



NOMOS

Le attualità nel diritto



Quadrimestrale di teoria generale, diritto pubblico comparato
e storia costituzionale

EST MODUS IN REBUS: LA POLITIQUE FISCALE ENTRE SOUVERAINETÉ NATIONALE ET LE FÉDÉRALISME EXÉCUTIF

di Ilenia Bernardini*

Eurosceptiques et europartisans: l'histoire de l'intégration européenne a toujours été caractérisée par des hommes qui ont fortement voulu l'Europe unifiée et des autres qui ont toujours défendu la souveraineté nationale. Et encore aujourd'hui, plus de cinquante ans après le Traité de Rome, ce conflit perdure et il ne s'agit pas seulement d'un conflit idéologique. C'est pourquoi, si l'Europe veut avoir un futur, il faut qu'elle fasse des étapes importantes sur le chemin de sa consolidation et, surtout, de sa légitimation.

Parmi les europartisans, Jürgen Habermas est sans doute l'un des plus fervents partisans de l'intégration politique européenne: «Union toujours plus étroite» disait-il déjà en 2001¹, alors que l'Euro n'était pas encore arrivé dans les portefeuilles des citoyens des douze Pays de l'Union économique et monétaire². Cette affirmation, beaucoup plus forte et plus extrême que le slogan forgé dans les mêmes années par la Communauté Européenne: «Unies dans la diversité», exprime les désirs et les espoirs de celui qui a toujours cru dans la justesse du “projet Europe” contre la pusillanimité et le scepticisme de ceux qui ne veulent pas renoncer à la souveraineté nationale mais, surtout, ceux qui croient qu'en ce moment, la crise économique et de la dette publique dépendent, en grande partie, des limitations budgétaires et fiscales provenant de l'Union européenne. En réalité entre les deux positions opposées, on croit qu'il serait nécessaire d'appliquer une pondération et un équilibre entre les extrêmes: *l'aurea mediocritas* est nécessaire.

En effet, d'un côté, l'Europe a joué un rôle fondamental dans la reprise économique des États qui sortaient de la Second Guerre mondiale, mais il est également vrai qu'après

* Dottoranda in Diritto pubblico, comparato e internazionale presso l'Università di Roma “La Sapienza”.

¹ J. Habermas, *Conférence de Jürgen Habermas: Pourquoi l'Europe a-t-elle besoin d'un cadre constitutionnel?*, en *Cahiers de l'Urmis* [en ligne], num.7, juin 2001, mis en ligne le 15 février 2004, URL: <http://urmis.revues.org/10>.

² Le 1^{er} Janvier 2001 la Grèce rejoignit l'UME, devenant ainsi le 12^{ème} pays de la Zone Euro, s'ensuivra l'adhésion de la Slovaquie en 2007, de Chypre et Malte en 2008, de la Slovaquie en 2009 et de l'Estonie et de la Lettonie en 2001 et 2014. Aujourd'hui les Pays de l'UME sont au nombre de 18, alors qu'à Maastricht seul onze Pays avaient signé le Traité de Maastricht (Traité sur l'Union européenne) avec lequel on a établi, à travers l'Union monétaire européenne, la monnaie unique et la coordination des politiques économiques et monétaires, mais surtout l'harmonisation des politiques fiscales de limitation de la dette publique.

Maastricht, il y a eu une éclatante trahison du projet original d'intégration politique et économique, C'est-à-dire que, surtout après le Pacte budgétaire européen (*Fiscal Compact*), les règles de la rigueur sur la dette publique ont eues le dessus sur la promotion du développement économique prévu dans le Traité sur l'Union européenne, en diminuant le pouvoir des États membres à utiliser des politiques expansionnistes pendant la crise. L'impératif dicté par l'Europe maintenant est celui d'appliquer une rigueur en direction exclusive de l'assainissement des comptes publics³.

Habermas soutient qu'il faut "Plus d'Europe" pour répondre à la crise de la dette publique européenne qui s'est déchaînée à la suite de la crise bancaire éclatée en 2008 à la banque d'investissement multinationale *Lehman Brothers* avec l'affaire des *subprimes*. Et le philosophe allemand, comme Guarino, soutient que "cette longue crise a le mérite d'avoir enfin mis en évidence une erreur de construction de l'Union monétaire européenne, que beaucoup ont jusque – là ignorée – l'Union n'a pas été dotée de la capacité d'action politique"⁴.

