



HAL
open science

Construire l'Europe par la fiscalité : l'harmonisation fiscale européenne (1950-1967)

Anna Konishi

► **To cite this version:**

Anna Konishi. Construire l'Europe par la fiscalité : l'harmonisation fiscale européenne (1950-1967). Histoire. Université Panthéon-Sorbonne - Paris I, 2018. Français. NNT : 2018PA01H111 . tel-02407033

HAL Id: tel-02407033

<https://theses.hal.science/tel-02407033v1>

Submitted on 12 Dec 2019

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

UNIVERSITÉ PARIS I – PANTHÉON-SORBONNE

ÉCOLE DOCTORALE

**Doctorat
Histoire contemporaine**

ANNA KONISHI

Construire l'Europe par la fiscalité

L'harmonisation fiscale européenne 1950 -1967

Thèse dirigée par Michel Margairaz

Soutenance : le 11 décembre 2018

Membres de Jury

Michel Margairaz : professeur en histoire contemporaine, Université Paris 1 Panthéon-Sorbonne

Frédéric Tristram : maître de conférences en histoire contemporaine, Université Paris 1 Panthéon-Sorbonne

Thierry Lambert : professeur en droit et en science politique, Université d'Aix-Marseille

Bertrand Blancheton : professeur en économie, Université de Bordeaux

Warlouzet Laurent : professeur en histoire contemporaine, Université du Littoral

Résumé

La Communauté européenne est tombée dans une situation critique. Cette situation s'explique par le fait que les États membres n'harmonisent pas leur système budgétaire, dont le rôle est de satisfaire à l'intérêt commun.

Toutefois, les tentatives ne manquent pas. Dès la mise en œuvre du Traité de Rome en janvier 1958, les administrateurs fiscaux de la Commission s'efforcent d'harmoniser les systèmes de taxes sur le chiffre d'affaires entre les États membres afin de créer un véritable espace de libre-échange. La taxe commune sur la valeur ajoutée est ainsi créée en avril 1967, les États membres devant l'adopter au plus tard le 1^{er} janvier 1970. L'application de cet impôt fait alors avancer l'intégration européenne.

Le parcours menant à l'élaboration des directives permettant la création de la TVA commune n'est pas simple car les points de vue de la Commission de la Communauté européenne et des États membres autour de la question sur la souveraineté fiscale diffèrent. La Commission veut créer un Marché Commun sans frontière tandis que les États membres, notamment la France, souhaitent mettre en place la neutralité fiscale ainsi qu'un impôt qui sert l'économie, sans pourtant supprimer les frontières. La nouvelle fiscalité, sans proposer une véritable taxe européenne appartenant au budget de la Communauté, a toutefois permis de construire une Europe compétitive.

Remerciements

Je tiens à remercier Michel Margairaz qui m'a apporté son soutien durant mes recherches. Qu'il soit aussi remercié pour sa gentillesse, sa disponibilité permanente et les nombreux encouragements qu'il m'a prodigués.

J'adresse de plus tous mes remerciements à Frédéric Tristram qui m'a aidée pendant ces huit années. Grâce à ses remarques et conseils pertinents, cette thèse a pu voir le jour.

Je remercie également Magali Bugne qui m'a corrigée et relue avec attention au cours de l'élaboration de cette thèse.

Merci aussi à tous mes amis de Paris et du Japon. Sans leurs soutiens chaleureux, je n'aurais jamais pu finir ce difficile travail.

Enfin, un grand merci à mes parents et à mon mari qui m'ont soutenue tout au long de cette thèse.

INTRODUCTION GÉNÉRALE

« Ce n'est pas l'Europe qui a fait la TVA, c'est la TVA qui a fait l'Europe, du moins l'Europe fiscale ».

– Guy Delorme, « Introduction », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, Journées préparatoires tenues à Bercy le 14 novembre 1997 et le 29 janvier 1998, Tome II, Paris : Comité pour l'histoire économique et financière de la France, 2002, p. 15.

La taxe sur la valeur ajoutée : une invention majeure dans le XX^{ème} siècle

Aujourd'hui, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est adoptée dans 151 pays et constitue actuellement un des impôts principaux du revenu fiscal des gouvernements, avec les impôts sur le revenu des individus et des entreprises. En 2014, les revenus générés par la TVA ou impôts assimilés représentent 20,7 % des recettes fiscales (20,1 % pour la TVA) de l'ensemble des pays membres de l'OCDE (contre 11,9 % en 1965). La part des recettes de TVA en pourcentage du PIB double quasiment entre 1965 et 2014, et représente actuellement 6,8 %. Le taux moyen de cet impôt dans les pays membres de l'OCDE atteint notamment un niveau record de 19,2 % en 2015 (21,7 % pour les pays européens de l'OCDE)¹. Pourquoi les gouvernements dans le monde entier acceptent-ils cette taxe ? Afin d'aborder cette question difficile, nous allons étudier les débats qui ont permis aux Six États membres d'adopter la TVA comme un système commun de taxe sur le chiffre d'affaires pour la Communauté : il s'agit donc du parcours de la transmission d'idée².

C'est la France qui crée pour la première fois cet impôt en adoptant la loi du 10

¹ OECD, *Consumption Tax Trends 2016: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues*, Paris: OECD Publishing, p. 11. Disponible sur : <http://dx.doi.org/10.1787/cct-2016-en> [consulté le 1 juillet 2018]. Voir aussi Alain Charlet et Jeffrey Owens, « Une perspective internationale sur la TVA », *Revue de Droit Fiscal*, 30 septembre 2010, N°39 Études 499, 2010, p. 9-10. Disponible sur : <http://www.oecd.org/tax/consumption/46109145.pdf> [consulté le 9 juin 2018].

² W. Elliot Brownlee, Eisaku Ide, Yasunori Fukagai, *The political economy of transnational tax reform: the Shoup mission to Japan in historical context*, Cambridge, New York: Cambridge University Press, 2013.

avril 1954³. Dès lors, la TVA se répand très rapidement au niveau mondial⁴. Il faut pourtant noter que ce sont principalement les pays européens qui l'adoptent en premier, notamment les États membres de la Communauté Économique Européenne (CEE)⁵. Et ce n'est pas un hasard. En effet, en avril 1967, sous l'initiative de la Commission européenne, une directive de la CEE stipulant l'harmonisation du système de taxe sur le chiffre d'affaires des États membres vers un système de TVA commune est adoptée⁶. Il est décidé que les États membres qui n'ont pas encore ce système d'impôt doivent chercher à remplacer leur système de taxe cumulative sur le chiffre d'affaires par la TVA et que les pays membres l'ayant déjà adoptée doivent remplacer leur propre système par la TVA commune européenne conformément aux règles européennes. La date limite est prévue pour le 1^{er} janvier 1970⁷. Désormais, la mise en place d'un système de TVA est devenue une condition d'adhésion à la CEE. Les nouveaux venus ne sont donc autorisés à adhérer à la Communauté qu'à condition d'introduire cette taxe commune européenne.

L'expansion actuelle de la TVA à l'échelle mondiale est en partie due au fait que la CEE utilise cette forme commune fiscale pour la taxe générale sur le chiffre d'affaires⁸. Effectivement, les pays en dehors de la CEE qui introduisent la TVA plus tard ne manquent pas de se référer au modèle européen⁹. En ce sens, la création d'une TVA commune de la Communauté est un événement important si l'on veut comprendre la

³ En ce qui concerne le parcours politique et administratif de l'introduction du système de TVA en France, voir Georges Égret, *La TVA*, 4^e édition, Paris : PUF, 1996 et Frédéric Tristram, *Une fiscalité pour la croissance : la direction générale des impôts et la politique fiscale en France de 1948 à la fin des années 1960*, Paris : CHEFF, 2005, p. 249-335.

⁴ Pour en savoir plus concernant les années d'introduction du système de TVA dans les différents pays, cf. annexe n°1.

⁵ Dans les années 1960, une TVA sur la production est introduite en Côte-d'Ivoire et au Sénégal au moment de l'indépendance de ces pays tandis qu'en 1965, une TVA traditionnelle appliquée à toutes les étapes de la production est introduite au Brésil [Alain Charlet et Jeffrey Owens, *op.cit.*, p. 9]

⁶ La première directive du Conseil du 11 avril 1967 en matière d'harmonisation des législations des États membres aux taxes sur le chiffre d'affaires, 67/227/CEE (Journal officiel des Communautés Européennes, N°71 du 14/04/1967, p. 1301-1303, BnF). L'article premier et l'article 2 stipulent que « les États membres remplacent leur système actuel de taxes sur le chiffre d'affaires par le système commun de taxe sur la valeur ajoutée [...]. Dans chaque État membre la loi ayant pour objet d'effectuer ce remplacement sera promulguée dans les meilleurs délais, afin qu'elle puisse entrer en vigueur à une date qui sera fixée par l'État membre en tenant compte de la situation conjoncturelle, mais qui ne sera pas postérieure au 1^{er} janvier 1970 ». Cf. annexe n°2.

⁷ La deuxième directive du Conseil du 11 avril 1967 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Structure et modalités d'application du système commun de taxe sur la valeur ajoutée, 67/228/CEE (Journal officiel des Communautés Européennes, N°71 du 14/04/1967, p. 1303-1312, BnF), Cf. annexe n°3. Comme nous allons voir plus tard, les deux États membres initiaux, la Belgique et l'Italie, ne sont pas arrivés à respecter cette date limite, la repoussant respectivement au 1^{er} janvier 1972 et au 1^{er} janvier 1973.

⁸ Theodore Georgakopoulos, "The Value-Added Tax", in Douglas Dosser, *British taxation and the Common Market*, London: Charles Knight & Co Ltd, 1973, p. 21.

⁹ Alain Charlet et Jeffrey Owens, *op.cit.*, p. 9.

diffusion mondiale du mécanisme de la TVA durant la seconde moitié du XXe siècle.

Techniquement, la TVA est une taxe générale sur le chiffre d'affaires payée à chaque stade de fabrication. Toutefois, grâce au mécanisme des paiements fractionnés, elle est en théorie à la charge uniquement des derniers consommateurs. Lorsque la TVA est introduite en France en 1954, son gouvernement a deux objectifs à atteindre : d'un côté, assurer la neutralité fiscale, étant donné que la TVA permet la concurrence entre les entreprises à travers les prix des produits et d'un autre côté, améliorer sa compétitivité à l'échelle mondiale, puisque le mécanisme de déduction entière des achats de la TVA, y compris les investissements comme les matières premières, permet de réduire les charges fiscales des entreprises. À l'époque, et comme toujours, la France est obligée de faire concurrence à sa puissante voisine, la République fédérale d'Allemagne (RFA). La France essaie ainsi toutes les méthodes possibles afin de lui faire face. La fiscalité apparaît donc être un outil. Cependant, il s'agit d'un moment de l'histoire de la France et nous ne pouvons pas appliquer par analogie les logiques qui sont ici à l'œuvre aux autres pays dans le monde entier. Nous analyserons donc le parcours de la diffusion de cette idée afin de comprendre la légitimité, non seulement théorique mais aussi historique, de cette taxe.

Le XXe siècle est également marqué par l'épanouissement de la taxe progressive sur le revenu des individus. Grâce à cet impôt, le pourcentage de la recette fiscale provenant des impôts directs augmente fortement dans la plupart des pays industrialisés¹⁰. Ce mécanisme fiscal impacte l'économie en deux points différents : d'un côté il aide fortement à réduire l'inégalité économique individuelle dans un pays, d'un autre il stabilise « automatiquement » une économie nationale orientée vers une politique keynésienne¹¹. Cet impôt s'est fortement développé durant la seconde guerre mondiale puis pendant la période de la croissance économique. Le développement du revenu des taxes sur la transaction se fait quant à lui après celui des impôts sur le revenu, notamment à partir des années 1980. Au nom de la productivité et de la croissance économique, les pays industrialisés dépendent alors de plus en plus de ce type de fiscalité pour leur revenu

¹⁰ Institutionalisme allemand au XXIe siècle. Voir ギュンター・シュメルダース『財政政策』東洋経済新報社、1957年、420-428頁（山口忠夫訳）[Von Günter Schumölders, *Finanzpolitik*, Berlin : Springer-Verlag, 1955].

¹¹ Cet impôt est pourtant menacé par la concurrence fiscale internationale qui est intensifiée surtout depuis les années 1980. Thomas Piketty explique dans son ouvrage que « cette institution a joué un rôle central dans la réduction des inégalités au cours du siècle dernier, mais elle est aujourd'hui gravement menacée par les forces de la concurrence fiscale entre pays, et aussi sans doute parce qu'elle a été mise en place dans l'urgence, sans être véritablement pensée dans ses fondements. L'innovation majeure au XXème siècle en matière fiscale ». [Thomas Piketty, *Le capital au XXIè siècle*, Paris : éditions du Seuil, 2013, p. 793].

national¹².

Nous nous intéresserons également à la relation entre la construction européenne et l'harmonisation fiscale au sein de la Communauté. Autrement dit, lorsque plusieurs pays visent à instituer une communauté économique et politique, l'harmonisation des systèmes fiscaux est-elle possible ? Il est évident que l'impôt appartient au domaine, « par excellence¹³ », de la souveraineté nationale. Effectivement, l'impôt et l'État moderne entretiennent une relation très étroite dès leur naissance¹⁴. La fiscalité en soi tout en étant un outil de la politique économique et sociale permet d'alimenter la recette fiscale. Il est vrai de plus que la matière fiscale revêt beaucoup d'importance dans la vie économique, comme durant la deuxième moitié du XXe siècle. Dans le contexte de l'intégration économique européenne, comment la question sur la fiscalité est-elle abordée dans la Communauté ? Comment les États membres affirment-ils leur souveraineté fiscale ?

Quand nous parlons de la fiscalité au sein de la Communauté, nous pouvons nous demander naturellement si la Communauté peut s'intéresser à son propre revenu fiscal. Effectivement, suite à la réalisation de la TVA communautaire en mai 1977, il est décidé qu'une partie du revenu de chaque État membre doit être directement affecté au budget de la Communauté Européenne¹⁵. En ce sens, le débat autour de la question de la création de la TVA commune européenne nous montre les potentialités mais aussi les limites de l'harmonisation fiscale parmi les nombreux États.

La création de la TVA commune européenne est souvent considérée comme un résultat de la poursuite du libre-échange au sein de la Communauté européenne. Si tous les États membres adoptent le système de TVA, toutes les discriminations tant à l'importation qu'à l'exportation peuvent être éliminées dans la Communauté. Effectivement, les débats initiaux concernant ce sujet s'intéressent plutôt à la réalisation du libre-échange. Cependant, techniquement, si un autre système non cumulatif tel que la taxe unique était mis en place, on pourrait également éviter les discriminations étant donné que les États membres adopteraient une taxe sur le chiffre d'affaires autre que la TVA. Pourquoi alors la taxe sur la valeur ajoutée est-elle choisie pour le système communautaire ? Comme certains contemporains en témoignent, la création de la TVA commune européenne a aussi pour but de créer une unité politique européenne :

¹² Von Günter Schmölders, *Finanzpolitik*, op. cit.

¹³ Guy Delorme, *De Rivoli à Bercy, Souvenir d'un inspecteur des finances 1952-1998*, Mémoires, Paris : CHEFF, 2000.

¹⁴ Joseph A. Schumpeter, "The crisis of the tax state", in Swedberg, Richard, *The economics and sociology of capitalism*, Princeton, New Jersey: Princeton University Press, 1991, p. 99-140.

¹⁵ Le règlement du 19 décembre 1977 portant sur les ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée ainsi que la décision du 21 avril 1970 relative au remplacement des contributions financières des États membres par des ressources propres aux Communautés. Voir la conclusion.

« Elle aurait pu en demeurer là, en laissant à chaque État le soin d'établir le système non cumulatif de son choix. Mais estimant que la mesure favoriserait la réalisation de l'unité politique européenne, elle alla jusqu'à prévoir un système commun de TVA. En effet cet impôt unique devait en même temps assurer le financement des institutions européennes, et si l'Europe fédérale venait à se réaliser, un tel impôt à gros rendement permettrait de faire face au développement des dépenses communes¹⁶ ».

Guy Delorme¹⁷, l'administrateur fiscal français joue un rôle majeur en matière de TVA française et européenne témoigne que « tous les aspects de notre vie économique et sociale sont concernés par la fiscalité¹⁸ ». C'est la raison pour laquelle les directives de la CEE stipulant la création de la TVA commune en Europe ont donc une « grande signification politique : pour la première fois dans l'histoire, des États souverains acceptent, selon Guy Delorme, des contraintes, très fortes, dans un domaine qui, traditionnellement, relève de la seule compétence de chaque parlement. Et cette atteinte à la souveraineté fiscale est d'autant plus importante qu'elle porte sur une recette fiscale – les taxes sur le chiffre d'affaires – ayant un très fort rendement¹⁹ ».

10 ans pour la TVA communautaire : du Traité de Rome en 1957 aux directives sur la TVA en 1967

Comment les six États membres, la France, la RFA, l'Italie, la Belgique, les Pays-Bas et le Luxembourg, arrivent-ils à l'accord pour la création d'une TVA commune ? Voici un aperçu de ce parcours. La Commission de la CEE entreprend très tôt

¹⁶ Georges Égret, « Le patronat français et l'harmonisation fiscale européenne », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, Journées préparatoires tenues à Bercy le 14 novembre 1997 et le 29 janvier 1998, Tome II, Paris, CHEFF, 2002, p. 43.

¹⁷ Né en 1929 à Lyon, Guy Delorme se charge de plusieurs postes importants au ministère des Finances au cours de sa carrière, surtout sur les problèmes fiscaux. Diplômé à l'ENA en 1954, il est inspecteur des finances (La tournée) entre 1954 et 1959, chargé de mission aux services spécialisés et monopoles fiscaux de la DGI entre 1959 et 1962, conseiller technique au cabinet de Valéry Giscard d'Estaing, ministre de l'Économie et des Finances entre 1962 et 1966, directeur adjoint puis chef du Service de la législation fiscale entre 1966 et 1969, directeur général adjoint des Impôts entre 1969 et 1973, directeur des Assurances le 9 novembre 1973 et 1977, directeur du cabinet de Jean-Pierre Fourcade, ministre de l'Économie et des Finances entre 1974 et 1976, directeur général pour les Relations avec le public entre 1977 et 1979, sous-gouverneur du Crédit foncier de France entre 1979 et 1982, Président-directeur général de la banque Monod entre 1982 et 1992, Inspecteur général des finances chargé de la division « Bretagne » entre 1992 et 1998.

¹⁸ Guy Delormes, *De Rivoli...*, op. cit., p. 57.

¹⁹ *Ibid.*, p. 109.

des travaux avec la collaboration d'experts fiscaux gouvernementaux et de spécialistes indépendants. Déjà en juin 1959, les administrateurs fiscaux de la Communauté et des gouvernements se réunissent afin de réaliser des travaux communs concernant l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires entre les États membres. Divers groupes d'experts gouvernementaux sont aussi mis sur pied dans le but d'examiner de façon approfondie les possibilités de réalisation de l'harmonisation comme sous-groupes A, B et C. Parallèlement, un Comité fiscal et financier (Comité Neumark), composé uniquement d'universitaires, est constitué en avril 1960.

Tous ces travaux débouchent en 1962 sur le projet d'une première proposition de directive. Celui-ci n'envisage dans un premier temps, avant le 1^{er} janvier 1969, que la suppression des taxes en cascade, chaque pays demeurant libre de s'orienter à sa convenance vers n'importe quel système non cumulatif. Au cours d'une deuxième étape et au plus tard avant le 1^{er} janvier 1970, les États membres auraient à faire évoluer leur système vers un système de TVA. Enfin, dans une troisième étape, dont les délais ne sont pas fixés, l'unification des taux et des exonérations selon des modalités à préciser et la suppression des frontières fiscales, qui est en effet un des buts finaux de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, sont envisagés.

Le 5 novembre 1962, le Conseil des ministres rejette pourtant ce projet. Mais il est envoyé à l'Assemblée européenne ainsi qu'au Comité économique et social pour la consultation. Entre temps, deux autres propositions sont élaborées au sein de la Commission : la première présentée le 9 juin 1964 et prévoyant l'introduction de la taxe sur la valeur ajoutée au plus tard le 1^{er} janvier 1970 sans fixer de période transitoire, et la seconde, en date du 14 avril 1965, donnant les structures et les modalités d'application du système envisagé. Ces deux propositions de directives, examinées par les deux organisations de consultation précitées, sont approuvées par le Conseil des ministres le 9 février 1967 et publiées le 11 avril 1967²⁰.

²⁰ « Le projet de création d'un code de la taxe sur la valeur ajoutée (I) », *Courrier hebdomadaire du CRISP* 1969/5 (n° 431), p. 7-8.

Les six directives de la CEE concernant la TVA (1967-1977)

Numéro de la Directive	Date	Contenu
1	11 avril 1967	Introduction de la taxe sur le chiffre d'affaires ayant un caractère général, non-cumulatif à plusieurs étapes, si possible jusqu'aux détaillants, avant le 1 ^{er} janvier 1970. Les États membres peuvent encore décider librement des taux ou exemptions.
2	11 avril 1967	Structure de la taxe : définitions de la base, les contribuables, les événements imposés, les prix imposés, crédit d'impôt ou « invoice » méthode, le traitement des investissements (bien) ainsi que les imports et les exports (le principe de destination).
3	9 décembre 1969	Extension de la date de l'introduction jusqu'au 1 ^{er} janvier 1972.
4	20 décembre 1971	Extension de la date de l'introduction jusqu'au 1 ^{er} juillet 1972.
5	4 juillet 1972	Extension de la date de l'introduction pour l'Italie jusqu'au 1 ^{er} janvier 1973.
6	17 mai 1977	La définition de la base commune de la TVA, les règles communes pour les agriculteurs, les détaillants, les exonérations, la déduction immédiate pour les investissements (biens), le lieu de service.

(source) Sijbren Cnossen, Carl S. Shoup, "Coordination of value-added taxes", in Sijbren Cnossen *Tax Coordination in the European Community*, Heidelberg: Springer Netherlands, 1987, p. 63-64.

Les six États membres adoptent la TVA avant 1^{er} janvier 1970, sauf la Belgique et l'Italie qui ne sont pas en mesure de remplacer leur propre taxe sur le chiffre d'affaires en cascade par la TVA. Alors que la deuxième directive fixe les méthodes principales en ce qui concerne les règles pour la TVA commune, elle laisse toutefois de côté certains éléments importants, comme les règles communes pour les agriculteurs ou les exonérations, afin de créer une TVA communautaire. En tous les cas, les assiettes de la TVA européenne ne sont pas encore uniformes. Il faut attendre le mois de mai 1977 pour qu'une véritable TVA communautaire soit établie.

La présentation de la méthode de recherche

Jusqu'à présent, la question portant sur la fiscalité n'est traitée que de manière périphérique dans les recherches sur l'histoire de l'intégration européenne. Elle est principalement, et bien naturellement, abordée dans le domaine du droit. Dominique Villemot, auteur de l'œuvre intitulée *L'harmonisation fiscale européenne*, par exemple, réussit à montrer le changement des règles juridiques communautaires en ce qui concerne

l'harmonisation fiscale. La souveraineté étatique se manifeste, selon lui, par l'exercice de trois pouvoirs : celui de battre monnaie, celui de lever l'impôt et celui de posséder une armée. La construction européenne ne peut donc se réaliser qu'en transférant au niveau supranational une partie de l'exercice de ces pouvoirs²¹. À partir de cette perspective, il observe non seulement les règles fixées dans la Communauté, mais également les modifications de taxes juridiques d'un pays membre à l'autre²². Son œuvre nous apprend alors que l'harmonisation fiscale dans la CEE est progressivement réalisée et que le développement du Marché Commun entraîne la mise en place d'une véritable politique fiscale commune²³.

Ses contributions nous apportent de plus un nouveau point de vue en matière d'harmonisation fiscale en Europe : il est vrai que celle-ci doit être mise en place, dans un premier temps, au sein d'un contexte de création d'espace de libre-échange et est donc liée directement aux problèmes économiques. Cependant, l'harmonisation fiscale est dépendante des efforts politiques réalisés par le gouvernement de chaque pays membre. En effet, elle ne peut se mettre en place que si elle est appuyée par une véritable volonté politique²⁴.

Nous avons pourtant très peu d'informations concernant le processus de décision politique en matière d'harmonisation fiscale. Il semble que seul Frédéric Tristram soit à même de discuter, dans une perspective historique, du traité de l'harmonisation de la taxe sur le chiffre d'affaires dans la CEE²⁵. À partir des archives du ministère français des Finances (Savigny-le-temple) et de celles du secrétaire général du conseil interministériel (SGCI, à Pierrefitte), il réussit à décrire le processus de décision du gouvernement français en matière fiscale en analysant des communications entre les administrateurs de la direction générale des Impôts et les administrateurs du SGCI, ces derniers étant en charge de la diplomatie vis-à-vis de la CEE. Son travail nous montre alors que les administrateurs fiscaux des différents pays commencent à s'intéresser à la question de l'harmonisation fiscale européenne mais aussi à porter attention aux décisions prises au sein de la CEE.

Dans nos recherches, nous nous intéressons à la politique ayant menée à la

²¹ Dominique Villemot, *L'harmonisation fiscale européenne*, deuxième édition mise à jour, Paris : Presses universitaires de France, 1995, p. 3.

²² *Ibid.*

²³ *Ibid.*, p. 7.

²⁴ *Ibid.*, p. 3.

²⁵ Frédéric Tristram, « Le ministère français des Finances et l'harmonisation fiscale européenne dans les années soixante », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, Actes du colloque tenu à Bercy les 26, 27 et 28 mai 1999, Tome I, Paris : CHEFF, 2002, p. 471-488.

création de la TVA commune en Europe en avril 1967. Que se passe-t-il au niveau de la Communauté et de chaque État membre au moment de l'élaboration des directives en matière d'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires ? Comment les États membres arrivent-ils à un accord concernant la création de la TVA commune européenne ? Y a-t-il des interactions entre les débats à Bruxelles et ceux menés par les gouvernements ? Si c'est le cas, comment ces débats s'influencent-ils ? L'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est-elle dirigée par un seul ou plusieurs États membres ? Ayant déjà le système de TVA, quel rôle la France joue-t-elle dans la création de la TVA commune européenne ?

Afin de répondre à ces questions, nous nous aiderons des informations obtenues grâce à la consultation de différents types d'archives et de documents conservés en Belgique, en Italie et en France. Les archives de la Commission de l'Union européenne quant à elles, se trouvent à Bruxelles et à Florence²⁶. Elles contiennent des documents liés aux administrations de la Commission européenne et sont conservés depuis la création de la Communauté Européenne du Charbon et de l'Acier (CECA), soit depuis 1950. Les archives de ces deux villes sont en effet identiques en ce qui concerne les documents sous forme de microfiche tandis que les documents conservés sous forme papier, pas encore classés, se trouvent à Bruxelles. Nous nous intéressons en particulier aux archives de la direction générale IV – Concurrence dont la direction C « Problèmes fiscaux » s'occupe des questions fiscales européennes.

Nous avons pu également consulter les archives françaises. Nous nous intéressons à l'interaction entre la Commission européenne et les gouvernements des États membres, puisque l'élaboration des règles communes au sein de la Communauté ne se fait qu'à travers leurs communications²⁷. Dans cette perspective, nous utilisons donc les archives du secrétariat général du Comité Interministériel pour les questions de coopération économique européenne (SGCI). Cet organisme s'occupe de la coordination au sein du gouvernement français ainsi que celles du ministère des Finances. Elles se trouvent respectivement aux Archives Nationales de France à Pierrefitte-sur-Seine et à Savigny-le-Temple, toutes deux situées en banlieue parisienne. Les archives présentes dans ces deux lieux nous permettent de comprendre le processus de décision au niveau gouvernemental en France mais aussi les divergences au sein même du gouvernement

²⁶ L'adresse des archives de la Commission européenne est la suivante : CSM1, Cours Saint-Michel, 23, 1040 Bruxelles, Belgique.

²⁷ Il est évident qu'afin d'élucider leurs interactions, il faut également examiner les archives de la France mais aussi des autres États membres. Nous nous limitons pour l'instant à l'étude des archives françaises.

français.

Les dossiers de presse, classés et conservés dans la bibliothèque de l'Institut d'Études Politiques de Paris²⁸, sont aussi consultés afin d'observer la façon dont les médias couvraient la question de l'harmonisation fiscale en Europe. Nous pouvons également comprendre, grâce à ces dossiers de presse, l'évolution de l'opinion publique sur cette question. Les mémoires et les témoignages des contemporains constituent aussi des données importantes pour nos recherches historiques.

Nos études se divisent en trois parties. Nous évoquerons dans une première partie la période d'avant ratification du Traité de Rome, qui stipule alors pour la première fois la possibilité d'une harmonisation des taxes indirectes au sein de la Communauté (1950-1957). Dans une seconde partie, nous étudierons les débats et les études concernant la création de la TVA commune à Bruxelles (1958-1962) et examinerons enfin dans une troisième partie le processus de l'élaboration des règles communes pour la TVA européenne, en s'attardant plus particulièrement sur les articles des première et deuxième directives du Conseil en matière d'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires (1963-1967).

Dans un premier chapitre, nous allons évoquer les débats concernant la fiscalité dans le cadre de la CECA, communauté européenne antérieure à la CEE. Elle constitue un exemple de Marché Commun appliqué seulement à certains produits. Les contemporains du CECA s'intéressent aux questions fiscales au niveau de la Communauté et même au système de TVA. En analysant les débats au sein de la Haute Autorité de la CECA, nous comprendront les possibilités et les limites de l'harmonisation fiscale dans le cadre de l'intégration économique sectorielle.

Nous analyserons ensuite, dans un deuxième chapitre, l'élaboration des articles portant sur les questions fiscales du Traité de Rome, qui vise cette fois-ci à la création d'un Marché Commun pour tous les produits. Pour la première fois dans l'histoire, un article prévoit une possibilité d'harmonisation des systèmes d'impôts indirects entre les États membres. Toutefois, malgré l'ambition exprimée par certains pro-européanistes, les règles sur fiscalité du Traité de Rome ne sont établies que de manière éphémère. À l'issue de ces deux premiers chapitres, nous pouvons constater l'évolution des débats sur la fiscalité dans la communauté internationale ainsi que la transformation de l'intégration économique sectorielle en une intégration économique pour tous les produits. Nous notons de plus l'apparition du conflit entre la France et la RFA concernant la question de la suppression des frontières fiscales.

²⁸ L'adresse postale de la bibliothèque de l'Institut d'Études Politiques de Paris (Sciences-po Paris) : 27 et 30 rue Saint-Guillaume, 75007, Paris, France.

Dans le troisième chapitre, nous étudierons l'initiative prise par la Commission européenne pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Les débats sur cette question sont entamés par les administrations de la Commission européenne, notamment par la direction générale IV – Concurrence. En vue d'instituer un véritable Marché Commun, la Commission propose de créer, dès le départ, un système de taxe non cumulatif sur le chiffre d'affaires au sein de la Communauté. Une telle proposition s'inspire de la philosophie de la direction générale IV, dont les acteurs principaux sont fortement influencés par l'ordo-libéralisme.

Dans le quatrième chapitre, face aux difficultés rencontrées quant à la mise en place de la TVA commune, la Commission essaie d'amener les États membres à signer l'accord de « stand-still », solution temporaire en attendant la réalisation de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Cet accord interdit aux États membres de modifier leur taux de taxes compensatoires pour les produits importés et les ristournes des produits exportés dans le cadre du commerce intra-communautaire. Cet accord est préparé et adopté en hâte, compte tenu de l'accélération de la suppression des droits de douane au sein de la Communauté. Les Six arrivent pourtant difficilement à se mettre d'accord sur ce sujet, la nécessité d'harmoniser le système des taxes sur le chiffre d'affaires se faisant alors ressentir.

Nous continuerons ensuite nos recherches, dans le cinquième chapitre, sur les études effectuées au sein de la Communauté. Vu le caractère sensible des questions fiscales, notamment au niveau politique, la Commission opte pour une méthode prudente et sûre : elle organise plusieurs groupes d'études composés d'administrateurs gouvernementaux et d'universitaires. Cette méthode permet aux différentes administrations des États membres de créer des relations, mais aussi de s'informer sur les divers systèmes fiscaux mis en place, lors de réunions organisées à Bruxelles. Ces groupes d'études publient respectivement des rapports dans lesquels ils proposent la création d'un système commun de la TVA. Dès lors, le consensus se fait au sein des administrateurs fiscaux des Six pour créer la TVA commune dans la Communauté, bien que l'accord n'ait pas encore été formé au niveau du Conseil des ministres.

Dans le sixième chapitre, nous analyserons les débats menés en dehors de la Commission européenne, au sein des États membres mais aussi dans le cadre d'organes de la CEE autres que la Commission, comme le Parlement européen ou le Comité économique et social. Entre 1963 et 1964, nous ne notons aucun mouvement remarquable en faveur de l'harmonisation fiscale européenne à Bruxelles bien que les deux pays principaux de la CEE, la France et la RFA, préparent dans le cadre de leurs propres lois, les réformes fiscales qui rendent leurs taxes sur le chiffre d'affaires presque identiques.

Leurs réformes similaires facilitent ainsi la mise en place de débats à Bruxelles. Les autres États membres, influencés par l'exemple de la France et de la RFA, engagent des procédures ressemblant à celles initiées par ces deux pays. Le Conseil économique et social ainsi que le Parlement européen contribuent quant à eux au dialogue entre les différents pays et milieux économiques.

Nous décrivons, dans le septième et dernier chapitre, les résultats et les limites des deux directives du Conseil des ministres adoptées en avril 1967 en matière d'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. La TVA commune a de plus des conséquences politiques. D'une part, la Commission et le gouvernement allemand poussent les États membres à créer un véritable Marché Commun sans frontières fiscales et d'autre part, la neutralité fiscale à la fois au niveau national et international, sur lequel insiste notamment le gouvernement français, bien qu'il ne soit nécessairement favorable à la suppression des frontières fiscales, est réalisée. Les articles des directives en faveur de la TVA commune, adoptés par le Conseil des ministres, sont finalement rédigés comme le gouvernement français le souhaite.

Première Partie

Une préhistoire de l'harmonisation fiscale

- De la CECA à la CEE –

(mai 1950- mars 1957)

Introduction de la première partie

La construction européenne commence véritablement après la seconde guerre mondiale. L'Europe est ruinée et n'est plus le centre de la puissance mondiale. Dans de telles conditions, le nationalisme qui rappelle la dure expérience des pays européens s'est nettement affaibli et la nécessité d'une coopération entre les pays européens s'impose aux opinions publiques. D'une part, l'idée d'« Europe » apparaît comme le seul moyen pour les pays européens de se reconstruire tout en maintenant entre eux des relations pacifiques. D'autre part, la guerre froide fait progresser l'unification dans la mesure où il faut se défendre contre le communisme à l'intérieur des pays et contre la pression soviétique à l'extérieur²⁹.

Dès la fin de la guerre, de nombreux mouvements pour l'intégration européenne apparaissent dans différents milieux mais ce n'est qu'après le déclenchement de la guerre froide qu'une véritable action des gouvernements se met en place³⁰. La première action est menée dans le domaine économique. Toutes les intégrations économiques pendant les années 1940 visent à créer une organisation internationale qui ne demande pas nécessairement la création d'une institution supranationale. En 1948, l'Organisation Européenne de Coopération Économique (OEEC) est instituée dans le but de gérer ensemble l'aide financière par le gouvernement américain, le « plan Marshall ». C'est une organisation de coopération intergouvernementale, ce qui va évidemment limiter sa capacité d'action³¹. En ce qui concerne la coopération politique et parlementaire, le Conseil de l'Europe est institué le 5 mai 1949 par le traité de Londres³². Il comportera une assemblée internationale de caractère parlementaire, mais purement consultative et tenue en lisière par un comité intergouvernemental de type classique. Un large domaine d'intervention est reconnu au Conseil de l'Europe, mais ses moyens d'action effectifs sont très limités³³. Dans tous les cas, à ce stade, la divergence du système fiscal des États

²⁹ Pierre Gerbet, *La construction de l'Europe*, 4^e édition, Paris : A. Colin, 2007, p. 38.

³⁰ *Ibid.*, p. 38-45. Par exemple, le mouvement pour la création d'une fédération européenne, l'United Europe Movement, l'Union parlementaire européen etc. Le Congrès de La Haye tenu du 7 au 10 mai 1948 démontre avec succès l'existence d'un vaste mouvement d'opinion en faveur de l'unité européenne.

³¹ *Ibid.*, p. 56.

³² *Ibid.*, p. 63-72. Signé par dix États : la Belgique, le Danemark, la France, l'Irlande, l'Italie, le Luxembourg, la Norvège, les Pays-Bas, le Royaume-Uni, la Suède. Plus tard, la Grèce et la Turquie (1949), l'Islande (1950), la République fédérale d'Allemagne (1951), l'Autriche (1956), Chypre (1961), la Suisse (1963), Malte (1965), le Portugal (1976). [Charles Zorgbibe, *Histoire de l'Union Européenne*, Fondation Robert Shuman, Paris : Albin Michel, 2005, p. 21]

³³ *Ibid.*

membres n'est jamais mise en question.

Cependant, la création de la Communauté Européenne du Charbon et de l'Acier (CECA) en juillet 1952 ouvre le débat sur les problèmes fiscaux qui étaient jusqu'alors traités et fixés exclusivement par les gouvernements des États membres. Cela résulte en la création des deux caractéristiques de la CECA : un marché commun et la supranationalité. D'un côté, étant donné qu'un marché commun est un espace qui assure un libre-échange entre les États membres, accompagné de la suppression de droits de douane et celle d'aides pour l'exportation, on envisage d'éliminer également les impôts ayant un caractère équivalent. Le débat se développe notamment autour de la question des taxations sur les produits et les transactions. D'un autre côté, la caractéristique de supranationalité des communautés permet aux contemporains de supposer, ou tout du moins d'imaginer, la possibilité qu'elles interviennent dans les systèmes fiscaux nationaux des États membres.

La première directive en matière de création de la TVA commune en avril 1967 est juridiquement basée sur les règlements du Traité de Rome. Entre autres, l'article 99 stipule directement et clairement la possibilité d'une harmonisation du système des taxes indirectes. C'est le premier et seul article qui réglemente l'harmonisation des taxes indirectes entre les États membres et les contemporains avancent l'harmonisation d'une taxe sur le chiffre d'affaires en recourant à cette stipulation. En ce sens, il conviendra de s'arrêter sur la façon dont cet article a été intégré au Traité stipulant la création de la CEE. Nous allons donc suivre le fil de l'histoire des débats sur les fiscalités au sein de l'intégration économique de la création de la CECA jusqu'à la signature du Traité de Rome.

Comment les contemporains abordent-ils la question sur la fiscalité en vue de la création d'un marché commun dans le cadre de la CECA et de la CEE ? Comment et pourquoi les stipulations sur l'harmonisation fiscale sont-elles incluses dans le Traité de Rome ? Nous allons aborder dans ce chapitre ces questions au travers de l'analyse du déroulement des débats sur la politique fiscale avant la signature du Traité de Rome.

PREMIER CHAPITRE

La fiscalité et l'intégration économique sectorielle – la CECA-

Bien qu'au début des années 1950 des politiques spécifiques ne soient pas encore adoptées, les États membres de la CECA commencent déjà à débattre de la question fiscale, dans le cadre de l'intégration économique sectorielle. En effet, les problèmes fiscaux sont même au cœur du débat au sein de la Haute Autorité et retardent la création du marché commun de l'acier. Étant fondée par le Traité de Paris entré en vigueur en juillet 1952, la CECA essaie de supprimer les droits de douane existant entre les États membres en visant à la création d'un marché commun du charbon et de l'acier sur la base d'une union douanière. Le problème qui se pose ici est de savoir comment les États membres traitent les taxes sur la production du charbon et de l'acier dans le commerce international au sein d'un marché commun pour les produits spécifiques.

Dans ce premier chapitre, nous allons analyser les débats sur la fiscalité qui se déroulent dans le cadre de la CECA. Dans un premier temps, c'est le conflit qui se produit entre les Français et les Allemands qui sera étudié. Les deux grands pays s'opposent dès le départ autour de la question du choix entre le principe du pays de destination et celui du pays d'origine. Le conflit retarde l'entrée en vigueur du Marché Commun de l'acier. Dans un deuxième temps, nous allons envisager comment les États membres arrivent à un compromis en matière de mécanisme de taxes sur le chiffre d'affaires.

I Le malentendu entre la France et la RFA sur le concept de la taxe sur le chiffre d'affaires

Le Traité de Paris qui institue la CECA ne fixe aucune règle en matière de fiscalité nationale, alors que les questions sur la fiscalité sont intimement liées à la création d'un Marché Commun. Or, sans fixer les règles concernant l'harmonisation fiscale au sein de la CECA, les États membres s'opposent autour de la question sur le choix entre le principe du pays de destination et celui du pays d'origine. Cette opposition amène les contemporains de la CECA à créer une commission d'études sur ce sujet et les

États membres décident de garder leur système en cours, voire le principe du pays de destination, conformément à la proposition de la commission. L'impact du conflit entre les États membres n'est pas négligeable. Il pousse la date de la création d'un Marché Commun et fait savoir aux contemporains que cette question est politiquement très sensible.

A. Les questions posées sur la fiscalité lors de la création d'un Marché Commun

1. La CECA : une organisation supranationale sans pouvoirs réels dans le domaine fiscal

Après la déclaration du 9 mai 1950, le ministre des Affaires étrangères français, Robert Schuman, organise dès le 20 juin 1950 à Paris une conférence chargée d'élaborer un projet de traité créant une communauté économique du charbon et de l'acier. Selon le Traité de Paris, signé le 18 avril 1951 par la France, la République Fédérale d'Allemagne (RFA), l'Italie, la Belgique, les Pays-Bas ainsi que le Luxembourg, la CECA « a pour mission de contribuer, en harmonie avec l'économie générale des États membres et grâce à l'établissement d'un marché commun [...], à l'expansion économique, au développement de l'emploi et au relèvement du niveau de vie dans les États membres³⁴ ». La CECA entre en vigueur le 23 juillet 1952³⁵.

Pour Robert Schuman, l'idée d'une institution supranationale doit être reprise dans le projet sans concession aucune. C'est la raison pour laquelle il demande aux pays intéressés de se prononcer en faveur d'une autorité supranationale appelée « Haute Autorité », avant d'engager des négociations sur les modalités techniques³⁶. Le caractère supranational de la Haute Autorité est une innovation majeure : il est exigé des membres de la Haute Autorité de ne pas représenter l'intérêt de leur pays d'origine mais de s'engager, par serment, à défendre l'intérêt commun des États membres³⁷. Ils possèdent donc de larges compétences et peuvent intervenir dans les marchés nationaux du charbon

³⁴ L'article 2 du Traité de Paris.

³⁵ Le traité instituant la Communauté européenne du charbon et de l'acier, appelé le Traité de Paris, est signé le 18 avril 1951 à Paris pour une durée de 50 ans. Il est signé par Robert Schuman pour la France, Konrad Adenauer pour la RFA, Paul van Zeeland et Joseph Meurice pour la Belgique, le comte Carlo Sforza pour l'Italie, Joseph Bech pour le Luxembourg, Dirk Stikker et Jan Van den Brink pour les Pays-Bas. Comme prévue, la CECA disparaît en juillet 2002.

³⁶ CVCE, « les négociations du Traité CECA ». Disponible sur : <http://www.cvce.eu/recherche/unit-content/-/unit/5cc6b004-33b7-4e44-b6db-f5f9e6c01023/4d82341b-4d28-4cb5-95d9-41b3c630bdc1> [consulté le 1^{er} juillet 2018].

³⁷ CVCE, « La signature du Traité ». Disponible sur : <http://www.cvce.eu/recherche/unit-content/-/unit/5cc6b004-33b7-4e44-b6db-f5f9e6c01023/87c623da-8b97-4380-b154-f37056600498> [consulté le 1^{er} juillet 2018].

et de l'acier, sans pour autant pouvoir se substituer aux entreprises en tant que telles. Son caractère supranational distingue la CECA des autres organisations internationales existantes, comme l'Union douanière du Benelux en 1947, le Congrès de La Haye en 1948, la création du Conseil de l'Europe en 1949 ou encore l'OECE en 1948 et l'OTAN en 1949 pour ce qui est de la coopération internationale.

Son caractère supranational se manifeste dans la structure de sa recette. La Haute Autorité possède une autonomie financière assurée par une recette qui se base sur un prélèvement sur le chiffre d'affaires des entreprises du charbon et de l'acier. Suivant les dispositions du Traité, le taux des prélèvements doit être modéré et ne peut dépasser 1 % de la valeur moyenne des produits en cause, sauf autorisation préalable du Conseil spécial des ministres, prise à la majorité des 2/3 des voix³⁸.

Concernant ce sujet, Jean Monnet, premier directeur de la Haute Autorité, mentionne dans ses Mémoires : « ces ressources qui finançaient aussi les investissements de modernisation des industries – directement ou à travers les emprunts qu'elles garantissaient – provenaient de l'impôt européen que nous avions le droit de lever sur la production de charbon et d'acier. Elles assuraient enfin le fonctionnement indépendant des institutions. C'est son indépendance financière qui donna à la Haute Autorité la démarche audacieuse qu'on lui vit dans les premières années³⁹ ».

Ainsi, les États membres de la Communauté consentent à un important abandon de souveraineté en matière fiscale. Cette autonomie financière doit sans doute renforcer son indépendance à l'égard des six gouvernements⁴⁰. Étant donné qu'un tel type de

³⁸ *Ibid.* L'article 50 §2 du Traité de Paris instituant la CECA stipule que « les prélèvements sont assis annuellement sur les différents produits en fonction de leur valeur moyenne sans que le taux en puisse excéder 1 %, sauf autorisation préalable du Conseil prise à la majorité des deux tiers ». Outre cela, l'impôt sur les traitements, salaires et émoluments versés aux fonctionnaires et autres agents des Communautés, qui est également un impôt communautaire substitué aux impôts nationaux. Voir Paul Amsselek, « Rapport » in in *Les Communautés européennes et les finances publiques françaises*, Centre de droit public interne (Strasbourg), actes des journées d'études des 11 et 12 octobre 1974, travaux du Centre de droit public interne et du Centre d'études internationales et européennes de l'Université des sciences juridiques, politiques et sociales de Strasbourg, Paris : Librairie générale de droit et de jurisprudence, 1975, p. 23.

³⁹ Jean Monnet, *Mémoires*, Paris : Fayard, 1976, p. 457.

⁴⁰ Albert Coppé, « La Communauté Européenne du Charbon et de l'Acier » in *Aspects et financiers et fiscaux de l'intégration économique internationale, Travaux de l'Institut International de Finances Publiques*, IXe session, Francfort en 1953, p.178-179. Le prélèvement de la CECA a pour objet, en premier lieu, de permettre à toutes les institutions de la Communauté de faire face à leurs dépenses administratives. Deuxièmement, il doit assurer le support des financements éventuels auxquels la Haute Autorité devra procéder en matière d'investissements. Troisièmement, il peut être utilisé par la Haute Autorité dans des cas précisés par les Traités, en vue de résoudre des problèmes de réadaptation. Compte tenu de la nécessité de faire preuve de sa capacité financière, la Haute Autorité fixe au départ le taux du prélèvement d'une manière telle qu'il atteigne 0,9 % dès le premier juillet 1953, soit 50 millions de dollars.

ressources perçues directement par la Communauté n'est établie dans la CEE qu'après les années 1970, nous pouvons dire que la CECA a un caractère assez supranational du point de vue de son mode de financement, alors que le montant de la ressource est assez limité, comme le montre le tableau suivant.

Tableau 1 Barème des prélèvements

Produits	Montants en fr. b à la tonne
Brique de lignite ou semi-coke de lignite	2,115
Houille de toutes catégories	5,58
Fontes, autres que destinées à la fabrication de lingots	21,33
Aciers Thomas en lingots	20,97
Aciers en lingots, autres que Thomas lingots	28,26
Produits finis sidérurgiques	11,025

(Source) Albert Coppé, « La Communauté... », *op. cit.*, p. 180.

Cependant, alors que la Haute Autorité est définie comme une institution ayant un caractère supranational, elle ne dispose pas de pouvoir politique dans le domaine de la fiscalité. Effectivement, le Traité de Paris ne stipule rien sur les questions concernant le système fiscal national. Dans le cadre de l'intégration économique sectorielle, la taxation reste dans la juridiction de chaque pays membre et le domaine fiscal relève essentiellement de la compétence des gouvernements⁴¹.

De ce fait, au sein de la CECA, la question de la fiscalité doit être réglée sans entreprendre sur les systèmes nationaux. Tel est le consensus entre les États membres de la CECA. C'est sûrement parce que la CECA est une communauté économique exclusivement consacrée à la production du charbon et de l'acier. Elle n'est pas construite comme une communauté économique qui englobe tous les produits et services comme la CEE. Pourtant, la fiscalité est susceptible d'avoir un impact important sur le niveau des prix des produits et de tordre la concurrence entre les États membres. Par conséquent, la question sur la fiscalité attire tout de suite l'attention des gouvernements.

⁴¹ Parlement Européen, « Rapport fait au nom de la commission du marché intérieur sur la proposition de la Commission de la C.E.E au Conseil (doc. 121, 1962-1963) concernant une directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires », Documents de séance 1963-1964, 20 août 1963, document 56, édition de la langue française, p. 14.

2. Le réajustement aux frontières pour la taxe sur le chiffre d'affaires

Dans le cadre d'un marché commun, alors qu'il n'existe plus de tarifs douaniers intérieurs, il existe toujours les nations et les frontières. Chaque État membre conserve donc son propre système fiscal même après la création d'un marché commun. Les fiscalités restent nationales, il n'y a pas de système fiscal commun. Or, le directeur de la division Économie à la CECA, Pierre Uri, français, proche collaborateur de Jean Monnet, joue un rôle prédominant concernant les problèmes fiscaux dans la CECA.

La relation avec Jean Monnet et son intérêt aux fiscalités s'expliquent par son parcours après la deuxième guerre mondiale⁴². Agrégé de philosophie à 21 ans, il entame sérieusement des études d'économie lorsqu'il est boursier à l'université américaine de Princeton avant le déclenchement de la seconde guerre mondiale. Après être retourné à Paris, il devient l'élève de François Perroux⁴³. Il s'intéresse tout particulièrement aux questions fiscales et soutient en pleine guerre, au Centre de perfectionnement aux affaires de la chambre de commerce de Paris, un mémoire consacré à « la définition fiscale du bénéfice ». Après la guerre, il bénéficie en outre dans son travail de l'appui technique de quelques agents du syndicat national des Contributions indirectes où l'influence communiste est dominante. Son plan est adopté comme le plan de la réforme fiscale du CGT en 1948.

En 1947, il est en outre recruté par Jean Monnet au commissariat général du Plan. Sa conviction définitive en faveur de la construction européenne ainsi que sa connaissance approfondie sur l'économie en France comme à l'international sont appréciées par Jean Monnet. Par la suite, il se retrouve donc impliqué au premier plan dans la préparation de la déclaration Schuman et dans les négociations du traité sur la CECA (1950-1951). Lors de l'installation de la Haute Autorité en août 1952, il part au Luxembourg en tant que directeur de la division Économie générale. Il jouera un rôle essentiel dans le projet de Marché Commun et dans les négociations des futurs Traités de Rome, étant l'un des principaux auteurs du « rapport Spaak » avec l'Allemand Hans von der Groeben.

Pour les sujets techniques comme la fiscalité, Jean Monnet compte beaucoup sur Pierre Uri. Soutenu par le directeur, Pierre Uri s'efforce donc de démontrer à ses collègues non-français le système fiscal qui convient au fonctionnement du Marché Commun et

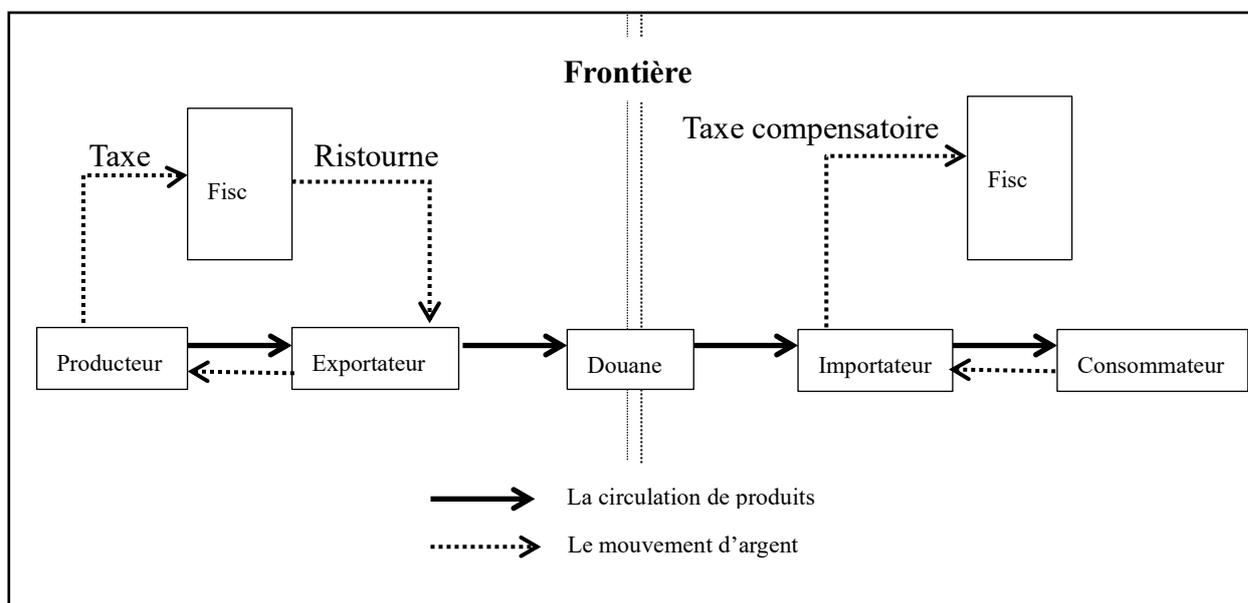
⁴² En ce qui concerne le parcours de Pierre Uri, voir Frédéric Tristram, *Une fiscalité pour la croissance, la direction générale des impôts et la politique fiscale en France de 1948 à la fin des années 1960*, Paris : CHEFF, 2005, p. 120-124.

⁴³ Né à Lyon en 1903, François Perroux est un économiste français et nommé professeur du Collège de France après avoir enseigné à Lyon puis à Paris. En 1944, il crée l'Institut de sciences mathématiques et économiques appliquées. Il publie *L'Économie du XX siècle* en 1961.

d'harmoniser leur avis en fonction de leurs différences. Il propose le principe du pays de destination pour les taxes sur le chiffre d'affaires.

Le principe du pays de destination qu'il propose s'effectue comme suit. Alors que les produits exportés sont exonérés, les produits importés sont frappés. Si les exportateurs se sont déjà acquittés des taxes sur le chiffre d'affaires au cours des transactions antérieures, ils ont alors le droit de réclamer le remboursement de ces impôts auprès du fisc de leur pays. Dans le pays de consommation, en revanche, l'importateur se charge de la taxe compensatoire équivalente aux impôts qui frappent le produit intérieur similaire. Dans ce mécanisme, si le pays exportateur fixe un taux de ristourne très élevé, celle-ci a un effet équivalent à un encouragement à l'exportation. De même, si le pays importateur fixe des taxes compensatoires à un taux très élevé, ces taxes fonctionnent alors comme un moyen de protéger l'industrie nationale (Figure 1).

Figure 1 Réajustement des taxes à la frontière



Le mécanisme de taxes compensatoires pour l'importation et celui des remboursements pour l'exportation ont des origines différentes. L'origine des taxes compensatoires pour les produits importés date du « Reciprocal Trade Agreement between the United States and Canada ». Cet accord réciproque, conclu le 15 novembre 1935 et élargi plus tard en 1938, contribue à instituer le fondement du GATT et à créer le bâti pour le système multilatéral qui aide le commerce élargi et la prospérité économique

globale après la deuxième guerre mondiale⁴⁴. Grâce à cet accord, il est créé un principe stipulant que le gouvernement ne peut imposer les produits importés à niveau plus élevé que les produits similaires intérieurs⁴⁵. Cette idée est évidemment incluse dans les règles du GATT en 1947⁴⁶.

Concernant les ristournes pour les exportations, c'est la France qui introduit pour la première fois ce principe dans le cadre de la mise en place de son système de taxe sur le chiffre d'affaires créé en 1920. Ce mécanisme est institué afin de promouvoir son exportation après la dépression qui suivie la première guerre mondiale mais ne vise pas à réajuster les charges fiscales du commerce international. En fin du compte, cette exonération pour l'exportation est critiquée par les pays étrangers pour son caractère équivalent au dumping et ces derniers élèvent alors les tarifs douaniers des produits français par mesures de rétorsion. Bien qu'à l'époque les exonérations ne soient pas admises au niveau international, nous pouvons y lire ici l'origine du système de ristourne pour les importations. Cette règle est pour la première fois reconnue au sein d'une institution internationale lors de l'accord en 1955 dans le GATT⁴⁷. Au moment de la signature du Traité de Paris, il n'existe pas encore un seul accord international pour ce

⁴⁴ Jeffrey J. Schott and Murray G. Smith (dir.), *The Canada-United States Free Trade Agreement: The Global Impact*, Washington, DC: Institute for International Economics, 1988, p. 39.

⁴⁵ 水野忠恒 (1994) 「国際取引と消費税」総合研究開発機構編『経済のグローバル化と法』、三省堂、p. 55. [Tadatsune Mizuno, « le commerce international et la taxe sur la consommation », in Sôgôkenkyûkai hatsukikô (ed.) *la globalisation économique et la loi*, Tokyo : Sanseidô, 1994]

⁴⁶ L'Article 5 de « Reciprocal Trade Agreement between the United States and Canada » stipule : « the growth, produce or manufacture of the United States of America or Canada shall, after importation into the other country, be exempt from all internal taxes, fees, charges or exactions other or higher than those payable on like articles of national origin or any other origin, except as otherwise required by laws in force on the day of the signature of this Agreement and subject to the limitations on the authority of either Government ». Voir le site d'internet disponible sur : <http://www.washingtontraderreport.com/RTAAcanada.htm> [consulté le 1^{er} juillet 2018].

L'article 3 du GATT mentionne comme suit :

1. The contracting parties recognize that internal taxes and other internal charges, and laws, regulations and requirements affecting the internal sale, offering for sale, purchase, transportation, distribution or use of products, and internal quantitative regulations requiring the mixture, processing or use of products in specified amounts or proportions, should not be applied to imported or domestic products so as to afford protection to domestic production.

2. The products of the territory of any contracting party imported into the territory of any other contracting party shall not be subject, directly or indirectly, to internal taxes or other internal charges of any kind in excess of those applied, directly or indirectly, to like domestic products. Moreover, no contracting party shall otherwise apply internal taxes or other internal charges to imported or domestic products in a manner contrary to the principles set forth in paragraph 1.

⁴⁷ Tadatsune Mizuno, *op. cit.*, p. 55. Ad Article XVI du GATT stipule que « l'exonération, en faveur d'un produit exporté, des droits ou taxes qui frappent le produit similaire lorsque celui-ci est destiné à la consommation intérieure, ou la remise de ces droits ou taxes à concurrence des montants dus ou versés, ne seront pas considérées comme une subvention ». Cf. annexe n°4.

système.

Or, les stipulations du Traité de Paris qui est signé avant l'accord dans le GATT ne sont pas claires sur ce sujet. Dans son article 4, le Traité stipule que la Communauté doit écarter « les droits d'entrée ou de sortie, ou taxes d'effet équivalent, et les restrictions quantitatives à la circulation des produits » du charbon et de l'acier⁴⁸. En ce qui concerne le choix entre le principe du pays de destination et le principe du pays d'origine, il n'y a aucun article qui le fixe. La décision en cette matière est donc laissée à la Haute Autorité.

3. La mise en question des taxes en cascade

Le principe du pays de destination proposé par Pierre Uri serait simple si chaque pays disposait d'une taxe unique. Cette taxe permet de ne taxer qu'une seule fois un produit quel que soit la longueur de son processus de production et/ou de distribution. Or, la France est le seul pays à disposer d'une telle taxe, et encore, celle-ci n'est pas la seule qui frappe le chiffre d'affaire. Le système fiscal français frappant les produits et les transactions est assez complexe puisque trois types d'impôts existent, la taxe à la production, la taxe sur les transactions et la taxe locale, comme le montre le tableau suivant.

Tableau 2 Tableau de la fiscalité française au début des années 1950

Producteurs	Taxe à la production au taux de 15,35 % Taxe sur les transactions : Taux de 1 %
Grossistes	Taxe sur les transactions en cascade Taux spécial : 1,8 % Taxe locale Taux : 2,70 %
Commerçants	Taxe sur les transactions Taux de 1 % Taxe locale 1,5 %
Prestataires de services	Taxe à la production Taux de 6,35 % Taxe sur les transactions Taux : 1 % Taxe locale additionnelle aux taxes sur le chiffre d'affaires (frappant toutes les transactions échappant à la taxe à la production), taxe en cascade Taux : 1,5 %

(Source) Frédéric Tristram, *Une fiscalité pour la croissance, la direction générale des impôts et la politique fiscale en France de 1948 à la fin des années 1960*, Paris, CHEFF, 2005, p. 676.
Archives nationale « Notes et Études documentaires » N° 2073, p. 22.

⁴⁸ L'Article 4 a) du Traité de Paris instituant la CECA.

Les producteurs sont assujettis à la taxe à la production créée. Cette taxe frappe tous les produits et suite à sa création, les taxes uniques qui ont été instituées sont supprimées. Dans le système de taxe à la production, les producteurs « en amont » achètent en suspension de taxe et les derniers producteurs « en aval » paient les taxes en totalité au fisc quand ils transfèrent des produits aux commerçants en gros ou en détail ou aux consommateurs. Avec ce système, alors qu'on peut éviter l'effet cumulatif des taxes sur les matériaux premiers, l'effet cumulatif des impôts pour les frais des investissements et les achats des fournitures indirectes demeure. Après la deuxième guerre mondiale, l'administration fiscale française affronte ce problème et le résout graduellement⁴⁹.

Or, avant de régler le problème de l'effet cumulatif partiel de la taxe à la production, l'administration fiscale française invente un nouveau mécanisme de perception : il s'agit des « paiements fractionnés » introduit en 1948. Il est introduit pour des raisons budgétaires. À la sortie de la Guerre, le Trésor français souffre d'un manque financier. Dans le système de la taxe à la production existante, le Trésor doit attendre jusqu'au moment où le dernier producteur « en aval » vend et transfère ses produits aux commerçants ou consommateurs pour recevoir le revenu fiscal. Afin que le Trésor puisse recevoir le revenu fiscal plus tôt, l'administration fiscale demande que les producteurs « en amont » versent les taxes partielles sans suspendre le paiement des taxes mais tout en attribuant le montant des taxes payées au fisc aux producteurs suivants. Étant donné que les producteurs « en amont » imputent les taxes qu'ils chargent aux producteurs « en aval », le montant total que tous les producteurs paient au fisc ne change pas. Pourtant, avec ce nouveau mécanisme, le Trésor peut recevoir le revenu fiscal sans attendre le moment de la vente effectuée par les derniers producteurs⁵⁰. Au moment de la création de la CECA, le taux normal de la taxe à la production est de 15,35 %. Les producteurs subissent également la taxe sur les transactions au taux de 1 % (Tableau 2).

La taxation de la distribution apparaît encore plus compliquée. Les grossistes doivent payer deux taxes perçues de manière cumulative : la taxe sur les transactions et la taxe locale. Les commerçants s'acquittent eux aussi de la taxe sur les transactions, à l'assiette très large, et la taxe locale, étendue en 1948 à l'ensemble du secteur⁵¹. Enfin, les prestataires de services doivent s'acquitter de la taxe sur les transactions, la taxe locale et un régime spécial de taxe à la production perçue en cascade au taux de 5,8 %. La technique du forfait est très peu utilisée⁵².

⁴⁹ Georges Égret, *La TVA, op. cit.*, p. 7-21.

⁵⁰ *Ibid.*

⁵¹ Les taux de ces deux impôts sont en outre très variables selon la nature du commerce et selon son lieu d'implantation, les communes pouvant majorer de 0,25 % la taxe locale.

⁵² Frédéric Tristram, *Une fiscalité pour...*, *op. cit.*, p. 250-251.

Malgré l'existence de ces deux taxes en cascade, ce système fiscal français est toutefois plus neutre au niveau européen dans la mesure où tous les autres pays membres ne disposent que de taxes « en cascade » : il s'agit d'une taxe qui frappe les prix de vente taxés comprise à chaque transaction. Comme le vendeur rejette la charge fiscale sur l'acheteur, la taxe s'accumule dans le prix du produit au cours de la circulation. Le montant des impôts dépend donc du nombre, variable, des transactions antérieures⁵³. Plus le nombre des transactions va florissant, plus le montant des impôts au cours de la production augmente. C'est la raison pour laquelle on appelle cela la taxe « en cascade ». Cette taxe favorise donc inévitablement les entreprises les plus intégrées dont le nombre de transaction est plus petit.

Ces impôts sont instaurés dans la plupart des États membres, à la fin de la Première Guerre mondiale ou immédiatement après elle dans le but de couvrir les dépenses croissantes de l'État⁵⁴. Or, si l'on adopte le principe du pays de destination, les exportateurs sont exonérés de la taxe sur le chiffre d'affaires et les importateurs sont taxés. Le problème, c'est qu'on ne peut pas calculer exactement le montant de l'exonération pour l'exportation si un pays exportateur applique la taxe sur le chiffre d'affaires en cascade puisque l'on ne peut pas savoir le montant exact des impôts accumulés dans le prix du produit exporté. Ce biais ne peut être contourné que par la création d'un système de compensation et de ristourne. À l'époque, tous les pays membres de la CECA possèdent alors, d'une manière ou d'une autre, ce type de système de taxe sur la production du charbon et de l'acier⁵⁵.

B. La « querelle fiscale »⁵⁶

1. Le conflit entre la France et la RFA

Pierre Uri a personnellement un avis très critique contre le système cumulatif de la taxe sur le chiffre ayant un caractère « très archaïque et antiéconomique » et « le calcul des exonérations et des compensations ne peuvent être qu'approximatif⁵⁷ ». Or, il propose

⁵³ Georges Égret, *La TVA, op. cit.*, p. 7.

⁵⁴ C'est en particulier le cas de la RFA qui frappe un impôt appelé « Umsatzsteuer ».

⁵⁵ Une taxe générale sur le chiffre d'affaires, en Allemagne, en Italie, au Luxembourg, aux Pays-Bas, la taxe de transmission en Belgique, la taxe sur les transactions en France. Voir Haute Autorité de la CECA, *Rapport sur les problèmes posés par les taxes sur le chiffre d'affaires dans le marché commun*, établi par la commission d'experts instituée par la Haute Autorité, arrêté no° 1-53 du 5 mars 1953, p. 7.

⁵⁶ William Diebold, *The Schuman Plan. A study in Economic Cooperation 1950-1959*, New York: Frederick A. Praeger, 1959, p. 223.

⁵⁷ Pierre Uri, *Penser pour l'action, un fondateur de l'Europe*, Paris : Éditions Odile Jacob, 1991, p. 108.

un système de réajustement pour la taxe sur le chiffre d'affaires, le principe du pays de destination, dans un rapport interne de la Haute Autorité. Cette proposition provoque une réaction hostile de la part des Allemands, y compris au sein de la Haute Autorité. Immédiatement, le vice-président allemand de la Haute Autorité Franz Etzel⁵⁸, s'y oppose sévèrement. Il se produit alors ce que l'on nomme la « querelle fiscale ». Les membres allemands de la Haute Autorité mettent en effet ce système du réajustement des taxes à la frontière en question juste avant le 10 mars 1953, date prévue pour la création d'un Marché Commun de l'acier⁵⁹. Bien entendu, ceci étonne Pierre Uri. Il demande à Jean Monnet, qui est son compatriote, de le voir d'urgence pour lui faire connaître « une grande offensive à propos de la taxe sur le chiffre d'affaires⁶⁰ » lancée par les Allemands.

Franz Etzel est favorable au principe du pays d'origine et insiste donc sur la suppression des frontières fiscales pour le produit sidérurgique. Autrement dit, il s'agit de taxer les produits exportés et d'exonérer les produits importés comme le commerce intérieur. Dans ce système, l'importateur paierait à l'exportateur le prix taxe comprise, puis, l'exportateur passerait la taxe au fisc de son propre pays et le contrôle de la frontière fiscale ne serait plus nécessaire. Cette idée est principalement poussée par les milieux industriels allemands. Les sidérurgistes, des industriels utilisateurs d'acier et des syndicats allemands, envoient pratiquement la même « missive » à la Haute Autorité pour demander la suppression des frontières fiscales. La mise en œuvre du Marché Commun est en danger⁶¹.

La RFA croit effectivement qu'un espace sans frontière fiscale convient mieux au concept d'un Marché Commun à la place d'un système de compensation qui laisse subsister la frontière fiscale. Cependant, elle a une arrière-pensée économique. Elle dirige notamment une attaque contre la France : puisqu'il y a un Marché Commun, il ne doit pas y avoir de différence entre la vente à l'intérieur ou à l'extérieur d'un pays. Or, faute d'efficacité dans l'application de son impôt sur le revenu, la France relève le taux de la taxe sur le chiffre d'affaires. La RFA a, quant à elle, davantage recours à des impôts directs non susceptibles d'être compensés à la sortie. Alors que le pourcentage des impôts directs

⁵⁸ Franz Etzel est le vice-président allemand de la Haute Autorité de CECA entre 1952-1957. Puis, il devient le ministre des Finances de la RFA et reste au poste jusqu'au 1961.

⁵⁹ Jean Monnet, *Mémoires*, *op. cit.*, p. 453. Comme prévu par le Traité de Paris, le Marché Commun du charbon est mis en œuvre le 10 février 1953. La création du nouveau Marché Commun sectoriel est annoncée par Jean Monnet à la radio : « depuis ce matin, 10 février 1953, il n'y a plus de charbon allemand, belge, français italien ou luxembourgeois, mais du charbon européen circulant librement entre nos six pays considérés comme un seul et même territoire... »

⁶⁰ *Ibid.*

⁶¹ Pierre Uri, *Penser pour ...*, *op. cit.*, p. 108.

du revenu national en France n'atteint qu'à 9,5 %, celui de la RFA est 16,4 %⁶². Et donc les Allemands ont intérêt à la taxation dans le pays d'origine. En revanche, la France incorpore dans ses produits une lourde charge indirecte et ceux-ci seraient plus difficilement compétitif si cette charge ne pouvait être compensée à l'exportation. Pour la France, le principe du pays de destination est plus favorable. Les positions théoriques reflètent en réalité des intérêts divergents.

Tableau 3 Structure des recettes publiques en 1954 (en pourcentage)

Recettes publiques	RFA	France	Italie	Belgique	Pays-Bas	Luxembourg
Impôts directs	53	40	30	47	60	59
Impôts indirects	47	60	70	53	40	41

(Source) La Commission de la CEE, *Rapport sur la situation économique dans les pays de la Communauté*, septembre 1958, Luxembourg : Service des publications des Communautés européennes, p. 141.

La critique de la RFA s'explique par les chiffres. Au début de l'année 1953, la RFA fixe le taux de la taxe sur le chiffre d'affaires frappant l'acier intérieur à 9,8 %, la ristourne pour les produits exportés à 4,7 % et la taxe compensatrice pour les produits importés à 4,0 %. Quant à la France, le taux des taxes sur la production d'acier est plus élevé que celui de la RFA. Les taxes frappant sa production d'acier nationale se montent à 29,0 % et le taux de la ristourne à 19,6 %⁶³. Le taux de la taxe compensatrice pour les produits importés est à 20,0 %. Si la RFA exporte le produit de l'acier vers la France, son produit se charge de la taxe à hauteur de 25,1 % (= 9,8 % - 4,7 % + 20,0 %). Inversement, si la France exporte le produit de l'acier vers la RFA, son produit est frappé à hauteur de 13,4 % (= 29,0 % - 19,6 % + 4,0 %). La RFA se plaint alors qu'à chaque fois qu'elle vend son acier en France, elle doit s'acquitter du double de la taxe que la France doit payer pour vendre son acier en RFA, et ce même après la suppression des douanes⁶⁴.

⁶² Les chiffres de l'année 1954. La Commission de la CEE, *Rapport sur la situation économique dans les pays de la Communauté*, septembre 1958, Luxembourg : Service des publications des Communautés européennes, p. 141.

⁶³ Pour les produits d'acier, le taux de la taxe à la production est à 19,6 %, celui des taxes sur les transactions à 1 %, et celui de la taxe locale est à 8,5 %. Au total : 29,1 %. Le taux de la ristourne et celui de la taxe compensatrice est à peu près équivalent au taux de la taxe à la production. Pour les chiffres, voir Haute Autorité de la CECA, *Rapport sur...*, *op. cit.*, p. 19.

⁶⁴ William Diebold, *The Schuman Plan...*, *op. cit.*, p. 226-227. L'acier allemand vendu en France est imposé de moins 3,9 points (= 25,1 % - 29,0 %) par rapport à l'acier produit intérieur en France. De même, l'acier de la France vendu en RFA est imposé de plus 3,6 points (= 13,4 % - 9,8 %) par rapport à l'acier allemand vendu à l'intérieur du pays. De cet aspect, alors qu'en Allemagne, l'acier français

Avec le principe du pays d'origine, la production de l'acier en RFA ne se chargeait que de la taxe sur le chiffre d'affaires appliquée dans son pays dont le taux est plus faible qu'en France. Selon l'estimation d'un économiste allemand aux États-Unis, Horst Mendershausen, publiée en novembre 1953, le prix de l'acier allemand, qui est pourtant inférieur à celui de la France de 9 %, devient plus cher de 2 % par rapport à l'acier français en France ainsi qu'en RFA même après le réajustement des taxes à la frontière⁶⁵. Aux yeux de la RFA, les niveaux de compensation à l'importation appliqués en France ne reflètent pas vraiment le montant réel des taxes sur le chiffre d'affaires et les exonérations pour l'exportation française sont exagérées. Lors de la création de la CECA, la taxe à la production est l'impôt français le plus important frappant la production de l'acier. Outre cela, il existe la taxe sur la transaction créée en 1939 et la taxe locale (8,5%). Le taux des taxes allemandes en titre frappant les produits d'acier est nettement plus élevé que celui de la France.

est toujours imposé plus lourdement que l'acier allemand, en France, l'acier allemand est toujours imposé plus légèrement que l'acier français. Pourtant, pour les producteurs français, la charge de la taxe sur la production est toujours inférieure quand ils l'exportent en RFA (13,4 % < 29,0 %) et pour les producteurs allemands, c'est toujours l'inverse (25,1 % > 9,8 %). Du point de vue du choix de producteur, la fiscalité sur les produits fonctionne comme l'encouragement de l'exportateur français. [Hideo Nakamura, « Un aspect d'un marché commun. Le débat autour du système fiscal », *Les études de l'économie de l'Université Sējō*, N° 13, 1960, p. 144-147. 中村英雄「共同市場の一側面 — 『租税論争』を中心として—」『成城大学経済研究』第13号、1960年10月、p. 144-147].

⁶⁵ Horst Mendershausen, « First Tests of the Schuman Plan », *The Review of economics and Statistics*, Nov. n°35-1, 1953, p. 279. Son estimation est la suivante: “at the end of 1952 the internal German price for Siemens-Martin merchant bars was 428 marks per ton, including tax, and the internal French price was equivalent to 472 marks. If the steel was traded, the effect of the tax changes alone – omitting transportation charge, - was to raise the price of German steel in France to 480 marks and to lower the price of French steel in Germany to 419 marks”.

Tableau 4 Incidence des pratiques actuelles d'exonération et de compensation sur quelques prix

Produit	Billetes		Charbon	
	France	Allemagne	France	Allemagne
Pays producteur				
Pays consommateur	Allemagne	France	Allemagne	France
1. Incidence des taxes du pays producteur	+ 29	+ 9,8	+ 14	+ 7,4
2. – (Exonération + ristournes)	- 19,6	- 4,7	- 7,9	- 4,7
3. Compensation	+ 4	+ 20	+ 4	+ 8
1-2+3	13,4	25,1	10,1	10,7
4. Incidence des taxes du pays consommateur	9,8	29	7,4	14
Différence 1-2+3-4	3,6	-3,9	2,7	- 3,3

(Source) Haute Autorité, *Rapport.., op.cit.*, p. 19.

Pierre Uri ne peut se rallier à la thèse allemande. Il pense en effet que « les apparences » sont en faveur des allemands puisque dès qu'il existe un Marché Commun, il n'y a plus d'importation ni d'exportation entre les pays membres, et que « seule la taxe du pays d'origine doit être payée⁶⁶ » comme si la transaction est effectuée à l'intérieur d'un pays. Pourtant, aux yeux de Pierre Uri, il n'y a aucune raison pour adopter le principe du pays d'origine. D'abord, en théorie, les taxes sur les produits sont de toute façon payées par les consommateurs et ces derniers doivent donc subir la même taxe indépendamment de l'origine, nationale ou étrangère, du produit pour la concurrence saine. D'ailleurs, « on ne peut, sur deux produits particuliers, introduire un système inverse de celui qui continuerait de s'appliquer à tous les autres⁶⁷ ». Dans le cadre d'un Marché Commun sectoriel, l'adoption du principe du pays d'origine dans la CECA est techniquement impossible. Enfin, l'adoption du principe du pays d'origine n'est pas favorable pour la condition d'équilibre dans les balances commerciales, puisque « les excédentaires verraient leurs recettes fiscales accrues, les déficitaires subiraient une perte⁶⁸ ». Dans tous les cas, « si l'on va au fond des choses, l'écart n'est pas si grand, et

⁶⁶ Pierre Uri, *Penser pour l'action, op. cit.* ; p. 109.

⁶⁷ *Ibid.*

⁶⁸ *Ibid.*

ce qu'il en reste correspond à la différence des taux de change⁶⁹ ».

Les membres allemands restent pourtant camper sur leurs positions. Ils « paraissent discriminés et commencent à crier très fort⁷⁰ ». Jean Monnet se rappelle cette situation difficile pour la Haute Autorité :

« Personne ne trouvait la formulation capable de le convaincre qu'aussi longtemps que les taxes ne seraient pas harmonisées ni l'intégration généralisée, des différences comme celle-ci subsisteraient et justifieraient l'usage de correctifs. Mais Etzel s'était enfermé dans une autre dialectique qui se fondait sur le refus de la discrimination et qui aboutissait à donner un formidable avantage à l'acier allemand en Europe. Il était visiblement sincère, et avec lui une partie de l'opinion allemande qui s'enflamma sur cette affaire. Quand nous pensions l'avoir convaincu tard dans la nuit, nous le retrouvions au matin retranché dans ses positions, fort de l'appui massif de l'industrie, des syndicats, de la presse de son pays. Il y eut à la Haute Autorité, au conseil de ministres, des séances dramatiques. Nous ne pouvions, dans ces conditions, envisager d'ouvrir le Marché commun de l'acier, sauf à passer outre aux objections d'Etzel et de Potthoff⁷¹ [...]»⁷².

En pratique, il est vrai que la Haute Autorité était capable de décider de la création du marché commun de l'acier à la majorité, sans accord de la délégation allemande. Cependant, Jean Monnet n'ignore pas les réticences allemandes. En fin de compte, il décide de repousser de deux mois l'ouverture du Marché Commun de l'acier⁷³.

⁶⁹ Jean Monnet, *op. cit.*, p. 454.

⁷⁰ *Ibid.*

⁷¹ Heinz Potthoff est un membre allemand de la Haute Autorité. Le premier collègue des Neuf de la Haute Autorité : un ancien ministre belge, Albert Coppé, un député CDU proche d'Adenauer, Franz Etzel, un démocrate-chrétien italien proche de Spinelli, Enzo Giacchero, deux syndicalistes, le Belge (coopté) Paul Finet et l'Allemand Heinz Potthoff, un diplomate, le Luxembourgeois Albert Wehrer, un haut fonctionnaire, le Néerlandais Dirk Spierenburg et un patron de la sidérurgie, le Français Léon Daum. Voir Marie-Thérèse Bitsch, *Histoire de la construction européenne de 1945 à nos jours*, Bruxelles : Complexe Éd., 2004, p. 76.

⁷² Jean Monnet, *op. cit.*, p. 454.

⁷³ *Ibid.*, p. 455. Jean Monnet prend pour règle qu'« aucune décision importante ne serait acquise dans des conditions de conflit ». Pour lui, il fallait continuer l'effort de persuasion et « essayer une à une toutes les formes de raisonnement ».

2. Le « Commission Tinbergen »

La « pensée économique » n'est pas encore assez élaborée à cette époque « pour formuler nettement ce que chacun sentait en termes de bon sens⁷⁴ ». Jean Monnet propose donc la création d'une commission qui se compose exclusivement d'universitaires. Le 5 mars 1953, la Commission des experts est instituée afin d'étudier les problèmes concernant le réajustement des taxes à la frontière⁷⁵. Ils sont tous les quatre des « experts incontestés » et entièrement indépendants de la cause⁷⁶. Jean Monnet demande d'ailleurs à Pierre Uri de n'avoir aucun contact avec la commission⁷⁷.

Le professeur néerlandais Jan Tinbergen⁷⁸ est nommé comme président. Il est évidemment une figure importante de l'histoire économique et financière de la seconde moitié du XXe siècle et recevra, avec Ragner Frisch, en 1969, le premier « Prix de la Banque de Suède en sciences économique en mémoire d'Alfred Nobel » pour ses travaux pour les problèmes de planification. Il est également connu pour ses travaux sur la coopération économique internationale.

Lors de la négociation du choix du président de la commission, Jan Tinbergen est « le nom qui [vient] à la bouche de chacun⁷⁹ ». Outre le président, la commission est composée de trois autres universitaires : un Italien Ferdinando Di Fenizio, un Belge Léon Dupriez, et un Anglais Brain Reddaway. La commission est de surcroît assistée de six « personnalités qualifiées choisies respectivement parmi les ressortissants des six pays de la Communauté⁸⁰ ».

⁷⁴ *Ibid.*, p. 455.

⁷⁵ Haute Autorité de la CECA, *Rapport sur ...*, *op. cit.*, p. 7.

⁷⁶ Jean Monnet, *op. cit.*, p. 455.

⁷⁷ Archives historiques de l'Union Européenne, l'entretien personnel de Pierre Uri en français enregistré le 22 avril 1988 à Paris, écouté par François Duchêne, dans le programme de Jean Monnet, Statesman of Interdependence, INT529, p. 92. La transcription est disponible sur : http://archives.eui.eu/en/oral_history/INT529 [Consulté le 25 février 2017].

⁷⁸ Né à la Haye en 1903, Jan Tinbergen est un économiste néerlandais connu pour le développement de son modèle économique. Alors qu'il analyse le développement économique aux États-Unis entre 1919 et 1932, il travaille pour la Société des Nations à Genève en tant que conseiller économique entre 1936-1938.

⁷⁹ Jean Monnet, *op. cit.*, p. 455.

⁸⁰ *Ibid.* Les membres de la commission sont les suivants : Léon Dupriez, professeur à l'Université de Louvain en Belgique, Ferdinando Di Fenizio, professeur à l'Université de Pavie en Italie, Brain Reddaway, fellow au Vane College, Cambridge en Angleterre. Tous les trois sont des économistes. Les personnalités assistant la Commission : Günter Schmolders, professeur à l'Université de Cologne en Allemagne, fiscaliste qui joue un rôle majeur dans l'introduction de la TVA en RFA, Coart-Fresart, professeur à l'Université de Louvain, Paul Reuter, professeur à l'Université d'Aix-en-Provence, Bruno Visentini, professeur à l'Université d'Urbino en Italie, Ferdunand Wirtgen, Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines du Luxembourg, M. J. H. Smeets, professeur à la Katolieke Economische Hogeschool de Tilburg aux Pays-Bas. [Article 4 de l'Arrêté N° 1-53 mars 1953 de la Haute Autorité de la CECA].

