

Conférence interparlementaire sur la stabilité, la coordination économique et la gouvernance au sein de l'Union européenne

Vienne, les 17 et 18 septembre 2018

Document de travail

Session 3 : Lutte contre l'évasion fiscale

La souveraineté en matière fiscale reste un droit exclusif des États membres de l'Union européenne (UE) qui ne dispose ici que d'une compétence limitée. La législation fiscale a pour principal objectif le bon fonctionnement du marché intérieur. Ces dernières années, l'Union européenne a, en parallèle, intensifié sa lutte contre l'optimisation et la fraude fiscales qui touchent aussi bien la fiscalité indirecte que directe. Ce document de travail se focalise sur la fraude et l'optimisation fiscales dans les entreprises et sur les initiatives prises au niveau européen pour endiguer ces phénomènes.

Chaque année, l'**optimisation fiscale dans les entreprises** prive les budgets nationaux de recettes se montant à plusieurs milliards d'euros¹. Ce phénomène dépassant les frontières, des solutions purement nationales sont souvent inaptes à résoudre le problème. Avec son plan de lutte contre l'érosion des bases fiscales et le transfert des bénéfices pour échapper à l'impôt, plus connu sous l'acronyme BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), l'OCDE a défini des normes mondiales en matière d'imposition des entreprises et proposé toute une série de mesures qui devraient aider les États à lutter contre l'optimisation fiscale dans les entreprises. Elle a présenté son rapport final le 5 octobre 2015 et les chefs d'État et de gouvernement du G20 ont approuvé le plan de lutte en novembre 2015. Ces dernières années, de nombreuses initiatives s'inspirant pour la plupart des mesures BEPS ont été lancées en vue de lutter contre l'optimisation fiscale. Elles concernent plus particulièrement la transparence et l'échange d'informations, la garantie d'une taxation sur le lieu de création de valeur et la réduction des risques de double imposition.

.....

Points à discuter :

- Les mesures prises jusqu'à présent ont-elles contribué à réduire l'optimisation fiscale? Dans l'affirmative, ces progrès sont-ils mesurables (p. ex. par l'augmentation des recettes fiscales) ?
- Quelle marge de manœuvre permettent les directives lors de leur transposition dans la législation nationale ?
- Dans quelle mesure leur transposition dans la législation nationale a été homogène ?
- Quels avantages supplémentaires une assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés (ACCIS) apporterait-elle par rapport aux règles actuelles ?
- Quels sont actuellement les principaux obstacles à la mise en œuvre d'une ACCIS ?
- Le BREXIT affecte-t-il les efforts déployés au niveau de l'UE pour réduire l'optimisation fiscale dans les entreprises ?
- Comment évaluer les propositions de la Commission européenne visant à prévenir la

¹ Le service de recherche du Parlement européen estime que dans l'UE, les pertes de recettes conséquentes à l'optimisation fiscale dans les entreprises représentent chaque entre 50 et 70 milliards d'euros.

fraude à la TVA dans les échanges transfrontaliers et quand les mettre en œuvre ?

- Dans quels domaines est-il judicieux de mettre en place un système d'autoliquidation?

.....

Les principales mesures prises récemment au niveau de l'Union européenne dans le domaine de la **transparence et de l'échange d'informations** sont les suivantes :

