrai sens du terme

Il s'agit en premier lieu des droits agricoles et des cotisations sucre et isoglucose : les prélèvements agricoles à l'importation de pays tiers ayant été supprimés progressivement en application des accords de Marrakech (conclués dans le cadre de l'OMC⁶), ne subsistent que les cotisations à la production et au stockage, dans le cadre de l'organisation commune du marché du sucre (environ 2 milliards d'euros en 1999, soit 2 % des ressources propres ; 1,46 % des recettes prévues en 2003).

⁵Décisions du Conseil des ministres des 7 mai 1985, 24 juin 1988 et 31 octobre 1994.

⁶Organisation mondiale du commerce qui a pris la suite des accords du GATT (*General Agreement on Tariffs and Trade*).

Il s'agit en second lieu des droits de douane, qui tendent à diminuer en raison du désarmement tarifaire, qui a vocation à se poursuivre dans le cadre de l'OMC (12 milliards d'euros, soit 14 % des ressources propres en 1999 ; 10,99 % des recettes prévues en 2003).

► **Des transferts budgétaires en provenance des États membres, dits « ressource TVA » et « ressource PNB »**

La ressource TVA repose sur l'application à l'assiette de TVA de chaque État membre (assiette harmonisée par la sixième directive du 17 mai 1977) d'un taux uniforme de prélèvement, assorti d'un plafond initialement fixé à 1 % ; le plafond a été abaissé de 1,4 % en 1994 à 1 % en 1999 (décision du Conseil du 31 octobre 1994), et devrait être réduit à 0,5 % en 2004 (décision du Conseil européen de Berlin du 26 mars 1999) ; l'assiette fait par ailleurs l'objet d'un écrêtement en pourcentage du PIB (55 % ramenés à 50 % depuis 1999). En 1999, la ressource TVA était en diminution avec 30 milliards d'euros, soit 35 % des ressources propres ; en 2003, la prévision est de 24,74 % des recettes.

La ressource PNB, créée en 1988, est assise sur le produit national brut de chaque État membre, auquel est appliqué un taux d'appel

uniforme fixé annuellement dans le cadre de la procédure budgétaire, compte tenu du produit attendu des trois autres ressources. Elle joue donc le rôle de ressource d'équilibre. Elle représente, en 1999, 46 % des ressources propres, soit 39 milliards d'euros ; en 2003, elle devrait atteindre 60,93 %.

Ce système a été affecté de nombreux correctifs dans le détail desquels il est superflu d'être rappelé : il s'agissait, pour l'essentiel, d'instituer une ristourne budgétaire en faveur du Royaume-Uni (en application notamment du compromis de Fontainebleau de 1984 intervenu pour sortir de la « *crise britannique* ») et de plafonner la contribution allemande.

Les finances communautaires ont donc connu un double mouvement dans les années récentes :

- le déclin des ressources propres *stricto sensu* (18 % en 1999) au profit des transferts budgétaires des États membres (81 % en 1999) ;
- au sein des transferts budgétaires, l'accroissement de la ressource PNB au détriment de la ressource TVA : la ressource PNB devrait représenter 70 % des ressources communautaires en 2004.

1.2.2. Les apports d'une véritable autonomie budgétaire

Dans ce contexte, l'instauration d'un impôt européen serait porteuse de nombreux avantages :

➤ Une autonomie en matière de ressources

Sous réserve, éventuellement, de plafonds qui pourraient être maintenus à titre transitoire, l'Union européenne, dans son cadre institutionnel propre, aura pleine compétence pour prélever ses recettes sans dépendre de telle ou telle procédure de ratification, ni être soumise au pouvoir de blocage de telle ou telle institution nationale.

➤ Une cohérence budgétaire retrouvée

Celui qui décide des dépenses sera également responsable des recettes devant l'opinion ; le Parlement européen se trouvera à la fois restauré dans les compétences naturelles qui sont celles d'un parlement au sens plein du terme, et responsabilisé quant aux niveaux de dépenses qu'il fixera, politique commune par politique commune.

➤ Une sortie des logiques de « *retour comptable* » calculé par chaque État membre

Certes, rien n'empêchera les statisticiens, s'ils le souhaitent, de calculer malgré tout les parts

contributives de chaque pays, mais la différence de nature sera capitale : il ne s'agira plus de versements en provenance des budgets des États membres, mais de recettes prélevées directement sur les contribuables européens, chacun en fonction de ses capacités, évaluées à l'aune de critères uniformes établis par les parlementaires européens.

➤ Une meilleure visibilité de l'Europe par les citoyens

Cette question a été évoquée *supra* (point 1.1.5). Celui qui prélève l'impôt bénéficie d'une attention plus grande, quant à l'intérêt de ses délibérations, de la part des citoyens. Bien entendu, cela peut constituer tout autant un inconvénient qu'un avantage, puisqu'il peut en résulter une demande de limitation des compétences communautaires. Mais compétence et responsabilité doivent aller de pair. L'Institut Montaigne, dans son rapport « *Europe Présence*⁷ », a souligné la nécessité de sortir d'une situation où l'Europe avance masquée sous l'impulsion d'élites politiques et administratives et hors de toute responsabilité politique.

⁷ « *Europe Présence* », tomes 1 et 2, Institut Montaigne, janvier 2003.

COMMENT METTRE EN ŒUVRE UN IMPÔT EUROPÉEN ?

2.1. Les conditions de succès de l'instauration d'un impôt européen

2.1.1. La base juridique : une inscription nécessaire dans le traité constitutionnel

Dès lors qu'on rechercherait la mise en place d'un véritable impôt communautaire susceptible d'être créé une fois pour toutes par les institutions communautaires et d'être modifié sans être soumis, chaque fois, à ratification selon les procédures constitutionnelles respectives des États membres, une modification de l'article 269 CE serait indispensable.

Elle consisterait à prévoir que le Conseil, selon une règle de majorité à définir, mais qui devrait sans doute, dans un premier temps et à titre temporaire, rester l'unanimité, pourra créer une ou plusieurs ressources propres déterminées, sur proposition de la Commission et en codécision avec le Parlement européen (le maintien d'une simple consultation ne se justifiant plus aujourd'hui⁸)

⁸ Voir les conclusions du rapport « *Europe Présence* » de l'Institut Montaigne sur la simplification des relations institutionnelles.

et que ces dispositions seront directement applicables dans le droit des États membres. Bien entendu, il faudra ensuite, le cas échéant dans des textes de droit dérivé, prévoir les modalités de collecte, de règlement des litiges avec les contribuables, de vérification (avec ou sans intervention des autorités communautaires), etc.