Mais l'Europe, et surtout les États membres, ne semblent pas encore prêts à une étape si importante et, pour le moment ceux-ci continuent à utiliser les instruments de l'intégration et de l'harmonisation dans tous les domaines, même si ces instruments ne pourront pas substituer le manque d'une Union politique pour encore beaucoup de temps.

En particulier, quand la crise a traversé l'océan, l'Europe a réagi avec la mise en place d'une politique fiscale de soutien de l'économie: la Commission a donc présenté, en novembre 2008, le plan européen pour la relance économique en faveur de la croissance et de l'emploi (*European economic recovery plan for growths and jobs*), qui prévoyait deux piliers avec pour buts, de créer d'un côté une injection massive de pouvoir d'achat dans l'économie pour stimuler la demande et restaurer la confiance et, de l'autre, d'orienter sur la nécessité d'une action à court terme en vue de renforcer la compétitivité de l'Europe à long terme. Tout ça dans le plein respect du Pacte de stabilité et de croissance et de l'action en faveur d'investissements "intelligents", c'est-à-dire des investissements correspondants aux besoins futurs et à l'efficacité énergétique, qui pourront créer des emplois et économiser l'énergie⁵.

Pour contrer la crise, l'Europe a détaxé les impôts directs et augmenté les impôts indirects. Ces mesures furent accompagnées par des interventions pour réduire les impôts sur les revenus et les cotisations sociales, ceci afin d'avoir des retombées positives sur la préservation et la création d'emplois, et pour soutenir le pouvoir d'achat des bas salaires⁶. L'Italie, au contraire, a signé une tendance antithétique, surtout pour les impôts sur les

³ G. Guarino, *Cittadini Europei e crisi dell'Euro*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2014. Guarino rappelle comment l'article 104 du Traité de Maastricht ne prévoyait pas le rapport de 3% déficit/Pib comme absolument contraignant, mais comme une tendance à laquelle déroger en cas de crise économique ou de stagnation prolongée. Mais dans les années de l'adoption de l'Euro, la Commission approuva le Règlement (CE) n. 1466/97, dont le contenu a été repris par le Pacte budgétaire européen dans lequel a été imposée la rigueur de bilan dans le moyen terme dans un cadre pas homogène sous un point de vue économique et social.

⁴ J. Habermas, *La Constitution de l'Europe* (trad. fr. C. Bouchindhomme), Paris, Gallimard 2012; Id, *Questa Europa è in crisi* (trad. it. C. Mainoldi), Bari, Anticorpi Laterza, 2012.

⁵ V. Communication: A European Economic Recovery Plan, COM (2008) 800 final, 26 November 2008, disponible sur le site www.eur-lex.europa.eu, passim.

⁶ V. Communication: A European Economic Recovery Plan, COM (2008) 800 final, cit., passim et V. Panzironi, *Un sistema fiscale armonizzato per rilanciare la Ue*, en *Il Sole 24 ore, Norme e Tributi*, 15 maggio 2011, disponible aussi sur le site www.ilsole24ore.com.

revenus qui n'ont pas été diminués, et les impôts sur la fortune, pour lesquelles plusieurs États d'Europe ont aussi baissé les taux, quelques pays les ont même complètement éliminés, pendant que dans notre Pays ceux-ci furent augmentés.

Il est donc évident qu'un Plan n'est pas suffisant à la coordination des politiques fiscales : les États nationaux, dont l'Italie, voyagent sur des voies différentes qui peuvent avoir des effets négatifs sur le marché intérieur dû à la concurrence entre les différentes politiques fiscales des États membres.

L'harmonisation des politiques fiscales représente un but important pour la croissance et le développement de l'Europe, surtout en cette période de grave crise économique, mais elle se révèle aussi d'une très difficile application, étant donné la compétence primaire des États membres dans ce domaine. De plus, les derniers élargissements de l'Europe ont beaucoup augmenté les différences déjà existantes entre les niveaux d'imposition fiscale⁷.