Étant donné que la création d'un Marché Commun était prévue pour le 10 avril 1953, la commission prépare son rapport en toute hâte. Elle se charge d'envisager cinq questions et notamment « les conséquences économiques sur le fonctionnement du Marché Commun d'un système qui, par des exonérations à la sortie et des compensations à l'entrée, ferait supporter aux produits les taxes sur le chiffre d'affaires du pays de destination et d'un système qui appliquerait aux produits, où qu'ils soient livrés sur le Marché Commun, les seules taxes sur le chiffre d'affaires du pays d'origine⁸¹ ». Cette question correspond exactement à la « querelle fiscale » entre la France qui soutient le principe du pays de destination et la RFA qui soutient le principe du pays d'origine.

La Commission se réunit à neuf reprises et achève son rapport le 8 avril, en un mois seulement. La France sort vainqueur de cette confrontation : la Commission propose le principe du pays de destination. À long terme, l'adoption du principe du pays d'origine tend à tordre l'affectation des ressources économiques lorsque l'exonération pour l'importation est appliquée à une partie seulement de la vie économique. Si les exportateurs d'une certaine industrie avaient à payer des droits à leur gouvernement, les facteurs qui contribuent à cette production se détourneraient certainement de celle-ci en faveur d'autres catégories de produits qui ne sont pas frappés de droit, même si, dans les deux cas les mêmes recettes allaient au pays⁸². Les systèmes de l'exonération pour l'exportation, en revanche, permettent de maintenir l'utilisation correcte des ressources⁸³.

La Commission s'oppose nettement à la suppression de la frontière fiscale que la RFA soutient :

« C'est seulement si tous les pays membres de la Communauté convenaient d'adopter le même taux pour la taxe générale sur le chiffre d'affaires, imposé sur la même base, qu'aucune distorsion ne se produirait, même s'ils appliquaient le système b [le principe du pays d'origine] pour les transactions rentrant dans le cadre de la Communauté, tout en appliquant le système a [le principe du pays de destination] pour les autres transactions. C'est la conséquence du fait que le montant de la taxe à payer pour une vente entre les membres de la Communauté serait le même dans les deux systèmes ; bien entendu, des conséquences fiscales en résulteraient parce que les taxes iraient

⁸¹ Arrêté N° 1-53 du 5 mars 1953 de la Haute Autorité de la CECA. Voir Journal Officiel de la Communauté du 7 mars 1953. L'article premier et l'article 2 de l'Arrêté, Cf. annexe n°5.

⁸² Haute Autorité de la CECA, *Rapport sur les...*, op. cit., p. 24.

⁸³ *Ibid.*, p. 33.

au pays exportateur dans le cas du système b [le principe du pays d'origine]. La Commission a jugé utile d'attirer l'attention de la Haute Autorité sur cette possibilité mais elle désire préciser que les distorsions ne seront évitées que si les taxes sur le chiffre d'affaires sont rendues identiques pour tous les produits dans les six pays⁸⁴ ».

Pourtant, la Commission ne propose pas le principe parfait du pays de destination. Elle considère que le principe « idéal », ou parfait, du pays de destination n'est pas réalisable puisque « les exonérations et compensations ne sont pas égales à la totalité des taxes considérées parce qu'il est techniquement impossible de déterminer leur incidence totale⁸⁵ ».

Elle propose donc un autre type relevant du système du pays de destination « plus maniable que le cas idéal [...] pour lequel l'exonération s'applique à la dernière transaction et la compensation s'élève au tarif normal de la taxe⁸⁶ » : il s'agit ici des réajustements partiels des taxes à la frontière. La Commission estime que des imperfections provenant du système en cours ne sont pas « très graves », puisque des parties non compensées par « les exonérations, les ristournes ou les droits compensateurs sont dans un pays donné à peu près les mêmes pour la plupart des produits⁸⁷ ».

Les études de la Commission se fondent sur une analyse des données très détaillée. Alors que les Allemands ne parviennent pas, jusqu'à la fin, à se mettre d'accord, le Marché Commun de l'acier est créé le 1^{er} mai 1953⁸⁸. Même après la création d'un Marché Commun du charbon et de l'acier, le contrôle fiscal qui exonère l'exportation et

⁸⁴ *Ibid.*, p. 25.

⁸⁵ *Ibid.*, p. 16.

⁸⁶ *Ibid.*

⁸⁷ *Ibid.* La proposition de la Commission Tinbergen n'est pas nécessairement partagée avec tous les économistes qui s'intéressent à cette affaire. Un économiste américain Carl Shoup, par exemple, met la proposition de la Commission Tinbergen en doute. Dans le principe du pays de destination « partiel » proposé par la Commission Tinbergen, puisque l'ajustement à la frontière ne tient compte que d'une partie de la charge fiscale dans les produits exportés, il s'agit uniquement d'une étape précédente de la sortie d'un pays de production, la fiscalité fait de toute manière des obstacles pour le libre-échange. Il mentionne que « in any event, the question may be raised, whether the Tinbergen Committee, in its understandable desire not to recommend the impossible, did not retreat too hastily in face of the difficulties of moving a little further from the present imperfect destination system (a') towards the ideal system (a). (Carl Shoup, « Taxation aspects of international economic integration », *Aspects financiers et fiscaux de l'intégration économique internationale*, travaux de l'Institut International de Finances Publiques, 9^{ème} session à Francfort, La Haye : Éditions W. P. Van Stockum and Fils, 1953, p. 107). Un des membres de la Commission, l'allemand Günter Schmolders, insiste sur l'avantage de la suppression des frontières fiscales.

⁸⁸ Le Marché Commun du charbon est mis en œuvre le 10 février 1953 comme prévu par le Traité de Paris.

taxe l'importation restera en place.

Bien entendu, le gouvernement de la RFA est très peu satisfait d'un tel choix. Avec l'aide du parti social-démocrate d'Allemagne (Sozialdemokratische Partei Deutschlands, SPD), le Bundestag réussit à donner le droit à son gouvernement d'augmenter le taux de la taxe compensatrice de 4 % à 12 %. Cela pouvait avoir comme effet de faire augmenter le prix de l'acier français en RFA. Pourtant, le gouvernement n'exerça pas ce pouvoir. D'un côté, le gouvernement allemand ne souhaite pas être accusé de violer la règle du Traité interdisant une taxe équivalente aux droits de douane, et d'un autre côté, le gouvernement de Konrad Adenauer ne veut pas montrer qu'il existe des failles dans la nouvelle Communauté⁸⁹.

Quoi qu'il en soit, après la création d'un Marché Commun, les prix de l'acier de la RFA commence à baisser⁹⁰. Le premier objectif du gouvernement et des entreprises de la RFA est ainsi accompli sans modification du système de fiscalité. Le premier conflit autour de la fiscalité cesse alors pendant quelque temps. Jean Monnet affirme dans ses mémoires que l'affaire des taxes précipite la maturation de la Haute Autorité⁹¹. On assiste donc, dès les prémices de la construction européenne, à l'apparition de points de vue divergents entre la France et la RFA, cette opposition se prolongeant durant toutes les années 1960 et bien au-delà dans le cadre de la CEE.

3. L'intervention des hauts fonctionnaires auprès de la Commission Tinbergen

Les administrateurs français, comme Pierre Uri, défendent nettement le principe du pays de destination. Ils critiquent vivement le principe du pays d'origine souhaité par le gouvernement allemand. Or, les hauts fonctionnaires des États membres sont appelés à se rendre à la séance du 27 mars 1953 de la Commission Tinbergen : les délégués français, italiens, allemands et néerlandais y assistent.

De la direction générale des Impôts française, deux personnages importants

⁸⁹ William Diebold, *The Schuman Plan...*, *op. cit.*, p. 226 ; T. C. Clark, "Inaugurating the Coal and Steel Community" in Arthur. W. Macmahon (dir.), *Federalism: Mature and Emergent*, New York: Doubleday and Company, Inc., 1955, p. 486. Le déplaisir du gouvernement allemand est signalé dans l'article du journal « New-York Times » daté du 7 mai 1953. [Carl Shoup, « Taxation aspects of international... », *op. cit.*, p. 106-107]. Selon Jean Monnet, plusieurs années après, Fritz Etzel, devenu ministre des Finances de son pays, lui reparle de leur première querelle : « j'avais tort tout le prouve aujourd'hui puisque dans le Marché Commun, c'est l'Allemagne qui est en train de réformer son système de taxes. Mais, à l'époque, nos esprits n'étaient pas encore prêts à comprendre le fond du problème ni à renoncer à saisir la chance d'un avantage écrasant » [Jean Monnet, *op. cit.*, p. 455].

⁹⁰ En fin 1953, alors que le prix de l'acier en RFA augmente de 5 %, celui de la France baisse de 1 %, par rapport au celui de la fin 1952. [Hideo Nakamura, « Un aspect... », *op. cit.*, p. 149].

⁹¹ Jean Monnet, *op. cit.*, p. 455.

assistent à la réunion de la Commission. Le directeur général des Impôts, Pierre Allix⁹², et le chef de service de la Coordination, Robert Blot⁹³, qui prendra le poste de directeur général adjoint quelque mois après, puis, deviendra le directeur général en mars 1955. Il y a aussi Thierry de Clermont-Tonnerre⁹⁴, directeur de cabinet de Maurice Bourgès-Maunoury⁹⁵, alors ministre des Finances et depuis 1951 secrétaire général du Secrétariat général du Comité interministériel pour les questions de coopération économique européenne (SGCI).

Bien entendu, les administrateurs français demandent de statuer dans le sens de leurs observations⁹⁶. Ils ont la conviction que « le principe du pays de destination se justifie par des arguments d'ordre fiscal, d'ordre juridique et d'ordre économique et que tout système qui s'en écarterait rendrait pratiquement impossible, en raison de ses conséquences funestes sur le fonctionnement du Marché Commun, la mise en place d'une réelle Communauté du charbon et de l'acier⁹⁷ ».

Leur conviction est basée sur la compréhension commune de l'impôt sur le

⁹² Fils d'Edgard Allix, ancien doyen de l'Université de Paris, Pierre Allix est né en 1904 et exerce les fonctions de directeur général des Impôts entre 1949 et 1955 puis inspecteur général des finances en 1956.

⁹³ Né en 1914 à Limoges, Robert Blot est un haut fonctionnaire français spécialisé dans la fiscalité. Dès la création de la direction générale des Impôts en 1948, il est responsable du service de la Coordination d'abord de fait, puis officiellement à partir de 1952. En novembre 1953, il succède à Paul Delouvrier, directeur général-adjoint et en mars 1955, devient directeur général des Impôts, après Pierre Allix. Il reste au poste de directeur général jusqu'en août 1961. Selon Frédéric Tristram, Robert Blot est « un des meilleurs représentants de la haute administration traditionnelle ». Formé à la vieille école, Blot garde une certaine distance avec les équipes modernisatrices influentes à la nouvelle direction générale. Il n'est pas favorable à l'utilisation de l'impôt comme instrument de politique économique. De ce point de vue, il accueille avec réserve le modèle de taxe sur la valeur ajoutée présenté par Maurice Lauré. Durant toute sa carrière de haut fonctionnaire, il est le principal collaborateur d'Edgar Faure. Après son départ de la direction générale des Impôts, il est nommé au Crédit foncier et occupe un poste de sous-gouverneur, puis, celui de gouverneur. Voir Frédéric Tristram, « Robert Blot (1914-2011) », in Fabien Cardoni, Nathalie Carré de Malberg, Michel Margairaz (dir.), *Dictionnaire historique des Inspecteurs des Finances : 1801-2009*, Paris : CHEFF, 2012, p. 381-382. Voir aussi Frédéric Tristram, *Une Fiscalité...*, *op. cit.*, dans plusieurs pages mais principalement p. 413-414.

⁹⁴ Né en 1913 à Paris, Thierry de Clermont-Tonnerre est un haut fonctionnaire français. Il est au poste du SGCI de 1951 à 1953 puis devient directeur de Cabinet de Maurice Bourgès-Maunoury.

⁹⁵ Né en 1914, Maurice Bourgès-Maunoury occupe successivement des postes importants notamment de ministre de l'Armement en 1952, ministre des Finances en 1953, ministre de l'intérieur en 1955, ministre de la Défense nationale entre février 1956 et juin 1957, le président du Conseil entre juin et novembre 1957 et le ministre de l'Intérieur entre novembre 1957 et mai 1958.

⁹⁶ CAEF, B-58850, Mémoire du gouvernement français, présenté pour l'application de l'arrêt n° 1 – 53 du 5 mars 1953 de la Haute Autorité de la Communauté Européenne du Charbon et de l'Acier, p. 16, non daté. Ce mémoire est probablement préparé au cours de la préparation du rapport Tinbergen, à savoir entre le 5 mars et le 8 avril 1953, afin de présenter la position du gouvernement français au sujet.

⁹⁷ *Idem*, p. 2.

chiffre d'affaires en France. Grâce à l'évolution du système français de taxation sur le chiffre d'affaires⁹⁸, pour les administrateurs français, comme pour Pierre Uri, cet impôt est un impôt sur la consommation. Elle est donc finalement payée par les consommateurs finals, bien qu'elle soit appelée en France « la taxe à la production ». Pourtant, le gouvernement allemand ne partage pas cette idée. Puisqu'on est dans le Marché Commun, les impôts doivent, selon le gouvernement allemand, être ceux du producteur et non pas du consommateur⁹⁹.

L'administration française insiste sur le fait que les impôts français qui frappent les productions du charbon et de l'acier ont toutes les caractéristiques d'un impôt de consommation¹⁰⁰. De ce point de vue, si les pays membres appliquent le principe que la RFA affirme, la France craint que la souveraineté fiscale du pays d'origine du produit se trouve étendue aux acheteurs du produit résidant à l'étranger¹⁰¹.

« Ces consommateurs étrangers qui ne participent ni à la gestion des affaires publiques françaises ni aux charges budgétaires qui résultent des situations particulières à la France, se trouveraient ainsi soumis à une souveraineté fiscale étrangère, contrairement aux principes admis en droit fiscal international. Et si, pour des raisons d'ordre purement interne, l'un des pays de la Communauté, se trouvait conduit à augmenter ses taxes sur le chiffre d'affaires, les contribuables nationaux des autres pays de la Communauté et acheteurs de charbon et d'acier originaire de ce pays se trouveraient certains de supporter cette augmentation de charge qui ne devrait normalement incomber qu'aux contribuables du pays intéressé¹⁰² ».

Le gouvernement français aussi met l'accent sur le fait que la décision politique dans le domaine fiscal relève toujours des États membres et que celle-ci n'est pas remise en question dans le cadre d'un marché commun partiel comme celui de la CECA :

« Le Traité (de Paris) ne comporte aucune clause qui, sauf sur des points particuliers, restreigne leur droit de lever et d'établir leurs impôts. Ce serait donc étendre hors des limites qui lui ont été assignées,

⁹⁸ Nous allons le voir en détail plus tard.

⁹⁹ Archives historiques de l'Union Européenne, entretien personnel de Pierre Uri en français enregistré le 22 avril 1988 à Paris, *op. cit.*, p. 92.

¹⁰⁰ CAEF, B-58850, Mémoire cité, p. 5.

¹⁰¹ *Idem*, p. 6-7.

¹⁰² *Idem*, p. 7.

la portée du Traité instituant la Communauté, que de considérer qu'il implique, pour sa mise en jeu, une modification profonde des législations nationales des taxes sur le chiffre d'affaires, modification qui ne pourrait certainement pas être limitée au charbon et à l'acier¹⁰³ ».

Or, comme les administrateurs allemands, les administrateurs des partenaires de la France ne pensent pas que la taxe sur le chiffre d'affaires impose la consommation. C'est la raison pour laquelle même si Pierre Uri, qui occupe une position d'une influence à la Haute Autorité et se charge principalement des dossiers ayant trait à la fiscalité, éprouve des difficultés à convaincre ses camarades étrangers que le principe du pays de destination pour la taxe sur le chiffre d'affaires est indispensable au bon fonctionnement du Marché Commun.

La « querelle fiscale » nous montre deux points importants. En premier lieu, la question du choix entre le principe du pays de destination et celui du pays d'origine est politiquement importante au point que la création du Marché Commun de l'acier soit reportée. Ce conflit, qui se produit d'abord au niveau de la Haute Autorité, reflète la divergence entre les gouvernements des deux pays majeurs dans la CECA : la France et la RFA. En deuxième lieu, c'est la méthode de Jean Monnet qui attire notre attention. Quand le conflit surgit entre les fonctionnaires dans la Haute Autorité, il constitue une commission d'universitaires. Cela veut dire qu'il a au moins l'intention de faire partager aux États membres une proposition « scientifique », plus précisément issue de sciences économiques, dont l'objectivité apparente a pour but de surmonter les difficultés politiques. L'administration qui s'occupera plus tard des problèmes fiscaux dans le cadre de la CEE reprendra une telle instrumentalisation de la science économique.

II La fixation des règles fiscales de la CECA

Dans le cadre de la CECA qui assure une intégration économique partielle, il y a un consensus parmi les États membres pour que la Communauté n'intervienne pas dans les politiques fiscales nationales. Cependant, bien que peu discutés, les débats sur les difficultés dues à la diversité dans le système des taxes sur le chiffre d'affaires dans les pays membres sont déjà bien présents lorsque la querelle fiscale se produit. Effectivement,

¹⁰³ *Idem*, p. 7-8.

la Commission Tinbergen est consciente que la différence dans le système des taxes sur le chiffre d'affaires entre les États membres provoque des problèmes non négligeables pour la création d'un Marché Commun¹⁰⁴. Pourtant, elle ne pousse pas plus loin la discussion sur ce sujet. Faute d'études basées sur des données précises, elle se limite à montrer les résultats différents dus à la diversité des systèmes fiscaux. Elle ne cache pas d'ailleurs sa vision assez optimiste et conclut que « les difficultés concernant les divergences des régimes fiscaux disparaîtraient si une égalisation progressive des taux appliqués dans les différents pays pouvait être réalisée¹⁰⁵ ».

Pierre Uri, auteur d'une proposition, est loin d'en être satisfait. Pour que le principe du pays de destination fonctionne parfaitement, il insiste sur le fait que les États membres, notamment la RFA, doivent remplacer le système de taxe sur le chiffre d'affaires « en cascade » par le système non cumulatif. Il déploie sa connaissance sur la fiscalité et sa proposition est très concrète et pionnière. Il a la conviction qu'un nouveau système fiscal créé dans son pays d'origine, la taxe sur la valeur ajoutée (la TVA), est tout à fait souhaitable pour un Marché Commun. Malgré tous ses efforts et faute de consensus pour l'harmonisation fiscale dans les États membres, il ne parviendra à aucun résultat concret.

A. Le maintien du statu quo : le principe du pays de destination imparfait et les taxes sur le chiffre d'affaires en cascade

1. La préparation des « thèses » pour un accord avec les Allemands : le consentement pour le principe du pays de destination

Juste après que la Commission Tinbergen remet son rapport, la Haute Autorité prend une décision définissant les pratiques discriminatoires comme le propose la Commission Tinbergen. Or, Pierre Uri pense qu'une simple décision au niveau de la Haute Autorité ne suffit pas : il propose donc de « formaliser l'accord avec les Allemands » en ce qui concerne le principe du pays de destination pour la taxe sur le chiffre d'affaires.

¹⁰⁴ Dans le rapport, il est proposé : « au cours de ses travaux, la Commission a rencontré des questions qui se sont révélées importantes pour le problème à étudier. Ce fut notamment le cas pour la différence entre les types d'impôts sur le chiffre d'affaires, en France, d'une part, et dans les autres pays de la Communauté, d'autre part. Le système français diffère des autres systèmes dans son principe : impôt sur la valeur ajoutée, au lieu d'impôt en cascade ; en outre, le mode de perception appliqué en France a des conséquences qui méritent d'être signalées. Bien que l'Arrêté instituant la Commission ne fasse pas explicitement mention de telles questions, la Commission a estimé qu'elle devait procéder à une analyse qui aidait à mieux préciser encore les situations qu'elle avait mission d'éclaircir ». [Haute Autorité de la CECA, *Rapport sur les...*, *op. cit.*, p. 11].

¹⁰⁵ *Ibid.*, p. 32.

Dans ce cadre, la Haute Autorité décide d'examiner immédiatement, avec les gouvernements intéressés, l'effet sur les industries du charbon et de l'acier des dispositions relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, en vue d'améliorer le système d'exonération et de compensation actuellement en vigueur. La question principalement posée est que la taxe sur le chiffre d'affaires en cascade pratiquée par les États membres ne permet pas le calcul exact des exonérations et des compensations dans le cadre du principe du pays de destination partiel que propose la Commission Tinbergen.

À ce propos, dans la lettre que la Haute Autorité adresse aux gouvernements le 1 mai 1953, elle demande que cet examen soit conduit dans le plus bref délai et qu'il soit terminé au plus tard le 31 décembre 1953¹⁰⁶. C'est dans ce cadre, en juillet 1953, que la Haute Autorité institue le « comité des taxes ». Les membres se composent de délégations des États membres et d'administrateurs de la Haute Autorité, notamment ceux de la division Économie dont le premier directeur n'est autre que Pierre Uri¹⁰⁷.

Le programme de travail du Comité est composé de quatre questions à envisager. De façon générale, ces quatre questions ont trait aux problèmes relatifs aux ajustements des taxes à la frontière¹⁰⁸. Après deux ans d'études, le comité des taxes parvient à établir un rapport intitulé « thèses générales sur l'incidence de systèmes fiscaux différents sur les échanges entre États, et en particulier sur les échanges des produits du marché commun¹⁰⁹ ». Elles sont arrêtées à l'unanimité par les délégations gouvernementales le 18 juin 1955¹¹⁰.

Alors que les thèses réussissent à représenter un accord officiel sur la question de la « querelle fiscale » entre la France et la RFA, le Comité n'arrive toujours pas à trouver une alternative aux propositions de la Commission Tinbergen. Il se limite donc à donner son adhésion au principe du pays de destination partiel et ne met pas en cause le système de taxe sur le chiffre d'affaires en cascade. Pour le Comité, de modifier de la réglementation actuelle des exonérations et ristournes n'est « opportun ni nécessaire¹¹¹ »

¹⁰⁶ Haute Autorité, « Rapport spécial sur l'établissement du marché commun de l'acier », supplément au rapport général sur l'activité de la communauté, mai 1953, Service des publications des Communautés européennes, p. 47.

¹⁰⁷ La division économie (puis la division économie générale) et la division ententes et concentrations sont créées le 1er octobre 1952. À la tête de la première, Jean Monnet place l'un de ses proches collaborateurs, Pierre Uri, qui devient le coordinateur général des services de la Haute Autorité.

¹⁰⁸ Cf. annexe n°6, Programme du travail.

¹⁰⁹ Les réunions du comité des taxes se tiennent les 19 et 20 juillet 1954, le 29 avril 1955 et le 17 juin 1955. [CECA, B-58850, « Résolution du comité des taxes », datée du 18 juin 1955].

¹¹⁰ CAEF, B-58850, Thèses générales sur l'incidence de systèmes fiscaux différents sur les échanges entre États, et en particulier sur les échanges des produits du marché commun, préparées par le comité des taxes, datées le 18 juin 1955.

¹¹¹ CAEF, B-58850, Résolution du « comité des taxes », daté le 18 juin 1955.

puisqu'il n'y a « dans aucun pays des perturbations résultant de la situation présente de la réglementation de l'impôt sur le chiffre d'affaires¹¹² ». Les taxes en cascade des États membres restent donc intactes.

2. Les avantages de la TVA

Il ne s'agit pas là d'une véritable intention de Pierre Uri. Ce dernier comprend que le principe du pays de destination partiel ne convient pas au fonctionnement du Marché Commun dans la mesure où les États membres, à l'exception de la France, gardent le système de taxe en cascade sur le chiffre d'affaires. Si les États membres adoptent le principe du pays de destination partiel dans le Marché Commun, il faut qu'ils écartent le système de taxe sur le chiffre d'affaires cumulatif : il s'agit soit de la taxe unique à une seule étape comme par exemple une taxe à la production ou une taxe à la vente de gros ou à la vente de détail, soit d'une taxe sur la valeur ajoutée comme la TVA.

La TVA est un impôt sur le chiffre d'affaires à plusieurs étapes qui ne pose pas de problème de calcul du montant de l'exonération pour l'exportation dans la mesure où cette taxe permet d'écarter l'effet cumulatif des impôts dans le prix des produits grâce à son mécanisme de déduction d'impôt pour les achats dans le passé. C'est la raison pour laquelle, même dans le système « imparfait » du réajustement des taxes aux frontières, à savoir le réajustement uniquement à la dernière étape prévue par la Commission Tinbergen, le montant d'un impôt payé par un exportateur est évident. Cela permet de calculer avec exactitude le montant du remboursement pour l'exportation.

Le système de TVA est graduellement développé en France et créée en avril 1954. Le nouveau système introduit en France est le suivant. Pendant et après la Première Guerre mondiale, les taxes sur le chiffre d'affaires modernes sont nées dans les différents pays européens afin de financer les besoins de l'État. En France, à la place de la taxe éphémère sur les paiements, la taxe sur le chiffre d'affaires « à cascade » est créée en 1920 suivant l'introduction de la même taxe en Allemagne en 1916. Cette taxe est un impôt qui frappe la valeur d'un service ou d'un produit à chaque transaction. Dans les faits, cet impôt présente un caractère cumulatif dans le montant de l'imposition en proportion au nombre de transactions.

Cette nouvelle imposition provoque immédiatement une opposition chez les artisans ainsi que les commerçants qui prennent principalement la charge de cet impôt. Ils s'irritent également du moyen de perception de cette taxe jugée « inquisitoriale¹¹³ ». À l'époque en France, leur influence politique n'est pas négligeable. Leur opposition

¹¹² *Idem.*

¹¹³ Georges Égret, *La TVA, op. cit.*, p. 9.

vivante amène donc les taxes indirectes françaises à « exonérer les petits mais taxer les gros¹¹⁴ ».

La première vague se produit en 1925. Le gouvernement français crée une quarantaine de taxes uniques dépourvues de tout caractère cumulatif, parallèlement à la taxe sur le chiffre d'affaires cumulative. Au début, par le biais de l'introduction des taxes uniques, l'autorité française vise la simplification de l'administration. Pourtant, contrairement à son attente, le système devient plus complexe et la fraude fiscale se multiplie.

La deuxième vague se produit en 1936. Une nouvelle taxe qui applique ce mécanisme est créée : il s'agit d'une taxe à la production. Avec ce système, alors qu'il est possible d'éviter l'effet cumulatif des taxes sur les matériaux premiers, l'effet cumulatif des impôts pour les frais des investissements et les achats des fournitures indirectes diminue. Après la Deuxième Guerre mondiale, l'administration fiscale française affronte d'abord ce problème en introduisant des « paiements fractionnés » en 1948. La réforme fiscale historique en avril 1954 pour créer la TVA s'inspire évidemment de ce nouveau mécanisme de perception « paiements fractionnés ». À l'initiative d'un haut fonctionnaire de la direction générale des Impôts, Maurice Lauré, la France introduit la TVA à la place de la taxe à la production. Cette nouvelle taxe est appliquée à toutes les étapes, sauf dans le cas des commerces détaillants, avec le système des paiements fractionnés. Les agriculteurs sont également exonérés. Ce nouveau système permet d'éviter l'effet cumulatif des taxes non seulement pour les matériaux premiers mais également pour les investissements et les frais généraux. Bien entendu, cette réforme vise à améliorer la productivité des entreprises françaises qui est considérée comme inférieure à celle de son pays voisin : la RFA.

Cette nouvelle taxe appelée TVA correspond à une taxe sur la consommation. Comme le Tableau 5 le démontre, elle est, en théorie, équivalente à la taxe sur la vente au détail, à condition que l'on estime qu'un vendeur puisse rejeter le montant total de la taxe sur un acheteur¹¹⁵. En assistant une telle évolution dynamique du système de taxe sur le

¹¹⁴ Georges Égret, *La TVA, op. cit.*, p. 10.

¹¹⁵ Le Tableau 4 démontre son mécanisme en comparaison avec la taxe unique perçue au stade du commerce de détail. Supposons qu'un producteur vende un produit à 100 F à un commerçant de gros. Ce commerçant de gros vend à 200 F au commerçant de détail qui à son tour vend au consommateur à 300 F et le taux de la TVA est à 10 %. Le producteur réclame 10 F ($100 \times 0,1$) au commerçant de gros et le paie au fisc. A l'étape suivante, le commerçant de gros réclame 20 F ($200 \times 0,1$) auprès du commerçant de détail mais le grossiste en retranche 10 F déjà réclaté à l'étape précédente et paie donc 10 F au fisc. De même, à la dernière étape, le commerçant de détail demande 30 F ($300 \times 0,1$) au consommateur mais le détaillant en retranche 20 F et paie 10 F au fisc. Ainsi, la TVA est calculée à chaque stade avec les prix hors taxe et celle-ci permet de calculer précisément les montants de la ristourne et de la taxe compensatrice.

chiffre d'affaires, les hauts fonctionnaires et plus particulièrement ceux présents dans l'administration fiscale en France, sont au courant de la théorie et du mécanisme de ce système fiscal. À leurs yeux, il devient donc évident que tous les types de taxes sur le chiffre d'affaires tiennent de la taxe de consommation.

Tableau 5 Le mécanisme de la TVA et la taxe unique au stade de détail

	Les chiffres d'affaires	Taxe au stade du commerce de détail	TVA		
		Paievements	Réclamation	La déduction	Paievements fractionnés
I	100 F	0 F	10 F	0 F	10 F
II	200 F	0 F	20 F	10 F	10 F
III	300 F	30 F	30 F	20 F	10 F
Taxe totale	-	30 F	-	-	30 F

(Source) Naohiko Jinno, *Finances Publiques*, édition revue, Tôkyô : Yûhikaku, 2009, p. 205.

[神野直彦『財政学（改訂版）』有斐閣、2007年、205頁]

B. Le refus de l'introduction de la TVA

1. L'intervention de Pierre Uri sur la TVA

Pierre Uri avance le système de TVA au sein de la CECA, d'abord dans la Haute Autorité puis dans le comité des taxes. Il arrive à persuader les membres allemands de la Haute Autorité des avantages de la TVA, mais il est loin d'obtenir un accord unanime au niveau gouvernemental au sein du comité des taxes. Les administrateurs et les experts des partenaires de la France ne connaissent pas encore bien le système de cet impôt compliqué.

Or, Pierre Uri a des connaissances abondantes sur les problèmes de taxes indirectes. Effectivement, il propose dans le projet précité de la réforme fiscale de la CGT en 1948 une taxe indirecte inovatrice. Cette taxe est assise sur la valeur ajoutée définie comme la différence entre, d'une part, le total des ventes opérées par l'entreprise et la variation de ses stocks et d'autre part, le total des achats et des frais généraux. Cette nouvelle taxe est donc appelée la « TVA¹¹⁶ ». Le système proposé permet d'éviter toute taxation en cascade et présente un réel intérêt économique. Cependant, il faut rappeler que la TVA proposée par Pierre Uri se diffère portant de celle de la France proposée par Maurice Lauré et créée en avril 1954. Dans le système proposé par Pierre Uri, la marge brute soumise à la taxation est déterminée à partir du compte d'exploitation en déduisant le montant des achats de celui des ventes et en tenant compte des variations de stocks. Il ne s'agit pas ici de déduire du montant de la taxe la taxe payée en amont selon un système « taxe sur taxe » mais de définir, par une déduction « base sur base », une assiette

¹¹⁶ Georges Égret, *la TVA*, op. cit., p. 17.

finalement assez proche du bénéfice brut. Par ailleurs, le projet de la CGT exclut explicitement la déduction des investissements, ce qui constituera la nouveauté majeure de 1954¹¹⁷.

Bien entendu, Pierre Uri suit l'évolution du système fiscal de son pays d'origine et se rallie à la proposition de Maurice Lauré. Dans le cadre des études du comité des taxes, la division Économie se prononce en juin 1954 en faveur du système de TVA qui vient d'être introduite en France au mois d'avril. Selon une note élaborée au sein de la division Économie, qui est probablement rédigée par Pierre Uri, la TVA possède trois avantages.

Premièrement, puisque l'exonération des taxes sur le chiffre d'affaires à l'exportation n'est appliquée qu'au dernier stade au sein du Marché Commun du charbon et de l'acier, il est souhaitable que les États membres appliquent une taxe ayant un caractère de la taxe sur la consommation : il s'agit soit d'une taxe sur la vente de détail soit la TVA. Or, en théorie, la TVA est par essence une taxe sur le dernier stade puisqu'« une suspension de taxes jusqu'au stade final avec perception d'un droit sur la valeur d'un produit à ce stade, ou des perceptions successives à chaque stade sur la différence entre les ventes et les achats, aboutissent à une imposition exactement égale¹¹⁸ ». Ainsi le système de la TVA ne provoque pas de problème dans le calcul des exonérations pour l'exportation.

Deuxièmement, à la différence de la taxe sur le chiffre d'affaire en cascade, la TVA n'est pas de nature à inciter artificiellement l'intégration verticale des entreprises. La TVA, quant à elle, est « une des solutions évitant les distorsions dans un même secteur entre entreprises ayant un degré d'intégration différent¹¹⁹ ». Elle est une taxe frappée à plusieurs étapes mais sa charge totale ne changera pas selon le nombre des transactions comme la taxe sur le chiffre d'affaire en cascade grâce à son système d'exonération des taxes payées au stade antérieur.

Troisièmement, à l'égard de la concurrence, le système de la TVA est plus avantageux que la taxe cumulative. Pour justifier cette affirmation, il cite en exemple le cas de la France qui applique la TVA :

« L'ancienne taxe à la production n'admettant en déduction qu'une partie des achats, à l'exclusion des investissements et des fournitures indirects, comportait un effet cumulatif partiel : son incidence était

¹¹⁷ Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, op. cit., p. 120-122.

¹¹⁸ CECA, B-58850, Note sur la question 4 posée au comité des taxes, préparée par la division Économie, datée du 21 juin 1954, p. 5-6.

¹¹⁹ *Idem*, p. 7.

donc supérieure au taux normal qui servait de base à l'exonération et à la compensation. Avec le passage à un système intégral de taxe sur la valeur ajoutée, l'incidence de la taxe sur les produits intérieurs est exactement égale à son taux nominal. Sauf élévation de ce taux, il y a diminution de la charge fiscale du charbon et de l'acier, face à une compensation et une exonération inchangées. Bien que le système ainsi conçu soit parfaitement en concordance avec les règles internationales, son instauration facilite, par comparaison avec le système antérieur, la position concurrentielle du charbon et de l'acier français sur le Marché Commun¹²⁰».

Si les États membres ne changent pas le taux de l'impôt lorsqu'ils adoptent la TVA à la place de la taxe en cascade, la charge fiscale d'une entreprise sera diminuée, puisque la TVA permet d'exonérer les achats des investissements. Le vendeur aura moins de taxe à rejeter sur l'acheteur. Cela permet au vendeur de fixer un prix de produit moins élevé. Ceci est donc plus avantageux du point de vue des prix. Il est curieux que la division Économie de la Haute Autorité mette déjà en avant l'avantage de la TVA en adoptant le point de vue de la concurrence. Autrement dit, dès le départ, l'adoption de la TVA au niveau communautaire est proposée comme un moyen de développement de la compétitivité internationale de la production du charbon et de l'acier vis-à-vis des pays tiers.

2. Le principe de la Haute Autorité : la non-intervention dans le domaine fiscal

Tandis que la division Économie prouve pour la première fois des avantages de l'introduction d'une TVA dans le Marché Commun, en pratique, ses études n'apportent aucun résultat. Le comité des taxes achève les « thèses » le 18 juin 1955. Concernant la diversité dans le système de la taxe sur le chiffre d'affaires entre les États membres, le comité des taxes « se réserve de préparer un avis¹²¹ » étant donné que sans connaître « les effets de distorsions » produits par produits selon tous les éléments des coûts, « il est impossible de dire *a priori* dans quelle mesure la concurrence est faussée¹²² » et « l'existence de systèmes fiscaux différents ne suffit [...] pas par elle seule pour que l'on puisse conclure à une distorsion dans les conditions de la concurrence¹²³ ». Le défi de Pierre Uri se révèle donc être un échec. Quelles sont donc les causes de cet échec ?

¹²⁰ *Idem*, p. 6.

¹²¹ *Idem*.

¹²² *Idem*, p. 2.

¹²³ *Idem*, p. 3.

Pierre Uri affirme qu'il a réussi à persuader ses collègues allemands de la Haute Autorité que « la TVA est quand même mieux¹²⁴ » pour le bon fonctionnement du Marché Commun du charbon et de l'acier. Cependant, un accord aussi simple au niveau des administrateurs de la Haute Autorité entre la France et la RFA ne parvient pas à changer immédiatement l'avis des administrateurs des États membres qui se chargent depuis longtemps des dossiers fiscaux de leur pays.

L'épisode suivant explique la difficulté d'aborder les questions fiscales au sein de la CECA. En effet, en réponse à la conclusion de l'étude de la division Économie élaborée dans le cadre du comité des taxes en juin 1954, qui présentent les avantages du système de TVA, le gouvernement allemand ne manque pas de sonner l'alarme. Le 17 décembre 1955, quelques jours avant une réunion du comité des taxes, le directeur du ministère fédéral des Finances allemand manifeste dans sa note et auprès de la Haute Autorité son mécontentement. Pour lui, il n'est pas acceptable qu'une division de la Haute Autorité se prononce sur « le meilleur système de taxe sur le chiffre d'affaires ». Une telle proclamation dépasse, selon lui, la compétence du Comité :

« Quant aux conclusions figurant dans la note de la Haute Autorité [...] en ce qui concerne le caractère de la taxe à la valeur ajoutée, elles dépassent largement à notre avis la question [...] posée à la Commission. Elles constituent un point de vue déterminé nettement précisé en réponse à la question de savoir quel est, en termes généraux, le meilleur système de taxe sur le chiffre d'affaires. À notre avis, ce problème ne peut encore être traité à fond dans le cadre de la question limitée qui a été posée, ni d'autant moins faire l'objet d'une décision de la Commission¹²⁵ ».

Le ministère allemand des Finances refuse donc d'« entrer dans les détails de la controverse théorique » lors du débat au sein du comité des taxes¹²⁶. Conformément à ses souhaits, le sujet relatif au « meilleur système de la taxe sur le chiffre d'affaires » n'est pas abordé lors de la réunion se tenant le 21 décembre 1955.

¹²⁴ Archives historiques de l'Union Européenne, l'entretien personnel de Pierre Uri précité.

¹²⁵ CAEF, B-58850, Remarques complémentaires sur la question 4, préparées dans le ministère Fédéral des Finances allemand, datées du 17 décembre 1955, signé par W. Mersmann (directeur du ministère fédéral des Finances), p. 2.

¹²⁶ *Idem.*

* * *

Ainsi, l'idée de non-intervention de la Haute Autorité dans le domaine de la fiscalité est, comme le montre le ministère fédéral des Finances, fortement partagée dans les États membres. Il est donc impossible d'avancer le débat sur ce sujet dans le cadre de la CECA. Dans tous les cas, contrairement aux inquiétudes du gouvernement de la RFA, la Haute Autorité n'a plus d'intérêt à avancer le sujet du « meilleur système de la taxe sur le chiffre d'affaires ». En effet, après avoir achevé sa note en juin 1954, la Haute Autorité commence à traiter d'un autre sujet relatif aux impôts touchant les investissements qui apparaît alors comme plus urgent dans les discussions¹²⁷.

La mise en œuvre de la CECA témoigne que les impôts indirects ont rapport au libre-échange que suppose le Marché Commun. Les deux questions posées sur le choix entre le principe du pays de destination et celui du pays d'origine et le système de taxe sur le chiffre d'affaires sont imbriquées. En effet, le système de taxe sur le chiffre d'affaires est mis en question lorsque l'on décide le principe du pays de destination.

Pierre Uri contribue aux études effectuées par la division Économie portant sur le choix de taxes sur le chiffre d'affaires pour les États membres. Sans sa présence, la proposition de la TVA à ce stade n'aurait pas vu le jour. L'idée du nouveau système fiscal français est apportée dans la Haute Autorité au travers de Pierre Uri puis transmise aux administrateurs fiscaux des États membres au travers du comité des taxes. Cette idée ne sera finalement pas adoptée. Il est curieux que la division Économie propose l'application de la TVA jusqu'au stade du commerce de détail qui n'est pas encore réalisée en France en raison de la difficulté technique dans l'administration ainsi que de l'opposition des milieux¹²⁸. En ce sens, nous pouvons déjà trouver le prototype de la TVA commune européenne introduite en 1967. En tous les cas, ces deux sujets majeurs nécessaires à la bonne tenue d'un débat sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires en Europe apparaissent ainsi.

Pourtant, nous ne pouvons pas nier le fait qu'en matière fiscale, la Haute Autorité maintient le statu quo : il est décidé que le principe du pays de destination « imparfait » est maintenu et il n'est pas demandé aux États membres d'écarter les taxes sur le chiffre d'affaires en cascade malgré la difficulté dans le calcul des taxes compensatoires et des ristournes. Dans le cadre de l'intégration économique sectorielle, comme montre

¹²⁷ *Idem*, Projet de sommaire des conclusions de la première réunion tenue le 21 décembre 1955, comité mixte Haute Autorité-Conseil, Commission « incidence des impôts sur les investissements ».

¹²⁸ *Idem*, Note sur la question 4 posée au comité des taxes, préparée par la division Économique de la CECA, le 21 juin 1954, p. 5.

l'opposition des administrateurs allemands, il n'existe pas encore le consensus parmi les États membres visant à entamer les questions fiscales dans un but d'intérêt communautaire. À ce stade, les questions fiscales demeurent une affaire exclusivement gouvernementale.

DEUXIÈME CHAPITRE

La fiscalité et l'intégration économique générale

Alors que le Traité de Paris institue avec une grande clarté le principe de non-discrimination entre les produits intérieurs et extérieurs¹, il ne stipule aucun règlement sur la possibilité que la Communauté intervienne dans la politique fiscale des États membres. Les États membres partagent tous l'avis que la Communauté ne doit pas se mêler de ce domaine. Le domaine fiscal relève ainsi essentiellement de la compétence des gouvernements².

Une telle attitude vis-à-vis de la politique fiscale des États membres est pourtant révisée lorsque l'on commence à préparer la création d'un véritable marché commun pour tous les produits et les services. Annoncées pour la première fois dans le *Rapport des chefs de délégations aux ministres des Affaires étrangères*, appelé « Rapport Spaak » et publié en avril 1956, les stipulations concernant les problèmes fiscaux sont officiellement incluses dans les articles du Traité de Rome signé par les Six en mars 1957. La Communauté Économique Européenne (CEE) est donc instituée le 1^{er} janvier 1958.

Entre la création de la CECA et celle de la CEE, plusieurs tentatives vont être menées dans le but d'atteindre une intégration politique. D'une part, on observe la recherche de la création d'une Communauté européenne de défense (CED). D'autre part, la création d'une intégration économique sectorielle des produits autres que le charbon et l'acier tente de se mettre en place. Ces essais aboutissent finalement à la création de la CEE, par le Traité de Rome, qui vise à instituer un Marché Commun pour tous les produits.

De quelle façon la politique fiscale est-elle traitée dans cette nouvelle perspective ? Quelle attitude la nouvelle Communauté prend-elle vis-à-vis de la politique fiscale des États membres ? Dans le deuxième chapitre, nous allons d'abord analyser des

¹ Ces choix conviennent aux règles du GATT qui, à l'époque, sont appliquées aux commerces internationaux à l'échelle mondiale. Le GATT dispose de trois principes importants concernant les taxes : Article premier « Traitement général de la nation la plus favorisée », Article 3 « Traitement national en matière d'impositions et de réglementation intérieures », Article 4 « Droits antidumping et droits compensateurs ».

² Parlement Européen, « Rapport fait au nom de la commission du marché intérieur sur la proposition de la Commission de la C.E.E au Conseil (doc. 121, 1962-1963) concernant une directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires », Documents de séance 1963-1964, 20 août 1963, document 56, édition de la langue française, p. 13-14.

propositions du Rapport Spaak sur les questions fiscales. Le Comité Spaak propose d'une part une harmonisation fiscale très avancée entre les États membres mais d'autre part fait montre d'une certaine hésitation à ce sujet. Nous allons, ensuite, étudier le parcours de décision des stipulations sur la fiscalité du Traité de Rome et analyser les règles du Traité.

I. Le Comité Spaak : la possibilité de l'intervention de la Communauté dans la politique fiscale des États membres

Les années 1950 vont s'avérer cruciales dans la définition de la direction de la future intégration européenne. Durant l'été 1950, pressé par la menace communiste concrétisée par le déclenchement en juin de la guerre de Corée, Jean Monnet, commissaire général du Plan français, inspirateur du plan Schuman et future premier président de la Haute Autorité de la CECA, envisage d'organiser la défense de l'Europe dans un cadre supranational comparable à celui contenu dans la proposition Schuman. Dans le même temps, les États-Unis demandent à leurs alliés de préparer le réarmement de la RFA. Jean Monnet présente son projet à René Pleven, président du Conseil français et ancien ministre de la Défense, qui le soumet à l'Assemblée nationale le 24 octobre 1950. Le projet contient l'esquisse d'une CED : il s'agit de créer une armée européenne commune, dont les continents seraient fournis par les États membres et incorporés au niveau de la plus petite unité possible. Cette armée serait rattachée à des institutions politiques de l'Europe unie : elle serait placée sous l'autorité d'un ministre européen de la Défense, nommé par les gouvernements nationaux, assisté d'un Conseil des ministres et responsable devant une Assemblée européenne.

Tandis que la CED est signée par les États membres à Paris le 27 mai 1952 et acceptée par la plupart des États occidentaux, le projet de la CED est rejeté le 30 août 1954 par l'Assemblée nationale française. Le projet est donc finalement écarté. Les experts estiment alors que l'idée européenne vient d'être tuée pour au moins une génération³.

L'année suivante, une nouvelle initiative est prise. Cette fois-ci, ce sont les pays du Benelux qui dirigent le mouvement. Le 20 mai 1955, les trois pays du Benelux communiquent à leurs partenaires de la CECA un ambitieux plan de relance de l'Europe, tendant vers la création d'un Marché Commun général des six pays au sein duquel serait réalisée la libre circulation des marchandises et des services, des capitaux et des

³ Jean-François Deniau, *Mémoires de 7 vies*, Tome 2, Paris : Plon, 1999, p. 141.

travailleurs. Cette dynamique de l'intégration qui met l'économie au centre apporte un grand changement dans le débat sur la fiscalité. Le premier résultat concret prend la forme du « Rapport Spaak ».

A. L'hésitation des administrateurs français vis-à-vis de la libéralisation du marché

1. La création du Comité Spaak

Les aides américaines, appelées aide Marshall, sont liées à un effort de libéralisme économique et de coopération européenne. Jean Monnet reprend alors l'idée et la propose aux six pays de la CECA en la présentant comme la base de toute la construction européenne. En juin 1955, les ministres des Affaires étrangères des Six se réunissent et prennent l'initiative de la création d'un véritable Marché Commun pour tous les produits et services. Placé sous l'active présidence de Paul-Henri Spaak, le comité intergouvernemental ouvre ses travaux le 9 juillet 1955 à Bruxelles. Les six ministres des Affaires étrangères décident de faire « étudier » un projet.

Jean Monnet connaît bien les mécanismes nationaux et internationaux. Normalement, ce que l'on nomme les « études » ne débouchent que rarement sur des résultats concrets. Afin d'ignorer cette habitude, il veille à la situation. D'abord, il fait mettre en place un calendrier. Ensuite, il établit un questionnaire précis afin d'éviter les réponses « littéraires et les faux-fuyants politiques ». Enfin, il choisit les rédacteurs de l'étude, Pierre Uri et l'Allemand Hans von der Groeben⁴, futur directeur général de la Concurrence de la Commission de la CEE qui jouera un rôle important dans la création d'une TVA commune⁵.

Le 12 avril 1956, le Comité Spaak remet aux six ministres un rapport très précis

⁴ Né en 1907 à Langheim (Prusse orientale), Hans von der Groeben est un fonctionnaire et homme politique allemand. Avant de s'occuper des affaires européennes, il travaille dans le ministère de l'Agriculture de Reich, au ministère des Finances de Basse-Saxe en tant que directeur du gouvernement du Trésor, puis au ministère fédéral de l'Économie. Au cours de ses fonctions au sein de la Commission Hallstein entre 1958 et 1970, Hans von der Groeben se charge du poste de commissaire pour une politique de concurrence. Après son départ de la Commission en 1970, il se tourne vers l'analyse scientifique des succès et des échecs de la Communauté européenne. Ses travaux aboutissent aux deux rapports sur les « Objectifs et méthodes de l'intégration » et les « Possibilités et limites d'une Union européenne ». Voir Hans von der Groeben, *Combat pour l'Europe, La construction de la Communauté européenne de 1958 à 1966*, Luxembourg : Office des publications des Communautés européennes, 1985.

⁵ Pierre Uri, *Penser pour...*, *op. cit.*, p.121-125.

encourageant la création d'une CEE ainsi qu'une Communauté européenne de l'énergie atomique – rapport qui est examiné et approuvé lors de la conférence de Venise qui se tient entre les 29 et 30 mai 1956⁶.

Ce « Rapport Spaak » décrit l'esquisse d'un Marché Commun. Il déclare ainsi que « l'objet d'un Marché Commun européen doit être de créer une vaste zone de politique économique commune, constituant une puissante unité de production, et permettant une expansion continue, une stabilité accrue, un relèvement accéléré du niveau de vie, et le développement de relations harmonieuses entre les États qu'il réunit⁷ ». Ce qui est important ici pour notre réflexion, c'est qu'il définit pour la première fois la possibilité que la Communauté intervienne dans la politique fiscale des États membres. C'est dans ce cadre qu'est prononcée pour la première fois la possibilité d'une harmonisation fiscale entre plusieurs pays membres.

2. Des fonctionnaires français hostiles à la libéralisation

Dès le début des négociations au Comité Spaak à Bruxelles, les diplomates français constatent que les négociations s'orientent de plus en plus vers un projet de Marché Commun généralisé qui s'accompagne de la création d'une zone de libre-échange. Les diplomates français se dépêchent donc de définir la prise de position du gouvernement français pour que le Comité Spaak ne puisse pas arriver à un accord sur une libéralisation trop avancée au sein de la Communauté⁸.

Dans ce but, les fonctionnaires français préparent un mémorandum le 14 octobre 1955 : ils acceptent le principe du Marché Commun mais avec une application limitée⁹. Ce mémorandum semble en effet traduire la forte influence du Quai d'Orsay, qui estime toujours que le Marché Commun a de fortes chances de ne jamais voir le jour¹⁰. Cependant, en réalité, la méfiance envers la libération des échanges est aussi très répandue

⁶ Comité Intergouvernemental créé par la Conférence de Messine, *Rapport des chefs de délégations aux ministres des Affaires étrangères*, Bruxelles, le 21 avril 1956. Le « Comité Spaak » est créé lors de la Conférence de Messine des 1^{er} et 2 et juin 1955 par les Six. Les délégations des six pays sont conduites par : l'ambassadeur de la République fédérale Carl Friedrich Ophüels pour l'Allemagne, les secrétaires généraux du ministère des Affaires économiques Jean-Charles Snoy et d'Oppuers pour la Belgique, l'ancien ministre et député au Parlement Félix Gaillard pour la France, l'ancien ministre et député au Parlement Ludovico Benvenuti pour l'Italie, l'ambassadeur du Grand-Duché de Luxembourg Lambert Schaus pour le Luxembourg, et enfin Gerard Marius Verrijn Stuart pour les Pays-Bas. [*Ibid.*, p. 8].

⁷ *Ibid.*, p. 13.

⁸ Laurent Warloutzet, *Le choix de la CEE par la France, L'Europe économique en débat de Mendès France à de Gaulle (1955-1969)*, Paris : CHEFF, 2011, p. 26.

⁹ *Ibid.*

¹⁰ *Ibid.*, p. 27.

au sein du ministère des Finances et des Affaires économiques¹¹.

Après la publication du rapport du Comité Spaak, tous les directeurs du ministère, à quelques exceptions près¹², manifestent une « sourde hostilité¹³ ». Notamment, la direction du Trésor qui est très attachée au dirigisme national condamne le libéralisme proposé par le rapport en raison de son rôle éminent dans l'orientation des investissements français¹⁴. Cela montre bien les limites du projet français d'intégration européenne. Pour le gouvernement français, les demandes en termes d'interventions sectorielles ou d'harmonisation législatives ou fiscales sont séduisantes en théorie, mais inapplicables *de facto*, en raison des délégations de souveraineté qu'elles impliquent. Face à cette hostilité très majoritaire à l'égard du rapport Spaak dans le gouvernement, la réunion interministérielle du 24 avril 1956 demande soit le rejet pur et simple du rapport Spaak, soit un remaniement profond à partir d'un futur mémorandum français¹⁵.

B. Le rapport du Comité Spaak et la fiscalité

1. La « dualité » de la nouvelle communauté économique

Quelles sont alors les propositions du Rapport Spaak concernant la fiscalité ? Avant d'aborder cette question détaillée, nous verrons les caractéristiques d'ensemble du rapport. Depuis l'apparition de *The Uniting of Europe* par Ernst Haas en 1958, l'histoire de l'intégration européenne est décrite comme le conflit entre les deux stratégies différentes pour la collaboration en Europe : l'inter-gouvernementalisme et le supranationalisme¹⁶. À la différence de la CECA visant la création d'un Marché Commun partiel uniquement pour les produits d'acier et du charbon, le Rapport Spaak marque un pas en avant sur le chemin d'une Europe supranationale des Six qui serait accompagnée

¹¹ *Ibid.*, p. 31.

¹² Notamment, Roger Goetze à la direction du Budget et Jean Sadrin aux Finances extérieures.

¹³ *Ibid.*, p. 31.

¹⁴ *Ibid.*

¹⁵ *Ibid.*, p. 33.

¹⁶ Liesbet Hooghe, *The European Commission and the integration of Europe*, Cambridge; New York: Cambridge university press, 2001, p. 95. D'après Ernst Haas, la supranationalité est un état d'intégration qui se situe entre le fédéralisme et l'inter-gouvernementalisme. Le pouvoir indépendant est donné à une nouvelle agence centrale qui est plus qu'une agence douanière pour les organisations internationales conventionnelles, mais possède moins de pouvoir que celui donné au gouvernement fédéral qui vient de naître. Le caractère central du supranationalisme est que les décisions peuvent être prises au niveau supranational qui cache les États membres. Le degré du supranationalisme augmente – et approche du fédéralisme – d'autant plus que les décisions prises par les organisations européennes sont indépendantes.

d'un véritable Marché Commun pour tous les produits et services et qui assurerait une libre circulation des facteurs de productions que sont les travailleurs et les capitaux¹⁷. Dans ce but, il permet à la nouvelle communauté européenne d'intervenir dans les politiques ou les législations des États membres afin de les harmoniser : la Communauté peut suivre une procédure pour écarter des législations des États membres qui causent des distorsions de concurrence. Dans certains cas, « il pourra apparaître que la meilleure manière de faire disparaître la distorsion soit de rapprocher dans les différents pays les dispositions légales dont la disparité provoque cette distorsion même¹⁸ ».

Le Comité Spaak propose ainsi la création d'une communauté avec un pouvoir supranational. Pourtant, le Comité garde toujours une position très réservée à propos de l'intervention de la Communauté dans les politiques des États membres. Effectivement, le rapport prévoit clairement que la nouvelle communauté sera une institution moins supranationale que la CECA. Selon le Rapport, la nouvelle communauté ne disposera pas d'une institution comme la Haute Autorité de la CECA mais aura deux institutions qui auront des pouvoirs de décision : la Commission et le Conseil des ministres. Elle aura d'abord une « Commission européenne » qui sera « chargée d'administrer le traité et de veiller au fonctionnement et au développement du marché commun¹⁹ ». La Commission pourra se doter, suivant les cas, « des pouvoirs de décision » mais ces derniers seront limités à « un rôle d'instruction dans les affaires appelées à être soumises à une procédure juridictionnelle » comme « la charge de propositions à soumettre au Conseil²⁰ ». Un Conseil des ministres qui représente l'intérêt national, quant à lui, sera « l'instrument de la consultation entre les gouvernements en vue de la coordination de leur politique générale, aussi bien entre eux qu'avec la Communauté, et l'instance où seront prises les décisions que les gouvernements doivent arrêter en commun²¹ ». Au Conseil des ministres, « l'unanimité reste la règle²² ». Tous les États membres auront donc un veto, mais « les abstentions n'y font pas obstacle²³ ».

Ainsi, en tenant compte des réticences en cours dans les années 1950 auprès des États membres qui rechignent à perdre leur souveraineté sous prétexte de construction européenne, le Comité Spaak précise que les interventions de la Communauté « doivent

¹⁷ Comité Intergouvernemental créé par la Conférence de Messine, *Rapport des chefs de délégations*, *op. cit.*, p. 15.

¹⁸ *Ibid.*, p. 64.

¹⁹ *Ibid.*, p. 25.

²⁰ *Ibid.*

²¹ *Ibid.*

²² *Ibid.*

²³ *Ibid.*

commencer dans un cas très précis, à savoir lorsque des distorsions flagrantes et spécifiques sont prouvées²⁴ ». Le principe du Rapport Spaak possède ainsi un double caractère : intergouvernemental et supranational. Le Comité laisse donc une large marge d'interprétation aux acteurs.

2. Les règles concernant la fiscalité du Comité Spaak

Les règlements concernant la fiscalité sont conformes au principe suivant explicité dans le Rapport : tandis que le Comité propose que la Communauté puisse se mêler de la politique fiscale des États membres pour le bon fonctionnement du Marché Commun, cette capacité se voit restreinte par le veto que peuvent lui opposer les États membres. Ses propositions se résument par les trois points suivants.

Premièrement, la nouvelle Communauté peut envisager « la fiscalité directe et indirecte²⁵ ». Les études seront effectuées par le biais de deux méthodes. Au cas où la diversité dans les législations fiscales entre les pays membres causerait des distorsions, la Communauté envisage le rapprochement des législations en matière fiscale : il s'agit de l'harmonisation fiscale. La Communauté, en outre, peut ainsi envisager d'écarter les législations fiscales nationales au cas où elles provoqueraient une distorsion économique²⁶. Il faut souligner que le Comité énumère non seulement les impôts indirects mais également les impôts directs.

Or, parmi les législations à envisager, le Comité Spaak propose de traiter prioritairement les problèmes concernant la taxe sur le chiffre d'affaires en cascade, qui sont déjà mis en question dans le cadre de la CECA. Il souligne que « l'effet de taxes cumulatives de taux élevé » est « un exemple caractéristique » et « ont, selon lui, une incidence inégale sur les entreprises suivant leur degré d'intégration verticale. [...] Dans ce cas qu'il y a distorsion parce qu'une différence dans le prix de revient est artificiellement introduite entre des entreprises qui, par ailleurs, peuvent comporter les

²⁴ Parlement Européen, « Rapport fait ... », *op.cit.*, p. 12. Voir aussi Comité Intergouvernemental..., *op. cit.*, p. 17. Il mentionne que « ce difficile problème demandera une analyse précise et des mesures de correction appropriées ». Par exemple, pour ce qui est de l'élimination des distorsions, le Comité propose qu'« au cours de la première étape de quatre ans, ces propositions ne s'imposent qu'à l'unanimité du Conseil. Au-delà de la première étape de quatre ans, les propositions de la Commission n'exigent plus que la majorité qualifiée. Si une prolongation de la période de transition au-delà des trois étapes prévues est décidée, une majorité simple suffit au cours de la période complémentaire » [*Idem.*, p. 63].

²⁵ *Comité Intergouvernemental...*, *op. cit.*, p. 62.

²⁶ *Ibid.*, p. 60. « Les dispositions d'ordre législatif ou réglementaire ont une incidence telle sur les prix de revient qu'il convient d'examiner avec le plus grand soin si, par leur incidence propre ou par leur disparité entre deux ou plusieurs pays, certaines d'entre elles n'aboutissent pas à fausser les conditions de la concurrence entre des économies nationales dans leur ensemble ou pour des branches d'activité déterminées ».

mêmes caractéristiques économiques ou techniques²⁷ ».

En 1956, lorsque le rapport du Comité est achevé, tous les États membres possèdent des taxes sur le chiffre d'affaires qui s'appliquent à plusieurs étapes et tous, à l'exception de la France, une taxe cumulative. Alors que la RFA, le Luxembourg et les Pays-Bas possèdent un système de taxe générale cumulative pour tous les produits, la Belgique et l'Italie ont un système mixte, comprenant à la fois un régime de taxation cumulative pour une partie des produits et un régime de taxes uniques forfaitaires pour l'autre partie²⁸.

La critique du Comité Spaak contre le système en cascade peut donc avoir pour effet l'intervention de la Communauté dans les politiques fiscales des États membres. Pourtant, le Comité insiste pour que les décisions d'une « unification du système d'impôts » ne puissent être prises qu'à l'unanimité des États membres :

« Même sans être une condition absolue du fonctionnement du Marché Commun, une unification du système d'impôts, par exemple permettant d'écartier les exonérations et compensations à l'intérieur du Marché Commun et par conséquent les contrôles douaniers, ou aussi bien une unification des systèmes de sécurité sociale, éliminerait de sérieux obstacles à la circulation des marchandises et des personnes. Les décisions sur ce terrain ne peuvent être prises qu'à l'unanimité, et la Commission a la charge de faire des propositions facilitant une solution unanime²⁹ ».

Ce texte nous amène à la deuxième spécificité du Rapport : il n'indique pas clairement sa prise de position en ce qui concerne le choix entre le principe du pays de destination et le principe du pays d'origine. En effet, ce texte montre le conflit et le compromis entre les deux auteurs principaux du Rapport. Comme nous allons le voir plus tard, Hans von der Groeben, Allemand, est persuadé, à la différence de l'autre auteur

²⁷ *Ibid.*, p. 61.

²⁸ Parlement Européen, « Rapport fait... », *op. cit.*, p.3-10. Voir aussi l'Agence Européenne de productivité de l'OECE, *Le régime fiscal du chiffre d'affaires et son incidence sur la productivité*, projet N° 315, Paris, 1957 ; Louis Reboud, *Systèmes fiscaux et marché commun*, Paris : Sirey, 1961, p. 326-340.

²⁹ Comité Intergouvernemental..., *op. cit.*, p. 64. Quant à l'élimination des distorsions, le Comité propose qu'« au cours de la première étape de quatre ans, ces propositions ne s'imposent qu'à l'unanimité du Conseil. Au-delà de la première étape de quatre ans, les propositions de la Commission n'exigent plus que la majorité qualifiée. Si une prolongation de la période de transition au-delà des trois étapes prévues est décidée, une majorité simple suffit au cours de la période complémentaire ». [*Ibid.*, p. 63].

principal Pierre Uri, Français, qu'un véritable Marché Commun doit être un espace sans frontière fiscale. Pour Hans von der Groeben, « une unification » du système d'impôts et non pas une « harmonisation » fiscale, est une condition nécessaire pour que les États membres adoptent le principe du pays d'origine. Sans cela il ne pourrait que se produire une distorsion.

En effet, parmi les promoteurs de la construction européenne, il y existe ce que Maurice Lauré définit comme un « sentiment instinctif » faisant de la suppression des frontières fiscales une nécessité pour établir un véritable marché commun³⁰. Bien que ce sentiment ne se base pas sur un raisonnement bien étayé, il sera néanmoins transmis pendant longtemps au sein des promoteurs de la construction européenne. Pierre Uri se démarque en refusant toutefois d'abonder dans ce sens.

Troisièmement, comme le texte précité l'indique, parallèlement à la question d'une unification du système d'impôts, une unification des systèmes de sécurité sociale est également mentionnée. Ce débat est apporté surtout par l'administration française qui ne manque pas de ressources intellectuelles pour bloquer tout effort de libéralisme et va jusqu'à expliquer la nécessité d'une « approche globale ». En effet, la France exige avant toute réduction du protectionnisme, une harmonisation préalable des charges sociales dans trois domaines où elle se considère particulièrement avancée à l'inverse de ses partenaires qu'elle considère comme incapables de la suivre. Il s'agit de la durée des congés payés, du coût social du travail, de l'égalité des salaires masculins et féminins³¹.

Ainsi, l'ambition de la création d'un véritable Marché Commun amène le débat sur la politique fiscale au niveau communautaire à une nouvelle étape dans deux domaines précis : la possibilité de l'intervention de la Communauté sur les questions portant sur la fiscalité à la fois indirecte et directe dans les États membres et la possibilité du passage au principe du pays d'origine dans un Marché Commun.

³⁰ C'est à l'occasion du dialogue de présentation de son ouvrage intitulé « Sciences Fiscales » avec Georges Vedel le 11 juin 1993, Maurice Lauré, « le père de la TVA française » indique que les acteurs de la construction européenne partagent « le sentiment instinctif » que les frontières fiscales doivent être supprimées pour aboutir à un marché unique. [Georges Vedel, *Dialogue de présentation entre le doyen Georges Vedel et l'auteur, M. Maurice Lauré*, Paris, Presse Universitaire de France, 1993, p. 22]. Nous allons voir ce sujet en détail dans la conclusion générale.

³¹ Jean-François Deniau, *Mémoires...*, *op. cit.*, p. 151.

II Le Traité de Rome et la fiscalité

L'adoption du rapport du Comité Spaak n'est pas nécessairement le résultat de la passion politique des États membres. Comme mentionné ci-dessus, les Six échouent à plusieurs reprises dans leurs tentatives d'intégration européenne. Les négociateurs sont de plus en plus conscients qu'il faut surmonter les échecs du passé et ne peuvent plus ignorer l'Europe³². C'est dans ce contexte que les États membres s'attellent à la négociation des Traités de Rome.

Les négociations intergouvernementales pour préparer les stipulations du Traité de Rome débutent le 26 juin 1956 au ministère des Affaires étrangères belge à Bruxelles. Elles se poursuivent ensuite au château de Val-Duchesse situé dans la banlieue bruxelloise. Les derniers obstacles sont levés au cours de la conférence qui réunit à Paris, du 16 au 19 février 1957, les experts, les ministres des Affaires étrangères, et enfin les chefs de gouvernement. Deux traités sont signés à Rome le 25 mars 1957.

Le Traité ne stipule que le cadre et c'est également le cas dans le domaine fiscal. Parmi les instruments créés par le Traité de Rome, la fiscalité n'occupe qu'une place modeste : seuls cinq articles abordent ce sujet. Ce qui mérite une mention spéciale, c'est que ces articles du Traité montrent une attitude plus prudente que le Rapport Spaak : les stipulations prévoyant le passage au principe du pays de destination et la possibilité de l'harmonisation des impôts directs sont évitées. Pour ce qui est de l'harmonisation des taxes indirectes, la règle de l'unanimité au Conseil des ministres reste inchangée.

A. Les suites du conflit entre la France et la RFA

1. Le retour de la « querelle fiscale »

Au cours de la rédaction des articles du Traité de Rome, un conflit se produit entre les représentants de la RFA et ceux de la France. Ils s'opposent d'abord autour de la question sur la nature de la future communauté. Alors que la France souhaite la création d'un marché concurrentiel accompagné de politiques économiques laissant la place à une certaine intervention de l'État, la RFA préfère au contraire un Marché Commun plus autonome avec moins d'intervention de la part de l'État³³.

³² Jean-François Deniau, *Mémoires...*, *op. cit.*, p. 147.

³³ Mentionnons néanmoins qu'en réalité, ce conflit n'est que superficiel. En effet, ce type de conflit existe déjà au sein des acteurs d'un même pays. En France, par exemple, les milieux industriels demandent la concurrence avec la protection gouvernementale, tandis que les services engagés dans

Cependant, les véritables conflits entre les délégations se produisent plus sur des dossiers sectoriels de politique que sur le principe d'un Marché Commun³⁴. Les problèmes fiscaux ne font pas exception et un conflit se déroule à nouveau autour de la question du choix entre le principe du pays d'origine et le principe du pays de destination pour les taxes sur le chiffre d'affaires entre la France et la RFA³⁵.

Les articles de chaque rubrique sont élaborés dans les différents groupes. Lors de l'élaboration des articles, les problèmes fiscaux sont traités dans le « Groupe du Marché Commun ». En réalité, ce sont les administrateurs du ministère des Affaires étrangères qui sont chargés de la négociation à Bruxelles³⁶. Or, en matière fiscale, le ministère des Finances décide généralement la prise de position des gouvernements et dans le cas de la France, c'est notamment la direction générale des Impôts. Celle-ci fixe sa prise de position très tardivement, étant donné que la construction européenne n'est pas une question à traiter en priorité. Mais face à la proposition du gouvernement allemand qui ne convient pas au gouvernement français, les administrateurs se retrouvent alors contraints de préparer leurs propres propositions afin de pouvoir s'y opposer.

Le 21 janvier 1957, la délégation allemande fait la proposition d'une stipulation concernant cette question. Elle souhaite insérer clairement une disposition concernant la suppression des frontières fiscales pour les taxes sur le chiffre d'affaires au plus tard à la fin de la période de transition de la Communauté :

« Les taxes de péréquation, sur le chiffre d'affaires perçues sur le trafic international des marchandises, ainsi que les remboursements accordés sur la taxe chiffre d'affaires, seront :

a/ Progressivement éliminés par les Etats membres dans leurs relations entre eux :

b/ Progressivement harmonisés par les États membres dans leurs

l'intégration européenne se rapprochent du gouvernement allemand en demandant la création d'un Marché Commun plus autonome.

³⁴ Laurent Warlouzet, *Le choix de la CEE...*, op. cit., p. 21-99.

³⁵ Frédéric Tristram, *Une fiscalité pour ...*, op. cit., p. 467.

³⁶ Georges Vedel est envoyé en tant que conseiller juridique de la délégation française dans les négociations sur le Marché Commun et l'Euratom entre 1956 et 1957. Né en 1910 à Auch, agrégé de droit public, George Vedel enseigne tour à tour dans les facultés de droit de Poitiers, de Toulouse, puis de Paris à partir de 1949. Il en devient le doyen de 1962 à 1967. Libéral et européen convaincu, il est conseiller juridique de la délégation française dans les négociations sur le Marché Commun et l'Euratom de 1956 à 1957, dans laquelle il joue un rôle important pour rédiger les articles sur les problèmes fiscaux.

relations avec les pays tiers.

La mise en œuvre de ces mesures commercera dès la fin de la première étape ; elles doivent être réalisées si possible avant la fin de la période de transition³⁷ .

La Commission soumet en temps utile au Conseil des ministres, des propositions appropriées. Il semble opportun que ces propositions portent également sur la question de savoir si, et dans quelle mesure, il serait souhaitable d'harmoniser entre eux d'autres impôts indirects dont les différences de niveau affectent les échanges entre les Etats membres. Le Conseil des ministres décide des propositions de la Commission européenne à la majorité qualifiée³⁸ ».

Pour le gouvernement français, la proposition allemande contient au moins deux problèmes. Elle comporte d'abord le principe du pays d'origine dans le futur proche. D'ailleurs, la décision au Conseil des ministres à ce sujet sera prise à la majorité qualifiée. Cinq jours après la proposition du gouvernement allemand, le ministre des Affaires économiques et financières français, Paul Ramadier³⁹, écrit une lettre auprès du ministre des Affaires étrangères, Christian Pineau⁴⁰, et rappelle l'attention sur la position du gouvernement français concernant ce sujet.

À titre personnel Paul Ramadier est partisan de la mise en œuvre d'un Marché Commun mais pas dans n'importe quelles conditions. En effet, il n'a pas confiance et se montre « très pessimiste » sur les conséquences de l'ouverture des frontières. C'est la

³⁷ Le Traité de Rome a pour but de réaliser un Marché Commun d'ici le janvier 1970. Pour cela, il distingue trois étapes, quatre ans pour chaque étape. La première étape se situe entre le 1^{er} janvier 1958 et le 31 décembre 1961, la deuxième étape entre le 1^{er} janvier 1962 et le 31 décembre 1965 et la troisième étape entre le 1^{er} janvier 1966 et le 31 décembre 1969. Voir l'article 7 du Traité : « la période de transition est divisée en trois étapes, de quatre années chacune, dont la durée peut être modifiée dans les conditions prévues ci-dessous ».

³⁸ CAEF, B-58850, Communication téléphonique du 23 janvier 1957 à 15h de M. de la Genière (de Bruxelles), Proposition de la Délégation allemande.

³⁹ Né en 1888 à la Rochelle, Paul Ramadier est un homme politique français engagé dans le mouvement socialiste. Il joue un rôle politique à la Libération dans les rangs de la SFIO. Après la Deuxième Guerre mondiale, il est désigné pour le premier président du Conseil en janvier 1947 et reste à ce poste jusqu'en novembre. Echoué aux élections législatives de 1951, puis réélu en 1956, il retrouve le poste de ministre de l'Économie et des Finances dans le gouvernement Guy Mollet entre 1956 et 1957.

⁴⁰ Né en 1904, Christian Pineau est engagé dans le mouvement de la Résistance et déporté pendant la guerre. Il retrouve successivement le poste de ministre des Travaux publics et des Transports entre 1947 et 1950, puis il est nommé pour le ministre des Affaires étrangères du gouvernement Guy Mollet en 1956 et reste à ce poste jusqu'en mai 1958.

raison pour laquelle il réclame diverses garanties pour préserver les intérêts français, y compris le sujet sur l'harmonisation fiscale d'autant plus qu'il n'a pas confiance dans le Quai d'Orsay et se méfie de Christian Pineau⁴¹.

En opposition à la proposition allemande, Paul Ramadier propose d'insérer dans le traité une disposition stipulant le principe du pays de destination en disant qu'« il [lui] apparaît absolument indispensable, pour la France, de maintenir le principe selon lequel les taxes applicables aux produits faisant l'objet d'échanges entre les pays du Marché Commun sont les taxes du pays de destination⁴² ».

Le gouvernement allemand garde une prise de position ferme. Au début du mois de février 1957, sa délégation propose à nouveau une disposition afin de supprimer les frontières fiscales dans la Communauté. Cette fois-ci, pourtant, la RFA concède des positions à la France. Au lieu de définir l'élimination des frontières fiscales comme un des buts de la Communauté, il se borne à proposer la possibilité du développement d'études à ce sujet qui seraient effectuées par la Commission et envisage également une condition nécessaire plus sévère afin de décider de la suppression des frontières fiscales. Il s'agit de l'accord unanime au Conseil, au lieu de celui « à la majorité qualifiée » :

« Afin d'éviter, dans l'intérêt du Marché Commun, que les frontières fiscales ne doivent être maintenues dans une certaine mesure et dans le cadre de certains contrôles, la Commission étudiera de quelle manière il est possible d'éliminer progressivement, dans les relations des États membres entre eux, les remboursements accordés sur la taxe sur le chiffre d'affaires et, le cas échéant, d'uniformiser progressivement les autres impôts indirects dans les relations à l'égard des pays tiers.

La Commission soumet des propositions appropriées au Conseil des ministres qui statue à l'unanimité⁴³ ».

⁴¹ Pierre Guillen, « Paul Ramadier et l'Europe », in S. Berstein (dir.), *Paul Ramadier la République et le Socialisme*, Actes du colloque organisé par le Centre d'Histoire de l'Europe du Vingtième Siècle (Fondation nationale des Sciences Politiques), Bruxelles, Éditions complexe, 1990, p. 399-400.

⁴² CAEF, B-58850, Élaboration du projet de traité relatif au marché commun européen, signé par Paul Ramadier, datée du 26 janvier 1957. La proposition d'une disposition du ministère des Affaires économiques et Financières est : « sans préjudice des disposition relatives au rapprochement des législations fiscales, les impôts indirects et taxes sur le chiffre d'affaires applicables aux produits faisant l'objet de transactions entre pays membres ceux du pays de destinations ».

⁴³ CAEF, B-58850, Proposition de la délégation allemande concernant les remboursements de la taxe sur le chiffre d'affaires et les taxes de péréquation sur le chiffre d'affaires, dans le document de la Conférence intergouvernementale pour le Marché Commun et l'Euratom, Secrétariat, Restreint pour le Groupe du Marché Commun, datée du 6 février 1957.

Robert Blot, directeur général des Impôts en France, répond : « cette suppression ne pourra sans doute pas être envisagée par le gouvernement français, qui fait appel plus largement que les autres pays membres à l'impôt indirect pour le financement de ses ressources publiques⁴⁴ ». Pourtant, il ajoute que « la proposition de la délégation allemande peut néanmoins être acceptée, puisque les intérêts français seront sauvegardés par la règle d'unanimité⁴⁵ ». Une telle prise de position diffère de celle adoptée par le ministre des Finances qui s'intéresse également à ce que les articles expriment à propos de l'intégration européenne.

Quoi qu'il en soit, il semble que ce conflit ne soit pas réglé avant la signature du 25 mars 1957 puisqu'aucune stipulation n'est retenue à ce sujet dans le Traité de Rome. Les partenaires de la France, à l'exception de la RFA, s'opposent également à l'idée de la suppression des frontières fiscales. Les États membres garderont donc le principe du pays de destination qu'ils pratiquent déjà. La France remporte donc encore une fois la victoire.

Or, si les États membres adoptent le principe du pays de destination, la France, seul pays qui adopte la TVA, doit fixer une autre règle : celle de ne pas modifier les taux de taxes compensatoires et les ristournes afin de protéger ses propres industries. Cette décision est fortement soutenue par le Conseil national du patronat français (CNPF)⁴⁶. La délégation française demande donc à ce que les États membres qui possèdent un système cumulatif de taxe sur le chiffre d'affaires puissent fixer les taux moyens pour chaque produit ou catégorie de produits concernant les taxes compensatoires et les ristournes. Les négociations avancent selon les souhaits de la France⁴⁷.

Mais la délégation française se montre trop optimiste. Elle pense en effet que l'article concernant les taux moyens des taxes compensatoires à l'importation et des ristournes à l'exportation offre à la France un « double avantage ». D'une part, il valide le principe selon lequel la France s'appuie sur les salaires et des cotisations de sécurité sociale comme pour la ristourne de 5 %. D'autre part, cet article prévoit un contrôle sur les mesures de même nature auxquelles d'autres États pourraient avoir recours⁴⁸. En effet,

⁴⁴ CAEF, B-58850, Position du ministre des Finances sur les articles A, B et C relatifs au remboursement à l'exportation et à la compensation à l'imposition, signé par Robert Blot, daté du 16 février 1957.

⁴⁵ *Idem*.

⁴⁶ Georges Égret, « Le patronat français... », *op. cit.*, p. 43. Le CNPF se mêle dès la mise en place du Traité de Rome des questions fiscales. Pour en savoir plus, voir les dossiers dans ANMT, 72 AS 1540 : Taxes sur le chiffre d'affaires dans le Marché Commun (1958-1963).

⁴⁷ CAEF, B-58850, Note pour Monsieur Donnedieu de Vabre, préparée au sein de la délégation française aux négociations pour les articles du Traité de Rome, datée du 8 février 1957. « Notre revendication s'y trouve satisfaite. La forme négative qu'elle revêt offre au surplus l'avantage de pouvoir nous opposer plus facilement à une pratique d'aide à l'exportation qui se déguiserait sous un remboursement fiscal ».

⁴⁸ *Ibid*.

dans les années cinquante, le gouvernement français utilise le remboursement de l'impôt direct au profit des exportateurs et le versement forfaitaire sur les salaires ; il s'agit donc d'une subvention déguisée.

Le principe d'une aide à l'exportation sous la forme d'un remboursement partiel des charges sociales et fiscales supportées par les entreprises exportatrices est adopté en 1950 (décret n°50-1261 du 6 mars 1950) et ses modalités pratiques définies par un arrêté du 6 mars 1951. Depuis cette date, l'assiette des remboursements et le champ d'application de cette procédure sont considérablement étendus. C'est ainsi que les versements liquidés à ce titre sont passés de 800 millions en 1951 à 18 milliards en 1952, pour atteindre 56 milliards en 1953. Cet élargissement résulte d'une part de l'extension du principe du remboursement à un plus grand nombre de charges sociales ou fiscales, d'autre part de l'admission au bénéfice de ce régime d'opérations qui en étaient primitivement exclues en raison de la nature ou de la destination des produits exportés⁴⁹.

Tableau 1 Références des textes législatifs et réglementaires relatifs aux exemptions fiscales et aux remboursements de charges sociales et fiscales dont bénéficient les opérations d'exportation

I. Exemptions fiscales

Textes	Objet
Art. 271, 21° du Code général des Impôts	Exempte de la taxe à la production et de la taxe sur les prestations de services les opérations de façon portant sur des marchandises destinées à l'exportation
Art. 272 du Code général des Impôts	Exempte de la taxe à la production les opérations de vente, livraison, commission ou courtage portant sur des objets ou marchandises exportés.
Art. 290, 13° du Code général des Impôts	Exempte de la taxe sur les transactions les ventes ayant pour effet de réaliser l'exportation directes des marchandises.
Loi n°54-104 du 10 avril 1954	Instituant une taxe sur la valeur ajoutée et sur les prestations de services respectant les exemptions antérieures.

(Sources) CAEF, B-12564, Aide à l'exportation : remboursement des charges sociales et fiscales, dossier de la direction du Trésor, en l'Annexe, pas de date, p. 1-3.

⁴⁹ CAEF, B-12564, Aide à l'exportation : remboursement des charges sociales et fiscales, dossier de la direction du Trésor, pas de date. Les opérations d'exportation bénéficient, depuis la loi du 25 juin 1920 (articles 271, 272 et 290) du code général des Impôts), d'une exemption totale des taxes sur le chiffre d'affaires. La réforme fiscale du 10 avril 1954, instituant une taxe sur la valeur ajoutée, ne modifie en rien ce principe. Les mesures prises en application du décret du 6 mars 1950 s'ajoutent à cette exemption générale. Une première procédure, aménagée dès 1951, tend au remboursement de certaines charges fiscales ou sociales assises sur les salaires. Un deuxième régime de remboursement est institué en 1952 et tend à dégrever les entreprises exportatrices des autres charges fiscales qu'elles supportent. Ces deux formes d'aide peuvent se cumuler.

II. Remboursement des charges sociales et fiscales

Texte	Objet
Arrêté du 6 mars 1951	Expéditions à destination des USA et du Canada
Modifié par : arrêté du 23 mars 1951	
Avis aux exportateurs du 10 mars 1951	
1 ^{er} arrêté du 6 février 1952	Étend, à d'autres pays que les USA et la Canada, le bénéfice du remboursement
2 ^{ème} arrêté du 6 février 1952	Institue d'autres dégrèvements se cumulant avec ceux du premier arrêté
Avis aux exportateurs du 15 février 1952	Modalités d'application des deux arrêtés du 6 février 1952
Arrêté du 11 juin 1952	Extension des remboursements à certaines catégories de vins et eaux-de-vie et aux liqueurs
1 ^{er} arrêté du 30 juin 1952	Modifie, complète et codifie les dispositions du premier arrêté du 6 février 1952
2 ^{ème} arrêté du 30 juin 1952	Abrège et remplace le deuxième arrêté du 6 février 1952
Arrêté du 1 juillet 1952	Étend à divers produits agricoles le bénéfice des remboursements
Arrêté du 26 juillet 1952	Clauses transitoires
Avis aux exportateurs du 3 août 1952	Modalités d'application de ces derniers quatre arrêtés
Arrêté du 6 octobre 1952	Application aux affaires de réexportation en suite d'admission temporaire des dispositions du deuxième arrêté du 30-6-1952.
Arrêté du 31 janvier 1953	Modifient et complètent les dispositions des arrêtés des 30 juin et 1 ^{er} juillet 1952
Avis aux exportateurs du 7 février	
Arrêté du 9 octobre 1953	Extension à l'Argentine des mesures d'aide à l'exportation
Arrêté du 16 octobre 1953	Extension aux pays d'Est des mesures d'aide à l'exportation
Arrêté du 19 octobre 1953	Modifications aux listes de marchandises
Arrêté du 16 juin 1954	Modifications aux listes de marchandises

(Sources) CAEF, B-12564, Aide à l'exportation : remboursement des charges sociales et fiscales, dossier de la direction du Trésor, en l'Annexe, pas de date, p. 1-3.