Rien n'empêche, au moins à titre transitoire, que certaines limites soient fixées à l'exercice par les institutions communautaires de leur droit de modification. Ces limites pourraient, par exemple, prendre la forme d'un ou plusieurs plafonds en termes de taux d'imposition et/ou d'un rendement maximum de l'impôt communautaire (en pourcentage du PIB).

Toutefois, afin d'éviter qu'on ne se trouve obligé, à échéances régulières, de revenir devant les autorités nationales, il serait souhaitable de prévoir d'emblée les différentes étapes et la suppression progressive des plafonds, ainsi que le passage programmé à une règle de majorité qualifiée.

S'agissant des autres difficultés juridiques à surmonter, du point de vue communautaire comme du point de vue français, on renverra à l'annexe 1.

2.1.2. Un impôt d'un montant significatif

Un impôt européen devrait être substitutif des ressources propres actuelles, et non pas additif. L'objectif, en effet, n'est pas de créer une nouvelle recette s'ajoutant aux précédentes, mais de remplacer un système contributif s'appuyant sur les États membres par un autre qui s'appuierait directement sur les contribuables. Certes, rien n'empêche de maintenir les actuelles « vraies » ressources propres que constituent les droits de douane et les prélèvements agricoles. Leur importance relative est, en toute hypothèse, en recul. En revanche, l'ensemble des contributions TVA et PNB, de même que les mécanismes correctifs qui se sont superposés au cours des vingt dernières années, ont vocation à être remplacées.

À niveau de dépenses communautaires similaire, l'objectif à atteindre en termes de recettes serait le suivant :

- Au niveau européen, le Conseil européen de Berlin (24 et 25 mars 1999) a arrêté la programmation pluriannuelle des dépenses communautaires pour la période 2000-2006. Dans le compromis final, le plafond de ressources, maintenu à 1,27 % du PNB communautaire pour toute la période, doit permettre de faire face à l'élargissement. Les dépenses

des Quinze ont été révisées à la baisse : moins 42 milliards d'euros (275,5 milliards de francs) sur sept ans par rapport aux propositions initiales de la Commission. En 2003, le budget communautaire s'élève à 99,68 milliards d'euros en crédits d'engagement. Sur la période 2000-2006, le budget communautaire peut être estimé à 100 milliards d'euros en moyenne. C'est donc, toutes choses égales par ailleurs, un peu plus de 80 % de cette somme qui devrait être collectée, soit un produit fiscal de l'ordre de 80 milliards d'euros.

■ Au niveau français, sur la base de prélèvements sur recettes au profit des communautés européennes qui atteignent 14,5 milliards d'euros en 2001 (soit 95 milliards de francs), un impôt européen devrait avoir un montant couvrant approximativement ce chiffre. Aucune estimation réaliste ne pourra cependant être effectuée sans que l'on évalue avec plus de précision l'impact des critères d'imposition qui seront retenus (type d'impôts, assiette et taux) et celui de l'élargissement (qui augmentera le nombre de contribuables, mais également les niveaux de dépenses). Pour mémoire, on rappellera que les prélèvements sur recettes au profit des communautés européennes atteignaient 1,25 milliards de francs en 1971, 16,8 milliards de francs en 1980, 56,1 milliards de francs en 1990, 92 milliards de francs en 1998 et 95,1 milliards de francs en 2001.

2.1.3. Un arbitrage délicat entre intérêts des États et équité pour les contribuables

Cet impôt devrait être, dans un premier temps, aussi neutre que possible sur la répartition des contributions entre États membres dans le financement de l'Union (sachant toutefois que la notion de « *taux de retour budgétaire* » comprend également le volet « *dépenses* » de l'Union). En effet, même si, à terme, le montant émanant des contribuables de chaque pays aura vocation à évoluer en fonction des bases imposables, le niveau d'acceptabilité du système dépendra étroitement de sa correspondance, au moins en termes de grandes masses, avec les équilibres politiques difficilement négociés depuis 1983. Ce point constitue un impératif fort que souhaite souligner l'Institut Montaigne : si, à terme, l'objectif doit être celui d'un système équitable du point de vue des contribuables, c'est-à-dire qui fasse en sorte que chacun soit taxé en fonction de sa capacité contributive réelle, du point de vue des critères communs retenus, dans un premier temps, le réalisme politique conduira à tenir compte d'un principe d'équité entre les États membres. À charge pour le système mis en place de prévoir les différentes échéances permettant de passer d'une logique à l'autre.

2.1.4. Un produit aussi stable que possible

En outre, cet impôt ne devrait pas être trop sensible à la conjoncture économique. L'Union européenne conservera longtemps un pourcentage important de dépenses difficilement compressibles. Aux dépenses « *obligatoires* » que constituent principalement les dépenses agricoles, s'ajoutent les transferts liés à la solidarité intracommunautaire (fonds régionaux et sociaux) dont l'importance pour les nouveaux adhérents est cruciale. Le niveau de flexibilité des dépenses de l'Union par rapport à la conjoncture économique est donc structurellement faible.

2.1.5. Un impôt à l'assiette harmonisée dans l'Union

Les critères de détermination de la base imposable doivent pouvoir être considérés comme équitables dans tous les États membres, actuels ou futurs.

➤ **Option 1 : création d'un impôt nouveau à assiette commune**

Cette solution, *a priori* séduisante puisqu'on partirait d'une base entièrement nouvelle, présente de grands inconvénients politiques. Elle apparaît peu réaliste, ne serait-ce qu'en

raison de la longueur des travaux nécessaires pour sa mise au point. En outre, la création d'un impôt nouveau est nécessairement impopulaire, en dépit de toutes les explications qui pourraient être apportées sur son caractère plus ou moins substitutif d'autres prélèvements. Il n'y a aucune raison pour qu'il n'en aille pas de même au niveau communautaire et que la création d'une recette *ex nihilo* ne suscite pas une « *fronde fiscale* » anti-communautaire.