Donc, malgré le Marché unique et l'Union économique et monétaire, on assiste encore en Europe à la coexistence de différents systèmes fiscaux, même si le deuxième Chapitre du Titre VII du Traité FEU prévoit des dispositions communes pour la fiscalité. L'article 113 en particulier, établit qu'afin d'éviter des distorsions de concurrence, le Conseil, "statuant conformément à une procédure législative spéciale", peut arrêter "les dispositions touchant à l'harmonisation des législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, aux droits d'accises et autres impôts indirects" dans la mesure où cette harmonisation est nécessaire pour assurer l'établissement et le fonctionnement du marché intérieur⁸. Sur la base juridique de ces articles⁹, le Conseil de l'Union européenne a arrêté la Directive 2008/118/CE du 16 décembre 2008, abrogeant la directive 92/12/CEE, relative au régime général d'accise sur la consommation de produits énergétiques et d'électricité, d'alcool et de boissons alcoolisées ainsi que de tabacs manufacturés, afin de garantir la libre circulation des marchandises, et donc le bon fonctionnement du marché intérieur dans l'Union européenne.

La législation européenne est jusqu'à maintenant intervenue seulement sur l'harmonisation, d'un côté, des droits d'accises sur la base des taux applicables sur le tabac et l'alcool, pour lesquels la directive a établi des taux minima et des taux objectifs, de l'autre côté elle est intervenue sur l'harmonisation des taux d'accises minimums pour les produits énergétiques¹⁰. Tout cela avec la volonté de protéger l'environnement, en garantissant une utilisation rationnelle des ressources naturelles, et la santé des citoyens en visant à dissuader les gens de

⁷ Le 1^{er} mai 2004 eu lieu le plus grand élargissement: Chypre, Estonie, Hongrie, Lettonie, Lituanie, Malte, Pologne, République tchèque, Slovaquie et Slovénie signent le Traité d'adhésion à Athènes le 16 avril 2003; le 1^{er} janvier 2007: deux autres pays d'Europe orientale, la Bulgarie et la Roumanie, rejoignent l'UE, en signant le Traité d'adhésion le 25 avril 2005 à Luxembourg; enfin, la Croatie, qui rejoint l'Europe le 1^{er} juillet 2013. V. www.ec.europa.eu.

⁸ Cfr. Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (Traité instituant la Communauté européenne modifié par le traité de Lisbonne), disponibles sur le site www.eur-lex.europa.eu.

⁹ Mais aussi sur la base de l'article 192 du Traité UE qui autorise l'Union à prendre des mesures, essentiellement de nature fiscale, en vue de réaliser les objectifs visés à l'article 191 qui prévoit la protection de l'environnement et de la santé publique, ainsi que des ressources naturelles.

¹⁰ Au regard de la taxation des produits énergétiques, en 2003, le Conseil avait adopté la Directive 2003/96/EC pour régler les impôts sur les produits énergétiques et l'électricité. Les dispositions visent à établir un système de taxation uniforme pas seulement pour les huiles minérales, mais aussi pour tous les produits énergétiques, afin de réduire les distorsions de compétition et encourager l'utilisation d'une énergie plus efficiente et encourager les États membres à diminuer les émissions nocives.

boire et de fumer, dans un cadre général d'assurance de bon fonctionnement du marché et de la concurrence, parce que ces domaines d'intervention ont aussi des répercussions sur les politiques agricoles (les produits comme le vin et le tabac sont des produits agricoles importants dans certains États membres) et sur les politiques communes de l'emploi (s'agissant des stratégie fiscale pour passer de la taxation de la main-d'œuvre à d'autres sources de recettes)¹¹.

Sous le point de vue des interventions sectorielles, l'Union européenne a réussi à établir une base de taxation commune. Mais ce régime commun, souffrant déjà des différences – parfois très marquées – entre les Pays qui continuent, par exemple, à avoir des taux de TVA inégaux, est aussi infecté par le manque d'harmonisation des impôts sur les personnes, sur les entreprises et sur les fortunes. Dans cette matière les procédures obligent en effet un vote à l'unanimité au Conseil, qui empêche l'adoption des règles homogènes à l'égard des impôts – surtout – directs. La Commission, pour faire face à ce vide, encourage les instruments de la coopération renforcée en matière fiscale, prévus par le Traité d'Amsterdam et renforcés par le Traité de Nice.