Cependant, la RFA ne reste pas silencieuse face à un tel sujet. Dans le souci de contrecarrer cette tendance, la délégation allemande propose un article qui interdit le remboursement des impôts directs. Cette règle est compatible à celle de l'OECE, qui tend à considérer comme répréhensibles les remboursements d'impôts qui n'affectent pas directement le prix des produits exportés fixé en 1955⁵⁰. La délégation française analyse la raison pour la prise de position de la délégation allemande :

« Il semble qu'en formulant cette proposition, la délégation allemande ait voulu se ménager des possibilités pour l'avenir (à l'heure actuelle

⁵⁰ Une recommandation de l'OECE du 19 janvier 1955 interdit la pratique des compensations de taxes directes. [Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, op. cit., p. 467]

la République d'Allemagne ne paraît pas utiliser totalement les facultés de détaxation que lui offre l'impôt sur le chiffre d'affaires) et éviter d'être enfermée dans un système qui lui offrirait une liberté d'action limitée, en raison de la part relativement peu élevée d'impôt indirect perçu en Allemagne⁵¹ ».

En fin de compte, à la demande de la délégation allemande, un article qui stipule l'interdiction des remboursements pour les impôts directs est adopté. La France ne pourra plus bénéficier des remboursements des cotisations de sécurité sociale ainsi que des salaires payés.

2. La question sur l'harmonisation des taxes indirectes

La France et la RFA s'opposent autour d'une autre question : il s'agit des attributions entre les États membres et la Commission à propos de l'harmonisation des taxes indirectes. Si la Commission considère que la disparité dans les systèmes fiscaux des États membres entrave la saine concurrence dans la Communauté, comment ces systèmes sont-ils harmonisés ? Tandis que la France propose l'adoption de la décision unanime au sein du Conseil des ministres, la proposition du gouvernement allemand essaie quant à elle de rendre l'harmonisation des impôts indirects plus facile en abandonnant le veto de chaque État membre.

La RFA insiste que pour que la Communauté fixe l'harmonisation des taxes indirectes, « l'approbation unanime du Conseil » doit être nécessaire jusqu'à la fin de la première étape, mais, par la suite, le Conseil statue « à la majorité qualifiée », comme stipulent les articles concernant le « rapprochement des législations⁵² ». La proposition du comité des chefs de délégation est donc préparée conformément à celle du gouvernement allemand. Pourtant, la France insiste quant à elle pour que la règle de

⁵¹ CAEF, B-58850, Note pour Monsieur Donnedieu de Vabre, préparée au sein de la délégation française aux négociations pour les articles du Traité de Rome, datée du 8 février 1957.

⁵² CAEF, B-58850, Communication téléphonique du 23 janvier 1957 à 15h de M. de La Genière (de Bruxelles) précitée. Cependant, en réalité, une telle interprétation de la RFA n'est pas exacte. Effectivement, dans le Traité de Rome il existe une stipulation affirmant que dans le « cas où la Commission constate qu'une disparité existante entre les dispositions législatives, réglementaires ou administratives des États membres, fausse les conditions de concurrence sur le marché commun et provoque, de ce fait, une distorsion qui doit être éliminée, elle entre en consultation avec les États membres intéressés. Si cette consultation n'aboutit pas à un accord éliminant la distorsion en cause, le Conseil arrête, sur proposition de la Commission, les directives nécessaires à cette fin, en statuant à l'unanimité pendant la première étape et à la majorité qualifiée par la suite. La Commission et le Conseil peuvent prendre toutes autres mesures utiles prévues par le présent traité ». Pourtant, cet article ne parle pas de l'« harmonisation des législations ». En ce qui concerne l'harmonisation des législations, en effet, il y a un autre article qui stipule la décision à l'unanimité (Article 101).

l'unanimité au Conseil des ministres soit appliquée même après le passage à la deuxième étape. Le 14 février 1957, Paul Ramadier s'oppose avec force à la proposition de la délégation allemande de peur d'assister à l'« aliénation de son autonomie fiscale » :

« Le Comité des chefs de délégation a proposé d'insérer dans le traité du Marché Commun un article C⁵³ prévoyant que la Commission soumettrait au Conseil des ministres des propositions en vue d'harmoniser, dans l'intérêt du marché, les législations des différents États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, aux autres impôts indirects et aux droits spéciaux d'accise. Le même article dispose que le Conseil des ministres statuera sur ces propositions à l'unanimité pendant la période transitoire, à la majorité qualifiée ensuite.

Je n'estime pas possible d'accepter qu'à l'expiration de la période transitoire le gouvernement français puisse être tenu, contre sa volonté, pour les rapprocher des dispositions en vigueur dans les autres États membres. Cette obligation constituerait une aliénation de son autonomie fiscale que n'implique nullement l'existence du Marché Commun. Au demeurant il n'existe pas de motifs conduisant à soumettre la fiscalité à un traitement différent de celui réservé aux autres dispositions législatives ou réglementaires dont l'article 45⁵⁴ du projet de traité prévoit le rapprochement par décision unanime des pays membres.

J'ajoute que la France ne pourrait vraisemblablement pas arguer des stipulations du protocole spécial pour faire échec à la décision du Conseil des ministres.

En définitive, l'article ne saurait être accepté par la délégation française que dans la mesure où il marque une priorité dans les études que la Commission sera amenée à faire dans le cadre de l'article 45 du

⁵³ L'article 99 prévoit l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires et d'autres impôts indirects.

⁵⁴ L'article concernant le rapprochement des législations entre les États membres : il s'agit de l'article 100 du Traité de Rome. « Le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission et après consultation du Parlement européen et du Comité économique et social, arrête des directives pour le rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres qui ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du Marché Commun ».

*projet de traité*⁵⁵ ».

Dans cette perspective, Paul Ramadier demande à ce que l'article stipulant les règles pour l'harmonisation des taxes indirectes soit accompagné d'un texte : « la Commission soumet des propositions au Conseil des ministres qui statue à l'unanimité » et insiste « pour qu'il ne soit fait sur ce point aucune concession dans la rédaction définitive du traité⁵⁶ ».

Ce qu'il faut remarquer ici c'est que l'article concernant l'harmonisation des taxes indirectes s'inspire d'une proposition allemande⁵⁷. La délégation française, pour sa part, ne fait pas montre d'un grand intérêt sur le sujet et se rassure du fait que « ses termes sont rédigés d'une manière beaucoup plus vague » que la proposition originale de la délégation allemande. Cela montre bien qu'à l'occasion de la rédaction des articles du Traité de Rome, la France ne s'engage pas dans l'harmonisation fiscale. C'est plutôt la RFA qui souhaite la future suppression des frontières fiscales en proposant un article concret à ce sujet.

De cette lutte d'influence, le gouvernement français ressort encore vainqueur⁵⁸. D'une part, le règlement stipulant le principe du pays d'origine est retiré et d'autre part, un article consacré à l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires et d'autres taxes indirectes (l'article 99) est créé comme le souhaite le gouvernement français : les États membres doivent décider de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires à l'unanimité. De ce fait, conformément aux stipulations du Traité de Rome, ce sont les États membres qui se montrent compétents en matière de politique fiscale européenne.

⁵⁵ CAEF, B-58850, Élaboration du projet de traité relatif au marché commun européen, Le Ministre des Affaires Economiques et Financière à Monsieur le ministre des Affaires Étrangères, la direction générale des Impôts, le 14 février 1957.

⁵⁶ *Ibid.*

⁵⁷ CAEF, B-58850, note daté du 8 février 1957.

⁵⁸ Frédéric Tristram, *Une fiscalité ...*, *op. cit.*, p. 464-468.

B. L'analyse des articles du Traité de Rome

1. Les articles sur la fiscalité

Nous allons maintenant analyser article par article les stipulations du Traité de Rome pour la création du Marché Commun. L'article 2 du Traité stipule que « la Communauté a pour mission, par l'établissement d'un marché commun et par le rapprochement progressif des politiques économiques des États membres, de promouvoir un développement harmonieux des activités économiques dans l'ensemble de la Communauté, une expansion continue et équilibrée, une stabilité accrue, un relèvement accéléré du niveau de vie et des relations plus étroites entre les États qu'elle réunit⁵⁹ ». Cet article annonce une idée générale concernant le Marché Commun. En ce qui concerne des politiques individuelles, il faut consulter les articles traitant de domaines spécifiques.

Les clauses du Traité de Marché Commun portant sur la fiscalité proprement dite, – si l'on exclut tout ce qui touche aux droits de douane – se trouvent rassemblées dans un chapitre du Traité : Chapitre II. Il s'intitule « Dispositions fiscale », et qui se trouve dans le Titre Premier de la Troisième partie du Traité. Le chapitre suivant, Chapitre III, quant à lui, a trait au « Rapprochement des Législations » et concerne effectivement la question de l'harmonisation fiscale entre les États membres. L'ensemble couvre les articles 95 à 102⁶⁰.

Les premiers trois articles du Chapitre II fixent le principe de non-discrimination, comme stipulé dans le GATT. L'article 95⁶¹ interdit la discrimination fiscale entre les produits importés et nationaux : il s'agit de ne pas fixer les taux impropres élevés des taxes compensatrices à l'importation en vue de protéger les productions intérieures. Il est donc demandé aux États membres d'éliminer ou de corriger les dispositions contraires à cette règle au plus tard au début de la deuxième étape de la construction européenne⁶². L'article 96, quant à lui, interdit de fixer le montant des ristournes pour les produits

⁵⁹ Le Traité de Rome, Article 2. Cf. annexe n°7.

⁶⁰ Georges Vedel, « Les aspects fiscaux du marché commun », *Bulletin de Documentation Fiscale Internationale*, Vol XII, 1958, p. 321.

⁶¹ L'article 95 dispose : « aucun État membre ne frappe directement ou indirectement les produits des autres États membres d'impositions intérieures, de quelque nature qu'elles soient, supérieures à celles qui frappent directement ou indirectement les produits nationaux similaires.

En outre, aucun État membre ne frappe les produits des autres États membres d'impositions intérieures de nature à protéger indirectement d'autres productions.

Les États membres éliminent ou corrigent, au plus tard au début de la deuxième étape, les dispositions existant à l'entrée en vigueur du présent traité qui sont contraires aux règles ci-dessus ».

⁶² *Idem*.

exportés dans le but de favoriser l'industrie intérieure d'un pays⁶³. Ces règles ont pour but de compléter une union douanière qui se situe au cours d'un marché commun.

La disposition de l'article suivant, l'article 97, est préparée pour que les États membres puissent respecter le principe de non-discrimination, même s'ils gardent le système de taxe sur les produits et les services en cascade. Cet article permet donc aux États membres ayant un système de la taxe cumulative de fixer des taux moyens par produit ou groupe de produits pour les taxes compensatrices à l'importation et les ristournes à l'exportation⁶⁴.

Qu'est-ce que cela signifie exactement ? Dans le système de taxe en cascade, comme la taxe impose le prix taxé comprise à chaque transaction, il est impossible d'estimer combien le vendeur rejette de charge sur l'acheteur. Et étant donné qu'il est difficile de connaître le montant précis de la taxe dans chaque produit, il n'existe pas de moyen d'obtenir le taux adéquat de la ristourne et de la taxe compensatrice. La fixation des taux moyens par produit ou groupe de produits peut donc permettre d'éviter un calcul compliqué des taux à chaque transaction.

Néanmoins, avec le système de taxe en cascade, il est dans tous les cas impossible de saisir les taux moyens adéquats. Les taux moyens peuvent donc, en eux-mêmes, être fixés à un niveau inapproprié et utilisés par chaque pays membres pour protéger leur propre industrie. Ainsi, l'article 97 stipule qu'au cas où ces taux moyens fixés ne respecteraient pas les articles 95 et 96, la Commission adresserait à l'État concerné les directives ou décisions appropriées qui nécessiteraient l'approbation unanime des États membres. L'affirmation de la délégation française se voit ainsi concrétisée.

⁶³ L'article 96 dispose : « les produits exportés vers le territoire d'un des États membres ne peuvent bénéficier d'aucune ristourne d'impositions intérieures supérieure aux impositions dont ils ont été frappés directement ou indirectement. »

⁶⁴ L'article 97 dispose que « les États membres qui perçoivent la taxe sur le chiffre d'affaires d'après le système de la taxe cumulative à cascade peuvent, pour les impositions intérieures dont ils frappent les produits importés ou pour les ristournes qu'ils accordent aux produits exportés, procéder à la fixation de taux moyens par produit ou groupe de produits, sans toutefois porter atteinte aux principes qui sont énoncés aux articles 95 et 96. Au cas où les taux moyens fixés par un État membre ne sont pas conformes aux principes précités, la Commission adresse à cet État les directives ou décisions appropriées. »

L'article 98⁶⁵, quant à lui, fixe les principes concernant les impôts directs⁶⁶. Principalement, à la différence des taxes indirectes, il n'y aura pas de réajustement des taxes pour les impôts directs⁶⁷. Les auteurs du Traité de Rome veulent donc prévenir le retour de ce qu'ils qualifient de « facéties⁶⁸ » de la part des Français. Les ristournes des cotisations de sécurité sociale sont donc supprimées face à l'opposition de ses partenaires, notamment à celle de la RFA, comme nous l'avons vu précédemment.

La stipulation suivante, celle de l'article 99⁶⁹, traite à nouveau des impôts indirects. En effet, c'est elle qui fixe explicitement les règles concernant l'harmonisation des législations fiscales de la Communauté. Il y est écrit que « la Commission examine de quelle façon les législations des différents États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, aux droits d'accise et autres impôts indirects, y compris les mesures de compensation applicables aux échanges entre les États membres, peuvent être harmonisées dans l'intérêt du marché commun ». Dans ce domaine, c'est « la Commission qui soumet des propositions au Conseil qui statue à l'unanimité sans préjudice des quelques exemptions⁷⁰ ». En d'autres termes, en ce qui concerne la décision sur l'harmonisation des législations en matière des taxes indirectes, chaque État membre possède un droit de veto. C'est ce que la délégation française souhaite au cours de la négociation.

Or, en comparaison avec les résultats du Comité Spaak, nous trouvons quelques divergences dans le Traité de Rome. Tout d'abord, le Traité de Rome ne propose pas la suppression des frontières fiscales. Au contraire, il stipule les règles en se basant sur le principe du pays de destination comme cela est indiqué dans les articles 95-97⁷¹.

⁶⁵ L'article 98 dispose que « en ce qui concerne les impositions autres que les taxes sur le chiffre d'affaires, les droits d'accises et les autres impôts indirects, des exonérations et des remboursements à l'exportation vers les autres États membres ne peuvent être opérés, et des taxes de compensation à l'importation en provenance des États membres ne peuvent être établies, que pour autant que les mesures envisagées ont été préalablement approuvées pour une période limitée par le Conseil, statuant à la majorité qualifiée sur proposition de la Commission. »

⁶⁶ Concernant la majorité qualifiée au Conseil, « les voix des membres sont affectées de la pondération suivante : Belgique 2, Allemagne 4, France 4, Italie 4, Luxembourg 1, Pays-Bas 2 » [l'article 148].

3. Les abstentions des membres présents ou représentés ne font pas obstacle à l'adoption des délibérations du Conseil qui requièrent l'unanimité ».

⁶⁷ Georges Vedel, « Les aspects... », *op. cit.*, p. 325.

⁶⁸ Guy Delorme, *De Rivoli à Bercy : ..., op. cit.*, p. 107.

⁶⁹ L'article 99 dispose que « la Commission examine de quelle façon les législations des différents États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, aux droits d'accise et autres impôts indirects, y compris les mesures de compensation applicables aux échanges entre les États membres, peuvent être harmonisées dans l'intérêt du marché commun. La Commission soumet des propositions au Conseil qui statue à l'unanimité, sans préjudice des dispositions des articles 100 et 101 ».

⁷⁰ *Ibid.*

⁷¹ Comme l'indique Georges Égret, « supprimer les frontières fiscales [est] un objectif ambitieux, non dépourvu d'arrière-pensées politiques ». [Georges Égret, « Le patronat français... », *op. cit.*, p. 24].

Deuxièmement, le Traité de Rome n'exclut pas nécessairement le système de la taxe cumulative dont le problème est déjà signalé dans le rapport Spaak. Si l'article 99 dispose explicitement de l'harmonisation des législations fiscales, il ne précise pas pour autant de quelle manière les États membres doivent harmoniser leur fiscalité. Au contraire, l'article 97 reconnaît la possibilité de fixer le taux moyen pour les taxes compensatoires et les ristournes aux pays membres ayant le système de la taxe cumulative sur le chiffre d'affaires. Cela signifie indirectement que le Traité reconnaît que les États membres gardent la taxe cumulative.

Dans tous les cas, grâce aux stipulations et surtout grâce à l'article 99, l'harmonisation du système de taxe sur le chiffre d'affaires entre les États membres est prête à avancer. Étant donné que les stipulations concernant les problèmes fiscaux sont fixées de façon ambiguë, l'harmonisation fiscale en Europe s'en remet au jugement de la Commission et des États membres.

2. L'interprétation des articles du Traité : une harmonisation uniquement pour les impôts indirects

En matière d'harmonisation fiscale, les stipulations du Traité de Rome sont préparées uniquement pour les impôts indirects, mais pas pour les impôts directs. Deux différentes explications sont données.

Selon Pierre Uri, un des auteurs de ces articles, il est important de préparer des règles portant sur la fiscalité pour que la Commission se dote de compétences en matière d'impôts indirects comme directs. Les auteurs préparent finalement les articles uniquement pour les impôts indirects puisqu'ils veulent tout d'abord écarter des problèmes provenant du système en cascade, voire introduire le système de TVA⁷².

Georges Vedel, un autre auteur du Traité, l'explique d'une manière différente. Selon lui, il est vrai que certains auteurs pensent qu'il est nécessaire de tenir compte de tous les impôts influant sur les prix de revient et notamment de l'impôt sur les sociétés. Mais l'analyse des possibilités de distorsion naissant de la fiscalité directe est « délicate » et les

⁷² Archives historiques de l'Union Européenne, l'entretien personnel de Pierre Uri en français enregistré le 22 avril 1988 à Paris, écouté par François Duchêne, dans le programme de Jean Monnet, Statesman of Interdependence, INT529, p. 49-50. Pierre Uri témoigne qu'« il a des gens qui en retirent que la Commission n'a de compétence que pour les impôts indirects, et qu'il n'y a plus rien à proposer en matière d'impôts directs. Je voudrais bien savoir où ils ont pris des idées aussi absurdes. Nous avons écrit quelque chose de spécifique sur les impôts indirects, parce que nous savions qu'en fin de compte, ça ne pourrait pas marcher avec les impôts à cascade, qui permettraient toutes les tricheries. Vous exagérerez le poids de l'impôt pour vos exonérations à la sortie aussi bien que pour vos compensations à l'entrée. L'avantage de la taxe à la valeur ajoutée, c'est que vous savez quelle est l'incidence. Elle est exactement égale aux taux de l'impôt sur le produit au stade final ».

auteurs du Traité sont plus « évasifs » en ce qui concerne les impôts directs⁷³. Le témoignage de Georges Vedel montre que les auteurs des stipulations sur la fiscalité du Traité de Rome font attention aux questions portant sur la souveraineté :

« C'est d'abord une question liée à la souveraineté fiscale des États. L'impôt direct est, plus que l'impôt indirect, un instrument de redistribution et d'intervention sociale. Deuxièmement, il est bien certain que les distorsions fiscales doivent s'apprécier par rapport à la notion de concurrence et donc de prix de revient. Dans quelle mesure les divers grands impôts directs pesant sur les entreprises s'incorporent-ils au prix de revient ? C'est une des questions les plus difficiles de l'économie financière et l'on sait que sa solution varie suivant la structure économique de chaque pays, suivant la conjoncture économique et suivant les particularités de chaque secteur⁷⁴ ».

Or, en tant que conseiller juridique de la délégation française dans les négociations sur le Marché Commun, Georges Vedel fait de larges emprunts pour arriver à des conclusions assez précises en matière de taxes sur le chiffre d'affaire et de droits d'accise lors de l'élaboration des articles du Traité instituant le Marché Commun. En homme réaliste et concret, il adopte une attitude prudente vis-à-vis de l'harmonisation fiscale.

Les articles du Traité sont, selon lui, groupés sous trois rubriques dont les titres sont le « fair play » fiscal ; la lutte contre les distorsions ; l'harmonisation des fiscalités⁷⁵. Mais il y a des degrés d'importance. Ce qui est absolument impératif dans les dispositions du Traité, c'est le « fair play » fiscal. Ce qui, à un moindre degré mais de façon suffisante est encore impératif, c'est l'élimination des distorsions. L'harmonisation des fiscalités est, au fond, remise à la bonne volonté des États membres qui, espère-t-on, seront conduits par les faits et par le bon sens à cette solution⁷⁶.

Les dispositions concernant l'harmonisation fiscale sont moins vigoureuses que celles qui concernent le « fair play » fiscal ou l'élimination des distorsions⁷⁷. Comment expliquer cela ? Selon Georges Vedel « le problème de la disparité ou de la convergence des fiscalités n'est qu'une partie d'un problème plus général qui s'est proposé aux

⁷³ Georges Vedel, « Les aspects fiscaux... », *op. cit.*, p. 337-338.

⁷⁴ *Ibid.*

⁷⁵ *Ibid.*, p. 337.

⁷⁶ *Ibid.*, p. 333.

⁷⁷ *Ibid.*, p. 328-329.

rédacteurs du Traité⁷⁸ ». Cependant, étant donné que les auteurs du Traité « ne voulaient pas se borner à instituer une simple zone du libre-échange, mais un marché commun⁷⁹ », ils essaient d'insérer des dispositions qui permettent l'harmonisation fiscale.

Alors qu'une zone de libre-échange prend chaque partenaire dans l'état où il se trouve, un Marché Commun suppose la réalisation d'un certain nombre d'harmonisations ou de rapprochements. En d'autres termes, l'essentiel des stipulations d'un traité de libre-échange est constitué par des engagements de « ne pas faire » ; c'est en somme une convention de désarmement⁸⁰. Un traité de Marché Commun est pour l'essentiel un engagement de « faire ensemble ». Il est donc dans l'esprit même du Traité de proposer un minimum d'harmonisations et d'unifications⁸¹.

Pourtant, il semble que les auteurs se trouvent assez vite arrêtés dans cette voie. Puisqu'il est impossible de s'engager dans la direction de l'intégration politique dans la Communauté Européenne, il est en réalité difficile de façon générale de conduire les États membres à l'intégration technique comme la fiscalité. Les idées « sous-jacentes » à l'ensemble de textes « sont incontestablement prudentes et reflètent le souci de ne pas demander aux États des renoncements de souveraineté supérieures à ce qu'ils leurs opinions publiques et leurs milieux dirigeants sont préparés⁸² ». Dans tous les cas, il manque à ce moment-là des études scientifiques traitant du problème des distorsions provenant de l'ordre fiscale⁸³.

L'analyse de Georges Vedel portant sur les stipulations pour la fiscalité nous montre que leurs rédacteurs soutiennent activement les règles pour réaliser le « fair play » fiscal mais prennent une position prudente vis-à-vis des questions concernant la souveraineté fiscale. Comme le dit bien Georges Vedel, au lieu d'écrire des milliers d'articles, les rédacteurs du Traité veulent surtout poser des principes et font confiance à la Commission, au Conseil des ministres et aux États membres pour en tirer loyalement et en toute sagesse les conséquences⁸⁴.

* * *

⁷⁸ *Ibid.*, p. 329.

⁷⁹ *Ibid.*

⁸⁰ L'administrateur influent de l'administration fiscale française, Guy Delorme, partage également cet avis. Voir Guy Delorme, *De Rivoli...*, *op. cit.*, p. 106.

⁸¹ Georges Vedel, « Les aspects fiscaux... », *op. cit.*, p. 329.

⁸² *Ibid.*, p. 333-334.

⁸³ *Ibid.*, p. 329-332.

⁸⁴ *Ibid.*, p. 321.

L'harmonisation fiscale entre les États membres est envisagée lorsqu'ils commencent à préparer un traité instituant un Marché Commun pour tous les produits et services. Le Rapport Spaak propose d'abord la possibilité d'une harmonisation fiscale au sein de la Communauté et les auteurs des articles du Traité de Rome reprennent cette idée. Le résultat est que l'article 99 du Traité de Rome qui stipule les règles pour l'harmonisation des taxes indirectes est institué.

Le processus de décision des règlements d'harmonisation fiscale du Traité de Rome montre un caractère stratifié de cette question : alors que l'harmonisation fiscale a pour but de réaliser une zone de libre-échange, elle signifie, en elle-même, l'harmonisation des législations. De surcroît, pour un État membre, la RFA, l'harmonisation fiscale est un moyen pour réaliser un espace sans frontière fiscale qui convient, pour elle, plus au Marché Commun.

Il n'est pas surprenant que certains États membres contredisent cette proposition puisque l'harmonisation fiscale signifie, en quelque sorte, la limite de leur souveraineté fiscale. C'est la raison pour laquelle les auteurs des articles du Traité de Rome préparent les articles sur les questions fiscales avec une certaine réserve et reportent le traitement de ce problème à plus tard. En tous les cas, il est décidé que la compétence de l'administration de la nouvelle Communauté en matière fiscale soit très restreinte et cela laisse donc aux États membres une marge de pouvoir assez large sur ce sujet, comme nous allons le voir par la suite.

Conclusions de la première partie

Le débat sur les problèmes fiscaux dans la CECA nous montre déjà les deux sujets principaux autour desquels la question fiscale dans la Communauté Européenne se développe : le premier est le conflit entre la France et la RFA autour du choix entre le principe du pays de destination et le principe du pays d'origine et le deuxième est la possibilité de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires entre les États membres. Sur ce dernier point, les débats vont très loin puisqu'il est envisagé la possibilité de créer un système commun de TVA qui se réalisera en 1970.

Cependant, le débat n'apporte pas de réponse concrète. Dans le cadre de la CECA, voire l'intégration économique sectorielle, il n'y a pas de consensus permettant aux Six d'effectuer une politique commune en matière fiscale. Cela ne permet pas de créer les lieux au sein desquels les administrateurs fiscaux des États membres se réunissent et débattent avec les membres de la Haute Autorité sur cette question. Le fait que l'idée de l'harmonisation de la TVA proposée par Pierre Uri ne soit pas reprise par les grandes personnalités des États membres s'explique par l'absence de toute participation des administrateurs fiscaux des États membres. Il est vrai que la CECA est une communauté ayant un caractère supranational, mais faute de consensus au sein des États membres, la Haute Autorité ne réussit pas à avancer sur cette question. La fiscalité reste donc complètement une affaire nationale. Cela se reflète également dans le débat sur la politique fiscale des États membres. Lors de l'introduction de la TVA en France, les administrateurs ne tiennent pas compte de ce qui se passe au sein de la CECA. En ce sens, le fait que les articles stipulant l'harmonisation des taxes indirectes soit inclus dans le Traité de Rome marque un pas très important dans l'histoire de l'harmonisation fiscale en Europe.

La fiscalité est une matière à la fois économique et politique. Elle entretient un rapport très fort avec la question du gouvernement national, comme le montre l'histoire de la naissance de la fiscalité. Cela est d'autant plus vrai que le rapport du revenu fiscal dans l'économie se développe dans presque tous les pays industriels après la Deuxième Guerre Mondiale. La question de savoir jusqu'à quel point les États membres transmettent le pouvoir politique auprès de la Communauté, qui est le sujet majeur de l'intégration économique, est directement liée à la question de savoir jusqu'à quel point les États membres renoncent-ils au pouvoir politique en matière de fiscalité nationale dans le contexte de l'intégration économique. La question sur la fiscalité dans l'intégration économique est un critère important dans l'avancement de la construction européenne.

Pierre Uri traite avec ardeur les problèmes fiscaux dans la CECA puisque la fiscalité a un impact important sur le commerce international. Les États membres ignorent quant à eux la politique fiscale dans la CECA puisqu'ils accordent de l'importance à l'aspect politique de la fiscalité lié au gouvernement de l'État. C'est la raison pour laquelle, comme l'indique George Vedel, l'harmonisation des impôts indirects qui demande aux États membres de « faire ensemble » est moins importante que le « fair play » fiscal dont le principe est de « ne pas faire ». Les États membres et la CEE abordent désormais la question sur la fiscalité par référence à ces règles du Traité de Rome.

Deuxième Partie

L'accord sans connaître la TVA

**- Vers le projet originel de la première directive-
(janvier 1958 – décembre 1962)**

Introduction de la deuxième partie

L'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est amorcée à l'initiative des administrateurs fiscaux de la Commission. Comme nous allons le voir par la suite, ils jouent un rôle majeur dans l'adoption en avril 1967 des directives en faveur de la création de la TVA commune. Cependant, la position des administrateurs ne s'avère pas aisée à tenir en raison de la nature du problème. Effectivement, dès le début, ils se heurtent aux oppositions des délégations des États membres.

C'est la raison pour laquelle les administrateurs fiscaux de la Commission sont obligés d'avancer avec prudence l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Organiser des réunions d'études avec les administrateurs fiscaux des États membres afin qu'ils puissent échanger leurs opinions constitue ainsi un premier pas. Ces réunions permettent aux administrateurs nationaux d'appréhender les systèmes fiscaux des autres États membres et de se familiariser à l'idée d'une harmonisation fiscale à Six.

Or, la diversité des systèmes fiscaux cause de sérieux problèmes en matière de taxes compensatoires à l'importation et de ristournes à l'exportation au sein de la CEE. Le système de taxe sur le chiffre d'affaires en cascade ne permettant pas le calcul exact des ajustements fiscaux aux frontières, l'administration fiscale de la Commission s'efforce donc de trouver une solution temporaire à ce problème : l'accord de « stand-still » voit ainsi le jour. Désormais, les États membres ne peuvent modifier les taux des taxes compensatoires et les ristournes que pour des raisons techniques. Il est interdit de les transformer pour des motifs politiques. Pourtant, malgré l'accord, les États membres ayant un système de taxe sur le chiffre d'affaires en cascade, s'entêtent à changer les taux des taxes compensatoires et les ristournes pour des raisons qui leur sont propres.

Les études effectuées par les administrateurs gouvernementaux et les universitaires proposent la création de la TVA commune. L'administration de la Commission s'efforce alors, notamment après l'échec de l'accord de « stand-still », de préparer le projet initial de la directive pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Bien que le projet ne soit pas accepté par tous les ministres des Finances des Six, il constitue une base solide favorisant la finalisation des stipulations de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

TROISIÈME CHAPITRE

L'initiative de la Commission pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires

L'année 1958 marque un tournant dans l'histoire de l'Europe. Le 1^{er} janvier, le Traité de Rome stipulant la création d'un marché commun est mis en place. C'est ainsi que débute la véritable construction européenne. L'année 1958 est également marquante pour la France, un des pays principaux de la construction européenne, puisqu'elle entre dans une nouvelle phase à la fois politique et économique. Le retour de Charles de Gaulle amène la France à la V^{ème} République. La France retrouve la stabilité politique, qui n'existait pas au cours de la IV^{ème} République, et renoue également avec la stabilité économique après la réforme monétaire de décembre 1958 : une dévaluation de 17 % du franc français assure ainsi à l'économie une capacité nouvelle dans la concurrence intereuropéenne. C'est dans un tel contexte que les dirigeants des deux principaux pays de la Communauté, Charles de Gaulle et Konrad Adenauer, créent un « couple franco-allemand » en signant le Traité d'Élysée et travaillent ensemble pour la construction européenne.

Ils ont pourtant une conception différente de ce que doit être le Marché Commun : pour le chancelier Adenauer, « la Communauté économique européenne est pour l'essentiel un traité politique qui a pour but de parvenir par la voie de la Communauté de l'économie à l'intégration politique de l'Europe » mais pour le Général de Gaulle « le Marché Commun est conforme aux intérêts de la France. C'est un traité de commerce et rien de plus, n'en déplaise à ceux qui prétendent autre chose¹ ». Autrement dit, pour ce qui est de la position diplomatique, alors que la RFA considère la CEE comme un moyen de l'intégration politique, la France pense que la CEE n'est qu'un espace où elle peut maximiser son intérêt économique. La divergence vis-à-vis de la construction européenne entre les deux dirigeants influence d'une manière ou d'une autre la prise de position de leur gouvernement en ce qui concerne la politique fiscale en Europe.

À Bruxelles, les membres de la Commission préparent l'organisation de leur administration au sein de laquelle la première initiative de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est prise. Cette tentative inédite qui demande aux États membres d'harmoniser le système fiscal provoque inévitablement des oppositions parmi les

¹ Gérard Bossuat, *Les fondateurs de l'Europe*, Paris : Belin, 1994, p. 218.

gouvernements concernés.

Comment la Commission lance-t-elle l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dès la mise en place du Traité de Rome ? Quelles réactions les États membres ont-ils vis-à-vis du projet de la Commission ? Quel débat se développe autour des divers types de taxe sur le chiffre d'affaires ? Quelle est la prise de position du gouvernement français sur cette question en tant que seul pays ayant instauré le système de la TVA ?

Nous allons d'abord observer comment la construction d'une administration fiscale européenne au sein de la direction générale de la Concurrence oriente dans un sens libéral la politique de Bruxelles (I). Nous étudierons ensuite les premiers pas de cette politique dans le sens d'une harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires au printemps 1959 (II). Nous analyserons enfin les réactions des différents États membres face à cette initiative (III).

I La direction générale IV et sa culture

Le débat pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est mené par l'initiative des administrateurs de la Commission. La Commission a l'intention d'atteindre trois objectifs à travers cela. Le premier est la réalisation d'un espace de libre-échange. Elle essaie donc d'éliminer des obstacles autant que possible. Le deuxième objectif est l'harmonisation des politiques entre les États membres. Le rapprochement des systèmes des taxes sur le chiffre d'affaires peut en effet constituer un premier pas vers l'harmonisation politique européenne. Le troisième objectif concerne les velléités institutionnelles de la Commission. L'administration en charge des questions fiscales de la Commission essaie ainsi d'élargir sa compétence en avançant les débats sur ce sujet.

A. La formation de l'administration fiscale de la Commission de la CEE

1. Le choix de répartition fonctionnelle des compétences

Peu après la mise en place du Traité de Rome, les 5 et 6 janvier 1958, les représentants des gouvernements des six États se réunissent à Paris. Ils désignent les membres de la première Commission de la CEE dont Walter Hallstein assumera la

présidence². Le 16 janvier, la Commission est officiellement constituée. Pourtant, à ce stade, à part les membres, il n'est rien décidé concernant la Commission. Même le siège des institutions de la Communauté n'est pas encore choisi, la Commission hésitant entre Bruxelles et le Luxembourg. Dans un premier temps, sa structure administrative reste également incertaine.

Présidée par un professeur allemand, Walter Hallstein, proche du chancelier allemand Konrad Adenauer, la Commission se compose de neuf membres issus des six États membres : Sicco Mansholt (Vice-président, Pays-Bas), Robert Marjolin (Vice-président, France), Pierp Malvestiti (Vice-président, Italie), Robert Lemaigen (France), Jean Rey (Belgique), Hans von der Groeben (Allemagne), Guissepe Petrilli (Italie), Michel Rasquin (Luxembourg)³.

Né en 1901, Walter Hallstein est un homme politique allemand qui s'est illustré dans le domaine des affaires étrangères. Il commence sa carrière en tant qu'universitaire en droit en 1930, mais en 1950, nommé par Konrad Adenauer, il participe à la négociation de la CECA en tant que responsable de la délégation allemande et joue également un rôle majeur entre 1955 et 1957 dans la conception des Traités de Rome⁴. Nommé en premier président de la Commission de la CEE, il la préside jusqu'en 1967. Il est donc considéré comme un des pères fondateurs de l'Europe. En venant de la RFA, il vise la création d'une « unité politique⁵ » en Europe, comme ses compatriotes. Cependant, alors qu'il s'engage dans les règles des Traités de Rome, il n'est pas nécessairement bercé par des idées utopiques qui projetteraient d'emblée la possibilité de créer une Europe fédérale. Il estime au contraire que le processus d'étape par étape est beaucoup plus raisonnable. Il ne partage pas l'avis de Charles de Gaulle qui vise seulement la coopération parmi les États souverains dans la mesure où il estime que cela ne peut fonctionner. Une telle conception est globalement partagée par les membres de la Commission de la CEE⁶.

Comme Walter Hallstein qui possède déjà une expérience dans le cadre de la

² Wilfried Loth et Marie-Thérèse Bitsch, « La Commission Hallstein (1958-1967) » in M. Dumoulin, *La Commission européenne 1958-1972 histoire et mémoires d'une institution*, Union européenne, 2014, p. 53.

³ Michel Rasquin décède pendant ses fonctions le 27 avril 1958 et est remplacé par Lambert Schaus, son patriote.

⁴ Wilfried Loth, « Walter Hallstein : un Européen déterminé », in M. Dumoulin, *La Commission européenne 1958-1972 histoire et mémoires d'une institution*, Union Européenne, 2014, p. 83.

⁵ Discours au Bundestag le 18 juin 1970, Stenographische Berichte des Deutschen Bundestages, 6. Wahlperiode, 60/ Sitzung p : 3336 et suivant, (traduit de l'allemand). Wilfried Loth, « Walter Hallstein : un Européen déterminé », *op. cit.*, 2014, p. 86.

⁶ Hans von der Groeben, "Walter Hallstein as President of the Commission", in Wilfried Loth, William Wallace and Wolfgang Wessels, *Walter Hallstein: The Forgotten European?* Translated from the German by Bryan Ruppert, London: MacMillan Press, 1998, p. 87.

CECA ou dans la préparation de la création de la CEE⁷, tous les commissaires ont une forte ambition pour l'Europe intégrée et sont convaincus de la signification politique de leur mission. Ils ne tenaient donc pas la Commission pour un organe auxiliaire technique ou un secrétariat général. La Commission est décidée à faire progresser le processus d'intégration non seulement sur le plan économique, mais aussi institutionnel et politique, et à user à cette fin de tous les instruments, méthodes et éléments prévus dans le Traité⁸.

Or, il existe deux sortes de décisions urgentes que doit prendre la Commission : celles qui touchent à l'organisation de son travail et de sa future administration, et celles, beaucoup plus générales, qui définissent les grandes lignes de son action⁹. Hallstein est lui-même responsable de la structure et de l'organisation administrative de la Commission. Il veut une « grande administration¹⁰ » qui doit être forte à l'image de la Commission qu'il entend voir s'affirmer en tant qu'incarnation du projet européen.

En théorie et selon Hallstein, il y a deux solutions extrêmes en ce qui concerne la nature même de la Commission. D'une part, il existe la stricte collégialité, en vertu de laquelle les décisions se préparent et le contrôle de leurs exécutions s'effectue également en collège. D'autre part, il existe la compétence d'attribution, selon laquelle chacun des membres de la Commission européenne assume la responsabilité d'un secteur. Les membres de la Commission choisissent finalement d'adopter une structure proche du système ministériel, assez hiérarchique, que la plupart des États membres pratiquent : directions générales, directions et divisions. D'ailleurs, le système de cabinet que pratique le gouvernement français est adopté. Les membres de la Commission disposent donc d'un haut fonctionnaire de sa propre nationalité. Grâce aux soutiens de ses collègues, Walter Hallstein réussit à faire que les postes soient occupés par les « experts éminents » des États membres¹¹.

⁷ Walter Hallstein, par exemple, est la tête de la délégation allemande à la négociation à la conférence de Schuman en 1950 et y travaille ensemble avec Jean Monnet. (« Walter Hallstein : a diplomatic force propelling swift European integration », dans une série intitulée *The Founding Fathers of the EU* dans le site Europa.eu) Le vice-président Sicco Mansholt, quant à lui, est un fédéraliste européen et développe déjà en 1950 un projet pour un Marché Commun concernant la politique agricole en Europe avec une structure supranationale (« Sicco Mansholt : farmer, resistance and a true European » dans une série intitulée *The Founding Fathers of the EU* dans le site Europa.eu.).

⁸ Hans von der Groeben, *Combat pour l'Europe...*, *op. cit.*, p. 28-29. [Aufbaujahre der Europäischen Gemeinschaft das Ringen um den Gemeinsamen Markt und die Politische Union 1958-1966, 1982]

⁹ *Ibid.*, p. 29.

¹⁰ Témoignage écrit par d'Edmund Wellenstein datée du 16 janvier 2006, citée par Michel Dumoulin, « L'administration », in M. Dumoulin, *La Commission européenne 1958-1972 histoire et mémoires d'une institution*, Union Européenne, 2014, p. 231.

¹¹ Wilfried Loth, William Wallace and Wolfgang Wessels, *Walter Hallstein: The Forgotten European?* Translated from the German by Bryan Ruppert, London: MacMillan Press, 1998, p. 104-105.

Selon Walter Hallstein, « alors qu'il ne serait guère pratique de vouloir tout faire en collège, sous peine de condamner les membres de la Commission à siéger sans arrêt, l'idée supranationale n'a pas encore assez progressé pour que les membres de la Commission puissent se contenter de la compétence d'attribution¹² ». Chaque niveau de l'administration possède donc sa propre responsabilité. Ce qui contraste nettement avec la situation prévalant à la CECA¹³. L'organisation et l'administration du personnel sont fixées autour du mois d'avril 1958. C'est là que les politiques concrètes de la Commission seront préparées.

L'administration se compose de dix directions générales et d'un Secrétariat. Chaque direction générale est dirigée par un directeur général mais l'autorité supérieure est détenue par une instance dénommée « groupe », dont la présidence est exercée par un des membres de la Commission et dont la structure se rapproche de celle d'un Cabinet¹⁴. Le « groupe » se compose du président avec un chef de cabinet et un chef adjoint dont la nationalité est identique à celle du président. L'administration de la Commission fait partie des organisations importantes dans la Communauté. À la fin de l'année 1958 déjà, le nombre de fonctionnaires à Bruxelles atteint environ le chiffre de 1000 personnes¹⁵. Chaque direction générale se compose de trois à quatre directions et, en général, il y a de deux à cinq divisions sous chaque direction¹⁶.

Ainsi, la Commission se préoccupe d'abord d'aménager et de renforcer son administration pour qu'elle puisse bien fonctionner afin d'incarner l'intérêt commun de l'Europe. Cela est d'autant plus important qu'à la différence de la CECA, la CEE ne possède pas un organe de décision supranational comme la Haute Autorité. Pour la Commission donc, la consolidation de son administration est importante pour faire avancer sa politique dans le cadre de l'intégration européenne.

2. La direction générale IV Concurrence

L'attribution des tâches des directions générales est décidée par les membres de

¹² « Déclaration faite par M. Walter Hallstein, président de la Commission de la Communauté économique européenne, à l'Assemblée des trois Communautés, à Strasbourg, le 20 mars 1958 », p. 27. [Conservé à la BnF]

¹³ *Ibid.*

¹⁴ La tâche du président du groupe correspond souvent à une tâche appelée « portefeuille » de laquelle chaque commissaire est responsable au sein de la Commission.

¹⁵ Le nombre des administrateurs de la Commission augmente rapidement : 1051 en 1958, 1367 en 1959, 1615 en 1960, 1808 en 1961, 1691 en 1962, 1745 en 1963, 2005 en 1964 [Michel Dumoulin, « L'administration », *op. cit.*, p. 230].

¹⁶ Cf. annexe n°8. Dans la direction générale VI – Agriculture, exceptionnellement, il y a la direction « Marchés Agricoles » composée de huit divisions. La direction générale V est composée de 18 divisions, ce qui constitue le nombre le plus élevé parmi les dix directions générales.

la Commission. Hans von der Groeben, un membre allemand de la Commission, contribuait beaucoup à la création de la CEE. Il se charge depuis longtemps de la question de la concurrence aussi bien dans le cadre national qu'européen et est donc naturellement orienté vers la concrétisation des règles de concurrence au sein de la CEE. Après s'être comporté « à la manière du chiffonnier qui ramasse tout », il réussit finalement à « réunir dans [sa] direction générale les cartels et les monopoles, les aides d'État, le rapprochement juridique et l'harmonisation fiscale¹⁷ », c'est-à-dire « tous les ingrédients qui ont par la suite assuré la viabilité de la Communauté¹⁸ ».

Afin de fixer la répartition des compétences entre les différentes directions générales, les membres de la Commission prennent les divers chapitres du Traité. La section concernant la fiscalité se trouve dans le chapitre de la concurrence. La fiscalité est donc traitée au sein de la direction générale IV (DG IV)¹⁹. La DG IV est ainsi compétente « pour toutes questions ne relevant pas de la compétence particulière d'une division technique spéciale²⁰ » :

« Les divergences d'opinions se manifestèrent moins au niveau du principe d'une concurrence saine et loyale que dans le cadre de la discussion concernant le choix des mesures à prendre et celui de l'autorité compétente – la Communauté ou les gouvernements nationaux. Lors de la répartition des attributions entre les membres de la Commission, les secteurs techniques de l'économie extérieure, de la politique économique, de l'agriculture et des affaires sociales furent très demandés. Les heureux élus étaient donc prêts à faire des concessions au Commissaire chargé de la concurrence [= Hans von der Groeben], ce qui permit de rassembler dans une seule direction générale les domaines essentiels pour la politique en matière de concurrence [...]»²¹ ».

La DG IV se charge donc des tâches dont les règles sont fixées par les articles

¹⁷ Entretien avec Hans von der Groeben, 16 décembre 2003, effectué par Éric Bussière. Cité dans Éric Bussière, « La concurrence », in M. Dumoulin, *La Commission européenne 1958-1972 histoire et mémoires d'une institution*, Union Européenne, 2014, p. 313.

¹⁸ *Ibid.*

¹⁹ Pierre Guieu, « La Commission européenne et l'harmonisation fiscale », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, Journées préparatoires tenues à Bercy le 14 novembre 1997 et le 29 janvier 1998, Tome II, Paris : CHEFF, 2002, p. 54.

²⁰ Archives historiques de la Commission, Collection reliée des documents « COM », COM(58)61 Vol. 1958/0002, « Tâches de la Commission », daté du 19 mars 1958, p. 9.

²¹ Hans von der Groeben, *Combat pour l'Europe...*, *op.cit.*, p. 63.

85-102 du Traité de Rome. Ces stipulations composent ensemble le Titre premier intitulé « les règles communes » dans la Troisième partie intitulée « la politique de la Communauté²² ». La DG IV se compose de quatre directions : la direction A « ententes et monopoles, dumping, discriminations par l'industrie » (Article 85-91), la direction B « rapprochement des législations » (Article 100-102), la direction C « problèmes fiscaux » (Article 95-99) et la direction D « aides et discriminations de la part des États » (Article 92-94)²³. Parmi les quatre directions, la direction A « ententes et monopoles, dumping, discrimination par l'industrie » qui s'occupe de la politique et des règles de la concurrence est la plus importante en termes de personnels²⁴.

Dans les premiers temps, en effet, l'institutionnalisation d'une direction générale indépendante destinée à la politique de la concurrence n'était pas évidente. Au cours de la discussion sur l'organisation de l'administration de la Commission, Robert Marjolin²⁵, vice-président français de la Commission, propose d'incorporer une unité qui se charge de la politique de la concurrence dans un grand département dédié à la politique

²² Cf. annexe n°9. Structure du traité instituant la Communauté économique européenne ». La structure des articles est modifiée à plusieurs reprises.

²³ Cf. annexe n°10. Composition de la direction générale IV – Concurrence et son personnel principal.

²⁴ Katja Seidel, « DG IV and the origins of a supranational competition policy: Establishing an economic constitution for Europe », in W. Kaiser, B. Leucht, M. Rasmussen (ed.), *The history of the European Union: Origins of a trans- and supranational polity 1950-72*, New York: Routledge, 2009, p. 134. Le processus de décision concernant l'organisation de l'administration de la Communauté au sein de la Commission reste encore peu connu et il est difficile d'identifier le critère selon lequel les membres de la Commission la fixent. Certaines directions générales sont organisées conformément à la structure du traité. Par exemple, la DG IV se charge des tâches fixées par l'ensemble des stipulations d'un Titre du Traité de Rome. Et les compétences attribuées à ses quatre divisions correspondent à un certain nombre des articles spécifiques. Il en est de même pour la direction générale VI « Agriculture » (Titre II – L'agriculture dans la Deuxième Partie : Les fondements de la Communauté, Articles 38-47) ainsi que la direction générale VII « Transport » (Titre IV – Les transports dans la Deuxième Partie, Articles 74-87). Pourtant, ce n'est pas nécessairement le cas pour d'autres directions générales de la Commission. Quant à la direction générale III – Marché Intérieur se consiste en quatre divisions : A. Circulation des marchandises, B. Douanes, C. Droit d'établissement et services, D. Industrie, artisanat et commerce, et elle est responsable des missions stipulées par les clauses qui se situent dans deux différents Titres du Traité de Rome. Alors que les premières deux divisions, donc « Circulation des marchandises » et « Douanes », se chargent des toutes les tâches fixées par Titre premier : La libre circulation des marchandises (Articles 9-37), dans Deuxième Partie, les deux dernières divisions se voient confier des travaux définis par une partie des stipulations dans Titre III – La libre circulation des personnes, des services et des capitaux (Articles 52-66). Par ailleurs, concernant la direction générale V « Affaires sociales », elle se charge des tâches stipulées par tous les articles dans Titre III - La politique sociale dans la Troisième partie (Articles 117-122) ainsi qu'une partie des stipulations dans le Titre III – La libre circulation des personnes, des services et des capitaux dans la Deuxième partie, qui se trouve dans un Chapitre intitulé « Les travailleurs » (Articles 48-51).

²⁵ Né en 1911 à Paris, Robert Marjolin est un homme politique et haut fonctionnaire français. Spécialiste du domaine économique, il se charge du poste de vice-président de la Commission Hallstein jusqu'en 1967.

économique et financière : il s'agit de la direction générale II - Affaires économique et financière et le poste du président du groupe est ultérieurement occupé par lui-même. Pourtant, soutenu par le ministère des Économies et celui des Affaires étrangères allemands, Hans von der Groeben s'efforce avec Walter Hallstein d'institutionnaliser une unité administrative indépendante pour la politique de la concurrence.

En RFA qui est son pays d'origine, les règles de concurrence, ou la lutte contre les trusts et les cartels, constituent une des politiques les plus importantes. Après la Seconde Guerre mondiale, le gouvernement essaie, sous l'initiative du ministre de l'Économie puis premier ministre en RFA Ludwig Erhard²⁶, de gouverner le pays selon le principe que l'on nomme « ordolibéralisme ». Ce principe défend l'idée que la société doit être organisée sur la base de la liberté individuelle des entreprises et des consommateurs. Dans ce cadre, le cartel (ou l'entente) et le trust entre les entreprises qui risquent de fausser les conditions de la concurrence doivent être exclus. Selon l'ordolibéralisme, une des tâches les plus importantes du gouvernement consiste donc à fixer les législations des règles de concurrence pour assurer la saine condition de la concurrence. C'est la raison pour laquelle dès 1957, la RFA adopte une loi ambitieuse dans ce domaine alors que la plupart des pays de la CEE développent des législations extensives uniquement à partir des années 1980. Quant à la France, qui dispose pourtant d'une loi dès 1953, il faudra attendre les deux lois de 1977 et surtout de 1986 pour que la politique de la concurrence soit véritablement institutionnalisée comme domaine d'action propre et influent²⁷.

Cependant, l'homogénéité de l'ordolibéralisme sur la question européenne ne doit pas être surestimée : alors qu'Alfred Muller-Armack est l'un des protagonistes des négociations, d'abord en tant que représentant allemand dans le comité du Marché Commun dirigé par Hans von der Groeben, puis comme secrétaire d'État aux Affaires européennes, Wilhelm Röpke, n'est pas favorable à la création d'un Marché Commun. Au-delà des économistes néolibéraux *stricto sensu*, Ludwig Erhard n'est pas lui-même un fervent partisan de la construction européenne dans sa variante la plus fonctionnaliste, s'opposant en cela à Konard Adenauer²⁸.

²⁶ Ludwig Erhard. Il s'oppose autre autres contre une « organisation bureaucratique de l'Europe ». Pour en savoir plus, voir son mémoire, Ludwig Erhard, *La prospérité pour tous*, traduit de l'allemand par Francis Brière et François Ponthier, Paris : Plon, 1965, p. 188.

²⁷ Laurent Warlouzet, « La politique de la concurrence en Europe : enjeux idéologiques », publié dans [laviedesidees.fr](http://www.laviedesidees.fr), daté du 23 mai 2014, disponible sur : <http://www.laviedesidees.fr/La-politique-de-la-concurrence-en.html> [Consulté le 8 juillet 2018].

²⁸ Jean Solchany, *Wilhelm Röpke, l'autre Hayek aux origines du néolibéralisme*, Paris, Publication de la Sorbonne, 2015, p. 342-343.

Le fait que l'administration qui traite les problèmes fiscaux soit située dans la direction générale IV – Concurrence a un impact sur la direction de la politique fiscale de la Commission : ce fait jouera un rôle déterminant pour fixer une orientation libérale à la politique fiscale de leur direction générale, voire à celle de la Commission. Dans tous les travaux en matière fiscale, la priorité est toujours donnée à la recherche de la neutralité concurrentielle²⁹. Il est encore plus vrai d'autant plus que les questions sur la politique fiscale seront traitées au sein d'une unité administrative gérée par Hans von der Groeben.

B. La culture de la DG IV et une administration « Problème fiscaux »

1. Hans von der Groeben et les agents de la DG IV

Le recrutement des agents de la DG IV est effectué par les gouvernements des États membres ainsi que les membres de la Commission. Pour le poste du directeur général de la DG IV, un expert néerlandais de la politique de la concurrence, Pieter verLoren Van Themaat³⁰, est nommé. Il s'agit d'un candidat de la Commission Européenne, présenté à Hans von der Groeben par Sicco Mansholt³¹, vice-président néerlandais de la Commission responsable de la politique de l'agriculture. Comme Hans von der Groeben, il a beaucoup de connaissance et d'expérience au niveau national comme international concernant les questions de cartellisation.

Hans von der Groeben a une forte influence sur l'administration du personnel notamment en ce qui concerne les postes du directeur qui lui paraissent importants : il s'agit de la politique de concurrence. Étant donné que Pieter verLoren Van Themaat, qui est néerlandais et socialiste, occupe le poste de directeur général de la DG IV, il exprime le souhaite de nommer Eberhard Günther, le chef de l'office de cartel en RFA, au poste

²⁹ Pierre Guieu, « La Commission européenne et l'harmonisation fiscale », *op. cit.*, p. 54.

³⁰ Pieter verLoren Van Themaat est un candidat de la Commission Européenne, présenté auprès de der Groeben par Sicco Mansholt, vice-président néerlandais de la Commission responsable de la politique de l'agriculture. Depuis 1945, il est un haut fonctionnaire de la direction traitant les règles de concurrence au sein du ministère des économies néerlandais. En tant qu'expert en matière de cartel, il travaille également pour l'union douanière du Benelux [Katja Seidel, « DG IV and the origins of a supranational ... », *op. cit.*, p. 133-134].

³¹ Sicco Mansholt, quant à lui, est le président de la Commission entre mars en 1972 et janvier en 1973. Aux Pays-Bas, il a été ministre de l'agriculture, des pêches et de l'alimentation entre 1945 et 1958). Responsable de la politique de l'agriculture européenne entre 1958 et 1972 il contribue à la modernisation de l'agriculture européenne. Il est membres du parti travailliste et possède une réelle sensibilité aux questions d'environnement. Lors de la négociation de la création de la politique agricole commune (PAC), il joue un rôle très important. Voir « Sicco Mansholt : farmer, resistance and a true European » dans la série intitulée The Founding Fathers of the EU dans le site Europa.eu, disponible sur : https://europa.eu/european-union/sites/europa.eu/files/docs/body/sicco_mansholt_en.pdf [Consulté le 8 juillet 2018].

du directeur de la direction A « monopoles, dumping, discriminations ». Cependant, Eberhard Günther estime ne pas pouvoir assumer ces fonctions et décline l'offre. Il recommande donc à sa place un autre allemand, Hermann Schumacher, probablement fils de l'économiste allemand Hermann Schumacher, chef de file au début du siècle de l'école néohistorisiste³². Le président Walter Hallstein, lui aussi, veut désigner un allemand qui est capable de former ce domaine de manière résolue comme le directeur de la direction. En effet, étant donné qu'un néerlandais occupe le poste du directeur général de la DG IV, il souhaite faire contrepoids à l'influence néerlandaise au sein de la DG IV. Enfin, Eberhard Schumacher bénéficie du soutien de Ludwig Erhard en personne³³.

Or, Hans von der Groeben ne se mêle particulièrement de la nomination des autres directeurs. Par exemple, le Français Armand Saclé, qui ne souhaitait pas *a priori* de poste à Bruxelles, est tout de même nommé directeur de la direction D « Aide par l'État » grâce à ses relations avec Robert Marjolin. Avant sa nomination, il se chargeait des problèmes concernant l'aide de l'État dans la direction des relations économiques extérieures (DREE) du ministère des Finances et cherchait surtout en France son nouveau poste. Bien sûr, il suivait en parallèle les questions sur la CECA et assistait à la négociation au Val Duchesse mais il semble bien qu'il n'était pas particulièrement sensibilisé à la construction européenne. Ce qui amène donc Armand Saclé à Bruxelles, ce sont les liens personnels qu'il a noués avec ceux qui préparent les articles du Traité de Rome ainsi que la recommandation de son propre gouvernement. Il est bien possible de dire que la rencontre précédente avec Pieter verLoren van Themaat lors du voyage de l'OEEC aux États-Unis pousse également à sa nomination à Bruxelles³⁴.

³² Successeur de Schmöller, Schumacher a exercé une influence considérable dans le milieu académique jusqu'aux années 1920 et a eu notamment comme un élève Walter Eucken. Katja Seidel, « DG IV and the origins of a supranational... », *op. cit.*, p. 134. Voir aussi, Laurent Warloutzet, *Le choix de la CEE par la France*, *op. cit.*, p. 282.

³³ Katja Seidel, « DG IV and the origins of a supranational... », *op. cit.*, p. 134.

³⁴ *Ibid.* Armand Saclé témoigne : « j'étais à l'époque à la direction des relations économiques extérieures en France où je mettais en place toute une série d'aides en faveur des exportations françaises. Ma carrière butait un peu sur le temps. Il fallait que je change mais il n'était pas facile de changer à l'intérieur de la direction internationale économique extérieure où j'étais l'adjoint du chef de service. Par conséquent j'avais peu de chance de le remplacer. Et une opportunité s'était ouverte au secrétariat général de la coopération européenne avec Donnedieu de Vabre. Mais il y avait une difficulté tenant à la présence, comme l'un de deux adjoints du secrétaire général, d'un pharmacien qui était entré dans les services administratifs à Alger et qui ne tenait pas à quitter son poste. J'avais donc un problème. À l'époque, lorsque Val Duchesse a commencé, on m'a demandé d'aller suivre les travaux de préparation du traité. Mais pas du tout dans mon domaine de prédilection, c'est-à-dire des aides, mais dans le domaine de l'association des pays d'Outre-Mer. Parce qu'à l'époque aussi, à la direction internationale économique extérieure, je m'occupais des relations qu'on appelait franco-françaises, c'est-à-dire des relations entre la France et les anciens pays des colonies. Donc je suis allé là-bas et c'est ainsi que j'ai eu contact avec toute la délégation française qui s'occupait de la

Pour ce qui est de la nomination de Jean Dieu, ancien chef de cabinet du ministère de la Justice en Belgique, à la direction B « Rapprochement des législations » et la nomination du fiscaliste italien Pietro Nasini pour la direction C « Problèmes fiscaux », ce sont leurs propres gouvernements qui les recommandent.

Ainsi, en ce qui concerne les postes des directeurs de la DG IV, en plus du lien personnel avec les membres de la Commission, la recommandation du gouvernement s'impose. Résultat, aux postes des hauts fonctionnaires de la DG IV, presque toutes les nationalités, sauf la luxembourgeoise, sont représentées : un Néerlandais pour le directeur général, un Allemand pour la direction A, un Belge pour la direction B, un Italien pour la direction C, un Français pour la direction D.

Concernant le recrutement des administrateurs à un niveau plus bas, comme par exemple celui de chef de service, il semble que Pieter VerLoren Van Themaat et les directeurs de chaque direction s'occupent de l'embauche. Par exemple, à la tête de la division appelée « cas particuliers » dans la direction C « Problèmes fiscaux », c'est un fiscaliste français, Gérard Hutchings³⁵, qui travaillait sur la question fiscale au sein du CNPF, qui est nommé. Cette nomination permettra au CNPF de créer un lien avec la DG IV. Il candidate au poste de la direction C « problèmes fiscaux » et est recruté par Pietro Nasini et Verlon Van Themaat³⁶.

préparation du traité, notamment Donnedieu de Vabre, que je connaissais, et Marjolin et le ministre Maurice Faure. Donc le traité est signé, je ne me préparais pas du tout à partir à Bruxelles. Je cherchais à rester en France, ne serait-ce que parce que j'avais des enfants en âge de préparation des grands concours. Donc il y avait un problème d'enseignement et je préférais rester en France, à Paris. Il faut dire également que j'avais suivi un peu les travaux de la CECA. Donc j'avais de bonnes raisons d'être informé des problèmes européens et j'ai eu un jour la surprise de m'entendre dire par mon directeur que Marjolin cherchait un fonctionnaire français comme directeur des aides des États. J'ai accepté parce que le poste m'intéressait et que je ne trouvais pas de débouché en France. C'est comme ça que je suis arrivé à Bruxelles au début de l'année 1958 » (CONSHIST.COM, « Histoire interne de la Commission européenne 1958-1973 » Entretien avec Armand Saclé par Éric Bussière, Veronika Heyde et Laurent Warlouzet à Paris le 28 janvier 2004, p. 3-4). La direction des relations économiques extérieures (DREE) est un service français créé dans le ministère de l'Économie nationale dont le ministre est Pierre Mandès-France en 1944. Voir Laurence Badel, « La direction des relations économiques extérieures (DREE) : entre dirigisme et ouverture internationale », *Courrier des statistiques* n° 116, décembre 2005, Paris : INSEE, p. 23-24.

³⁵ Directeur honoraire à la Commission des Communautés Européennes et professeur à l'institut d'études européennes de l'Université libre de Bruxelles. Il a été un ancien du service fiscal du patronat français. Sa présence à Bruxelles crée des contacts étroits avec le patronat français [Georges Égret, « Le patronat français et l'harmonisation fiscale européenne », *op. cit.*, p. 44]. En 1973, il rédige un rapport intitulé « les opérations financières et bancaire et la taxe sur la valeur ajoutée », série concurrence, rapprochement des législations n° 22.

³⁶ CONSHIST.COM, « Histoire interne de la Commission européenne 1958-1973 » Entretien avec Armand Saclé par Éric Bussière, Veronika Heyde et Laurent Warlouzet à Paris le 28 janvier 2004, p. 11.

Ce recrutement est d'ailleurs diversifié : à côté des fonctionnaires des différents États membres beaucoup d'agents de la Commission viennent du secteur privé, comme par exemple Gérard Hutchings, ce qui favorise une certaine pluralité de conception³⁷. Pierre Guieu, Français, qui est recruté au poste de la division « impôts indirects » de la direction C en 1958 témoigne ainsi :

« Il y a des personnes qui viennent d'horizons très différents, de tous les pays membres et il y a aussi des personnes d'horizons différents puisqu'à l'époque, on a recruté pour moitié à peu près, des fonctionnaires et pour une autre moitié des personnes du secteur privé, notamment des industriels, des commerçants des gens qui viennent du monde des affaires. Ces personnes ont donc une vue concrète des problèmes et veulent essayer de résoudre les choses concrètement. Les administrateurs ne savaient pas du tout vers où ils vont³⁸ ».

Or, Michel Dumoulin explique dans un ouvrage intitulé *La Commission européenne 1958-1972 histoire et mémoires d'une institution*, « la Commission développe une structure administrative qui semble impersonnelle en comparaison de celle de la Haute Autorité³⁹ ». La hiérarchisation de l'ensemble de la structure administrative influence la culture de chaque direction générale. Un « phénomène de classe⁴⁰ » est créé et « les hauts fonctionnaires ne frayent pas aisément avec les agents des autres niveaux⁴¹ ».

Pour Hans von der Groeben, pourtant, l'administration classique, fragmentaire et hiérarchique, datant du XIX^e siècle ne convient plus à celle de l'après-guerre⁴². En particulier, étant donné que la politique de la CEE s'effectue par les administrateurs issus de différente nationalité, Hans von der Groeben pense qu'un « esprit de corps⁴³ » est indispensable pour un bon fonctionnement de l'administration. Il met donc en avant l'importance des communications entre les fonctionnaires à l'intérieur de la DG IV. Même de plus jeunes administrateurs bénéficient de l'occasion de voir régulièrement leur président de groupe, voire Hans von de Groeben, ainsi que leur directeur général, Pieter verLoren van Themaat. Pierre Guieu qui apporte le témoignage suivant :

« On pouvait entrer facilement en contact avec notre directeur général

³⁷ Pierre Guieu, « La Commission européenne... », *op. cit.*, p. 53.

³⁸ *Ibid.*

³⁹ Michel Dumoulin, « L'administration », *op. cit.*, p. 232.

⁴⁰ *Ibid.*

⁴¹ *Ibid.*

⁴² Katja Seidel, « DG IV and the origins of a supranational... », *op. cit.*, p. 138.

⁴³ *Ibid.*

et avec le cabinet qui était un organe politique. On pouvait discuter avec eux. Il y avait des échanges étroits et fréquents. Tous les quinze jours, nous avions une réunion avec le commissaire et il nous indiquait le but qu'il voulait atteindre. Tout le monde pouvait s'exprimer franchement, à la condition évidemment que les idées soient étayées par des principes ou des arguments valables. Quand on allait à ces réunions, on disait : « On va à la foire aux idées » et c'est vrai, tout le monde lançait son idée, tout le monde donnait son opinion, et si une opinion pouvait servir au moment opportun pour faire quelque chose, elle était retenue, et servait à renforçait les arguments des dossiers⁴⁴ ».

Une telle « culture » de la DG IV facilite d'une part l'expression des avis des jeunes administrateurs devant leurs supérieurs, mais permet également d'autre part, à Hans von der Groeben et Pieter verLoren van Themaat de faire pénétrer leurs politiques au sein de la DG IV.

Malgré une divergence dans les idées politiques et grâce à sa maîtrise de la langue allemande, Pieter verLoren van Themaat sympathise tout de suite avec Hans von der Groeben. Leur étroite collaboration facilite le développement d'une politique de concurrence au sein de la CEE⁴⁵. Hans von der Groeben n'est pas un spécialiste de la fiscalité et n'a donc qu'une idée abstraite de ce que doit être la politique fiscale européenne. Cependant, il reste assez influent sur cette question : afin de réaliser la création d'un Marché Commun, il est à ses yeux indispensable de parvenir à la suppression des frontières fiscales. Ce but est effectivement partagé avec le gouvernement allemand.

2. La compétence restreinte d'une administration « Problèmes fiscaux »

Pierre Uri, qui avait été à l'origine de l'introduction du système commun de TVA dans la CECA, est finalement écarté des membres de la Commission. Ne se voyant pas attribuer un poste à la mesure de ses espoirs à Bruxelles, il s'oriente alors vers une carrière bancaire après 1958⁴⁶ mais n'oublie pas de laisser un souvenir à la nouvelle génération des hommes européens dans la Communauté. En tant que président du groupe d'experts, il dresse le « rapport sur la situation économique dans les pays de la Communauté⁴⁷ ». La

⁴⁴ Pierre Guieu, « La Commission européenne et l'harmonisation fiscale », *op. cit.*, p. 55.

⁴⁵ Katja Seidel, « DG IV and the origins of a supranational... », *op. cit.*, p. 138.

⁴⁶ Voir le site internet de l'Institut de l'Université Européenne sur les archives de Pierre Uri, disponible sur : <http://archives.eui.eu/en/isaar/55>. [Consulté le 8 juillet 2018]

⁴⁷ Le Traité de Rome en son article 245 donne mandat à la Commission dès son entrée en fonctions, « de procéder aux études et d'établir les liaisons nécessaires à l'établissement d'une vue d'ensemble

Commission est très satisfaite du rapport et estime que « ce rapport constitue une contribution essentielle à la connaissance de la situation économique » et « fournira une base excellente pour l'accomplissement des travaux » de la Commission⁴⁸.

Le rapport consacre ses six pages au thème de la fiscalité et recommande « l'instauration d'un système d'impôt indirect moderne, commun à tous les pays, et qui devrait sans doute s'orienter vers une taxe générale et cohérente à la valeur ajoutée⁴⁹ ». Faute d'archives, il est impossible de savoir exactement qui rédige ces mots mais nous pouvons néanmoins deviner ici l'influence bien présente de Pierre Uri⁵⁰. Pourtant, le fait qu'il n'y ait pas de réel spécialiste de la fiscalité dans les membres de la Commission influence d'une certaine manière le débat concernant l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Les questions fiscales n'occupent pas une place importante parmi les diverses politiques au sein de la Communauté.

Or, comme l'admet Walter Hallsetein, le Traité de Rome ne contient que de modestes points de départ⁵¹. Cela restreint effectivement l'attribution de la compétence de l'administration qui s'occupe des problèmes fiscaux à Bruxelles. Parmi les quatre directions que compte la DG IV, la troisième est spécialisée dans les « problèmes fiscaux ». La direction C « problèmes fiscaux » se compose ainsi de trois divisions : 1. Questions générales, 2. Impôts indirects, 3. Cas particuliers. Un fiscaliste italien Pietro Nasini est nommé directeur sur la recommandation de son gouvernement⁵². Au niveau de la division, Arno Schulze-Brachmann (Allemand) pour les questions générales, Johannes Jansen (Néerlandais) pour les impôts indirects et Gérard Hutchings (Français) pour les cas particuliers sont désignés⁵³.

Dans un premier temps, l'institutionnalisation d'une administration fiscale

de la situation économique de la Communauté ». En vue de faire le point sur la situation qui se présente au moment où la Communauté entreprend ses activités, la Commission charge « un groupe d'experts d'élaborer une première vue d'ensemble de la structure des économies des États membres et des tendances qui détermineront leur évolution future ».

⁴⁸ Commission de la Communauté européenne, *Rapport sur la situation économique dans les pays de la Communauté*. Septembre 1958, Service des publications des Communautés européennes, 1958, p. 6. [Bnf]

⁴⁹ *Idem*, p. 144.

⁵⁰ *Idem*, p. 5.

⁵¹ Walter Hallstein, *Europe in the making*, London: Allen and Unwin, 1972, p. 156.

⁵² Katja Seidel, « DG IV and the origins of ... », *op.cit.*, p. 134.

⁵³ Pour l'instant, les informations sur les administrateurs sous niveau de chef de division ne sont pas disponibles. Certes, selon les archives de la Commission, au moment de l'institutionnalisation de la direction C « Problèmes fiscaux », il est certain qu'il y a au moins trois administrateurs dans la direction. Pour la division d'Impôts indirects, il y a deux membres Lang et Pierre Guieu, et dans la division pour les questions générales, il y a Vandamme. [AHCE, organisation des administrations de la Commission de la CEE, sans code]

indépendante au sein de la DG IV n'était pas acquise. En effet, au mois de mars 1958, la Commission prévoit que la DG IV se compose de trois directions seulement : une pour « les règles de concurrence » (Ententes et monopoles), une pour « les subventions et dumpings » (l'aide et discriminations par les États) et une pour « le rapprochement des législations⁵⁴ ». Les questions fiscales, quant à elles, auraient dû être traitées au sein d'une direction destinée au rapprochement des législations⁵⁵.

Cette hésitation est étroitement liée au fait que la compétence attribuée à la Commission à ce sujet reste très limitée par le Traité de Rome⁵⁶. Conformément aux stipulations du Traité, dans le domaine de la fiscalité, la Commission se charge seulement d'un rôle de surveillance pour que les États membres respectent les articles 95-97 qui précisent les règles concernant les taux des taxes compensatoires à l'importation et les ristournes à l'exportation. D'ailleurs, aucun article ne stipule de procédure nécessaire au cas où les États membres ne respecteraient pas les règles. En ce qui concerne l'article 99 qui fixe les règles pour l'harmonisation du système des taxes indirectes, il admet une large compétence aux États membres en gardant le principe de l'unanimité au Conseil des ministres.

La DG IV, dans laquelle les problèmes fiscaux sont traités, est une administration appelée la « Concurrence » : elle s'occupe donc principalement des questions sur les règles de la concurrence et les personnages politiquement influents dans la DG IV sont logiquement spécialistes de ce sujet. Une telle position institutionnelle de la direction C permet non seulement de traiter la fiscalité dans le débat sur la concurrence mais permet aussi à la DG IV de se charger en priorité des questions autres que la fiscalité. D'ailleurs, la compétence limitée sur la politique fiscale attribuée par le Traité de Rome empêche la direction C de prendre des mesures rapides pour régler les problèmes dans ce domaine.

⁵⁴ Communauté Économique Européenne, Commission, Secrétariat, « Répartition et Composition des Groupe », daté du 5 mars 1958. [*Idem*]

⁵⁵ *Idem*, « Plan provisoire de répartition des tâches », direction générale de l'administration de la Commission, daté du 13 avril 1958, Pourtant, déjà le mois suivant, l'institutionnalisation d'une direction pour la question fiscale est bien prévue et inscrite dans le plan. Nous ne pouvons pas savoir pour l'instant la raison pour laquelle les questions fiscales sont séparées du département et consacrées au rapprochement des législations et une direction indépendante pour la politique fiscale s'institue finalement dans la DG IV.

⁵⁶ Voir le Premier Chapitre.

II. Le début de la politique fiscale de la Commission

Durant l'année 1958, une organisation des services administratifs de la Commission n'est encore qu'en gestation⁵⁷. La Commission s'intéresse plutôt à la promotion du concept de la Communauté qu'à la recherche d'une identité institutionnelle claire pour elle-même⁵⁸. La Commission essaie tout d'abord de faire avancer la création de l'union douanière qui va établir la base d'un marché commun : il s'agit de supprimer les quotas et les tarifs douaniers dans la Communauté⁵⁹.

Le souci principal de la DG IV porte sur les ententes et c'est aussi le cas pour le directeur général. En juin 1958, peu après la mise en place du Traité de Rome, Pieter VerLoren van Themaat demande à un représentant permanent de la France auprès de la CEE, Éric de Carbonnel, de s'entretenir avec un de ses collaborateurs sur les problèmes des ententes. Il manifeste son souci de voir « clarifier le plus tôt possible la situation légale des ententes dans l'ensemble des pays de la Communauté⁶⁰ ». En 1958, au cours de la première année de la Commission, les administrateurs de la Commission s'occupent principalement des questions sur les ententes.

Or, au début de l'année 1959, il est apparu pour la Commission que le problème de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires et des impôts indirects doit être abordé sans tarder. En mars 1959, dans son rapport annuel, la Commission mentionne que « l'influence directe de cette catégorie d'impôts sur les prix, la grande diversité des systèmes nationaux, le souci manifesté par certains États de réformer leur taxe sur le chiffre d'affaires afin de tenir compte des impératifs économiques et des perspectives de l'élargissement des marchés, conduisent la Commission européenne à un premier examen des possibilités d'harmonisation des différents systèmes⁶¹ ». La Commission annonce donc que « des contacts et des réunions de travail seront sous peu organisés à ce sujet avec les représentants des gouvernements⁶² ». L'initiative pour l'harmonisation des taxes

⁵⁷ Michelle Cini, *The European Commission, Leadership, organization and culture in the EU administration*, Manchester and New York: Manchester University Press, 1996, p. 39.

⁵⁸ Christophe Sasse, « The internal functioning of the Commission », in Sasse, C, Poulet, E., Coombes, D and Deorez, G. eds, *Decision Making in the European Community*, New York: Praeger, 1977, p. 185.

⁵⁹ Michelle Cini, *The European Commission...*, *op. cit.*, p. 42.

⁶⁰ ANF, 19910004/1, lettre du représentant permanent de la France auprès des Communautés européennes, Carbonnel, à la direction générale des Affaires économiques (ministère des Affaires étrangères), datée du 12 juin 1958.

⁶¹ Communauté économique européenne, Commission, *Deuxième rapport général sur l'activité de la Communauté*, mars 1959, p. 91.

⁶² *Ibid.*

sur le chiffre d'affaires est véritablement engagée.

A. Le renforcement progressif de prérogative de l'administration fiscale européenne

1. L'impuissance de la direction C « Problèmes fiscaux » vis-à-vis des États membres

Les problèmes se produisent aussitôt. Le système en cascade de taxe sur le chiffre d'affaires pratiqué à l'époque dans les cinq pays membres ne permet pas de calculer de manière exacte le montant des taxes compensatoires à l'importation et des ristournes à l'exportation. La compétence restreinte attribuée à la direction C ne lui permet donc pas d'accomplir sa tâche. Elle n'arrive pas en effet à prévenir les violations de ces règles des États membres.

Bien entendu, les États membres ne se privent pas d'en abuser. Dès le début de l'année 1959, les gouvernements néerlandais et belges modifient leurs taux des taxes compensatoires et des ristournes. Comme prévu par le Traité de Rome, les droits intercommunautaires baissent de 10 % le 31 décembre 1958. Les États membres sont donc naturellement incités à modifier leurs taux des taxes compensatoires à l'importation et les ristournes à l'exportation afin de compenser la baisse des droits de douane.

Vis-à-vis des modifications de ces États membres, la direction C manque de fermeté. Elle ne peut qu'avertir ces deux pays que ces modifications peuvent être étudiées par la Commission ainsi que les États membres⁶³. L'avertissement de la part de la Commission n'est pas efficace. Les Pays-Bas et la Belgique laissent leurs modifications inchangées. En fin de compte, bien que la Commission doute que les États membres parviennent à fixer les taux des taxes compensatoires supérieurs à ceux de l'imposition aux produits similaires à l'intérieur du pays, elle éprouve des difficultés à exposer les motifs protectionnistes de la politique mise en place par les États membres. Elle a donc tendance à négliger et abandonner les problèmes concernant les taxes compensatoires et

⁶³ ANF, 19900580/20, État d'avancement des travaux d'exécution du Traité de Rome, préparé par le représentant permanent adjoint de la France auprès des communautés européennes, daté du 2 décembre 1959. « Elle indique que ces modifications ne sont pas, dans leur principe, contraires au Traité, mais qu'elle a l'intention de vérifier qu'elles ne contreviennent pas, dans les faits, aux dispositions des art. 95, 96 et 97. Elle précise, en outre, qu'elle se réserve la possibilité d'intervenir auprès des États membres en vertu de l'article 5, 2^{ème} alinéa qui stipule que les États membres s'abstiennent de toutes mesures susceptibles de mettre en péril la réalisation des buts du Traité et même dans les cas où les modifications de taux ne contreviennent pas expressément aux dispositions du Traité, si elle estime que, par des mesures de ce genre, la réalisation des buts du Traité est mise en péril ».

les ristournes.

En outre, la compétence limitée de la direction C fait obstacle à la politique d'une autre direction de la DG IV. Le problème est le suivant. La compétence de la direction D « Aide par l'État⁶⁴ » vis-à-vis des États membres est plus importante que celle de la direction C. Selon l'article 93, si la Commission constate qu'une aide accordée par un État ou au moyen de ressources d'État n'est pas compatible avec le Marché Commun au sens où cette aide est appliquée de façon abusive, elle décide que l'État intéressé doit la supprimer ou la modifier dans le délai qu'elle détermine. Et si l'État en cause ne se conforme pas à cette décision dans le délai imparti, la Commission ou tout autre État intéressé peut saisir directement la Cour de justice⁶⁵.

En janvier 1959, Fernand Van Praet, chef de la division « questions générales » de la direction D « Aide par l'État » écrit une note pour son directeur, Armand Saclé, afin d'attirer son attention sur cette question :

« Je suis tout à fait d'accord avec les conclusions formulées par notre collègue M. Günther Etzenbach⁶⁶ dans sa note du 20 décembre dernier (1958), concernant l'interdépendance qui existe entre les aides États, d'une part, et les mesures fiscales, d'autre part.

Lorsqu'on relit les dispositions du Traité consacrées au domaine fiscal, il est frappant de constater qu'une différence considérable existe entre le ton adopté par le législateur pour la rédaction des articles 92 à 94 et celui qui caractérise les articles 95 à 99, qui ne confèrent aux institutions qu'une compétence assez limitée dans le domaine de fiscalité. Il est évident que le législateur a voulu préserver au maximum la souveraineté des États membres, ceux-ci ne pouvant évidemment renoncer à leur droit de se procurer des ressources par l'impôt⁶⁷ ».

Effectivement, il y a une interdépendance entre le problème sur l'aide par les États et celui sur les problèmes fiscaux, comme le signale Van Praet. Les taxes compensatoires à l'importation et les ristournes à l'exportation peuvent faire partie des

⁶⁴ Ses tâches sont stipulées par les articles 92-94.

⁶⁵ L'article 91-1 stipule qu'elle dispose d'un droit d'autorisation auprès de l'État membre lésé à prendre les mesures de protection dont elle définit les conditions et modalités au cas où les pratiques de dumping se poursuivent.

⁶⁶ Günther Etzenbach est un administrateur de la direction D « Aide par l'État » et devient le chef de service « cas particulier II » en 1961.

⁶⁷ AHCE, BAC 62 1980 39, Note pour monsieur le directeur Saclé, signé par Par Fernand Van Praet, datée du mois de janvier 1959.

aides accordées à des industries spécifiques par les États. Le problème est qu'en tenant compte du fait que les règles sur les problèmes fiscaux sont moins strictes que celles sur les aides par États, certains États membres ont tendance à reporter sur le domaine de la fiscalité les mesures d'aides⁶⁸.

Par exemple, le gouvernement français essaie d'éviter l'intervention de la Commission au sujet de son système de l'amortissement. En effet, grâce à son système de TVA, l'industrie française bénéficie de l'amortissement immédiat lors de l'acquisition des biens et l'amortissement est appliqué seulement une fois dans un processus de production. Résultat, les entreprises françaises se chargent moins de taxe sur le chiffre d'affaires. Étant donné que ce système est avantageux pour les grandes entreprises de production dont la dépense est largement dépendante de l'achat de bien, ce système fait l'objet de critiques par les autres pays. Pour les partenaires de la France, le système de la TVA est une aide pour les entreprises. Le gouvernement français insiste sur le fait que la question sur l'amortissement appartient à la question fiscale et non à de la question des aides par les États, afin d'éviter l'intervention de la Commission.

Or, si la question du système de l'amortissement immédiat de la TVA est traitée dans le cadre de la politique fiscale, il n'est pas possible que la Commission intervienne directement dans ce domaine, en raison de sa compétence limitée à ce sujet. À la différence des règles concernant les aides d'États dont la procédure organisée par le Traité est plus stricte qu'en matière fiscale. Et si la question est traitée dans le cadre des aides d'États, la France risque d'être obligée de modifier son système pour ne plus profiter du bénéfice de l'amortissement immédiat⁶⁹. Elle s'oppose donc à ce que « les régimes d'amortissement constituent une aide⁷⁰ ».

Face à ce problème, dès décembre 1958, la direction D « Aide par l'État » demande une réinterprétation des articles sur la politique fiscale conformément à « l'esprit des autres articles du Traité⁷¹ » : il s'agit d'œuvrer en commun pour construire la communauté économique. Grâce à cet esprit, la direction C « Problèmes fiscaux » peut accomplir sa mission avec plus de compétence en face des États membres. Indirectement, cela signifie l'élargissement de la compétence de la direction C vis-à-vis des États membres : cela lui permet d'intervenir plus directement et plus strictement dans les mesures gouvernementales.