➤ **Option 2 : appui sur un impôt existant**

L'objectif serait alors de s'appuyer sur des impôts existant dans tous les États membres et dont il conviendrait alors d'harmoniser l'assiette, afin de partir de références communes pour l'évaluation des potentiels contributifs.

Une telle approche conduit à exclure l'idée d'un impôt européen sur le revenu des ménages : les bases imposables sont si différentes qu'un effort d'harmonisation nécessiterait des travaux considérables et des compromis très difficiles. Il s'agit, en effet, d'un des impôts les plus sensibles pour les contribuables. En France même, et bien que cet aspect purement national ne soit pas nécessairement à considérer comme déterminant

dans une approche communautaire, la création d'un nouvel impôt général sur le revenu, après la CSG et le CRDS, serait probablement très mal perçue.

L'impôt sur les sociétés apparaît également difficile à utiliser dans cette perspective. L'harmonisation des assiettes dans tous les États membres semble hors de portée à court terme. Néanmoins, à moyen terme, cette voie ne doit pas être totalement écartée. En effet, une harmonisation de l'assiette de l'impôt sur les sociétés constitue une priorité en soi pour égaliser les conditions de concurrence d'un État membre à l'autre (voir les communications de la Commission sur ce sujet⁹). En choisissant d'en faire, à terme, un élément des ressources propres européenne, on pourrait contribuer à accroître le niveau de priorité de cet indispensable effort d'harmonisation.

S'agissant de la fiscalité des produits de l'épargne, force est de constater que l'Union européenne, depuis les conclusions du Conseil européen de *Santa Maria da Feira* en juin 2000, n'a pas choisi la voie de l'harmonisation, mais s'est contentée de faire prévaloir le

⁹ Communication de la Commission au Conseil, au Parlement et au Comité économique et social « *Vers un marché intérieur sans entraves fiscales* », 23 octobre 2001, COM (2001) 582 final.

principe de l'imposition dans l'État membre de résidence et l'échange d'informations, assorti de quelques exceptions. On ne voit donc pas comment on pourrait revenir à une idée d'harmonisation des modalités d'imposition de ce type de produits, fût-elle limitée à l'assiette, sauf à subordonner la création d'un impôt européen à un hypothétique accord sur le niveau souhaitable de la taxation de l'épargne en Europe.

Quant aux impôts assis sur les biens, notamment les actifs immobiliers, ils ne paraissent guère utilisables. L'ISF ou ses équivalents sont loin d'exister dans tous les États membres et constitueraient, pour bien des populations, un impôt nouveau. La taxation des immeubles poserait de réels problèmes d'évaluation, difficilement surmontables dans un seul et même État membre, réellement impossible à résoudre dans un cadre européen unifié. En outre, les rendements de tels impôts seraient loin d'être suffisants sauf à conférer à ce type de prélèvement un caractère quasi-confiscatoire. Il n'y a guère qu'un impôt européen éventuel sur les véhicules automobiles qui pourrait être envisagé dans cette perspective. Certes, le retour de la « *vignette* » serait sans doute mal perçu en France, mais cette considération purement hexagonale ne doit pas nécessairement consti-

tuer un obstacle à la réflexion sur l'opportunité d'un tel prélèvement, dont le produit ne serait pas suffisant mais qui pourrait constituer, entre autres (notamment à côté d'une accise sur les huiles minérales), une contribution à la politique de l'environnement.

Au final, du point de vue de la facilité avec laquelle on pourrait parvenir à une assiette harmonisée, les impôts qui devraient être privilégiés seraient la TVA et les accises :

- La TVA a déjà fait l'objet de nombreuses mesures d'harmonisation au sein de l'Union européenne ; si les taux sont encore très disparates (et si, en particulier, les taux réduits et les « *taux zéro* » paraissent très difficiles à unifier), l'assiette est quasiment uniforme dans l'ensemble du territoire de l'Union européenne.

- Les accises, notamment sur les huiles minérales¹⁰, pour lesquelles plusieurs directives européennes ont permis de rapprocher les taux de taxation et d'harmoniser les assiettes et les modalités de prélèvement. Depuis 1992 et la suppression des contrôles physiques sur les marchandises franchissant les frontières, l'Europe a fixé des fourchettes (un taux maximum et un taux minimum) pour les accises

¹⁰ On pourrait également inclure les accises sur le tabac et sur les boissons alcooliques.

frappant les produits pétroliers, les tabacs et les boissons alcooliques. Certes, ces fourchettes sont encore très (trop) larges, ce qui impose de maintenir des mécanismes de vérification des flux des produits en cause. Ce sont justement ces contrôles qui ont conduit à adopter des règles communes¹¹ en matière de bases d'imposition et de modalités de prélèvement des accises par les autorités nationales. L'existence de ces règles communes d'assiette et de fait générateur crée une véritable opportunité. En effet, la taxation des produits lors de leur mise à la consommation, c'est-à-dire lors de leur sortie des stocks contrôlés par les entrepositaires agréés, rendrait très aisée la création d'un impôt spécifiquement communautaire (exprimé en quote-part de l'imposition actuelle, dans la mesure où nous nous situons à masses budgétaires constantes, dans le cadre d'une substitution d'impôt et non d'une additionnalité).

À titre additionnel, on pourrait inclure une contribution sur les véhicules automobiles.

Quant à la réflexion sur l'inclusion dans ce panier de l'impôt sur les sociétés, elle ne devrait être engagée que dans une perspective beaucoup plus lointaine. L'impôt sur les

¹¹ Notamment édictées par la directive 92/12/CEE.

sociétés ne devrait pas figurer au nombre des impôts européens de la première génération.

2.1.6. Un impôt aussi rationnel que possible d'un point de vue économique

Ce critère est difficile à définir au niveau de l'Union européenne. Si chaque pays a sa propre conception de l'efficacité économique de tel ou tel impôt, l'Union européenne est loin de s'être simplement posée cette question. La coordination des politiques économiques n'en est qu'à ses balbutiements, y compris au sein de la zone euro¹², et les institutions communautaires ne sont guère en état d'évaluer l'efficacité relative, du point de vue d'objectifs qui restent encore à définir, des différentes formes envisageables de prélèvements obligatoires européens.