En réalité, encore une fois on assiste à une Europe à géométrie variable, où il y a différents niveaux d'intégration entre différents groupes d'États, où un noyau dur de Pays continue et renforce l'intégration dans plusieurs domaines et matières à travers une coopération renforcée. Ce qui forme une Europe à cercles concentriques au centre desquels on retrouve les Pays les plus intégrés.

En matière fiscale notamment, le noyau dur est constitué par la France et l'Allemagne qui ont signé leur première convention fiscale en 1959, implémentée en 2006, avec un accord contre les doubles impositions en cas de succession ou de donation franco-allemande. Mais l'étape la plus important est sans doute la publication en 2012 du Livre vert arrivé en 2012, lorsqu' a été publié le "Livre vert sur la coopération franco-allemande – Points de convergence sur la fiscalité des entreprises"¹².

2012 a été une année importante dans ce domaine, parce qu'elle a vu la naissance d'une coopération renforcée en matière de taxes sur les transactions financières (TTF) entre onze États membres participants (France, Allemagne, Italie, Espagne, Portugal, Autriche, Belgique, Slovaquie, Grèce, Estonie, Slovénie)¹³ qui ont commencé la première coopération dans le domaine de la fiscalité. Après l'accord du Parlement européen du 12 décembre 2012, le Conseil européen a autorisé à son tour, le 22 janvier 2013, cette coopération qui prévoyait la taxation de toutes les transactions ayant lieu dans la zone TTF, avec un taux de 0,1% pour les actions et les obligations et de 0,01% pour les produits dérivés, de manière à imposer les

¹¹ Directive 2008/118/CE du Conseil du 16 décembre 2008 relative au régime général d'accise et abrogeant la Directive 92/12/CEE.

¹² La Convention du 1959, signée à Paris le 21 juillet 1959, voulait éviter les doubles impositions et établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproques en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune ainsi qu'en matière de contribution des patentes et de contributions foncières. En plus en 2010, le Conseil des ministres franco-allemand, crée par le Traité de l'Élysée en 1963, a abouti à la signature d'un accord sur le régime matrimonial franco-allemand qui pourrait constituer la base pour un régime matrimonial européen avec l'adhésion des autres membres de l'UE. Cfr. www.senat.fr.

¹³ La loi de finance italienne de 2013, Loi 24 décembre 2012 n°228, a établi l'introduction des impôts sur les transactions relatives à instruments financiers, sauf les emprunts d'État. Le taux a été fixé à 0,2% de la valeur de la transaction et prévoit aussi un taux supplémentaire pour les opérations de spéculation fixé à 0,02%.

transactions brutes à un taux faible et décourager les transaction à court terme, en application du principe du pollueur-payeur¹⁴.

En conséquence, la Commission européenne a présenté une proposition de directive du Conseil, identique à la proposition initiale présentée en septembre 2011, en proposant aussi le même objectif d’ “harmoniser les législations relatives à l’imposition indirecte des transactions financières”, pour assurer “le bon fonctionnement du marché intérieur des transactions sur instruments financiers et éviter les distorsions de concurrence entre les instruments, opérateurs et marchés financiers à travers l’Union européenne”, “faire en sorte que les établissements financiers contribuent de manière équitable et substantielle à la couverture du coût de la récente crise et créer une égalité de traitement fiscal par rapport aux autres secteurs et mettre en place les mesures appropriées pour décourager les transactions qui n’améliorent pas l’efficacité des marchés financiers, en complétant ainsi les mesures réglementaires destinées à éviter de nouvelles crises”¹⁵. La proposition de Directive, après l’Avis du Parlement européen en 1ère lecture donné le 3 juillet 2013, est actuellement en discussion au Conseil depuis mai 2014.

Il est sûr que cette initiative est importante et représente le début d’un chemin qui pourra, dans le futur, mener, après l’union monétaire et bancaire, à l’union fiscale. Mais il y a encore beaucoup à faire.