Les problèmes fiscaux sont étroitement liés aux questions sur la souveraineté des États membres. C'est la raison pour laquelle les rédacteurs du traité ne stipulent que

⁶⁸ *Idem.*

⁶⁹ *Idem.*

⁷⁰ *Idem.*

⁷¹ *Idem.*

vaguement les règles sur la fiscalité. Ils ont du mal à écrire des articles stricts sur cette question. Cependant, les administrateurs de la Commission se rendent compte tout de suite que la question sur la fiscalité est un sujet ayant trait au libre-échange qui est la base d'un Marché Commun. Il est donc impossible de laisser les États membres agir à leur guise. Un tel consensus parmi les administrateurs de la Commission incite la direction C à aborder les études pour régler ces problèmes et à proposer une solution inédite aux États membres : il s'agit de l'harmonisation du système de taxe sur le chiffre d'affaires.

2. Le premier document de travail de la Commission

Devant les difficultés auxquelles les vérifications envisagées par la Commission se sont heurtées, celle-ci s'est orientée vers une étude de principe. Dès le printemps 1959, la direction C « Problèmes fiscaux » commence à préparer les études concernant l'harmonisation fiscale. Le 22 mai, la direction C achève un document de travail dont l'objet est l'« harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires (art. 99 du Traité)⁷² ». Ce document de travail est adressé auprès des représentants permanents des États membres à Bruxelles⁷³. Un an est déjà passé depuis le démarrage du fonctionnement de la Commission et la Commission prend donc tardivement l'initiative à ce sujet.

La première baisse des droits de douanes du 31 décembre 1958, qui est un des premiers véritables mouvements pour la création du Marché Commun, fait pour la première fois la lumière sur les problèmes fiscaux, étant donné que la baisse des droits de douanes incite certains États membres à augmenter les taux des taxes compensatoires à l'importation, comme nous venons de le voir. C'est donc dans le cadre d'un libre échange que les problèmes fiscaux sont mis en question. Pourtant, dans le document de travail, la Commission traite la fiscalité dans un cadre plus large : l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires n'est pas seulement destinée à la réalisation d'un libre échange, voire l'union douanière, mais elle est un choix ayant pour but de réaliser un Marché Commun.

Directeur des « Problèmes fiscaux », Pietro Nasini, définit que l'harmonisation des fiscalités abordée des six pays ne doit pas être considérée, comme un but en lui-même, mais comme un moyen pour atteindre certains objectifs qui peuvent être résumés comme suit⁷⁴ :

1) Assurer en premier lieu, une neutralité concurrentielle pour les

⁷² AHCE, BAC 375 1999 179, un document de travail pour la réunion avec les experts gouvernementaux dont l'objet est « Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires (art.99 du Traité) », daté du 22 mai 1959.

⁷³ ANF,19900580/53, la lettre de Hans von der Groeben, adressée au représentant permanent de la République française auprès de la CEE, datée du 8 juin 1959.

⁷⁴ Pietro Nasini, « Harmonisation fiscale au sein des Communautés européennes », p. 264-265.

échanges entre les États membres et ceci en éliminant les discriminations d'ordre fiscal qui sont contenues dans les législations des pays membres et qui trouvent leur origine dans les caractéristiques historiques, psychologiques très différentes de chaque peuple. Une saine concurrence est, en effet, le pilier sur lequel doit reposer l'intégration économique et, de ce fait, il est indispensable que celle-ci ne doit pas être faussée par des mesures d'ordre fiscal :

2) Permettre ensuite la réalisation graduelle des différentes politiques communautaires prévues par le Traité de Rome à savoir, la politique agricole, des transport, monétaire, commerciale etc. En effet, au cours des études entreprises en vue de réaliser ses politiques, on a pu constater que ces dernières ne pouvaient pas être complètement réalisées si, en même temps, une adaptation des dispositions fiscales qui ont trait à ces politiques n'était pas faite :

3) Permettre enfin la réalisation d'un véritable Marché Commun qui devrait avoir, à la longue, les mêmes caractéristiques qu'un marché intérieur dans lequel la libre circulation des marchandises, des services de personnes et de capitaux puisse être assurée. Afin de réaliser ce marché unique, il n'est pas seulement nécessaire de procéder à la suppression des droits de douane pour les échanges entre les États membres, mais aussi de supprimer toutes les autres formalités prévues aux frontières parmi lesquelles celles concernant la fiscalité. En d'autres termes, on ne doit pas seulement procéder à la suppression des frontières douanières mais aussi à la suppression des frontières fiscales.

De cette perspective, plusieurs méthodes pourraient être suivies : de mettre sur pied un système fiscal idéal aussi bien dans le domaine des impôts directs qu'indirects et de le soumettre à l'approbation du Conseil, d'envisager une harmonisation de la charge fiscale pour les différentes branches de l'économie comme le rapprochement de la charge entre les impôts directs et indirects, de procéder d'une manière plus pragmatique à savoir impôt par impôt d'après l'importance que ceux-ci pouvaient représenter pour le bon fonctionnement du Marché Commun, etc⁷⁵.

En fin de compte, la direction C « Problèmes fiscaux » commence par les impôts indirects qui influencent en particulier la libre circulation des marchandises. Pourquoi ?

⁷⁵ *Ibid.*, p. 265-266.

D'abord, parmi les divers impôts, les impôts indirects ont l'influence « la plus immédiate et, très souvent, la plus importante sur le prix des produits et des services » et « sont susceptibles de provoquer de graves perturbations dans la concurrence⁷⁶ ». Ensuite, vu que la question des impôts indirects est déjà très compliquée, la direction C se borne pour l'instant à envisager seulement le système de taxe sur le chiffre d'affaires⁷⁷.

Les propositions de la direction C se résument en trois points : la mise à l'écart du système de taxe cumulative sur le chiffre d'affaires, l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, la suppression des frontières fiscales. Ces trois objectifs se lient d'un et d'autre.

Tout d'abord, la direction C propose d'écarter la taxe sur le chiffre d'affaires en cumulatif pour deux raisons. Du point de vue international, d'une part, le système en cascade complique le calcul des taxes compensatoires et des ristournes. Du point de vue national, d'autre part, ce système encourage artificiellement l'intégration verticale des entreprises en favorisant la circulation des produits avec des transactions moins nombreuses.

Comment peut-on écarter le système en cumulatif ? En théorie, il n'est pas nécessaire d'harmoniser le système des taxes sur le chiffre d'affaires entre les États membres. La suppression du système en cascade de taxe sur le chiffre d'affaires permet seule à la Commission de surmonter les difficultés auxquelles elle se heurte pour respecter les règles stipulées par les articles 95-97. Par exemple, au lieu du système de taxe sur le chiffre d'affaires en cascade frappant les plusieurs étapes dans le processus de transaction pour un produit, l'on peut choisir une taxe unique comme une taxe à la production, une taxe sur les commerçants en gros, une taxe sur les détaillants. Ces taxes frappent une seule étape, elles ne présentent pas un caractère cumulatif. Sinon, l'on peut opter pour le système de la TVA. Avec ces systèmes non cumulatifs, il n'y aurait plus de problème concernant le calcul des taxes compensatoires et des ristournes.

Cependant, la direction C ne se contente pas d'écarter le caractère cumulatif du système de taxe sur le chiffre d'affaires des États membres. Une telle prise de position amène la direction C à proposer l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Pour elle, la diversité dans le système de taxe sur le chiffre d'affaires « influ[e] d'une manière différente sur la structure économique⁷⁸ ».

Le troisième point consiste en la suppression des frontières fiscales. Aux yeux de la direction C, la possibilité d'un changement des taux des compensations à l'importation

⁷⁶ ANF, 19900580/53, Document de Travail pour la réunion avec les experts gouvernementaux, préparée au sein de la direction « Problèmes fiscaux » dans la DG IV, datée du 22 mai 1959, p. 1.

⁷⁷ *Idem*, p.2.

⁷⁸ *Idem*, p. 5.

et des ristournes à l'exportation dans le principe du pays de destination peut constituer un problème parce que les manipulations possibles des montants à n'importe quel moment créent « un climat d'incertitude fâcheux pour le commerce international, notamment à l'égard des produits étrangers qui se trouvent placés dans des conditions de concurrence artificiellement variables. [...] L'opinion publique ne comprendrait [...] pas, qu'ayant supprimé contingentements et droits de douane, on maintienne des frontières économiques à des seules fins fiscales⁷⁹ ».

Or, la Commission a pour but de créer une communauté économique intégrée qui est identique à un marché intérieur où il n'y a pas de frontière. À long terme, elle souhaite donc supprimer des frontières fiscales entre les États membres, comme le gouvernement allemand le souhaite depuis longtemps. La direction C propose donc la future suppression des frontières fiscales au sein de la Communauté.

Cependant, la réalité n'est pas simple : le passage au principe du pays d'origine qui suppose la suppression des frontières fiscales, « entraînerait [...] aussi des distorsions très importantes dans le commerce international⁸⁰ », si des systèmes très divers de taxe sur le chiffre d'affaires demeurent dans les États membres. L'harmonisation du système des taxes sur le chiffre d'affaires est donc indispensable.

À partir de cette perspective, la Commission arrive à une conclusion telle qu'« il apparaît qu'il n'est pas réaliste de chercher des solutions partielles, qui seront toujours insuffisantes. Il faut au contraire étudier les harmonisations nécessaires pour faire disparaître, petit à petit, tous les inconvénients [...] en ce qui concerne la concurrence, la libre circulation des marchandises, la politique économique commune⁸¹ ».

L'initiative pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est ainsi prise par la Commission, notamment par la direction C « problèmes fiscaux ». Elle propose l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires non seulement dans le but de réaliser le libre-échange mais aussi dans le but de créer un véritable Marché Commun au sein duquel le commerce international s'effectue dans des conditions équivalant à celles d'un pays. Cela permet l'élargissement du pouvoir politique de la direction C. En plus d'un rôle de surveillance pour écarter la distorsion de concurrence entre les États membres (l'intégration négative), elle se chargerait de la mission de chercher le système fiscal des pays membres pour le bon fonctionnement d'un marché commun (l'intégration positive).

⁷⁹ *Idem*, p. 4-5.

⁸⁰ *Idem*, p. 6.

⁸¹ *Idem*, p. 7.

B. La première réunion des experts fiscaux

1. La réticence des États membres

Le 22 juin 1959, les administrateurs fiscaux des pays membres ainsi que les fonctionnaires communautaires de la DG IV se réunissent à Bruxelles pour la première fois dans le but d'échanger leur point de vue sur le sujet de la politique fiscale dans la Communauté. L'assemblée est présidée par Hans von der Groeben, avec Pieter VerLoren van Themaat. Plusieurs pays membres y sont aussi représentés par les fonctionnaires du ministère des Finances. Les chefs de l'administration fiscale sont aussi présents. Pour la France, Robert Blot, le directeur général des Impôts et Antoine Sémini⁸², administrateur chef de division à la direction générale des Douanes et Droits indirects, tous les deux issus du ministère de l'Économie et des Finances, assistent à la réunion⁸³. Le débat se déroule sur la base du document de travail préparé au sein de la direction C « Problèmes fiscaux ».

Contrairement à l'enthousiasme de la Commission, l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires n'est pas bien accueillie par les représentants nationaux. Face à une tentative sans précédent pour toucher à la souveraineté fiscale des États membres, les représentants gouvernementaux « ont, dans l'ensemble, réservé leur position⁸⁴ ». Il y a pourtant des degrés dans la réticence. Les Pays-Bas et l'Italie, entre autres, montrent une forte réticence⁸⁵. Ils ont des raisons différentes pour s'opposer à la proposition de la Commission.

Pour les experts néerlandais, l'idée même d'un rapprochement des législations fiscales fait office de pomme de discorde. En effet, elle risque d'entraver leur propre politique nationale. Les Pays-Bas considèrent le taux de la taxe sur le chiffre d'affaires comme un outil de politique économique et sociale. L'intervention économique au moyen

⁸² Il est également l'auteur de l'ouvrage intitulé *Le Marché Commun ses techniques douanières*, Paris : Hachette, 1958. Avec Georges Degois, le directeur général honoraire des Douanes et Droits indirects.

⁸³ Pour la composition de la délégation française, voir ANF, 19900580/53, Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans le Marché Commun. Réunion d'un groupe d'experts à Bruxelles, adressée au secrétaire général du SGCI, Jacques Donnedieu de Vabres, signé par le Secrétaire d'État, Valéry Giscard d'Estaing, datée du 20 juin 1959. À la réunion d'experts en matière fiscale à Bruxelles, Max Laxan (Conseiller technique au cabinet de Valéry Giscard d'Estaing) Jean Mespoulhes (administrateur civil du ministère des Finances), Marcel Frapsauce (sous-directeur de la direction générale des Impôts) et un représentant du ministère de l'industrie, de la DREE sont également présents.

⁸⁴ ANF, 19900580/20, Harmonisation des régimes fiscaux dans le Marché Commun (taxes indirectes), une note qui résume le débat de la première réunion d'experts en matière fiscale du 22 juin 1959 à Bruxelles. Ce document est probablement préparé au sein de la représentation permanente de la France auprès des Communautés européennes et adressé au ministre français des Affaires étrangères (Service de Coopération et d'Intégration Économique), datée du 2 juillet 1959, p. 4.

⁸⁵ *Idem*.

de la taxe sur le chiffre d'affaires est la plus développée aux Pays-Bas parmi les États membres⁸⁶. Par exemple, lorsqu'une augmentation des loyers se révèle nécessaire, la taxe sur le chiffre d'affaires est réduite pour certains produits afin d'éviter l'élévation de l'indice du coût de la vie. De nombreuses exonérations d'impôt sont également accordées sur certains produits pour des raisons de politique régionale⁸⁷. Les Pays-Bas ont, ainsi, une tradition de politique sélective ayant pour but de résoudre les problèmes sociaux à travers la fiscalité. Puisque l'harmonisation fiscale au sein de la Communauté demande aux pays membres d'appliquer un système fiscal plus ou moins général et uniforme, la proposition de la Commission risque, pour les Pays-Bas, de restreindre la liberté de leur politique fiscale habituelle.

Pour les Italiens, l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est impossible en raison de problèmes techniques dans l'administration fiscale. L'Italie a une structure économique dans laquelle l'administration fiscale est faiblement développée. Le poids du secteur primaire dans le produit intérieur brut y est encore beaucoup plus important que chez ses partenaires. En 1960, alors que le secteur primaire italien occupe 17,1 % dans son le PNB, il n'est que de 7,2 % pour la RFA, 10,6 % pour les Pays-Bas, 6,8 % pour la Belgique et 8,6 % pour le Luxembourg⁸⁸. Il est relativement difficile d'appliquer à ce secteur les taxes *ad valorem*, et tous les États membres y appliquent le système du forfait ou une taxe spéciale qui ne demande pas d'administration complexe. D'ailleurs, en Italie, les unités de production, de gros et de détail sont très morcelées. Un tel morcellement de l'économie italienne rend l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires plus difficile.

Les experts allemands et belges, quant à eux, ne sont pas non plus d'accord pour l'harmonisation du système de la taxe sur le chiffre d'affaires. Pourtant, ils reconnaissent la nécessité d'écarter l'effet cumulatif de ce système et ont tous les deux « l'intention de procéder prochainement à une refonte de leurs législations en vue de mettre sur pied des systèmes plus adaptés aux conditions de l'économie moderne⁸⁹ » : il s'agit de limiter le caractère cumulatif de la taxe sur le chiffre d'affaires. Pour la RFA et la Belgique, donc, l'orientation de la réforme proposée par la Commission convient à leur propre politique fiscale. Selon ces deux pays, l'effet cumulatif de la taxe sur le chiffre d'affaires en cours peut être écarté sans harmoniser le système de taxe sur le chiffre d'affaires des États membres.

⁸⁶ Parlement Européen, « Rapport fait au nom de la commission du marché intérieur... », *op. cit.*, p. 6.

⁸⁷ *Ibid.*

⁸⁸ Eurostat, *Bulletin général de statistique*, n° 12, Bruxelles : Office statistique des Communautés européennes, 1961.

⁸⁹ ANF, 19900580/20, note précitée, datée du 2 juillet 1959, p. 4.

La Belgique possède, par exemple, une taxe de transmission cumulative à cascade remplacée dans certains cas par des taxes forfaitaires et complétée dans d'autres par des taxes complémentaires ou des taxes spéciales⁹⁰. Donc, lorsque la taxe n'est pas forfaitaire, le système belge présente tous les inconvénients du système cumulatif⁹¹. C'est la raison pour laquelle le gouvernement belge envisage d'adopter un système de taxe unique en vue d'écartier les problèmes du système en cascade des taxes sur le chiffre d'affaires⁹².

Justement, les autres pays s'efforcent de faire de même, soit en imposant le passage de stade à stade à l'intérieur d'une même entreprise, comme en Italie, soit en exemptant certaines transactions, par exemple celle qui mettent en jeu le négoce dans le cours des opérations industrielles, ainsi aux Pays-Bas⁹³.

2. La prise de position particulière de la représentation française

Comme les autres délégations, la France agit avec prudence vis-à-vis des idées audacieuses de la proposition de la Commission. Pourtant, ayant déjà un système de la TVA, le gouvernement français a une position distincte de celles de ses partenaires. Le système de taxe sur le chiffre d'affaires non cumulatif que la Commission propose n'apporterait aucun changement particulier à la France. C'est la raison pour laquelle le gouvernement français ne s'intéresse pas d'abord au débat sur l'harmonisation fiscale en soi. Pour la France, il est plus urgent de résoudre les problèmes provenant des modifications des taxes compensatoires et des ristournes effectuées par ses partenaires. Pourquoi ?

Chez ses partenaires, sous prétexte qu'il est difficile de savoir le montant exact des remboursements avec le système en cumulatif, les taux moyens pour les taxes à la frontière risquent d'être fixés tactiquement. Effectivement, parallèlement à la suppression des droits de douane, certains pays membres augmentent déjà les taxes compensatoires depuis la mise en œuvre du Traité de Rome. Cette augmentation a pour effet de compenser la baisse des droits de douane. Le gouvernement français insiste donc pour que la Commission remplisse une mission de surveillance conformément à l'article 97 stipulant les règles des taux moyens et souhaite que ses partenaires ne puissent plus les manipuler à leur guise. Il craint donc que le débat pour l'harmonisation fiscale à Bruxelles empêche le débat visant à régler le problème du maniement des taxes compensatoires et des

⁹⁰ Parlement Européen, « Rapport fait au... », *op. cit.*, p. 6.

⁹¹ *Ibid.*, p. 7.

⁹² *Ibid.*

⁹³ Communauté Économique Européenne, « Rapport sur la situation économique... », *op. cit.*, p. 143-144.

ristournes. Ainsi, dans un premier temps, la France ne s'engage pas dans les questions sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires en Europe.

Si, devant une telle réticence de la part des États membres, la première réunion d'experts se termine sans que rien ne soit décidé, elle permet néanmoins d'ouvrir de nombreuses pistes de réflexions.

D'abord, il est décidé de créer trois groupes de travail. Le premier est chargé d'examiner le problème des distorsions des taxes compensatoires et des ristournes. Le second est chargé d'étudier la question générale de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires et le troisième d'analyser les taxes spécifiques à la consommation et la recherche d'une politique commune dans ce domaine⁹⁴. Curieusement, l'ordre des missions des deux premiers groupes se verra par la suite interverti. En ce qui concerne l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, c'est le Groupe de Travail N° 1 qui joue un rôle majeur. Ces trois groupes de travail commencent officiellement à travailler au mois de juillet 1959. Les membres de ces groupes se composent des administrateurs fiscaux des États membres ainsi que des membres de la DG IV, notamment les membres de la direction C.

Deuxièmement, les experts fiscaux se mettent d'accord pour que la Commission informe périodiquement les États membres des dispositions législatives et administratives à caractère fiscal qui sont adoptées au niveau national. Les experts des États membres commencent désormais à échanger des avis et des informations à propos de leurs systèmes fiscaux ainsi que des réformes fiscales à travers la Commission. Elle contribue à créer la base où les administrateurs fiscaux nationaux se réunissent ou partagent les informations pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

C. La définition de la décision au niveau national

1. La stratégie différente de la définition de la prise de position des États membres

Les réunions à Bruxelles ont pour but de coordonner les divergences entre les États membres. Comment alors les États membres fixent-ils leur position ? Le mécanisme de coordination ministérielle diffère d'un pays membre à l'autre.

Parmi les États membres, grâce au SGCI⁹⁵, la France dispose du mécanisme de

⁹⁴ ANF, 19900580/20, note précitée, datée du 2 juillet 1959, p. 5.

⁹⁵ Christoph Sasse, *Le processus de décision dans la Communauté européenne, les exécutifs nationaux au Conseil de ministres*, publications de la Faculté de droit et des sciences économiques de Limoges, Limoges : Presses Universitaires de France, 1977, p. 5-9. Le SGCI est institué par le décret du 25 juin

coordination le plus centralisé et le plus efficace. Institué sous l'autorité de Matignon, le SGCI se charge de coordonner les points de vue des divers ministères au sujet des affaires européennes. Jacques Donnedieu de Vabres⁹⁶ est nommé premier secrétaire général.

La RFA, quant à elle, dispose d'un organe de coordination appelé « direction E » dans le ministère de l'Économie qui s'occupe des affaires industrielles⁹⁷. En RFA, les dossiers sur les affaires européennes sont donc traités sous la forte influence de sa politique industrielle. Le cas italien contraste avec la France. Son mécanisme de coordination est tellement peu formel que ce pays ne parvient que rarement à mettre au point ses prises de position vis-à-vis de la Communauté dans le délai fixé⁹⁸. Effectivement, cela retarde parfois la décision de la Communauté. C'est également le cas pour la politique fiscale.

Or, placé sous le pouvoir de Matignon et indépendant de tous les autres ministères, le SGCI joue un rôle majeur pour la coordination entre les ministères en France⁹⁹. Le SGCI convoque les réunions des fonctionnaires des ministères concernés à Paris quelque jours avant la réunion à Bruxelles. Il prépare les instructions pour les

1948 « dont la tâche devait consister à élaborer les instructions de négociations requises pour la participation de la France au programme européen de reconstruction (du plan Marshall) dans le cadre de l'OEEC, à préparer les décisions du Conseil des ministres français en la matière et à prendre les mesures d'exécution nécessaire » [*Idem*, p. 6]. En France, l'aide américaine est employée dans le cadre du premier plan quinquennal de modernisation et d'équipement « Plan Monnet » et en tenant compte de son caractère centralisé, il est logique que la coordination interministérielle par le SGCI soit la « plus marqué(e) » parmi les États membres [*Idem*, p. 5]. Pour en savoir plus sur la relation financière entre le Plan Marshall et le Plan Monnet, voir Gérard Bossuat, *La France, l'aide américaine et la construction européenne 1944-1954*, Paris : CHEFF, p. 231-237.

⁹⁶ Jacques Donnedieu de Vabres est au poste du secrétaire général du SGCI entre 1955-1960.

⁹⁷ Concernant la façon dont s'organise au niveau national la coordination intergouvernementale des différents États membres, voir Christoph Sasse, *Le processus...*, *op. cit.*, p. 5-31.

⁹⁸ *Ibid.*

⁹⁹ Alors que c'est le ministère des Finances qui occupe le poste du directeur général du SGCI, son influence sur la coordination ministérielle est assez limitée. Après les conflits touchant les postes des représentants permanents et celui de chef du SGCI entre le ministère des Finances et celui des Affaires étrangères, alors que le ministère des Affaires étrangères occupe un poste des représentants permanents, le ministère des Finances réussit à occuper le poste du chef du SGCI. Néanmoins, le ministère des Finances n'arrive pourtant pas à prendre l'initiative de la coordination. Il y a deux raisons à cela. Premièrement, puisque le SGCI est mis en place sous l'autorité du Président du Conseil au début, puis, Premier ministre à partir de 1961, ce dernier, ou encore le Président de la République lui-même, se mêlent de plus en plus de ces affaires (Pierre Gerbet, « L'élaboration des politiques communautaires au niveau national français », in J. Rideau, P. Gerbert, M. Torrelliet et M. Chevalier, *La France et les Communautés européennes*, Paris : LGDJ, 1975, p. 390). De ce fait, l'influence du ministère des Finances a tendance à être exclue du rôle de la coordination interministérielle. Deuxièmement, bien que les fonctionnaires du ministère des Finances se trouvent au poste du secrétaire général, le SGCI agit indépendamment de l'intention de « sa mère », à savoir la Rue de Rivoli. Les SGCI développent parfois des positions différentes que celles prises par le ministère des Finances (Frédéric Tristram, « Le ministère français des Finances... », *op. cit.*, p. 482).

réunions des administrateurs des États membres présidées par la Commission ainsi que les comités des représentants permanents à Bruxelles qui préparent le débat pour le Conseil des ministres.

Le mécanisme de coordination centralisé est compatible avec la stratégie du Président Charles de Gaulle. Pour Charles de Gaulle, l'Europe est un endroit où la France réalise son propre intérêt. Il tient à contrôler tous les contacts entre Bruxelles et Paris et reproche le rapprochement entre les fonctionnaires français et ceux de la Communauté. Il souhaite que les dossiers européens soient traités dans le cadre d'une politique diplomatique. Il déplore leurs contacts directs et les considère comme un « copinage technocratique¹⁰⁰ » et s'irrite même de voir ses ministres passer trop de temps à Bruxelles. Une telle prise de position du chef d'État permet au SGCI d'avoir la compétence relativement importante en ce qui concerne les dossiers européens.

2. La réunion préparatoire pour l'assemblée à Bruxelles

Le SGCI prend donc l'initiative de coordination. En vue de fixer l'avis du gouvernement français, cinq jours avant la réunion à Bruxelles le 22 juin 1959, les administrateurs concernés se réunissent à Paris sous la présidence du secrétariat général du SGCI¹⁰¹. Les procès-verbaux de la réunion préparatoire nous montrent que c'est le SGCI qui mène le débat et que la direction générale des Impôts reste spectatrice.

Le rôle du SGCI se limite, *stricto sensu*, à la coordination ministérielle. Pourtant, le SGCI, lui-même, a tendance à adopter une stratégie propre vis-à-vis de la politique fiscale dans la Communauté. Sa prise de position est plus « européenne » que celle des administrateurs ministériels. Par exemple, au cours de la réunion préparatoire à Paris, le secrétaire général du SGCI, Donnedieu de Vabres, exprime sa préférence pour la future suppression des frontières fiscales :

« À long terme, il paraît logique d'essayer de supprimer les frontières fiscales de la même façon que les frontières douanières seront effacées, mais cet objectif est lié à la solution du problème des charges budgétaires et à une modification dans la structure des fiscalité (proportion relative des impôts directs et indirects par exemple). À court terme, il faut étudier les avantages directs ou indirects accordés aux commerçants étrangers par les systèmes actuels, de telle façon que

¹⁰⁰ Pierre Gerbet, « L'élaboration des politiques communautaires... », *op. cit.*, p. 391.

¹⁰¹ Les participants sont : Beaurepaire, Vasseur, Roudier du ministère de l'Industrie. Semini, Gimon du ministère des Finances (Douanes), Frapsauce du ministère des Finances (Impôts), Lombard de la DREE, Morin, Mauoux, Barbier du SGCI.

les ristournes à l'exportation visées à l'article 97 ne créent pas de difficultés aux produits français¹⁰² ».

La direction générale des Impôts garde le silence à ce sujet. Dans cette réunion, la direction générale des Impôts se contente d'expliquer aux participants les avantages et les désavantages des systèmes divers de taxe sur le chiffre d'affaires. Cependant, cela ne veut pas dire que la direction générale des Impôts ne se mêle pas des affaires fiscales à Bruxelles. Au contraire, au travers d'un lien direct avec la Commission et les administrateurs fiscaux de ses partenaires, elle participe activement au débat au niveau communautaire.

D'abord, les administrateurs fiscaux se réunissent périodiquement mais officieusement à Bruxelles pour échanger des avis et d'étudier le système fiscal de leurs partenaires. Un comité informel composé des administrateurs fiscaux des Six est placé auprès du directeur de la direction C, Pietro Nasini. Ils se réunissent tous les quinze jours. Guy Delorme, un des principaux dirigeants de la direction générale des Impôts française, témoigne que ce petit comité joue un rôle important pour la définition des premières initiatives fiscales de l'Europe des Six¹⁰³ :

« Nous étions peu nombreux, nous nous connaissions bien, le français était notre langue de travail, notre président, M. Nasini, [...] faisait régner une ambiance de sympathique coopération entre des hommes de cultures différentes, qui devinrent rapidement des amis. Nos réunions, très fréquentes, étaient animées par une volonté commune de faire progresser la construction européenne¹⁰⁴ ».

Deuxièmement, les administrateurs fiscaux français sont en contact avec les fonctionnaires fiscaux des Communautés. Pierre Guieu, un fonctionnaire français de la direction C, témoigne qu'il conserve toujours « des contacts [...] étroits et cordiaux avec [ses] amis du service de la Législation fiscale en France, avec le SGCI, avec tous les organes français¹⁰⁵ ».

À Bruxelles, des études et des prises de contact sont déjà intervenues dans le sens où une solution peut consister dans l'extension du système français aux autres États

¹⁰² ANF, 19900580/53, harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans le Marché Commun, note sur la réunion du mercredi 17 juin 1959, p. 2.

¹⁰³ Guy Delorme, *De Rivoli à Bercy, op. cit.*, p. 77.

¹⁰⁴ *Ibid.*

¹⁰⁵ Pierre Guieu, « La Commission Européenne et l'harmonisation fiscale », *op. cit.*, p. 55.

membres¹⁰⁶. Ce sont les raisons pour lesquelles la direction générale des Impôts laisse facilement la parole au SGCI au sein de la réunion préparatoire au niveau national. Ainsi, dans la première étape, la prise de position du gouvernement français en ce qui concerne les problèmes fiscaux est formée sous le pouvoir de coordination relativement fort du SGCI : la suppression des frontières fiscales n'est pas écartée. Les participants se mettent finalement d'accord sur le fait qu'« il faudra rappeler à la Commission que l'étude d'une harmonisation générale des systèmes de taxes sur les affaires ne doit point l'entraîner à négliger l'application de l'article 97 (il s'agit des questions des taux moyens des taxes compensatoires et des ristournes) pour lequel elle est tenue de rechercher des critères d'application¹⁰⁷ ». La représentation du gouvernement français souhaite ainsi attirer l'attention de la Commission sur l'importance du problème des taxes compensatoires et des ristournes à Bruxelles.

Or, le ministre des Finances, Antoine Pinay, ne manque pas d'exprimer son avis sur ce sujet. Il se distingue de l'exécutif gaulliste dont il fait pourtant partie parce qu'il croit en l'avènement d'« une Europe fédérale » après « une Europe confédérale¹⁰⁸ ». Après avoir participé à la réunion à Messine en tant que ministre des Affaires étrangères de l'époque, il souhaite la création d'un véritable Marché Commun dans lequel les conditions de la concurrence seront bien harmonisées. De ce fait, il insiste sur l'idée d'une Europe intégrée. Selon lui, « il ne faut pas harmoniser seulement la fiscalité entre les Six, mais les charges sociales » :

« Il sera bon, a-t-il précisé de concevoir l'harmonisation en tenant compte du poids total des charges sociales, des œuvres de longue haleine, car il ne s'agit pas de bouleverser les systèmes existants, mais de fixer progressivement une direction et une tendance¹⁰⁹ ».

D'esprit européen, il est d'ailleurs favorable à une future suppression des frontières fiscales dans la Communauté : « il faut appliquer non seulement la lettre, mais l'esprit du Traité de Rome et dire qu'il ne sera pas nécessaire d'établir des taxes compensatoires, si l'on a harmonisé les systèmes fiscaux ». Une telle prise de position du ministre des Finances français, très européenne, peut être une des raisons pour lesquelles

¹⁰⁶ ANF, 19900580/53, Note sur la réunion du mercredi 17 juin 1959, intitulée « harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans le marché commun », p. 2

¹⁰⁷ *Ibid.*

¹⁰⁸ Antoine Pinay, *Un Français comme les autres, entretiens avec Antoine Veil*, Paris : Belfond, 1984, p. 94-99.

¹⁰⁹ L'article dans le journal *Le Monde*, daté des 19 et 20 juillet 1959. [FNSP, dossier de presse. 05312]

la direction générale des Impôts ne s'oppose pas clairement au principe du pays d'origine que la Commission propose¹¹⁰.

III Le fossé entre la Commission et les États membres

Au cours des vacances d'été, la direction C prépare un document de base pour que les membres du Groupe de Travail N° 1 discutent des différents systèmes de taxe sur le chiffre d'affaires et au début du mois de septembre, elle propose trois systèmes à envisager pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. La véritable discussion en vue de l'harmonisation fiscale est amorcée. À ce stade, la création de la TVA commune n'est pas certaine. Comme le témoigne Pierre Guieu, « pendant les trois ans au cours desquels des études approfondies ont été effectuées sur un système idéal de TVA communautaire, il y avait une très grande tendance à ne pas choisir la TVA¹¹¹ ».

A. Le document de travail du Groupe de Travail N° 1

Lors de la première réunion des experts fiscaux en juin, la Commission présente seulement la possibilité de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires mais elle n'explique pas comment les harmoniser. Après les vacances d'été, la situation change. Au nom de la Commission, le Groupe de Travail N°1 (GT1) propose les systèmes fiscaux concrets à examiner dans son document de travail.

Elle propose trois types de taxe sur le chiffre d'affaires à envisager : 1) la taxation uniquement au stade de la commercialisation (la taxe sur la vente en gros) ; 2) une taxe commune perçue au stade de la production combinée avec une taxe autonome perçue au stade de la commercialisation (la taxe sur la production + la taxe sur la vente en gros)¹¹² ;

¹¹⁰ Il semble qu'Antoine Pinay et la direction générale des Impôts n'échangent pas souvent d'avis en ce qui concerne la politique fiscale en Europe.

¹¹¹ Pierre Guieu, « La Commission européenne et l'harmonisation fiscale », *op. cit.*, p. 58.

¹¹² ANF, 19900580/53, document de travail pour la première réunion du Groupe de Travail No.1, daté du 28 septembre 1959, p. 5. Les membres du Groupe de Travail sont en faveur de la taxation à un seul stade : « si l'on pouvait réaliser une harmonisation au terme de laquelle les pays partenaires adopteraient des systèmes ayant comme élément commun la taxation des marchandises uniquement à un stade qui se trouve, en ce qui concerne les échanges internationaux, en général, après le franchissement de la frontière, la plupart des inconvénients de la situation actuelle seraient éliminés. Une telle solution présenterait en outre le grand avantage qu'elle permettrait de maintenir pour une grande partie la souveraineté des États-membres dans le domaine de la taxation du chiffre d'affaires

et 3) une taxe sur la valeur ajoutée commune (la TVA)¹¹³. Ces trois systèmes permettent de lever les obstacles en vigueur :

« a) Il est impossible de calculer, dans le cadre des taxes à cascade, le montant exact des ristournes à l'exportation et des taxes compensatoires à l'importation. L'application de taux moyens ne peut pas être considérée comme une solution qui réponde aux conditions nécessaires du Marché Commun. En effet, l'existence de taux moyens ne permet pas d'éliminer les distorsions portant atteinte à une libre et saine concurrence.

b) Les systèmes actuellement en vigueur nécessitent le maintien de frontières fiscales entre les Pays-membres ce qui ne semble guère compatible avec la notion même de libre circulation des produits, de marché commun et de communauté économique.

c) L'encouragement artificiel à l'intégration et à la concentration d'entreprises que donnent les systèmes des taxes à cascade ne constitue pas seulement un grave inconvénient sur le plan national, mais aussi dans le cadre du Marché Commun. On doit dès maintenant le considérer comme peu compatible avec les conditions nécessaires au bon fonctionnement du Marché Commun.

d) Il est bien évident qu'au fur et à mesure de la réalisation des objectifs économiques et sociaux du Traité, la coordination des politiques fiscales deviendra plus facile. Si dès maintenant on pouvait par exemple commencer à introduire progressivement dans les 6 pays, des systèmes de taxe sur le chiffre d'affaires ayant tous la même structure et appliquant les mêmes principes, il semble qu'il ne serait pas trop difficile de faire disparaître ultérieurement dès que la situation financière, économique et sociale le permettrait, les différences qui pourraient encore subsister et d'arriver à l'unification des taux¹¹⁴ ».

Par rapport à la réunion des experts en juin, la prise de position de la direction C vis-à-vis de l'harmonisation fiscale est plus clairement expliquée. Comme le montre le point d), elle envisage l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires en vue de la

qui joue précisément un rôle très important dans la politique fiscale nationale ».

¹¹³ Plus tard, ces trois hypothèses seront réorganisées en forme de sous-groupes d'études A, B et C.

¹¹⁴ *Idem*, p. 5.

future harmonisation des politiques fiscales des États membres. D'ailleurs, il faut les harmoniser puisque « la multiplicité des régimes et les diversités d'interprétation compliquent considérablement le commerce international tant entre les Pays membres qu'entre la Communauté et les pays tiers¹¹⁵ », c'est la raison pour laquelle elle ne se contente pas de proposer que chaque État membre adopte simplement un des trois systèmes proposés. Il convient donc choisir un seul système commun de taxe sur le chiffre d'affaires pour tous les États membres :

« Il apparaît incontestable que dans l'optique de la création d'une véritable communauté économique, la solution idéale est l'élaboration d'un régime commun qui ne devrait pas seulement éviter tous les inconvénients [...], mais qui pourrait aussi représenter dans tous ses aspects le meilleur système pour la taxation du chiffre d'affaires dans tout le territoire de la Communauté¹¹⁶ ».

En tant qu'administration de la Commission, la direction C s'efforce de faire de la fiscalité un instrument dans la construction du Marché Commun. Ses missions ne sont pas seulement d'écarter des obstacles provenant de la diversité dans le système fiscal mais également d'harmoniser la politique fiscale au sens large entre les États membres. Cela comprendrait non seulement l'harmonisation du système de la taxe sur le chiffre d'affaires en question mais également l'harmonisation de la politique fiscale comme le rapprochement du rapport entre les taxes directes et indirectes et l'harmonisation des dépenses publiques.

Or, la direction C a une préférence nette pour un système particulier. En effet, dès le démarrage de la CEE, les administrateurs fiscaux effectuent, sous la présidence du directeur de la direction C, plusieurs études et prennent officieusement des contacts. Le débat avance donc, entre autres, dans le sens de « l'extension du système français aux autres Pays¹¹⁷ » : il s'agit là de la TVA. En plus, Hans von der Groeben, n'est pas opposé à l'idée de la TVA. Dans sa lettre datée du 14 août 1959, il demande au représentant permanent de la France à Bruxelles, Éric de Carbonnel¹¹⁸, des informations plus détaillées

¹¹⁵ *Idem.*

¹¹⁶ *Idem*, p. 4-5.

¹¹⁷ ANF, 19900580/53, note précitée sur la réunion du mercredi 17 juin 1959, datée du 20 juin 1959, p. 2.

¹¹⁸ Éric de Carbonnel est le premier représentant permanent de la France auprès de la CEE depuis avril 1958. Georges Gorse lui succède à ce poste en novembre 1959. Éric de Carbonnel occupe également un poste de secrétaire général du ministère des affaires étrangères entre juillet 1959 et octobre 1965.

sur l'ensemble du système fiscal de la France dont le revenu est fortement dépendant à la TVA¹¹⁹.

Le fait que la direction C a une préférence pour le système de la TVA est officiellement dévoilé lorsque le document de travail rédigé au sein de la direction C est distribué auprès des États membres en septembre 1959. Dans le document, elle explique de manière très détaillée l'hypothèse d'une TVA commune et aucun désavantage n'est souligné concernant ce système, alors que des avantages comme des désavantages sont présentés pour les deux autres systèmes proposés. La Commission écarte peut-être un peu légèrement tous les obstacles techniques à la généralisation de la TVA en estimant qu'elle pourrait être mis en vigueur « d'une manière très souple et progressivement¹²⁰ ».

Rien d'étonnant à ce que la proposition de la direction C provoque un vif débat parmi les États membres. Effectivement, il y a une très grande tendance à ne pas choisir la TVA mais à retenir une taxe unique perçue au stade de gros, étant donné qu'elle est techniquement plus facile à adopter pour les partenaires de la France¹²¹. Ils souhaitent toujours garder leur souveraineté fiscale et craignent que leur compétence dans la politique fiscale soit érodée par la politique fiscale menée par la Commission. Plus la prise de position de la Commission devient claire et dure, plus les États membres s'y opposent.

B. La première réunion du Groupe de Travail N° 1

1. L'attachement des Cinq au système de taxe en cascade

Le 1^{er} octobre 1959, Pieter VerLoren van Themaat, envoie une lettre contenant le document de travail de la Commission précité auprès des représentants permanents des États membres à Bruxelles. Il leur demande de déléguer les représentants à la première réunion du Groupe de travail N°1 qui se déroule à la fin du mois. Dans la lettre, il précise

¹¹⁹ ANF, 19900580/20, lettre de Hans von der Groeben à l'attention du représentant permanent de la France auprès des Communautés Européennes, Éric de Carbonnel, Bruxelles, datée du 14 août 1959. Dans la lettre, il mentionne qu'« en ce qui concerne en particulier la France, la Commission serait très heureuse si le ministère des Finances pouvait lui faire parvenir les bulletins officiels, les circulaires et les notes d'application des trois secteurs, contributions directes, contributions indirectes et enregistrement ».

¹²⁰ *Idem*.

¹²¹ Pierre Guieu, « La Commission européenne... », *op. cit.*, p. 58. Selon Pierre Guieu, « si ce système n'a pas été finalement retenu, c'est parce qu'il aurait fallu connaître tous les assujettis en amont du commerce de gros, les mettre dans un fichier pour que leurs achats soient effectués hors taxes. A l'époque, si les ordinateurs avaient existé, le choix aurait peut-être été fait, non de la TVA, mais d'une taxe unique perçue au stade de gros ».

l'ordre du jour de la réunion comme « un seul point : échange de vues général sur les possibilités d'une harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires¹²² ». Pieter VerLoren van Themaat est obligé de souligner que la réunion est consacrée à « l'échange de vues général », puisque certains États membres craignent que la Commission prenne déjà une décision portant sur « la solution souhaitable¹²³ ». Il tient donc à mettre l'accent sur le fait que la Commission n'a encore fait aucun choix et que le débat est toujours ouvert parmi les États membres¹²⁴. Pour la DG IV, il est indispensable de ne pas perdre la confiance des participants au processus de décision. En effet, sans leur coopération, la DG IV ne peut faire avancer sa politique. La DG IV a donc besoin de montrer que les États membres et la Commission décideront ensemble la politique fiscale de la Communauté.

La première réunion du Groupe de travail N° 1 se tient les 29 et 30 octobre 1959 à Bruxelles. Du côté de la Commission, outre le directeur de la DG IV, six administrateurs¹²⁵ de la direction C des « Problèmes Fiscaux » et un administrateur de la direction du rapprochement des législations y assistent. Cette fois-ci, Hans von der Groeben n'y est pas invité. Il semble qu'il ne participe pas aux réunions d'étape dans lesquelles les chefs des administrations fiscales ne sont pas présents. Chaque État membre envoie de deux à cinq administrateurs venant principalement du ministère des Finances et du ministère des Affaires économiques. On trouve également quelques administrateurs provenant des ministères techniques comme le ministère de l'Agriculture, le ministère de l'Industrie et du Commerce et le ministère des Affaires étrangères. Un directeur de la Haute Autorité de la CECA y assiste également.

À cette occasion, la France envoie à Bruxelles Marcel Frapsauce¹²⁶ (sous-directeur des Impôts indirects, ministère des Finances), Jean Mespoulhès¹²⁷

¹²² ANF, 19900580/53, procès-verbal de la première réunion du Groupe de Travail N° 1 avec les experts gouvernementaux en matière fiscale (Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires), préparé au sein de la direction « Problèmes fiscaux », daté du 17 novembre 1959.

¹²³ *Idem.*

¹²⁴ *Idem.*

¹²⁵ Nasini (Directeur des Problèmes Fiscaux), Jansen (Chef de division, Impôts Indirects), Schulze-Brachmann (Chef de division, Questions générales), Lang et Guieu (Membres de la division, Impôts Indirects), Vandamme (Membres de la division, Questions générales), Campet (Rapporteur de la direction, Rapprochement des Législations). Voir Ch. Campet, « Les problèmes d'intégration fiscale et d'harmonisation dans le cadre de la Communauté économique européenne feront l'objet d'un cours de M. Ch. Campet, chef de division à la Commission exécutive de la Communauté économique européenne. [Cours de droit fiscal comparé et international à l'École supérieure des sciences fiscales de Bruxelles (21 avril-25 mai 1965). in *Revue internationale de droit comparé*. Vol. 17 N°1, Janvier-mars 1965, p. 132]

¹²⁶ Au début des années 1950, il occupe le poste de chef du bureau des taxes sur le chiffre d'affaires à la deuxième division des Indirectes. (Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, *op. cit.*, p. 75)

¹²⁷ Depuis le début des années 1950, il est administrateur civil à la Coopération chargé des taxes sur

(administrateur civil, ministère des Finances), Maynard (direction générale des Douanes), Henri Lombard (ministère des Affaires économiques)¹²⁸. Les deux représentants issus de la DGI, donc Jean Mespoulhès et Marcel Frapsauce, sont de bons spécialistes des taxes sur le chiffre d'affaires et interviennent fréquemment dans la réforme d'un type d'imposition essentiel pour le système fiscal français¹²⁹.

Pendant la réunion, des oppositions entre la Commission et les États membres apparaissent. Les trois systèmes proposés par la Commission supposent nécessairement l'écartement du système en cascade. Or, les cinq pays membres, à l'exception de la France, possèdent un système de taxes sur le chiffre d'affaires cumulatif. Aussi, dans le cas où ils s'engageraient dans l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires proposée par la Commission, ils seraient alors obligés de changer leur système. Ils prétendent donc qu'ils sont capables d'éliminer les inconvénients provenant du système en cascade à travers quelques modifications qui permettent d'éviter l'élimination de ce système.

2. La position du Benelux contre l'harmonisation fiscale

Un tel avis est fortement soutenu par les pays de Benelux. Dans le cadre de leur union douanière qui est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1948, les trois pays avaient déjà envisagé l'harmonisation des taxes sur les produits. Pourtant, vu que cette harmonisation créait des difficultés du point de vue budgétaire et risquait d'influencer de manière radicale la structure des prix, ils finirent par y renoncer¹³⁰.

Parmi les organisations de coopération économique qui ont vu le jour dans l'après-guerre, le Benelux fait figure d'exemple et de laboratoire¹³¹. La première manifestation tangible du rapprochement souhaité est la signature à Londres, le 21 octobre 1943, d'un accord monétaire. Cet accord a pour but de stabiliser les rapports monétaires et de faciliter le mécanisme des changes entre les Pays-Bas et l'Union économique belgo-luxembourgeoise ainsi qu'avec ses territoires d'outremer par la fixation d'un cours

le chiffre d'affaires. Au cours de la discussion au sujet de l'introduction de l'impôt sur l'énergie proposé par Eugène Schueller, il participe très activement au débat. À la DGI, il est un des partisans du système de TVA de Maurice Lauré (Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, *op. cit.*, p. 278).

¹²⁸ Dans la liste de délégation qui est envoyée du secrétaire général adjoint du SGCI, F. Morin, auprès au ministère des Affaires étrangères, les noms de Barbier (SGCI) et Robert Blot (DGI) sont inclus. Cependant, au jour de la réunion du Groupe de Travail N° 1, M. Maynard est présent à leur place. Voir ANF, 19900580/53 (Pierrefitte, Fonds du SGCI), liste de délégation pour le Groupe de travail N°1 chargé d'étudier le problème.

¹²⁹ Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, *op. cit.*, p. 75.

¹³⁰ ANF, 19900580/53, procès-verbal précité de la première réunion du Groupe de Travail N° 1, daté du 17 novembre 1959, p. 5.

¹³¹ CVCE, « Le Benelux », disponible sur : <http://www.cvce.eu/education/unit-content/-/unit/026961fe-0d57-4314-a40a-a4ac066a1801/c28bd41d-7e26-48bf-b9a6-1cce7cc5eb70> [consulté le 27 août 2018].

officiel du change entre le florin (néerlandais) et le franc belge, la mise en place de dispositions concernant l'octroi réciproque de crédits ainsi qu'une procédure de consultations. Cet accord est suivi de la Convention douanière du 5 septembre 1944, précisée et interprétée par le Protocole de La Haye du 14 mars 1947, qui établit un tarif commun des droits de douane à l'importation des marchandises en provenance de pays tiers et la suppression de ces droits entre les États signataires. Le but de la Convention est donc d'établir un régime de communauté douanière avec, comme buts ultérieurs, la création d'une Union douanière complète et d'une Union économique¹³². Toutefois, la Convention en soi ne propose pas l'unification des droits d'accises ni celle des diverses autres taxes avec, en ordre principal, la taxe sur le chiffre d'affaires.

Les conditions à remplir pour que l'Union complète puisse entrer en application ont été exprimées dans leurs grandes lignes dans le protocole de la réunion des ministres de juin 1948, qui recommandent la « similitude, dans la mesure où cela se révèlera nécessaire, des politiques fiscales¹³³ ». De ce fait, les pays du Benelux s'efforcent de les harmoniser. Entre autres, l'harmonisation des droits d'accises est la plus avancée. Alors que la Convention d'unification des droits d'accises signée le 18 février 1950 n'est jamais entrée en vigueur, elle est approuvée par les parlements. Certaines harmonisations des droits d'accises sont réalisées sans être fixées par les stipulations du Benelux¹³⁴.

Les régimes de taxation sur le chiffre d'affaires sont très différents dans les trois États comme le montre le tableau suivant (Tableau 1). Une proposition d'unification est alors formulée par les experts gouvernementaux¹³⁵. Elle repose sur la généralisation de la taxe de transmission forfaitaire partiellement en usage en Belgique, mais à un taux fort inférieur (5 % au lieu de 9 %). Les fournitures de services auraient été taxées à 5 %. Le Gouvernement belge ne peut se rallier à cette proposition ne voyant pas la possibilité de

¹³² J. Polak, « Aspects budgétaires et fiscaux de Benelux », *Aspects financiers et fiscaux de l'intégration économique internationale*, IIFP, septembre 1953, p. 154.

¹³³ Il s'agit du retour à un régime de libre consommation, de la diminution des subsides à la production et à la consommation, de la communication et coordination des projets d'investissements, de la similitude, dans la mesure où cela se révèlera nécessaire, des politiques fiscales, du maintien d'une politique d'équilibre monétaire. [*Ibid.*, p. 159-160].

¹³⁴ Toutefois, les accises dont la suppression est prévue à la Convention (à l'exception de l'accise belge sur les eaux minérales) ont cessé d'être perçues dans les trois pays du Benelux. D'autre part, les taux prévus à la Convention sont déjà appliqués pour certains produits (boissons fermentées, tabacs). L'unification doit encore être réalisée pour, le sucre les bières et eaux minérales et la benzine ; elle s'est trouvée retardée pour des raisons diverses. Les divergences, qui subsistent paraissent pouvoir être surmontées sans difficultés majeures.

¹³⁵ En outre, aux Pays-Bas comme en Belgique, certaines marchandises sont frappées d'une taxe de luxe tandis que d'autres jouissent d'une exemption partielle ou totale. Les fournitures de services (entreprises d'ouvrages, transports, etc...) sont, en principe, taxées.

créer des ressources fiscales compensatoires¹³⁶. Depuis lors la question n'a pas avancé : agissant de façon autonome, les divers gouvernements ont modifié certains taux d'imposition sans que l'écart dans les impositions respectives s'en soit trouvé fort modifié : les Pays-Bas ont majoré de 1 % la taxe à la source ; suivis par la Belgique, ils ont augmenté la taxe de transmission à l'importation ; la taxe de luxe a été majorée dans les deux pays. Enfin, mais toujours dans le cadre d'une politique autonome, les Chambres néerlandaises ont été saisies d'un projet de lois sur le chiffre d'affaires qui reprend l'essentiel des dispositions du régime commun proposé antérieurement. Les efforts pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires entre les trois pays cessent à ce moment.

¹³⁶ L'incidence budgétaire du régime commun proposée est estimée comme suit : Belgique : moins-value de 4,5 milliards de francs, Pays-Bas : plus-value de 2,5 milliards de francs, Luxembourg : moins-value de 0,2 milliards de francs (J. Polak, « Aspects budgétaires... », *op. cit.*, p. 164).

Tableau 1 Régimes de taxation sur le chiffre d'affaires des Pays de Benelux

	Belgique		Pays-Bas	Luxembourg
	Régime ordinaire	Régime forfaitaire		
Vente par le fabricant ou importation	4,5 %	9 %	3 %	2 %
Vente par le grossiste au détaillant ou au consommateur professionnel	4,5 %	4,5 %	0,5 %	0,5 %
Vente par le détaillant au particulier consommateur	exemption	exemption	3 %	2 %

(Source) J. Polak, « Aspects budgétaires... », *op. cit.*, p. 164.

Après cette expérience commune peu concluante, les gouvernements du Benelux ne se rallient pas au changement du système fiscal des États membres dans le cadre de l'Europe des Six. La délégation néerlandaise apparaît très en pointe dans ce refus. Elle va jusqu'à affirmer que les États membres n'ont pas besoin d'écarter le système en cascade pour constituer un Marché Commun. Elle minimise les effets de la taxation cumulative sur la concentration des entreprises et dit connaître plusieurs techniques pour y remédier. Elle note par ailleurs qu'il existe aussi des cas où les entreprises non-intégrées sont favorisées par rapport aux entreprises intégrées¹³⁷.

Or, les délégations italienne et allemande partagent l'avis exprimé par la délégation néerlandaise. Ils estiment que la suppression du système en cascade n'est pas nécessaire pour constituer un Marché Commun. La délégation italienne pense que dans l'étude effectuée par la Commission, l'encouragement à la concentration verticale des entreprises à cause des taxes à cascade est surestimé. Selon elle, il est possible que chaque État membre s'efforce d'éliminer cet inconvénient dans le cadre de sa propre législation fiscale¹³⁸. Pour la délégation allemande, bien qu'il soit vrai que les systèmes à cascade favorisent la concentration verticale des entreprises, il semble prématuré d'en conclure que ce phénomène se présente davantage dans les pays qui appliquent les systèmes à cascade que dans les pays qui n'appliquent pas ces systèmes¹³⁹.

¹³⁷ ANF, 19900580/53, procès-verbal précité de la première réunion du Groupe de Travail N° 1, daté du 17 novembre 1959, p. 5.

¹³⁸ *Idem.*

¹³⁹ *Idem.*

3. La position favorable de l'administration fiscale française

Quelle est la prise de position du gouvernement français ? Entre temps, son attitude vis-à-vis de la politique fiscale européenne se modifie : il exprime son opposition contre le principe du pays d'origine que souhaitent la Commission et l'Allemagne. Effectivement, lors de la première réunion des experts en juin 1959, la direction générale des Impôts française ne s'est pas mêlée du débat. C'est le SGCI qui a mené la discussion et c'est la raison pour laquelle la délégation française à Bruxelles ne s'oppose pas nettement à la proposition de la suppression des frontières fiscales.

La délégation française assume donc son rôle et tente de persuader ses partenaires de passer à un système de taxes non cumulatives en leur montrant sa propre expérience :

« (La délégation française) comprend les appréhensions des autres délégations qui hésitent à changer de système et qui ne voudraient que perfectionner les techniques des calculs des ristournes et des droits compensatoires [...] cependant, elle a réussi à transformer en quelques dizaines d'années son système de taxes à cascade original en système actuel de TVA ce qui montre que les difficultés pour passer d'un système à un autre ne sont pas insurmontables¹⁴⁰ ».

Pourtant, la France pense qu'il n'est pas recommandé que ses partenaires adoptent « dans l'immédiat » le système de la TVA dans la mesure où son maniement est des plus complexe¹⁴¹. Effectivement, elle n'estime pas que l'harmonisation doive nécessairement prendre la forme de l'extension de la TVA. Les administrateurs français jugent ainsi difficile que leurs partenaires adoptent le système de la TVA en raison de sa complexité administrative. Pour les Français, l'élimination du système en cascade de ses partenaires est prioritaire. Elle ne pousse pas nécessairement à l'introduction de la TVA des États membres :

« La délégation française pense que si on pouvait accepter un système commun, par exemple une taxe à la production à paiement fractionné, système qui n'est pas très éloigné des systèmes existant actuellement dans les pays du Marché Commun, on éliminerait le problème des distorsions résultant de la longueur du circuit, et on résoudrait le

¹⁴⁰ *Idem*, p. 6.

¹⁴¹ ANF, 19900580/20, procès-verbal de la réunion du 23 octobre 1959, la réunion préparatoire dans le bureau de Donnedieu de Vabres, p. 2.

*problème des frontières fiscales*¹⁴² ».

Alors que la France ne recommande pas la TVA à ses partenaires, elle s'attache fortement à l'avantage dont elle bénéficie grâce à son système de TVA. Avec la TVA, la France peut en effet « dégager les produits exportés presque complètement d'une taxation chez [elle] prépondérante¹⁴³ ». C'est pour cette raison que la France rejette la thèse de la taxation dans le pays d'origine pourtant demandée par l'Allemagne. Avec l'instauration du principe du pays d'origine, la France ne pourrait plus bénéficier de l'avantage que représente la TVA. La délégation française souhaite donc naturellement retarder le plus possible le passage au principe du pays d'origine. De ce fait, elle gêne l'Allemagne par des demandes assez déraisonnables.

*« Il convient d'observer que ce système [le principe du pays d'origine] suppose que le problème de l'harmonisation est résolu préalablement, c'est-à-dire que les structures et l'incidence des dépenses et des recettes de l'État sont devenues comparables. Sinon malgré une égalité de pression fiscale globale, des distorsions par branches pourraient subsister*¹⁴⁴ ».

Pour la RFA, l'objectif de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires au sein de la Communauté doit être la suppression des frontières fiscales. Autrement dit, la RFA est d'accord pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires en vue de supprimer les frontières fiscales, mais pas afin d'écarter les inconvénients du système en cascade. Ainsi, le conflit entre les deux pays sur ce sujet continue.

Or, si les États membres acceptent l'idée d'une harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires en vue de la suppression des frontières fiscales, il convient d'harmoniser non seulement le système de la taxe sur le chiffre d'affaires mais également ses taux et son assiette. Eventuellement, il faudrait aussi rapprocher la part des taxes directes et indirectes dans chaque pays. Cette orientation risquerait alors de causer la diminution des recettes fiscales en France.

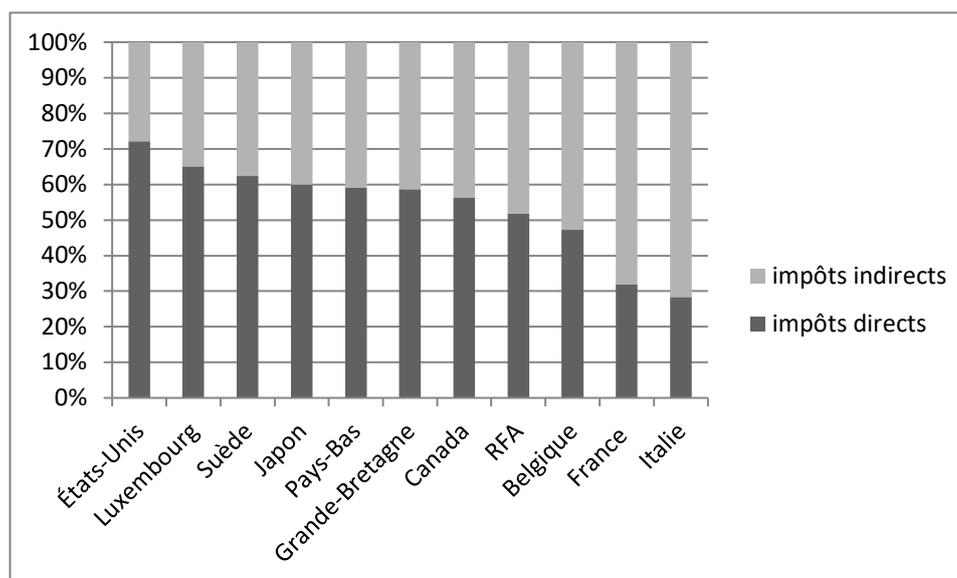
Par rapport à ses partenaires, voire même aux autres pays industriels de l'époque, la France possède une structure fiscale fortement dépendante des taxes indirectes (Graphique 1). C'est avant tout la taxe générale sur le chiffre d'affaires qui représente la plus importante part de son revenu fiscal (Tableau 2).

¹⁴² ANF, 19900580/53, procès-verbal précité de la première réunion du Groupe de Travail N° 1, daté du 17 novembre 1959, p. 10

¹⁴³ ANF, 19900580/20, procès-verbal précité de la réunion du 23 octobre 1959.

¹⁴⁴ *Idem.*

Graph 1 La composition fiscale entre les impôts directs et indirects



(Source) Pour le Luxembourg et la Belgique les données sont de l'année 1959, La Commission de la CEE, *Rapport du Comité Fiscal et Financier*, 1962, p. 25. Le reste des pays en 1961, Richard A. Musgrave, *Fiscal Systems*, New Haven and London: Yale University Press, 1969, p. 25.

Tableau 2 Structure perçue par l'État, éventuellement les États de la fédération et les autres organismes publics dans les pays de la CEE (1959)

	Allemagne Fédérale	France	Belgique	Pays-Bas	Italie	Luxembourg
Impôt sur le revenu et la fortune	50,6 (23,0) (8,4)	34,8 (13,7) (9,7)	41,2 (34,2*)	56,2 (38,8) (13,5)	27,4 (20,0) (3,0)	62,8 (30,5) (15,8)
Impôt sur l'accroissement de la fortune et sur les mouvements de capitaux	2,8	5,5	6,0	3,8	7,0	2,3
Impôt sur l'utilisation des revenus	46,6 (25,3)	59,7 (34,7)	52,8 (29,1)	40,0 (19,0)	65,6 (20,4)	34,9 (16,2)

(Source) « Rapport du Comité Fiscal et Financier », p. 25.

Étant donné que ses partenaires ont des taux de taxes sur le chiffre d'affaires moins élevé que la France, le principe du pays d'origine signifie, pour la France, une baisse des taux afin de ne pas faire peser une charge fiscale trop lourde sur ses produits exportés. La baisse des recettes de TVA nécessiterait une hausse probable des impôts

directs, synonyme de transferts de charges entre les contribuables et de probables mouvements de mécontentement. D'ailleurs, en général, l'impôt sur le revenu qui impose les individus n'est pas bien accepté par les Français, bien que cet impôt se développe rapidement pendant et après la deuxième guerre mondiale dans les pays industriels comme aux États-Unis, en Allemagne ou au Japon, grâce à sa justice fiscale verticale qui permet la redistribution du revenu national et son élasticité vis-à-vis de la conjoncture économique. La France n'a pourtant pas réussi à instituer un impôt progressif sur le revenu intégré malgré les efforts du gouvernement pendant l'année 1959. Le gouvernement français fait depuis longtemps attention plutôt à la neutralité qu'à la répartition du revenu dans la politique fiscale. Quant à la répartition du revenu, c'est la sécurité sociale qui assume principalement ce rôle. Une telle idée est manifestée dans les travaux de la Commission de Fiscalité du Vème Plan en 1961¹⁴⁵. La délégation française conclut que la France ne doit « pas accepter d'harmoniser les systèmes, puis d'aligner les taux : cette proposition est trop rigide¹⁴⁶ ».

L'opposition entre la RFA et la France est donc très nette. D'une part, alors que la France vise la suppression du système en cascade à travers l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, la RFA ne donne pas son adhésion à cet avis. D'autre part, alors que la RFA considère que le but final de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est la suppression des frontières fiscales présupposant une harmonisation plus avancée, la France écarte cette hypothèse voire même s'y oppose. Le débat sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires se déroule donc avec une réelle opposition structurelle des deux pays principaux de la Communauté.

4. Premier échange au sujet de la meilleure taxe sur le chiffre d'affaires

Alors qu'il n'y a pas, entre les États membres, d'accord en vue d'une harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires ou de la suppression du système en cascade, ceux-ci échangent leurs points de vue concernant les trois systèmes de taxes sur le chiffre d'affaires proposés par la Commission à la fin de la première réunion du Groupe de travail N° 1. Cet échange de vues montre bien qu'au début de la discussion autour de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, la création d'un système commun de la TVA qui verra le jour en 1967 n'est pas évidente. La TVA n'est qu'un des systèmes à envisager.

Comme nous avons pu le constater précédemment, la Commission propose trois taxes sur le chiffre d'affaires : il s'agit de la taxation uniquement au stade de la

¹⁴⁵ ANF, 19930275/41, Le rôle des mécanismes financiers et fiscaux dans l'expansion, travaux de la Commission de Fiscalité du Plan, p. 110.

¹⁴⁶ ANF, 19900580/20, procès-verbal précité de la réunion du 23 octobre 1959, p. 3.

commercialisation ; la taxe commune perçue au stade de la production combinée avec une taxe autonome perçue au stade de la commercialisation ; une taxe sur la valeur ajoutée.

En ce qui concerne la taxation uniquement au stade de la commercialisation, elle est classée en trois types : la taxe unique perçue au stade du commerce de détail ; la taxe unique générale perçue au stade antérieur à celui du commerce de détail ; la taxe perçue au dernier stade de la production (Tableau 3).

Tableau 3 Les systèmes de taxe sur le chiffre d'affaires proposés par la Commission et les évaluations du Groupe de Travail I

Systèmes de taxe sur le chiffre d'affaires		Évaluation
Taxation uniquement au stade de la commercialisation	Taxe unique perçue au stade du commerce de détail	×
	Taxe unique générale perçue au stade antérieur à celui du commerce de détail	△
	Taxe perçue au dernier stade de la production	△
Taxe commune perçue au stade de la production combinée avec une taxe autonome perçue au stade de la commercialisation		△
Une taxe sur la valeur ajoutée		△

Or, la taxe unique perçue au stade du commerce de détail est tout de suite écartée. Les délégations des États membres partagent l'avis que cette taxe présente de grandes difficultés techniques. Selon la délégation française, alors que « le nombre considérable des assujettis » demande beaucoup de travail à l'administration, « le poids total d'impôts sur les détaillants qui sont souvent des petits commerçants ¹⁴⁷ » n'apporte pas de revenu fiscal important. En effet, la France a déjà essayé d'introduire l'imposition de la taxe sur le chiffre d'affaires jusqu'à ce stade lors du passage au système de la TVA en 1954 et cette réforme a échoué face à l'opposition des détaillants. Les autres délégations se rangent aux objections de la délégation française.

¹⁴⁷ ANF, 19900580/53, procès-verbal précité de la première réunion du Groupe de Travail N° 1, daté du 17 novembre 1959, p. 12.

Quant aux autres systèmes fiscaux, les délégations des États membres se réservent la décision. Concernant la taxe unique générale perçue au stade antérieur à celui du commerce de détail et la taxe au dernier stade de la production, les délégations sont d'accord pour effectuer une étude plus approfondie.

Pour la deuxième proposition, il s'agit de la taxe commune perçue au stade de la production combinée avec une taxe autonome perçue au stade de la commercialisation, une uniformisation des taux et des exonérations en ce qui concerne la taxe à la production est particulièrement mise en question. Puisque les producteurs sont moins nombreux que les commerçants, il faut fixer un taux commun assez élevé pour couvrir les premiers besoins budgétaires. Toutes les délégations s'opposent à la fixation d'un taux élevé qui est susceptible de provoquer l'opposition politique. La délégation française émet surtout des réserves sur cette hypothèse car « si on fixait des taux communs assez élevés sur le stade de la production, la souveraineté fiscale, en fonction des besoins budgétaires, serait trop réduite sur le stade de la commercialisation¹⁴⁸ ». Pour la France, il est important de garder la marge du maniement des taux des taxes sur le chiffre d'affaires au stade antérieur de la production. Pieter verLoren Van Themaat conclut que cette hypothèse mérite également une étude plus approfondie.

Concernant le système commun de la TVA, la troisième taxe, les délégations néerlandaise et italienne écartent tout de suite cette idée¹⁴⁹. Mais le débat intéressant se déroule entre la RFA et la France autour de sa définition. La délégation française définit la TVA comme étant une taxe unique générale dont le paiement est fractionné en paiements partiels effectués à chacun des stades du processus de la production et sur la base de la « valeur ajoutée » du produit à ce stade. Selon sa définition, la TVA n'impose pas les biens d'investissement et respecte la neutralité fiscale.

Cependant, pour la RFA, la TVA française est une aide pour les grandes entreprises et elle ne respecte pas la neutralité fiscale :

« La déduction des investissements telle qu'elle est actuellement pratiquée en France en une seule fois, pour la totalité, est susceptible de fausser en définitive la valeur ajoutée imposable. La déduction sous cette forme a pour conséquence d'aider les grandes entreprises, de provoquer des inconvénients dans le domaine conjoncturel et pourrait en plus être peu compatible avec les principes du GATT et du Traité de Rome en détaxant totalement en une seule fois un moyen de production

¹⁴⁸ *Idem*, p. 14.

¹⁴⁹ *Idem*, p. 17.

alors que sa valeur ne se retrouve pas encore incorporée dans les prix des produits fabriqués. [...] La délégation allemande estime que le système actuel de la TVA avec la déduction totale en une seule fois des investissements n'assure pas la neutralité sur le plan de la concurrence¹⁵⁰ ».

La délégation française admet que « le système de la TVA est scientifiquement le meilleur mais que pratiquement les petites entreprises peuvent rencontrer certaines difficultés d'application¹⁵¹ » en insistant sur le fait que le système français a surtout pour but d'éliminer certains inconvénients comme les doubles impositions. Elle rejette donc l'accusation d'avoir enfreint les prescriptions du GATT ou du Traité de Rome car il n'est pas interdit d'accorder des exonérations¹⁵².

Les Pays-Bas et l'Italie n'approuvent pas le système commun de la TVA. Les Pays-Bas craignent, par exemple, qu'ils soient obligés de supprimer de nombreux taux et de nombreuses exonérations de leur taxe sur le chiffre d'affaires après l'introduction du système de la TVA. Ils souhaitent garder la diversité dans le taux et les exonérations des taxes indirectes qui sont fixés par leur gouvernement pour effectuer sa propre politique.

Au cours de la première réunion du GT 1, les États membres ne peuvent pas parvenir à trouver un accord. En définitive, il est convenu de reporter la décision sur une priorité éventuelle des études à entreprendre à la prochaine réunion. Cependant, il va sans dire que cette réunion offre une bonne occasion pour déterminer et partager les différentes positions nationales. Les véritables études pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires sont ainsi amorcées.

* * *

L'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans les Six est amorcée par l'initiative de la Commission. Étant donné que sa compétence attribuée par le Traité de Rome concernant les problèmes fiscaux est relativement restreinte, elle a besoin de l'élargir afin d'assumer ses tâches concernant les taxes compensatoires à l'importation et les ristournes à l'exportation. C'est dans ce contexte que la Commission propose, pour la première fois, l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Cependant, bien évidemment, les États membres ne partagent pas ce souhait de la Commission : ils

¹⁵⁰ *Idem*, p. 16.

¹⁵¹ *Idem*.

¹⁵² *Idem*.

refusent, à un degré et à un autre, d'harmoniser leurs systèmes de taxe sur le chiffre d'affaires. La divergence dans l'attitude des États membres vis-à-vis de la proposition de la Commission est due à sa propre situation économique et politique ainsi qu'à ses systèmes fiscaux.

Or, dès le départ, les fonctionnaires de Bruxelles envisagent la possibilité de l'introduction de la TVA commune mais cette taxe n'est pas la seule. En plus de la TVA, ils considèrent les taxes sur le chiffre d'affaires qui n'ont pas de caractère cumulatif, comme les taxes à une seule étape. Il y a donc une forte tendance à choisir la taxe sur la vente de gros comme système commun.

Dans tous les cas, à propos de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, durant l'année 1959, aucune politique concrète n'est décidée. Pourtant, une base importante s'est déjà mise en place : les administrateurs fiscaux commencent à échanger des avis et il se développe des relations entre les États membres et entre les gouvernements et la Commiss

QUATRIÈME CHAPITRE

L'accord de « stand-still » : une solution temporaire

En juin 1959, l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires démarre au sein de la Commission de la CEE. Cependant, l'opposition des États membres n'étant pas négligeable, il est donc évident que l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires ne pouvait avoir lieu rapidement.

Or, après 1960, l'intégration européenne s'accélère. Effectivement, dès mars 1960, les ministres des Affaires étrangères des États membres se mettent d'accord en faveur de la baisse du tarif douanier intérieur ainsi que de l'abaissement des tarifs communs vis-à-vis des pays tiers dont la mise en place est avancée par rapport à ce qui était prévu à l'origine dans le Traité de Rome. La construction européenne entre alors en vigueur. Dans ce contexte, la diversité dans la fiscalité qui peut empêcher le libre-échange entre les États membres est sérieusement mise en question. La Commission qui, dans un premier temps, avait considéré les problèmes fiscaux comme une tâche secondaire, est à présent sommée d'aborder avec sérieux la politique fiscale de la Communauté.

Concrètement, la Commission a d'urgence besoin de régler le problème des taxes compensatoires à l'importation et des ristournes à l'exportation. Comme nous l'avons vu dans le chapitre précédent, à la suite de l'abaissement des droits de douane intérieurs qui a lieu en 1958, certains États membres ont augmenté leurs taux de taxes compensatoires ainsi que les ristournes afin de compenser les effets de l'abaissement des droits de douane. Ce problème risquant d'entraver le mouvement vers l'intégration européenne, la Commission recherche rapidement des règles plus efficaces que celles édictées dans le Traité de Rome : il s'agit d'un accord de « stand-still ».

Selon cet accord, chaque État membre s'engage à n'avoir recours aux modifications des taxes compensatoires et des ristournes à l'exportation que pour résoudre des problèmes techniques en matière de fiscalité laissant ainsi de côté toute finalité politique. Néanmoins, les imperfections de cet accord se révèlent rapidement. L'échec de cet accord de « stand-still » fait finalement prendre conscience aux États membres de la nécessité d'aboutir à une harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

Dans ce chapitre, nous allons voir les difficultés qui se posent lors de l'harmonisation des politiques fiscales au sein de la Communauté même lorsqu'aucun

accord pour l'harmonisation fiscale entre les États membres existe. Nous allons d'abord observer comment les États membres arrivent à un accord de « stand-still » à l'initiative de la Commission (I). Ensuite, nous étudierons les raisons de l'échec de cet accord et nous observerons les mesures prises par la Commission afin de remédier aux problèmes qu'il pose (II).

I La remise en question des réajustements des taxes aux frontières

Les États membres commencent à débattre de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dès 1959. Toutefois, il est évident que sa réalisation va prendre du temps. De ce fait, la Commission opte d'abord pour une solution temporaire : elle veille à ce que les taxes compensatoires et les ristournes fonctionnent de façon plus stricte en attendant que soit mise en place l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

L'accélération du désarmement des droits de douane en 1960 hâte les recherches de la solution temporaire. De plus, le gouvernement français étant gêné par les modifications continues des taxes compensatoires de ses partenaires, il s'en plaint auprès de la Commission. Poussés par la Commission ainsi que les Français, les États membres arrivent donc à l'accord « stand-still » mais il ne peut se faire que sur un plan formel.

A. L'accélération de la mise en œuvre du Marché Commun et la question sur la fiscalité

1. Le changement dans l'attitude des milieux industriels vis-à-vis de l'Europe

À partir de 1958, l'économie mondiale se relève très rapidement. Durant la deuxième moitié de l'année 1959, la production industrielle dans les pays de l'OECE augmente de 5,7 % par rapport au niveau de la première moitié de l'année¹. Ce fort rétablissement économique est principalement soutenu par l'élargissement des échanges internationaux. Au cours de l'année 1959, le montant des exportations mondiales augmente de 4,9 % et celui des importations de 6,2 %². Ce sont plus particulièrement les

¹ United Nations, *World Economic Survey 1960*, NY: United Nations Publication, 1961.

² 「最近における欧州共同市場の発展状況」『日本銀行調査月報』1960年10月号、4頁。[« La situation actuelle du développement du marché commun européen », *Le rapport mensuel de la Banque du Japon*, octobre 1960, p. 4]

échanges entre les pays européens qui augmentent. Le rétablissement de la convertibilité des monnaies en Europe occidentale se réalise à la fin de l'année 1958. Cela permet de faciliter l'échange commercial international au sein des pays européens.

C'est également à ce moment que la France, qui est avec la RFA un des pays importants dans la nouvelle communauté économique, retrouve une stabilité politique et économique. L'état de l'économie française, qui ne permettait pas d'avancer convenablement dans l'intégration européenne avant 1958, se rétablit également très rapidement. En effet, la France souffrait d'une dégradation de sa balance de paiement ainsi que du déficit budgétaire à la suite de l'éclatement de la guerre d'Algérie en 1954. Le plan de stabilisation de l'autonomie 1958 dit « Plan Pinay-Rueff³ » permet toutefois un retour à l'équilibre financier ainsi qu'une ouverture internationale et européenne de la France.

Le 31 décembre 1958, comme stipulé par les articles du Traité de Rome, 10 % du premier abaissement des tarifs douaniers intracommunautaires sont effectué⁴. Le Marché Commun entre ainsi dans une phase effective. Les milieux industriels des Six commencent tout de suite à adapter leurs idées et leurs projets dans la perspective du Marché Commun⁵. Ils commencent ainsi à faire pression sur la Commission afin de faire

³ Le plan de redressement de 1958 a donné lieu à une importante bibliographie, cf. Institut Charles de Gaulle, *La Faillite ou le miracle. Le plan De Gaulle-Rueff*, Paris : Economica, 1988 ; Michel-Pierre Chélini, « Le Plan de stabilisation Rueff-Pinay, 1958 », *Revue d'histoire moderne et contemporaine*, 2001/4, n° 48-4, Paris : Belin, p. 102-123 ; Olivier Feiertag, Wilfrid Baumgartner. *Un grand commis des Finances à la croisée des pouvoirs (1902-1978)*, Paris : CHEFF, 2006, p. 488 et s. ; Laurent Warlouzet, *Le choix de la CEE par la France. L'Europe économique en débat de Mendès France à De Gaulle, 1955-1969*, Paris : CHEFF, 2011, p. 120 et s. ; « Retour sur le Plan de redressement économique et financier de 1958 », dossier de la revue *Espoir*, n° 176, printemps 2014, notamment Frédéric Tristram, « Retour sur 1958, inflexion, rupture ou exemple ? », p. 20-35, Laurent Warlouzet, « La France au cœur de la réorganisation de l'Europe », p. 36-45 et Florence Descamps, « La réforme de l'Etat absente du plan de redressement économique et financier », p. 46-63. Sur le comité Rueff-Armand et le rapport du 21 juillet 1960, cf. G. Lacan, *Le comité Rueff-Armand et ses retombées immédiates (1959-1961), une tentative prématurée de modernisation*, thèse de doctorat en histoire, sous la direction de M. Margairaz, Paris VIII, 2002. Voir Michel-Pierre Chélini, « Le plan de stabilisation Pinay-Rueff, 1958 », *Revue d'histoire moderne et contemporaine* 2001/4 (no°48-4), p. 102-123. Selon Michel-Pierre Chélini, ce plan se résume par les trois points suivant : 1) des solutions budgétaires : le budget courant des dépenses à caractère définitif doit être équilibré, par limitation des dépenses et par augmentation des recettes ; pour la partie investissements publics, le Comité propose de distinguer le logement social financé par l'État sur un budget extraordinaire et le logement « privé » financé par l'épargne, 2) des solutions monétaires : pour obtenir « une monnaie respectable », il faut réviser le taux de change, diminuer les mécanismes d'indexation inflationniste, définir un franc « lourd » et convertible, 3) des solutions commerciales et extérieures : accélérer l'ouverture du marché français sur l'extérieur, OEEC et CEE, voir Michel-Pierre Chélini, « Le plan... », *op. cit.*, p. 109.

⁴ Article 14 du Traité de Rome. Cf. annexe n°7.

⁵ Richard Fry, *The Common Market in Action*. Reprinted from the Guardian, April 1960, p. 1. [cité

avancer plus vite la création du Marché Commun.

Jusqu'à ce moment-là, les milieux industriels regardaient l'intégration européenne avec scepticisme. Les responsables du secteur privé ont initialement adopté une attitude défavorable à l'égard de la Communauté Économique. Lors de la signature du Traité de Rome en mars 1957, les milieux industriels de certains États membres craignent une compétition excessive au sein de la CEE et souhaitent une libéralisation économique progressive⁶. Ces pays s'opposaient à la baisse des tarifs douaniers et à la suppression des quotas d'importation. Cependant, dès la fin de l'année 1959, lors de la première mise en place de la baisse des tarifs douaniers, les milieux industriels des États membres commencent à envisager qu'elle puisse être réalisable. Or, sous la pression du milieu industriel, la Commission aborde donc le débat en vue d'augmenter la vitesse de la formation d'une union douanière qui fait la base de la CEE. L'opinion de chacun de ces États change donc « complètement⁷ ».

2. Le hiatus entre la baisse de droits de douane et le maintien des mécanismes fiscaux compensatoires

Dans ce contexte, la Commission ainsi que les États membres cherchent à accélérer l'abaissement des droits de douane. Deux propositions sont présentées. En septembre 1959, dans un discours au sein de la Commission, un commissaire luxembourgeois, Lambert Schaus⁸, fait allusion à la possibilité d'accélérer le désarmement des tarifs douaniers et de supprimer les quotas⁹. Selon l'article 14 du Traité de Rome, les États membres s'efforcent d'aboutir à ce que la réduction appliquée aux

dans Leon N. Lindberg, *The political dynamics of European economic integration*, Stanford: Stanford University Press, 1963, p. 170]. Selon lui, « The dynamic intensity with which big and small in all six countries has adapted its thinking and its plans to the visions of a Common Market has already given it far more reality than one might have expected from the tentative provisions of the Rome Treaty ».

⁶ *Idem*, p. 167.

⁷ AHCE, CM2/1960-198, l'extrait d'une note sur la réunion des ministres des Affaires étrangères des États membres, relatif à un exposé de Pierre Wigny, daté du 13 octobre 1959.

⁸ Né en 1908 à Luxembourg, Lambert Schaus est un homme politique et diplomate luxembourgeois. En 1946, il est nommé ministre du Ravitaillement et des Affaires économiques et en 1947 en plus de la Force armée. En 1948, il est nommé au Conseil d'État et en 1953, il intègre le corps diplomatique, de 1955 à 1958 en tant qu'envoyé extraordinaire et ministre plénipotentiaire, puis de 1968 à 1973 comme ambassadeur à Bruxelles. Influencé par le mouvement paneuropéen des années 1930, il s'engage dans la construction politique et juridique européenne tout en insistant sur la nécessité d'une législation européenne. Lambert Schaus est président de la délégation luxembourgeoise auprès de la conférence intergouvernementale pour la négociation des Traités de Rome, puis représentant permanent du Luxembourg auprès des Communautés européennes. Il succède au poste de premier commissaire luxembourgeois à Michel Rasquin à la Commission de Walter Hallstein. Disponible sur : <http://www.autorenlexikon.lu/page/author/181/1810/FRE/index.html> [Consulté le 2 septembre 2018]

⁹ Leon N. Lindberg, *The political dynamics...*, *op. cit.*, p. 175-176.

droits sur chaque produit atteigne, à la fin de l'année 1961 (la première étape), au moins 25 % du droit de base qui était appliqué au 1^{er} janvier 1957 et à la fin de l'année 1965 (la deuxième étape), au moins 50 % du droit de base¹⁰. Le membre luxembourgeois de la Commission propose d'avancer ce plan sans attendre les dates prévues par le Traité de Rome.

Le ministre belge des Affaires étrangères, Pierre Wigny¹¹, quant à lui, propose en octobre 1959 au Conseil des ministres de diminuer la période transitoire, qui est prévue pour la fin de 1969, pour la réalisation d'un Marché Commun. Sa proposition signifie d'avancer le passage à la deuxième étape qui permet aux gouvernements de s'engager à suivre la Commission sur cette voie, « non seulement en abaissant les droits de douane et élargissant les contingents, mais aussi en ce qui concerne sa politique monétaire, sa politique du crédit, des crédits, des investissements, agricoles et commerciaux¹² ».