Tout au plus peut-on énoncer quelques opinions préliminaires :

- Le recours, comme base de l'impôt européen, à la fiscalité de l'épargne risque d'être anti-économique ; d'une part, il pénaliserait un comportement souhaité, celui de l'épargnant, d'autre part et surtout, la taxation des mouvements transfrontaliers d'épargne (suc-

¹² Voir les développements relatifs à cet aspect dans le rapport de l'Institut Montaigne « *Europe Présence* ».

cédané d'une taxe Tobin européanisée) constituerait la négation même d'un des objectifs figurant expressément dans le Traité de Rome : la libre circulation des capitaux. Ce serait un peu comme si l'on restaurait les droits de douane entre les États membres.

- Autant que faire se peut, les investissements productifs devraient être épargnés, ce qui milite plutôt en faveur d'impôts de consommation.

- L'impôt communautaire doit, aussi souvent que possible, créer une incitation correspondant à un objectif communautaire. Tel pourrait être le cas d'une accise sur les huiles minérales, voire sur les boissons alcooliques et le tabac, conduisant à renchérir le coût de ces produits et donc à limiter leur consommation.

2.1.7. Un impôt dont les modalités de prélèvement devront être organisées

Il sera préférable de déléguer aux autorités nationales le recouvrement de l'impôt européen, sous le contrôle du juge national, après adoption de quelques principes communs, par exemple en ce qui concerne le délai de reprise ou les modalités de réclamation. Il convient en effet d'éviter la création d'une administration fiscale européenne supplémentaire qui serait perçue comme un empiè-

tement de plus en termes de souveraineté et viendrait probablement complexifier la négociation sociale déjà difficile avec certaines catégories de fonctionnaires, notamment en France (douaniers, agents d'assiette, agents de recouvrement).

Ce choix implique que les administrations nationales aient une efficacité comparable dans l'ensemble des États membres, aussi bien en termes de coûts encourus qu'en termes d'efficacité du recouvrement et du contrôle. Certains spécialistes des finances publiques se montrent en effet réservés quant à la pertinence et à la sagesse de l'idée d'un impôt européen, en raison de l'inégalité des États membres devant la fraude et l'évasion fiscales. Une telle idée peut paraître périlleuse à l'heure de l'élargissement de l'Union et de l'adhésion de pays sans tradition fiscale établie.

Cependant, les risques d'inégalités entre États membres dans l'efficacité du recouvrement, s'ils ne doivent pas être sous-estimés, peuvent être maîtrisés :

- En ce qui concerne les écarts de performance des administrations fiscales et les différences de coût dans le recouvrement des impôts européens, il reste possible de fixer une rémunération uniforme par l'Union des

services fiscaux nationaux, sous la forme d'un certain pourcentage de l'impôt recouvré, sur le modèle des prélèvements agricoles et des droits de douane. Cela pénaliserait les administrations les moins productives.

- Par ailleurs, s'agissant de l'harmonisation des modalités de contrôle et de lutte contre la fraude fiscale, la surveillance des administrations nationales pourrait être confiée à la Cour des comptes européenne, dotée de moyens techniques et en personnel supplémentaires à cet effet.

2.2. Les options disponibles pour l'instauration d'un impôt européen

Sur la base des considérations qui précèdent, l'Institut Montaigne parvient à la conclusion que deux types d'impôts apparaissent comme susceptibles de servir de base à l'instauration d'un impôt réellement européen. Un troisième, l'impôt sur les sociétés, devrait faire l'objet d'une étude séparée dans une perspective plus lointaine.

2.2.1. La TVA : un produit potentiellement élevé, une signification politique limitée

La TVA présente l'avantage d'être un impôt dont l'assiette est très largement harmonisée

au niveau de l'Union européenne. Il s'agit donc d'un impôt dont le transfert partiel à l'Union européenne serait relativement aisé. En revanche, ce choix présenterait plusieurs inconvénients.

- La TVA est un impôt dont le rendement est sensible à la conjoncture, ce qui peut mettre en danger la stabilité des recettes budgétaires (cf. point 2.1.2 supra).

- D'un autre côté, le produit de cet impôt est relativement dynamique et croît avec le développement économique ; la volatilité à court terme s'accompagne donc d'un potentiel de croissance à moyen et long terme ; en outre, la TVA est un impôt d'un excellent rapport.

- Il s'agit d'un impôt relativement « *indolore* », guère perceptible par le citoyen ; le transfert direct d'une partie de la TVA au budget communautaire ne devrait donc guère soulever d'émotion, surtout si ce transfert se limite à un ou deux points de TVA ; cette absence de sensibilité interdirait cependant d'atteindre l'objectif d'une plus grande attention des citoyens aux affaires communautaires en général et au vote du budget européen en particulier.

- Au niveau du transfert de charges entre États membres, la situation est contrastée ; en principe, l'assiette TVA constituant la base de la principale des ressources propres adoptée en 1970, on peut penser que les transferts de

charge entre pays de l'Union européenne seraient limités ; la réalité est plus complexe, du fait de l'effacement progressif de la ressource TVA au profit de la ressource PNB et en raison des multiples correctifs institués notamment pour réduire la contribution britannique au budget communautaire, puis pour plafonner la contribution allemande ; en outre, la ressource TVA serait désavantageuse pour les pays les plus pauvres dont le ratio assiette TVA/PNB serait supérieur à la moyenne communautaire malgré l'effet d'écrêtement ; en fait, il semble que le retour à une ressource TVA intégrale conduirait à désavantager le Royaume-Uni, l'Allemagne et plusieurs pays parmi les moins avancés (le Portugal, par exemple).

2.2.2. Les droits d'accises : un impôt européen visible, un produit également élevé

Le recours aux droits d'accises comme support d'un impôt européen présenterait de nombreux avantages :

- Celui d'une cohérence avec une politique communautaire, celle de l'environnement et des engagements souscrits dans le cadre du protocole de Kyoto, voire celle de la lutte contre l'alcoolisme et le tabagisme (même si, comme pour les taxes nationales actuelles, il y

a quelque paradoxe à prétendre lutter pour la limitation de produits dont la vente constitue un support de prélèvement fiscal).

- Celui d'une grande facilité d'identification des flux physiques (la traçabilité des produits est organisée au niveau européen, par la mise en jeu de la responsabilité des entrepositaires agréés)¹³.