- Un échange automatique d'informations pour les comptes financiers : la norme relative à l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers (norme commune en matière de déclaration) a été élaborée par l'OCDE et appliquée dans l'UE au moyen de la [directive 2014/107/UE](#) modifiant la directive existante relative à la coopération administrative (2011/16/UE). L'échange automatique d'informations garantit l'échange de données fiscales entre les États à des fins de lutte contre la fraude fiscale ;
- Un échange automatique d'informations relatives aux décisions fiscales (« *tax rulings* ») : la [directive 2015/2376/UE](#) modifie la directive existante relative à la coopération administrative en ce qu'elle garantit un échange d'informations efficaces entre les autorités fiscales sur les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et les accords préalables en matière de prix de transfert. Il y a effectivement eu des cas où des décisions fiscales anticipées ont conduit à ce que des revenus soient gonflés artificiellement et imposés à un taux plus faible dans le pays ayant émis l'avis alors que les revenus imposables restants étaient réduits artificiellement dans les autres pays concernés ;
- Un échange automatique d'informations sur les déclarations pays par pays (« *Country by country reporting* »): la [directive 2016/881/UE](#) a élargi l'échange obligatoire d'informations pour inclure un échange automatique d'informations sur les déclarations pays par pays. Il s'agit ici de déclarations fournies par des multinationales dont le chiffre d'affaires annuel dépasse 750 millions d'euros et comprenant des informations relatives à la répartition mondiale des revenus, des impôts et des activités commerciales d'un groupe d'entreprises multinationales par pays ou territoire. De telles renseignements permettront aux autorités fiscales de contrecarrer des pratiques fiscales dommageables ;
- Dispositions relatives à la transparence des intermédiaires : le 25 mai 2018, le Conseil des Ministres des Finances européens a accepté la proposition sur de nouvelles règles en matière de transparence des intermédiaires en adoptant la directive [2018/822/UE](#). Ces intermédiaires sont par exemple des sociétés de conseil, des banques, des conseillers fiscaux ou des avocats qui aident leurs clients à réduire leurs charges fiscales. La directive prévoit que ces intermédiaires sont tenus d'informer les autorités fiscales sur les schémas transfrontaliers facilitant l'optimisation ou la fraude fiscale ;
- Liste des paradis fiscaux: en décembre 2017, le Conseil a approuvé et publié une liste des pays et territoires non coopératifs en matière fiscale, laquelle fait l'objet d'une mise à jour régulière (au moins une fois par an). La [liste noire mise à jour](#) compte actuellement 7 pays, ils étaient encore 17 en décembre dernier. À l'inverse, le nombre de pays figurant sur la liste grise est passé de 47 à 65.

En 2016 a été conclu un [paquet de mesures](#) sur la lutte contre l'évasion fiscale de l'Union européenne, lequel comprend certaines des actions susmentionnées pour une plus grande

transparence. Son élément principal est la [directive 2016/1164/UE](#) pour lutter contre l'évasion fiscale (**Anti Tax Avoidance Directive, ATAD**), approuvée par le Conseil le 12 juillet 2016 et cherchant à garantir le **prélèvement de l'impôt sur le lieu de création de valeur**. Cette directive transpose certaines des recommandations issues de l'initiative BEPS selon lesquelles les États membres de l'UE sont tenus de prendre des mesures juridiquement contraignantes réprimant la planification fiscale agressive.

La directive s'appliquera à tous les contribuables – y compris les succursales d'entreprises originaires de pays tiers – lorsque ces dernières sont soumises à l'impôt sur les sociétés dans un ou plusieurs États membres. Son objectif est notamment d'empêcher les groupes d'entreprises de profiter des différences entre les systèmes fiscaux nationaux pour réduire leurs charges fiscales totales. Les États membres doivent adopter des réglementations dans les domaines suivants, sachant que ces dispositions ne représentent que des normes minimales :