Ce mouvement d'accélération aboutit aux projets présentés par Walter Hallstein lors du Conseil des ministres le 10 mars 1960. Les projets visent à accélérer la mise en œuvre du Traité. La Commission présente son intention de faire avancer l'intégration économique dans tous les domaines¹³.

La suppression des droits de douanes entre les États membres et les tarifs douaniers communs vis-à-vis des pays tiers, se déroule en trois temps. Premièrement, la suppression complète des quotas d'importation pour les produits industriels, qui était prévue pour la fin de l'année 1969 dans le Traité de Rome, sera achevée à la fin de l'année 1961. Cette règle s'appliquera également aux pays tiers sous condition bilatérale. Deuxièmement, l'abaissement des tarifs douaniers prévu à 30 % pour la fin de l'année 1961 par le Traité de Rome atteint 40-50 % sous le coup du plan d'accélération de l'unification. Troisièmement, en ce qui concerne le tarif douanier commun, la première mise en place progressive s'effectuera jusqu'à la fin de l'année 1960, un an avant ce qu'était prévu et d'une manière plus importante que dans le projet initial¹⁴.

¹⁰ Ce calendrier est basé sur la stipulation concernant les étapes de l'intégration européenne pendant la période transitoire. L'article 8 du Traité de Rome stipule que « le marché commun est progressivement établi au cours d'une période de transition de douze années. La période de transition est divisée en trois étapes, de quatre années chacune, dont la durée peut être modifiée ».

¹¹ Né en 1905 à Liège, Pierre Wigny est considéré comme l'un des personnalités politiques belges les plus importantes après la Seconde Guerre Mondiale. Il occupe successivement des postes importants comme ministre des Colonies de 1947 à 1950 puis ministre des Affaires étrangères de 1958 à 1961.

¹² AHCE, CM2/1960-198, accélération de la mise en œuvre du traité instituant la CEE.

¹³ « La situation actuelle du développement du marché commun européen », *op. cit.* p. 2. Voir aussi AHCE, CM2/1960-199, Discours de Hallstein devant l'Assemblée parlementaire européen pour introduire le débat de politique générale en mars 1960.

¹⁴ « La situation actuelle du développement du marché commun européen », *op. cit.*, p. 2.

Effectivement, comme le montre le Tableau 1, le 1^{er} janvier 1961, les États membres effectuent un abaissement supplémentaire des tarifs douaniers qui n'est pas prévu. Jusqu'au début de la deuxième étape, c'est-à-dire le 1^{er} janvier 1962, les tarifs douaniers sont abaissés de 40 % pour les produits industriels et 35 % pour les produits agricoles « non libérés » au lieu de 30 % par rapport aux niveaux du 1^{er} janvier 1957¹⁵.

¹⁵ CVCE, « Calendrier et rythme de la réalisation progressive de l'Union douanière », *op. cit.*, p. 2.

Tableau 1
Calendrier et rythme du plan de réalisation progressive de l'Union douanière

	Traité original	Accélération	Résultat
Élimination des droits intracommunautaires	31.12.1958 : 10% 01.07.1960 : 10% 31.12.1961 : 10% Fin de la 1 ^{er} étape : 30% Après : 10% par an ou par un an et demi. 31.12.1969 : la suppression totale	31.12.1958 : 10% 01.07.1960 : 10% 31.12.1960 : 10-20% Fin de la 1 ^{er} étape : 40-50%	31.12.1958 : 10% 01.07.1960 : 10% 31.12.1960 : 5% (pour les produits agricoles « non libérés ») 10% (pour les produits industriels) 31.12.1961 : 10% 01.07.1962 : 5% (pour certains produits agricoles « libérés ») 10% (pour les produits industriels) 01.07.1963 : 10% 31.12.1964 : 10% 31.12.1965 : 10% 31.07.1967 : 10%ou 15% (pour les produits agricoles) 5% (pour les produits industriels) 01.07.1968 : La suppression totale
Quotas	Quotas ordinaires seront élargis de 20% par an. Petits et zéro quotas seront achevés pour les productions nationales jusqu'à la période transitoire.	Tous les quotas sur les produits industriels seront supprimés jusqu'au 31 décembre 1961.	
Mise en place du tarif douanier commun	31.12.1960 : la première approximation 31.12.1965 : la deuxième approximation 31.12.1969 : la mise en place complète du TDC	31.12.1960 : la première approximation (30%) Après : pas encore décidé	31.12.1958 : la première approximation (30%) 01.07.1963 : la première approximation (30%) 01.07.1968 : La mise en place complète du TDC

(source) « The political dynamics of European economic integration », *op. cit.*, p. 168.

『最近における欧州共同市場の発展状況』, *op. cit.*, p. 2.

CVCE, « Calendrier et rythme de la réalisation progressive de l'Union douanière », *op. cit.*, p. 2.

À cette accélération de la mise en œuvre du Marché Commun, certains États membres répondent par une protection accrue de leur industrie. La Belgique et les Pays-Bas en particulier augmentent le taux de leur taxes compensatoires à l'importation, ce qui produit un effet équivalent à une augmentation des tarifs douaniers. Aux Pays-Bas, d'une part, un arrêté royal du 30 décembre 1958, entré en vigueur le 5 janvier 1959 modifie pour quelque cent vingt-cinq produits les taux perçus à l'importation ou les ristournes accordées à l'exportation en matière de taxes sur le chiffre d'affaires. En Belgique, d'autre part, un arrêté royal du 24 décembre 1958, entré en vigueur le 1^{er} janvier 1959, apporte quelques modifications au tableau des taux de la taxe de transmission à l'importation. Outre des aménagements de pure forme, ce texte augmente de 2 % le taux de la taxe de transmission perçue sur les automobiles importées destinées au transport des personnes mais non affectées aux transports en commun¹⁶.

Les milieux industriels, notamment en France, en Belgique et en Allemagne, critiquent ces manipulations du taux et expriment leurs mécontentements à l'Assemblée européenne. Certaines fédérations patronales de l'industrie, quant à elles, saisissent directement la Commission pour faire connaître leur mécontentement. Elles se déclarent « vivement désireuses » de voir les travaux aboutir à « des solutions concrètes satisfaisantes » concernant ces problèmes¹⁷.

La Commission ne peut plus tolérer une situation aussi indésirable. Pourtant, elle a du mal à prendre l'initiative sur ce dossier étant donné que sa compétence en matière de fiscalité est, conformément aux règles du Traité de Rome, très restreinte. La Commission se sent alors menacée. L'accélération de l'élimination des droits intracommunautaires a ainsi des conséquences sur les questions fiscales de la Communauté.

B. L'accord de « stand-still » : un parcours difficile

1. Le manque d'efficacité du Groupe de Travail N°2

Les études concernant les questions sur les taxes compensatoires et les ristournes n'aboutissent pas dans un premier temps à des résultats concrets. Il y a deux raisons techniques pour cela. Premièrement, en réalité, il n'existe pas de critères pour vérifier si

¹⁶ CAEF, B-59782/1, Note d'information, réponse de la Commission de la CEE en date du 27 avril 1959 à la question écrite n°12 posée par M. de SMET, membre de l'Assemblée parlementaire européenne, préparée au sein du secrétariat du Conseil des Communautés européennes, datée du 29 avril 1959, p. 2.

¹⁷ ANF, 19900580/20, Compte-rendu de la réunion tenue à Bruxelles le 23 février 1960, préparé au sein de la direction générale des Impôts française, pas de date.

les taux des taxes compensatoires et les ristournes sont fixés conformément aux articles 95-97 étant donné que chaque État membre adopte son propre système. Il n'est donc pas suffisant d'observer uniquement les niveaux des taux de chaque État membre. Deuxièmement, il existe un problème de nature politique. En effet, les États membres qui pratiquent le système de taxe sur le chiffre d'affaires en cascade s'opposent au durcissement des règles concernant les taxes compensatoires et les ristournes. Ils essaient ainsi de maintenir leur pouvoir décisionnel en matière de politique fiscale.

Au sein de la Commission, c'est le Groupe de Travail N°2, institué lors de la réunion du 22 juin 1959, qui se trouve en charge du problème sur les taxes compensatoires et les ristournes. Au cours de l'année 1959, les membres de ce Groupe de Travail se réunissent à une seule reprise, en octobre, en même temps que se déroule la réunion du Groupe de Travail N 1. À cette occasion, la Commission envisage deux solutions : d'une part, dégager des critères précis permettant de fixer les taxes compensatoires et les ristournes de chaque État membre et d'autre part, en limiter les modifications fréquentes¹⁸. L'opposition s'avère immédiatement entre la Commission, soutenue par la délégation française, et les cinq États membres qui adoptent le système de taxe sur le chiffre d'affaires en cascade.

Les délégations belge, hollandaise, allemande et italienne tentent de justifier par une analyse de leurs dispositions réglementaires le niveau de leurs taxes compensatoires à l'importation et leurs ristournes à l'exportation¹⁹. En effet, ces derniers États estiment que, d'une part, le Traité ne leur interdit ni de fixer les taux de ristournes et de taxes compensatoires au niveau qu'ils estiment optimum, à condition de ne pas dépasser le plafond, ni de modifier ces taux à leur gré dans la limite de ce plafond²⁰. La France, qui est alors le seul pays à avoir déjà adopté le système de TVA, s'oppose à cette manière de voir les choses et entre en conflit avec ses partenaires sur ce sujet. Elle estime que toute modification du taux des ristournes et des taxes compensatoires ne doit pouvoir être effectuée que si elle répond à un motif d'ordre strictement fiscal comme, par exemple, la modification du taux de la taxe intérieure. Elle paraît disposée à admettre, dans un souci de clarté et pour éviter les inconvénients actuels, que les taux soient portés au maximum

¹⁸ ANF, 19930275-41, Document de travail pour la première réunion du Groupe de Travail N°II (Art. 95 à 97 du Traité), direction des Problèmes fiscaux, daté du 5 octobre 1959.

¹⁹ *Idem*, Note pour le directeur, réunion à Bruxelles du Groupe de travail N°2 sur les conditions d'application des articles 95 à 97 du Traité de Rome. direction des relations économiques extérieures, datée du 10 novembre 1959, p. 2.

²⁰ *Idem*, Procès-verbal de la première réunion du Groupe de Travail N°II avec les experts gouvernementaux en matière fiscale, direction des Problèmes fiscaux, daté du 16 novembre 1959, p. 4. En ce qui concerne les règles du Traité de Rome, cf. annexe n°7.

possible dans la mesure où ils sont actuellement inférieurs au plafond²¹. La France soutient ainsi fortement la proposition de la Commission sur ce sujet.

Au cours de cette réunion, la Commission demande aux États membres davantage : elle propose la consultation préalable qui est également un sujet sensible. Selon cette procédure, chaque fois que les pays membres souhaitent le changement des taxes compensatoires ou des ristournes, ils doivent consulter au préalable la Commission et lui faire part de leur projet de réforme. Dans le cas où une telle procédure serait adoptée, la Commission verrait son importance augmenter en matière de fiscalité au sein de la CEE. La délégation néerlandaise se déclare tout de suite opposée à un tel principe²².

En fin de compte, le Groupe de Travail N°2 choisit à peine sept produits (tubes en aciers, voitures automobiles, radios, fils de laine peignée, tissus de coton, savons de toilette, engrais ajoutés) sur lesquels il peut être envisagé le détail du calcul du taux de la taxe compensatoire à l'importation et des exonérations ou la ristourne à l'exportation²³.

La Commission comprend ainsi tout de suite la difficulté de former un accord entre les États membres sur un tel sujet. En tout cas, il est presque impossible que les administrateurs fiscaux des États membres s'entendent étant donné qu'ils n'ont pas de réel pouvoir de décision.

2. L'initiative du Président de la Commission Walter Hallstein

Il est décidé très rapidement que le désaccord entre les délégations est renvoyé au Conseil des ministres. C'est le président de la Commission en personne, Walter Hallstein, qui prend l'initiative sur ce sujet. De son propre chef, il envoie une lettre signée de son nom aux ministres des Affaires étrangères des États membres le 20 janvier 1960 afin d'attirer leur attention sur le problème suivant :

« Depuis l'entrée en vigueur du Traité de Rome, plusieurs États membres qui possèdent un système à cascade pour la taxe sur le chiffre d'affaires ont apporté certaines modifications aux taux moyens des ristournes à l'exportation et des droits compensatoires à l'importation. Il n'est pas exclu que d'autres pays envisagent des mesures analogues dans un prochain avenir.

Encore faut-il reconnaître qu'aux termes des articles 95 et suivants du Traité les États membres peuvent modifier les taux moyens fixés pour

²¹ *Idem*, p. 4.

²² *Idem*, p. 8.

²³ *Idem*.

certaines produits à condition de ne pas dépasser les taux correspondant à l'incidence de la perception fiscale effective. La Commission est néanmoins préoccupée par les conséquences que de telles mesures peuvent avoir pour le développement du marché commun.

En effet, les augmentations entrées en vigueur presque simultanément avec le premier abaissement des droits de douane ont suscité dans l'opinion publique l'impression que leur véritable objet était de compenser les répercussions de cet abaissement. Il est évident que toute nouvelle augmentation comportera des réactions psychologiques analogues, peu favorables au développement de la coopération entre les États membres²⁴ ».

Walter Hallstein prévoit de durcir les règles sur le critère et le processus des articles 95-97 qui stipulent les taxes compensatoires et les ristournes en question. Il présente quatre propositions : les modifications des taxes compensatoires et des ristournes ne pourront être effectuées que pour des considérations de technique fiscale ; un « standstill » sera établi et les États membres devront le respecter sauf raisons particulières pouvant justifier des modifications ; si des modifications apparaissent nécessaires, elles seront précédées de consultations préalables entre les États membres et la Commission ; afin de pouvoir mieux juger de la comptabilité des taxes compensatoires et des ristournes avec les articles 95 et 97 du Traité, une méthode commune de calcul sera recherchée. Walter Hallstein souhaite que ces quatre solutions soient acceptées par les États membres rapidement mais sans compromis²⁵. Ses propositions touchent ainsi à des sujets sensibles concernant la souveraineté fiscale.

Les délégations des États membres ne sont pas d'accord. À Bruxelles, la deuxième réunion des experts fiscaux se tient le 23 février 1960 sous la présidence de Hans von der Groeben²⁶. Les dirigeants fiscaux des États membres et les fonctionnaires

²⁴ ANF, 19900580/20, Lettre du Président de la Commission, Walter Hallstein auprès du ministre des Affaires étrangères, Maurice Couve de Murville, datée du 20 janvier 1960.

²⁵ *Idem.* Dans sa lettre, Walter Hallstein mentionne qu'« eu égard à l'importance politique et psychologique de cette question, j'estime indiqué que l'affaire soit examinée au cours d'une des prochaines sessions du Conseil, au cours de laquelle la Commission proposera aux États membres d'adopter les principes exposés ci-dessus ». Il semble que ces quatre propositions sont déjà proposées par le Président de la Commission au Conseil des ministres des 12 et 13 janvier 1960. [ANF, 19900580/20, Lettre du Président de la Commission auprès du ministre français des Finances, M. Wilfrid Baumgartner, datée du 3 mai 1960].

²⁶ ANF, 19900580/20, Lettre de Hans von der Groeben à Georges Gorse, représentant permanent de la République française auprès de la CEE, datée du 10 février 1960.

de la Commission débattent de l'avancement des trois Groupes de Travail qui ont été créés au cours de la première réunion en juin 1959²⁷. Comme prévu, le Groupe de Travail N° 2 est très en retard dans son calendrier. En réponse à la proposition de Walter Hallstein, les délégations des États membres, à l'exception de la France, tiennent à souligner que « leurs gouvernements se considéraient comme parfaitement libres de procéder, dans la limite de ces plafonds et sans avoir à s'en justifier, à des relèvements jusqu'à des niveaux jugés par eux optima²⁸ ». La question est donc « controversée²⁹ ». Les consultations préalables provoquent également un autre problème. Elles reçoivent également un accueil assez réservé de la plupart des délégations. La Commission est dans une impasse.

En fin de compte, Hans von der Groeben décide de ne pas aborder les quatre solutions présentées par Walter Hallstein en réunion, vu le « caractère politique et psychologique prédominant³⁰ » des questions. Il souhaite en effet traiter cette question à un niveau plus élevé³¹. De ce fait, le débat portant sur cette question est reporté à la réunion des ministres des Finances qui est alors prévue pour le mois d'avril.

Au terme de cette séquence, la question des taxes compensatoires et des ristournes a donc gagné en importance. La lettre de Walter Hallstein montre aux États membres que la Commission considère cette question comme importante et urgente (il faut noter que la lettre est directement envoyée aux ministres des Affaires étrangères des États membres). Il est en outre décidé à l'initiative de Hans von der Groeben, que ce sujet sera traité au niveau du Conseil des ministres. Comme nous allons le voir tout de suite, grâce à une telle initiative de la Commission, les ministres arriveront rapidement à un accord et parviendront à fixer les règles communes.

C. Le parcours difficile vers un accord

1. L'intervention des milieux industriels allemands

La France joue en effet le rôle de locomotive pour que ses partenaires ne modifient plus les taux des taxes compensatoires et les ristournes. Parmi les délégations, seule la délégation française se rallie aux propositions de Walter Hallstein. Étant donné

²⁷ Sur les trois Groupes de Travail, voir le troisième chapitre. ANF, 19900580/20, Compte-rendu précité de la réunion tenue à Bruxelles le 23 février 1960. La réunion tenue à Bruxelles sous la présidence de Von der Groeben, membre de la Commission. La délégation française était composée de Robert Blot (directeur général des Impôts), R. Mayard (Douanes), Richard (DREE) et Cabouat (représentation permanente).

²⁸ ANF, 1990580/20, Note succincte concernant les travaux des Groupes de Travail II et III, préparée par la direction des Problèmes fiscaux, datée du 3 février, p. 2-3.

²⁹ *Idem*, p. 2.

³⁰ ANF, 19900580/20, Compte-rendu précité de la réunion tenue à Bruxelles le 23 février 1960, p. 3.

³¹ *Idem*.

que la France possède déjà un système de TVA qui lui permet de calculer plus précisément la charge d'impôt inclus aux étapes précédentes, elle ne peut pas modifier le taux des taxes compensatoires et des ristournes afin de compenser les effets défavorables de la baisse des tarifs douaniers pour ses industries. C'est donc ce système fiscal existant qui détermine la prise de position française vis-à-vis de ces questions. La France s'inquiète de plus en plus du maniement des taux des taxes compensatoires et des ristournes effectué par ses partenaires. Dès l'automne 1959, l'administration fiscale française commence à observer avec prudence le débat qui se déroule au niveau de la Communauté.

Une telle prise de position de la délégation française est fortement soutenue par le patronat français. Effectivement, au cours des années 1950, la France était un pays qui mobilisait des outils fiscaux afin de favoriser ses exportations. Pendant les années 1950, la direction des Relations économiques extérieures³² insiste auprès la direction générale des Impôts afin que soient introduites de possibles déductions d'impôts directs pour les exportateurs³³. Le gouvernement français introduit de plus en plus de déductions fiscales qui aident les exportateurs comme les remboursements des impôts directs (les impôts sur le salaire et une partie des cotisations sociales). À ce moment-là, alors qu'aucune règle internationale n'interdit les remboursements des impôts directs pour les produits exportés, aucun pays, sauf la France, ne les utilise pour aider l'exportation. Ainsi, au cours des années 1950, la déduction des charges d'impôt est un moyen politique important pour le développement de l'exportation française. Inversement, le maniement fréquent des taux des taxes compensatoires et des ristournes effectué par d'autres pays après la baisse des droits de douane intérieurs peut diminuer indirectement les profits des déductions des impôts pour les exportateurs français. C'est la raison pour laquelle pour les exportateurs français, il convient de surveiller les taux des taxes compensatoires et les ristournes de ses partenaires afin qu'ils ne les modifient pas à des fins protectionnistes. Effectivement, dès 1958, Alain Timbart, spécialiste de la fiscalité internationale qui travaille au service du CNPF, passe « une grande partie de son temps à étudier les excès des taxes

³² La direction des Relations économiques extérieures est attachée à l'époque au secrétariat d'État aux Finances et aux Affaires économiques.

³³ En ce qui concerne ce sujet, voir le carton CAEF, B-55099. Par exemple, en décembre 1949, le conseiller commercial J. de Sally envoie une note pour le directeur général des Impôts afin de lui demander « la possibilité d'accorder à certaines entreprises exportatrices un relèvement des frais professionnels déductibles des traitements et des salaires ». (Note pour la direction générale des Impôts, préparée par le conseiller commercial chargé par intérim de la direction des Relations Économiques Extérieures, J. de Sally, datée du 23 décembre 1949). Au début, la direction générale des Impôts n'était pas tout à fait favorable mais elle accepte petit à petit des mesures favorables pour les exportations françaises. (Note pour la direction des Relations économiques extérieures, mesures destinées à favoriser les exportations, signée directeur général des Impôts Pierre Alix, datée du 23 mai 1950).

compensatoires et à les dénoncer à la Commission de Bruxelles³⁴ ».

Les pressions patronales sur la Commission ne sont en effet pas rares comme en témoignent certains hauts fonctionnaires de l'institution. De fréquents contacts existent entre les patrons et les administrateurs de la Commission. C'est notamment le cas des patrons allemands. Ivo Schwartz, administrateur allemand de la Commission à l'époque déplore une pression des entreprises allemandes sur la DG IV « extrêmement³⁵ » importante. Il semble que certaines négociations ou discussions parfois « très difficiles » se déroulent en raison de « lobbys bilatéraux³⁶ ». Les milieux industriels allemands, par exemple, fréquentent Bruxelles et font pression sur les fonctionnaires de la DG IV afin d'« appréhender comment régler l'affaire sans préjudice majeur pour la position du commissaire³⁷ ». Les fonctionnaires de la DG IV ne peuvent donc pas se quereller et cela crée finalement des « divisions internes ». Ils deviennent en quelque sorte de « simples collaborateurs³⁸ » des milieux industriels. En effet, afin d'avancer leur propre politique à leur guise, les fonctionnaires de la DG IV sont obligés d'obtenir le soutien des milieux industriels. La DG IV prend donc souvent une position favorable pour les milieux industriels allemands.

C'est la raison pour laquelle malgré le souhait du président de la Commission Walter Hallstein, la DG IV ne peut pas obliger les États membres à ne pas modifier des taxes compensatoires et des ristournes. C'est la raison pour laquelle la délégation française est ferme envers l'attitude de ses partenaires. Au cours de la deuxième réunion des experts fiscaux à Bruxelles en février 1960, la délégation française demande devant les représentants des États membres que les études du Groupe de travail N° 2 soient conduites « avec la célérité qui s'impose³⁹ ».

La réponse de ses partenaires suscite la surprise. La délégation italienne se borne à promettre tout simplement qu'elle fera parvenir prochainement la documentation nécessaire au Groupe de travail N° 2. La réaction de la délégation néerlandaise étonne

³⁴ Georges Égret, « Le patronat français et l'harmonisation fiscale européenne », *op. cit.*, p. 43. Le patronat français garde des liens étroits avec les administrateurs de la direction générale des Impôts de l'époque. Il a notamment des liens avec Maurice Lauré jusqu'à son départ du ministère des Finances en 1958 et Max Laxan, Frapsauce et Berson, et par la suite avec de la Martinière, Delorme et Rouillois (*Idem*, p. 44).

³⁵ L'entretien d'Ivo Schwartz en janvier 2004 cité dans *La Commission européenne 1958-1972, histoire et mémoires d'une institution*, p. 315. Ivo Schwartz répond de la manière suivante : « Oui, bien sûr. Extrêmement. Et cela me déplaisait au plus haut point ».

³⁶ *Ibid.*

³⁷ *Ibid.*

³⁸ *Ibid.*

³⁹ ANF, 19900580/20, Compte-rendu précité de la réunion tenue à Bruxelles le 23 février 1960, p. 4.

encore plus la délégation française. Elle annonce en effet que son gouvernement procédera le 1^{er} mars à diverses modifications des taxes compensatoires à l'entrée et des remboursements à la sortie sans fournir plus de détails⁴⁰.

2. La France favorable à un accord de « stand-still »

Après la réunion, le représentant permanent français à Bruxelles, Georges Gorse⁴¹, ne cache pas sa déception aux administrateurs français : « dans l'ensemble, la réunion [fait] apparaître la lenteur des travaux et, aucun débat sur le fond ne [pouvant] s'instaurer, elle ne [permet] d'enregistrer aucun progrès sur les différents points inscrits à l'ordre du jour⁴² ». En particulier, les autorités françaises sont « profondément déçues » par les résultats des travaux du Groupe de travail N° 2⁴³. Il est estimé que ce dernier « ne fait pratiquement rien » depuis juin dernier faute d'avoir reçu les documentations nécessaires de la part de certains États membres⁴⁴. Les autorités françaises désirent donc que les États membres parviennent le plus tôt possible à une solution.

Face aux attitudes hésitantes des partenaires de la France, la direction générale des Impôts française s'irrite. Le directeur général, Robert Blot, envoie une lettre au ministre des Finances et des Affaires économiques, Wilfrid Baumgartner, et lui exprime toute sa colère :

« M. Von der Groeben a écarté de la discussion les points évoqués dans la lettre de M. Hallstein du 20 janvier 1960. Il a l'intention de soumettre cette question au Conseil des ministres d'avril. J'ai recueilli l'impression qu'il y aurait lieu, pour les représentants de la France, d'être assez « mordants » lorsque cette affaire viendra en discussion. Cette position s'expliquera d'autant mieux que la désinvolture de nos partenaires est grande. Les Italiens bloquent depuis juin 1959 le Groupe de travail N° 2 en ne lui envoyant pas la documentation nécessaire. Les Néerlandais, après avoir compensé le 5 janvier 1959, par l'augmentation des taxes à l'entrée, la baisse des droits de douane

⁴⁰ *Idem.*

⁴¹ Né en 1915 à Cahors, Georges Gorse est un homme politique et un diplomate français. Il soutient Charles de Gaulle pour la France libre au Proche-Orient et après-guerre, il occupe beaucoup de postes importants au gouvernement comme secrétaire d'État aux Affaires étrangères de 1961 à 1962 puis ambassadeur de France en Algérie de 1963 à 1967.

⁴² ANF, 19900580/20, Résumé de la réunion des experts tenue le 23 février 1960 intitulé « Application des dispositions du Traité de Rome dans le domaine fiscal », écrit par le représentant permanent, Georges Gorse, daté du 26 février 1960, p. 4.

⁴³ *Idem.*

⁴⁴ *Idem.*

au 1^{er} janvier 1959, modifient à nouveau leurs taxes à l'entrée, dans le sens de la hausse très probablement, à partir du 1^{er} mars 1960 et refusent de donner la moindre indication à ce sujet⁴⁵ ».

En fait, Robert Blot, qui occupe le poste de directeur général des Impôts depuis mars 1955 est attaché à l'idée que la fiscalité est un moyen de développer l'exportation française⁴⁶. Il est donc difficile pour lui d'admettre les managements effectués par ses partenaires.

Le départ d'Antoine Pinay du poste de ministre des Finances en janvier 1960 rend certainement plus aisée l'expression de l'opposition de l'administration fiscale à Bruxelles pour ce qui est des questions portant sur les taxes compensatoires et les ristournes. En effet, Antoine Pinay est politiquement très engagé pour la construction européenne. Quant à la fiscalité au niveau communautaire, Antoine Pinay vise à une harmonisation fiscale assez avancée, y compris un équilibre entre les impôts directs et les impôts indirects ainsi qu'une harmonisation du système de la sécurité sociale entre les États membres. La direction générale des Impôts ne la souhaite pas. L'arrivée de Wilfrid Baumgartner au poste de ministre des Finances et des Affaires économiques en janvier 1960, qui n'attache pas d'importance à l'intégration européenne mais s'intéresse plutôt à la souveraineté fiscale, permet à l'administration fiscale de se concentrer sur les problèmes provenant du maniement des taxes compensatoires et des ristournes.

L'accusation de l'administration fiscale française est transférée au président de la Commission à Bruxelles. Au début du mois d'avril 1960, Wilfrid Baumgartner envoie une lettre directement adressée à Walter Hallstein et souligne que le changement des taux des taxes compensatoires à l'importation et des ristournes à l'exportation « serait tout à fait contraire à l'esprit du Traité ⁴⁷ ». Wilfrid Baumgartner propose « à la CEE de hâter les discussions relatives à la détermination du champ d'application des articles 95 et 97, et aux États membres de s'interdire, en attendant ces débats, toute mesure aggravant les taxes à l'importation ou les ristournes à l'exportation⁴⁸ ».

Il est intéressant de constater que c'est le ministre d'un État membre qui prend l'initiative d'écrire directement au Président de la Commission afin de lui demander d'avancer rapidement son travail conformément à « l'esprit du Traité ». Cependant, il est bon de remarquer que cela ne veut pas nécessairement dire que le ministère des Finances

⁴⁵ *Idem*, Lettre du directeur général des impôts, Robert Blot, auprès du ministre des Finances, le 2 mars 1960.

⁴⁶ Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, *op. cit.*

⁴⁷ ANF, 19900580/20, lettre de Wilfrid Baumgartner auprès de Walter Hallstein, datée du 6 avril 1960.

⁴⁸ *Idem*.

et des Affaires économiques français soit totalement favorable à la création d'un Marché Commun. Il s'agit plutôt ici de profiter de l'idée de ce que doit être l'« esprit du Traité » afin de réaliser sa propre politique. Wilfrid Baumgartner souhaite dissuader le maniement des taxes compensatoires et des ristournes fait par ses partenaires en invoquant comme prétexte le Traité de Rome. En l'occurrence, l'application du Traité va clairement dans le sens des intérêts nationaux français.

Tel est également le « désir » de Walter Hallstein⁴⁹. En effet, face aux « campagnes de presse⁵⁰ », la Commission ne peut plus fermer les yeux sur cette question. Les médias commencent en effet à critiquer le fait que le changement des taux des taxes compensatoires et des ristournes gêne l'effort de l'abaissement des tarifs douaniers en cours. Par exemple, *Le Monde* critique le changement des taux de transmission à l'importation en Belgique qui est entré en vigueur le 1^{er} mars 1960 :

« Tous les changements vont dans le sens de la hausse (dans certains cas il s'agit de majorations considérables), et ils concernent cette fois un très grand nombre de produits : plus de huit cents lignes douanières, parmi lesquelles les voitures automobiles (avec les pièces et parties détachées), les meubles, la plupart des appareils électriques, etc. [...] Certains pays membres du Marché commun se servaient efficacement de leur système de taxes en cascade pour remplacer par une « protection fiscale » l'abaissement des droits de douane à l'intérieur du Marché commun. [...] Cet arrêté royal est une nouvelle démonstration de cette tactique. [...] Elle est d'autant plus curieuse que la Belgique est l'un des pays du Marché commun qui protestent le plus contre la mise en marche anticipée du tarif extérieur commun, le 1^{er} juillet prochain, qui aurait pour conséquence un relèvement des bas tarifs belges à l'égard des pays tiers⁵¹ ».

Walter Hallstein propose un calendrier solide afin d'obtenir un résultat concret. Il ajoute ainsi une étape supplémentaire afin d'examiner la question sous tous ses aspects. Habituellement, avant la délibération au sein du Conseil des ministres à Bruxelles, les membres de la représentation permanente préparent le débat pour les ministres.

⁴⁹ ANF, 19900580/20, lettre du Président de la Commission auprès du ministre français des Finances, Wilfrid Baumgartner, datée du 3 mai 1960.

⁵⁰ *Idem*, Document de Travail pour la réunion des secrétaires d'États aux Finances, préparé par la direction « Problèmes fiscaux ».

⁵¹ L'article dans le journal *Le Monde*, daté du 10 mars 1960.

Cependant, cette fois-ci, Walter Hallstein prévoit la réunion préparatoire avec les secrétaires d'États avant l'assemblée des représentants permanents. En général, les secrétaires d'États sont responsables de la politique fiscale des États membres. Walter Hallstein espère ainsi les engager dans le débat au niveau communautaire afin de faciliter un accord au sein du Conseil des ministres⁵². La réunion du Conseil des ministres qui a été prévue pour le mois d'avril est donc encore repoussé au mois de juin.

3. Le contenu de l'accord de « stand-still »

La réunion préparatoire des secrétaires d'État aux Finances se tient le 19 mai 1960 sous la présidence de Hans von der Groeben⁵³. La France est le seul pays membre à soutenir les propositions de Walter Hallstein qui proposent de restreindre la compétence en matière de politique fiscale des États membres. Le gouvernement français est « pleinement⁵⁴ » d'accord avec la notion de « stand-still » et donne « son entier accord » sur la consultation préalable⁵⁵. Au sein de la délégation française, Valéry Giscard d'Estaing⁵⁶, à l'époque secrétaire d'États aux Finances, critique le maniement des taxes compensatoires par ses partenaires :

« Les effets de la diminution des droits de douane ne doivent pas être annulés par des augmentations de taxes compensatoires. Si le niveau de celles-ci était insuffisant pour compenser réellement la charge fiscale intérieure, les modifications jugées nécessaires auraient dû être introduites avant les premières mesures de désarmement douanier. [...] Elle estime que la plupart de ces modifications sont liées

⁵² ANF, 19900580/20, Document de Travail précité pour la réunion des secrétaires d'États aux Finances. Cette réunion préparatoire des Secrétaires d'État aux Finances a été prévue pour le début d'avril mais a finalement été annulée puisque tous les pays n'étaient pas en mesure d'y être représentés.

⁵³ ANF, 19900580/20, Lettre du P. VerLoren van Themmat au représentant permanent français auprès de la CEE, Georges Gorse, datée du le 3 juin 1960. Les participants sont : Hans von der Groeben, Wirsing (chef adjoint du Cabinet de von der Groeben), Prof Möller (conseiller économique de la Commission de la CEE), VerLoren van Themaat, Nasini, Jansen (chef de division « Impôts Indirects), Hutchings (chef de division « Cas Particuliers »), De Jonge (membre de division « Cas Particuliers »), Guieu « membre de Décision « Impôts Indirects »), Thiesing (Service Juridique Commun), de la France : Giscard d'Estaing (Secrétaire d'Etat aux Finances), Mille (représentant permanent adjoint), Estèva (cabinet du ministre des Finances), Mayoux (secrétaire général adjoint du SGCI), Frapsauce (sous-directeur ministère des Finances), Semini (directeur adjoint – ministère des Finances), Mermoux (conseiller Financier à la RP), Colmant (conseiller Commercial à la RP). *Idem*, Projet du compte-rendu de la réunion tenue le 19 mai 1960 sous la présidence de Monsieur von der Groeben, avec les Secrétaires d'État aux Finances et les représentants permanents.

⁵⁴ *Idem*.

⁵⁵ *Idem*, p. 7.

⁵⁶ *Idem*, p. 4.

à l'abaissement des tarifs douaniers : si les droits de douane n'avaient pas été abaissés, les taux des taxes compensatoires n'auraient pas été aussi généralement modifiés⁵⁷ ».

Les partenaires de la France ne se rallient pas à l'avis de Valéry Giscard d'Estaing. La délégation néerlandaise, entre autres, s'y oppose. Les Pays-Bas ont souvent changé les taux des taxes compensatoires même après l'entrée en vigueur du Traité de Rome. Cependant, pour eux, l'augmentation du taux des taxes compensatoires à l'importation et des ristournes à l'exportation effectuée par son gouvernement après janvier 1959 n'a aucun rapport avec la diminution des droits d'entrée débutée à ce moment-là. Aux Pays-Bas, le changement est effectué en conséquence des recherches depuis 1951, donc bien avant la signature du Traité de Rome⁵⁸.

La délégation néerlandaise développe d'ailleurs ses contre-critiques en argumentant que le changement du taux est de temps en temps nécessaire pour observer la neutralité fiscale. Elle estime ainsi que le taux en vigueur peut être fixé à un niveau inapproprié. En adoptant un tel point de vue et concernant l'accord de « stand-still », les Pays-Bas souhaitent donc que l'on « abandonne purement et simplement⁵⁹ » cette idée.

Elle a une bonne raison pour refuser les propositions. Il est vrai que les Pays-Bas sont, d'une part, un pays membre qui fait avancer l'intégration européenne au niveau diplomatique, et d'autre part, ils défendent avec ferveur la nécessité de respecter la souveraineté fiscale. Ils ont en effet l'habitude d'effectuer une politique sociale et économique au travers de la fiscalité.

L'Italie, quant à elle, adopte une position unique justifiée par son système fiscal en cours. En effet, la délégation italienne n'est pas capable d'accepter un accord de « stand-still » immédiat puisque les taxes compensatoires à l'importation et les ristournes à l'exportation sont alors fixées en Italie au-dessous du plafond prévu par les articles 95 à 97. Le gouvernement italien impose donc les taxes compensatoires pour les produits importés à un niveau moins élevé que les taxes indirectes pour les produits similaires fabriqués à l'intérieur du pays. Comme il existe donc encore une marge pour augmenter ses taux des taxes compensatoires et des ristournes, l'Italie ne souhaite pas immédiatement accepter l'idée d'un accord de type « stand-still ».

Effectivement, en Italie, le système de taxe compensatoire est introduit pour la

⁵⁷ *Idem*, p. 4.

⁵⁸ *Idem*, p. 3.

⁵⁹ *Idem*, p. 6.

première fois au taux maximum de 4 % en juillet 1954⁶⁰. À l'époque, le gouvernement italien n'avait pas réussi, pour des raisons budgétaires, à fixer des taux de taxes compensatoires conformes à l'incidence réelle. C'est la raison pour laquelle ce n'est qu'à la suite des plaintes des milieux intéressés que le gouvernement italien entreprit une révision de ces taux espérant ainsi les faire correspondre, dans la mesure du possible, à l'incidence réelle. Cependant, compte-tenu de la particularité de la procédure législative italienne, les mesures projetées n'étaient alors pas encore mises en application. Le projet de loi était en instance devant le Parlement. Le gouvernement italien ne pouvait donc accepter un accord de « stand-still » qu'après la mise en ordre de ces mesures qui interviendrait vraisemblablement le 1^{er} janvier 1961⁶¹.

Après la réunion des secrétaires d'État aux Finances, les représentants permanents à Bruxelles se réunissent et débattent de ce sujet à deux reprises au cours du mois de juin dans le but de coordonner les différents points de vue des États membres⁶². Ils peinent à se mettre d'accord mais avec certaines exceptions. Par exemple, prenant en compte la situation particulière de l'Italie, il est décidé de l'écarter momentanément de ces règles. L'Italie obtient donc une dérogation provisoire concernant le projet de loi modifiant le régime appliqué à l'importation et à l'exportation qui est alors soumis au Parlement⁶³.

Lorsque le Conseil des ministres se tient les 20 et 21 juin 1960, les ministres des Finances des Six tombent d'accord sur les quatre propositions faites par Walter Hallstein et précédemment mentionnées⁶⁴. Après ce jour, les États membres s'engagent à ne pas modifier, en principe, les taux des taxes compensatoires et des ristournes sauf pour des

⁶⁰ Secretariat on Trade, Trade Barriers and the Activities of the Contracting Parties, *International Trade – 1954*, Document of GATT, p. 10.

Disponible sur <https://docs.wto.org/gattdocs/q/.%5CGG%5CMGT%5C55-31a.PDF> [Consulté le 30 août 2018] “Mention was made in *International Trade - 1952* of import taxes which are imposed to compensate for internal taxes levied on similar home-produced goods and in some cases the levy of a single import tax equivalent to several internal taxes collected at various stages of production. Such equivalent taxes were applied in 1952 and 1953 by Germany and Belgium. In 1954 the Belgian tax was slightly increased. The Netherlands has also applied such a compensation tax and in January 1955 provision was made for the rate to be increased where necessary up to 7 per cent. In July 1954, Italy imposed a similar tax of up to 4 per cent and provided (in the same law) for the reimbursement of the domestic purchase tax in the case of exported goods.”

⁶¹ ANF, 19900580/20, Compte-rendu précité de la réunion tenue le 19 mai 1960 sous la Présidence de Hans von der Groeben, p. 3.

⁶² Pour les comptes-rendus des réunions, voir CM2/1960-143 et CM2/1960-144.

⁶³ ANF, 19900580/20, Compte-rendu de la réunion tenue le 23 juin 1960, p. 1-2.

⁶⁴ CAEF, B-59782, Propositions de la Commission au Conseil relatives à l'application des articles 95 à 97 du Traité concernant les ristournes à l'exportation et les taxes compensatoires à l'importation, (projet du procès-verbal de la 33^{ème} réunion du Conseil de la CEE tenu à Pau les 20 et 21 juin 1960), pas de date.

considérations de technique fiscale, et à consulter préalablement, deux mois avant au plus tard, leurs partenaires lorsqu'ils envisagent de telles modifications en raison de la difficulté de calculer. Au cours de la réunion, les ministres des Finances donnent, du reste, un avis favorable à une méthode commune de calcul des taux des taxes compensatoires et des ristournes. Il s'agit là d'une solution temporaire dans l'attente de la mise en place de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires entre les Six⁶⁵.

II L'impuissance de l'accord de « stand-still »

Juste après l'accord de « stand-still », en août 1960, l'Italie augmente ses taux des taxes compensatoires. Puis, le Pays-Bas, la Belgique, la RFA la suivent, bien que la Commission essaie, soutenue par la France, de les dissuader. L'impuissance de l'accord est donc de plus en plus reconnue par la Commission et cela l'amène à prendre une position plus sévère sur cette question. En fin de compte, la Commission n'a qu'à avancer l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires afin de réaliser un véritable libre-échange.

A. Les problèmes de l'accord de « stand-still »

1. Le cas des Pays-Bas et Belgique

Les imperfections de l'accord de « stand-still » se révèlent immédiatement. En principe, les États membres ne peuvent plus modifier les taux des taxes compensatoires et des ristournes mais il n'en demeure pas moins que les États membres ont toujours le droit de changer ces taux s'ils arrivent à justifier que la modification de ces derniers est effectuée pour le motif de la technique fiscale. Le problème étant que dans l'accord de « stand-still », le terme de « technique fiscale » n'est défini que de manière vague et les États membres ayant un système cumulatif de taxe sur le chiffre d'affaires en profitent.

La compétence de la Commission à ce sujet est toujours restreinte. Il est extrêmement difficile de distinguer les raisons techniques des raisons politiques lorsqu'un État membre change les taux des taxes compensatoires et des ristournes. Même après l'accord de « stand-still » en juin 1960, certains États membres ayant un système cumulatif de taxe sur le chiffre d'affaires prévoient des changements. Bien que d'autres pays membres expriment leur opposition à l'encontre de ces managements, la Commission

⁶⁵ Cf. annexe n°11. Accord de « stand-still ».

peine à les dissuader de modifier les taux. Elle n'arrive pas non plus à définir si ces changements sont effectués pour des motifs politiques. Le critère de la technique fiscale dépend ainsi du jugement politique des États membres. La Commission reste donc impuissante dans le domaine des taxes compensatoires et des ristournes.

Au cours du mois de juillet 1961, l'année suivant cet accord, les gouvernements belge et néerlandais communiquent à la Commission plusieurs projets ayant pour but d'apporter, en matière de taxe sur le chiffre d'affaires, des modifications aux droits compensatoires à l'importation. Dans le cas des Pays-Bas, il est également ajouté les remboursements à l'exportation.

Le projet belge porte sur 16 produits. Pour 14 de ces produits, les mesures en question représentent des augmentations de taux déjà existants. Pour 2 produits, il s'agit de nouveau taux. Les mesures envisagées par les Pays-Bas comprennent 57 modifications dans le domaine des droits compensatoires dont 21 nouveaux taux ou augmentations de taux existants, et 36 diminutions ou suppressions de taux. Quant aux remboursements, il s'agit de 87 productions, dont 17 nouveaux taux ou augmentations et 70 diminutions ou suppressions de taux forfaitaires⁶⁶.

L'échelle de la réforme n'est pas négligeable pour les autres pays membres. Dans quelle mesure ces modifications sont-elles conformes à la décision du Conseil des ministres du 21 juin 1960 ? Le 20 septembre 1961, afin d'être éclairés sur ce point, les services de la Commission convoquent les experts gouvernementaux à une réunion multilatérale tenue dans le cadre de la procédure des consultations préalables prévues par l'accord de « stand-still ». Au cours de la réunion, les experts belges et néerlandais sont, bien entendu, amenés à justifier leurs changements. Selon eux, ces mesures sont nécessaires afin de rétablir l'équilibre entre la charge interne et celle des produits étrangers similaires.

Le Luxembourg et la RFA soutiennent également l'opinion des Pays-Bas et de la Belgique. Pourtant, les services de la Commission et les représentants français et italiens estiment, quant à eux, que ces mesures ne peuvent pas être considérées comme effectuées dans le cadre strict de la technique fiscale dans le sens prévu à cet effet par la décision du 21 juin 1960.

Après la réunion, conformément aux règles de la consultation préalable, au cas où la Commission ou les États membres déclarent une opposition, la Commission attend que les États membres fassent parvenir des observations en ce qui concerne les réformes.

⁶⁶ AHCE, BAC 5/1966 12, Mesures dans le domaine des taxes compensatoires et des ristournes, envisagées par les gouvernements belge et néerlandais, préparées par la direction générale de la Concurrence, datées du 26 octobre 1960, p. 1.

Il est demandé aux quatre États membres d'analyser le niveau des taux faisant l'objet des projets belge et néerlandais. Le délai est fixé à deux mois mais aucun pays ne rend ses observations dans le temps imparti. Finalement, les services de la Commission finissent par donner aux gouvernements belge et néerlandais l'autorisation de changer les taux des taxes compensatoires et des ristournes⁶⁷. La Commission demeure impuissante et, en fin de compte, l'accord de « stand-still » ne parvient pas à fonctionner.

2. Le cas du Luxembourg

Le cas du gouvernement luxembourgeois illustre même la contradiction de l'accord de « stand-still » : si un État membre a déjà fixé les taux des taxes compensatoires et des ristournes à un niveau trop faible, comment peut-il justifier d'une modification ?

Après l'accord de « stand-still », le gouvernement luxembourgeois essaie de modifier sa ristourne. Il est soucieux d'exécuter certaines réformes urgentes figurant à son programme et se prépare à rassembler dans un ensemble de réalisations sociales et économiques un véritable faisceau de mesures d'ordre social et économique qui seront financées partiellement à l'aide du relèvement de l'impôt sur le chiffre d'affaires tant à l'intérieur qu'à l'importation. Ce programme comprend notamment la sécurité sociale, comme l'allocation pour les enfants ou la pension vieillesse, ainsi que la modification des taxes compensatoires et l'établissement des ristournes. La majoration de 25 % de l'impôt sur le chiffre d'affaires tant à l'intérieur qu'à l'importation et l'introduction de la ristourne, à l'exportation, de l'impôt sur le chiffre d'affaires grevant les stades antérieurs de production et de commercialisation.

En effet, au début de l'année 1960, le Luxembourg n'a pas de ristourne à l'exportation. La bonification à l'exportation prévue pour 1934 concernant l'impôt sur le chiffre d'affaires est abolie en 1944. La suppression de cette bonification est critiquée depuis un certain nombre d'années par les entreprises d'exportation luxembourgeoise qui soutiennent que la situation constitue, pour elles, un handicap sensible dans la compétition sur les marchés d'exportation en général et sur le Marché Commun en particulier.

Le principe de la ristourne est admis dans toutes les législations étrangères. Pour le gouvernement luxembourgeois, « le rétablissement de la ristourne répond donc à un intérêt d'autant plus urgent que [son] économie, presque exclusivement orientée vers

⁶⁷ *Idem*, Projet de lettres, de Hans von der Groeben aux représentations permanentes de la Belgique et des Pays-Bas, p. 2. Cette lettre se trouve dans l'annexe du document précité intitulé Mesures dans le domaine des taxes compensatoires et des ristournes, envisagées par les gouvernements belge et néerlandais.

l'exportation, rencontre partout la concurrence des industries étrangères favorisées au point de vue fiscal⁶⁸ ». Il est évident qu'il ne s'agit pas là d'un motif de technique fiscale. Il se pose alors la question de savoir s'il faut empêcher une telle décision prise par le gouvernement luxembourgeois.

En fin de compte, le conflit autour de cette question se répète à plusieurs reprises et creuse un profond fossé entre la Commission et les États membres. La Commission décide donc de soumettre la question de l'interprétation de la notion de technique fiscale dans l'accord de « stand-still » aux administrateurs fiscaux des États membres pour qu'elle soit plus nette et fonctionnelle.

⁶⁸ *Idem*, Mesures dans le domaine des taxes compensatoires et des ristournes, envisagées par les gouvernements belge et néerlandais, préparées par la direction générale de la Concurrence, datées du 26 octobre 1960.

B. Les dérogations à l'accord de « stand-still » : l'interprétation ambiguë de la notion de « technique fiscale »

1. Une prise de position sévère de la direction générale IV vis-à-vis de l'Allemagne

La Commission durcit de plus en plus son attitude vis-à-vis de la modification répétée des taux de taxes compensatoires des États membres. Ce durcissement est lié, d'une part, à la décision de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires prise par le Conseil en novembre 1962, comme nous allons le voir plus tard, et d'autre part, à l'avancement réel de l'intégration économique dans la CEE : autrement dit le passage à la deuxième étape. Pourtant, ce qui amène finalement la Commission à prendre l'initiative sur ce sujet, c'est la politique et l'attitude défavorable prises par le gouvernement allemand.

Comme nous venons de le voir, la décision du 21 juin 1960 est sérieusement ébranlée par les augmentations des taxes compensatoires et des ristournes d'abord en Italie en août 1960, puis, d'autres modifications de ces taxes et ristournes en Belgique et aux Pays-Bas, en juillet 1961⁶⁹. Les divergences concernant l'interprétation de la notion de « technique fiscale » sont réapparues. Alors que l'une des interprétations restrictives comprise par le terme de « technique fiscale » concerne les seules modifications qui suivent un changement des taux à l'intérieur ou qui résultent par exemple de modifications dans la production d'une marchandise, l'autre interprétation admet toutes les modifications qui ont pour effet d'établir l'équilibre de la charge entre produits indigènes et produits importés⁷⁰. Seule la RFA suit cette deuxième interprétation.

Le gouvernement allemand a une arrière-pensée. Il a justement l'intention de réaliser sa protection industrielle à travers la modification des taux des taxes compensatoires : le Bundestag de la RFA vote, le 15 mars 1963, une proposition de loi augmentant les taux de la taxe compensatoire sur le chiffre d'affaires de 4 à 6 % pour un certain nombre de produits, comme l'acier, et pour d'autres produits de 6 % à 8 %, comme le textile, le cuir et le papier⁷¹. Ce projet est promulgué le 21 mai et entre en vigueur le 1^{er} juin. Il comprend également la réduction des taux concernant des produits de

⁶⁹ AHCE, BAC 375/1999 303, Note à l'attention du directeur général de la direction générale II – Affaires économiques et financières Bobba, le 27 mars 1963, signé Directeur général de la Concurrence VerLoren van Themaat. Daté du 27 mars 1963.

⁷⁰ *Idem*, le projet de la lettre de la Commission auprès du gouvernement allemand, daté du 30 mai 1963.

⁷¹ *Idem*, Note précitée à l'attention du directeur général de la direction générale II, datée du 27 mars 1963.

l'agriculture de 4 % à 2,5 % ainsi que de la laine peignée de 4 % à 1 %⁷².

Or, bien entendu, cette décision du gouvernement allemand provoque la colère de la Commission, et plus particulièrement celle du directeur général de la DG IV Pieter VerLoren van Themaat. À son avis, les changements proposés par la RFA sont clairement liés à sa politique commerciale, économique et monétaire⁷³. La Commission regrette d'ailleurs que, malgré des avertissements répétés de sa part, la promulgation de la loi et sa mise en vigueur en RFA n'a pas été remise à la fin de la procédure de consultation préalable instaurée par la Commission. Elle voit confirmer son opinion que des mesures de ce genre entraînent de « graves inconvénients » dans le Marché Commun⁷⁴.

Le projet d'augmentation des taxes compensatoires en RFA est discuté le 19 avril 1963 avec des experts gouvernementaux. Pieter VerLoren van Themaat demande au directeur général de la DG II Affaires économiques et financières qu'à cette occasion, « il conviendra d'examiner ces mesures, non seulement sous l'angle technique (dépassement ou non du plafond des articles 95 et 97) et sous l'angle des articles 101 et 102 » mais

⁷² *Idem*, Projet précité de lettre de la Commission auprès au gouvernement allemand, daté du 30 mai 1963. Dans le gouvernement allemand, l'usage des taux des taxes compensatoires et des ristournes n'est pas un outil anticyclique. Il est employé plutôt pour la protection industrielle. À ce sujet, l'opposition se produit entre le ministre de l'Économie et d'autres acteurs. En été 1960, juste après l'accord de « stand-still », le ministre de l'Économie fédéral, Ludwig Ehrhard lance l'idée de suspendre l'application de l'impôt de compensation et le versement de ristournes à l'importation parallèlement à celle d'une réévaluation du DM afin d'atténuer un excès de l'activité économique. Il cherche à faire accepter des mesures anticycliques tendant à freiner les exportations et à favoriser les importations, en évitant au pays les dangers de l'inflation et de la hausse des prix. Il considère d'ailleurs qu'il s'agit de « mesures de circonstances » (ANF, 19900580/49, Projets allemands de réforme des taxes sur le chiffre d'affaires, écrit par Ambassade de France de la RFA, le conseiller commercial, pour Monsieur le secrétaire général du SGCI, datés du 9 décembre 1960). Ses propositions ont pourtant peu de succès : Le ministre fédéral des Finances, Fritz Etzel voit dans les manipulations de l'impôt compensatoire sur le chiffre d'affaires un instrument impropre à la politique de la conjoncture. À son avis les distorsions de la concurrence deviendraient encore plus grandes par la suppression de cet impôt, qui garantit d'ailleurs des recettes annuelles d'environ 1 milliard de DM. C'est la raison pour laquelle au sein du ministère des Finances, un projet qui doit donner au ministre des Finances la possibilité d'augmenter l'impôt compensatoire sur le chiffre d'affaires de 4 % ou 6 % jusqu'à 15 % afin d'établir des conditions égales de concurrence entre les pays du marché commun. En raison différente, les milieux parlementaires, les milieux industriels et bancaires et même les économistes s'opposent à l'idée contre une suppression de la taxe compensatoire proposée par Ludwig Ehrhard. Voir *Idem*, Opposition accrue contre une suppression de la taxe compensatrice sur le chiffre d'affaires.

⁷³ Pieter VerLoren van Themaat mentionne que « cette appréciation est confirmée par les informations de presse reproduisant notamment une déclaration du ministère de l'économie de la République fédérale d'Allemagne, disant que le ministère ne veut pas annulerait, dans une large mesure, la réévaluation de mars 1961, il dit en plus que la liste votée contient seulement des produits dont la fabrication souffre particulièrement de distorsions de concurrence et qui appartiennent à des branches d'industrie dont la structure est particulièrement défavorable; les augmentations correspondraient à ce qu'il serait nécessaire et indiqué du point de vue de la politique économique ».

⁷⁴ AHCE, BAC 375/1999 303, modification de la taxe compensatoire sur le chiffre d'affaires en République fédérale en Allemagne, datée du 30 mai 1963.

également de voir « si ces effets ne peuvent être préjudiciables au bon fonctionnement du Marché Commun⁷⁵ ».

La délégation allemande a l'avis tel qu'« l'avis du gouvernement fédéral, un pays membre pourrait, dans le cadre de la décision de stand-still relever les taux des taxes compensatoires jusqu'au plafond prévu par les articles 95 à 97 du Traité ». La Commission comme les délégations française, italienne et belge, pensent, quant à elles, que « si la thèse allemande était admise, il serait difficile de comprendre ce que la décision de stand-still aurait apporté de nouveau par rapport aux dispositions du Traité⁷⁶ ».

Le 30 juillet 1963, la Commission transmet au Conseil le mémorandum et présente cette fois-ci une prise de position assez sévère : elle interprète la notion de « considération de technique fiscale » comme le principe de ne pas changer les taux en question. Elle exclut donc la possibilité de l'augmentation des taux en vue de la compensation à la frontière. C'est une attaque nette à l'encontre du gouvernement allemand.

2. La réaction du gouvernement allemand

Le gouvernement allemand réagit immédiatement. Dans une note datée du 21 septembre 1963, il explique longuement, preuve à l'appui, son point de vue et s'oppose à l'idée présentée par la Commission. Il estime que ses modifications des taxes compensatoires ou ristournes ont pour but de compenser, conformément aux dispositions des articles 95 et suivants du Traité, la charge fiscale interne tant à l'importation qu'à l'exportation. De ce point de vue, il essaie de justifier ses modifications des taux en soulignant la « situation particulière des secteurs industriels⁷⁷ ».

Le 8 octobre 1963, la DG IV présente leurs critiques vis-à-vis de la prise de position de la RFA⁷⁸.

« Les arguments théoriques étayant la thèse de la Commission ayant été présentés à plusieurs reprises lors des réunions avec les experts

⁷⁵ *Idem*, Note précitée à l'attention du directeur général de la direction générale II, datée du 27 mars 1963.

⁷⁶ CECA, B-59782, Modification des taux des taxes compensatoires allemandes, signée par le représentant permanent de la France auprès de la CEE, signé par Boegner, datée du 14 juin 1963.

⁷⁷ AHCE, BAC 5/1966 12, Avis du gouvernement fédéral concernant l'interprétation de l'accord conclu le 21 juin 1960 par les représentants des gouvernements des États membres réunis au sein du Conseil au sujet des mesures dans le domaine des taxes compensatoires sur le chiffre d'affaires et des ristournes, daté du 21 septembre 1963.

⁷⁸ *Idem*, Note, déclaration présentée au comité des représentants permanents par le directeur général M. Verloren van Themaat et relative à l'avis du gouvernement fédéral concernant l'interprétation de la décision du 21 juin 1960 au sujet des mesures dans le domaine des taxes compensatoires à l'importation et des ristournes à l'exportation, le Conseil, datée 8 octobre 1963.

sans convaincre la délégation allemande, il est peu vraisemblable qu'ils puissent y prévenir maintenant. C'est pourquoi je m'abstiens de les répéter une fois encore de façon approfondie. Je me contente de dire qu'à notre regret nous ne trouvons pas dans le mémorandum allemand des arguments suffisants pour nous amener à abandonner notre point de vue. L'argumentation allemande est en soi cohérente et logique, mais seulement, parce qu'elle néglige un des objectifs de l'accord de 1960, à savoir le maintien de l'équilibre existant, en se basant presque uniquement sur l'autre aspect de la discussion, l'aspect de la neutralité fiscale, interprétée dans le sens étroit des articles 95 et suivants. Quant à l'aspect politique et psychologique, semblables dans les autres États membres se trouvant dans des difficultés pareilles considéreront injustifié et contraire à l'esprit du Marché Commun le fait qu'un État membre puisse prendre des mesures de protection qui ne sont pas possibles dans leur propre pays et qui aggraveront encore, le cas échéant, leurs propres difficultés⁷⁹ ».

Selon l'avis de la Commission, « des modifications de taxes compensatoires et des ristournes devraient le plus possible être évitées⁸⁰ ». Elle conclue donc qu'il n'y a pas lieu de modifier les taux des taxes compensatoires de la RFA maintenant. La DG IV propose une procédure assez longue pour la RFA : d'abord, la Commission doit poursuivre l'examen du problème dans le cadre de la procédure prévue par l'article 101 du Traité. Ensuite, la Commission et la RFA cherchent un compromis dans le cadre de la procédure de la consultation préalable selon l'accord de 1960. La Commission demande enfin à la RFA de ne pas effectuer la modification des taux compensatoires avant que l'examen réalisé par la Commission ne soit terminé.

Pieter Verloren van Themaat présente cette procédure dans le cas où le Conseil ne pourrait pas se mettre d'accord sur l'interprétation de la décision du 21 juin 1960. Il essaie ainsi de montrer la supériorité des intérêts communautaires à la politique individuelle des États membres.

Ainsi, la Commission prend de plus en plus le dessus vis-à-vis des politiques mises en œuvre par les États membres. Pour le gouvernement français, pourtant, ce « compromis » de la Commission comporte « des inconvénients qui ne sont pas

⁷⁹ *Idem.*

⁸⁰ *Idem.*

compensées par des avantages correspondants⁸¹ ». Sa suggestion présente « par rapport à la décision du 21 juin 1960, un affaiblissement très net du contenu des règles que les gouvernements avaient adoptées⁸² » et « n'apporte en soi, compte tenu de la situation, aucun élément qui soit particulièrement intéressant de notre point de vue⁸³ ». De ce point de vue, le gouvernement français demande auprès de la Commission et du Conseil « une politique commune que vers l'exégèse d'un texte contestable, ou, au moins, contesté⁸⁴ » qui comporte l'« harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires⁸⁵ ».

En fin de compte, le gouvernement allemand ignore les interventions de la Commission étant donné que les « délais prévus par l'accord de stand-still est expirés⁸⁶ ». Juridiquement, en ce qui concerne la proposition de la part de la Commission au gouvernement allemand, elle n'intervient pas dans les Parlements des États membres. La Commission s'efforce donc d'en freiner les abus : en définitive, elle décide de s'attaquer aux « racines du mal » en supprimant les taxes à cascade, comme souhaite le gouvernement français⁸⁷.

* * *

Les problèmes sur le réajustement des taxes aux frontières se posent depuis l'entre-guerre dans un contexte de développement du libre-échange. La réglementation au niveau international est mise en place dans le cadre du GATT au cours des années 1950 mais pour ce qui est des détails comme les taux ou les moyens de calcul, ils sont normalement stipulés dans le traité bilatéral mis en place entre les deux pays. La tentative d'un accord de « stand-still » vise en quelque sorte à stipuler une règle commune multinationale parmi les Six. Comme nous venons de le voir, il est pourtant difficile d'arriver à un consensus sur ce sujet.

Il est possible que la négociation qui se déroule, depuis la mise en place du Traité, au travers de la Commission, qui n'existait pas jusqu'alors, atténue quelque peu la tension

⁸¹ CAEF, B-59782, Projet de message pour M. Boegner, taxes de compensation allemandes – interprétation de la décision des 20 et 21 juin 1960, préparé par SGCI, daté du 18 octobre 1963, p. 1.

⁸² *Ibid.*

⁸³ *Idem*, p. 4.

⁸⁴ *Idem*, p. 5.

⁸⁵ *Idem*, p. 5. Voir aussi CAEF, B-59782, taxes compensatoires allemandes, télex du représentant permanents au SGCI, daté du 30 octobre 1963.

⁸⁶ CAEF, B-59782, Téléx : Session des conseils des 4-5 novembre 1963. Modification des taux des taxes compensatoires et des ristournes, préparé par Boegner, envoyé au SGCI, daté du 5 novembre 1963.

⁸⁷ Georges Égret, « Le patronat français et l'harmonisation fiscale européenne », *op. cit.*, p. 45.

politique entre les États membres. Mais, ils tiennent, naturellement, à garder leur liberté fiscale dans ce domaine. Il est donc tout à fait normal que, même après l'accord de « stand-still », la Commission ne puisse pas se mêler des décisions des États membres.

Or, on ne peut pourtant pas laisser ce problème de côté puisque les questions sur le réajustement des taxes aux frontières intéressent le libre-échange, base d'un Marché Commun. C'est la raison pour laquelle plus les États membres se heurtent à cette question, plus la Commission pense que les Six ont besoin d'harmoniser le système de taxes sur le chiffre d'affaire

CINQUIÈME CHAPITRE

La formation de l'accord concernant le principe de la création d'une taxe commune sur la valeur ajoutée

L'accord de « stand-still » laissant de plus en plus apparaître ses dysfonctionnements, la Commission s'empresse d'harmoniser les taxes sur le chiffre d'affaires. Cependant, puisque cette question concerne directement la souveraineté fiscale des États membres, elle doit faire preuve de prudence. La Commission travaille donc avec les administrateurs fiscaux des États membres tout en ayant recours à des études scientifiques réalisées par des universitaires. Elle envisage ainsi la question de la souveraineté fiscale en alliant à la fois une approche technique avec les administrateurs fiscaux, et une approche théorique avec les universitaires.

Or, ces deux différents groupes d'études proposent respectivement l'introduction de la TVA commune. Leur proposition provoque un grand changement dans le débat : à partir de ce moment-là, le sujet de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est traité comme un objectif à atteindre et non plus comme une simple option. Dans le même temps, l'harmonisation devient synonyme de création de la TVA commune. Les États membres ne peuvent plus penser à un autre système de taxe sur le chiffre d'affaires que celui de la TVA. Effectivement, à la suite de leurs études, la DG IV prépare un projet initial de directive concernant la création de la TVA commune européenne.

Dans un premier temps, nous observerons comment la Commission institue les deux groupes d'études. Nous nous intéresserons particulièrement aux raisons qui poussent la Commission à confier une étude aux administrateurs des États membres ainsi qu'à un groupe composé exclusivement d'universitaires (I). Dans un deuxième temps, nous étudierons les aperçus des rapports des deux groupes et analyserons les raisons pour lesquelles ces deux groupes proposent l'introduction de la TVA commune dans les Six (II). Enfin, nous observerons le parcours politique de l'élaboration du projet initial de la directive concernant l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires qui propose l'introduction de la TVA commune (III).

I L'approbation de la TVA commune par les groupes d'études

Les membres de la Commission insistent pour qu'il soit « du plus haut intérêt de préparer le rapprochement des législations indispensables¹ » et encouragent l'avancement de l'harmonisation du système de taxes sur le chiffre d'affaires. La Commission incite ainsi les administrateurs fiscaux des États membres et les universitaires à avancer dans leurs études respectives portant sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

A. La création de groupes d'études sur un double plan

1. L'initiative de la Commission : la TVA commune pour l'unité politique de l'Europe

Lors de la réunion de février 1960, la Commission demande de hâter les résultats du Groupe de travail N°1, composé des administrateurs gouvernementaux, qui traite alors de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires². Elle propose donc aux délégations des États membres de fixer à un délai de six mois l'obtention d'un résultat concret.

La Commission se dépêche. Le passage de la première étape à la deuxième étape de l'intégration économique est important en matière de politique économique commune. Les articles du Traité de Rome stipulent que les États membres doivent avant tout se concentrer sur l'élimination des obstacles qui entravent le libre-échange (l'intégration négative) dans la première étape. Pourtant, à partir de la deuxième étape, l'intégration positive, tout comme l'harmonisation des politiques économiques ou le rapprochement des législatives nationales, peuvent être recherchés.

À proprement parler, l'accélération de l'intégration économique n'a rien à voir avec l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Il est vrai que les stipulations du Traité de Rome adoucissent les conditions du rapprochement des législations entre les États membres dès la deuxième étape. L'article 101 qui stipule le rapprochement des législations, autorise le Conseil à arrêter les directives nécessaires en statuant non pas à l'unanimité mais à la majorité qualifiée après la deuxième étape. Cependant, concernant l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, la condition nécessaire pour la délibération du Conseil n'est pas adoucie même après la deuxième étape. L'article 99 qui stipule l'harmonisation des taxes indirectes, prévient que le Conseil statue donc à

¹ ANF, 19900580/20, Compte-rendu de la réunion tenue à Bruxelles le 23 février 1960, Cabinet du directeur général des Impôts, p. 5-6.

² *Idem*, Application des dispositions du Traité de Rome dans le domaine fiscal, résumé de la réunion des experts tenue le 23 février 1960, signée par Georges Gorse, datée du 26 février 1960, p. 2.

l'unanimité, même après la deuxième étape.

Par conséquent, la perception des contemporains qui hâtent les travaux sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires se fonde sur l'interprétation globale des stipulations du Traité de Rome plutôt que sur les stipulations individuelles. La Commission estime d'ailleurs que la mesure favoriserait la réalisation de l'unité politique européenne et va même jusqu'à prévoir un système commun de TVA³.

Une telle conception est tout de suite rejetée par les États membres pour différentes raisons. Les délégations des États membres s'y opposent à tout prix. Dans le cas de l'Italie, par exemple, sa structure économique morcelée rend techniquement impossible toute modification du système des taxes indirectes selon le plan proposé par la Commission. Étant donné que l'intégration du système de distribution des produits en Italie n'est pas avancée et que les détaillants italiens sont dispersés, il est difficile d'envisager que les petits magasins puissent se charger immédiatement de l'administration nécessaire au nouveau système de taxe sur le chiffre d'affaires. Celle-ci propose en effet d'harmoniser le système de taxe sur le chiffre d'affaires vers le système général sans effet de cascade.

Dans le cas de la RFA, l'élection prévue rend délicat le développement d'un débat politique. En effet, en 1960, les administrateurs du ministère des Finances de la RFA préparent un projet de réforme afin de remplacer le système de la TVA par un système de taxe cumulatif sur le chiffre d'affaires. Cependant, le projet est rejeté au niveau du Cabinet. Puisque l'élection générale est prévue en septembre 1961, le projet de réforme ne peut de toute façon qu'être soumis au nouveau Bundestag. Il est donc difficile, en RFA, de poursuivre toute discussion sur ce sujet au cours de l'année 1960.

Compte-tenu des oppositions assez vivaces que l'on constate chez les différents États membres, la Commission comprend qu'elle ne peut obtenir un résultat concret dans un délai immédiat et décide de se concentrer sur les travaux de recherches afin de parvenir à persuader les États du bien-fondé de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Ainsi, elle institutionnalise différents types de groupes d'études. Ces études s'organisent autour de deux axes : un axe technique et un axe économique⁴. Alors que les travaux axés sur le domaine technique sont principalement effectués par les fonctionnaires des États membres et de la Commission, les études qui se concentrent sur le plan économique sont, quant à elles, exclusivement réalisées par des universitaires.

³ Georges Égret, *La TVA, op. cit.*, p. 43.

⁴ *Idem*, Compte-rendu précité de la réunion tenue à Bruxelles le 23 février 1960, p. 4.

2. Les groupes d'études : les administrateurs

Bien logiquement, c'est le Groupe de travail N°1 qui se penche sur l'aspect technique. Institué lors de la première réunion des dirigeants des administrations fiscales nationales en juin 1959, ce groupe se compose des administrateurs fiscaux des États membres. Néanmoins, les hauts fonctionnaires et les directeurs généraux n'y sont pas présents.

Le Groupe de travail N° 1 achève très rapidement une étude en décembre 1959 dans laquelle il présente trois types de taxes sur le chiffre d'affaires à envisager comme nous avons déjà pu le mettre en avant dans le chapitre précédent. Les membres du Groupe préparent la création de sous-groupes chargés d'étudier de façon plus approfondie chaque système. Ainsi, juste après la deuxième réunion des experts fiscaux en février 1960, ils instituent trois groupes appelés sous-groupes A, B et C.

L'objectif de ces sous-groupes est de trouver un système « idéal⁵ » de taxe sur le chiffre d'affaires pour le Marché Commun. Les trois sous-groupes traitent de différents sujets. Le sous-groupe A est ainsi chargé de l'étude de la suppression des contrôles physiques aux frontières. Les sous-groupes B et C sont, quant à eux, chargés d'étudier en détail les différents systèmes de taxes sur le chiffre d'affaires. Le sous-groupe B est responsable de l'étude de la taxe unique générale perçue au stade antérieur à celui du commerce de détail et combinée, éventuellement, avec une imposition des détaillants. Le sous-groupe C est, quant à lui, chargé de l'étude des systèmes de taxation au stade de la production et combinée avec une taxe autonome perçue au stade de la commercialisation ainsi que la taxe sur la valeur ajoutée commune, combinée, le cas échéant, avec une taxe perçue au stade de la commercialisation. Ces sous-groupes sont présidés par le chef de la division « Impôts indirects » de la direction C « Problèmes fiscaux » : Johannes Jansen⁶.

3. Les études sur le plan économique : le Comité Neumark

Les études développées sur le plan économique au sein de la Commission sont amorcées par le professeur italien Gaetano Stammati en juin 1959⁷. À la demande de la

⁵ ANF, 19900580/53, Téléx par courrier, signé par Georges Gorse, daté du 17 avril 1961, p. 1.

⁶ ANF, 19900580/53. Pour le sous-groupe B, il est demandé aux délégations allemandes, belges et italiennes d'apporter une assistance à la Commission. Pour ce qui est du sous-groupe C, ce sont les délégations allemandes, françaises et italiennes qui sont sollicitées.

⁷ Né en Italie, Gaetano Stammati est un économiste et homme politique. Il enseigne l'économie politique et la science financière ainsi que le droit financier à l'université de Rome. Après avoir occupé des postes importants dans divers ministères en tant que chef de cabinet et directeur général, il est nommé comptable général de l'État et président de la Banque italienne de commerce. Il est également nommé sénateur pour les chrétiens-démocrates en 1976 et en 1979. Disponible sur : <http://www.treccani.it/enciclopedia/gaetano-stammati/>. [Consulté le 30 août 2018]

Commission, il rédige un rapport intitulé « Étude sur les aspects économiques de l'harmonisation fiscale des pays de la CEE⁸ » en octobre 1959. Son rapport aborde non seulement les taxes sur le chiffre d'affaires mais surtout le système fiscal dans son ensemble⁹. En tant que juriste, il prête une attention toute particulière aux « difficultés propres à une harmonisation des systèmes fiscaux, même d'un point de vue purement formel » puisque les institutions de droit fiscal « s'enracinent profondément dans un terrain historique et institutionnel et sont liées aux habitudes des services fiscaux et à la psychologie particulière des contribuables, variables de pays à pays¹⁰ ». Un tel point de vue est repris par les études menées sur le plan économique effectuées au sein de la Commission.

Or, en vue d'approfondir les études, la Commission propose, lors de la réunion des experts en février 1960, de constituer un comité composé d'économistes et de juristes issus principalement des Six¹¹. Les membres du comité d'experts sont composés exclusivement de professeurs d'université. On y trouve deux Allemands : Fritz Neumark et Willy Albers, deux Français : Georges Vedel et Alain Barrère, deux Italiens : Gaetano Stammati et Cesare Cosciani, un Belge : Maurice Masoin, un Luxembourgeois : Joseph Kauffman, un Hollandais : Bernard Schendstok et un Américain : Carl Shoup. Fritz Neumark est nommé président de ce comité qui se voit ainsi nommé « Comité Neumark » alors que son appellation officielle est « Comité fiscal et financier ». Réfugié pendant 1933 et 1948 en Turquie, Fritz Neumark est un professeur ayant déjà eu l'expérience de travailler pour le ministère des Finances en tant que conseiller pour la politique fiscale allemande. Il connaît donc bien les attentes du ministère de son propre pays.

Le processus de sélection des membres du Comité n'est pas évident. La plupart de ses membres, comme Fritz Neumark, Maurice Masoin, Alain Barrère, Bernard Schendstok, Gaetano Stammati et Carl Shoup, appartiennent à une organisation universitaire internationale appelée l'Institut International de Finances Publiques (IIFP)¹².

⁸ ANF, 19900580/20, « Étude sur les aspects économiques de l'harmonisation fiscale des pays de la CEE », la version originale est en italien, écrite par Gaetano Stammati. Le mandat est fixé de « préparer une note introductive aux problèmes soulevés par la recherche d'une harmonisation fiscale entre les pays membres de la Communauté Économique Européenne du point de vue des rapports d'interdépendance existant entre la fiscalité et les problèmes d'ordre économique, social et budgétaire ».

⁹ L'égalisation de la pression globale des impôts dans les pays ; l'analogie dans la répartition de la charge fiscale totale entre les différentes branches du système fiscal comme les impôts sur les revenus, les impôts sur les biens de consommation, les impôts sur la circulation et les échanges des biens ; le rapprochement des structures des impôts, tout au moins pour les plus importants d'entre eux.

¹⁰ *Idem*, Compte-rendu précité de la réunion tenue à Bruxelles le 23 février 1960, p. 2.

¹¹ *Idem*, p. 5.

¹² L'IIFP est créée en juillet 1937 à Paris. Pour en savoir plus, voir Karl W. Roskamp, *International Institute of Public Finance Semicentennial, 1937-87*, Detroit: Wayne State University Press, 1987.

Beaucoup de membres du Comité sont très actifs au sein de cet Institut au cours des années 1950. Par exemple, entre les années 1950 et 1965, Carl Shoup, Fritz Neumark, Maurice Masoin et Bernard Schendstok occupent successivement le poste de président (sauf entre 1953 et 1956). Ils se sont donc déjà rencontrés avant même la création du Comité Neumark.

C'est principalement l'administration fiscale de chaque État membre qui prend part dans la nomination des membres. Par exemple, c'est la direction générale des Impôts qui recommande au gouvernement français la nomination de Georges Vedel. Spécialiste des droits publics et professeur de l'Université de Paris, Georges Vedel a déjà travaillé à Bruxelles en tant que membre de la délégation française lors de la négociation du Traité de Rome. Quant au membre américain, Carl Shoup, c'est certainement ses liens avec le président Fritz Neumark qui l'amènent à Bruxelles¹³. Fritz Neumark et Carl Shoup sont des collègues proches et ils apprécient mutuellement leurs travaux. À l'invitation de Carl Shoup, Fritz Neumark travaille à l'Université de Columbia en tant que professeur invité entre la fin de février et la mi-mai 1957. Ils organisent ensemble un séminaire ayant trait aux études comparatives sur les systèmes fiscaux américains et européen¹⁴. Depuis lors, ils échangent fréquemment des lettres d'amitiés et passent même parfois leurs vacances ensemble avec leurs familles.

Le Comité Neumark est officiellement créé le 5 avril 1960¹⁵. Reprenant l'étude de Gaetano Stammati, il envisage les questions sur le système fiscal comme la relation entre l'économie et la fiscalité en général, l'impact du niveau du prélèvement obligatoire sur l'économie et la diversité dans la structure du revenu fiscal entre les États membres.

Le rapport publié en commun par les sous-groupes A, B, C et celui du Comité Neumark sont rendus publics presque en même temps, au printemps en 1962, juste après le passage à la deuxième étape de l'intégration de la CEE. Alors que les groupes sont de types différents, ils proposent tous l'introduction du système commun de taxe sur la valeur ajoutée. Cela encourage l'accord futur entre les ministres des États membres.

¹³ Né en 1902, Carl S. Shoup est un économiste américain, connu pour ses contributions aux recherches relatives aux systèmes fiscaux internationaux. Carl S. Shoup et Fritz Neumark ont un lien personnel très étroit. Selon les correspondances privées, Carl Shoup a hébergé Fritz Neumark, sa femme et son enfant chez lui lors du passage de Fritz Neumark à New York en 1956. Leur relation se réduit notamment pendant le séjour de Fritz Neumark lorsqu'il a travaillé en tant que professeur invité à l'Université Columbia entre la fin du mois de février et la mi-mai 1957. C'est Carl Shoup qui s'occupe de lui. [Shoup Collection de l'Université nationale de Yokohama (Japon) Boîte « Neumark Fritz » No. 117, File « Neumark 1955-1969 », la correspondance, de Fritz Neumark à Carl Shoup, datée du 25 janvier 1956, la correspondance, de Carl Shoup à Fritz Neumark, datée du 30 janvier 1956, la correspondance, de Fritz Neumark to Carl Shoup, datée du 19 novembre 1956].

¹⁴ *Idem*.

¹⁵ ANF, 19900580/21, Rapport du comité fiscal et financier. Cf. annexe n°12, mandat à confier à un comité scientifique pour l'étude des problèmes de politique fiscale et financière dans la CEE.

B. Les études scientifiques et la politique réelle : l'influence de l'ordo-libéralisme

1. Hans von der Groeben et l'ordo-libéralisme

Pourquoi la DG IV décide-t-elle de confier simultanément la charge de réaliser des études au groupe d'universitaires ainsi qu'au groupe des administrateurs ? En effet, cette décision est prise sous l'influence du gouvernement du pays d'origine de Hans von der Groeben. Effectivement, ce dernier prend l'initiative de la création du Comité Neumark. En RFA, à la différence de sa voisine, la France, les universitaires participent habituellement à la décision politique du gouvernement en tant que conseillers. Cette culture est étroitement liée à l'idée de l'ordo-libéralisme qui s'est développée au sein du gouvernement allemand.

Cette idée, qui se développe dans un premier temps dans le milieu universitaire, est rapidement acceptée et se répand suite à ce qui s'est déroulé pendant le conflit européen et au dégoût ressenti envers le gouvernement en RFA. Tout ce que le gouvernement effectue est refusé par le peuple. Le gouvernement allemand donc projette de gouverner sa société mais « sans sa présence ». À la place du gouvernement, c'est la saine concurrence économique basée sur la liberté individuelle qui gouverne la société¹⁶. C'est la raison pour laquelle le rôle du gouvernement allemand se limite à fixer les règles. Sans exception, Hans von der Groeben sympathise avec l'idée de l'ordo-libéralisme et l'adapte même à la création du Marché Commun :

« Toute ma philosophie, qui est bien connue, est par contre précisément aux antipodes et suppose en fait qu'il convient de mettre en place les conditions pour que les économies se développent progressivement côte à côte en direction d'un espace économique. La véritable intégration s'installe à mon avis à partir de la base, et nous devons énoncer les règles, mais pas davantage¹⁷ ».

Pour lui, la justification théorique est essentielle dans la politique réelle. Il adopte la méthode allemande à la DG IV. Selon Katja Seidel, qui réalise des recherches portant sur la culture politique de la DG IV, les universitaires jouent un rôle primordial dans son processus de décision :

« Policy-making in DGIV was essentially academic and expert based.

¹⁶ Michel Foucault, *La naissance de la biopolitique : Cours au Collège de France (1978-1979)*, Paris : EHESS Gallimard Seuil, 2004.

¹⁷ Éric Bussière, « La concurrence », in M. Dumoulin, *La Commission européenne 1958-1972 histoire et mémoires d'une institution*, Union Européenne, 2014, p. 313.

This has to be seen in connection with von der Groeben's ideas regarding a modern and efficient administration. [...] A modern administration required new working methods and clear aims. For example, von der Groeben was keen to involve experts and academics in policy-making¹⁸ ».

C'est la raison pour laquelle il apparaît tout à fait logique à Hans von der Groeben de travailler avec les universitaires même à Bruxelles. Le français et chef de la direction « l'aide par l'État » Armand Saclé¹⁹ répond, dans un entretien, à une question portant précisément sur le fait que Hans von der Groeben travaille souvent en collaboration avec des scientifiques :

« C'était, je crois, une grande habitude allemande. Les fonctionnaires allemands du ministère de l'Économie faisaient souvent appel à des experts pour préparer leurs décisions ou pour s'éclairer sur des problèmes de théorie. Ils l'ont continué à Bruxelles²⁰ ».

Pourtant, il faut rappeler que ce n'est pas la première fois que l'approche des sciences économiques joue un rôle primordial dans le cadre de la politique fiscale en Europe. Lors de la création du Marché Commun de l'acier dans le cadre de la CECA, le président de la Haute Autorité, Jean Monnet, confie les recherches à une commission indépendante présidée par un pionnier de l'économétrie, Jan Tinbergen. Cette commission explique que le principe du pays de destination ne peut tordre la répartition des ressources économiques que d'une manière négligeable ou, en tout cas, la déforme toujours moins que le principe du pays d'origine. Ses études contribuent finalement à persuader le gouvernement allemand qui souhaitait le principe du pays d'origine²¹.

¹⁸ Katja Seidel, « DG IV and the origins of a supranational competition policy, Establishing an economic constitution for Europe », p. 136

¹⁹ Armand Saclé travaille à la direction générale des Douanes (1937-1939), à la direction générale des Prix et du contrôle économique (1943-1948) et à la direction des Relations économiques extérieures, puis en qualité d'administrateur civil (1948-1958). En tant qu'adjoint au chef du service de l'Expansion économique, il s'occupe en particulier des moyens destinés à promouvoir les exportations françaises mais aussi des relations entre la France et ses anciennes colonies. Lors des négociations des traités du Marché Commun et d'Euratom à Val Duchesse, il est chargé de suivre la question de l'association des pays d'Outre-Mer. En 1958, il est nommé directeur des Aides d'État à la Commission au sein de la direction générale de la Concurrence. En 1968, il quitte la Commission. Il devient directeur de l'Institut national de la consommation (1969), rapporteur de la commission de vérification des comptes des entreprises publiques (1970-1972), membre de la mission de contrôle économique et financier des transports terrestres. Armand Saclé prend finalement sa retraite en 1983. Il décède le 12 juin 2008. Voir le site des archives européennes. <http://archives.eui.eu/en/isaar/388>

²⁰ CONSHIST.COM, « Histoire interne de la Commission européenne 1958-1973 », *op. cit.*, p. 7.