- Celui d'une assiette harmonisée (les flux physiques au moment de la mise à la consommation) ; même si les taux de taxation sont encore éloignés d'un État membre à l'autre, cela n'a guère d'importance pour la mise en place d'un impôt additionnel européen dès lors qu'il serait exprimé par rapport aux quantités commercialisées.

- Celui d'un produit potentiellement élevé.

- Celui d'une forte sensibilité des citoyens face à ce type d'impôt, ce qui les rendra attentifs aux décisions du Parlement européen en la matière.

Certes, les autorités politiques et administratives de notre pays ne manqueront pas de faire valoir leurs réticences, à l'heure où la décision de principe a été prise d'affecter une partie de la TIPP aux collectivités territoriales. Toutefois, cela ne devrait pas constituer un obstacle à une réflexion européenne, d'abord

¹³ Au demeurant, on s'efforce, au niveau européen, de mettre en place une procédure de suivi informatisé des mouvements de marchandises assujetties aux accises, ce qui devrait améliorer leur traçabilité.

parce que les ordres de grandeur de ce transfert ne sont pas encore fixés, de sorte qu'il apparaît prématuré de vérifier de quelles marges de manœuvre on disposerait pour une taxe européenne (si on peut transférer une partie de la TIPP aux régions, on peut tout aussi facilement en transférer une autre partie à l'Union européenne) ; ensuite parce qu'il s'agit d'un problème franco-français qui ne saurait être considéré comme déterminant dans le cadre d'une approche européenne.

À côté des accises, une contribution indirecte sur les véhicules automobiles pourrait constituer un bon test de la faisabilité et de la sensibilité pour les citoyens d'un impôt véritablement européen.

2.2.3. L'impôt sur les sociétés

Cet impôt ne devrait pas figurer au sein du premier « panier ». Cependant, l'idée de l'y inclure à terme ne doit pas être définitivement écartée.

Un des avantages de cet impôt est qu'il apparaît corrélé aux bénéficiaires que les entreprises sont censées tirer de l'intégration économique créée par le grand marché. Les partisans d'un recours à l'impôt sur les sociétés mettent donc en avant son aspect « éthique » : les entreprises, qui auraient prospéré au fur et à mesure de la

construction européenne, devraient être les principales contributrices à son budget. Cet argument « *éthique* » a cependant ses limites. Bon nombre d'entreprises ont également souffert de la suppression des entraves aux échanges intracommunautaires. Personne n'envisagerait pour autant de les exonérer.

En outre, le principal inconvénient de ce type d'impôt est qu'il ne préoccupe guère le contribuable individuel. On manquerait donc, pour cet impôt aussi, l'objectif d'une sensibilisation des citoyens aux affaires communautaires. Au surplus, la responsabilisation du Parlement européen serait moindre, s'agissant d'un impôt que n'acquitterait aucun électeur.

Enfin, l'effort d'harmonisation des assiettes de l'IS paraît insurmontable à court terme. En dépit des appels lancés par la Commission pour un tel rapprochement, les négociations sont à peine ouvertes. Elles promettent, au demeurant, d'être particulièrement ardues, si l'on en juge par l'âpreté des discussions autour de la révision des règles comptables européennes (ralliement plus ou moins total aux normes IASC).

Cependant, cette solution ne doit pas être définitivement écartée, tant paraît fort l'intérêt d'une harmonisation des assiettes fiscales

de l'impôt sur les sociétés au sein de l'Union européenne. Même si une approche commune en termes de base, sur laquelle pourrait alors être prélevé un impôt communautaire, n'apparaît pas réaliste à court ou moyen terme, elle constituerait déjà un grand progrès, renforçant l'intégration dans le contexte du marché intérieur et améliorant l'efficacité économique de l'Union. L'objectif pourrait donc en être simplement mentionné, pour renvoyer l'exercice à une échéance plus lointaine, après que les premiers exercices de création d'impôts réellement européens auront pu être mis en œuvre.

2.2.4. Un mécanisme s'appuyant sur plusieurs impôts

La solution idéale serait très probablement celle où l'impôt européen serait en réalité composé de plusieurs types d'impôts. Une palette reprenant les trois impositions mentionnées ci-dessus (TVA, accises et impôt sur les véhicules automobiles) pourrait constituer un « *cocktail* » intéressant.

Certes, une telle option complexifierait la tâche d'harmonisation. Mais on a vu que celle-ci est quasiment atteinte pour ce qui concerne la TVA et qu'elle est largement engagée pour les accises. S'agissant des véhicules

automobiles, le principal point d'achoppement devrait se situer dans l'établissement de taux éventuellement différenciés selon les catégories de véhicules ; une tâche ardue, certes, mais pas insurmontable.

D'aucuns pourraient s'émouvoir de voir conférer aux institutions européennes, et notamment au Parlement, un pouvoir d'arbitrage entre des recettes aussi disparates, au risque de voir la démagogie l'emporter sur la rationalité économique et fiscale. Mais il n'y a guère de raisons de penser qu'à terme les parlementaires européens seront plus démagogiques que les parlementaires nationaux. Au demeurant, le budget communautaire continuera à être adopté sur proposition de l'exécutif européen, c'est-à-dire de la Commission. Quant à la nécessité éventuelle d'une période d'apprentissage de la démocratie fiscale par les institutions communautaires, elle pourrait être prise en compte dans la fixation de ratios à respecter entre ces trois formes d'impositions, la fourchette allant en s'élargissant dans le temps. N'oublions pas qu'il y a à peine vingt-cinq ans, on avait mis en place un mécanisme de ce type en France, lors de la réforme de la fiscalité locale pour empêcher les communes d'augmenter déraisonnablement la taxe professionnelle et d'alléger d'autant la taxe d'habitation et les taxes foncières.

Annexes

QUESTIONS JURIDIQUES ET DE PROCÉDURES

1.1. Dans le système institutionnel communautaire

1.1.1. La base juridique prévue par le Traité de Rome

Le fondement juridique sur lequel peut être créé un impôt unifié alimentant directement le budget communautaire est, dans le traité actuellement en vigueur, l'article 269 CE (ex-article 201 du Traité de Rome) :

« Le budget est, sans préjudice des autres recettes, intégralement financé par des ressources propres.