- Limitation de la déduction des intérêts : dans l'Union européenne, les intérêts remboursés sont généralement déductibles. Certains groupes d'entreprises organisent leur financement de sorte que leurs dettes soient attribuées à une entreprise du groupe installée dans un pays à fiscalité élevée où il est possible de déduire les intérêts alors que ceux-ci sont versés à un institut de crédit faisant lui-même partie du groupe et domicilié dans un pays à faible fiscalité. La directive prévoit de limiter à un taux fixe calculé sur la base de l'EBITDA le montant net des intérêts qu'une entreprise est autorisée à déduire de ses revenus imposables.
- Règles d'imposition à la sortie : l'imposition à la sortie doit empêcher les entreprises de transférer leurs actifs tels que les droits de propriété intellectuelle ou les brevets uniquement à des fins d'optimisation fiscale. Les actifs ne sont souvent pas imposés lorsqu'ils sont transférés vers un pays tiers. Certaines entreprises abusent de cette situation en transférant des actifs de valeur vers des pays à faible fiscalité de façon à ne pas être redevables de l'impôt sur les bénéfices réalisés lors de leur vente. La directive prévoit que tous les États membres sont dorénavant tenus d'imposer à la sortie les actifs qui quittent leur territoire national.
- Règles relatives aux sociétés étrangères contrôlées : la règle appelée *CFC-rule* (retenue à la source) a pour but d'empêcher les groupes d'entreprises multinationales de transférer les bénéfices réalisés par la société mère dans un pays à fiscalité élevée vers des filiales contrôlées situées dans des pays à faible fiscalité. Elle autorise dorénavant l'État membre où se trouve le siège de la société mère à imposer sous certaines conditions la totalité des plus-values qu'elle a déposées dans un pays à faible fiscalité.
- Clause dite *switch-over* en vue de prévenir la double non-imposition : les dividendes, les plus-values et les bénéfices des établissements stables réalisés dans des pays tiers et qui arrivent dans l'Union européenne sont fréquemment exonérés pour éviter une double-imposition. Certaines entreprises profitent de cette situation à des fins de double exonération. La directive prévoit de passer d'une méthode d'exonération à une méthode d'imputation lorsque ces revenus sont soumis à l'étranger à un impôt inférieur à 40% du taux national d'impôt sur les sociétés.
- Introduction d'une clause anti-abus générale (GAAR) : l'objectif d'une planification fiscale agressive est de contourner la réglementation sur la lutte contre l'optimisation fiscale ou d'élaborer de nouveaux montages d'évitement fiscal ne tombant pas sous le

coup de cette réglementation. La directive comprend une clause anti-abus générale qui permet de faire sauter les montages non authentiques qui ne sont couverts par aucune disposition de lutte contre l'optimisation.

- Règles sur les dispositifs hybrides : les différences qui existent entre les législations fiscales des pays membres de l'Union européenne (par exemple sur la qualification d'un instrument financier comme fonds propres ou emprunt) sont susceptibles d'être utilisées pour élaborer des montages précis (appelés montages hybrides) procurant des avantages fiscaux. Afin d'éviter la double déduction des pertes ou l'octroi de la déductibilité fiscale des paiements sans prise en compte, il faut, lorsqu'il s'agit de sociétés ou de financements hybrides, que l'État membre du contribuable reconnaisse la qualification juridique d'un instrument ou d'une entité juridique hybride attribuée par l'État d'origine du paiement.

De façon générale, les États membres doivent transposer la directive d'ici la fin 2018. Délai qui a été prolongé jusqu'à fin 2019 pour l'imposition à la sortie (EXIT Tax) et les dispositifs hybrides avec les pays tiers.

Le paquet de mesures comprend par ailleurs une [communication de la Commission](#) sur une **stratégie extérieure pour une fiscalité effective**. Celle-ci inclut une approche plus ferme et plus cohérente des États membres de l'UE dans le cadre de la coopération avec des pays tiers sur des questions fiscales (p.e. assistance fiscale pour les pays en développement, obligations à respecter en matière de gouvernance fiscale pour l'octroi de fonds européens, liste de l'Union européenne sur les paradis fiscaux). Une recommandation relative à la mise en œuvre de mesures contre l'utilisation abusive des conventions fiscales figure aussi dans le paquet. Elle explique aux États membres comment mieux protéger leurs conventions fiscales contre une utilisation abusive dans le cadre d'une planification fiscale agressive conformément au droit de l'Union européenne. Il s'agit aussi de limiter la **double imposition** pour les entreprises qui contribuent équitablement au revenu fiscal.