²¹ Voir le Premier Chapitre.

2. Les réticences françaises à l'intervention des milieux universitaires

Sur le plan personnel, Hans von der Groeben garde des contacts fréquents avec la communauté universitaire allemande et se réfère à son avis pour fixer la politique. Mais une telle méthode n'est pas appréciée de tout le monde. En effet, un tel processus possède un caractère fermé et a donc tendance à exclure les administrateurs communautaires et nationaux du processus de décision :

« With his insistence on close and institutionalized contacts with the academic community and experts, von der Groeben was the exception in the Commission in the 1960s. DGIV officials were accused of a tendency to secrecy as they would only organize meetings, or so-called hearings, with representatives of national administrations and interest groups when a draft or a decision was already finalized. The hearings, the authors deplored, appeared more like gestures of politeness than a mechanism for real consultation. It seems that the academic discussions in DGIV left the officials with the impression that they were the experts in the matter in the Community²² ».

Par exemple, à la fin du mois de septembre 1959, à l'occasion de la première réunion du groupe de travail N°1, la direction C « Problèmes fiscaux » prépare un document de travail dans lequel elle fait allusion à sa préférence pour l'introduction du système commun de la TVA. Les administrateurs des États membres critiquent tout de suite le fait que les administrateurs de la Commission arrivent tous seuls à une telle conclusion²³.

Armand Saclé a l'impression que, d'une part, la présence des experts permet « parfois d'éclairer un débat qui se passait dans l'esprit des représentants des autres États membres » mais d'autre part, que celle-ci n'est pas « avantageuse pour faire passer une décision ou une proposition²⁴ ». Malgré l'existence importante des universitaires, le pouvoir de décision reste sans doute dans les mains des membres de la Commission et des hauts fonctionnaires de la DG IV.

Or, la méthode de Hans von der Groeben provoque, bien naturellement, des craintes parmi les administrateurs fiscaux de certains pays peu habitués à élaborer leur politique en collaboration avec des universitaires. Les administrateurs fiscaux français se

²² Katja Seidel, « DG IV and the origins of a supranational competition policy, Establishing an economic constitution for Europe », p. 137

²³ Voir le troisième chapitre.

²⁴ CONSHIST.COM, « Histoire interne de la Commission européenne 1958-1973 », entretien avec Armand Saclé par Éric Bussière, Veronika Heyde et Laurent Warloutzet à Paris le 28 janvier 2004, p. 7.

montrent particulièrement réticents. En effet, en France, il est de coutume que les administrateurs effectuent eux-mêmes les recherches ayant trait à l'élaboration de leur projet. C'est justement le cas de l'élaboration de la TVA française au début des années 1950. C'est un haut fonctionnaire de la direction générale des Impôts, Maurice Lauré, qui établit le système de TVA française. Il écrit et publie un ouvrage concernant le nouveau système en collaborant avec le patronat français, le CNPF²⁵.

Les administrateurs français demandent donc à la Commission de soumettre le Comité Neumark au contrôle des administrateurs fiscaux nationaux. Lors de la seconde réunion des dirigeants des administrations fiscales des États membres en février 1960, les administrateurs français affirment que les études effectuées par ce Comité doivent passer par la Commission d'experts gouvernementaux avant d'être envoyées aux représentants permanents à Bruxelles et au Conseil des ministres. Cela se déroule surtout à la demande de la direction générale des Impôts. Le directeur général des Impôts d'alors, Robert Blot, envoie une lettre à son ministre et appelle à la vigilance concernant les études du Comité :

« Il convient de suivre de très près cette affaire et notamment l'élaboration et l'acheminement des rapports de ce groupe d'économistes. Le précédent du rapport Tinbergen, élaboré dans le cadre de la CECA dans des circonstances assez analogues à celles que nous connaissons actuellement, doit nous inciter à la circonspection. Au-delà de toutes les discussions techniques, c'est la question des « barrières fiscales » qui plane sur le problème de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires et il est probable que les Allemands ont l'arrière-pensée de faire cautionner leur thèse par un exposé de science économique²⁶ »

Les administrateurs français de la direction générale des Impôts craignent que le gouvernement allemand n'impose son opinion aux membres de la Communauté en invoquant la théorie de la science économique. Cette appréhension du gouvernement français est d'autant plus compréhensible que le président du Comité des universitaires, Fritz Neumark, est allemand. La direction générale des Impôts française se méfie donc de la politique fiscale de la DG IV dans laquelle on apporte non seulement la culture de l'administration du ministère des Finances allemand mais également la politique du gouvernement allemand.

²⁵ Par exemple, voir Maurice Lauré, *Au secours de la TVA*, Paris : PUF, 1957.

²⁶ ANF, 19900580/20, Note pour le ministre, écrite par le directeur général des Impôts, Robert Blot, au ministre des Finances, datée du 2 mars 1960.

II Des études en faveur de la TVA européenne

Les groupes d'études des administrateurs et des universitaires achèvent leur rapport en 1962 et proposent tous les deux l'introduction de la TVA commune. Ces propositions redonnent des forces à la Commission afin de préparer le projet de directive pour la TVA commune.

A. Le rapport des sous-groupes A B C

1. L'organisation des sous-groupes

En ce qui concerne les groupes d'administrateurs, ce sont les sous-groupes B et C qui étudient principalement l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Le sous-groupe A, quant à lui, est en charge de l'étude portant sur la suppression du contrôle physique aux frontières. Or, il convient de souligner que la suppression du contrôle physique n'est pas synonyme de suppression des frontières fiscales. Elle signifie simplement la suppression de l'ajustement entre les États membres en ce qui concerne les impôts indirects lorsque les marchandises sont exportées ou importées au sein du Marché Commun. Il s'agit donc de la suppression des taxes compensatoires à l'importation et des ristournes à l'exportation pour chaque transaction. La suppression des frontières fiscales, quant à elle, signifie la disparition totale des frontières en termes de commerce international au sein du Marché Commun.

À l'origine, il était prévu, conformément aux propositions du Groupe de Travail N° 1, que chaque sous-groupe A, B, C soit constitué de représentants de trois pays membres désignés à l'avance et que des représentants des trois autres pays membres aient la possibilité de participer aux réunions des sous-groupes. Toutefois, étant donné la relation très étroite qui existe entre les problèmes à étudier par chaque sous-groupe, il est décidé que la composition des sous-groupes soit finalement la même²⁷. Nous allons voir à présent le processus d'élaboration de l'étude des sous-groupes B et C qui effectuent les études portant sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

La première réunion du sous-groupe B se tient les 26 et 27 avril 1960 et celle du

²⁷ ANF, 19900580/53, Rapport général des sous-groupes, A, B et C, créés pour examiner différentes possibilités en vue d'une harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, Commission de la CEE, daté du mois de janvier 1962, p. 2.

sous-groupe C se tient les 28 et 29 avril 1960 à Bruxelles. En ce qui concerne le sous-groupe B, les membres se réunissent à neuf reprises, tous les trois mois en moyenne au cours de l'année 1960 et presque tous les mois entre janvier et juin 1961. La réunion finale a lieu le 15 janvier 1962²⁸.

Il ne faut pas oublier le fait que ces réunions d'études deviennent une sorte de lieu de négociation. Toutes les délégations des États membres expriment leurs avis et essaient d'orienter les études à leur guise. Les membres ne sont pas nécessairement des hauts fonctionnaires mais des spécialistes qui sont au courant de la fiscalité de leur pays d'origine. Pour la France, deux administrateurs de la direction générale des Impôts sont sélectionnés : le chef du bureau des taxes sur le chiffre d'affaires à la deuxième division des Impôts indirects Marcel Frapsauce²⁹ et l'administrateur civil à la Coordination également chargé des taxes sur le chiffre d'affaires Jean Mespoulhès³⁰. Ils travaillent tous les deux en France pour réaliser la généralisation de sa TVA afin de rendre la TVA française plus neutre.

Un conflit se produit à nouveau. Au cours de l'élaboration du rapport d'études, les délégations allemandes demandent que la suppression des frontières fiscales soit considérée, avec la rationalité financière et la neutralité concurrentielle, comme une condition indispensable à la création d'un système de taxe sur le chiffre d'affaires idéal. Elle estime, en effet, que le maintien des frontières fiscales n'est guère compatible avec les notions de liberté des échanges, de Marché Commun et de communauté économique et que l'abolition des frontières fiscales constitue par conséquent un objectif qu'il faut nécessairement atteindre³¹. Cependant, aucun de ses partenaires ne se rallie à son opinion.

Lors d'une réunion du sous-groupe B, les délégations allemande et française présentent respectivement des textes. Le texte du délégué allemand vise à faire reconnaître le principe de la suppression des frontières fiscales à priori. Le texte du délégué français place sur un même plan la suppression et le maintien des frontières de manière à permettre un examen des mesures d'harmonisation qui tiennent compte de ces deux hypothèses. En définitive et après délibération en comité restreint, le sous-groupe B

²⁸ Les réunions des sous-groupes ABC, *cf.* annexe n°13. Pour les délégués permanents, *cf.* annexe n°14.

²⁹ Marcel Frapsauce est sous-directeur de la DGI.

³⁰ Jean Mespoulhès est administrateur civil français, ancien directeur du contentieux à la DGI. Selon Frédéric Tristram, Marcel Frapsauce et Jean Mespoulhès assument un rôle important en matière de politique fiscale notamment de la TVA mais ne sont pas issus du parcours classique des élites de l'époque. [Frédéric Tristram, *Une fiscalité...* ; *op. cit.*, p. 75]

³¹ ANF, 19900580/53, procès-verbal de la cinquième réunion du sous-groupe B du Groupe de Travail N°1 avec les experts gouvernementaux en matière fiscale (les 22 et 23 février 1961), daté du 17 mars 1961, p. 3.

convient d'adopter un texte de compromis établi sur la base d'un document préparé par le délégué belge. Ce texte consacre « *in fine* » la position française³².

Cette fois-ci, c'est la délégation belge qui exprime son opposition d'un ton plus déterminé. Elle n'estime pas que « la suppression des frontières fiscales soit une condition nécessaire pour le bon fonctionnement du Marché Commun³³ ». Au contraire, elle pense que le libre-échange peut être parfaitement réalisé sans suppression des frontières fiscales. Pour l'importation de marchandises en provenance d'autres pays membres, « le paiement de la taxe sur le chiffre d'affaires et le contrôle y afférent, selon elle, actuellement effectués à l'occasion du passage de la frontière, sont remplacés par une déclaration périodiquement effectuée par les destinataires dans le pays importateur des marchandises importées par ce dernier en provenance de l'autre pays membre ». En ce qui concerne l'exportation de marchandises vers des pays membres, « le contrôle physique de ces marchandises qui, à l'heure actuelle, s'effectue ou, du moins, peut s'effectuer à la frontière, sera supprimé. Le contrôle de l'exonération et du remboursement éventuel de la taxe sur le chiffre d'affaires au fournisseur pour exportation vers un pays membre, se fonde uniquement sur la comptabilité dudit fournisseur³⁴ ». Curieusement, la délégation française ne refuse pas cette fois-ci totalement la suppression des barrières fiscales³⁵.

En fin de compte, à la différence du Comité Neumark que nous allons examiner plus tard, les sous-groupes ne prennent pas la suppression des frontières fiscales comme objectif final. Les frontières fiscales ne pourraient, en toute hypothèse, n'être supprimées que dans un bref délai. Les sous-groupes B et C apprécient donc les mérites de chaque système étudié sous l'angle double de la suppression et du maintien des frontières fiscales internes dans la Communauté³⁶.

2. Les propositions des sous-groupes A, B et C en faveur de la TVA commune

Après la délibération, les sous-groupes arrivent à la conclusion que les deux systèmes fiscaux qui conviennent le mieux au Marché Commun sont : un système de taxation au stade antérieur à celui du commerce de détail dans les six pays, étudié dans le sous-groupe B d'une part, et un système de la TVA, étudié dans le sous-groupe C, d'autre part. Les sous-groupes expliquent les avantages de ces systèmes de la façon suivante.

³² *Idem*, Téléx par courrier, daté du 24 mai 1961.

³³ *Idem*, procès-verbal de la cinquième réunion du sous-groupe B du Groupe de Travail N°1 avec les experts gouvernementaux en matière fiscale (les 22 et 23 février 1961), daté du 17 mars 1961, p. 4.

³⁴ *Idem*, Rapport général précité des sous-groupes, A, B et C, p. 4.

³⁵ *Idem*, Procès-verbal précité de la cinquième réunion du sous-groupe B du Groupe de Travail N°1, p. 4.

³⁶ *Idem*, p. 2.

Selon le sous-groupe B, certaines délégations sont d'avis que l'introduction d'une taxe au stade antérieur à celui du commerce de détail constituerait un certain progrès sur les systèmes actuels de taxes à cascade³⁷. Ce système ne propose pas un effet cumulatif qui présente la taxe sur le chiffre d'affaires en cascade, étant donné que c'est une taxe unique. Toutefois, si l'on compare avec le système général de taxe sur le chiffre d'affaires, il convient d'adopter les taux plus élevés afin de couvrir les dépenses publiques des États membres. C'est la raison pour laquelle il paraît « très douteux³⁸ » au sous-groupe B que l'introduction de ce système dans les six pays puisse constituer une solution satisfaisante et définitive. Pourtant, les États membres n'écartent pas totalement ce système puisqu'il est relativement facile à réaliser au regard des systèmes actuels de taxe sur le chiffre d'affaires dans les partenaires français.

En ce qui concerne le système de TVA, il est évident qu'elle est avantageuse au niveau de la neutralité fiscale. Selon ses études, dans l'hypothèse où les frontières fiscales internes seraient maintenues, l'adoption d'un système de TVA aurait comme conséquence l'élimination de trois inconvénients comme « la difficulté de l'application des taux moyens visés à l'article 97 du traité de Rome, l'encouragement à la concentration verticale (intégration) des entreprises inhérentes aux systèmes à cascade, les complications qui, pour le commerce international, découlent de la multiplicité des régimes³⁹ ».

La France, seul pays qui adopte alors le système de la TVA, contribue à transmettre les connaissances et les expériences en ce qui concerne sa TVA aux membres des sous-groupes à travers deux administrateurs fiscaux français et spécialistes de la TVA : Marcel Frapsauce et Jean Mespoulhès. Ils essaient notamment de faire comprendre la notion de la neutralité fiscale de la TVA⁴⁰.

Les expériences de la France qui pratique déjà un système de TVA deviennent alors une preuve historique. Le parcours de l'introduction et la pratique de la TVA en France montrent que l'application technique de cette forme de taxation « ne devrait pas, en général, se heurter à des difficultés insurmontables, notamment si l'on considère que chaque pays pourrait choisir entre les différentes hypothèses de TVA qui ont été envisagées celle qu'il estime la plus adaptée à sa situation interne et pourrait apporter à son système toutes les simplifications souhaitables et possibles⁴¹ ».

Or, tous les États membres souhaitent l'élimination des distorsions dans le

³⁷ *Idem*, Rapport général précité des sous-groupes, A, B et C, p. 67.

³⁸ *Idem*.

³⁹ *Idem*, p. 135.

⁴⁰ *Idem*, Téléx par courrier, daté du 17 avril 1961, p. 3.

⁴¹ *Idem*, Rapport général précité des sous-groupes, A, B et C, p. 136.

commerce intérieur du Marché Commun, mais ils ne veulent pas renoncer à leur souveraineté fiscale. Si l'on supprime les frontières fiscales, il s'agit alors d'appliquer le principe du pays d'origine et il convient donc d'égaliser les taux des taxes sur le chiffre d'affaires entre les États membres pour ne pas créer de distorsion. C'est la raison pour laquelle les délégations des États membres peuvent plus facilement accepter la TVA commune avec les frontières fiscales qui laisse une marge aux pays membres en matière de politique fiscale. La souveraineté fiscale est un élément important dans le débat sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

Or, il existe une autre revendication qui accompagne le soutien de la TVA commune : celle de respecter la productivité des entreprises. Cette revendication n'est pas nécessairement incluse dans les objectifs du Groupe de Travail N°1. Cependant, elle est acceptée naturellement par les délégations qui, en tout cas, ne lui opposent aucun refus. Le système de TVA permet des déductions de toutes les dépenses concernant une affaire y compris des biens d'investissement, des biens assimilés et des prestations de services. Elle fonctionne donc également pour l'encouragement de l'investissement qui est effectivement visé en France lors de l'introduction de la TVA. À l'inverse, une taxe au stade antérieur à celui du commerce de détail a « l'effet cumulatif découlant de l'imposition des biens d'investissement, des biens assimilés et des prestations de service et il subsisterait de toute manière. C'est principalement pour cette raison que la TVA est considérée comme le système le plus favorable pour une taxe commune dans les Six.

B. Le Comité Neumark : la TVA commune et le principe du pays d'origine

1. L'élaboration du rapport du Comité Neumark

Le Comité Fiscal et Financier, dit le Comité Neumark, est officiellement constitué le 6 avril 1960, après la deuxième réunion des dirigeants des administrations fiscales. Cependant, il semble que les membres ne soient pas actifs durant la première année⁴². Carl Shoup, qui a un lien privé depuis longtemps avec le président Fritz Neumark,

⁴² Shoup Collection de l'Université nationale de Yokohama (Japon) Boîte « Neumark Fritz » No. 117, File « Neumark 1955-1969 », la correspondance de Carl Shoup to Fritz Neumark, datée du 13 mai 1960. Étant donné que très peu de réunions sont organisées, Carl Shoup, seul chercheur non-européen écrit à chaque fois à son ami Fritz Neumark avant son départ pour les vacances d'été et vérifie s'il y a une réunion du Comité avant le congé : « Since I have heard nothing further from you with respect to the possible tax committee for the European common market, I am planning to leave New York about June 1 for New Hampshire, where I expect to be most of the summer. If the plans for a meeting develop, you could reach me after June 1 by a letter to Far echoes, Center Harbor, New Hampshire ». [*Idem*,

lui envoie de temps en temps des lettres et lui demande quand les membres se réunissent pour faire avancer leurs travaux. À la fin du mois de juin 1961, il reçoit enfin plusieurs études réalisées par certains membres du Comité. Fritz Neumark commence alors à élaborer le projet de rapport. Après s'être entretenu avec Hans von der Groeben, Fritz Neumark modifie l'emploi du temps original et décide de redémarrer des études. Vu que les membres élaborent ses études dans leur propre langue, il faut en effet compter le temps inhérent aux travaux de traduction de ses études. Le 20 juin 1961, Fritz Neumark envoie une lettre aux membres du Comité :

« J'espère pouvoir envoyer à la CEE dans trois semaines environ une partie complète, comptant environ soixante pages, du projet de rapport. Si les conditions de travail de la période des congrès permettent une traduction rapide, de telle sorte que chaque membre du Comité puisse recevoir cette partie du projet de rapport autour des premiers jours de septembre, je propose de choisir les 14 et 15 septembre comme dates de réunion. Dans le cas contraire, il faudrait attendre la première semaine d'octobre.

Je vous prie de bien vouloir me faire savoir le plus rapidement possible si vous avez quelque objection à formuler à l'encontre de ces dates.

J'ai constaté en examinant les parties de rapport qui m'ont été adressées par les membres du Comité que de notables divergences d'opinion existent encore sur plusieurs points importants. Je crois donc qu'il serait opportun qu'une réunion destinée à aplanir ces divergences d'opinion et éventuellement élucider des questions douteuses ait lieu avant l'achèvement du projet de rapport⁴³ ».

Comme indiqué dans la lettre ci-dessus, Fritz Neumark craint que les membres du Comité ne puissent pas parvenir à un compromis compte-tenu de leurs divergences profondes. Il laisse paraître sa peur à Carl Shoup dans une correspondance privée en indiquant que « I am still worrying about our Brussels Report. The contributions are extremely different with respect to style and recommendations. I try very hard to arrive

Correspondance de Carl Shoup to Fritz Neumark, datée du 8 mai 1961]. "I have not heard from Heerkens about another meeting of our Common Market committee so I suppose the date for that remains uncertain".

⁴³ *Idem*, Romani, A. Secrétaire du Comité Fiscal et Financier to Shoup, daté du 5 juillet 1961.

to a kind of reasonable compromise⁴⁴». Nous ne pouvons malheureusement pas savoir le processus détaillé de l'élaboration du rapport. Toutefois, pour ce qui est de la taxe sur le chiffre d'affaires, des divergences de vues existent concernant les problèmes que pose la suppression des frontières fiscales. Effectivement, dans le rapport final, il est mentionné que les membres ne parviennent pas à un accord unanime sur ce point⁴⁵. Entre autres, un membre italien, Cesare Cosciani, s'oppose fermement au principe du pays d'origine⁴⁶. Georges Vedel, membre de la délégation française, partage ce point de vue :

« Nous trouverons sur notre chemin le problème difficile et intéressant du choix entre le principe du pays d'origine et du pays de destination, et je proposerai une conclusion assez ferme, à savoir, que l'on peut réaliser une harmonisation limitée et relativement facile dans le cadre du principe du pays de destination⁴⁷ ».

Le Président Fritz Neumark est un intellectuel qui souhaite une Europe intégrée. D'ailleurs, dans son pays d'origine, la suppression des frontières fiscales est une condition nécessaire afin de créer un véritable Marché Commun. Malgré la divergence parmi les membres du Comité, Fritz Neumark achève donc le projet de rapport dans cette direction.

2. Les propositions du rapport du Comité Neumark

À la différence des sous-groupes A, B et C, le Comité Neumark envisage les « disparités existant dans les finances publiques⁴⁸ » dans un sens plus large. Son analyse s'effectue donc à partir d'un point de vue plus vaste que celui des sous-groupes des administrateurs. C'est une raison pour laquelle le Comité Neumark propose finalement la suppression des frontières fiscales. Voici les disparités existant dans les finances publiques traitées dans le Comité Neumark⁴⁹ :

- a) Le montant global des recettes publiques (impôts) et les dépenses par rapport au produit national
- b) Le rapport des impôts directs aux impôts indirects
- c) La nature et le taux des impôts indirects, tant ceux des impôts généraux

⁴⁴ *Idem*, 1961/7/2 Neumark to Shoup, 1962/9/12 Shoup to Neumark

⁴⁵ *Idem*, 1961/7/2 Neumark to Shoup. Les correspondances entre Carl Shoup et Neumark montrent que la position du Comité à ce sujet n'est pas claire au début du mois de juillet 1962.

⁴⁶ Hideo Nakamura, *op. cit.*, p. 140.

⁴⁷ Georges Vedel, « Les aspects fiscaux du marché commun », Bulletin de Documentation Fiscale Internationale, Vol XII, 1958.

⁴⁸ ANF, 19900580/21, « Rapport du Comité fiscal et financier », 1962, p. 5.

⁴⁹ *Idem*, p. 5-6.

- (taxes sur le chiffre d'affaires) que ceux des impôts spéciaux (accises)
- d) La nature et le taux des impôts directs, y compris les abattements et franchises, régimes spéciaux et mesures prises en matière de double imposition
 - e) La taxation des transports (en liaison avec le financement des coûts d'infrastructure)
 - f) Les autres impôts (sur la fortune, les successions, les mouvements des capitaux, etc...)
 - g) La structure des dépenses publiques, en particulier, le niveau absolu et relatif des dépenses des administrations publiques au sens étroit, celui des dépenses militaires et d'une part, les dépenses publiques de consommation et d'autre part les investissements et les transferts correspondant à la politique sociale (subdivisés en transferts de revenus et subventions).

L'harmonisation du système des taxes sur le chiffre d'affaires n'occupe ainsi qu'une partie dans ce rapport. Pourtant, les membres du Comité pensent que l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires des États membres « doit être considérée comme la mesure la plus importante et la plus urgente à prendre dans le cadre de la politique d'harmonisation fiscale⁵⁰ ». En conclusion, elle propose clairement la création de la TVA commune et la future suppression des frontières fiscales. Comment alors les membres arrivent-ils à cette conclusion ?

Les objectifs du Comité se résument en quatre points : la création d'un Marché Commun, l'élimination des distorsions, la neutralité fiscale, la croissance économique. Chaque objectif est étroitement lié aux questions concernant l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

Dans le but de la création d'un véritable Marché Commun, le Comité souligne que la suppression des frontières fiscales est l'objectif final. C'est la différence la plus importante du rapport des sous-groupes A, B et C. Selon le Comité, la libre circulation des marchandises et des capitaux est recherchée et obtenue grâce à la suppression des frontières douanières. Cette suppression ne peut avoir pour conséquences l'établissement d'un Marché Commun ayant des allures de marché intérieur que si elle est complétée par une suppression des frontières fiscales. Une telle mesure semble également nécessaire pour des raisons d'ordre psychologique et politique⁵¹.

⁵⁰ *Idem*, p. 89.

⁵¹ *Idem*, p. 79. Le Comité soutient le principe du pays d'origine puisque l'expérience

Dans la perspective d'une distorsion fiscale au niveau international, le Comité propose de remplacer le système de taxe sur le chiffre d'affaires « net » (non-cascade) par le système de taxe sur le chiffre d'affaires en cascade⁵². Il faut donc avoir soit la taxe unique, soit la taxe générale sur le chiffre d'affaires « net » comme par exemple la TVA.

Le troisième point concernant la neutralité fiscale nous apprend quel est le type de TVA préférable pour un véritable Marché Commun. Deux types de TVA possibles sont ainsi proposés. Tout d'abord, il est avancé la TVA « la base sur la base » qui frappe la valeur ajoutée par les entreprises mais admet des déductions pour les investissements au fur et à mesure des amortissements annuels. Autrement dit, il s'agit là d'un impôt sur le revenu des entreprises. Puis il est également avancé la forme d'un impôt sur la consommation, dit la TVA « l'impôt sur l'impôt », abouti grâce à la déduction totale des dépenses pour les investissements dans l'année d'acquisition et qui frappe annuellement la différence entre la valeur ajoutée et les investissements nets. Autrement dit, il s'agit là d'un impôt sur la consommation finale. Le Comité conclut que seul ce dernier type peut être « qualifié d'économiquement neutre » puisqu'il ne réduit pas fiscalement le revenu provenant d'un emploi du capital⁵³.

Cependant, les choses ne sont pas si simples. Le Comité considère que du point de vue des échanges de biens entre les pays de la CEE, ces différences ne jouent pas un rôle considérable si on applique le principe du pays de destination puisqu'il existe des compensations entre deux pays. En cas d'adoption du principe du pays d'origine, en revanche, seule entrerait en ligne de compte la méthode de déduction « la base sur la base » ce qui impliquerait naturellement qu'on renonce à une différenciation du taux des impôts fondée sur la nature des biens imposables. Étant donné que le Comité Neumark est d'avis favorable pour le principe du pays d'origine, il opte finalement pour l'imposition « base sur base »⁵⁴.

« Gewerbetuern » entre l'Allemagne et le Luxembourg a montré que le principe du pays d'origine ne provoque pas de distorsion importante [Sijbren Cnossen and Carl S. Shoup, "Coordination of value-added taxes", *op. cit.*, 1987, p. 68].

⁵² ANF, 19900580/21, « Rapport du Comité fiscal et financier », précité, p. 41.

⁵³ *Idem*, p. 42.

⁵⁴ Dominique de la Martinière témoigne que « la TVA française, quant à elle, est une imposition sur la consommation : il s'agit donc de l'imposition de « l'impôt sur impôt ». À chaque transaction, même pour des matières premières comme les biens d'investissement, les entreprises sont chargées des taxes que les acheteurs leur paient en déduisant le montant total d'impôt qu'elles ont déjà payé pour leur propre achat. Le résultat est que les montants de l'impôt des entreprises sont calculés sur la base de « l'impôt sur impôt ». En France, les administrateurs comme les experts des entreprises se mettent d'accord sur ce concept. La TVA est donc une imposition sur la consommation finale. Dominique de la Martinière mentionne qu'« intellectuellement, cette harmonie a été troublée dès le départ par un individu, très sûr de lui-même, très dominateur, le professeur Neumark, président du comité

Selon le Comité, il est en outre d'autant plus intéressant que l'on se place du point de vue de la croissance économique. Celui-ci présente le quatrième élément de la proposition du Comité. Prenant en compte ces quatre points, le Comité recommande l'introduction d'un système commun de la TVA « consommation » au lieu d'autres types de système de taxes sur le chiffre d'affaires. En effet, si l'on se prononce pour le maintien du principe du pays de destination mais en même temps pour la suppression des frontières fiscales, on ne peut prendre en considération comme système d'imposition du chiffre d'affaires qu'une taxe perçue au stade du détail qui, en aucun cas, ne nécessite des frontières fiscales. Comme un impôt au stade du détail n'est pas réalisable, et ce pendant longtemps encore, en tant qu'unique réforme de l'impôt sur le chiffre d'affaires, à cause de raisons pratiques de technique fiscale, une décision en faveur de l'application du principe du pays d'origine a théoriquement la portée d'une décision en faveur d'un impôt sur le chiffre d'affaires net à tous les stades⁵⁵.

En plus de cela, le Comité propose un calendrier concret afin de réaliser l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans le cadre de la CEE. D'abord, il y a lieu de supprimer la taxe sur le chiffre d'affaires en cascade perçue à tous les stades partout où elle existe et de la remplacer, dans la mesure du possible, par une taxe sur la valeur ajoutée ou éventuellement par une taxe perçue à un seul stade. Entre temps, chacun des États membres peut préparer – et, le cas échéant, mettre en vigueur – l'impôt sur les transactions au stade du commerce de détail, destiné à compléter la taxe sur la valeur ajoutée. Après l'instauration de la TVA, on procède à une harmonisation progressive de l'impôt sur le chiffre d'affaires « net » portant notamment sur les taux, les exonérations

scientifique. Ce comité scientifique, composé d'universitaires et créé en 1960 pour étudier les questions fiscales au sein de la CEE, a prétendu que la TVA frappait le bénéfice brut des entreprises. Pour que sa neutralité soit parfaite, il fallait donc, selon lui supprimer les frontières fiscales et taxer les chiffres d'affaires dans le pays d'origine. Le professeur français s'est rallié au point de vue de son président. Cet écart n'a guère contrarié l'évolution de la TVA mais la Commission, pour des raisons que je vous ai expliquées, et les Allemands ont toujours été favorables à la taxation selon le « pays d'origine » ». [Dominique de la Martinière, « l'administration fiscale française et les négociations européennes, 1961-1966 », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, Actes du colloque tenu à Bercy le 14 novembre 1997 et le 29 janvier 1998, Paris : CHEFF, Tome II, 2002, p. 22-23]. Cependant, surtout aux États-Unis, ce concept de l'imposition de « l'impôt sur impôt » n'est accepté ni par les milieux universitaires ni par les milieux d'experts. Ces derniers considèrent que la taxe sur la valeur ajoutée est un impôt sur les entreprises et elle est calculée à partir du livre de comptes des entreprises. Ainsi, chaque année, les entreprises calculent la valeur ajoutée, le chiffre d'affaires total moins le coût total durant l'année d'exercice. Comme nous allons le voir plus tard, alors que les administrateurs de la Commission et des États membres adoptent l'idée de la création de la TVA commune en Europe soutenu par le Comité Neumark, ils optent pour la méthode de déduction de « l'impôt sur impôt » qui est plus proche de la TVA française.

⁵⁵ ANF, 19900580/21, « Rapport du Comité fiscal et financier », précité, p. 41.

etc. Les frontières fiscales seront ainsi supprimées dès que possible en ce qui concerne la taxe sur le chiffre d'affaires. Dans ce contexte, le cas échéant, les accises seront incorporées dans la TVA ou bien les règles d'exonération pour ces accises seront à unifier dans les pays membres⁵⁶.

III L'élaboration du projet initial de la directive pour le système commun de TVA

L'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est préparée sous forme de directive à Bruxelles. Avec le règlement et la décision, la directive est l'un des instruments juridiques dont disposent les institutions européennes pour mettre en œuvre les politiques de la CEE. Il s'agit d'un instrument flexible essentiellement utilisé pour harmoniser les législations nationales. L'article 189 du Traité de Rome stipule que la directive « lie tout État membre destinataire quant au résultat à atteindre, tout en laissant aux instances nationales la compétence quant à la forme et aux moyens⁵⁷ ». Ils peuvent ainsi tenir compte de leurs caractéristiques spécifiques nationales⁵⁸. Le projet de la directive est d'abord proposé par la Commission au Conseil des ministres. Ensuite, il est envoyé au Parlement européen et au Conseil Économique et Social en vue de la consultation. Après le retour au Conseil des ministres, le projet sera adopté.

Le projet initial de la directive en ce qui concerne l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est préparé au sein de la direction C « Problèmes fiscaux » de la DG IV et présenté aux administrateurs fiscaux des États membres en septembre 1962. Il contient la future création de la TVA ainsi que la future suppression des frontières fiscales. Modifié au cours de la discussion au sein des administrateurs, ce projet accueille difficilement l'accord des ministres et est envoyé au Parlement européen et au Conseil Économique et Social en novembre 1962.

⁵⁶ *Idem*, p. 45 et p. 89.

⁵⁷ L'article 189 du Traité de Rome. La directive se distingue cependant du règlement et de la décision. À la différence du règlement, qui est applicable dans le droit national des pays membres, directement après son entrée en vigueur, la directive n'est pas directement applicable dans les pays de la CEE. Elle doit d'abord être transposée dans le droit national avant que les gouvernements, entreprises et particuliers puissent y avoir recours. À la différence de la décision, la directive est un acte de portée générale pour l'ensemble des pays de la CEE.

⁵⁸ EUR-LEX, « la directive de l'Union Européenne ». Disponible sur : <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=LEGISSUM:l14527>. [consulté le 27 août 2018]

A. Trois éléments de l'accélération de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires

On peut évoquer trois raisons pour lesquelles les débats pour créer une directive sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires sont rapidement avancés en 1962. Tout d'abord, l'intégration économique au sein de la Communauté passe à la deuxième étape au début de l'année 1962, comme prévu dans le Traité de Rome. Le 14 janvier 1962, le Conseil constate à l'unanimité que l'essentiel des objectifs fixés par le traité de Rome pour la première étape a effectivement été atteint. Cette constatation, prévue à l'article 8, paragraphe 3 du Traité, a pour effet d'ouvrir la deuxième étape de la période de transition le 1^{er} janvier 1962⁵⁹. Dans un certain nombre de cas et à l'exception de l'harmonisation fiscale la substitution de la majorité qualifiée à l'unanimité est appliquée pour les décisions à prendre par le Conseil⁶⁰. Bien que l'adoucissement des conditions requises ne concerne pas directement l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, il permet d'accélérer le mouvement de l'intégration européenne en général.

Effectivement, le passage à la deuxième étape de l'intégration économique pousse les Six à entamer des politiques concrètes dans le cadre de la CEE⁶¹. Presqu'en même temps que le passage à la deuxième étape, la politique agricole commune est amorcée. Le 14 janvier 1962 à l'aube, le Conseil adopte les premiers règlements agricoles communs sur les céréales et les produits dérivés : volailles, œufs, viande de porc. Il crée

⁵⁹ La Commission remet au Conseil, le 6 décembre 1961, le rapport prescrit à l'article 8, paragraphe 3. Dans ce rapport, elle fait ressortir non seulement les progrès accomplis dans l'ensemble des domaines couverts par le Traité, et qui satisfont aux conditions strictes du passage, mais elle met également en évidence l'avance prise dans d'autres secteurs et en particulier l'effort d'accélération qui traduit la volonté des États membres d'aller de l'avant dans la voie de l'union douanière et de l'union économique. Dans son rapport publié en 1962, la Commission apprécie : « cette décision autorisant le passage à la deuxième étape doit être considérée dans toute sa portée ; non seulement elle sanctionne le bilan positif d'une première période de développement de la Communauté, et témoigne à nouveau de la volonté des États membres de réaliser le Traité et de renforcer la Communauté, mais en outre elle ouvre la voie à un nouveau stade de développement communautaire ». [La Commission de la CEE, *Cinquième rapport général sur l'activité de la Communauté*, du 1 mai 1961 au 30 avril 1962, 1962, p.19-20 (BNF)].

⁶⁰ *Idem*, p. 24.

⁶¹ *Idem*, p. 20-21. Des progrès considérables sont accomplis dans le domaine de la libre circulation des marchandises, grâce aux mesures douanières et contingentaires : au 1^{er} janvier 1962, les droits de douane sont abaissés de 40 % pour les produits industriels, de 35 % pour les produits agricoles non libérés et de 30 % pour les produits libérés. Les restrictions quantitatives sont intégralement abolies sauf pour les produits faisant l'objet d'un monopole d'État et les produits agricoles. Enfin, le premier rapprochement des tarifs nationaux vers le tarif douanier commun est opéré pour les produits industriels dès le 1^{er} janvier 1961, c'est-à-dire avec un an d'avance sur l'échéance prévue par le Traité. Préalablement, tous les droits du tarif commun ont été fixés, à de très rares exceptions près.

le Fonds européen d'orientation et de garantie agricole. Les États renoncent donc à leur souveraineté sur les échanges de produits agricoles. Il s'agit de créer les conditions d'un Marché Commun dans le domaine de l'agriculture, secteur de l'économie traditionnellement moins libéralisé. Ce nouveau système, créé par les règlements agricoles de janvier 1962, entre en vigueur dès le 30 juillet 1962⁶². Ce succès est profondément ressenti par l'opinion publique et fortifie la confiance dans l'Europe en construction⁶³. L'entrée dans la deuxième étape accompagnant l'intégration économique en réalité réussit à donner une impression de force notamment auprès des milieux économiques.

Deuxièmement, les États membres commencent à augmenter leurs connaissances portant sur le système de la TVA. Lors de la mise en place du Traité de Rome, la TVA est adoptée uniquement en France et les administrateurs des partenaires de la France ne connaissent pas le mécanisme et la théorie de la TVA. Même dans le milieu universitaire, l'accord uniforme posé dans les termes de la théorie sur la TVA n'est pas encore formé, comme nous venons de le voir.

Indépendamment du débat qui se déroule au sein de la CEE, certains pays membres entament volontairement l'introduction de la TVA au niveau national. En RFA, par exemple, en 1962, les administrateurs commencent sérieusement à préparer le projet pour l'introduction du système de la TVA. Effectivement, ce n'est pas la première fois que le système de la taxe sur le chiffre d'affaires en cascade est mis en question en RFA. Les universitaires allemands discutent en effet la nécessité de la réforme fiscale au cours des années 1950. En 1951, le ministre des Finances, Fritz Schäffer, confie les études concernant la réforme fiscale à un comité composé de quinze universitaires. Fritz Neumark, président du Comité Fiscal et Financier de la Commission, est également un membre de ce comité. Le 14 février 1953, le comité publie un rapport intitulé « Organische Steuerreform » dans lequel il propose de remplacer le système non-cumulatif de la taxe sur le chiffre d'affaires par la taxe en cascade à l'instar de la taxe à la production en France⁶⁴. Au mois de juillet 1960, le ministère des Finances fédéral avec à sa tête le ministre Franz Etzel, ancien collègue de Pierre Uri à la Haute Autorité, présente au Cabinet fédéral un projet de réforme tendant à remplacer l'actuel impôt en cascade par une taxe sur la valeur ajoutée dont le taux normal aurait été de 12 %. Ce projet est cependant rejeté au cours de la réunion du cabinet du 27 juillet⁶⁵. Enfin, le gouvernement

⁶² La Commission de la CEE, *Sixième rapport général sur l'activité de la Communauté*, p. 12.

⁶³ La Commission de la CEE, *Cinquième rapport général sur l'activité de la Communauté*, p. 21.

⁶⁴ Hideo Nakamura, *op. cit.*, p. 159-160.

⁶⁵ ANF, 19900580/49, projets allemands de réformes des taxes sur le chiffre d'affaires, le Conseiller

se propose plus simplement d'apporter des « améliorations pragmatiques⁶⁶ » au régime de l'impôt sur le chiffre d'affaires⁶⁷. L'avis dans le ministère des Finances est partagé. L'autorité du budget est contre l'idée de l'introduction du système de la TVA et craint la perte de la recette due à la réforme fiscale. En raison de l'attitude passive de l'autorité du budget, la vraie politique n'apparaît qu'en 1962. Pourtant, cette initiative du ministère des Finances contribue à ouvrir un chemin pour la création de la TVA en RFA. En juillet 1963, le projet gouvernemental portant sur l'introduction du système de la TVA est enfin fixé et est envoyé au Parlement en octobre.

L'Italie, quant à elle, fléchit son attitude vis-à-vis de l'introduction de la TVA. La représentation italienne s'oppose dès le départ à l'idée de la TVA pour de multiples raisons mais invoque surtout sa structure économique qui dépend fortement des petits magasins. Cependant, après avoir envoyé une mission en France pour apprendre le système de la TVA française⁶⁸, elle commence à penser qu'il est possible de l'introduire si c'est fait progressivement. L'administration fiscale craint le changement radical du revenu fiscal ainsi que l'opposition des contribuables. C'est la raison pour laquelle il est important que les administrateurs acquièrent en premier lieu les connaissances du nouveau système et préviennent sa réalisation.

En Belgique, le problème de la réforme des impôts indirects⁶⁹ est à l'ordre du jour depuis de nombreuses années, avant même la naissance du Marché Commun, en particulier au sein du Conseil central de l'économie⁷⁰. Le Marché Commun cependant est incontestablement un instrument de relative accélération en l'espèce, et surtout un élément décisif dans le choix du système de TVA⁷¹. Le 2 février 1962, André Dequae, ministre des Finances belge, adresse au président du Conseil central de l'économie une lettre annonçant son intention de procéder à une réforme du système des impôts indirects et sollicitant l'avis du Conseil sur quelques questions précises. Cependant, ne cachant pas

Commercial près l'Ambassade de France au secrétaire général du Comité Interministériel pour les questions de coopération économique européenne, datés au 9 décembre 1960.

⁶⁶ *Idem*.

⁶⁷ La nouvelle loi contient à peine des dispositions tendant à réaliser une meilleure neutralité de l'impôt sur le plan de la concurrence. Par exemple, les projets d'impôts additionnels dans certaines branches, la réduction de 1 % à 0,75 % du taux de l'impôt du stade du commerce de gros, de même que la réduction de l'impôt de compensation sur les produits agricoles importés.

⁶⁸ ANF, 19900580/59, Résumé du 13 septembre 1962, la réunion des directives de la Commission soumis à la réunion des chefs des administration fiscales, préparé au sein de la représentation permanente de la France auprès des Communautés européennes, daté du 18 septembre 1962.

⁶⁹ Il s'agit essentiellement les taxes assimilées au timbre.

⁷⁰ « Le projet de création d'un code de la taxe sur la valeur ajoutée (I) », *Courrier hebdomadaire du CRISP* 1965/5 (n°431), p. 5.

⁷¹ *Idem*, p. 6-12.

son « extrême prudence⁷² », il ne veut pas mettre en question le principe de la taxe en cascade.

Le troisième élément est le tandem franco-allemand. Comme nous avons vu dans le chapitre précédent, les administrateurs fiscaux des États membres ont souvent l'occasion de se réunir et de travailler ensemble à Bruxelles. En effet, à la base de la réussite de ce petit comité se trouve le « tandem » des deux pays majeurs de la CEE. Les administrateurs fiscaux de la France et de la RFA ont des contacts directs grâce à la « détente » diplomatique qui s'opère entre les deux pays, alors que cela n'est pas nécessairement souhaité par les hommes appartenant au corps diplomatique. Guy Delorme témoigne :

« Le tandem franco-allemand jouait un rôle dynamique. Nos relations avec nos collègues de Bonn étaient au surplus facilitées par les conséquences pratiques de l'accord passé entre le général de Gaulle et le chancelier Adenauer : par exception à la règle, d'ailleurs bien normale, qui confie aux fonctionnaires des affaires étrangères le monopole des liaisons avec l'étranger, nous pouvions avoir des contacts directs avec les fonctionnaires fiscaux de la RFA⁷³ ».

Ces trois éléments qui n'existaient pas au début de l'année 1960 rendent l'attitude des États membres vis-à-vis de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires plus positive. Grâce à ces changements, les deux groupes d'études peuvent faire avancer leurs études vers l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires sans grande difficulté. Ces études contribuent non seulement à la formation de la base du débat mais également à l'échange des informations et des connaissances entre les administrateurs fiscaux concernant le système de la TVA. La compréhension commune entre les fonctionnaires est ainsi formée pour l'harmonisation fiscale.

B. Des avis divers sur la création de la TVA commune

1. Une réunion des dirigeants des administrations fiscales

Institué par la Commission, le Comité Neumark n'a pas directement de pouvoir décisionnel sur l'harmonisation fiscale dans la CEE. Cependant, la conclusion du rapport du Comité Neumark plaide nettement pour la Commission, voire la direction générale IV. La Commission profite donc naturellement du travail du Comité Neumark en vue

⁷² *Idem*, p. 12.

⁷³ Guy Delormes, *De Rivoli...*, *op. cit.*, p. 77-78.

d'avancer sa propre thèse : « l'harmonisation fiscale vise à réaliser deux objectifs : d'une part, à court terme, l'élimination des altérations de la concurrence, d'autre part, la suppression des frontières fiscales⁷⁴ ».

Or, les 10 et 11 mai 1962, les dirigeants des administrations fiscales et les hauts fonctionnaires se réunissent à Bruxelles pour la quatrième réunion plénière sous la présidence de Hans von der Groeben⁷⁵. Le rapport du Comité Neumark est en voie d'achèvement mais n'est pas encore publié. La Commission invite certains membres du Comité Neumark afin de discuter le projet de rapport du Comité avant que ne soit rédigée la version définitive⁷⁶. Ce qui est effectivement un souhait de la délégation française.

Le président du Comité, Fritz Neumark en personne, fait un exposé du rapport. Les trois points sont soulignés. Pour l'imposition du chiffre d'affaires, un rapprochement des systèmes est urgent et impératif ; la taxe commune sera la taxe à la valeur ajoutée et doit impliquer la déduction intégrale des taxes ayant frappé les biens d'investissement dans l'année d'acquisition et cette taxe devra être commune non seulement pour les taux mais également pour les exonérations ; l'objectif final doit être l'adoption du principe du pays d'origine, notamment parce qu'il permet la suppression des frontières fiscales⁷⁷.

Or, les propositions du Comité Neumark sont très proches de la délégation allemande qui souhaite fortement la suppression des frontières fiscales. Il n'y a donc, pour la délégation allemande, « aucune observation à présenter sur la partie générale du rapport qui lui paraît très bien traitée⁷⁸ » et elle remercie même le Comité pour « l'excellent travail⁷⁹ » accompli. Elle estime que la solution proposée dans le rapport d'une TVA commune avec le principe du pays d'origine, combinée avec une taxe autonome au stade du détail, constitue une « tentative de solution élégante⁸⁰ » pour supprimer les frontières

⁷⁴ Éric Bussière, « La concurrence », *op. cit.*, p. 323-324.

⁷⁵ ANF, 19900580/50, procès-verbal de la quatrième réunion plénière avec les hauts fonctionnaires des administrations fiscales nationales, direction C « Problèmes fiscaux » de la Commission, attaché à la lettre du directeur général de la DG IV auprès du représentant permanent français, Jean-Marc Boegner datée du 27 juillet 1962. Les représentants : de la part de la France : Max Laxan, Semini, Frapsauce, Mespoulhès, Bouvet, Coucureux, Myamard et de la part de la Commission : Hans von der Groeben et VerLoren van Themaat et les administrateurs de la direction C, y compris Pietro Nasini (directeur), trois chefs de division, quatre membres de divisions, trois rédacteurs de la division, etc.

⁷⁶ ANF, 19900580/20, Projet du compte-rendu du Colloque du 11 mai 1962 avec les membres du Comité Fiscal et Financier et les dirigeants des Administrations fiscales nationales, direction C, daté du 29 mai 1962.

⁷⁷ *Idem*, p. 6-7. Le Comité Neumark mentionne qu'« il fait remarquer enfin que la réalisation de l'harmonisation proposée devra s'accompagner obligatoirement de mesures de compensations financières supranationales et qu'il faudra donc créer une autorité financière supranationale ».

⁷⁸ *Idem*, p. 10.

⁷⁹ *Idem*.

⁸⁰ *Idem*, p. 11.

fiscales :

« En ce qui concerne l'imposition du chiffre d'affaires, la délégation allemande est heureuse de constater que le Comité a la conviction que pour arriver aux conditions d'un véritable Marché intérieur, il faut, qu'à long terme, le principe du pays d'origine soit appliqué. Naturellement cela devra être fait progressivement⁸¹ ».

Les autres délégations ne partagent pas nécessairement l'avis du Comité mais pour différentes raisons. Pour la délégation française, le maintien des frontières fiscales dans la première étape de l'intégration économique dans la CEE, probablement assez longue, devrait permettre de réaliser l'harmonisation des impositions indirectes. Il ne faut surtout pas empêcher l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires en raison de la question sur la suppression des frontières fiscales qui demande l'unification des taux et des exonérations entre les États membres. C'est la raison pour laquelle les Français proposent d'aborder l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires en remplaçant le principe du pays d'origine par le principe du pays de destination.

L'administration française s'oppose à l'alignement des taux des taxes sur le chiffre d'affaires avec ses partenaires parce qu'il est difficile de compléter la perte de la recette fiscale par d'autres types d'impôts dans le cas où il s'opèrerait une baisse du taux de la TVA en France :

« La délégation française indique ensuite que l'harmonisation proposée des taxes sur le chiffre d'affaires posera à la France un problème budgétaire car le taux commun de la TVA sera sans doute inférieur au taux français actuel. Sans doute peut-on compenser ces pertes de recettes par les ressources procurées par une taxe sur les ventes au détail mais, à ce sujet, la délégation française pense qu'une imposition des ventes au détail est très difficile pour des raisons de technique fiscale ; pour ce motif d'ailleurs, le gouvernement français a déposé un projet de loi tendant à supprimer la taxe sur les ventes au détail. [...] On peut encore compenser ces pertes au moyen de l'impôt sur le revenu. À ce sujet, la délégation française a cru comprendre que le rapport souhaite que cet impôt soit relevé dans les pays où il procure un pourcentage relativement faible des recettes fiscales. Bien que cette opinion soit assez traditionnelle, la délégation française ne la trouve

⁸¹ *Idem.*

pas très heureuse. Elle estime en effet qu'une TVA différenciée dans ses taux, comme c'est le cas en France, permet de réaliser une certaine justice fiscale. Il lui paraît plus facile de réaliser celle-ci dans la taxation des consommations que dans la taxation des revenus d'autant plus que l'impôt sur le revenu français, malgré son rendement relativement faible, a des taux élevés qu'il paraît difficile d'augmenter à nouveau⁸² ».

À la différence des autres pays industriels, comme les États-Unis, l'Allemagne et le Royaume-Uni qui réussirent, entre la fin du XIX^{ème} siècle et la première moitié du XX^{ème}, à introduire et à développer le système de l'impôt progressif sur le revenu pour financer la guerre de 1914, la France n'y parvient pas. Elle recourt aux taxes indirectes pour financer l'effort de guerre mais aussi la reconstruction du pays. L'idée de l'impôt progressif sur le revenu n'est pas bien accueillie en France, ni par le public ni par le Parlement. La justice fiscale de cet impôt qui permet la redistribution du revenu n'est pas comprise par les Français. Ce parcours difficile de l'introduction de l'impôt progressif sur le revenu entre 1914-1917 contribue à créer et pour longtemps une image négative sur cet impôt aux yeux des administrateurs fiscaux français⁸³. D'ailleurs, l'administration française a tendance à penser qu'il est tout à fait possible de réaliser la justice fiscale à travers les impôts indirects.

Une telle divergence d'avis entre les États membres rend l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires plus difficile et plus compliquée. La délégation française n'est pas convaincue que les impôts directs soient plus justes que les impôts indirects. Le déséquilibre entre impôts directs et impôts indirects ne pose donc pas de problème du point de vue de la justice fiscale. Cependant, du point de vue de l'intégration économique européenne, la divergence dans la structure fiscale entre les États membres n'est pas favorable. Les États membres sont obligés de mettre cette question de côté afin d'avancer le débat pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

⁸² *Idem*, p. 14.

⁸³ Presque quarante ans après son introduction, en 1959, le gouvernement français essaie de réformer l'impôt sur le revenu pour qu'il soit plus « moderne » et plus « juste » : il s'agit de la fusion de deux impôts sur le revenu, limiter les majorations annuelles des tranches du barème au seul montant de l'inflation, afin que, par le jeu de l'enrichissement réel des ménages, le nombre des contribuables augmente régulièrement. Pourtant, la réforme n'est achevée que partiellement (Frédéric Tristram, *op. cit.*, Guy Delorme, *op. cit.*, p. 137). L'impôt sur le revenu n'est ni accepté, ni même compris par l'opinion publique en France, cet impôt est à plusieurs reprises mis en question même pour le supprimer. Puisque le gouvernement français ainsi que le Parlement est toujours tenté de décider des relèvements importants des seuils d'exonération, notamment avant les échéances électorales, il n'y a que moins d'un ménage sur deux qui soit assujéti à cet impôt (Guy Delorme, *op. cit.*, p. 135-136).

Or, au cours de la réunion, certains membres du Comité Neumark jouent un rôle unique : ils persuadent leurs compatriotes de changer d'avis au nom du Comité. Par exemple, Alain Barrère, un membre français du Comité Neumark, répond à un argument de la délégation française au sujet de la perte de recettes que provoquerait une harmonisation des taux de la taxe sur le chiffre d'affaires et souligne que dans le cadre national il existe deux possibilités pour compenser ces pertes⁸⁴. Il y a d'abord « des solutions techniques qui consistent à établir une meilleure assiette des impôts directs et une meilleure recherche des contribuables ». Il existe ensuite « le phénomène de la croissance économique qui doit procurer de meilleures recettes : par exemple, il sera sans doute possible de mieux saisir fiscalement le secteur agricole lorsque l'évolution actuelle de l'agriculture sera terminée ». En conclusion, « il pense que l'abaissement du taux d'un impôt indirect peut être compensé par un accroissement des recettes des impôts directs dû à la croissance économique ». Il essaie ainsi de persuader la délégation française de faire baisser le taux des taxes indirectes qui est plus élevé par rapport à ses partenaires⁸⁵.

Après un échange d'avis lors de la réunion, la direction C « Problèmes fiscaux » entame l'élaboration du projet de la directive pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires entre les États membres. Comme nous allons voir ci-dessous, le projet est très proche des propositions du Comité Neumark.

2. Les hésitations italiennes

Les administrateurs de la direction C « Problèmes fiscaux » répètent la discussion avec les dirigeants des administrations fiscales et préparent le projet initial de directive concernant la création du système commun de la TVA. La première édition est achevée en septembre 1962. Voici le résumé du projet⁸⁶ :

*- le remplacement, dans un délai de quatre ans, par les États membres qui pratiquent ce système, de la taxe sur le chiffre d'affaires à cascade par un régime de taxes non cumulatives, les États membres conservant, cependant, la possibilité d'établir une taxe complémentaire au stade des détaillants se superposant à la taxe non cumulative précitée.
(Article 1^{er})*

⁸⁴ Il faut noter que Georges Vedel, l'autre membre français du Comité Neumark ne partage pas l'avis d'Alain Barrère. Pour en savoir plus, voir le quatrième chapitre concernant les membres du Comité.

⁸⁵ ANF, 19900580/20, Projet du compte-rendu du Colloque du 11 mai 1962 avec les membres du Comité Fiscal et Financier et les dirigeants des Administrations fiscales nationales, direction C « Problèmes fiscaux », daté du 29 mai 1962.

⁸⁶ ANF, 19900580/59, Télex par courrier du conseiller Financier du représentant permanent, R. Mermoux, intitulé « harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires », daté du 18 septembre 1962.

- L'introduction, avant la fin de la période transitoire, par les États membres d'un système commun de TVA s'étendant jusqu'au commencement de gros inclus, les États membres ayant la faculté d'appliquer au stade du commerce de détail une taxe complémentaire autonome (article 3)

- la soumission, par la Commission, de propositions au Conseil avant la fin de la période transitoire en ce qui concerne la manière et le délai dans lesquels l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, prévue à l'article 3, peut aboutir à une suppression des taxations à l'importation et des détaxations à l'exportation pour les échanges intracommunautaires. (article 4)

Après l'apparition du projet initial de la directive, les hauts fonctionnaires fiscaux se réunissent à nouveau à Bruxelles le 13 septembre 1962. L'obstacle le plus important est l'opposition des administrateurs italiens. En effet, la délégation italienne met le principe de la directive en question. Selon elle, les rapports permettent « en théorie de répondre à la question de savoir si les régimes fiscaux étudiés répondent aux nécessités du Marché Commun⁸⁷ ». Cependant, « cela ne signifie pas que ces régimes répondent aux exigences actuelles de chacun des États membres⁸⁸ » :

« Pour ce qui est de la structure économique particulière de l'Italie, dont toute réforme fiscale doit tenir compte, la délégation italienne communique les chiffres ci-après : Compte tenu du nombre des personnes employées, il existe 1 % de grandes entreprises, 8 % d'entreprises moyennes et 91 % de petites entreprises. Par contre, sur un chiffre d'affaires total évalué à 17.000 milliards de liras, 9.000 milliards ont été réalisés par les grandes entreprises, tandis que 4.000 milliards l'ont été réalisés par des entreprises moyennes et 4.000 milliards par de petites entreprises. C'est surtout en raison de ces données que la délégation italienne demande que l'on fasse preuve de compréhension à l'égard des observations relatives à chacune des hypothèses étudiées dans le rapport⁸⁹ ».

D'autres délégations, comme les délégations française et néerlandaise, s'opposent notamment à l'idée de l'article 4 qui stipule la suppression des frontières

⁸⁷ *Idem.*

⁸⁸ *Idem.*

⁸⁹ *Idem.*

fiscales. Pourtant, en fin de compte, avant que les administrateurs nationaux n'aboutissent à un accord unanime, la Commission transmet au Conseil le 5 novembre 1962 une proposition de directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires.

À Bruxelles, le Comité des représentants permanents prépare le débat qui déroulera au Conseil des ministres. Compte-tenu de l'importance des problèmes soulevés par le projet de directive, il est opportun de réserver au Conseil la possibilité d'avoir un échange de vues avant d'en décider la transmission au Parlement européen⁹⁰ et au Comité économique et social. Le Comité des représentants permanents convient, au cours de sa réunion du 11 décembre 1962, de soumettre au Conseil les considérations développées par les délégations⁹¹.

Le gouvernement italien n'est pas facile à persuader. Au cours du Conseil des ministres qui se tient le 17 décembre 1962, le ministre italien des Finances, Giuseppe Trabucchi, expose les objections de fond que le gouvernement italien éprouve à l'encontre de la proposition de la Commission. Elles se fondent principalement sur l'insuffisance des études faites par la Commission quant aux répercussions sur le plan budgétaire et sur le plan économique de ces propositions dans chaque État membre. Prenant prétexte de ces insuffisances, Giuseppe Traubucchi demande d'abord que le projet ne soit transmis au Parlement européen et au Comité économique et social qu'une fois les études complémentaires nécessaires effectuées ou, tout au moins, après la réunion des ministres qui doit se tenir à Baden-Baden le 31 janvier prochain.

Le secrétaire d'État aux Finances néerlandaises fait une déclaration analogue à celle de Giuseppe Trabucchi quant aux objections de fond de son gouvernement. Néanmoins, il indique qu'il ne s'opposerait pas nécessairement à l'envoi immédiat de cette proposition au Parlement européen et au Comité économique et social. Les autres membres du Conseil s'étant eux-mêmes prononcés en faveur de cette transmission, Trabucchi s'y est, en définitive, également rallié. Les ministres décident ainsi, à l'unanimité, de transmettre pour avis au Parlement européen et au Comité économique et social la proposition de directive de la Commission relative à l'harmonisation des législations des États membres en matière de taxes sur le chiffre d'affaires⁹².

Cette décision du Conseil admet seulement la transmission du projet de directive

⁹⁰ L'Assemblée parlementaire européenne prend le nom de « Parlement européen » le 30 mars 1962.

⁹¹ ANF, 19900580/59, Proposition de directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, préparé par le Conseil, datée du 13 décembre 1962.

⁹² ANF, 19900580/59, Téléx du SGCI, session des conseils des 17 et 18 décembre, propositions de directive de la commission relative à l'harmonisation des législations des États membres en matière de taxe sur le chiffre d'affaires, daté du 18 décembre 1962.

au Parlement Européen ainsi qu'au Comité économique et social qui ne jouent qu'un rôle de consultation. Donc, cette décision n'influence pas immédiatement le système fiscal des États membres. En ce sens, il est possible que le gouvernement italien s'accommode pour l'instant avec ses partenaires, bien qu'il s'oppose principalement au projet. Pourtant, il est évident que la force numérique l'amène finalement à donner son consentement. Comme se plaint la délégation italienne, l'harmonisation fiscale au niveau de la Communauté est avancée sans suffisamment tenir compte de la situation économique et sociale de chacun des États membres. Elle est menée plutôt par la théorie pour le Marché Commun qui est en train de naître. L'essai de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires apporte ainsi une nouvelle logique dans la politique fiscale nationale des États membres.

* * *

L'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires entre plusieurs pays est un défi inédit. Ce défi est en première lieu étroitement lié à la modification de l'attitude de la Commission vis-à-vis de la fiscalité : au début, elle envisageait l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires afin d'éliminer la distorsion dans le commerce international. Cependant, plus le débat sur l'harmonisation fiscale avance, plus elle prend conscience de l'importance de créer un système commun adapté au Marché Commun.

Le nouveau défi est dû aux efforts apportés par les fonctionnaires ainsi que les universitaires qui contribuent à former les consensus sur le système de TVA parmi les États membres : la TVA est un des impôts les plus neutres et la TVA n'est pas une taxe sur les entreprises mais une taxe sur la consommation. Le fait que la TVA est une taxe sur la consommation, quant à lui, pourtant, n'est pas accepté par tous les États membres. Cette opposition naît de lecture différente de la nature de la taxe. En particulier, la plupart des membres du Comité Neumark ont tendance à penser que la TVA est un impôt sur les entreprises. Pourtant, au sein des groupes des administrateurs, ce concept est largement partagé grâce aux deux administrateurs français qui assistent régulièrement aux réunions à Bruxelles. Les contacts des administrateurs à Bruxelles permettent ainsi la transmission d'idées portant sur le système de TVA entre les États membres. Les travaux menés par les fonctionnaires des États membres à Bruxelles crée ainsi un lieu d'échange de savoir, ce qui permet effectivement l'harmonisation fiscale entre plusieurs pays.

Il est bon de noter que la notion de productivité s'impose de plus en plus dans le débat sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires et que cela soutient davantage l'introduction de la TVA commune dans les Six. Autrement dit, il est entendu que le

Le système fiscal doit être organisé en faveur des activités économiques des entreprises. Un instrument fiscal qui sert à l'économie est en effet déjà expérimenté dans les années 1950 au niveau national. La création de la TVA est en ce sens une nouvelle expérience élargie au niveau européen. Effectivement, comme nous allons le constater plus tard, les milieux industriels vont intervenir dans le débat qui va se dérouler à Bruxelles et tenter de créer la TVA commune la plus adaptée à leurs activités. Cependant, étant donné que le processus de décision à Bruxelles est strictement basé sur le consensus entre les États membres et la Commission, cela prend plus de temps qu'au niveau national.

Ainsi, l'accord pour la création de la TVA commune est au fur et à mesure formé dans plusieurs aspects au niveau gouvernemental comme communautaire. Il reste que les États membres fixent les règles communes pour cette nouvelle taxe commune, qu'il est encore plus difficile à arriver à un accord.

Conclusion pour la deuxième partie

L'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires se fait à l'initiative de la direction C « Problèmes fiscaux » dans la direction générale IV de la Commission européenne. Elle a pour but de créer un espace de libre-échange pour le Marché Commun mais aussi d'unifier les politiques entre les États membres. Pour la direction C, dont la compétence est restreinte par les stipulations du Traité de Rome, l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires peut être un moyen d'élargir ses attributions, lui donnant ainsi la possibilité d'intervenir dans les politiques fiscales des États membres. L'échec de l'accord de « stand-still » concernant les taxes compensatoires et les ristournes pousse alors ce département à préparer une directive pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

Plusieurs éléments, politiques comme économiques, permettent de créer un projet initial de directive pour la création du système commun au sein de la CEE. Au niveau communautaire, la politique commune agricole est mise en vigueur tandis qu'au niveau national, les milieux industriels de chaque pays membre demandent aux partenaires de respecter l'accord « stand-still ». Ils souhaitent effectivement introduire la TVA commune du point de vue économique. La RFA ainsi que la Belgique commencent alors à envisager l'introduction de la TVA.

Les ministres des États membres s'accordent pour envoyer le projet de directive au Conseil économique et social au Parlement européen bien que le projet initial en matière d'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires ne stipule rien de façon détaillée. En effet, il explique simplement que les États membres ont à introduire le système de TVA en deux étapes : l'élimination du système en cascade dans un premier temps et l'adoption de la TVA commune dans un second temps. La suppression des frontières fiscales, quant à elle, doit être un des objectifs finaux de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Pour ce faire, les États membres mettent en place progressivement le rapprochement des taux et des exonérations.

Pour les ministres des Finances des États membres, l'objectif fixé par la Commission va trop loin : le projet initial de la première directive stipule la suppression des frontières fiscales dans le futur proche, bien que des éléments liés à l'application de la TVA commune tels que les taux de la TVA, les exonérations ou encore les moyens de perception, ne soient pas encore fixés. Il semble donc difficile d'aboutir à un accord sur ce projet. En effet, pour que le Conseil des ministres adopte un nouveau projet de la directive pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, plus de quatre années

sont nécessaires.

Toutefois, la suppression des frontières fiscales exige non seulement l'harmonisation du système de taxes sur le chiffre d'affaires mais également l'uniformisation des exonérations ou des taux de la taxe. Il n'est alors pas surprenant que les gouvernements des États membres, désirant protéger leur souveraineté fiscale, affichent leur opposition. La volonté de suppression des frontières fiscales devient alors un véritable frein à la création de la TVA commune. Néanmoins, du point de vue de la Commission, qui associe Marché Commun et marché intérieur d'un pays, ces frontières font partie des entraves à la création de la réunion économique. Pour pallier cela, les administrateurs de la Commission s'efforcent alors d'inscrire cette suppression des frontières fiscales dans les stipulations de la directive.

Cependant, la taxe sur le chiffre d'affaires étant une taxe à la consommation, elle doit être perçue dans un pays de destination. La France, qui soutient cette idée, donne un avis favorable à la TVA commune puisqu'elle exige que ses partenaires ne modifient plus leurs taux de taxe compensatoire à l'importation et leurs ristournes à l'exportation, à des fins économiques. La mise en place de la TVA permet alors d'une part, la création d'un véritable Marché Commun, d'autre part, la neutralité fiscale. Ces deux objectifs, prenant en compte les divergences politiques, marque alors une avancée au niveau des travaux concernant les stipulations des deux directives du Conseil en matière d'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

Troisième Partie

**La Création de la TVA Commune : un exemple de circulation
de savoir au niveau européen
(janvier 1963 – avril 1967)**

Introduction de la troisième partie

Entre 1963 et 1964, alors que les travaux menés par la Commission n'aboutissent encore à aucuns résultats concrets, une série d'événements importants survient en dehors de la Commission. Au niveau de la CEE, les deux organismes consultatifs, le Parlement européen et le Comité économique et social (CES), publient respectivement des rapports et s'expriment favorablement quant à la création de la TVA commune, tout en demandant certains amendements du projet initial de la directive. Grâce à leur accord, la direction pour la création de la TVA commune au sein des Six est déterminée.

Au niveau national, la France et la RFA effectuent des réformes analogues touchant les taxes sur le chiffre d'affaires, conformément aux stipulations du projet initial de la directive. Or, il n'existait aucun système de TVA pour la taxe sur le chiffre d'affaires en RFA. La décision prise par le gouvernement allemand affirme ainsi un désir de changement au niveau de son système fiscal, ce qui insuffle par la même occasion une réelle dynamique de travail allant dans le sens de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires à Bruxelles. Les réformes fiscales françaises ont quant à elles pour but d'étendre l'imposition de la TVA au commerce de détail, exonéré suite à la mise en place des directives de Maurice Lauré en 1954. L'accord, étant approuvé par les milieux professionnels, la délégation française à Bruxelles s'engage désormais dans le débat sur la création de la TVA commune, les administrateurs de la DGI contribuant activement de leur côté à la rédaction des stipulations des directives en matière d'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Les réformes fiscales de ces deux États membres incitent les États membres ne possédant pas la TVA à adopter le système de la TVA commune européenne et facilitent ainsi la formation de l'accord à Bruxelles.

La crise de la construction européenne, déclenchée par le refus du renforcement du Parlement européen par le gouvernement français, survient toutefois en juin 1965. Les travaux pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires sont alors interrompus. Ladite « crise de la chaise vide », qui dure finalement six mois, a malgré tout des répercussions sur la question fiscale à Bruxelles. Le gouvernement français et la DGI souhaitent en effet la création de la TVA, mais désirent garder intacte leur souveraineté fiscale. Ils refusent notamment l'unification des taux de la future TVA commune. Après la crise de la chaise vide, la délégation française à Bruxelles, poussée par l'administration fiscale française, parvient alors à affaiblir les stipulations du projet de la directive ayant pour but de supprimer les frontières fiscales.

SIXIÈME CHAPITRE

L'harmonisation fiscale en dehors de la Commission

En 1963, commence une nouvelle phase de l'intégration européenne : le 22 janvier, le Président Charles de Gaulle et le chancelier Konrad Adenauer signent un traité de coopération appelé « le Traité de l'Élysée », destiné à sceller la réconciliation entre la France et la RFA. En déclarant que ce traité « met fin à une rivalité séculaire¹ », les deux hommes politiques marquent leur volonté commune de paix, dans un contexte d'intégration européenne. Pour que les différents points de vue politiques puissent être échangés, des réunions entre les ministres principaux sont alors fréquemment organisées. La France et la RFA mènent ainsi la construction européenne.

Ces États visent toutefois, à travers la signature de ce Traité d'amitié, des objectifs différents. Le Général de Gaulle, d'une part, s'engage dans la modernisation de l'économie française et cherche à maximiser son influence diplomatique au sein de la communauté internationale. La sortie de la guerre d'Algérie ainsi que la réforme constitutionnelle rendent les institutions de la V^e République « solides² », permettant l'intervention du gouvernement dans le domaine économique. Pour le chancelier Adenauer, d'autre part, le Traité d'amitié est, avant tout, un pas vers la réconciliation³. En effet, il ne partage pas l'idée selon laquelle l'État se doit d'intervenir dans l'économie, comme peut le penser le Général de Gaulle. Une telle prise de position allemande est de plus renforcée par l'arrivée de Ludwig Erhard au poste de chancelier fédéral le 16 octobre 1963. Celui-ci, de par la philosophie économique qu'il tient ne semble pas avoir d'affinité avec la France. La planification étatique de l'économie française menace selon lui la liberté humaine, car derrière l'État qui paraît manquer d'expérience quant à la planification d'une économie diversifiée et complexe, se tient les forces latentes que sont la police et l'armée. Il craint en particulier que le dirigisme de la France puisse influencer la RFA, engendrant par la même occasion la multiplication des interventions gouvernementales, voire un retour de la tyrannie⁴.

¹ Benedikt Shoenborn, *La mésentente apprivoisée de Gaulle et les Allemands, 1963-1969*, Paris : PUF, 2007, p. 59.

² Guy Delorme, *De Rivoli à Bercy...*, *op. cit.*, p. 50.

³ Benedikt Shoenborn, *La mésentente*, *op. cit.*, p. 59.

⁴ *Ibid.*, p. 68.

Le débat concernant l'harmonisation fiscale reflète clairement cet aspect bipolaire. D'une part, la détente diplomatique entre les deux pays promeut les échanges directs, non seulement au niveau des ministres, mais également au niveau des administrateurs fiscaux. Leurs échanges fréquents contribuent à faire avancer le débat portant sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. En revanche, la divergence de point de vue concernant l'intervention du gouvernement dans l'économie demeure. Dans le domaine de la fiscalité, ce problème se complique de par la position forte des allemands au sein de l'administration qui traite les problèmes fiscaux à Bruxelles.

Le débat sur la politique fiscale dans les États membres commence à être influencé directement et indirectement par les idées favorables à la construction européenne à Bruxelles. D'un côté, les gouvernements des États membres sont amenés à décider leur politique fiscale en prenant en considération les débats à Bruxelles. Même s'il n'existe pas encore de règles communautaires, les États membres ne peuvent plus fixer leur politique fiscale sans tenir compte de leurs partenaires. D'un autre côté, plus le Marché Commun se développe, plus les États membres sont contraints d'augmenter leur compétitivité économique. En matière fiscale, ces États cherchent donc des mesures fiscales favorables à leurs entreprises, sans pour autant empêcher le débat sur la création d'un système commun de la TVA. Comment la TVA commune européenne sous sa forme primitive a-t-elle donc vu le jour ?

Dans un premier temps, nous constaterons que de nombreux débats concernant le premier projet de directive pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires sont menés au sein du Conseil économique et social, ainsi qu'au niveau du Parlement Européen. Bien que ces discussions soient tenues dans des instituts dits consultatifs, elles vont être à l'origine de nombreuses modifications du projet initial de la Commission (I). Dans un deuxième temps, nous analyserons l'influence des Français sur les débats pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires mais aussi l'impact des débats à Bruxelles sur la politique fiscale française. Effectivement, à partir de 1963, les ministres des Finances de la CEE interrogent la France sur la taxe à la valeur ajoutée. Il sera même question de consulter de vive voix certains hauts fonctionnaires des finances français (II)⁵. Dans un troisième temps, nous observerons les réformes des taxes sur le chiffre d'affaires en RFA, suscitant ainsi une accélération de l'élaboration du système de TVA commune au sein des Six. À l'occasion de la réunion des ministres des Finances des Six à Baden-Baden, on apprend de plus que la RFA s'apprête à réaliser une réforme calquée sur le modèle de la TVA française visant à mettre cette taxe en vigueur. Le fait que la RFA s'engage dans cette voie est un pas très important en direction de cette harmonisation. En

⁵ L'article dans *le journal de Genève*, daté du 29 mars 1963.

dépit des embûches dressées sur le chemin de la coordination fiscale, la nécessité d'amorcer au plus tôt la mise en route d'une législation européenne commune en la matière semble être partagée par tous (III).

I. Les débats au sein du Comité économique et social et du Parlement européen

Conformément aux règles du Traité de Rome, les organes consultatifs de la CEE, tels que le Comité économique et social (CES) et le Parlement européen, examinent le projet de directive sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Le débat au sein des organes consultatifs apporte plusieurs modifications au nouveau projet : 1) les États membres remplacent leur système de taxe sur le chiffre d'affaires en cascade par une TVA en une seule fois ; 2) la TVA commune est principalement taxée et s'applique jusqu'au commerce de détail ; 3) les grandes lignes de la TVA commune sont proposées. Il faut noter que ces changements proposés dans le nouveau projet de directive sont cohérents avec les réformes fiscales envisagées en France et en RFA.

A. Les avis originaux du CES et du Parlement européen

1. Le débat au sein du CES

Au début de l'année 1963, la négociation portant sur l'adhésion de la Grande-Bretagne à la CEE est un sujet important. À la suite de la rupture des négociations de Bruxelles avec la Grande-Bretagne, les partenaires de la France manifestent leur mécontentement en exigeant que soit différée la réunion des ministres des Finances des Six, originellement fixée aux 30 et 31 janvier 1963. Cependant, le climat s'améliore peu à peu, permettant ainsi de reprendre l'étude des problèmes posés aux ministres des Finances.

Les ministres se réunissent enfin à Baden-Baden les 25 et 26 mars 1963⁶. Il ne

⁶ Fritz Neumark se rappelle que "last Thursday, a meeting of the 6 Ministers of Finance was scheduled to take place in Baden-Baden and I was asked to give a summary of our conclusions. In the very last minute I was called from Bonn and informed that the meeting has been postponed because of the sad development in EEC matters. I am very much afraid that this development will cause at least a considerable delay in the realization of integration measures. Next week I still have to lecture in the Collège de France and I wonder what our French friends will say about the negative attitude of de Gaulle". [Shoup Collection de l'Université nationale de Yokohama (Japon) Boîte « Neumark Fritz »

s'agit pas pour eux de prendre des décisions échappant à leurs prérogatives, mais seulement de préparer celles qui doivent être soumises au Conseil des ministres de la CEE⁷. Lors de la rencontre des ministres des Finances des Six, il est entendu que « le moment semble venu d'une harmonisation des fiscalités indirectes en Europe⁸ ». Au cours de la première journée de la conférence trimestrielle des ministres des Finances des Six, qui se déroule au casino de Spa en Belgique, le 10 juin 1963, les ministres adoptent un calendrier prévoyant l'harmonisation en trois étapes de leurs fiscalités indirectes⁹. L'harmonisation de la taxe sur le chiffre d'affaires entre les Six est désormais concrétisée.

Le CES est un organe consultatif de la CEE qui se compose de représentants des employeurs et de travailleurs des Six¹⁰. Le 3 janvier 1963, le CES reçoit de la part du Conseil le projet de directive concernant l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. La nécessité de soumettre les propositions de directives au CES pour faire l'objet d'un avis est fondée sur l'article 100 du Traité de Rome¹¹. L'article 99, qui énonce principalement les règles portant sur l'harmonisation des taxes indirectes, a une portée beaucoup plus générale dans la mesure où il prévoit que la Commission examine de quelle façon les législations des différents États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires et aux autres impôts indirects peuvent être harmonisées dans l'intérêt du Marché Commun. Or, si cet examen de possibilité d'harmonisation des législations fiscales aboutit à des conclusions positives, le Conseil peut alors utiliser l'article 100 qui ne concerne plus seulement la législation fiscale mais aussi le rapprochement des législations en général. En effet, cet article dispose que le Conseil peut arrêter des directives pour le rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et

No. 117, File « Neumark 1955-1969 », la correspondance, Fritz Neumark écrit à Carl Shoup, datée du 2 février 1963].

⁷ L'article dans *Le Monde*, daté du 24 mars 1963, intitulé « les ministres des Finances des Six étudient l'harmonisation des taxes indirectes ». L'article dans *L'information*, daté du 26 mars 1963, intitulé « les ministres des Finances des Six se préoccupent d'harmoniser les politiques fiscales au sein de la Communauté Européenne, la Commission Hallstein préconise la généralisation du système français de taxe à la valeur ajoutée ».

⁸ L'article dans *Le Monde*, daté 28 mars 1963.

⁹ L'article dans *Le Monde*, daté du 12 juin 1963.

¹⁰ La création d'une telle institution à Bruxelles fait suite à une proposition de la délégation néerlandaise appuyée par la Belgique. Dans ces deux pays, de tels comités possèdent une forte influence sur le processus décisionnel en matière politique économique. [Jean-Marie Palayret, « Les décideurs français et allemands face aux questions institutionnelles dans la négociation des Traités de Rome 1955-1957 », in Marie-Thérèse Bitsch (dir.), *Le couple France-Allemagne et les institutions européennes*, Bruxelles : Bruylant, 2001, p. 146].

¹¹ L'article 100 stipule que « l'Assemblée et le Comité économique et social sont consultés sur les directives dont l'exécution comporterait, dans un ou plusieurs États membres, une modification de dispositions législatives ».

administratives des États membres qui ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du Marché Commun¹².

Au sein du CES, c'est la Section spécialisée dans les questions économiques qui est chargée d'élaborer un avis sur ce problème. Quatre mois plus tard, un rapport d'études est publié¹³. La Section spécialisée adopte une position réservée par rapport au transfert du pouvoir de décision des gouvernements à la Communauté en matière fiscale. De « fortes objections » sont formulées « à l'égard d'une vaste harmonisation fiscale prématurée¹⁴ ». Elle estime donc opportun de progresser « plus lentement » et de chercher à obtenir l'unanimité des États membres quant aux mesures à prendre¹⁵.

La Section spécialisée soupçonne en effet que la Commission cache son objectif final concernant l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, à savoir la suppression des frontières fiscales à laquelle la Section spécialisée s'oppose. Selon elle, la Commission explique « très précisément » ce à quoi elle souhaite aboutir en soulignant que ce projet de directive n'est que la première étape d'un processus qui doit conduire « très ambitieusement » à la suppression des frontières fiscales entre les États membres et l'adoption par tous les États d'un régime commun de taxes sur le chiffre d'affaires¹⁶.

La Section spécialisée attache de l'importance à la souveraineté fiscale des États membres. Il lui apparaît « prématuré » de supprimer les frontières fiscales car une telle suppression risquerait, entre autres, de porter atteinte à « l'indépendance des États dans le domaine de la fiscalité en transférant cet attribut de la souveraineté que constitue le droit de lever l'impôt à une organisation internationale, sans que des délégations plus larges de souveraineté soient faites au bénéfice d'une autorité supranationale¹⁷ ». C'est la raison pour laquelle, contrairement à la proposition de la Commission qui se prononce pour la suppression des frontières fiscales, la Section spécialisée propose, quant à elle, de

¹² AHCE, BAC/1966 13, Compte rendu des délibérations du comité économique et social concernant l'élaboration d'un avis relatif au projet de directive en matière de l'harmonisation des législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, XXX^e session plénière tenue les 2 et 3 juillet 1963 à Bruxelles, daté du 9 juillet 1963, p. 3. Voir aussi l'article 100 du Traité de Rome, paragraphe 2.

¹³ AHCE, BAC 5/1963 2, Note introductive à l'attention des membres de la Section spécialisée pour les questions économiques concernant la proposition de « directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires », datée du 19 janvier 1963. ANF, 19900580/59, le Comité économique et social, Rapport du groupe de travail « taxes sur le chiffre d'affaires de la Section spécialisée pour les questions économiques sur le projet de directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires », rapporteur : André Maltère daté du 27 mai 1963.

¹⁴ *Idem*, Compte rendu précité des délibérations du comité économique et social tenues les 2 et 3 juillet 1963 à Bruxelles, daté du 9 juillet 1963, p. 3.

¹⁵ *Idem*.

¹⁶ *Idem*, p. 5.

¹⁷ *Idem*, le Comité économique et social, Rapport du groupe de travail précité, daté du 27 mai 1963.

« se limiter, dans l’immédiat, à évoquer le problème de la suppression des contrôles matériels aux frontières sans préjuger de la suppression des taxations à l’importation et des détaxations à l’exportation pour les échanges entre les États membres¹⁸ ».

La Section spécialisée adopte ainsi une attitude prudente vis-à-vis de l’harmonisation des taxes sur le chiffre d’affaires proposée dans le projet de directive. Une telle prise de position l’amène même à remettre en question la relation entre le droit de percevoir l’impôt et le mécanisme parlementaire dans la CEE. Dans tous les États membres, le droit relatif à la perception des impôts est en effet du ressort exclusif des parlements nationaux. C’est la raison pour laquelle « on ne saurait porter atteinte aux prérogatives fondamentales de ces parlements sans qu’une Assemblée parlementaire européenne émanant du suffrage des citoyens de la communauté européenne soit en mesure d’exercer des droits souverains en matière fiscale¹⁹ ». Or, si la CEE est amenée à s’immiscer dans le domaine fiscal des États membres, les peuples européens doivent pouvoir intervenir dans le processus décisionnel, ce qui est rendu impossible par les institutions puisque le Parlement européen de l’époque n’est pas fondé sur le système du suffrage. En effet, les membres du Parlement européen sont alors désignés par chaque parlement national des États membres et exercent de ce fait un double mandat²⁰.

La Section spécialisée donne également des avis concernant les questions techniques. Tout d’abord, alors qu’elle est d’accord sur le principe de la création du système commun de la TVA, elle signale néanmoins les difficultés que rencontreraient les États membres qui changeraient deux fois de système fiscal en quelques années, comme le propose la Commission dans le projet initial de directive. Si les principes de cet impôt sont bien connus, les modalités de son application peuvent être diverses²¹. Il convient

¹⁸ *Idem*, Avis de la Section spécialisée pour les questions économiques sur le projet de directive en matière d’harmonisation des législations des États membres aux taxes sur le chiffre d’affaires, préparé par le CES, daté du 13 juin 1963, p. 8.