Le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission et après consultation du Parlement européen, arrête les dispositions relatives au système des ressources propres de la Communauté dont il recommande l'adoption par les États membres, conformément à leurs règles constitutionnelles respectives. »

On notera que le Conseil doit nécessairement attendre une proposition de la Commission et que le Parlement européen n'est que consulté. Quant à l'unanimité de vote au sein du Conseil, elle complexifie la recherche d'un accord, *a fortiori* dans la prochaine Europe des 25.

1.1.2. L'intervention obligatoire des autorités nationales

En principe, les dispositions du droit communautaire constituent, selon la terminologie utilisée par la Cour de Justice, un ordre juridique spécifique qui s'impose dans le droit des États membres. C'est notamment sur ce fondement que la Cour de Luxembourg a reconnu, à propos des « directives » communautaires dont l'application est en principe soumise à une transposition en droit interne, que certaines de leurs dispositions pouvaient être directement applicables nonobstant l'absence de transposition.

En l'état de la rédaction de l'article 269 CE, une telle théorie de « l'effet direct » est à écarter. Les dispositions de l'article 269 CE créent une règle juridique (le financement par ressources propres), une modalité de décision communautaire pour déterminer lesdites ressources (vote du Conseil à l'unanimité, sur proposition de la Commission et après consultation du Parlement), mais ne prévoient comme mesure d'exécution qu'une « recommandation » du Conseil aux États membres d'adopter les mesures appropriées, « conformément à leurs règles constitutionnelles respectives ».

On remarquera que cette référence aux règles constitutionnelles des États membres figurait

déjà expressément dans les textes originaux. L'article 201 prévoyait, dès 1957¹⁴, la possibilité de ressources propres éventuelles et disposait déjà que « la Commission présentera des propositions au Conseil » et que « le Conseil, statuant à l'unanimité, pourra, après avoir consulté le Parlement européen sur ces propositions, arrêter les dispositions dont il recommandera l'adoption par les États membres conformément à leurs règles constitutionnelles respectives ».

Tel fut bien le système mis en œuvre par la décision du 21 avril 1970, qui a permis de remplacer les contributions nationales par un système de ressources propres comprenant les prélèvements agricoles, les droits de douane et une ressource permettant d'équilibrer le budget par application d'un taux de 1 % (porté à 1,4 % en 1985) sur l'assiette de la taxe sur la valeur ajoutée perçue dans les États membres. La réforme de 1988 n'a rien changé au dispositif institutionnel, se bornant à modifier et élargir la composition des ressources propres de la Communauté, notamment en créant une nouvelle catégorie de recettes, fondées sur le PNB.

Conséquence du mécanisme institué par l'article 269 CE, chaque fois qu'une modification des ressources propres est envisagée

¹⁴ Une disposition analogue figurait dans le traité instituant la CECA, aujourd'hui caduc.

(création d'une nouvelle recette, modification des taux et/ou des plafonds, etc.), une nouvelle décision doit être adoptée, soumise non seulement à adoption par le Conseil statuant à l'unanimité (sur proposition de la Commission et après consultation du Parlement), mais également à adoption par les États membres selon leurs règles constitutionnelles respectives.

1.1.3. Les actions à envisager pour créer un impôt directement applicable sur l'ensemble du territoire de l'Union européenne

Dès lors qu'on rechercherait la mise en place d'un ou plusieurs véritables impôts communautaires, susceptibles d'être créés une fois pour toutes par les institutions communautaires et d'être modifiés sans être soumis à ratification selon les procédures respectives des États membres, une modification de l'article 269 CE serait indispensable.

Elle consisterait à prévoir que le Conseil, selon une règle de majorité à définir, pourra créer une ou plusieurs ressources propres déterminées, sur proposition de la Commission et en codécision avec le Parlement européen et que ces dispositions seront directement applicables dans le droit des États membres.

Rien n'empêche, au moins à titre transitoire, que certaines limites soient fixées à l'exercice par les institutions communautaires de leur droit de modification (plafonds en termes de taux d'imposition et/ou rendement maximum de l'impôt communautaire, en pourcentage du PIB).

1.2. En droit national

Faute d'information précise sur les difficultés constitutionnelles susceptibles d'émerger dans les autres États membres, on s'en tiendra aux problèmes qui pourraient être soulevés en droit français.

La question majeure est de savoir si la création d'une telle compétence nouvelle dans le chef des institutions communautaires, leur permettant de lever l'impôt en France, nécessiterait ou non une révision constitutionnelle.

Ce problème de constitutionnalité pourrait se poser à un double niveau :

- d'une part, lors de la décision de principe de créer un ou plusieurs impôts communautaires avec effet direct en droit français (en pratique, lors de la ratification d'une modification du Traité CE) ;

■ d'autre part, à l'occasion de toute modification de son assiette, de son taux, voire de ses modalités de recouvrement et de contrôle.

Le Conseil constitutionnel, dans sa décision du 19 juin 1970¹⁵, déclarant conforme à la Constitution la décision du 21 avril 1970 relative au remplacement des contributions financières des États membres par des ressources propres aux Communautés a dûment pris en compte le fait qu'il s'agissait d'actes soumis à l'approbation des États membres selon leurs règles constitutionnelles : « *l'application de ces règles exige que l'adoption des dispositions prévues par ladite décision qui, sur certains points, porte sur des matières de nature législative telles qu'elles sont définies à l'article 34 de la Constitution, soit subordonnée, conformément à l'article 53, à l'intervention d'une loi* ». Le Conseil a, en l'occurrence, relevé que le système de ressources propres avait « *le caractère d'une mesure d'application* » des traités originels, lesquels avaient été régulièrement ratifiés et publiés et étaient « *dès lors entrés dans le champ d'application de l'article 55 de la Constitution* ». Par voie de conséquence, le Conseil constitutionnel s'est satisfait d'une ratification législative et n'a relevé aucune clause contraire à la Constitution.

¹⁵ Décision n° 70-39 DC.

La décision serait-elle identique si, demain, le Conseil constitutionnel devait se prononcer sur la création d'un impôt communautaire dont l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement seraient décidés par les institutions européennes ?

En première analyse, on peut en douter.

La décision 70-39 DC met en avant le fait que la décision du 21 avril 1970 « *prend place dans un ensemble de mesures d'exécution liées à l'établissement d'une politique commune, qu'elle ne saurait donc avoir par elle-même valeur de principe* » et que « *dans le cas d'espèce, elle ne peut porter atteinte, ni par sa nature, ni par son importance, aux conditions essentielles d'exercice de la souveraineté nationale* ». Certains pourraient, par un raisonnement *a contrario*, en tirer argument pour dire qu'une décision de nature et d'ampleur différentes, telle la création d'un impôt communautaire librement établi et modifié par les institutions communautaires, nécessiterait une révision de la Constitution.