Les pays de l'UE n'ont pas encore réussi à s'entendre sur l'**assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS)**. Proposé par la Commission dès 2011, l'accord total sur l'ACCIS avait été refusé. La Commission relançait le projet en octobre 2016 avec une [nouvelle proposition](#) qui prévoit d'introduire l'ACCIS en deux étapes. Dans un premier temps serait mise en place une assiette commune pour l'impôt sur les sociétés (ACIS) dont l'application serait obligatoire pour les groupes d'entreprises dont le chiffre d'affaires dépasse 750 millions d'euros par an. Ce n'est que dans un deuxième temps qu'il conviendrait d'ajouter une formule de répartition pour l'aspect consolidation de l'ACCIS (répartition de l'assiette fiscale consolidée entre les États membres). Le système de répartition des recettes fiscales entre les États membres selon cette formule comprend trois facteurs à pondération égale : la masse salariale et le nombre de salariés, les actifs, le chiffre d'affaires par lieu de détermination. Le Parlement européen demande l'introduction d'un quatrième facteur « données » (collecte et utilisation de données à caractère personnel auprès des utilisateurs de plates-formes et services en ligne). De l'avis de la Commission, l'ACCIS faciliterait sensiblement la vie des entreprises dans l'UE. Celles qui exercent des activités transfrontières ne seraient plus confrontées à 28 systèmes fiscaux différents, mais n'auraient à calculer leurs bénéfices imposables que sur la base d'un système unique. Dans le même temps, l'ACCIS pourrait s'avérer un outil efficace pour prévenir le transfert de bénéfices et les montages

fiscaux abusifs dans l'UE.

Dans le domaine des **impôts indirects**, la fraude à la TVA notamment entraîne d'énormes pertes. La **réglementation sur la TVA** régissant les échanges transfrontaliers entre les entreprises des États membres de l'UE remonte à 1993. Elle ne tient plus suffisamment compte des évolutions technologiques et de la mondialisation et ne permet plus de lutter efficacement contre la fraude à la TVA. Selon les estimations, les pertes annuelles en TVA se chiffrent à environ 50 milliards d'euros. Cette fraude affecte les États membres à des degrés divers – la TVA non perçue variant entre moins de 5% et plus de 40 %. Cela explique que les pays les plus touchés ont demandé d'appliquer temporairement un mécanisme d'autoliquidation (qui consiste à inverser le redevable de la TVA, le client devant maintenant s'en acquitter), lequel s'écartere des principes généraux stipulés dans la [directive relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée](#). La Commission européenne travaille toutefois depuis un certain temps à la mise en place d'un système définitif de TVA conforme au marché intérieur.

Son [plan d'action sur la TVA](#) de 2016 décrit en détails ses propositions en vue d'instaurer un espace de TVA européen unique, plus simple et moins exposé à la fraude. Le Parlement européen et le Conseil sont parvenus à un accord sur un système définitif fondé sur le principe où la TVA est prélevée dans le pays de destination de la prestation ou de la marchandise. Les dispositions fiscales en vertu desquelles le vendeur facture la TVA à son client seront ainsi étendues aux transactions transfrontalières.

En octobre 2017, la Commission a présenté des propositions ambitieuses pour une [réforme de la réglementation de l'UE sur la TVA](#), qui s'articulent autour des principes fondamentaux suivants :

- **lutte contre la fraude** : le principe de taxation des livraisons transfrontalières de biens intra-UE s'appliquera. Étant actuellement exonérés de TVA, les échanges de ce type se prêtent aux tentatives de fraude.
- **guichet unique** : les entreprises pourront faire des déclarations et des paiements dans leur langue, selon les mêmes règles et avec les mêmes formulaires administratifs que dans leur propre pays au moyen d'un portail unique en ligne. Les États membres déduisent directement la TVA les uns par rapport aux autres, comme cela est déjà le cas pour la prestation de services électroniques.
- **plus de cohérence** : passage au « principe du pays de destination » selon lequel le montant total de TVA est à acquitter auprès de l'État membre où se trouve le consommateur final et calculé en fonction du taux qui y est applicable. Forte du soutien des États membres et du Parlement européen, la Commission européenne défend cette approche depuis longtemps. Ce principe est déjà en vigueur pour la prestation de services électroniques.
- **moins de bureaucratie** : simplification de la réglementation relative à la facturation permettant au vendeur d'établir ses factures pour ses livraisons transfrontalières selon les dispositions applicables dans son propre pays. À l'avenir, les entreprises ne sont plus tenues de fournir aux autorités fiscales une liste de leurs transactions transfrontalières (déclaration sommaire).

La Commission européenne est d'avis que les États membres doivent traiter les recettes de TVA issues d'opérations transfrontalières comme des recettes nationales. En mai 2018, elle a

présenté ses propositions d'[adaptations techniques](#) nécessaires à la mise en œuvre pratique du régime de TVA définitif.