¹⁹ *Idem*, le Comité Économique et Social, Rapport précité du groupe de travail, daté du 27 mai 1963. Le Général de Gaulle et le Premier ministre Michel Debré refusèrent clairement l’aventure supranationale. Michel Debré s’opposait à l’élection au suffrage universel du Parlement européen. [Gérard Bossuat, *Les fondateurs de l’Europe*, *op. cit.*, p. 220]. Le Président de la Commission Walter Hallstein n’a pas l’idée utopique vers la possibilité d’établir l’État fédéral européen d’un seul coup. Il pense que le processus de pas-à-pas est plus raisonnable, alors que le but de l’Europe fonctionnel ne sera pas réalisé si l’avis de Charles de Gaulle de la coopération parmi nation-États souverains est poursuivi. [Hans von der Groeben, « Walter Hallstein as President of the Commission », *op. cit.*, p. 97].

²⁰ L’acte portant sur les élections des représentants au Parlement européen au suffrage universel direct sont signés le 20 septembre 1976. Il est entré en vigueur en juillet 1978. Les premières élections ont lieu du 7 au 10 juin 1979. [Le Parlement européen, « Le Parlement européen : contexte historique », *Fiches techniques sur l’Union européenne – 2018*]

²¹ ANF, 19900580/59, le Comité Économique et Social, Rapport précité du groupe de travail, daté du 27 mai 1963.

donc, avant de se prononcer définitivement sur le système de TVA, de connaître plus précisément le projet de taxe. La directive doit donc proposer des modalités et des structures plus précises concernant la TVA commune afin que les États membres puissent modifier, dans la direction indiquée et en une seule fois, leur système de taxe sur le chiffre d'affaires.

De plus, la Section spécialisée propose de retarder la date limite de l'adoption de la TVA commune. En effet, la réalisation de la TVA commune est importante mais le délai proposé par la Commission est trop court. La Section spécialisée préconise donc comme fin de la période transitoire le 31 décembre 1969, au lieu de la fin de la période de quatre années que propose la Commission²².

La Section spécialisée présente ainsi des points de vue importants en énonçant des avis qui ne sont pas nécessairement identiques à ceux de la Commission. Ses idées sont débattues à l'occasion de la séance plénière du CES qui se déroule au début de juillet 1963.

2. L'intervention de la Commission

Lors de la séance plénière du 2 juillet 1963, le CES examine l'avis de la Section spécialisée sur le projet de directive. À cette occasion, le CES prend position et donne un avis auprès du Conseil, instance dans laquelle la directive pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est élaborée. À cette fin, la séance doit se dérouler indépendamment de l'influence des autres organes.

Or, Hans von der Groeben, alors représentant de la Commission, assiste pourtant à la séance. Il intervient personnellement dans ces questions de politique fiscale alors qu'il n'a montré jusqu'à présent aucun intérêt particulier pour ce domaine. Spécialisé dans le domaine des règles de concurrence, son rôle consistait davantage, aux débuts de la création de la CEE, à s'efforcer d'établir une règle de concurrence au sein du Marché Commun. C'est seulement après le passage à la deuxième étape de la construction européenne qu'il commence à s'intéresser à d'autres domaines. La question de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est l'un des sujets qui attirent son attention. Au cours de la séance, Hans von der Groeben exprime clairement son souhait de voir l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires se réaliser. Il est alors à craindre que la présence de Hans von der Groeben vise à empêcher les membres du CES de s'exprimer librement, dans la mesure où, comme nous venons de le voir, la Section spécialisée s'oppose en partie au projet de la Commission,

²² *Idem.*

Et en effet, Hans von der Groeben ne reste pas muet pendant cette séance²³. Entre autres, il s'exprime sur le sujet de la suppression des frontières fiscales auquel il semble particulièrement attaché. Il souligne notamment que la Communauté ne devrait pas tarder à fixer comme objectif de cette harmonisation la suppression des frontières fiscales et invite le CES à ne pas modifier l'objectif de l'harmonisation indiqué dans la directive de la Commission :

« Pour moi, il est cependant opportun, aujourd'hui déjà de souligner la nécessité d'éliminer les frontières fiscales dès une phase plus rapprochée. [...] Mon attention a été retenue tout particulièrement par les considérants finals, qui énoncent que des difficultés considérables d'ordre aussi bien politique, économique, et social qu'administratif, s'opposent à la réalisation de l'objectif final fixé par la Commission, à savoir la suppression des frontières fiscales, mais que – en quelque sorte dans un but de remplacement – les contrôles matériels aux frontières pourraient être atténués ou éliminés. En ce qui concerne ces considérants finals, j'ai voulu, dans mon exposé général initial, insister sur le fait qu'il n'est pas possible de renoncer à la suppression des frontières fiscales, et que la réalisation de cet objectif apparaît d'ailleurs possible dans un délai prévisible. Ne plus effectuer les contrôles matériels compensatoires – n'est pas de nature à créer les conditions nécessaires à un marché intérieur commun plus vaste²⁴ ».

La présence de Hans von der Groeben a de l'importance. Au cours de la séance, un des membres français du CES, Gingembre, exprime sa crainte de constater que « les travaux du Comité puissent être influencés par les interventions de représentants de la Commission », alors que « le rôle de cette dernière doit être uniquement d'apporter des informations²⁵ ». Les membres du CES réussissent pourtant à résister à la pression de la

²³ Hans von der Groeben est même intervenu sur des sujets assez techniques. Il tient, par exemple, à souligner qu'un système de taxe sur la valeur ajoutée avec paiements fractionnés devrait être adopté, étant donné que cette taxe sans aucun paiement fractionné cacherait des notions contradictoires. Selon lui, cette notion implique que le système des paiements fractionnés est absolument inhérent à un système de taxe sur la valeur ajoutée : « la taxe sur la valeur ajoutée est une taxe visant à une taxation unique du prix des produits et des services au dernier stade de son champ d'application. Elle est cependant perçue à chaque stade intermédiaire, sur la valeur ajoutée à ce stade. La perception sur la valeur ajoutée s'effectue par le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée due pour le chiffre d'affaires déduction faite de la taxe perçue au stade précédent ».

²⁴ *Idem*, compte rendu précité des délibérations du Comité économique et social tenues à Bruxelles, daté du 9 juillet 1963, p. 15.

²⁵ *Idem*, p. 31. À ce sujet, le président de la séance répond : « chaque fois qu'une assemblée consultative est transformée par la présence de représentants de l'Exécutif en assemblée délibérante,

part de la Commission et à défendre leur argument. En conclusion des discussions à ce sujet, l'amendement ne stipule pas nécessairement la future suppression des frontières fiscales.

3. Le débat au sein du Parlement européen

Le Parlement européen, l'autre organe consultatif de la CEE, demande quant à lui à sa commission du marché intérieur l'examen au fond de la consultation demandée par le Conseil. Parallèlement aux études du CES, la commission du marché intérieur procède à l'examen au cours de ses réunions du 21 janvier, 22 avril, 27 mai et 12 juillet 1963. Elle achève ensuite un rapport d'études dans lequel elle exprime, d'un côté, son avis favorable pour la création d'un système commun de TVA et, d'un autre côté, où elle propose certaines modifications importantes au projet de la Commission.

La commission du marché intérieur n'est pas non plus favorable au changement du système fiscal en deux étapes. Le projet initial de directive, proposant l'introduction d'un système commun de taxe sur la valeur ajoutée, envisage en effet d'atteindre ce but en deux étapes. Lors d'une première étape, il suffirait aux États membres qui appliquent actuellement la taxe sur le chiffre d'affaires en cascade de la modifier d'après un système de taxe non cumulative qui ne doit pas nécessairement être un système de taxe sur la valeur ajoutée. Dans une deuxième étape, expirant à la fin de la période transitoire, les systèmes non cumulatifs introduits conformément à l'article 1 devraient être transformés en un système commun de taxe sur la valeur ajoutée. La commission du marché intérieur considère ce « compromis » proposé par la Commission comme « pas très heureux ²⁶ » et estime qu'« il faudrait opter honnêtement pour un système unique pour tous les pays et, ensuite, introduire immédiatement ce système dans tous les pays ²⁷ ». Elle propose donc que le système commun de taxe sur la valeur ajoutée soit connu dans ses grandes lignes et fixé avant même que les États membres n'entreprennent les premières réformes en vue de l'objectif commun :

son importance ne peut qu'augmenter. Von der Groeben était présent au moment des délibérations relative à l'avis concernant la taxe sur le chiffre d'affaires et il importait qu'on lui demande son avis. Il n'a nullement tenté d'influencer les débats, les membres du Comité étant assez indépendants pour se prononcer en toute liberté. Il n'est pas souhaitable que les représentants des Exécutifs assistent aux délibérations du Comité comme des témoins muets. Il faut qu'ils prennent de plus en plus part à la discussion pour une meilleure compréhension des problèmes et aussi pour que le Comité prenne de plus en plus, aux yeux des membres des commissions, l'importance qu'il a ». [*Idem*, p. 32.]

²⁶ *Idem*, Rapport fait au nom de la commission du marché intérieur sur la proposition de la Commission de la CEE au conseil concernant une directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, le 20 août 1963, document 56, Parlement européen, documents de séance 1963-1964, Rapporteur : M. Arved Deringer, p. 35.

²⁷ *Idem*.

« Le système commun ne peut pas être décrit dans tous ses détails dans la directive même. Il devrait être arrêté à une date rapprochée qui devrait être fixée dans la directive. Votre commission craint en outre qu'en laissant ouverte la possibilité d'un système d'imposition à un seul stade on ne provoque des pertes de temps et des discussions difficiles dans les pays où le gouvernement et la majorité des intéressés sont pour la taxe à la valeur ajoutée mais où une forte opposition appartenant tant au Parlement qu'au monde économique souhaite un autre système²⁸ ».

La commission du marché intérieur « rejette la proposition de la Commission de la CEE de prévoir avant le passage au système commun de taxe sur la valeur ajoutée une phase intermédiaire au cours de laquelle seront supprimées les mesures de compensation forfaitaire à l'importation et à l'exportation, mais pendant laquelle les États membres sont libres de choisir entre le système de la valeur ajoutée et le système de la taxe unique pour atteindre ce but²⁹ ». Il ne doit y avoir, en effet, qu'une seule phase pendant laquelle tous les États membres introduisent le système de la taxe à la valeur ajoutée, même si l'harmonisation des taux et des exonérations n'a pas encore lieu au cours de cette phase³⁰.

En ce qui concerne la suppression des frontières fiscales, la commission du marché intérieur pense, contrairement au CES, qu'elle est une condition nécessaire au Marché Commun. De ce point de vue, il est souhaitable que l'harmonisation de la taxe sur le chiffre d'affaires soit entreprise au plus vite :

« Tout comme la commission consultée pour avis, votre commission estime que l'élimination des frontières fiscales constitue l'objectif final de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Votre commission serait heureuse que l'élimination des frontières fiscales qui joue un rôle important aussi bien pour la formation de l'Europe politique que pour le fonctionnement d'un véritable marché intérieur puisse s'effectuer d'ici la fin de la période de transition.

Toutefois, elle n'a pu se résoudre, pas plus que la Commission de la CEE et la commission économique et financière, à fixer dans la directive la date à laquelle les taux de l'impôt et les exonérations devront être harmonisés et les frontières fiscales abolies.

²⁸ *Idem*, p. 35-36.

²⁹ *Idem*, p. 40.

³⁰ *Idem*.

Elle propose toutefois que soient tout au moins élaborées, d'ici la fin de 1967, les propositions de la Commission sur les modalités du rapprochement des taux et exonérations et sur la date de la suppression des frontières fiscales. D'ici là, en effet, le développement de la question fiscale et du marché commun en général aura pris un tour plus précis³¹ ».

Le texte ci-dessus indique la proposition d'un planning plus détaillé : afin que les États membres puissent introduire le système de la TVA commune d'ici la fin de 1967 au plus tard, et non au plus tard à la fin de la période transitoire comme le propose le CES, le Conseil doit fixer d'ici le 31 décembre 1964 la structure et les modalités d'application du système commun de la taxe à la valeur ajoutée. Le Conseil adopte ensuite, avant la fin de la période transitoire, des « décisions concernant la suppression des frontières fiscales et la neutralité absolue des taxes quant à l'origine des marchandises et des prestations de services ³² ».

À la suite des études effectuées par la commission du marché intérieur, le Parlement européen rend public son avis lors de sa séance du 17 octobre 1963. Suivant la proposition faite par la Commission du marché intérieur, le Parlement européen adopte une résolution qui tend à supprimer les barrières fiscales intracommunautaires en remplaçant les taxes indirectes en cascade existant actuellement ailleurs qu'en France et qui constituent une gêne considérable à l'intégration complète des échanges intracommunautaires, par la taxe sur la valeur ajoutée. Le Parlement va donc au-delà des propositions faites par la commission en demandant la suppression des étapes prévues sur la voie de l'harmonisation des systèmes fiscaux des six pays.

B. La proposition modifiée par la Commission d'une directive

1. La création de la TVA commune en une seule étape

Le débat au sein du CES et du Parlement européen propose de nombreuses modifications au projet initial de directive. La Commission estime donc opportun d'apporter quelques modifications afin de répondre à certains vœux émis par le CES et le Parlement européen. Les modifications sont également rendues nécessaires par le fait que certains progrès sont, entre temps, réalisés dans les études effectuées par les experts fiscaux gouvernementaux.

³¹ *Idem*, p. 41.

³² *Idem*, Note d'information sur les travaux de l'Assemblée, résolution portant avis de l'Assemblée sur la proposition de la Commission au Conseil d'une directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, datée du 7 novembre 1963.

Le 10 mars 1964, la direction C « Problèmes fiscaux » envoie un avant-projet de directive de la proposition modifiée de la Commission. Il contient deux modifications majeures par rapport au projet précédent : le passage au système de la TVA en une seule fois ainsi que la période pour la mise au point de la structure et des modalités d'application du système commun de taxe sur la valeur ajoutée. Ces deux modifications sont corrélées.

Le Parlement européen, pour différentes raisons, estime qu'il faut prévoir une seule étape au cours de laquelle tous les États membres introduiraient le système commun de taxe sur la valeur ajoutée. Le CES partage d'ailleurs cette opinion, bien qu'il se soit prononcé sous une forme plus nuancée. Sur ce sujet, la Commission souligne qu'une procédure en deux temps ne constitue pas, selon elle, la meilleure méthode pour aboutir à un système commun. En effet, cette procédure n'a été proposée que pour éviter certaines difficultés pratiques que quelques gouvernements paraissaient pouvoir rencontrer en cas de passage direct au système commun de taxe sur la valeur ajoutée. Cependant, il apparaît qu'à ce moment précis, les gouvernements considèrent également qu'une opération en une seule étape mérite la préférence. Par conséquent, le projet modifié contient la proposition d'introduire, dans tous les États membres et en une seule phase, le système commun de la TVA.

Avec la fusion de la première et de la deuxième étape prévue dans la proposition initiale, se pose le problème du délai à fixer pour l'introduction du système commun. Le Parlement européen est d'avis que le système commun de taxe sur la valeur ajoutée devrait être mis en vigueur au plus tard le 31 décembre 1967, tandis que le CES propose de reporter cette date au terme de la période transitoire, c'est-à-dire au 31 décembre 1969³³.

La Commission estime, pour sa part, qu'il est possible de distinguer deux phases pour l'introduction d'un système commun : d'une part, l'adoption et la promulgation du système commun par les Parlements nationaux et, d'autre part, la mise en vigueur de ce système. L'adoption et la promulgation devraient intervenir obligatoirement avant le 31 décembre 1967 tandis que la mise en vigueur pourrait être retardée jusqu'à la fin de la période transitoire, c'est-à-dire jusqu'au 31 décembre 1969³⁴.

Effectivement, le moment de la mise en vigueur du système commun ne doit pas nécessairement coïncider avec l'adoption de ce système. Il convient, en effet, de laisser aux États membres un certain délai pour procéder à l'élaboration et à la promulgation de

³³ *Idem*, Directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires (proposition modifiée de la Commission au Conseil), la Commission, datée du 9 juin 1964, p. 2-3.

³⁴ *Idem*, p. 3.

certaines mesures d'exécution, pour informer les assujettis à la taxe, pour instruire les fonctionnaires, pour adapter l'administration fiscale au nouveau système, pour saisir le moment le plus favorable pour sa mise en vigueur, etc.³⁵.

Une telle proposition implique naturellement la nécessité de raccourcir le temps initialement prévu pour la mise au point de la structure et des modalités d'application du système commun de taxe sur la valeur ajoutée. En conséquence, le délai prévu pour le dépôt d'une deuxième directive portant sur la structure et les modalités d'application est ramené au 1^{er} avril 1965. Étant donné qu'il est souhaitable de faire connaître d'ores et déjà aux gouvernements les grandes lignes du système commun, notamment pour leur permettre de prendre des décisions en pleine connaissance des principes généraux envisagés pour ce système dans le projet de directive déposé au Conseil, la Commission précise déjà certaines caractéristiques de la taxe sur la valeur ajoutée qu'elle préconise³⁶.

Il s'agit de trois éléments essentiels qui constituent le fondement du système envisagé et qui sont fixés conformément au système de TVA française, à savoir : la taxe sur la valeur ajoutée aura le caractère d'un impôt général sur la consommation ; elle sera perçue d'après la méthode des « paiements fractionnés » ; la valeur ajoutée sera déterminée au moyen des « déductions taxe sur taxe³⁷ ».

2. Le projet modifié d'une directive

La Commission prépare le projet modifié et le transmet au Conseil le 12 juin 1964. Entre l'avant-projet de directive déposé en mars 1964 et le projet de directive déposé en juin 1964, apparaît une modification importante : il s'agit de la taxation de la TVA jusqu'au stade du détail inclus. Dans les textes de l'avant-projet, l'article 2 dispose que « le système commun de taxe sur la valeur ajoutée est appliqué jusqu'au stade du commerce de gros inclus. Les États membres ont cependant la faculté d'étendre le champ d'application de ce système jusqu'au stade du commerce de détail inclus ou d'appliquer au stade du commerce de détail une taxe complémentaire autonome³⁸ ».

Dans les textes du projet modifié de directive, la Commission insiste plus clairement sur le fait qu'il convient de prévoir, pour le système commun de taxe sur la valeur ajoutée, le champ d'application le plus large possible. Cette idée n'est pourtant pas

³⁵ *Ibid.*

³⁶ *Idem*, p. 4. Voir aussi *Idem*, Avant-projet sur les grandes lignes du système commun de TVA, direction C « Problèmes fiscaux », non daté.

³⁷ *Idem*.

³⁸ *Idem*, Avant-projet de directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, proposition modifiée de la Commission au Conseil, Direction C « Problèmes fiscaux », daté du 10 mars 1964, p. IV.

énoncée par le CES ni par le Parlement européen. L'article 2 du projet est modifié de telle façon que la taxation s'étend, en principe, jusqu'au commerce de détail inclus, ce qui n'exclut cependant pas la possibilité d'envisager, pour les petites entreprises, un régime d'allègement permettant de simplifier l'application du système. D'autre part, les États membres qui rencontreraient certaines difficultés d'ordre pratique et politique dans l'inclusion du stade du commerce de détail dans la taxe sur la valeur ajoutée, pourront arrêter l'application du système au stade du commerce de gros³⁹.

Or, la Commission décide de ne pas modifier en profondeur la procédure prévue à l'article 4 de son projet original concernant la réalisation du but final de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, à savoir la suppression des frontières fiscales entre les États membres. La Commission réussit ainsi à placer son vœu principal dans le nouveau projet de directive. Pourtant, alors que la Commission maintient sa position concernant le fait que l'abolition des frontières fiscales doit prendre effet avant la fin de la période transitoire⁴⁰, elle ne parvient pas à fixer de délai ou de programme concernant la suppression des frontières fiscales. Étant donné la situation, elle persiste à penser qu'il est prématuré de statuer dès maintenant sur ces sujets. La volonté du Parlement européen d'abroger les barrières fiscales n'est donc pas prise en compte.

3. La conversion progressive de la Belgique à la TVA commune

En 1964, alors que la Commission avance dans l'élaboration du nouveau projet de directive, les ministres des Finances des Six n'ont toujours pas trouvé d'accord faisant l'unanimité sur le terme principal : la création de la TVA commune. Par exemple, le gouvernement belge évite toujours de se prononcer pour ou contre le système commun préconisé par la Commission visant à établir un système commun de taxe sur la valeur ajoutée⁴¹. À ce moment-là, le gouvernement belge semble s'orienter de préférence vers l'établissement d'une taxe unique en une seule fois située au stade antérieur au commerce de détail. Les Pays-Bas sont également hostiles au système de TVA. Les membres de la Commission sont donc chargés, dans le Conseil des ministres, de les convaincre.

Cependant, l'attitude du gouvernement belge laisse présumer une certaine flexibilité. Au lendemain de la transmission du projet modifié au Conseil, le ministre belge des Finances André Dequae déclare, au cours de sa conférence de presse, que « si

³⁹ *Idem*, Note d'information « harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires », le conseiller financier du représentant permanent de la France auprès des Communautés européennes, datée du 19 juin 1964.

⁴⁰ AHCE, BAC 375/1999 180, Extrait du procès-verbal de la 274^{ème} réunion de la Commission les 27 et 28 mai 1964.

⁴¹ ANF, 19900580/59, Note d'information précitée, datée du 19 juin 1964.

tous les autres pays membres s'engage[ai]ent sur la voie de l'adoption d'un système de taxe sur la valeur ajoutée, la Belgique renoncerait peut-être à son projet de taxe unique⁴²». De plus, il fait observer que « tout dépendrait dans une large mesure de l'attitude de la France et de l'Allemagne⁴³ ». Si ces deux pays venaient à tomber d'accord sur les propositions de la Commission, alors « le courant en faveur de la TVA au sein du marché commun en serait renforcé et serait impossible à remonter⁴⁴ ». Le conseiller financier de la représentation permanente de la France auprès des Communautés Européennes donne son avis sur l'attitude du gouvernement belge :

« La délégation de Dequae témoigne d'un certain progrès dans l'attitude du Gouvernement belge en faveur du système de la taxe sur la valeur ajoutée. Il ne faut cependant pas s'en exagérer l'importance. À l'heure actuelle, le projet de la Commission semble loin de recueillir l'accord de tous les autres pays membres ; on sait, notamment que les Pays-Bas y sont, pour le moment, hostiles. Il est, d'autre part, peu probable que l'approche des élections belges (au printemps 1965) permette au Gouvernement de ce pays de s'engager maintenant dans une réforme de cette importance⁴⁵ ».

La prise de position de la France et celle de l'Allemagne sur la création d'un système commun de TVA s'impose ainsi dans le choix du gouvernement belge. Comme nous le montrerons par la suite, l'Allemagne, qui adoptait la taxe sur le chiffre d'affaires en cascade, est en train de préparer l'introduction d'une TVA plus neutre que celle de la France. La France, quant à elle, ne s'opposant pas au projet de directive, commence à envisager l'extension de sa TVA au commerce de détail. Nous analyserons comment ces deux pays s'orientent vers la TVA généralisée.

II La France : un rôle moteur dans la création de la TVA commune

L'autorité politique du général de Gaulle mène à de nombreuses réformes économiques et financières nécessaires pour que la France s'adapte à l'économie du monde moderne. Elle permet d'ailleurs à la France de participer de façon dynamique à la

⁴² *Idem.*

⁴³ *Idem.*

⁴⁴ *Idem.*

⁴⁵ *Idem.*

construction européenne. Pour le général de Gaulle, ledit rapprochement diplomatique avec la RFA est un moyen stratégique permettant de réaliser ses ambitions politiques. Son autorité est d'ailleurs très bien accompagnée par un gouvernement « fermement et habilement » dirigé par Georges Pompidou⁴⁶. Pour eux, l'intégration européenne est aussi un outil pour la modernisation de l'économie française. Une telle institution politique, stable et solide, portée par le général de Gaulle, contribue grandement à la réalisation d'une politique fiscale très dynamique au cours des années 1960.

La présence presque continue de Valéry Giscard d'Estaing au ministère des Finances, entre 1959 et 1974, d'abord en tant que secrétaire général d'État aux Finances, puis en tant que ministre des Finances, après Wilfrid Baumgartner, facilite également une politique d'innovation spectaculaire dans le système fiscal français. Il est alors considéré comme un haut fonctionnaire « jeune et dynamique, d'une intelligence financière et politique hors du commun⁴⁷ » et bénéficie rapidement de la confiance du Général de Gaulle. Il porte un vif intérêt à la politique fiscale qu'il considère comme un instrument important de la politique économique et sociale⁴⁸.

A. La nouvelle génération de la direction générale des Impôts et l'Europe

1. La généralisation de la TVA dans le contexte de l'intensification de la concurrence au sein de la CEE

Au début des années 1960, la DGI connaît un renouvellement de génération de ses dirigeants administratifs : Robert Blot, remplacé par Max Laxan, quitte son poste de directeur général en août 1961 et un nouveau groupe de jeunes inspecteurs des Finances se forme, comprenant des personnalités telles que Dominique de la Martinière, Guy Delorme et Philippe Rouvillois, qui vont bientôt jouer un rôle important dans la définition de la politique fiscale française. À la différence de l'ancienne génération, la nouvelle génération ne connaît pas le poujadisme des années 1950 et est naturellement amenée à adopter des positions plus « audacieuses » en matière de politique fiscale⁴⁹.

En général, les administrateurs de la nouvelle génération adhèrent aux orientations politiques du général de Gaulle, tant sur le plan économique et social que dans le domaine européen. Ils bénéficient d'ailleurs d'un accès direct et parfois privilégié

⁴⁶ Guy Delorme, *De Rivoli à Bercy...*, *op. cit.*, p. 50.

⁴⁷ *Ibid.*

⁴⁸ *Ibid.*, p. 51.

⁴⁹ Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, *op. cit.*, p. 561-562.

au personnel gouvernemental⁵⁰. Effectivement, l'un des principaux acteurs de la politique fiscale des années 1960, Guy Delorme, signale le lien intime existant entre le cabinet et la DGI en termes de personnel⁵¹. La circulation de personnel contribue à créer de bonnes relations entre le cabinet et la DGI, permettant aux administrateurs fiscaux de travailler et d'avancer efficacement sur les réformes fiscales⁵². Le dynamisme de la politique fiscale française à cette époque est porté par la présence du ministre des Finances, Valéry Giscard d'Estaing. À partir de 1963 et 1964, s'ouvre ainsi « une période sans précédent⁵³ » pour la politique fiscale française.

En accueillant la nouvelle génération des administrateurs, la DGI commence à chercher un nouveau système fiscal qui convienne davantage à l'économie moderne française développée au sein du Marché Commun. Dès le début des années 1960, les hommes politiques comme les administrateurs imaginent difficilement la politique fiscale sans penser au Marché Commun. La concurrence étant intensifiée par le Marché Commun, la fiscalité doit s'adapter à la situation. Le rapport du Quatrième Plan (1962-1965) confirme ce constat. En effet, le rapport du groupe « Fiscalité » de la Commission de l'Économie générale et du financement dans le Commissariat général du Plan d'équipement et de productivité débute ainsi :

« La période du Quatrième Plan (1962-1965) sera décisive pour l'entrée de la France dans le Marché Commun. L'élimination des dernières restrictions quantitatives aux échanges entre les six Pays et l'abaissement progressif des protections tarifaires entraîneront, de façon beaucoup plus sensible que pendant ces dernières années, l'élargissement du marché et l'intensification

⁵⁰ *Ibid.*, p. 562.

⁵¹ Par exemple, il travaille d'abord aux services des législations fiscales puis au cabinet de Valéry Giscard d'Estaing. Dans un premier temps comme adjoint de Dominique de la Martinière puis, après son départ pour Londres au début de 1966, comme responsable du service.

⁵² Guy Delorme témoigne qu' « une originalité du système en usage aux finances conduit parfois à exercer, simultanément, une mission au cabinet du ministre et des fonctions dans le service auquel on appartient : chaque grande direction propose au cabinet un de ses collaborateurs qui apportera son concours au ministre, et qui assurera une bonne liaison technique entre le cabinet et sa direction d'origine ; ce fonctionnaire devient ainsi, par certains aspects de son activité, une sorte de supérieur d'un service, dont il reste, simultanément, un collaborateur à part entière. Cette position bizarre ne provoque, généralement, aucune difficulté, du fait des relations personnelles qui existent entre nous. Pour ma part, je n'ai pas le souvenir d'un seul conflit avec Dominique de la Martinière, auquel me liaient bien des souvenirs de tournée, ni, *a fortiori*, avec Max Laxan qui était un directeur général à l'égard duquel j'éprouvais autant de confiance que d'attachement ». [Guy Delorme, *De Rivoli...*, *op. cit.*, p. 49-50]

⁵³ Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, *op. cit.*, p. 562.

*de la concurrence*⁵⁴ ».

La France connaît donc des réformes importantes grâce aux lois qui modernisent son système fiscal. Les nouveaux dirigeants de la DGI, allant sans doute au-delà de la doctrine traditionnelle de leur administration, soutiennent très largement l'extension de la TVA au commerce de détail. Par la loi du 6 janvier 1966, la TVA est étendue à l'ensemble du secteur de la distribution, y compris au commerce de détail et au secteur agricole qui étaient pourtant à l'origine exonérés. La mesure prend effet le 1^{er} janvier 1968. Cette réforme anticipe les directives de Bruxelles qui seront adoptées en avril 1967 et qui établissent l'introduction de la TVA commune dans les Six⁵⁵.

La réforme de TVA réalisée en avril 1966 a, à l'origine, un domaine limité : seuls les industriels et quelques rares grossistes y sont assujettis (environ 350.000 contribuables). Sur le plan pratique, le plus difficile reste donc à faire : appliquer la TVA à tous les autres acteurs économiques, tels que les commerçants détaillants, les grossistes, les artisans, les prestataires de services, les professions libérales (environ 1.700.000 nouveaux contribuables), voire même les agriculteurs qui sont encore près de 1.700.000⁵⁶. La loi du 6 janvier 1966 permet donc l'extension de l'imposition de la TVA à ces agents économiques. Les partisans du projet sont rares alors que les adversaires sont nombreux et puissants⁵⁷. Malgré une situation aussi difficile, la direction générale des Impôts réussit à réaliser l'extension de la TVA au commerce de détail en janvier 1968, avec le vote de la loi du 6 janvier 1966.

La préparation concrète des textes d'application de la TVA est effectuée au sein de la direction générale des Impôts et de la direction générale des Prix. Les deux anciens conseillers techniques de Valéry Giscard d'Estaing, Guy Delorme et Jean-Pierre Fourcade, mènent particulièrement la discussion avec les milieux professionnels⁵⁸. Les deux administrateurs de la DGI, Marcel Frapsauce et Jean Mespoulhès, qui interviennent en

⁵⁴ ANF, 19930277/66, Commissariat général du Plan d'équipement et de productivité, Commission de l'Économie générale et du financement, Rapport du groupe « fiscalité », le 10 juillet 1961, p. 1.

⁵⁵ *Idem*.

⁵⁶ Guy Delorme, *De Rivoli...*, *op. cit.*, p. 84.

⁵⁷ *Ibid*. Dans les administrations, la direction générale des Prix ainsi que la direction générale des Impôts soutient le projet en raisons différentes pourtant alors que la direction générale des Prix souhaite la réforme de la TVA proposée étant donné qu'elle veut freiner l'inflation à travers la modernisation du système de distribution. La direction générale des Impôts, quant à elle, rêve d'une réforme qui étendrait à toutes les entreprises du commerce, des services et de l'artisanat, un impôt neutre et moderne. Les commerçants-détaillants, artisans, prestataires de services, le Parlement quant à eux, s'y opposent.

⁵⁸ Philippe Rouvillois, « Michel Debré, la mise en œuvre de la loi du 6 janvier 1966 et l'adoption des premières directives 1966-1968 », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, Actes du colloque tenu à Bercy le 14 novembre 1997 et le 29 janvier 1998, Paris : CHEFF, Tome II, 2002, p. 34.

faveur de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires à Bruxelles, contribuent également aux travaux pour la généralisation de la TVA française.

2. La nouvelle vision de la DGI vis-à-vis de la politique fiscale européenne

L'arrivée des administrateurs de la nouvelle génération apporte également dans la DGI une nouvelle perspective sur la politique fiscale menée au sein de la Communauté. Si la DGI française n'était pas intéressée par l'harmonisation fiscale au sein de la Communauté lors de la mise en vigueur du Traité de Rome, elle commence à avoir une vision plus claire de ce sujet au début des années 1960. En tous les cas, elle s'engage de plus en plus activement dans la création d'un système commun de TVA.

La nouvelle génération de la DGI prête une attention particulière à la charge fiscale pesant sur les sociétés du point de vue de la concurrence internationale. Dans ce cadre, la TVA joue un rôle important permettant de favoriser les entreprises françaises. En définitive, pour les administrateurs de la DGI, « le prélèvement fiscal français, au regard des expériences des partenaires du Marché Commun, n'apparaît ni le plus compliqué, ni le plus lourd, ni le plus injuste » et « au total le système fiscal français n'est pas, grâce à sa charge des impôts indirects plus importante que celle de ses partenaires, nécessairement défavorable du point de vue économique au sein de la Communauté ». Il faut noter qu'une telle façon de penser diffère de celle du gouvernement allemand qui accorde de l'importance à la justice fiscale dans les impôts directs. Un rapport rédigé par un administrateur de la DGI en témoigne :

« Sur le plan de la concurrence internationale, les entreprises des pays à prédominance d'impôts indirects sont dans une situation privilégiée, car les produits sont exonérés de la fiscalité indirecte à l'exportation, les produits étrangers frappés au contraire à l'importation ».

En ce qui concerne la taxe sur le chiffre d'affaires, la DGI considère que le système français de TVA est « le plus parfait », en raison de « sa neutralité au regard des circuits de production et de son incidence sur la détaxation des investissements ». Cependant, le Traité de Rome s'est contenté d'établir des « principes extrêmement généraux en la matière » comme énoncé dans les articles 99 et 100, et « n'impose absolument rien ». Aucun texte de loi ne force les États membres à harmoniser leurs systèmes de taxes sur le chiffre d'affaires. L'harmonisation se fera donc nécessairement dans le cadre de la souveraineté des États. C'est la raison pour laquelle selon la DGI « c'est la France qui montre la voie à suivre [aux États membres] en matière d'impôts sur la dépense ».

En l'occurrence, la voie à montrer par la France à ses partenaires consiste dans le passage des taxes en cascade à la TVA. Dans cette perspective, il faut que la France

prenne l'initiative pour réaliser la création d'une TVA commune :

« À long terme, un équilibre entre le poids des fiscalités directes et indirectes dans les six pays est souhaitable, afin que la pression de la fiscalité sur les prix soit comparable. Mais surtout, une harmonisation de la taxation du chiffre d'affaires est une nécessité beaucoup plus immédiate. Il est probable qu'on s'orientera vers l'adoption d'un régime analogue à celui de la TVA française considéré comme le plus simple et surtout le plus neutre par les experts de la Communauté ».

Ainsi, la nouvelle génération de la DGI a l'intention de prendre l'initiative pour que ses partenaires adoptent le système de TVA. Cette résolution est d'autant plus forte que l'administration fiscale française cherche elle-même à mettre en place une TVA plus neutre au travers de la généralisation de sa TVA. Les administrateurs fiscaux français contribuent ainsi activement aux travaux de Bruxelles pour préparer les directives sur la création de la TVA commune. C'est à ce moment-là que l'activité à Bruxelles pour la TVA commune prend un nouvel essor.

B. Le patronat français, acteur engagé dans l'harmonisation fiscale européenne

1. Le patronat français proche des solutions de la Commission

Le patronat français, réuni au sein du Conseil National du Patronat Français (CNPFF), entretient des relations proches avec l'administration fiscale. Le service fiscal du CNPF s'efforce d'abord d'agir en étroite collaboration avec Maurice Lauré, le père de la TVA française, jusqu'à son départ du ministère des Finances en 1958. Par la suite, c'est avec les membres de la direction générale des Impôts de l'époque, et plus particulièrement avec Max Laxan, Marcel Frapsauce et Jean-Jacques Berson, que se poursuit cette collaboration, qui continuera ensuite avec Dominique de la Martinière, Guy Delorme et Philippe Rouvillois⁵⁹.

Au cours des années 1950, lors de la réforme relative à l'introduction de la TVA, le CNPF collabore avec la DGI afin de mettre au clair le nouveau système auprès des milieux industriels. L'action est complétée par de bonnes relations avec les fonctionnaires de Bruxelles, en particulier avec Pierre Guieu, un administrateur français travaillant dans le service des « Impôts indirects » de la direction C « Problème fiscaux⁶⁰ ». En effet, il

⁵⁹ Georges Égret, « Le patronat français... », *op. cit.*, p. 44.

⁶⁰ Pierre Guieu, « La Commission européenne et l'harmonisation fiscale », in *Le rôle des ministères*

jouera un rôle majeur dans la rédaction des premières directives concernant la création de la TVA commune. Le CNPF conserve également le contact avec Gérard Hutchings, un administrateur français qui se préoccupe de l'harmonisation des impôts directs dans la direction C « Problèmes fiscaux », anciennement président du service fiscal du CNPF⁶¹.

De fait, la création du Marché Commun touche directement l'industrie française. Aussitôt que le Traité de Rome est mis en vigueur en 1958, le service fiscal du CNPF a une vision claire en matière de fiscalité européenne. À travers ses liens étroits avec la DGI, le CNPF transmet son propre avis en matière de politique fiscale européenne. Le président du service fiscal, par exemple, se rend à Bruxelles pour présenter une requête auprès de la Commission en ce qui concerne le problème posé par l'accord « stand-still ». Pour les exportateurs français, la question des taxes compensatoires dont bénéficient leurs partenaires s'impose particulièrement puisque ces derniers profitent d'une marge dans ce domaine leur permettant de protéger leurs industries. Le CNPF, soutenu par la DGI, met la pression sur la Commission afin que les partenaires commerciaux ne puissent plus modifier leurs taux de taxes compensatoires sur les importations.

D'ailleurs, le CNPF pousse la DGI française à s'engager dans l'introduction de la TVA française au niveau de la Communauté. Georges Égret, ancien vice-président du service fiscal du CNPF, témoigne qu'au début de la construction européenne, « l'action du CNPF a pour but de faire de la TVA française, autant que cela se pouvait, un modèle pouvant inspirer la TVA européenne⁶² ». En ce sens, l'attitude du CNPF vis-à-vis de la politique fiscale européenne n'est pas en contradiction avec celle de l'administration fiscale française. Au contraire, ils collaborent l'un avec l'autre pour transformer la fiscalité française et celle des partenaires de la France en un système fiscal qui conviendrait à l'économie moderne.

2. La neutralité fiscale : les stratégies du CNPF en matière de TVA

Pour le CNPF, le débat sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires à Bruxelles est une chance pour améliorer le système de la TVA française. C'est la raison pour laquelle il essaie de trouver dans les directives de Bruxelles « des arguments en

des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978), Actes du colloque tenu à Bercy le 14 novembre 1997 et le 29 janvier 1998, Paris, CHEFF, Tome II, 2002, p. 55. Il témoigne que « ceci n'excluait pas du tout les contacts nationaux. Personnellement, j'ai conservé des contacts toujours étroits et cordiaux avec mes amis du service de la Législation fiscale en France, avec le SGCI, avec tous les organes français, et pour chacun de nous, dans chaque pays, la même chose se produisait. Il y avait une sorte de confiance réciproque et de fair play, de volonté de construire quelque chose, pratiquement *ex nihilo* ». [*Idem*, p. 56]

⁶¹ Georges Égret, « Le patronat français et l'harmonisation fiscale européenne », *op. cit.*, p. 44.

⁶² *Ibid.*

faveur de l'amélioration de la TVA française⁶³ ». Autrement dit, il cherche à réaliser sa politique en matière de taxe sur le chiffre d'affaires en France en utilisant le débat qui a lieu dans le cadre de la Communauté.

En ce qui concerne la TVA, la position du CNPF se résume à trois points⁶⁴ :

- Tout d'abord, la TVA doit devenir l'impôt indirect unique. Pour que la TVA remplisse ce rôle, et qu'elle soit aussi simple et aussi neutre que possible, il faut donc supprimer les exonérations existantes sur les matières premières et les agents de fabrication, ainsi que les autres taxes indirectes comme la taxe sur les transactions, les taxes uniques, la taxe sur les prestations de services et la taxe locale. Ce point de vue est pleinement partagé par le président de la Commission fiscale du CNPF de l'époque Robert Labarre et ses techniciens, Jacques Desmytère, Alain Timbart et Georges Égret⁶⁵.
- Deuxièmement, les exceptions de la TVA qui portent atteinte à la neutralité doivent être supprimées. Pour le CNPF, la neutralité fiscale peut se résumer en une formule : « à prix égal au stade de la consommation, impôt égal, quels que soient la longueur du cycle industriel et commercial et son lieu de réalisation⁶⁶ ». Alors que le système de TVA française est le plus neutre des systèmes de taxe sur le chiffre d'affaires parmi les partenaires européens, il reste encore grevé de nombreuses anomalies.

Dès l'origine, le CNPF s'attaque aux principaux défauts de la TVA française, c'est-à-dire aux points suivants : un montant de taxes déductibles trop important pour pouvoir être déduit des taxes dues ; le décalage d'un mois dans les déductions ; la multiplication des déductions interdites. Pour des raisons budgétaires, la DGI est attachée à certaines de ces anomalies. Ainsi, la non-déductibilité des taxes supportées en amont par les produits exonérés est un moyen de décourager les demandes d'exonération. De même, le non-remboursement de la taxe, en vertu du « butoir » (lorsque les taxes en amont sont supérieures à celles dues en aval), avait pour but de décourager les demandes de taux réduit.

Étant donné que les partenaires de la France ont tendance à considérer ces anomalies comme inhérentes à la TVA, ils sont naturellement réticents envers l'adoption de cette taxe. Afin de sensibiliser l'administration française à la nécessité de supprimer ces anomalies, Georges Égret organise, en 1955, un débat avec Marcel Frapsauce, alors directeur des taxes sur le chiffre d'affaires de la France, devant les représentants du patronat belge. Ce débat a lieu sous la présidence de Jean van Houtte, ancien ministre des

⁶³ *Ibid.*, p. 43.

⁶⁴ *Ibid.*, p. 44.

⁶⁵ *Ibid.*, p. 44-45.

⁶⁶ *Ibid.*, p. 44-48.

Finances belge et futur président de l'IFA (Association fiscale internationale). Selon Georges Égret, « des réunions de ce genre faciliteront l'évolution des idées des dirigeants de l'administration, tout au moins de ceux dont le recrutement était antérieur à l'ENA et qui, à l'origine, n'approuvaient pas vraiment la réforme, dont ils redoutaient les pertes budgétaires sans en comprendre tout à fait l'intérêt économique⁶⁷ ».

Une seule divergence entre le CNPF et la DGI apparaît concernant la correction des anomalies de la TVA : alors que le CNPF souhaite la réalisation de la véritable de la neutralité fiscale en supprimant les anomalies, la DGI, au contraire, veut les conserver afin d'assurer ses recettes fiscales. Cette divergence demeure cependant marginale et ne permet pas de dire qu'ils sont opposés.

L'échange d'avis dans le cadre de ce type de réunion contribue à ce que les États membres comprennent que la TVA est une taxe à la consommation : c'est là la troisième attente du CNPF. En effet, ce fait n'est toujours pas bien compris en dehors de la France en raison du système de paiements fractionnés de la TVA :

« Les assujettis à la TVA – qui frappe, en définitive, le consommateur, - jugeaient cet impôt en fonction du seul chèque au Trésor, alors qu'à chaque stade la taxe en réalité est assise sur le prix total. Elle est payée d'une main au fournisseur et de l'autre au Trésor, cette réaction psychologique montre bien [...] que les paiements fractionnés ont eu pour effet de donner à l'impôt indirect un caractère personnel en le rapprochant d'un impôt sur le bénéfice brut⁶⁸ ».

Certains auteurs américains assimilent donc la TVA à un impôt sur la marge brute, et considèrent que l'ajustement aux frontières constitue à la fois « une subvention aux exportations et une entrave aux importations⁶⁹ ». Effectivement, la thèse allemande qui, en vue de supprimer les frontières fiscales, préconise la taxation des opérations intracommunautaires au stade du pays d'origine et non à celui du pays de destination, a sa source dans l'assimilation de la TVA à un impôt personnel sur la marge brute⁷⁰.

La question de savoir si la TVA est une taxe sur la consommation ou si elle est une taxe portant sur les profits des entreprises n'est pas négligeable, en particulier lorsque l'on élabore une taxe commune au sein de la Communauté. Si l'on considère la TVA comme une taxe sur les consommations, ceux qui se chargent réellement de la TVA commune sont les gens qui habitent dans le pays de destination. Et si les Six adoptent le

⁶⁷ *Ibid.*

⁶⁸ *Ibid.*, p. 46.

⁶⁹ *Ibid.e*, p. 50.

⁷⁰ *Ibid.*

principe du pays d'origine, les contribuables paient leurs taxes au pays d'origine qui n'est pas nécessairement identique au pays où ils habitent. Cette situation n'est pas logique. L'inverse vaut également. Si l'on considère la TVA comme une taxe sur les entreprises qui fabriquent les produits, il est alors préférable de payer la TVA au pays d'origine. Cependant, si les pays membres optent pour le principe du pays de destination, les taxes sont payées au pays où les produits sont consommés. La conception selon laquelle la TVA est une taxe à la consommation est donc importante pour la thèse française qui soutient le principe du pays de destination. Le CNPF, avec les administrateurs fiscaux français, joue un rôle majeur pour que cette conception émerge chez les Six.

III L'adoption de la TVA en RFA

La RFA a un impôt sur le chiffre d'affaires en cascade, appelé « Umsatzsteuer » qui frappe, à chaque stade, les livraisons et les autres prestations effectuées par un entrepreneur industriel ou un commerçant. Or, l'« Umsatzsteuer » ne taxait pas les ventes faites par les entrepreneurs aux personnes morales ou aux associations placées sous leur dépendance, appelées l'« Organschaft » ou la « réunion organique ». Les entreprises réunissant les conditions prévues pour être considérées comme « Organschaft » peuvent donc éviter une ou plusieurs cascades de taxes au stade de la production ou de la distribution des produits.

Après la mise en vigueur du Traité de Rome, ce système allemand est mis en question. Entre autres, la France qui constitue son concurrent principal, critique ce mécanisme avec sévérité. Comme l'introduction de la TVA permet de régler ce problème en écartant l'effet cumulatif de la taxe en cascade, le gouvernement français souhaite que la RFA remplace sa taxe sur le chiffre d'affaires par la TVA. Le gouvernement allemand décide en 1964 d'introduire le système de TVA, ce qui pousse finalement la création de la TVA commune au sein de la CEE.

A. L'« Organschaft » mis en question dans le cadre du Traité de Rome

1. Un aperçu du mécanisme de l'« Organschaft »

La notion d'« Organschaft » est introduite en vertu d'une disposition de la loi fiscale allemande du 16 octobre 1934 : la taxe sur le chiffre d'affaires n'impose pas les ventes faites par les « entrepreneurs » aux personnes morales ou aux associations dans le

cadre de ce régime. Supprimée par la loi n°15 du Conseil de contrôle allié, cette mesure est remise en vigueur par l'article 2 de la loi du 18 octobre 1957 qui prend effet au 1^{er} avril 1958⁷¹.

Les conditions pour lesquelles les entreprises sont considérées comme relevant de l'« Organschaft » sont au nombre de trois : 1) l'entreprise dominante doit être un entrepreneur, une personne morale ou non, ayant une activité industrielle ou commerciale ; 2) l'entreprise dépendante ou « Organschaft » doit être une personne morale. Toutefois, une association de personnes n'ayant pas la forme d'une personne morale, mais qui est soumise aux directives de l'entreprise dominante, bénéficie également de ce régime de faveur ; 3) l'entreprise dépendante doit être incorporée à l'entreprise dominante au point de vue financier, économique et organique mais cette incorporation n'est pas exigée au même degré dans tous les domaines⁷².

Financièrement, l'importance des participations détenues dans la société dépendante par l'entreprise dominante doit être telle que celle-ci dispose directement ou indirectement du pouvoir de décision. Cette condition est considérée comme remplie lorsque la seconde détient 75 % du capital de la première. À noter qu'une société de capitaux dont les actions n'appartiennent pas à la société dominante mais aux membres de cette dernière peut néanmoins former avec elle une « Organschaft ».

Économiquement, l'entreprise dominante doit exercer sur l'entreprise dépendante une influence réelle en ce qui concerne, d'une façon générale, la politique commerciale. Cependant, il n'est pas nécessaire, pour que le régime de l'« Organschaft » s'applique, que l'entreprise dominante et la société dépendante exercent leur activité dans le même secteur⁷³.

Organiquement, l'entreprise dominante doit être en mesure de soumettre entièrement, notamment par le choix des dirigeants et le contrôle des services, la société dépendante à sa volonté. En pratique, la réunion organique peut être créée soit exclusivement entre les entreprises productrices, soit exclusivement entre les entreprises commerciales, soit entre les entreprises productrices et les entreprises commerciales.

À supposer que l'« Organschaft » englobe l'ensemble des circuits de production, de transformation et de distribution d'un produit, du stade de la matière première jusqu'à celui de la vente à la consommation, cela signifierait que le produit supporterait la taxe seulement au dernier stade, soit 4 % sur le prix de vente au détail (le cas (c)). Inversement,

⁷¹ CAEF, B-61218, Question fiscale : la taxe sur le chiffre d'affaires en Allemagne occidentale, régime de l'« Organschaft », pas de date.

⁷² *Idem.*

⁷³ Le régime de l'« Organschaft » reste, d'autre part, applicable lorsque la vente porte sur des marchandises étrangères.

un produit vendu à la consommation par une « Organschaft » instituée entre deux entreprises distributrices donnerait lieu à une perception de la taxe en cascade à chaque stade de sa transformation et au stade final de la vente à la consommation, l'intervention de l'« Organschaft » dans la distribution ayant pour effet de supprimer les stades d'impositions normalement représentés par la vente en gros ou en demi-gros des taxes généralement au taux réduit de 1 % (le cas (b)).

Tableau 1 : Taux applicable à chaque stade dans les circuits ordinaires de vente et dans le régime de l'Organschaft

	Transformation			Commercialisation		
	Fabricant de demi-produits	Fabricant de produits finis	Fabricant - apportant un complément de fabrication - procédant au montage ou à l'assemblage	Commerçant revendant des produits finis en l'état (sans transformation)		
	Livraisons	Livraisons	Livraisons	Livraisons en gros	Livraisons en 1/2 gros	Livraisons en détail
Circuit normal	4	4	-	1	-	4
Circuit long	4	4	4	1	1	4
Organschaft						
a) à tous les stades de la transformation	-	-	4	1	-	4
b) au stade de la commercialisation (jusqu'à la vente au détail inclusivement)	4	4	-	-	-	4
c) à tous les stades de la production et de la commercialisation	-	-	-	-	-	4

(Source) CAEF, B-61218, Question fiscale : la taxe sur le chiffre d'affaires en Allemagne occidentale, régime de l'« Organschaft », pas de date, en 1958, II D, p. 4.

Ainsi, les transactions effectuées par les entreprises dans une « Organschaft » sont-elles moins taxées sur le chiffre d'affaires que les transactions effectuées par les entreprises normales. Ce mécanisme incite l'intégration verticale des entreprises, les entreprises allemandes ayant un fort intérêt à former une « réunion organique » afin de profiter des avantages fiscaux.

2. Un cas pratique : les difficultés de Renault outre-Rhin

La mise en place du système de l'« Organschaft » a une influence sur les filiales allemandes commerciales de sociétés françaises. En 1960, les filiales allemandes des sociétés étrangères étaient imposées au taux privilégié des grossistes indépendants, soit 1 %. C'est également le cas de la *Deutsche Renault Automobile Gesellschaft*, une filiale allemande de la société française. L'administration fiscale allemande fait cependant savoir au mois de mars 1960 qu'elle entend porter de 1 % à 4 % le taux de l'impôt sur le chiffre d'affaires acquitté par la filiale. Cette mesure résulte du rétablissement, à compter d'avril 1958, du système de l'« Organschaft » et de l'extension des dispositions de ce système aux filiales allemandes de vente de sociétés étrangères⁷⁴.

Afin d'éviter l'augmentation du taux de la taxe sur le chiffre d'affaires, les représentants de la Régie Nationale des Usines Renault exposent à plusieurs reprises aux services du ministère des Finances, tels que la direction des Finances extérieures, la direction générale des Impôts, la direction des Relations économiques extérieures, ainsi qu'aux services du ministère des Affaires étrangères comme la direction des Affaires économiques et financières, les raisons qui les conduisent à penser qu'il est souhaitable de s'opposer à la « prétention » du fisc allemand, qui leur paraît constituer un « abus de droit » et une « discrimination par rapport aux sociétés allemandes⁷⁵ ».

Étant donné que cette question intéresse toutes les sociétés françaises qui ont des filiales de vente en Allemagne, les représentants de la Régie Nationale des Usines Renault demandent que l'administration fiscale allemande renonce à appliquer aux filiales de vente des sociétés françaises la théorie de l'« Organschaft ». Dans le cas contraire, cela signifierait que l'administration fiscale allemande devrait diminuer, à compter de la date de remise en vigueur de l'« Organschaft », le taux de la taxe de compensation perçue sur les importations en Allemagne, à due concurrence de l'augmentation du taux de la taxe sur le chiffre d'affaires perçue sur les ventes des filiales allemandes de sociétés françaises.

Les choses avancent comme la régie française le souhaite. En effet, le même conflit se produit en dehors de la France. En janvier 1964, le Tribunal de Fribourg en Suisse estime que les filiales allemandes des sociétés étrangères ne sauraient être taxées au taux plein de 4 % et doivent être imposées au taux privilégié des grossistes indépendants, soit 1 %⁷⁶. Afin que la prise de position de l'administration allemande soit

⁷⁴ *Idem*, lettre préparée par la Régie nationale des usines Renault au ministre des Finances, direction des Finances extérieures, signée par B. Vernier Palliez, Secrétaire général, datée du 5 Juillet 1960.

⁷⁵ *Idem*.

⁷⁶ *Idem*, lettre, écrite par le directeur Ouin de la Régie nationale des usines Renault à M. Garnier, direction des Finances extérieures, ministère des Finances, datée du 2 décembre 1964.

fixée, la régie française pousse l'administration française à intervenir à Bruxelles pour que le fisc allemand soit amené à « abandonner complètement la procédure⁷⁷ ». Le résultat est que les filiales allemandes de Renault parviennent à éviter l'augmentation du taux de la taxe sur le chiffre d'affaires⁷⁸.

En définitive, une telle mauvaise expérience conduit les entreprises françaises, à ne pas accueillir positivement le mécanisme de l'« Organschaft » de la RFA. Logiquement, les milieux industriels français soutiennent la création de la TVA commune pour que leurs partenaires adoptent eux aussi la fiscalité indirecte la plus neutre possible, ainsi qu'elle existe en France. Le système exceptionnel de la RFA incite ainsi les entreprises françaises à prendre une position au système commun de TVA.

3. Les critiques de l'« Organschaft » par la Commission et la France

La direction C « problèmes fiscaux » de la Commission a également un avis critique vis-à-vis de ce mécanisme. Si la RFA continue à adopter la taxe sur le chiffre d'affaires en cascade, les entreprises qui sont considérées comme « Organschaft » sont avantagées par rapport aux entreprises isolées. La direction C « Problèmes fiscaux » conclut que l'« Organschaft » est « de nature à accélérer la concentration économique⁷⁹ ». Du point de vue de la neutralité fiscale, l'« Organschaft » ne convient donc pas au Marché Commun.

L'administration fiscale française elle-même étudie ce système à la lumière des articles du Traité de Rome. Elle considère que les circuits courts comme ceux que constitue l'« Organschaft » pourraient, du point de vue fiscal, avantager les industries allemandes et défavoriser les industries françaises. Selon les termes de ce système, la taxe en cascade n'est pas exigible lorsqu'il s'agit de ventes à des entreprises juridiquement distinctes mais qui font partie d'un même groupe économique. Le problème du très faible paiement de la taxe en cascade par les entreprises intégrées devient alors un problème dominant tout le débat en matière de contributions indirectes⁸⁰.

Le régime de l'« Organschaft » a pour effet d'abaisser le taux réel d'imposition d'un produit au-dessous du taux moyen fixé conformément à l'article 97 du Traité de Rome. Pour lui opposer les articles 95 et 96, il faudrait faire la preuve que, pour chaque produit ou groupe de produits, le taux moyen d'imposition des produits importés ou de

⁷⁷ *Idem*.

⁷⁸ *Idem*, Lettre écrite par directeur des Relations extérieurs Ouin au Garnier (Trésor), datée du 30 mars 1966. Voir aussi *Idem*, lettre datée du 22 juillet 1966.

⁷⁹ ANF, 19900580/21, Les impôts frappant le commerce dans les pays du Marché Commun, Avril 1962, p. 12.

⁸⁰ CAEF, B-61218, Question fiscale (note précitée): la taxe sur le chiffre d'affaires en Allemagne occidentale, régime de l'« Organschaft ».

remboursement pour les produits exportés, est supérieur à l'imposition moyenne. Néanmoins, comme nous avons déjà vu dans le quatrième chapitre, la Commission a du mal à prouver que les États membres modifient les taux de taxes compensatoires et les ristournes au nom de motifs protectionnistes.

En définitive, l'administration fiscale française, au travers de l'étude du régime d'imposition de l' « Organschaft » existant en RFA, montre que, malgré les clauses du Traité de Rome, des mesures fiscales discriminatoires peuvent, de façon plus ou moins occulte, perturber les règles d'une saine concurrence au sein du Marché Commun. Elle conclut que cet inconvénient pourrait être évité si les États membres harmonisaient leurs systèmes d'imposition en s'inspirant de principes uniformes tels que celui de la TVA commune⁸¹.

Comme nous l'avons vu, le mécanisme spécifique à la RFA, l' « Organschaft », fait l'objet de vives critiques. Afin d'éviter les problèmes provenant de ce régime, les administrateurs fiscaux de la Commission et de la France souhaitent que la RFA remplace la taxe sur le chiffre d'affaires en cascade par la TVA.

B. La réforme de la taxe sur le chiffre d'affaires en RFA

1. Le remplacement de la taxe en cascade par la TVA

Au début des années 1960, les pouvoirs publics allemands envisagent de remplacer la taxe en cascade par une taxe unique voisine de la taxe française sur la valeur ajoutée. Cette réforme, qui mettrait effectivement fin aux régimes d'exception tels que celui de l'« Organschaft », et qui rendrait la charge fiscale identique quelle que soit la longueur des circuits, contribuerait à normaliser les conditions de la concurrence à l'intérieur de la Communauté.

Les discussions débutent indépendamment des débats à Bruxelles. La taxe en cascade sur le chiffre d'affaires est, dès son introduction en 1916, critiquée à cause de son caractère cumulatif mais est néanmoins conservée puisqu'elle contribue à la recette publique. En 1953, le ministère fédéral des Finances allemand met ce système en question et institue un comité d'experts afin d'envisager une réforme possible pour améliorer la situation. La TVA française n'existe pas encore à ce moment-là et ne peut donc servir de modèle. Le comité élabore un rapport et propose d'écarter le système en cumulatif. Cependant, le gouvernement allemand ne met pas en place la réforme proposée par le comité.

En 1960, le ministère fédéral des Finances prépare, suivant en cela sa propre

⁸¹ *Idem.*

initiative, un projet de loi visant à remplacer la taxe en cascade sur le chiffre d'affaires par la TVA : le projet ambitionne de remplacer l'actuelle taxe sur le chiffre d'affaires, qui est une taxe en cascade, par une taxe sur la valeur ajoutée (*Mehrwertsteuer*). Le projet est soumis à l'examen de la Commission des Finances du Bundestag en 1964. Après les débats devant le Parlement fédéral au cours de l'année 1965, la réforme entre en vigueur le 1^{er} janvier 1966.

Ses auteurs se sont inspirés manifestement « très étroitement de la taxe sur la valeur ajoutée actuellement applicable en France⁸² ». En ce sens, sans être une règle commune de la CEE, l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est réalisée entre la France et la RFA. Guy Delorme témoigne ainsi :

« Est-ce la taxe française ou la taxe européenne qui a inspiré les techniciens allemands ? La question est inutile. Il suffit de constater que la loi allemande est conforme aux Directives Européennes et qu'elle en retient notamment le thème essentiel de neutralité économique auquel cet impôt doit répondre. Elle a, en outre, l'avantage d'éliminer les facteurs de complexité que la législation française comportait... et compte encore⁸³ ».

Il en résulte que la nouvelle taxe allemande et la nouvelle taxe française, telles qu'elles sont envisagées, présentent des ressemblances frappantes. Cependant, les allemands essaient d'améliorer le modèle que leur offrait cette taxe en obéissant essentiellement à une double préoccupation : d'une part, celle de rendre le nouvel impôt aussi neutre que possible du point de vue économique, d'autre part, celle d'éviter au maximum les facteurs de complexité que comporte la législation de la TVA française actuelle⁸⁴. Il faut noter que le système de TVA envisagé en RFA a beaucoup de points communs avec la TVA commune qui est en cours de la préparation.

2. Comparaison entre les systèmes de TVA en France et en RFA

La France et la RFA envisagent presque en même temps la réforme de la taxe sur le chiffre d'affaires. Elles auront finalement, grâce à la réforme, un système de TVA assez proche. Les deux projets donnent une assiette aussi large que possible à la nouvelle taxe. La TVA française est étendue aux détaillants et aux artisans et s'applique ainsi désormais

⁸² CAEF, B-1467, Comparaison des principales dispositions du projet de réforme des taxes sur le chiffre d'affaires préparé en Allemagne fédérale et en France.

⁸³ *Idem*, L'institution de la TVA en République Fédérale d'Allemagne, préparée par la direction générale des Impôts (France), datée du 31 janvier 1968, p. 2.

⁸⁴ *Idem*, Comparaison des principales dispositions du projet de réforme des taxes sur le chiffre d'affaires préparé en Allemagne fédérale et en France (note précitée).

à l'ensemble des entreprises qui ont une activité industrielle ou commerciale. La TVA allemande a, quant à elle, une assiette encore plus large : elle s'applique non seulement à l'ensemble du secteur industriel et commercial, y compris par conséquent au commerce de détail, mais aussi aux exploitants agricoles et aux personnes qui exercent une profession libérale. Le projet français ne prévoit pas, pour l'instant, la taxation des recettes des agriculteurs. La TVA allemande a donc une assiette plus large que celle de la France.

Concernant les exonérations, les deux pays envisagent d'exonérer les mêmes activités, comme les livraisons à l'exportation et opérations assimilées, les activités soumises à la taxe sur les assurances, et diverses affaires réalisées par certains établissements⁸⁵. En ce qui concerne l'assiette de la TVA, les deux pays choisissent des conceptions différentes : elle est constituée, dans le projet français, par le montant de la taxe, alors que dans le projet allemand, la taxe est assise sur le montant des ventes après déduction de la TVA.

Le régime des déductions prévu dans le projet allemand, quant à lui, offre de grandes similitudes avec celui qui résultera de l'application du projet français : il s'agit de déductions « impôt sur impôt ». Il va sans dire que ce choix allemand s'impose pour fixer la règle de la TVA commune de la CEE.

Il y a pourtant quelques divergences entre les deux projets. La règle dite « du butoir » est maintenue malgré l'opposition du CNPF dans le projet français mais n'est pas formulée dans le projet allemand. Concernant le régime des petites entreprises, les deux pays adoptent des régimes différents. Alors que le projet français prévoit le régime du forfait applicable aux redevables dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 600.000 F pour les vendeurs ou 150.000 F pour les prestataires de services, le projet allemand annonce une possibilité de fixer des forfaits collectifs pour certaines branches professionnelles.

Enfin, concernant le taux de la taxe, les deux gouvernements adoptent des régimes encore une fois différents. Le projet français apparaît plus complexe : il est prévu trois types de taux : un taux ordinaire de 19,05 %, un taux majoré de 28,20 % et quatre taux réduits (12 %, 10 %, 6 % et 4 %). Dans le projet allemand, seuls deux taux sont prévus : un taux ordinaire de 10 %, et un taux réduit de 5 %.

Jusqu'en 1964, les deux gouvernements, français et allemand, mettent en place des réformes de la taxe sur le chiffre d'affaires assez similaires, bien qu'elles conservent quelques caractéristiques particulières. Cette période coïncide avec le moment où les

⁸⁵ Par exemple : les établissements qui assurent des services publics ou présentent un intérêt culturel ou social.

administrateurs de Bruxelles commencent à préparer un nouveau projet de directive pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

Entre 1963 et 1964, l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est discutée au sein des deux organismes consultatifs : le CES et le Parlement européen. Bien que ces deux organismes n'aient pas de pouvoir de décision, leur délibération apporte au projet initial de directive des modifications importantes : l'introduction de la TVA doit alors se faire en une fois, et s'applique dorénavant même au commerce de détail.

La Commission est en mesure en 1964 de proposer un tel projet étant donné que la France et la RFA, se familiarisant l'un et l'autre avec le système fiscal de son voisin, abordent presque en même temps les réformes ressemblant à la taxe sur le chiffre d'affaires. Après l'engagement de la RFA dans la politique de TVA, ce qui a eu un impact sur le débat de l'introduction de la TVA commune dans la CEE, elle prend, avec la France, l'initiative de la création de cette taxe commune dans les Six. Ce changement d'attitude de la RFA vis-à-vis de la création de la TVA commune européenne accélère alors l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

Pourtant, les deux pays poursuivent des objectifs différents. D'une part, les Français veulent saisir l'opportunité offerte par l'organisation de débats concernant la TVA commune pour permettre à la France d'exercer une influence sur ses partenaires européens⁸⁶. D'autre part, les Allemands espèrent que cet impôt facilitera la suppression des frontières fiscales⁸⁷. La Commission, quant à elle, a l'intention de supprimer les frontières fiscales au travers de la création de la TVA commune⁸⁸. Donc pour la Commission, le fait que le gouvernement allemand s'engage dans l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires est significatif.

Toutefois, les deux pays partagent l'avis selon lequel la TVA est une taxe en faveur de la modernisation de l'économie. Effectivement, la formation du Marché Commun en soi pousse les Six à se faire concurrence. Les États membres ont donc tendance à adopter leur fiscalité dans le but de moderniser leur économie. Le choix de la TVA commune, en effet, tout en éliminant les entraves fiscales pour l'exportation, répond

⁸⁶ J. R. (le nom de l'auteur inconnu), réunis à Baden-Baden, les ministres des Finances de la CEE interrogent la France sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), *le journal de Genève*, le 29 mars 1963.

⁸⁷ Georges Égret, « Le patronat français et l'harmonisation fiscale européenne », *op. cit.*, p. 43.

⁸⁸ CAEF, B-1466, Note pour le ministre – harmonisation des fiscalités dans la CEE, proposition de la délégation allemande, préparée au sein du ministère des Finances et des Affaires économiques, cabinet, datée du 30 juin 1965, p. 11.

parfaitement à une telle exigence des États membres. Comment alors créer une TVA commune européenne sans porter atteinte à la souveraineté fiscale des pays voulant mettre en place cet impôt

SEPTIÈME CHAPITRE

La conciliation du Marché Commun et la souveraineté fiscale

À partir de 1962 et 1963, la construction européenne semble connaître une accélération : la Communauté passe à la deuxième étape de l'intégration et la politique commune agricole est mise en place. Dans le même temps, la RFA remplace la taxe sur le chiffre d'affaires en cascade par la TVA. On pourrait donc penser que la TVA commune va se réaliser rapidement.

Cependant, la situation change au moment où entre en délibération le Conseil des ministres à Bruxelles en janvier 1965. Si les questions politiques étaient restées cachées jusqu'alors derrière le débat technique, elles apparaissent désormais au grand jour : il s'agit des questions portant sur la souveraineté fiscale. Dans le cas où les États membres supprimeraient les frontières fiscales, comme souhaite la Commission, il faudrait non seulement créer le système de TVA commune mais également harmoniser ses taux et ses déductions. Et si on vise à complètement éliminer les distorsions provenant de la fiscalité, il serait nécessaire d'harmoniser des taxes autres que la taxe sur le chiffre d'affaires.

Les Français d'abord et les Néerlandais ensuite, notamment, essaient d'empêcher l'harmonisation trop avancée des taxes sur le chiffre d'affaires qui est proposée par la Commission. Les membres de la Commission et les délégations des États membres cherchent donc à trouver des compromis afin de fixer les règles d'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires entre les Six. Dans ce dernier chapitre, nous allons observer le dernier parcours de la rédaction des articles des deux premières directives qui stipulent les règles de base de la création de la TVA commune européenne.

Dans un premier temps (I), nous allons étudier les divergences autour de la question sur la suppression des frontières fiscales qui s'exprime tant au niveau européen que national. Dès 1963, la Commission prend de plus en plus une position favorable à la création du Marché Commun identique au marché intérieur et propose à plusieurs reprises de supprimer les frontières fiscales entre les Six. Les États membres, la RFA exceptée, s'oppose donc à cette idée. Mais le conflit est également interne et oppose au sein de l'administration française la DGI et le SGCI.

Dans un deuxième temps (II), nous allons analyser le processus de définition des

deux directives qui annoncent finalement la création de la TVA commune sans pour autant supprimer les frontières fiscales. La neutralité fiscale de cette taxe est mise en avant, ce qui permet effectivement une expansion économique européenne. Les Six créent ainsi la TVA commune qui permet le développement du Marché Commun et donc de leur en la compétitivité, tout en assurant leur souveraineté fiscale (II).

I Une double divergence au niveau français et européen

La Commission profite de toutes les occasions qui lui sont offertes pour que la suppression des frontières fiscales soit inscrite dans le but final de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Son idée, fondée sur le concept de « marché unique », accélère d'une part la dynamique d'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires mais se heurte aussi à la conception de certains États membres qui souhaitent l'harmonisation fiscale entre les Six sans pour autant porter atteinte à leur souveraineté fiscale.

L'opposition autour de la question de la suppression des frontières fiscales se produit également au niveau gouvernemental. En France, par exemple, si le SGCI n'est pas nécessairement contre l'avis de la Commission, l'administration fiscale, en revanche, s'y oppose. Le conflit sur cette question s'intensifie d'autant plus que la Commission s'efforce de créer un véritable Marché Commun, voire un marché unique au travers de la « clause de convergence » et de l'« Initiative 1964 ».

A. La pression de la Commission pour la suppression des frontières fiscales

1. La « clause de convergence » et l'« Initiative 1964 »

Les frontières fiscales forment des obstacles à la libre circulation des marchandises à l'intérieur de la Communauté, dans la mesure où elles entravent l'extension du commerce intracommunautaire et favorisent le maintien de six zones économiques séparées, ayant des systèmes de prix différents¹. C'est en vue de résoudre ces difficultés que la Commission insiste sur la suppression des frontières fiscales au cours des années 1963 et 1964, et ce au travers de deux projets. Tout d'abord, le 16

¹ AHCE, BAC 128/1989 126, Aide-mémoire présenté par la Commission au Conseil concernant une proposition modifiée de la Commission d'une directive du Conseil en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, daté du 22 juillet 1965.

novembre 1963, elle soumet aux États membres un projet nommé « clause de convergence² » qui vise à rapprocher progressivement leurs systèmes fiscaux. Les apports de l'intégration européenne en cours poussent en effet la Commission à prendre l'initiative afin de créer un Marché Commun identique au marché intérieur :

« Quelle que soit l'opinion de chacun sur le caractère et l'étendu de l'harmonisation à réaliser dans le domaine fiscal, tout le monde s'accorde à reconnaître la nécessité d'observer une certaine convergence dans l'évolution des systèmes fiscaux des six pays. L'interdépendance croissante des États membres dans les domaines monétaire, financier et économique appelle, en effet, une action de coordination fiscale pour laquelle il importe d'établir une certaine procédure, aussi souple soit-elle³ ».

Le succès est évident, notamment dans le domaine de la réduction des droits de douane à l'intérieur de la Communauté. À l'initiative de la Commission, les gouvernements des États membres avancent les dates de réduction des droits de douane prévues dans les articles du Traité de Rome⁴. La réduction des droits de douane atteint ainsi 60 % au 1^{er} janvier 1963, deux ans et demi plus tôt que l'objectif initialement fixé. L'abaissement des droits de douane contribue ainsi au développement rapide du commerce intercommunautaire. Étant donné l'ampleur de cette accélération, la Commission estime qu'il est opportun de prendre, justement, l'initiative d'accélérer la mise en place d'un Marché Commun et de diminuer la période transitoire⁵. C'est l'« Initiative 1964 » :

“The aim of the Community is to establish a common market with similar characteristics to a domestic market, where goods circulate freely. This objective cannot be attained simply by abolishing customs duties and quotas. On the contrary, it is quite clear at the stage so far reached in the establishment of a customs union that there are still a great number of other measures impeding trade. In its Action Program of October 1962, the Commission maintained that the Community

² ANF, 19900580/21, Note pour Dromer, Clause de convergence, écrite par H. Zeller (SGCI), datée du 29 octobre 1964.

³ *Idem*, Clause de convergence, préparée par la direction C « Problèmes fiscaux », datée du 16 novembre 1963.

⁴ La Commission avance les dates le 12 mai 1960 puis le 15 mai 1962. Pour les détails, voir le quatrième chapitre, notamment le Tableau 1.

⁵ *Initiative 1964*, Community Topics 15, December 1964, *EU Commission - Brochure*, p. 6. Disponible sur : < <http://aei.pitt.edu/34497/1/A667.pdf> > [Consulté le 6 juin 2018]

should in future pay more attention to the other indirect obstacles to the free movement of goods, which are becoming all the more obvious and significant as further progress is made in abolishing customs duties and quotas in the strict sense. For the complete removal of controls at internal frontiers it is in particular essential⁶”.

La Commission propose l'adoption par le Conseil des ministres d'une résolution visant à supprimer au plus tard le 1^{er} janvier 1970 tous les contrôles à la frontière sur les échanges de marchandises entre les États membres, y compris les contrôles de nature fiscale⁷. Ceci signifie qu'il n'est pas suffisant d'avoir un mécanisme permettant d'assurer, dans des conditions parfaitement transparentes, les compensations aux frontières, mais que l'objectif doit être aussi de supprimer ces compensations. C'est ce en quoi consiste la suppression des frontières fiscales.

Or, cette harmonisation s'accompagne de nombreux sacrifices pour les États membres et comporte des dangers tels que la perte de souveraineté, les modifications budgétaires, le bouleversement de la structure des prix ou encore la suppression de taux et d'exonérations accordés pour des motifs sociaux. En ce sens, la suppression des frontières fiscales est, d'une part, un moteur de la création de la TVA commune pour la Commission, mais aussi un frein pour les États membres. En tous les cas, afin d'atteindre son objectif, la Commission doit harmoniser les positions des États membres. À l'initiative de Hans von der Groeben, les services de la Commission entament donc des études sur le taux commun de taxe sur le chiffre d'affaires et son impact sur le budget national.

2. L'impératif de taux communs

La proposition de supprimer les frontières fiscales a une signification plus large que ce qu'elle laisse supposer au premier abord. Il est entendu, au sein des services de la Commission, qu'elle implique de créer un taux commun de TVA, en l'absence duquel la concurrence pourrait être perturbée⁸. La direction C « Problèmes fiscaux » entame donc, dès 1964, des recherches afin de créer le taux commun de la future TVA commune.

La question étant délicate, la Commission examine soigneusement la possibilité

⁶ *Ibid.*, p. 10.

⁷ ANF, 19900580/21, Note pour le ministre, la direction de la législation fiscale, la DGI, datée du 4 novembre 1964.

⁸ AHCE, BAC 128/1989 126, Études des possibilités d'application d'un taux commun de taxes sur la valeur ajoutée à certains stades de la production et de la distribution en vue de supprimer les frontières fiscales, Note de M. von der Groeben, préparée par la direction C « Problèmes fiscaux », en 1964 (non datée).

de fixer un taux commun pour les stades antérieurs au commerce de détail, c'est-à-dire là où se situe l'essentiel des échanges entre États membres. Ceci permettrait éventuellement de supprimer les frontières fiscales et de laisser aux États membres la liberté de fixer de façon autonome, pour le stade précédant celui du consommateur, un ou plusieurs taux voire même des exonérations. Cela leur permettrait alors d'obtenir le rendement fiscal souhaité et d'appliquer, pour des raisons économiques ou sociales, des charges fiscales différentes.

Le Tableau 1 ci-dessous montre que le taux de TVA auquel serait appliqué un système semblable à celui présent dans le projet de loi du gouvernement allemand, ressemblerait finalement beaucoup au projet de directive tout en conservant les mêmes recettes procurées par l'ancien système⁹. On constate par ailleurs une divergence entre les États membres : le taux du Luxembourg n'atteint que 6,7 %, alors que celui de la France est de 15,3 %.

Tableau 1 : Taux calculés de la TVA en cas d'application d'un système semblable au projet de loi du gouvernement allemand

	Taux calculés par la Commission	Taux calculés par les Administrations nationales
RFA	10 %	10 %
France	15,3 %	17 %
Italie	8 %	-
Pays-Bas	7,7 %	7 %
Belgique	10,8 %	16 %
Luxembourg	6,7 %	6,5 %
Moyenne pondérée CEE	11,2 %	-

(Source) Sur base des données statistiques 1961.

BAC 375/1999 180, Problèmes soulevés par l'article 4 du projet de directive sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, dans la Note pour MM. les membres de la Commission, préparée par le Secrétariat Exécutif, la Commission, datée du 20 mai 1964, p. 2.

De plus, les services calculent les conséquences sur les recettes budgétaires d'un changement de taux ainsi déterminés pour un taux commun de respectivement 10 %, 11,2 %, 12 % et 14 % (Tableau 2). Comme le tableau le montre, dans tous les cas, la France perdrait un revenu fiscal assez conséquent.

⁹ AHCE, BAC 375/1999 180, Problèmes soulevés par l'article 4 du projet de directive sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, dans l'annexe de la note pour MM. les membres de la Commission, préparée par le secrétariat exécutif de la Commission, datée du 20 mai 1964, p. 2.

Tableau 2 Augmentation ou diminution des recettes en % des recettes fiscales, tout en appliquant dans tous les États membres un taux de 10 %, 11,4 %, 12 %, 14 %

	10 %	11,2 %	12 %	14 %
RFA	0 %	+ 2,7 %	+ 4,6 %	+ 9,2 %
France	- 13,2 %	- 10,3 %	- 8,2 %	- 3,3 %
Italie	+ 5 %	+ 7,7 %	+ 10 %	+ 15 %
Pays-Bas	+ 5,5 %	+ 8,4 %	+ 10,3 %	+ 15,1 %
Belgique	- 2,3 %	+ 1,2 %	+ 3,5%	+ 9,4%
Luxembourg	+ 7,7 %	+ 10,4 %	+ 12,4%	+ 17,0%

(Source) *Idem*, p. 3.

En s'appuyant sur ces données, la Commission fait une observation assez stricte : quatre des six pays ont une position assez extrême, excepté la Belgique et la RFA, et même sans fixer dès maintenant le taux commun de la TVA européenne, « ces quatre pays pourraient déjà changer l'importance de leur TCA (taxe sur le chiffre d'affaires) dans la direction souhaitée¹⁰ ». Les services de la Commission n'hésitent pas ainsi à indiquer un niveau souhaitable du taux de la taxe.

Cette étude effectuée par la Commission contribue à exercer une pression sur les États membres, en particulier sur la France dont la recette fiscale dépend fortement de sa taxe sur le chiffre d'affaires. Il est donc inévitable que plus la Commission s'efforce d'avancer ces études, plus les Français s'opposent à la proposition de la Commission.

B. La difficile définition de la position française : DGI vs SGCI

1. La prise de position de l'administration fiscale : la souveraineté et la recette

Si la délégation française s'oppose à la suppression des frontières fiscales voulue à Bruxelles, cela ne signifie pas pour autant que tous les membres des services du gouvernement français partagent un avis identique. Sur ce sujet, le gouvernement français est divisé en deux : l'administration fiscale s'y oppose alors que le SGCI ne la refuse pas nécessairement et essaie même de convaincre la DGI de l'accepter. Le SGCI a, en effet, pour tâche d'harmoniser les positions au sein du gouvernement français afin qu'elles

¹⁰ AHCE, BAC 375/1999 180, Problèmes soulevés par l'article 4 du projet de directive sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, dans la Note pour MM. les membres de la Commission, préparée par le Secrétariat Exécutif, la Commission, datée du 20 mai 1964, p. 2.

soient acceptées par ses partenaires à Bruxelles¹¹.

La Commission, pour sa part, promeut fortement la suppression des frontières fiscales entre 1963 et 1964. L'administration fiscale française se sent donc menacée. Le chef de service de la DGI, Dominique de la Martinière établit, en 1964, une note intitulée « perspective de la politique fiscale » où il exprime son appréhension concernant une harmonisation « très poussée¹² » :

« Le facteur européen pèse déjà d'un poids de plus en plus lourd sur notre politique fiscale. Les travaux des experts et les orientations de la Commission, en effet, ont donné naissance à des phénomènes d'imprégnation qui affectent l'évolution des législations nationales et les études engagées par les services. Sur le plan psychologique, d'autre part, le souci de ne prendre aucune initiative susceptible de compromettre une harmonisation communautaire existe à tous les échelons de la hiérarchie administrative. Dans ces conditions, il paraît nécessaire de poser les problèmes qu'il faudrait résoudre si la construction européenne devait continuer à progresser. Or, de ce point de vue, un phénomène essentiel doit être mis en évidence : fondées initialement sur des conceptions relativement étroites, les initiatives de la Commission et les travaux des experts nationaux tendent à déboucher sur un rapprochement très poussé de certaines parties des législations fiscales¹³ ».

Le chef de service s'oppose, entre autres, à la suppression des frontières fiscales en raison de la question de la souveraineté fiscale. Il critique le fait que « la Commission entend pousser l'harmonisation des impôts indirects jusqu'à ce qu'elle considère comme son terme logique¹⁴ ». Selon lui, les partisans de cette idée oublient que « l'élaboration d'une législation commune modifierait totalement les perspectives à cet égard¹⁵ » :

¹¹ Sur ce conflit entre la DGI et le SGCI, voir également Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, *op. cit.*, p. 563-576 ; Frédéric Tristram, « le ministère français des Finances et l'harmonisation fiscale européenne », *op. cit.*, p. 471-488. Il semble que la direction générale des Douanes et droits indirects partagent, quant à elle, l'avis avec le SGCI, voir ANF, 1990580/50, Note pour le ministre, Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans la CEE, Le directeur général, Direction générale des Douanes et Droits Indirects, ministre de l'Économie et des finances, signée par Ph. De Montremy, datée du 4 avril 1966.

¹² ANF, 19930277/66, Perspective de la politique fiscale, probablement rédigée par Dominique de la Martinière en 1964.

¹³ *Idem*, p. 1.

¹⁴ *Idem*, p. 3.

¹⁵ *Idem*.

« Ces considérations ont toujours conduit la France à s'opposer à la suppression des frontières fiscales, telle qu'elle était envisagée initialement par l'Allemagne. Notre position était très forte sur le plan politique comme du point de vue juridique. L'objectif de la Communauté étant d'assurer une expansion harmonieuse, et le moyen prévu par le Traité de Rome étant d'assurer une égalité aussi parfaite que possible des conditions de concurrence, les représentants de notre pays ont toujours soutenu que les frontières fiscales devraient être maintenues si leur suppression risquait de créer des distorsions¹⁶ ».