La France de son côté est en première ligne dans la promotion de cette union. En début d’année, François Hollande a annoncé “une harmonisation avec nos plus grands voisins européens à l’horizon 2020”¹⁶. Ensuite, le Conseil d’analyse économique, qui avait déjà proposé au Premier Ministre d’apporter des corrections à l’intégration fiscale pour éviter les distorsions liées à la concurrence, a repris le sujet de l’importance d’une vraie harmonisation dans le Rapport que ce Conseil a publié en juillet 2014. Tout d’abord, le Conseil invite à reprendre le projet, actuellement bloqué, d’harmonisation des assiettes fiscales communes et leur consolidation pour l’impôt sur les sociétés. Il ne s’agit pas d’augmenter la charge fiscale, mais de mettre en œuvre une rationalisation progressive en lissant les assiettes fiscales. Cet instrument, bien loin de créer une union entre les États-membres, permettrait quand même de réduire les distorsions induites par les différents taux d’intérêts sur les emprunts, améliorerait la capacité des multinationales à reporter leur pertes (mais surtout il pourrait limiter les risques d’optimisation pour les multinationales qui transfèrent leurs revenus d’un pays à l’autre pour profiter des taux d’imposition) et permettraient de rendre “la concurrence fiscale plus transparente et plus saine”¹⁷, comme le soutient Agnès Bénassy-Quéré, présidente du CAE¹⁸.

¹⁴ V. Commission européenne, *Communiqué de presse*, Bruxelles, le 14 février 2013, en www.europa.eu.

¹⁵ V. COM(2013) 71 final, Proposition de Directive du Conseil, mettant en œuvre une coopération renforcée dans le domaine de la taxe sur les transactions financières.

¹⁶ *Pacte de responsabilité : François Hollande fait le service après-vente*, 21 janvier 2014, en latribune.fr.

¹⁷ “Recommandation 1. Dans le contexte d’une préoccupation accrue sur les problèmes d’optimisation fiscale et d’inefficacités économiques, relancer le projet ACCIS dans un cadre de « coopération renforcée » ou via une initiative ad hoc par un groupe de pays volontaires.”, v. A. Bénassy-Quéré, A. Trannoyb et G. Wolf, *Renforcer l’harmonisation fiscale en Europe*, note du Conseil d’analyse économique, n°14, juillet 2014, p.10.

¹⁸ *L’harmonisation fiscale européenne pourrait débiter avec les banques*, en www.euroactiv.fr.

La seconde étape indiquée par le Conseil est exactement l'union fiscale qui se rend nécessaire, surtout après l'union bancaire qui a été conclue en avril 2014. Si cette dernière union permet d'harmoniser les risques, il sera aussi nécessaire de la compléter par un seul volet fiscal calculé sur une seule taxe sur l'activité financière issue de la fusion des différentes taxes nationales¹⁹. Comme déjà énoncé, la seule tentative d'harmoniser la fiscalité dans le cadre bancaire est la coopération renforcée sur les transactions financières en préparation et, évidemment, elle n'est pas suffisante.

Enfin, le Rapport propose l'introduction d'un impôt sur les sociétés harmonisé sur le secteur bancaire pour engranger des ressources pour un budget commun de la zone euro "assis sur la fiscalité des entreprises" dit Agnès Bénassy-Quéré²⁰. L'union monétaire pourrait donc être complétée par cette union budgétaire qui aiderait les États-membres à compenser les manques d'autonomie de politique monétaire lorsqu'ils doivent traiter une crise macroéconomique spécifique. Alors ce budget de la zone euro pourrait stabiliser le choc de façon directe, à travers le soutien de revenu disponible par des transferts dans les pays en crise, ou indirect, en facilitant la mobilité du travail et les mouvements des capitaux²¹.

La France vise donc à accélérer ce chemin de l'intégration, surtout depuis la crise économique qui a investi l'Europe, montrant qu'une union fiscale se rend nécessaire pour compléter l'union bancaire et monétaire, mais surtout pour donner aux États-membres des instruments efficaces pour combattre les chocs financiers et économiques. Dans ce sens, la théorie des zones monétaires optimales soutient que les zones monétaires doivent pourvoir s'appuyer sur des dispositifs alternatifs d'ajustement²².