Dans le même sens, on évoquera l'article 14 de la Déclaration des Droits de l'Homme, qui fait partie intégrante du bloc de constitutionnalité, aux termes duquel « *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 ». Interprétée de façon strictement hexagonale, cette disposition imposerait que les élus nationaux soient en mesure de suivre l'emploi, la quotité, l'assiette, le recouvrement et la durée de toute imposition. De même, l'article 34 de la Constitution prévoit-il que « *la loi fixe les règles concernant [...] l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures* ».

Cependant, plusieurs observations en sens contraire peuvent aussi être invoquées.

Rien ne dit que le juge constitutionnel ne considérerait pas que les députés européens, à l'instar des membres du Gouvernement siégeant au sein du Conseil, sont les « *représentants* » du peuple français et que l'article 14 de la Déclaration est ainsi respecté. Le Conseil constitutionnel semble avoir fait sienne cette vision en 1970, s'agissant d'un système qui créait essentiellement un transfert vers le budget communautaire d'une partie des recettes nationales (enregistrées en « *recettes négatives* » dans le budget de l'État). De même, l'article 34 a-t-il été considéré comme respecté, dans la décision précitée du Conseil constitu-

tionnel, dès lors que le Parlement a été mis en situation d'approuver la décision du 21 avril 1970. L'assiette et le montant des droits de douane, ressources propres de la Communauté depuis 1970, sont depuis lors fixés par des règlements communautaires, sans intervention du Parlement français, alors qu'il s'agit bien d'impositions de toutes natures au sens de l'article 34 de la Constitution.

La question de la conformité à la Constitution française d'un nouvel article du Traité CE conférant aux institutions communautaires le pouvoir de lever un impôt par la voie d'actes directement applicables dans le droit des États membres reste donc ouverte. Il est possible que la ratification d'une telle disposition nécessite une révision de la Constitution.

En toute hypothèse, on fera valoir que la révision des traités, telle qu'elle est préparée par la Convention sur l'avenir de l'Europe, supposera très probablement la révision de la Constitution lors de la ratification en France de la future « *Constitution européenne* » (ne serait-ce qu'en raison des dispositions relatives au renforcement de la coopération en matière de défense et de sécurité, tant intérieure qu'extérieure).

Une telle révision de l'article 269, en créant une compétence communautaire expresse pour l'adoption d'actes directement applicables en droit national, valablement ratifiée en droit français, éventuellement après révision constitutionnelle, permettrait d'éviter que cette question de constitutionnalité ne soit soulevée ultérieurement, lors de chaque modification de l'assiette, du taux ou des modalités de recouvrement des impositions en question.

L'AVENIR À COURT TERME DES RESSOURCES PROPRES COMMUNAUTAIRES

Une éventuelle réforme du financement du budget communautaire devra s'inscrire dans un cadre politique déjà largement contraint à court et moyen terme. C'est dire que son entrée en vigueur ne pourra être envisagée avant trois à cinq ans.

2.1. Les orientations politiques récentes

Dans sa décision du 29 septembre 2000, entrée en vigueur le 1^{er} mars 2002, le Conseil européen a arrêté de nouvelles orientations en matière de ressources propres, applicables rétroactivement au 1^{er} janvier 2002. Cette décision modifie la part relative de chaque type de ressource au sein de la partie « *recettes* » du budget :

- le produit de la ressource TVA va progressivement diminuer au profit d'un accroissement de la ressource PNB qui devrait représenter à partir de 2004, près de 70 % des recettes du budget communautaire ;
- les frais de perception au titre des ressources propres traditionnelles vont être relevés, pas-

sant de 10 % à 25 %. Cette mesure s'applique de façon rétroactive dès le 1^{er} janvier 2001 mais n'aura d'incidences que sur la loi de finances pour 2002 (ce n'est que sur cet exercice que l'Union européenne remboursera à la France le différentiel de 15 %) ;

- les clés de répartition du financement de la correction britannique vont être modifiées : la France devrait contribuer au financement de près de 31 % de la correction britannique contre 23 % actuellement.

La Commission, dans son rapport du 10 mars 1992, a envisagé la création d'une cinquième ressource propre qui devrait réunir les conditions suivantes :

- équité par rapport à la capacité contributive des États membres,
- harmonisation de l'assiette et de la perception,
- lien entre la nouvelle ressource et une politique commune pour en asseoir la légitimité,
- perspective de coûts de perception et de rendement raisonnables,
- « *visibilité* » pour le contribuable.

En 1999, la Commission a soumis au Conseil une proposition de décision qui reporte à 2006 la production d'un nouveau rapport sur les ressources propres de l'Union.

2.2. LES RAISONS PROFONDES DU DÉCLIN DE LA RESSOURCE TVA AU PROFIT DE LA RESSOURCE PNB

La ressource TVA, selon ses détracteurs, pose les problèmes suivants :

- elle serait désavantageuse pour les pays les plus pauvres dont les assiettes TVA, comparées au pourcentage qu'ils représentent dans le PNB de l'Union, seraient supérieures à la moyenne communautaire malgré l'effet d'écrêtement ;
- elle favoriserait les États exportateurs nets sur les importateurs nets ; bien que ce point reste à valider, il doit inciter à la prudence dans toute réflexion sur les ressources de l'Union et sur leurs effets quant à la répartition de l'effort contributeur des États membres ;
- la mise en place de mécanismes d'écrêtements et, ainsi, la substitution d'une TVA statistique à une TVA réelle, aurait rendu le contrôle de cette ressource propre quasi-impossible et tributaire de calculs incompréhensibles d'experts technocrates.

La ressource PNB s'est ainsi progressivement substituée à la ressource TVA, parce qu'elle était réputée constituer une réponse satisfaisante à ces critiques :

- elle est fixée sur une base – le PNB – qu'aucun État membre n'a intérêt à sous-estimer (pour des raisons d'affichage politique) ou

faire varier de manière discrétionnaire (compte tenu des observatoires statistiques internationaux) ;

- elle évite les négociations sur les clés de répartition des financements entre États membres (ex. : l'unification de la RFA s'est traduite par une hausse indiscutée de cette partie de la contribution allemande en fonction de l'accroissement de son PNB) ;

- elle bénéficie d'un excellent rapport coût/efficacité, puisqu'elle ne requiert qu'un calcul statistique relativement simple ;

- elle est assise sur le PNB et non sur le PIB, afin de faire contribuer des États riches de petite taille dont le PNB est supérieur au PIB (Luxembourg principalement) ;

- elle n'aurait pas d'impact significatif sur le problème de la contribution des Britanniques au budget communautaire ;

- il s'agit d'une ressource « *indolore* » pour le contribuable.

Telle est la toile de fond dans laquelle se situe la problématique de la création d'un impôt européen.

PROPOSITION D'ARTICLES À INSÉRER DANS LA CONSTITUTION EUROPÉENNE

Le cadre budgétaire et financier pluriannuel

1. Le Conseil européen, sur proposition de la Commission et après avis conforme du Parlement, arrête tous les trois ans le cadre budgétaire et financier pluriannuel de l'Union.

Le cadre budgétaire et financier pluriannuel de l'Union fixe, pour les cinq années qui suivent son adoption, le plafond des ressources propres et les grandes catégories des dépenses de l'Union.

2. Le Conseil européen statue à l'unanimité jusqu'au 31 décembre 2010 et à la majorité qualifiée à compter du 1^{er} janvier 2011. En l'absence de décision du Conseil européen ou du Parlement, les dispositions relatives à la dernière année du dernier cadre budgétaire et financier pluriannuel de l'Union sont reconduites.

3. Le budget annuel respecte le cadre budgétaire et financier pluriannuel de l'Union, notamment le plafond des ressources propres de l'Union et les équilibres des grandes catégories de dépenses de l'Union.

Les ressources propres

1. Le financement des dépenses de l'Union est assuré, sans préjudice des autres recettes, par des ressources propres qui garantissent son autonomie financière.

Les ressources propres peuvent comporter un ou plusieurs impôts dont l'assiette et le taux sont déterminés conformément au paragraphe 2 du présent article. Ces impôts sont prélevés par les autorités fiscales des États membres et directement reversés à l'Union européenne.

2. Les ressources propres sont créées par une loi-cadre européenne. La loi-cadre européenne peut imposer que les différentes catégories d'impôts européens évoluent dans un rapport dont elle détermine les limites. Jusqu'au 31 décembre 2010, cette loi-cadre européenne est adoptée par le Conseil statuant à l'unanimité, sur proposition de la Commission et après avis conforme du Parlement européen. À compter du 1^{er} janvier 2011, elle est adoptée par le Conseil statuant à la majorité qualifiée et en codécision avec le Parlement, sur proposition de la Commission.

Cette loi-cadre est directement applicable dans le droit des États membres. Elle détermine la nature des ressources propres affectées à l'Union, leur assiette et leurs modalités de recouvrement. Elle fixe la part rétrocédée aux autorités nationales en contrepartie de leurs diligences en matière de recouvrement et de gestion des recours gracieux et contentieux.

3. La Cour des comptes a compétence, dans les conditions fixées par la loi-cadre européenne relative aux ressources propres, pour opérer toutes vérifications, dans les États membres et dans les institutions, sur la régularité des recettes de l'Union, notamment des opérations de liquidation et de recouvrement, des diligences mises en œuvre pour le recouvrement de créances de l'Union ainsi que du suivi des recours gracieux et contentieux.

Les publications de l'Institut Montaigne

- Compétitivité et vieillissement
(septembre 2003)
- De « la formation tout au long de la vie »
à l'employabilité
(septembre 2003)
- Mieux gouverner l'entreprise
(mars 2003)
- L'Europe présence (tomes 1 et 2)
(janvier 2003)
- 25 propositions pour développer
les fondations en France
(novembre 2002)
- Vers une assurance maladie universelle ?
(octobre 2002)
- Comment améliorer le travail parlementaire
(octobre 2002)
- L'articulation recherche-innovation
(septembre 2002)
- Le modèle sportif français :
mutation ou crise ?
(juillet 2002)
- La sécurité extérieure de la France
face aux nouveaux risques stratégiques
(mai 2002)
- L'homme et le climat (1)
(mars 2002)
- Management public & tolérance zéro
(novembre 2001)
- Enseignement supérieur : aborder
la compétition mondiale à armes égales ?
(novembre 2001)

Les publications peuvent être obtenues auprès du
secrétariat de l'Institut (Tél. : 01 40 75 73 73) et
sont également consultables sur le site Internet :
www.institutmontaigne.org

Vers un impôt européen ?

Le titre paraît provocateur, au moment où les milieux économiques plaident pour un allègement de la pression fiscale et une meilleure maîtrise de la dépense publique.

Le paradoxe n'est cependant qu'apparent.

L'impôt européen existe aujourd'hui, mais il est presque invisible. Caché dans les arcanes de documents budgétaires accessibles aux seuls initiés, il a représenté, pour la France, plus de 16 milliards d'euros de prélèvements obligatoires en 2002. Ne vaudrait-il pas mieux, pour la responsabilisation des élus et pour la sensibilisation des citoyens, que ce prélèvement indolore soit remplacé par une ou plusieurs contributions aisément identifiables ? Cela pourrait constituer un progrès aussi bien pour la démocratie que pour l'incitation à la maîtrise budgétaire. Une telle réforme supposerait de définir à la fois les ressources mobilisables, la mise en œuvre des procédures de décision, ainsi que les mécanismes souhaitables pour sortir de l'opacité actuelle.

C'est ce à quoi s'attache l'Institut Montaigne en ouvrant ce débat, alors que la conférence intergouvernementale chargée de finaliser le texte de la future Constitution européenne débute ses travaux. L'objectif est tout autant d'apporter une contribution technique que d'interpeller les décideurs, nationaux et européens, et de sensibiliser citoyens et acteurs économiques aux enjeux et aux hypothèses qui restent à lever.

Institut Montaigne

25, avenue Matignon

75008 Paris

Tél. : +33 (0)1 40 75 73 73

Fax : +33 (0)1 40 75 73 70

info@institutmontaigne.org

10 €

ISBN : en cours
Octobre 2003