Si c'est donc vrai qu'une harmonisation fiscale pourrait être une étape importante vers l'intégration européenne, il est aussi vrai que l'Europe se trouve toujours face aux mêmes problématiques: tout d'abord le défi d'une réforme des institutions auxquelles il manque un système de légitimation vraiment démocratique qui affecte les décisions de l'Union européenne aux yeux des citoyens et, deuxièmement les difficultés à aplanir les divergences entre les États-membres qui ont porté à la formation du noyau dur des Pays qui avancent dans la chemin de l'implémentation et des pays qui restent dans les cercles concentriques autour de ce noyau, moins intégrés.

Le problème d'un manque d'homogénéité, déjà existante, est donc augmenté encore plus par la résistance des États à l'intégration verticale, à cause de la compétition qui se développe entre les mêmes États qui continuent à se faire concurrence, en perte d'une intégration horizontale très forte qui s'est créée au niveau du marché. Les gouvernements nationaux, malgré la volonté de construire une Europe toujours plus implémentée, doivent aussi tenir

¹⁹ "Recommandation 3. Dans la zone euro, après avoir harmonisé les assiettes de l'impôt sur les sociétés et les prélèvements spécifiques au secteur bancaire (voir recommandations 1 et 2), introduire un IS minimum sur les banques. Les recettes seront transférées à un budget commun de la zone euro.", v. A. Bénassy-Quéré, A. Trannoyb et G. Wolf, *Renforcer l'harmonisation...*cit., p. 12.

²⁰ *L'harmonisation fiscale...*cit.

²¹ A. Bénassy-Quéré, A. Trannoyb et G. Wolf, *Renforcer l'harmonisation...*cit., pp.11-12.

²² R. Mundell, *A Theory of Optimum Currency Areas*, en *American Economic Review*, 1961, vol. 51, n° 4, pp. 657-665.

compte des traditions juridiques et politiques très différentes qui influencent de façons différentes les défis qui se présentent à la construction européenne.

La fiscalité commune doit donc être un instrument de l'intégration et pas seulement un but. Les instruments économiques, à cette étape de la construction européenne, doivent aider à implémenter la démocratie et l'union politique européenne, bâtie sur une démocratie légitimée par les États membres, mais surtout par les peuples européens. Le fédéralisme exécutif post-démocratique²³ n'est plus suffisant, comme Habermas le soutient également, car il domine le gouvernement de Bruxelles et ne tient pas en juste compte les poids de Strasbourg. Ce dernier est le seul endroit où les Parlements nationaux peuvent prendre parti aux processus décisionnels, grâce aux nouvelles dispositions du Traité de Lisbonne qui régissent leur participation, surtout grâce au contrôle de subsidiarité. Mais c'est n'est pas encore suffisant parce qu'il faut vraiment associer directement les citoyens au processus de décision politique et adopter le principe majoritaire pour l'adoption des décisions. Il est donc nécessaire que l'Union européenne abandonne la structure de gouvernance bureaucratique, pour prendre la voie de la démocratie sous une forme politique différente du fédéralisme exécutif. Mais quelle forme devra-t-elle prendre si le transfert de compétences est une tâche que les États membres gardent très jalousement ? Larry Siedentop sur la Démocratie en Europe, avance une hypothèse intéressante sur le fait qu'un grand débat constitutionnel ne doit pas forcément impliquer un engagement préalable en faveur du fédéralisme comme issue la plus souhaitable en Europe: on peut aussi penser que l'Europe pourra inventer une nouvelle forme politique, quelque chose qui soit plus qu'une confédération, mais moins qu'une fédération²⁴. Et cette nouvelle forme politique passe aussi à travers l'harmonisation de la politique fiscale.

²³ Les représentants du Québec ont forgé l'expression fédéralisme exécutif pour indiquer le détournement du principe fédéral opéré tant par le gouvernement fédéral que par les gouvernements provinciaux qui essayèrent d'ignorer les Parlements grâce à un recours excessif à des décisions collégiales. V. J. Habermas, *La Constitution...*cit.

²⁴ L. Siedentop, *Démocratie en Europe*, Paris, Buchet-Chastel, 2003, passim.