Un très large consensus semble exister parmi les principaux dirigeants de l'administration fiscale française¹⁷. La suppression des frontières fiscales appelle de sérieuses réserves, en raison, d'une part, des conditions d'ordre fiscal auxquelles sa réalisation devrait être subordonnée, et d'autre part, en raison des conséquences qu'elle entraînerait sur le plan budgétaire¹⁸. La DGI ne veut faire aucune concession, du moins pas en ce qui concerne le pouvoir de décision dans le domaine fiscal.

En effet, le rendement de la TVA française est beaucoup plus élevé que celui des taxes sur le chiffre d'affaires de ses partenaires. Une TVA unique aurait donc forcément un taux inférieur au taux français. La DGI effectue par elle-même des recherches afin d'envisager ses impacts sur le budget (Tableau 3). Selon le taux choisi, de 13 % à 16,5 %, la perte de recettes en 1966 est évaluée par la DGI à un montant allant de 8 % à 13 % des recettes de l'État. Il est donc impossible, compte tenu de l'ampleur des pertes de recettes qu'elle obligerait à consentir, d'envisager pour 1970 une unification complète des taxes sur le chiffre d'affaire des Six, préalable absolu, cependant, à la suppression des frontières fiscales¹⁹.

¹⁶ *Idem*, p. 5.

¹⁷ Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, *op. cit.*, p. 566-567.

¹⁸ AHCE, BAC 128/1989 126, Note sur la portée et les conséquences d'une suppression des frontières fiscales dans le cadre de la CEE, Service de la législation, datée du 28 mars 1966, p. 4.

¹⁹ *Idem*, Note sur la portée et les conséquences d'une suppression des frontières fiscales dans le cadre de la Communauté économique européenne », la DGI, Service de la législation, datée du 28 mars 1966. Voir aussi Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, *op. cit.*, p. 567.

Tableau 3 Impacts possibles sur le budget en France (Milliards de Franc)

Taux commun	1965	1970
13%	-13	-14,86
14,5%	-10,45	-11,47
16,5%	-7,96	-8,17

(Source) AHCE, BAC 128/1989 126, Note sur la portée et les conséquences d'une suppression des frontières fiscales dans le cadre de la Communauté économique européenne, Service de la législation, la DGI, datée du 28 mars 1966, p. 10.

La DGI craint, entre autres, que l'unification des règles fiscales s'étende finalement non seulement aux taxes sur le chiffre d'affaires, mais aussi à l'intégralité des droits indirects, mettant ainsi en question l'autonomie des États membres, en matière de parafiscalité et de cotisations obligatoires diverses sur la production.

La suppression des frontières fiscales imposerait donc « un transfert de l'administration même des taxes à une direction unique siégeant à Bruxelles, du moins l'exercice d'un contrôle communautaire sur l'application de la réglementation unifiée ». Cette idée de « partage de souveraineté » aboutit malheureusement à donner aux autorités communautaires la responsabilité partielle des deux tiers des recettes fiscales du gouvernement français²⁰. Il apparaît difficile de confier à la Communauté une partie si importante de la gestion des recettes fiscales, d'autant plus que les membres du Parlement européen ne sont pas élus au suffrage universel, un préalable nécessaire pour qu'il fonctionne de manière démocratique²¹.

Cela est d'autant plus vrai que la suppression des frontières fiscales suppose la perception de la taxe dans le pays d'origine. Ce régime suppose tout d'abord l'imputation, en cas de vente intra-communautaire, de la TVA perçue dans le pays A sur la TVA due dans le pays B et ensuite, un mécanisme de « clearing » pour assurer une affectation approximative de l'impôt en fonction du lieu de la réalisation de la dépense²². Ce mécanisme demande une nouvelle institution communautaire qui s'occupe en quelque sorte d'un fonds commun européen, voire une compensation financière supranationale²³. Cela implique inévitablement un caractère supranational de la CEE.

²⁰ Voir aussi ANF, 19930277/66, une note intitulée Perspective de la politique fiscale, rédigée par Dominique de la Martinière en 1964, p. 6.

²¹ ANF, 19900580/21, Note pour le ministre, Service de la législation, la DGI, A-3, datée du 4 novembre 1964, signée de Max Laxan. Voir aussi Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, *op. cit.*, p. 569.

²² Philippe Rouvillois, « Michel Debré... », *op. cit.*, p. 40.

²³ CAEF, B-1466/1, Note pour le ministre – harmonisation des fiscalités dans la CEE, proposition de la délégation allemande, préparée au sein du ministère des Finances et des Affaires économiques, cabinet, datée du 30 juin 1965, p. 11.

2. L'initiative du SGCI

Au sein du ministère des Finances, la direction générale des Douanes et droits indirects ne partage pas nécessairement la position de la DGI en matière de suppression des frontières fiscales²⁴. Cependant, les deux directions ne vont jamais jusqu'à s'opposer. Le SGCI, quant à lui, ne veut pas suivre la prise de position de la DGI. Il va donc vivement contester le « point de vue conservateur²⁵ » de la DGI²⁶. Pour le SGCI, il est nécessaire que l'on parvienne à une certaine unité des systèmes fiscaux pour que se développe le Marché Commun. La suppression des frontières fiscales pourrait alors paraître comme inévitable²⁷. Le secrétaire général du SGCI, Jean Dromer, affirme lui-même que « la création d'un véritable Marché Commun, analogue en tous points à un marché intérieur, suppose la suppression des frontières fiscales » et qu'il « ne peut que se rallier entièrement à cet objectif²⁸ ».

Pourquoi alors le SGCI adopte-t-il une position différente de celle de la DGI ? Une hypothèse possible consiste à supposer que le SGCI dispose d'une culture de la négociation et d'une vision des relations économiques internationales sans doute plus larges que celles de la DGI. Elle a donc tendance à privilégier des solutions de compromis avec les autres États membres²⁹. Le SGCI est ainsi balloté entre la DGI et Bruxelles. La DGI ne fait pas une seule concession en ce qui concerne la suppression des frontières fiscales. À Bruxelles, eu égard aux nombreux travaux qui se déroulent dans les différents groupes fiscaux de la Commission, les États membres tendent tous vers un rapprochement des systèmes fiscaux nationaux³⁰.

²⁴ ANF, 1990580/50, Note précitée pour le ministre, Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans la CEE, datée du 4 avril 1966.

²⁵ ANF, 19900580/21, Note pour Dromer, datée du 29 octobre 1964, signée par Zeller.

²⁶ Le SGCI dispose de compétence technique : il s'agit d'une structure interministérielle placée sous l'autorité directe du Premier ministre et sa composition se rapproche de l'administration financière. [Anne de Castelnau, « Le rôle du SGCI dans les négociations européennes, 1956-1965 », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, actes du colloque tenu à Bercy les 26, 27 et 28 mai 1999, Paris : CHEFF, 2002, p. 207-227]. Le poids des inspecteurs des Finances dans le SGCI est prépondérant, à l'exemple de Jean Dromer, secrétaire général adjoint de 1963 à 1966 puis secrétaire général de 1966 à 1967, et d'Humbert Zeller, en charge durant cette période des questions fiscales. Appartenant au même corps, ayant reçu la même formation et partageant à bien des égards des références communes, on peut s'étonner que Dromer et Zeller ne défendent pas des positions très proches de celles des hauts fonctionnaires de la DGI. [Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, *op. cit.*, p. 570-571].

²⁷ ANF, 19900580/21, Note pour Dromer, signée par Zeller, datée du 29 octobre 1964.

²⁸ ANF, 19900580/59, Note du SGCI signé par Jean Dromer, le secrétaire général adjoint du SGCI auprès des ministres concernés, « Projet de message pour M. Boegner », datée du 8 février 1965.

²⁹ Pour plus de détails concernant la prise de position du SGCI, voir Frédéric Tristram, *Une fiscalité pour la croissance...*, *op. cit.*, p. 570-573.

³⁰ Le rapport du Comité Neumark est un exemple. D'ailleurs, en 1964, les partenaires de la France

Au printemps 1964, en réponse à la « clause de convergence », la DGI française établit une note jugée « trop négative³¹ ». À l'avis de la DGI, la clause « impliquerait un abandon de la souveraineté de chaque État en matière fiscale d'une ampleur telle qu'il ne semble pas possible d'acquiescer à un tel accord sans que des options politiques fondamentales aient été prises en ce qui concerne le développement futur de la Communauté³² ».

Jean Dromer ne veut pas valider la position de la DGI comme celle de la délégation française. Lorsqu'il reçoit la note de la DGI, il demande de recueillir l'avis du ministre des Affaires étrangères, Maurice Couve de Murville, afin qu'il s'oppose à la DGI. Cependant, les administrateurs du Quai d'Orsay décident de ne pas la transmettre à leur ministre « compte tenu du fait qu'il ne paraît pas possible ni même sans doute souhaitable de faire revenir le ministre des Finances sur sa position de fond³³ ». L'opposition entre la DGI et le SGCI ne trouve pas de compromis

3. L'impact du débat européen sur la perspective de l'administration fiscale

Le débat sur la suppression des frontières fiscales a quand même un certain impact sur les administrateurs de la DGI. Suite à l'« Initiative 1964 », Max Laxan prépare une note pour son ministre, Valéry Giscard d'Estaing, afin d'expliquer les conséquences importantes qu'aurait une telle réforme sur la politique fiscale et le budget de la France³⁴. Si le gouvernement français acceptait cette suppression, « la politique fiscale française devrait avoir pour objectif essentiel dans les années à venir, de préparer cette harmonisation par un aménagement progressif de la structure de [ses] recettes³⁵ ». Au cas où le gouvernement l'accepterait, il « devrait disposer de toute latitude pour réaliser, aux moments jugés les plus opportuns, les réductions successives du taux de la TVA permettant de ramener celui-ci au niveau européen³⁶ ». Ce qui est en jeu ici est la perte de recettes fiscales.

La perte des recettes prévues en matière de taxe sur le chiffre d'affaires « devrait être compensé[e] par une rigueur extrême en matière budgétaire et dans l'administration

ont tendance à accepter la suppression des frontières fiscales. Par exemple, les Hollandais, qui étaient aussi hostiles à la suppression des frontières fiscales, font de cette suppression un préalable absolu.

³¹ *Idem.*

³² ANF, 19900580/21, Note pour le Cabinet du ministre des Affaires étrangères, à l'attention de Monsieur Consigny, datée du 20 mai 1964.

³³ *Idem.*, un message de la part de Consigny à Jean Dromer, daté du 15 juin 1964.

³⁴ *Idem.*, Note pour le ministre, portée et conséquences d'une suppression des frontières fiscales, service de la législation, datée du 4 novembre 1964.

³⁵ *Idem.*

³⁶ *Idem.*

des autres recettes fiscales³⁷ ». Dans cette perspective, Max Laxan demande, d'une part, la maîtrise des dépenses publiques à l'administration du Budget et propose, d'autre part, que l'on se prépare à faire en sorte que le revenu des impôts directs compense une réduction possible du revenu provenant de la TVA : il s'agit ici d'augmenter une partie des impôts directs demeurés jusque-là beaucoup plus faibles que ceux des partenaires français.

Pour ce qui est de la fiscalité directe, la DGI propose d'imposer davantage les impôts sur le revenu des personnes physiques plutôt que les impôts sur le profit des sociétés, puisque ces taxes ne gênent pas en général le financement des entreprises. Elle ne manque pas pourtant de signaler les risques posés par l'augmentation de ces impôts dans son pays :

« Cette politique de rigueur devrait s'exercer sur l'ensemble des recettes n'entrant pas dans le champ de l'harmonisation. Elle se traduirait par un alourdissement sensible de la charge fiscale sur les impôts directs, dont la part dans le total des recettes fiscales augmenterait. Cet alourdissement pèserait surtout sur l'impôt sur le revenu des personnes physiques, puisqu'il n'est guère concevable de majorer dans une proportion importante le prélèvement sur les bénéficiaires des sociétés sans mettre en péril leur capacité de financement. [...] Une telle aggravation du poids de l'impôt personnel ne manquerait pas de susciter de vives réactions, même si l'instauration souhaitable d'une retenue à la source sur l'ensemble des revenus déclaré par tiers permettait d'en atténuer quelque peu les effets psychologiques³⁸ ».

Max Laxan demande donc aux négociateurs français à Bruxelles d'insister pour obtenir un étalement des mesures transitoires jusqu'en 1975. Au cas où le gouvernement français accepterait la suppression des frontières fiscales, il demanderait à son ministre de lui donner les « directives nécessaires à l'établissement d'un programme à moyen terme destiné à échelonner les aménagements du système fiscal français que la perspective d'une unification européenne rendrait nécessaire³⁹ ». Cette situation pourrait en effet conduire à d'importantes modifications dans la politique fiscale française.

Bien que le projet relatif à la nouvelle politique fiscale française ne soit jamais réalisée, le débat pour la suppression des frontières fiscales à Bruxelles pousse la DGI à préparer une politique fiscale inédite en France. En effet, comme nous allons le voir par

³⁷ *Idem.*

³⁸ *Idem.*

³⁹ *Idem.*

la suite, les directives n'obligeront pas les États membres à la suppression et la DGI n'aura pas besoin d'aménager son système fiscal pour cette harmonisation fiscale très avancée.

C. Des tensions au niveau européen

1. Les tensions sur le concept de la TVA : hésitation des Pays-Bas et de la Belgique

Le projet modifié de la première directive est achevé par la direction C « Problèmes fiscaux » en juin 1964. En même temps, la Commission adopte et adresse aux États membres un avis présentant la structure et les modalités d'application d'un système commun de taxe sur la valeur ajoutée, qui feront l'objet de la deuxième directive⁴⁰.

C'est d'abord dans le cadre du Groupe des questions financières dans le Comité des représentants permanents que ce sujet est traité. En dépit de longues études préliminaires, un délai supplémentaire de quelques mois est nécessaire pour mettre au point un rapport technique rédigé à l'intention du Comité des représentants permanents. Ce rapport est finalement adopté fin novembre 1964, et, au début de janvier 1965, les représentants permanents commencent à le traiter⁴¹.

À la différence des étapes précédentes dans lesquelles les administrateurs des Finances s'étaient mêlés du débat, ce sont les diplomates, cette fois, qui mènent la discussion. Leurs débats préparent les délibérations du Conseil des ministres qui possède un véritable pouvoir de décision sur la politique communautaire. Ce changement relatif au lieu de débat, passant du sujet technique à la thématique politique, met en lumière les divergences de vues entre les États membres.

Lors des réunions des représentants permanents en janvier 1965, la France, l'Italie et le Luxembourg acceptent le principe de la TVA commune, sous réserve de certaines modifications des modalités proposées par la Commission. Seule la délégation de la RFA se prononce complètement en faveur du projet de la Commission⁴².

Les deux délégations maintiennent également des réserves sur le principe de l'adoption d'une taxe sur la valeur ajoutée. Le gouvernement belge n'est toujours pas en mesure de se prononcer sur le principe du remplacement du système de taxes sur le chiffre

⁴⁰ AHCE, BAC 375/1999 180, Notes explicatives sur les grandes lignes du système commun de taxe sur la valeur ajoutée, direction C « Problèmes fiscaux ».

⁴¹ Le mois de décembre est presque entièrement consacré aux questions agricoles.

⁴² ANF, 19900580/59, Note bleue « harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans la CEE : le dossier va être soumis prochainement aux ministres – deux pays maintiennent des réserves sur le principe de l'adoption d'une taxe à la valeur ajoutée », datée du 6 janvier 1965.

d'affaires actuellement en vigueur par le système commun de taxe sur la valeur ajoutée. À ce moment-là, le gouvernement belge compte simplement instituer une taxe unique afin d'éliminer l'effet cumulatif de sa taxe sur le chiffre d'affaires en cascade puisque l'introduction du système de TVA est techniquement complexe.

Ce sont principalement les patronaux belges qui demandent l'introduction d'une taxe unique en attendant le moment où les États membres accepteront la création de la TVA commune. Ils pensent en effet qu'« un système communautaire ne s'impose qu'à partir du moment où l'on supprimera les frontières fiscales : ce stade ne sera sans doute pas atteint dans un délai rapproché puisqu'il implique au moins une communauté financière sinon politique. Avant ce stade définitif, il n'y a pas d'inconvénient à ce que les pays membres appliquent des systèmes non cumulatifs différents⁴³ ».

Le gouvernement néerlandais, quant à lui, estime qu'il lui est impossible de se prononcer sur l'adoption de la taxe à la valeur ajoutée, sans disposer au préalable d'un tableau d'ensemble des harmonisations fiscales à réaliser, et sans connaître les conséquences économiques, financières et sociales de la réforme proposée. En réalité, les Pays-Bas maintiennent depuis longtemps cette position : il faut, selon eux, examiner les différents systèmes fiscaux dans leur ensemble, afin de pouvoir établir les priorités de l'harmonisation. Il n'est en effet pas possible d'isoler un secteur et de réaliser une harmonisation sans connaître les raisons de cette priorité.

Étant donné leur statut de « petits pays » qui ne leur donne pas la possibilité de prendre l'initiative au sein de la Communauté, les pays de Bénélux ne peuvent qu'afficher une grande prudence vis-à-vis de l'adoption de l'harmonisation. Même si les raisons invoquées sont différentes, la position des Pays-Bas rejoint celle de la Belgique : il faut différer la décision sur la première directive jusqu'à ce que le projet de la deuxième directive soit présenté par la Commission.

2. Les tensions sur le principe du pays d'origine

Au deuxième jour de la réunion, les représentants permanents abordent directement le sujet de la suppression des frontières fiscales. Sur ce sujet, l'Allemagne est le seul pays résolument favorable à un engagement précis du Conseil et insiste sur le fait que les frontières fiscales doivent disparaître avant la fin de la période de transition, soit avant la fin de 1969. La délégation allemande invite donc la Commission à formuler des propositions à cet égard avant le début de 1967, le Conseil des ministres devant délibérer

⁴³ « Le projet de création d'un code de la taxe sur la valeur ajoutée (I) », *Courrier hebdomadaire du CRISP* 1965/5 (n°431), p. 17.

le 30 juin de la même année⁴⁴.

Cependant, les autres États membres font tout de suite remarquer que cette suppression n'est pas inscrite dans le Traité. L'Italie estime, entre autres, qu'il faudrait exclure toute référence à cet objectif dans le texte même de la directive, en invitant le Conseil à approuver simplement une « déclaration d'intention ⁴⁵ ». La délégation néerlandaise, quant à elle, craint que l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires ne constitue un pas définitif vers l'unification du système fiscal entre les Six. Elle estime qu'une harmonisation intégrale des taxes sur le chiffre d'affaires impliquerait une sorte de « réaction en chaîne » : l'unification des taux, l'harmonisation de tout l'ensemble de la fiscalité, y compris les impôts directs, et la suppression des frontières fiscales. Tous ces objectifs doivent donc être précisés dès maintenant. Si le Conseil n'est pas disposé à prendre un engagement de ce genre, il faut réduire l'ampleur et la signification de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

La délégation française n'est pas non plus un partisan enthousiaste de cette réforme. Le secrétaire général du SGCI, Jean Dromer, suggère au représentant permanent français à Bruxelles, Jean-Marc Boegner, que soit tout d'abord imposée l'élimination des taxes sur le chiffre d'affaires en cascade de ses partenaires afin que la France ne souffre plus des modifications de leurs taxes compensatoires et des ristournes mises en place au nom du motif protectionniste :

« En voulant examiner quelques questions fondamentales d'ordre politique, les problèmes techniques devant être traités ultérieurement, la Commission propose en fait de régler dès à présent ce problème de la suppression des frontières fiscales, qui, dans la conception française, ne saurait constituer un préalable à l'harmonisation des TCA, mais seulement son achèvement. [...] La suppression des frontières fiscales ne saurait être que la conséquence logique de l'harmonisation et même de l'unification totale des taxes sur le chiffre d'affaires lorsque celle-ci aura pu être réalisée. Sans unification profonde des législations relatives aux TCA, sans inclusion dans le futur système européen de TVA du nombre maximum de droits indirects, la suppression des frontières fiscales risquerait en effet de provoquer des distorsions de

⁴⁴ ANF, 19900580/59, Note bleue, « les propositions des États membres au sujet du calendrier et des modalités d'application d'un système commun de taxe sur la valeur ajoutée dans la CEE », Europe Marché Commun, datée du jeudi 7 janvier 1965.

⁴⁵ *Idem*, Note du SGCI, projet de message pour M. Boegner, signé par Jean Dromer, le secrétaire général adjoint du SGCI auprès des ministres concernés, daté du 8 février 1965.

concurrence difficilement supportables. Ce n'est donc qu'après cette unification que la suppression des frontières fiscales pourra être envisagée⁴⁶ ».

Si l'on traite dès maintenant les questions relatives à la suppression des frontières fiscales, en revanche, la création de la TVA commune est différée : il faudra attendre encore un peu pour l'harmonisation fiscale au sens plus large. C'est la raison pour laquelle Jean Dromer propose que la discussion soit « limitée à l'examen du projet de 1^{ère} directive soumis par la Commission, c'est-à-dire la possibilité d'instaurer un système commun de TVA, le problème de la suppression des frontières fiscales n'étant abordé qu'à propos de l'article 4 de cette directive⁴⁷ ». Pour la délégation française, la priorité à Bruxelles est que les États membres remplacent la taxe sur le chiffre d'affaires en cascade. Elle essaie donc d'éviter la discussion sur la suppression des frontières fiscales qui risque de compliquer le débat.

L'accord n'ayant pas été formé au sein des représentants permanents, le problème de la suppression des frontières fiscales est examiné au sein des ministres des Finances, à Anvers en Belgique, les 25 et 26 janvier 1965⁴⁸. Sur le plan des principes, la Belgique et les Pays-Bas maintiennent des réserves. En même temps, de nombreuses observations et réserves sont soulevées par tous les pays sur les différents aspects du projet de directive.

La conclusion est qu'il est difficile de prévoir quand et comment l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans la CEE pourra effectivement devenir une réalité. La seule chose que les ministres décident alors est que le Conseil se prononcera en même temps sur les deux projets de directives relatives à l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires et qu'il précisera la portée de la suppression des frontières fiscales, ainsi que les conséquences financières qui découleraient de son adoption, comme le souhaitent les représentants permanents belges et néerlandais. La préparation concernant la méthode et la structure de la TVA commune est ainsi accélérée au sein de la Commission.

⁴⁶ *Idem.*

⁴⁷ *Idem.*

⁴⁸ ANF, 19900580/22, Note précitée sur la portée et les conséquences d'une suppression des frontières fiscales dans le cadre de la CEE, datée du 28 mars 1966.

II La création de la TVA commune sans suppression des frontières fiscales

Le conflit autour de la question de la suppression des frontières fiscales est résolu de manière brutale. En effet, en juin 1966, surgit « la crise de la chaise vide » dans laquelle le gouvernement français joue un rôle majeur. À partir de là, les questions sur la souveraineté fiscale rencontrent des difficultés à Bruxelles.

Au sein du gouvernement français, le ministère des Finances reprend l'initiative en matière fiscale européenne dès 1966. La prise de position de la délégation française devient donc plus sévère vis-à-vis de la suppression des frontières fiscales. La contribution des administrateurs et du ministre français dans la rédaction des articles des directives permet que la neutralité fiscale soit désormais l'objectif principal de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. L'ambition de créer un Marché Commun sans frontières fiscales est donc mise de côté.

Les États membres adoptent les deux premières directives sur la TVA commune en avril 1967 ambitionnant ainsi la création d'un Marché Commun fondé sur la concurrence économique sans pour autant que celui-ci ne porte atteinte à leur souveraineté fiscale.

A. Trancher le nœud gordien : la chaise vide et le compromis du Luxembourg

1. La crise de la chaise vide : une fiscalité commune pour le budget européen ?

La première directive sur la TVA commune doit être adoptée en même temps que la deuxième, cette dernière visant à préciser la structure et les modalités d'application du système commun de taxe sur la valeur ajoutée. C'est dans ce contexte que le groupe d'études *ad hoc*, composé d'administrateurs gouvernementaux, travaille sur le projet de la deuxième directive qui est présentée en avril 1965 par la Commission au Conseil. C'est pourtant après cette réunion que la « crise de la chaise vide » se produit. Elle rend la collaboration entre les Six impossible pour un certain temps⁴⁹.

Charles de Gaulle s'oppose à deux réformes envisagées à Bruxelles. La première concerne les modalités de vote au sein du Conseil des ministres, censé passer du principe

⁴⁹ En ce qui concerne la chaise voir Philip Robert Bajon, "The empty chair crisis of 1965-1966" in Ramussen Morten and L. KNUDSEN Ann-Christina, *The road to a United Europe. Interpretations of the Process of European Integration*, 2ème colloque RICHIE, Réseau international de jeunes chercheurs en histoire de l'intégration européenne, Copenhague, décembre 2006, Bruxelles : P.I.E. - P. Lang, 2009, p. 205-222.

de l'unanimité à celui à la majorité. La deuxième réforme, davantage liée au volet fiscal, concerne le renforcement des compétences budgétaires du Parlement européen et de la Commission européenne dans le contexte du financement de la politique agricole commune (PAC)⁵⁰. La crise de la chaise vide est déclenchée par le débat autour de la question du financement de la politique agricole commune. Étant donné le développement du Marché Commun agricole, la Commission veut diversifier le financement de la politique agricole commune. Au printemps 1965, la Commission prépare un rapport qui dépasse clairement le cadre initialement prévu du financement agricole : il y est proposé la création d'une caisse commune alimentée par les prélèvements agricoles, ainsi que par des droits de douane versés directement sans passer par un contrôle national. La Communauté disposerait ainsi de « ressources propres » excédant les dépenses agricoles. De plus, les rôles du Parlement européen et de la Commission seraient renforcés ; le Parlement contrôlerait ce budget et la Commission deviendrait l'arbitre, dans ce domaine, entre le Parlement européen et le Conseil des ministres. Dans l'ensemble, les propositions de la Commission visent à entériner la supranationalité de la Communauté, dans l'esprit du Traité de Rome mais en en modifiant la lettre⁵¹.

Le Parlement européen soutient évidemment ce mouvement : il insiste pour qu'« à l'occasion de la prochaine révision des règles de financement de la politique agricole commune, soient engagées les premières mesures permettant de donner une affectation communautaire aux recettes résultant des prélèvements et des droits perçus sur les importations en provenance de pays tiers ainsi qu'aux autres ressources qui sont ou seront décidées selon les règles du Traité⁵² ». Pour cela, il demande de transférer « au Parlement européen les pouvoirs de fixer les recettes et les dépenses fondées sur les ressources propres, qui n'appartiennent plus aux parlements nationaux⁵³ ».

Les ministres des Six se réunissent à Bruxelles entre le 28 et le 30 juin. Deux sujets sensibles sont alors discutés : le financement de la politique commune agricole et la question du renforcement des institutions communautaires. L'agriculture française profite largement, depuis la création du financement communautaire, du Marché

⁵⁰ CVCE, « Le compromis de Luxembourg (janvier 1966) », dans les dossiers de Pierre Werner et la construction européenne : du plan Schuman au sommet de Fontainebleau. Disponible sur : <https://www.cvce.eu/education/unit-content/-/unit/d1cfaf4d-8b5c-4334-ac1d-0438f4a0d617/a9aaa0cd-4401-45ba-867f-50e4e04cf272>. [Consulté le 30 août 2018]

⁵¹ Benedikt Schoenborn, *La mésentente apprivoisée...*, op. cit., p. 202.

⁵² ANF, 19900608/33, Résolution sur certains aspects de l'organisation financière de la CEE adoptée par l'Assemblée lors de sa séance du 24 mars 1965, préparée au nom du secrétaire général du Conseil, datée du 30 mars 1965.

⁵³ *Idem*.

Commun agricole. La prime annuelle que le gouvernement allemand verse au fonds agricole s'élève à 2 milliards de DM, c'est-à-dire le montant le plus élevé parmi les Six. Or, lorsque l'économie allemande se détériore en 1965, ce montant pèse particulièrement lourd pour les finances publiques du pays. La chancellerie de Ludwig Erhard et le ministère des Affaires étrangères sont d'accord sur le fait qu'il faut obtenir de la France, en échange du sacrifice auquel l'Allemagne consent, des concessions dans d'autres domaines. La RFA requiert donc de la France qu'elle aille dans le sens d'une intégration économique européenne plus avancée et de la démocratisation de l'Europe⁵⁴.

La RFA profite du débat sur la politique agricole commune pour avancer sa thèse sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. La délégation allemande, dans le cadre de la négociation agricole, met en avant diverses propositions tendant à préciser et à accélérer les décisions à prendre en matière fiscale⁵⁵. Afin de parvenir à la suppression des frontières fiscales le plus tôt possible, elle presse la Commission de prendre une décision sur les trois sujets suivants, avant le 1^{er} juillet 1966 : le principe de mise en œuvre d'un système commun de TVA ; le principe défendant que les impôts de consommation, les impôts sur les transports et les monopoles financiers soient harmonisés ; et enfin, le principe imposant que les impôts directs sur les entreprises, notamment les modalités d'amortissement, soient harmonisés. Ces requêtes sont posées afin de réaliser l'élimination des frontières fiscales avant le 1^{er} janvier 1972⁵⁶.

En ce qui concerne le financement de la politique agricole commune, les positions française et allemande tendent à se rapprocher avant la réunion des ministres : la France accepte une contribution allemande légèrement réduite et la RFA déclare son accord pour un règlement financier jusqu'en 1970⁵⁷. Cependant, en ce qui concerne le renforcement des institutions communautaires, deux thèses s'affrontent toujours : celle des Français qui demandent l'application immédiate de la résolution promettant, pour la fin du mois, un accord sur le financement de la politique agricole commune sans pour autant que soit renforcé le pouvoir du Parlement européen, et celle de la délégation allemande qui, prétextant le rapport de la Commission, réclame que l'accord pour le financement de la politique agricole soit lié au renforcement des institutions

⁵⁴ Benedikt Schoenborn, *La mésentente apprivoisée*, *op. cit.*, p. 201.

⁵⁵ CAEF, B/1466-1, Note pour le ministre – harmonisation des fiscalités dans la CEE, proposition de la délégation allemande, préparé au sein du ministère des Finances et des Affaires économiques, cabinet, datée du 30 juin 1965.

⁵⁶ La date envisagée initialement par la Commission (1970) a été contestée surtout par les Hollandais.

⁵⁷ Surtout l'Italie qui s'oppose à la France. Les Italiens, qui importent des produits agricoles des pays de l'Est, paient 28 % et ne reçoivent que 1,3 % du fonds. Ils n'ont aucun intérêt à faire durer cette situation cinq ans de plus. [Benedikt Shoeborn, *La mésentente apprivoisée...*, *op. cit.*, p. 202]

communautaires.

Or, le ministre des Affaires étrangères français, Couvre de Murville, refuse ce dernier point qui n'est « pas [selon lui] à l'ordre du jour », et préfère « arrêter les discussions un certain temps pour faire suffisamment peur ». Le lendemain, le gouvernement français retire son représentant permanent à Bruxelles et interdit à tous ses fonctionnaires de participer aux réunions communautaires⁵⁸. C'est ainsi que se produit la crise de la chaise vide.

À Bruxelles, le financement agricole risque d'être associé au renforcement des institutions communautaires et les frontières fiscales peuvent être supprimées. Étant donné la situation, les agents de la DGI craignent que la recette de la TVA commune sans frontières fiscales ne soit, dans le futur, affectée au budget de la CEE, ce qui constituerait un véritable transfert de souveraineté fiscale. Philippe Rouvillois témoigne :

« On percevait bien dès cette époque qu'un mécanisme de suppression des frontières fiscales supposait des règles d'assiette pratiquement identiques, ou en tout cas tendant vers l'identité, et supposait une proximité des taux. Il y avait donc en germe l'idée que la TVA puisse, avec des règles d'assiette d'un pays à l'autre, devenir un impôt dont une fraction croissante puisse être affectée au budget de la Communauté européenne⁵⁹ »

Malgré l'absence de la délégation française à Bruxelles après la crise de la chaise vide, Walter Hallstein fait une déclaration intitulée le « financement de la politique agricole commune – ressources propres de la Communauté – renforcement des pouvoirs de l'Assemblée⁶⁰ » à la session des Conseils ayant lieu fin juillet 1965. Il souhaite ainsi réaliser ces deux objectifs. Pourtant, face à l'attitude déterminée du gouvernement français, le débat sur les ressources propres de la Communauté s'interrompt complètement jusqu'en juin 1969, date à laquelle les États membres commencent à débattre, sérieusement cette fois-ci, de l'introduction des « taxes » de la Communauté⁶¹.

⁵⁸ *Ibid.*

⁵⁹ Philippe Rouvillois, « Michel Debré... », *op. cit.*, p. 40-41.

⁶⁰ ANF, 19900608/33, Déclaration de M. Hallstein, Président de la Commission de la Communauté Économique Européenne, au sujet du mémorandum présentée par la Commission à la session des Conseils tenue les 26/27 juillet 1965 et intitulé ; « Financement de la politique agricole commune – ressources propres de la Communauté – renforcement des pouvoirs de l'Assemblée », préparée par le Conseil, datée du 16 août 1965.

⁶¹ ANF, 19900608/33, Rapport du Groupe de Travail « Ressources propres », présenté sous l'autorité de M. A. Coppé, préparé au sein du secrétaire général de la Commission, daté du 19 juin 1969.

C'est dans ce cadre que la TVA commune deviendra une cible pour les ressources propres⁶².

2. L'effacement du SGCI après le compromis du Luxembourg

Après la crise de la chaise vide, les administrateurs français ne participent plus aux études faites à Bruxelles. Le débat sur la suppression des frontières fiscales est donc interrompu. Or, après le compromis du Luxembourg en janvier 1966, le ministère des Finances et, en son sein, la DGI, reprennent un rôle moteur dans la négociation. L'opposition de la France à la suppression des frontières fiscales devient alors beaucoup plus ferme, tandis que le SGCI perd de l'influence dans le gouvernement sur la matière.

Le recul du SGCI est d'abord sensible sur un plan purement institutionnel. Avant 1965, les réunions des experts des différentes administrations et des cabinets sont organisées par le SGCI et présidées par le secrétaire général. Durant celles-ci, les positions qui devront être défendues par les négociateurs français à Bruxelles sont étudiées. Après 1966, elles se tiennent dans le cadre plus restreint du ministère des Finances, sous la tutelle du directeur de cabinet de Michel Debré, Antoine Dupont-Fauville⁶³. Ceci joue, bien entendu, un rôle déterminant dans le changement d'attitude de la délégation française à Bruxelles vis-à-vis de la suppression des frontières fiscales.

Dès le début de 1966, Antoine Dupont-Fauville envoie au secrétaire général du SGCI une note préparée au sein du service de la législation de la DGI dans laquelle il fait comprendre que ce document « devrait servir de base aux instructions qui seront données à la délégation française »⁶⁴. Dans ce document, le service affirme que « la suppression

⁶² ANF, 19900608/33, Note pour Monsieur le directeur du budget, propositions de la Commission tendant à l'affectation de ressources propres aux Communautés Européennes, signée par Dominique de la Martinière, directeur général des Impôts, datée du 9 septembre 1969. Dans cette note, Dominique de la Martinière mentionne pour la première fois la possibilité qu'une partie de la ressource de la TVA commune fasse partie des ressources propres de la Communauté : « la Commission évoque l'affectation aux communautés « notamment (de recettes fiscales) ayant fait l'objet d'une harmonisation ». Il est évidemment difficile de savoir où en seront les travaux d'harmonisation fiscale à l'époque où les États Membres pourraient être appelés à se prononcer sur le choix de ressources propres, c'est-à-dire en 1972. A l'heure actuelle, seule la TVA fait l'objet d'une harmonisation, au demeurant partielle ».

⁶³ Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, *op. cit.*, p. 572. Ancien élève de l'ENA, Antoine Dupont-Fauville est affecté à l'Inspection générale des Finances en 1953. Il est successivement chargé de mission au cabinet du général de Gaulle puis participe au cabinet de Michel Debré. Il est le dirigeant du cabinet de Robert Boulin au Budget entre 1962 et 1965 puis devient chef de service à l'Inspection générale des Finances entre 1965 et 1968. En même temps, il occupe de 1966 à 1968 les fonctions de directeur de cabinet de Michel Debré aux Finances. Après les carrières gouvernementales, il est devenu directeur du Crédit National de 1968 à 1972, puis chef d'entreprise au Crédit du Nord de 1974 à 1982.

⁶⁴ ANF, 19900580/22, Lettre du ministre de l'Économie et des Finances au secrétaire général du comité interministériel pour les questions de coopération économique européenne, signée par Antoine Dupont-Fauville, datée du 5 mai 1966.

de frontières fiscales peut, tout au plus, être présentée comme un objectif souhaitable de l'harmonisation des législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, non comme une obligation⁶⁵ ».

C'est la raison pour laquelle, au lieu de la rédaction de l'article 4 préparée par la Commission au sujet de la suppression des frontières fiscales et qui la présentait comme « le but final auquel doit aboutir l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires », le service de la législation fiscale propose une rédaction plus souple : « La Commission soumet au Conseil, avant la fin de 1968, des propositions indiquant de quelle façon et dans quel délai l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires peut aboutir à l'objectif de la suppression des taxations à l'importation et des détaxations à l'exportation pour les échanges entre les États membres, tout en garantissant la neutralité de ces taxes quant à l'origine des biens et des prestations de services⁶⁶ ».

Cela contribue à définitivement convaincre le SGCI. En mars 1966, celui-ci conclut que « la mise en place d'une TVA européenne est [...] parfaitement concevable sans que les frontières fiscales soient supprimées⁶⁷ ». Après le compromis du Luxembourg, la délégation française à Bruxelles se rallie à cette position. Le conflit sur ce sujet prend désormais une nouvelle envergure et s'installe entre la France et la Commission au niveau européen.

B. La collaboration de la Commission et la France dans la rédaction des directives

1. L'initiative de Michel Debré et de la DGI

Valéry Giscard d'Estaing est, depuis janvier 1962, un ministre des Finances grandement attaché à la fiscalité. La modernisation de la fiscalité française est l'un de ses objectifs principaux. Dès lors, il soutient fortement les études faites à Bruxelles pour la création de la TVA commune, qui est finalement un instrument plus neutre que la TVA française. Entre-temps, les membres de l'administration fiscale française participent

⁶⁵ *Idem.*

⁶⁶ ANF, 19900580/22, La note intitulée « une note sur la portée et les conséquences d'une suppression des frontières fiscales dans le cadre de la Communauté économique européenne », datée du 28 mars 1966, préparée au sein du service de la législation est attachée à la lettre. Voir aussi Frédéric Tristram, *Une fiscalité...*, *op. cit.*, p. 572

⁶⁷ CAEF, B-59785, Problèmes fiscaux et marché commun, préparé par le SGCI, datés du 28 mars 1966, p. 10.

activement, en qualité d'experts, aux travaux entrepris par la Commission sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. D'une part, les chefs des administrations fiscales nationales se réunissent périodiquement pour orienter les travaux des experts dans le cadre du mandat reçu du Conseil. D'autre part, les experts, divisés en groupes spécialisés, confrontent les législations et les pratiques nationales en vue de préparer les textes des projets de directives⁶⁸. Les administrateurs fiscaux français jouent un rôle décisif dans l'élaboration du projet de directives, qui est lui-même activement soutenu par le ministre des Finances, Valéry Giscard d'Estaing⁶⁹.

Les administrateurs de la DGI ont d'ailleurs un bon collaborateur à Bruxelles. En effet, un administrateur français de la direction C « Problème fiscaux » de la DG IV, Pierre Guieu, contribue à la rédaction des articles du projet de directives. Il ne manque pas d'observer en détail les réformes de la TVA française⁷⁰. En conséquence, les administrateurs fiscaux des Six s'entendent, courant avril 1965, pour créer une TVA commune, très proche de la TVA qui verra le jour en France grâce à la réforme de janvier 1966.

Lorsque la crise de la chaise vide arrive à son terme en janvier 1966, la France connaît un remaniement ministériel. Valéry Giscard d'Estaing quitte le ministère des Finances et Michel Debré le remplace. Le départ du ministre des Finances inquiète les administrateurs de Bruxelles, d'autant plus que la réputation d'intransigeance du nouveau ministre, Michel Debré, laisse augurer certaines difficultés concernant l'issue des débats. Par ailleurs, Michel Debré a une vision plus pessimiste de l'Europe que son prédécesseur. Il considère que l'Europe « n'est pas une nation mais un ensemble de nations dont il est clair que les objectifs politiques sont différents⁷¹ ». Selon lui, « être européen ne signifie en aucune façon vouloir ou accepter des transferts de souveraineté au bénéfice d'une organisation supérieure à la France⁷² ».

Au regard de cette situation, Guy Delorme, installé au poste de directeur adjoint du service de législation fiscale depuis janvier 1966, demande à son successeur au cabinet du ministre, Philippe Rouvillois, de ne pas freiner l'élan de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires :

⁶⁸ Le groupe de chefs des administrations fiscales, dont la première réunion s'est tenue en juin 1959, est, depuis juin 1963, appelé le « comité permanent ». Voir CAEF, B1466, Note sur la procédure d'harmonisation des fiscalités dans le cadre du Marché Commun, service de la législation fiscale, DGI, datée du 30 novembre 1966.

⁶⁹ Guy Delorme, *De Rivoli...*, *op. cit.*, p. 108.

⁷⁰ En ce qui concerne les contributions apportées par Pierre Guieu, voir une série des dossiers conservés dans AHCE, BAC 375/1999.

⁷¹ Michel Debré, *Gouverner*, Tome III, Paris : Albin Michel, 1988, p. 429.

⁷² *Ibid.*

« Je dois souligner le réel intérêt des travaux auxquels mes services ont apporté leurs collaborations. Ces rencontres périodiques ont permis des confrontations très utiles entre les techniciens et un début d'harmonisation de fait, sinon de droit, des régimes fiscaux nationaux au fur et à mesure du développement du MC (Marché Commun).

Ainsi, la France, s'inspirant des exemples allemand ou belge suivant les cas, a modifié son régime d'amortissement en 1959 et d'impôt sur les sociétés en 1965. De même, le Parlement allemand examine une réforme des taxes sur le chiffre d'affaires inspirée du système français, tandis que l'Italie et les Pays-Bas ont créé des commissions d'études chargées d'élaborer une réforme analogue⁷³ ».

Michel Debré accepte tout de suite l'idée que « dans ce domaine fiscal important pour les échanges internationaux, y compris avec les pays tiers, seule la TVA apport[e] une solution claire et loyale⁷⁴ ». Finalement il devient un « chaud partisan de ces directives⁷⁵ ». De manière rétrospective, Philippe Rouvillois témoigne du fait que si Michel Debré, « n'était pas du tout un fiscaliste, ni un spécialiste des dossiers financiers [...], c'était [en revanche] un juriste éminent, membre du Conseil d'État [qui] est devenu, en deux ans un fiscaliste remarquable car il s'est plongé dans les dossiers fiscaux⁷⁶ ».

En effet, lorsque Michel Debré est arrivé au poste de ministre des Finances au début de 1966, une nouvelle loi (la loi du 6 janvier 1966) ordonnant la généralisation de la TVA française est adoptée. Le gouvernement prépare l'extension de la TVA jusqu'au stade de commerce de détail pour le 1^{er} janvier 1968. Michel Debré se mêle lui-même activement de ces réformes en tant que ministre des Finances⁷⁷. La France ayant perdu la confiance de ses partenaires en matière d'intégration européenne en raison de la crise de la chaise vide, il s'efforce de redonner à son pays un rôle moteur à Bruxelles en menant le débat pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, satisfaisant ainsi la DGI.

⁷³ CAEF, B-1466/1, Note pour le Cabinet du ministre, à l'attention de Monsieur Rouvillois Conseiller technique, Participation de la Direction générale des impôts aux travaux d'harmonisation fiscale entrepris par la CEE, datée du 5 février 1966.

⁷⁴ Guy Delorme, *De Rivoli...*, *op. cit.*, p. 109.

⁷⁵ *Ibid.*

⁷⁶ Philippe Rouvillois, « Michel Debré, la mise en œuvre ... », *op. cit.*, p. 33.

⁷⁷ En ce qui concerne les contributions apportées par Michel Debré aux affaires fiscales, voir les Fonds de Michel Debré conservés aux Archives Nationale de France (Pierrefitte) dont les côtes sont 98 AS DE 209 et 210.

2. Prise de position du ministre sous la forte influence de l'administration fiscale

Alors que Michel Debré veut prendre position sur la fiscalité européenne, le directeur du Cabinet du ministre, Antoine Dupont-Fauville demande au directeur général des Impôts, Max Laxan, des informations à ce sujet. En effet, la matrice intellectuelle du ministre des Finances en la matière est influencée par les hauts fonctionnaires de la DGI⁷⁸. Or, le service de la législation de la DGI s'occupe de l'établissement d'une note intitulée les « orientations souhaitables de la politique d'harmonisation des fiscalités dans le cadre du Marché Commun⁷⁹ ». La TVA est un impôt bien adapté aux impératifs de l'expansion économique. Ce type de taxation doit avoir des effets bénéfiques pour les économies internes de la Communauté et dans les relations avec les pays tiers⁸⁰.

Cependant, l'adoption de la TVA par les partenaires de la France peut se retourner contre elle dans la mesure où les Cinq supprimeront ainsi le « handicap fiscal » que leurs commerces extérieurs respectifs subissent actuellement en raison de l'absence d'un système de TVA⁸¹. Mais, malgré ces inconvénients, la France « doit courir ce risque⁸² », dont les conséquences sont sûrement moindres que les manipulations des taxes compensatoires. En tous les cas, cela permet d'affirmer son esprit européen⁸³.

En plus des effets économiques, la DGI s'inquiète des impacts sur les débats politiques. Puisque l'harmonisation fiscale n'est plus cantonnée au domaine limité des protections fiscales occultes et que les décisions à prendre mettent en cause la souveraineté fiscale et budgétaire des États membres, la situation prend aussitôt un aspect politique⁸⁴.

Dans ce contexte, la DGI propose au ministre deux principes : tout d'abord, il convient d'éliminer les dispositions fiscales nationales qui font obstacle au développement des échanges, comme le Traité en fait d'ailleurs obligation, et de mettre en place les systèmes fiscaux les plus favorables à l'expansion économique et sociale. Deuxièmement, il ne faut pourtant pas que sous couvert de technique fiscale, des

⁷⁸ CAEF, B-59785/2, Compte-rendu de la réunion tenu le 10 novembre 1966 sous la présidence de M. Dupont-Fauville, directeur du Cabinet du ministre, Cabinet du ministre de l'Économie et des finances, daté du 22 novembre 1966.

⁷⁹ CAEF, B-1466/1, Projet de note sur les orientations souhaitables de la politique d'harmonisation des fiscalités dans le cadre du Marché Commun, service de la législation, DGI, daté du 23 juin 1966. La note est achevée le 24 octobre 1966 et fera la base de discussion de la séance pour fixer des décisions sur les problèmes posés par l'harmonisation des fiscalités dans le cadre du Marché Commun qui se tiendra le 10 novembre 1966.

⁸⁰ *Idem*, p. 3.

⁸¹ *Idem*, p. 5.

⁸² *Idem*, p. 5.

⁸³ *Idem*.

⁸⁴ *Idem*, p. 4.

décisions à portée politique excédant celles qui sont inscrites dans le Traité, puissent être prises, sauf, bien entendu, si les gouvernements des six États en décident autrement⁸⁵. Sur ce sujet, « il faut rappeler que le Traité de Rome ne porte pas atteinte, dans sa lettre, à la souveraineté fiscale des États⁸⁶ ».

Dans cette perspective, la suppression des frontières fiscales est « un faux problème⁸⁷ ». Comme elle n'est pas prévue dans le Traité, la France doit « continuer d'affirmer que cette réforme (la suppression des frontières fiscales) ne peut être envisagée qu'au terme d'un processus différent de la seule harmonisation des fiscalités et comportant une véritable novation du Traité lui-même pour faire de la Communauté un marché intérieur⁸⁸ ». Bien entendu, les réticences françaises sont intimement liées à la crainte d'une perte budgétaire⁸⁹.

La réunion se tient sous la présidence d'Antoine Dupont-Fauville le 10 novembre 1966. Les fonctionnaires concernés y échangent leurs avis et examinent les problèmes posés par l'harmonisation des fiscalités au sein du Marché Commun⁹⁰. Cette réunion est justement organisée pour que le ministre des Finances, Michel Debré, prenne des décisions sur ce sujet. Ladite note préparée au sein de la DGI constitue la base de la discussion. Au cours de la réunion, Antoine Dupont-Fauville exprime son avis, faisant savoir qu'il partage largement les principes proposés par la DGI. Ainsi, les grandes lignes de la politique fiscale du gouvernement français sont-elles déterminées par la forte influence exercée par l'administration fiscale.

D'une part, Michel Debré s'efforce, en vue de prendre l'initiative sur ce thème à Bruxelles, de respecter le principe d'une taxe sur la valeur ajoutée communautaire selon le schéma proposé par la Commission. En effet, et bien que l'adoption de la TVA par ses partenaires place la France dans une situation désavantageuse du point de vue de sa compétitivité, cette taxe permet le développement, bienvenu du point de vue français, d'un Marché Commun. D'autre part, Michel Debré s'oppose à la suppression des frontières fiscales de peur de perdre une part de la recette fiscale et de porter atteinte à la souveraineté fiscale de la France.

⁸⁵ *Idem.*

⁸⁶ *Idem*, p. 7.

⁸⁷ *Idem.*

⁸⁸ *Idem*, p. 8.

⁸⁹ *Idem*, p. 7. La DGI estime que la suppression des frontières fiscales entraînerait des pertes de recettes dont le niveau pourrait se situer aux environs de 8 à 10 milliards.

⁹⁰ CAEF, B-59785/2, Compte-rendu de la réunion tenu le 10 novembre 1966 sous la présidence de M. Dupont-Fauville, directeur du Cabinet du ministre, Cabinet du ministre de l'Économie et des Finances, daté du 22 novembre 1966.

3. Le compromis sur la suppression des frontières fiscales entre la Commission et la France

Pendant l'année 1966 et l'adoption des directives en février 1967 au Conseil, il se déroule une « assez jolie guérilla » entre les services de la Commission et les États membres, à l'exception de la RFA qui, en général, adopte la position française au Conseil ainsi qu'aux Comités des représentants permanents⁹¹. La délégation allemande insiste, avec les services de la Commission, pour que le Conseil arrête sa décision concernant la suppression des frontières fiscales avant la fin de la période transitoire, alors que les autres délégations demandent la suppression de cette disposition, estimant prématuré de fixer tout de suite des échéances à ce sujet⁹².

Le gouvernement français n'est pas prêt à accepter la Communauté supranationale. Une telle prise de position est bien évidemment soutenue par le président Charles de Gaulle et le premier ministre Georges Pompidou. Philippe Rouvillois témoigne :

« Le compromis a été trouvé dans l'article 5§4 de la première directive, qui a finalement prévu une proposition à faire par la Commission au Conseil sur les conditions « dans lesquelles l'harmonisation peut déboucher (et non plus doit déboucher) sur la suppression etc.. ». Ceci était assorti, pour faire bonne mesure, du rappel qu'il faudrait, dans l'examen de ce problème, tenir compte du rapport entre les impôts directs et indirects, qui diffèrent selon les États membres (ceci visait le poids de la TVA française par rapport aux impôts sur les dépenses étrangères) et aussi effet sur la politique fiscale et budgétaire. C'était une façon discrète de dire que la France en général, et en particulier, M. Debré soutenu sur ce point-là par le président de la République et le Premier ministre, n'était pas prête à admettre une dose trop forte de supranationalité⁹³ ».

Le soutien du gouvernement allemand à la Commission ne va pourtant jamais « au-delà de ce qui compromettrait la coopération franco-allemande⁹⁴ ». L'article 4 est

⁹¹ Philippe Rouvillois, « Michel Debré, la mise en œuvre... », *op. cit.*, p. 40-41.

⁹² ANF, 19900580/60, Note, proposition modifiée de la Commission d'une première directive du Conseil en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, le Conseil, datée du 22 juin 1966, p. 12.

⁹³ Philippe Rouvillois, « Michel Debré, la mise en œuvre ... », *op. cit.*, p. 40-41.

⁹⁴ *Idem.*

modifié par les délégations et proposé lors de la réunion des 9 et 10 juin 1966 du groupe des études⁹⁵. Finalement, l'article concerné est rédigé comme le souhaite la délégation française :

« En vue de permettre au Conseil d'en délibérer et si possible de prendre des décisions avant la fin de la période de transition, la commission soumet au Conseil, avant la fin de l'année 1968, des propositions indiquant de quelle façon et dans quel délai l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires peut aboutir à l'objectif de la suppression des taxations à l'importation et des détaxations à l'exportation pour les échanges entre les États membres, tout en garantissant la neutralité de ces taxes quant à l'origine des biens et des prestations de services⁹⁶ ».

Le projet de suppression des frontières fiscales, bien que modifié par les Français, est validé par les Six. On peut considérer cet article comme le résultat du compromis entre la Commission associée à la RFA et la France. Cette disposition joue un rôle majeur car elle permet l'adhésion de la RFA au projet, tout en incitant la Commission à continuer ses efforts dans l'avancée de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. En ce sens, le rêve de création d'un Marché Commun identique au marché intérieur constitue un véritable moteur pour la réalisation de la directive de la TVA commune.

D'un autre côté, les Français, tout en voulant améliorer la compétitivité des Six vis-à-vis des pays tiers, souhaitent travailler dans le sens d'une modernisation économique grâce à la création de la TVA européenne. Pour eux, la TVA commune est un outil permettant de réaliser une taxe neutre.

C. Le dernier débat concernant la TVA commune au niveau du Conseil

1. Taux des taxes compensatoires mis en question hors de l'Europe

Ne pas mettre en place la TVA commune pousserait les partenaires de la France à garder le système en cascade et à modifier leur taux de taxes compensatoires et ristournes. Le gouvernement français, poussé par les milieux industriels, souhaiterait une

⁹⁵ ANF, 19900580/60, Note : proposition modifiée de la Commission d'une première directive du Conseil en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, le Conseil, datée du 22 juin 1966.

⁹⁶ ANF, 19900580/60, Note, première et deuxième directives du Conseil en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, datée du 14 février 1967.

introduction de la TVA commune dans de brefs délais. Cependant, celle-ci ne semble pas se mettre en place rapidement. La DGI française fait donc appel à une institution internationale autre que la CEE : l'OCDE⁹⁷. Dans le cadre de l'OCDE également, la coopération internationale, afin de réaliser le libre-échange, est recherchée, d'abord au niveau européen, puis au niveau mondial.

Les questions sur les taxes compensatoires et les ristournes sont évoquées lorsque le gouvernement britannique soumet ses mesures. Il envisage en effet la réduction des taxes compensatoires à l'importation de 15 % et l'augmentation de ristournes forfaitaires à l'exportation de 1 à 3 %, compensant les droits indirects correspondant aux accises sur les produits pétroliers, sur la circulation des véhicules automobiles et autres taxes à l'achat acquittées par les fabricants de produits⁹⁸. Ces nouvelles mesures anglaises sont vivement critiquées par les divers comités de l'OCDE, notamment par le Comité fiscal et le Comité des Échanges. Le gouvernement du Royaume-Uni est alors finalement obligé de renoncer à une partie de son projet.

C'est la délégation américaine qui remet en question les mesures britanniques. Lors d'une réunion du Comité exécutif du Conseil, la délégation des États-Unis aborde cette question de façon plus générale en vue d'obtenir une confrontation des politiques suivies ou envisagées par les différents gouvernements européens concernant les modifications du taux des taxes ou des ristournes fiscales. Les Américains remettent de plus en question la création de la TVA européenne. L'augmentation des taxes indirectes en Europe, permettant l'exonération complète des produits exportés, rend les industries américaines moins compétitives. Justement, les États-Unis ont un système fiscal relativement dépendant des impôts directs :

« Les gouvernements européens, en renforçant le prélèvement fiscal par voie d'impôts indirects (taxes sur le chiffre d'affaires et accises), en prévoyant l'adoption d'un système de taxes sur la valeur ajoutée, en utilisant plus complètement les possibilités offertes par les règles de l'Accord général sur le commerce et les tarifs (GATT) pour compenser aux frontières (importation et exportation) les charges cumulées résultant d'une taxation en cascade sur les produits, - prennent en réalité des mesures de politique économique s'analysant comme un frein aux importations de l'étranger malgré le désarmement douanier et par ailleurs, comme une incitation aux exportations à destination des

⁹⁷ CAEF, B-1466/1, Note, OCDE- aménagements fiscaux aux frontières -Mandat pour un groupe *ad hoc* du Conseil, préparée par le SGCI, signée par Dromer, datée du 12 avril 1965.

⁹⁸ *Idem.*

marchés des Pays tiers ».

La délégation américaine réclame de ce fait la constitution d'un groupe spécial au sein du Conseil pour envisager ce sujet. Parmi les délégations européennes, seule la délégation française se montre favorable à cette proposition. Elle profite de ces débats pour critiquer la façon dont ses partenaires européens modifient les taux des taxes compensatoires et les ristournes, tout en s'opposant aux interventions envisagées par l'OCDE dans les mesures fiscales nationales ainsi que dans les débats de la CEE⁹⁹. Ces problèmes demeurent, jusqu'au moment de l'adoption des directives pour la TVA commune européenne.

2. Une TVA commune plus neutre que celle de la France

La neutralité fiscale étant nécessaire, la TVA commune doit être mise en place. Cependant, le ministère des Finances français essaie de laisser une marge de liberté aux États membres dans la définition des règles de la TVA commune à des fins budgétaires. Certaines exceptions telles que le décalage d'un mois de perception de la taxe ou la règle du butoir, aident par exemple à améliorer les recettes fiscales françaises. Les administrateurs du ministère considèrent toutefois ces exceptions comme n'allant pas dans le sens d'une neutralité fiscale ¹⁰⁰ :

« La France avait ainsi tout à fait convaincu ses partenaires des mérites de cet impôt, mais ceci a débouché sur un modèle européen de TVA, élaboré, bien sûr avec notre collaboration active, par les experts bruxellois, dont M. Guieu, qui était une TVA « chimiquement pure », ne comportant pas un certain nombre des scories héritées du passé que nous avons en France, scories qui étaient par exemple le décalage d'un mois, la règle du butoir ou l'existence d'assez nombreuses exclusions du droit à déduction. Ces scories, le ministère des Finances était attaché à les maintenir, moins pour des raisons intellectuelles surtout au fil des années, que parce qu'il y avait à la clé des enjeux financiers considérables. Je me souviens, par exemple, que pour la suppression du butoir, l'enjeu était à l'époque de l'ordre de 4 à 5 milliards de francs, ce qui était une somme tout à fait considérable¹⁰¹ ».

La suppression de ces exceptions, que l'on peut considérer comme des anomalies,

⁹⁹ *Idem.*

¹⁰⁰ Philippe Rouvillois, « Michel Debré, la mise en œuvre ... », *op. cit.*, p. 39

¹⁰¹ Philippe Rouvillois, « Michel Debré, la mise en œuvre ... », *op. cit.*, p. 39

au sein de la TVA française constitue un des arguments des milieux industriels français auprès de la Commission pour que les directives sur l'harmonisation fiscale excluent expressément les plus importantes d'entre elles¹⁰². Le CNPF s'engage alors activement dans cette affaire. Les partenaires de la France ont malgré tout tendance à considérer ces anomalies comme inhérentes à la TVA, ce qui explique leur réticence quant à l'adoption de cette taxe. Un compromis est toutefois trouvé en juin 1965, Le ministère des Finances renonçant alors à maintenir une partie des exceptions du système fiscal français.

C'est ainsi que l'article 11 § 3 de la deuxième directive en vient à condamner le décalage d'un mois dans les déductions, que l'article 11§4 à stipuler que les déductions interdites doivent être exceptionnelles, et que le nombre de taux ne devrait pas dépasser trois, (un taux normal, un taux réduit et un taux majoré). Ce dernier article incite de plus les États à choisir leur montant afin de ne pas créer des cas de non-déductibilité, ce qui est un moyen implicite de condamner le butoir¹⁰³. La TVA européenne est ainsi plus neutre que la TVA française.

Cependant, certaines exceptions fiscales sont toujours présentes au sein du système de TVA français. C'est le cas de l'application de la TVA communautaire aux produits agricoles, objet de l'article 12 de la deuxième directive¹⁰⁴. Il est proposé que soit élaboré une méthode qui consisterait à pratiquer la déduction uniquement au niveau du premier vendeur de produits agricoles et à calculer en pourcentage de ses achats, donc forfaitairement, les taxes ayant grevé les moyens de production chez l'agriculteur¹⁰⁵. La Commission essaie, de toute manière, de traiter cette question dans le cadre de la TVA commune.

Les services français s'opposent toutefois à cette proposition de la Commission. En effet, ils refusent l'application de la TVA dans le secteur agricole et considèrent comme « inacceptable » la méthode proposée ci-dessous¹⁰⁶ :

¹⁰² Georges Égret, « Le patronat français... », *op. cit.*, p. 48.

¹⁰³ *Ibid.*

¹⁰⁴ « Les produits agricoles qui sont énumérés dans une liste commune sont soumis à tous les stades à un taux réduit ou, le cas échéant, à différents taux réduits conformément à l'article 7 paragraphe 2. La Commission soumettra au Conseil, au plus tard le 1^{er} avril 1966, des propositions concernant : a) la liste commune des produits agricoles et les taux réduits applicables à ces produits, b) les modalités d'application de la taxe sur la valeur ajoutée n'entravant pas le fonctionnement des organisations communes de marché agricole et, en particulier, des systèmes de prix que celles-ci prévoient ; c) des régimes transitoires que les États membres pourront appliquer jusqu'à la suppression des frontières fiscales. Le Conseil arrête sa décision avant le 1^{er} janvier 1967 ». [B-1467/3, Note pour le secrétariat général du SGCI, Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans la Communauté Économique Européenne : régime des produits agricoles, préparée par le service de la législation fiscale, datée du 24 mars 1966, p. 1-2]

¹⁰⁵ ANF, 1990580/50, Note précitée pour le ministre, Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans la CEE, datée du 4 avril 1966, p. 2.

¹⁰⁶ *Idem.*

« Cette façon de procéder se prêterait dans les États membres à des manœuvres de distorsion dans la concurrence, plus difficiles certainement à déceler que celles qui se pratiquent parfois, actuellement, à travers les taxes compensatoires à l'importation et les décharges ou restitutions à l'exportation. Il n'est pas sûr non plus, comme il est dit dans la note (de la DGI), que la déduction consentie au revendeur profiterait intégralement à l'agriculteur. Cependant, si la Commission en est venue à proposer un tel palliatif, c'est qu'il lui est apparu finalement, à la lumière des travaux des experts, que la TVA dans son mécanisme ordinaire était difficilement applicable dans le secteur agricole. La raison principale en est que cette taxe ne peut y trouver le support comptable sur lequel elle repose¹⁰⁷ ».

Effectivement, la loi du 6 janvier 1966 stipulant la généralisation de la TVA en France laisse la possibilité aux exploitants agricoles d'opter pour cette taxe. Cependant, les services français sont d'avis que ce mécanisme n'est pas non plus sain, car seuls les gros exploitants, c'est-à-dire ceux qui pourront s'astreindre à toutes les formalités comptables qu'implique le système, bien que pouvant déjà produire à meilleur compte que les autres, pourront en bénéficier. L'option risque donc d'aggraver les distorsions dans les coûts de production et se présente mal sur le plan psychologique. C'est la raison pour laquelle les services français proposent la suspension de leur livraison de la TVA comme la meilleure solution également pour la TVA européenne¹⁰⁸.

En ce qui concerne l'imposition du secteur agricole, compte tenu de la lenteur apportée à l'examen du problème, ce qui risque d'entraîner un important retard dans l'adoption de la deuxième directive, il est décidé de substituer à l'article 12 actuel une simple déclaration d'intention. Les modalités de l'application de la TVA à l'agriculture font, dans ces conditions, l'objet d'une 3^{ème} directive¹⁰⁹ qui doit être appliquée aussi, en

¹⁰⁷ *Idem.*

¹⁰⁸ *Idem*, p. 2-3.

¹⁰⁹ ANF, 19900580/60, projets de 1^{ère} et 2^{ème} directive en matière de taxes sur le chiffre d'affaires, préparés par le SGCI, datés du 30 septembre 1966.

Suivant l'article 15 de la deuxième directive relative à la taxe sur la valeur ajoutée, la Commission doit soumettre au conseil, dans les meilleurs délais, des propositions concernant les modalités communes d'application de cette taxe au secteur agricole. La Commission a transmis le 10 juillet 1967 un avant-projet qui doit être examiné par le Comité des dirigeants des administrations fiscales le 11 septembre prochain. Il prévoit une unification totale des taux de la TVA applicable aux produits agricoles et alimentaires et à certains produits industriels nécessaires à l'agriculture ; pour les échanges intracommunautaires portant sur ces produits, la suppression des frontières fiscales est, à nouveau, proposée. Ces dispositions seraient nécessaires pour assurer le fonctionnement normal du marché

principe, avant le 1^{er} janvier 1970¹¹⁰. Elle ne le sera qu'en 1977 dans la sixième directive. Il est alors impossible d'envisager l'adoption de la TVA dans le secteur agricole même en France. Michel Lainé¹¹¹ témoigne :

« Dans notre société les tambours se font entendre dès qu'on a engagé un pas sur le sentier de la réforme. Dans l'état où nous étions en 1965-1968, c'était d'ailleurs impossible. Les agriculteurs, leurs organisations n'étaient pas préparées du tout à la TVA. La plupart n'avaient de contacts avec nous qu'à travers les feuilles d'impôts locaux, ou le jour où on faisait bouillir l'alambic et encore, pas partout. La comptabilité était tenue « pour savoir où on en est », par la fermière sur un cahier d'écolier¹¹² ».

commun agricole. Il institue un régime spécifique de compensation pour les agriculteurs qui n'opteront pas pour leur assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée de droit commun ; ce régime est moins satisfaisant que celui qui est actuellement envisagé en France. [CAEF, B0001467/3, « Avant-projet de proposition d'une troisième directive du Conseil du... en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires et de modalités communes d'application de la taxe sur la valeur ajoutée aux opérations portant sur les produits agricoles », préparé par la Direction « problèmes fiscaux », datée du 10 juillet 1967]

¹¹⁰ Pietro Nasini, « Harmonisation fiscale... », *op. cit.*, p. 273-274.

« Par cette directive, on envisage en premier lieu que le secteur de l'agriculture doit rester dans le champ l'application de la TVA. Tout en reconnaissant, d'ailleurs, que dans tous les pays un régime particulier est en vigueur pour ce secteur, les produits agricoles indiqués dans une liste jointe à la directive sont soumis à un taux réduit qui d'ores et déjà doit être le même dans les Six pays membres. L'application d'un taux commun est estimée nécessaire afin d'éviter que les prix déjà fixés pour ces produits dans le cadre de la politique agricole commune (PAC), ne subissent pas de modification en raison des différents taux de la TVA appliqués dans les États membres.

Enfin, pour les agriculteurs qui ne sont pas en mesure de tenir une comptabilité indispensable pour l'application de la TVA, un régime particulier ainsi dit forfaitaire est prévu. En effet, pour les ventes des produits agricoles effectuées par ces agriculteurs, les acheteurs sont responsables de l'émission d'un document d'achat sur lequel ils devraient indiquer la valeur des produits achetés ainsi qu'un montant forfaitaire de TVA qu'ils devront rembourser à l'agriculteur à savoir engrais, outils, etc. À son tour, l'acheteur lors de la vente de ces produits pourra déduire de l'impôt dû au fisc sur cette vente, l'impôt forfaitaire versé à l'agriculteur. Chaque pays pourra fixer ce taux forfaitaire dans la mesure qu'il estime la plus appropriée, mais il sera souhaitable qu'il puisse être fixé à un pourcentage non élevé afin d'inciter les agriculteurs à améliorer la production et pouvoir ainsi passer au régime normal de la TVA ».

¹¹¹ Michel Lainé est administrateur civil à la direction générale des Impôts entre 1964 et 1966, puis chargé de mission au cabinet de Michel Debré entre 1966 et 1968. Il occupe ensuite le poste du chef de bureau au service de la Législation fiscale et devient sous-directeur entre 1974 et 1975. De 1977 à 1978, il dirige la sous-direction III-D, chargée de la TVA. Nommé chef du service du Contentieux à la DGI en 1978 puis il devient directeur général adjoint des Impôts en 1987.

¹¹² Michel Lainé, « négociation en vue de l'adoption de la 6^e directive », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, Journées préparatoires tenues à Bercy le 14 novembre 1997 et le 29 janvier 1998, Tome II, Paris : CHEFF, 2002, p. 69.

La TVA européenne permet ainsi de supprimer certaines anomalies du système français, pourtant impossibles à écarter au niveau national. Dans le cadre de l'harmonisation fiscale, grâce à laquelle les règles communes de plusieurs États membres sont fixées, il est quand même souhaitable de ne pas créer d'exceptions inhérentes à un État membre. Celles-ci sont souvent établies au cours de l'histoire pour des raisons politiques ou économiques, voire budgétaires. Bien que le secteur agricole ne soit pas pris en compte, la TVA européenne devient un exemple de taxe neutre.

3. Les réticences du gouvernement néerlandais

Malgré les longs mois de discussion, les experts ne sont pas mesurés de se mettre d'accord sur d'autres problèmes importants, tels que le traitement à réserver aux « *Organschaft* », la détermination du lieu de la livraison des services ou la définition de la base d'imposition à l'importation. Afin de surmonter certaines difficultés, les délégations nationales se mettent d'accord pour introduire dans la deuxième directive un nouvel article accordant aux États membres une certaine souplesse dans l'application du système commun ainsi que dans le passage du système actuel en cascade au système de valeur ajoutée¹¹³. Certains problèmes ne sont ainsi pas résolus.

De plus, le gouvernement néerlandais, émettant de nombreuses réserves concernant les nouvelles propositions, les débats se déroulent difficilement entre les représentants permanents.

Sur le plan politique, le gouvernement néerlandais estime que les États membres doivent renoncer à leur liberté d'action seulement dans la perspective d'une intégration communautaire véritable. Par conséquent, des règles impératives réduisant les autonomies nationales en matière fiscale ne devront être imposées que lorsque la suppression des frontières fiscales sera décidée, et que les États membres seront acheminés vers une harmonisation d'ensemble de tous les éléments de la fiscalité. Sur le plan économique toutefois, les Pays-Bas se préoccupent du maintien de certaines dispositions nationales traditionnelles qui reviennent à détaxer certains produits de grande consommation, l'inclusion de ces produits dans le champ d'application de la TVA ayant pour effet une augmentation excessive du coût de la vie pour le peuple néerlandais¹¹⁴.

Les problèmes d'ordre politique aux Pays-Bas freinent également la prise de position de la délégation néerlandaise durant les débats à Bruxelles. Au cours des réunions

¹¹³ ANF, 19900580/60, Bulletin quotidien, le Conseil de la CEE a adopté les deux premières directives concernant l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires à l'intérieur de la Communauté. Le système commun de taxe sur la valeur ajoutée sera alors appliqué dans tous les États membres avant le début de 1970, N° 2618, 9 février 1967.

¹¹⁴ *Idem.*

tenues entre septembre et novembre 1966 par le groupe travaillant sur les questions financières, les Pays-Bas, afin de consulter son Parlement et de questionner les milieux économiques néerlandais, ne se positionnent ni favorablement, ni défavorablement quant à la mise en place de nouvelles directives¹¹⁵. En octobre 1966, le représentant permanent français, Jean-Marc Boegner laisse une note sur ce sujet :

« M. Spiernburg (la délégation néerlandaise) nous a indiqué aujourd'hui que la crise gouvernementale aux Pays-Bas risquait, comme on pouvait s'en douter, de priver les représentants néerlandais de leur liberté d'action et de décision lors de certaines négociations envisagées dans les semaines qui viennent au sein de la CEE. Tel serait notamment le cas pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires¹¹⁶ ».

À la fin du mois de novembre 1966, les délégations des États membres arrivent, à quelques exceptions près, à un accord concernant la première directive ayant pour objet l'institution d'une taxe sur la valeur ajoutée en commun¹¹⁷. Cependant, au sein de la deuxième directive, qui précise les modalités du système commun de taxe à la valeur ajoutée, les « points litigieux¹¹⁸ » semblent plus nombreux, notamment en raison de la position prise par la délégation néerlandaise :

« Le gouvernement des Pays-Bas considère en effet que ce serait du perfectionnisme que de régler avant la suppression des frontières fiscales les taux et les modalités d'octroi des exonérations, de même que les conditions de déduction des taxes payées en amont. Il ne lui paraît pas non plus indispensable d'interdire l'institution de régimes de suspension de droits ou de régimes particuliers simplifiés. La délégation hollandaise a exposé que pour des raisons d'ordre politique et social, il n'était pas possible à son gouvernement de renoncer pour la première étape de l'harmonisation à sa liberté d'octroyer des exonérations et des taux nuls, et de les adapter à des conditions

¹¹⁵ ANF, 19900580/60, Note : Proposition de la commission d'une première et d'une deuxième directive du Conseil en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, préparée par le Conseil, datée du 13 octobre 1966.

¹¹⁶ *Idem*, Télégramme à l'arrivée signé Jean-Marc Boegner, le 14 octobre 1966.

¹¹⁷ ANF, 19900580/50, Informations rapides sur les problèmes européens, préparé par le SGCI, datées du 2 décembre 1966.

¹¹⁸ *Idem*.

*politiques qu'il est impossible de prévoir actuellement*¹¹⁹ ».

La délégation néerlandaise exige « avec la plus grande fermeté », en remplacement des articles proposés par la Commission, l'introduction d'une nouvelle disposition (article 10 bis) admettant la suspension de la taxe sur la valeur ajoutée ainsi que l'existence de régimes particuliers afin que la perception de la taxe soit simplifiée¹²⁰. Les délégations n'arrivent toutefois pas à trouver un point d'accord jusqu'à la fin de janvier 1967¹²¹.

C'est la délégation française qui arbitre le conflit en soulignant l'importance de la neutralité fiscale pour la TVA commune. Poussé par Antoine Dupont-Fauville, Jean-Marc Boegner essaie de convaincre la délégation néerlandaise de limiter dans sa durée la période transitoire. La France propose un compromis concernant la liste des produits des régimes particuliers afin de faciliter la perception de la taxe, de délimiter la liste dans son volume global, mais surtout de prendre en compte les préoccupations hollandaises¹²². Les Pays-Bas acceptent finalement la proposition de la délégation française.

4. L'adoption des directives

À la fin de 1966, la RFA, les Pays-Bas ainsi que la Belgique augmentent leurs taxes compensatoires sur le chiffre d'affaires. D'ailleurs, les mesures allemandes ayant un impact très important sur l'économie européenne, elles ne sont pas tolérées par la Commission.

La modification du gouvernement allemand fait l'objet de l'adoption par le *Bundestag*, d'un projet de loi portant sur modification des taux de taxe sur le chiffre d'affaires, le 23 novembre 1966¹²³. En effet, l'économie allemande tombant en récession

¹¹⁹ *Idem*.

¹²⁰ ANF, 19900580/60, Note : proposition de la Commission d'une deuxième directive du conseil en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, par le Conseil, datée du 13 janvier 1967, p. 3. Pour en savoir plus, voir *Idem*, Note explicative de la délégation néerlandaise concernant l'article 10 bis qu'elle a proposé d'insérer dans la deuxième directive en matière d'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

¹²¹ *Idem*, télégramme, signé par Siraud (ministère des Affaires étrangères), communiqué (via le département) à Delgra Bruxelles No. 15-17, datée du 13 janvier 1967.

¹²² *Idem*, examen par le comité des représentants permanents de la proposition de directive relative à la TVA (2^{ème} partie), signée par Jean-Marc Boegner, datée du 29 janvier 1967. Voir aussi *Idem*, Note pour le SGCI, proposition de la Commission d'une deuxième directive du Conseil en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires Antoine Dupont-Fauville, daté du 4 février 1967.

¹²³ AHCE, BAC 375/1999 303, Note écrite par le ministre des Finances à la Commission sur la modification des taux des taxes compensatoires sur le chiffre d'affaires en République fédérale d'Allemagne, datée du 25 novembre 1966. Cette loi porte sur la modification de la loi sur l'assujettissement à l'impôt sur le chiffre d'affaires : les taux des taxes compensatoires sur le chiffre

début de l'année 1966, le gouvernement appréhende son déficit commercial. Le 2 décembre 1966, dans le cadre de la réunion du SGCI, la position de la délégation française est claire : « ces manipulations sont contraires aux dispositions fiscales du Traité et à l'accord du 21 juin 1960¹²⁴ ». Fortement soutenue par la France, la Commission indique le 5 décembre 1966, qu'elle applique les articles 101 et 102 du Traité de Rome à diverses mesures de relèvement des taxes compensatoires prises par les Allemands¹²⁵.

La modification des taxes compensatoires du gouvernement allemand pousse la Commission à adopter les directives pour la création de la TVA commune. La RFA, pays dont l'économie est la plus forte parmi les six États membres, augmente cette fois-ci le taux des taxes compensatoires pour ses intérêts économiques. La Commission, comprenant bien l'importance de ce problème, s'efforce alors dans le but de le résoudre, d'adopter les directives pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.

L'échéance approchant, les représentants permanents se réunissent successivement entre le 25 et le 27 janvier 1967. Ils arrivent ainsi à mettre au point les articles des deux directives concernées. Les ministres des États membres se réunissant au Conseil les 8 et 9 février sous la présidence belge de Van Elslande, adoptent alors les première et deuxième directives¹²⁶.

La « volonté d'aboutir à un accord » est évidente depuis le début de cette séance¹²⁷. Les ministres siègent sans interruption du matin jusqu'à 15 heures. Le président du Conseil annonce la nouvelle à la presse et souligne l'importance politique de cette décision, qui constitue « un signe net et clair de la volonté des États membres d'aller de l'avant dans la création de la Communauté¹²⁸ ». Lors de la réunion du Comité des représentants permanents du 4 avril 1967, toutes les délégations marquent leur accord sur les textes mis au point à partir des deux directives précitées. Le Conseil approuve formellement au cours de sa session du 10 avril 1967 les textes des directives dans les quatre langues de la Communauté.

d'affaires relatifs aux positions tarifaires des produits comme cuirs et peaux vernis ou métallisés, parapluies, parasols ou ombrelles seront augmentés de 6 % à 7 % et les cuirs artificiels ou reconstitués, contenant du cuir non défibré ou des fibres de cuir – relevant de la position de 4 % à 5 %.

¹²⁴ ANF, 19905080/50, Note intitulée la réunion tenue au SGCI le 2 décembre 1966, préparé par le SGCI, datée du 5 décembre 1966.

¹²⁵ *Idem*.

¹²⁶ ANF, 19900580/60, Projet de procès-verbal de la session du Conseil de la CEE tenue à Bruxelles, les 8 et 9 février, préparé par le Conseil, datée du 6 février 1968. Les ministres des Finances (M. Henrion, ministre, pour la Belgique, M. Debré, ministre, pour la France ; M. Werner, président du gouvernement, pour le Luxembourg ; Zijlstra, président du Conseil, pour les Pays-Bas, M. Grund, secrétaire d'état, pour la RFA, et M. Graziosi, secrétaire d'État, pour l'Italie).

¹²⁷ *Idem*, Bulletin quotidien précité.

¹²⁸ *Idem*.

* * *

Qu'est-ce que les deux directives stipulent ? La première directive introduit le principe d'application, dans toute la Communauté, d'un impôt général sur la consommation exactement proportionnel aux prix des biens et des services, quel que soit le nombre de transactions intervenues dans le processus d'élaboration et de distribution antérieur au stade d'imposition. À chaque étape de ce processus, le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée est exigible.

En principe, ce système est appliqué jusqu'au stade du commerce de détail inclus. Toutefois, les États membres ont la possibilité, pendant une période transitoire, expirant au plus tard au moment de la suppression des frontières fiscales, de restreindre le champ d'application de la TVA jusqu'au stade du commerce de gros, et d'appliquer au commerce de détail, ou au stade antérieur, une taxe complémentaire autonome¹²⁹.

Une autre caractéristique de la TVA européenne est la réalisation de paiements fractionnés. Cette pratique peut être assimilée à une méthode de recouvrement dont les paiements sont fractionnés en paiements partiels, effectués à tous les stades du processus de production et de distribution, sur la base de la valeur ajoutée au produit.

Chaque État membre pourra introduire la méthode commune de TVA à la date qu'il estime la plus opportune, au plus tard jusqu'au 1^{er} janvier 1970. À compter du jour de la mise en vigueur de la TVA, il n'est plus admis de procéder à mesure de compensations forfaitaires à l'importation et à l'exportation pour les échanges entre les États membres. Le souhait du gouvernement français sera alors enfin réalisé.

La Commission soumettra au Conseil, avant la fin de l'année 1968, des propositions expliquant de quelle façon et dans quel délai l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires peut aboutir à l'objectif de la suppression des taxations à l'importation et des détaxations à l'exportation à l'intérieur du Marché Commun. Il est évident que cet objectif présuppose une harmonisation des taux de la TVA¹³⁰. Cependant, cette stipulation étant modifiée par la délégation française, la Commission ne propose pas de projet sur ce sujet avant la date limite.

La deuxième directive stipule, quant à elle, les modalités d'application de la TVA commune et définit la structure juridique de cet impôt. Le système de taxe sur la valeur ajoutée se caractérise alors par la possibilité de déduction de la taxe due sur les ventes, par les contribuables, des taxes qui ont grevé leurs achats. Ces déductions sont intégrales :

¹²⁹ *Idem.*

¹³⁰ *Idem.*

elles portent, à quelques exceptions près, sur la TVA ayant frappé tous les achats de bien, y compris les biens d'investissements et les services. En outre, les déductions sont appliquées d'une manière globale et immédiate. Il est indispensable que les contribuables soient en possession d'une comptabilité détaillée, afin de faire apparaître de manière claire et précise la taxe due sur les ventes ainsi que celle qui a grevé les achats de matières premières, d'accessoires, etc. Sur la base de cette comptabilité, les intéressés doivent présenter une déclaration comprenant toutes les indications nécessaires pour le calcul de la taxe due, celle-ci devant être versée au moment du dépôt de la déclaration.

Nous constatons alors que la deuxième directive définit différentes notions : celle de personne assujettie à l'impôt, celle d'opération imposable, celle de généralisation de l'impôt, celle d'importation ainsi que celle d'assiette. Le niveau de taux du nouvel impôt est laissé à l'appréciation des États membres, tant que les frontières fiscales ne sont pas supprimées. Le taux appliqué à l'importation doit donc correspondre à celui appliqué sur le territoire national pour la vente du même bien, ce qui permet finalement de fixer les taux des taxes compensatoires¹³¹.

Les deux premières directives stipulent ainsi clairement les règles pour la TVA commune européenne en avril 1967. Il semblait donc falloir juste attendre la date limite prévue pour le 1^{er} janvier 1970 pour que tous les États membres introduisent la TVA commune. Néanmoins, la chose n'est pas si simple : seuls, la France, la RFA, les Pays-Bas, le Luxembourg, sont à même d'introduire l'impôt avant la date limite.

Les deux premières directives laissent toutefois aux États membres une large autonomie. En effet, elles ne stipulent rien en ce qui concerne les taux et les dérogations. De plus, en ce qui concerne les assiettes de la TVA, elles ne sont pas déterminées de manière uniforme par les directives. Pour qu'elles soient fixées de façon précise, on doit attendre l'adoption de la sixième directive en 1977. Les États membres souhaitant garder la souveraineté ou l'autonomie fiscale, s'exprimant alors défavorablement quant à la mise en place des projets de la Commission, l'apparition de ces divers problèmes s'explique logiquement.

Bien entendu, la véritable harmonisation fiscale ne peut être réalisée si les États membres ne discutent que des taxes sur le chiffre d'affaires. Il conviendrait alors d'harmoniser les autres taxes, y compris les taxes directes. Malgré ces imperfections, les directives adoptées en avril 1967 contribuent non seulement à la création de la TVA commune au sein de la CEE, mais également à la diffusion du système de TVA.

¹³¹ Pietro Nasini, « L'harmonisation... », *op. cit.*, p. 272-273

Conclusion de la troisième partie

En 1963, poussé par le rapprochement des deux pays qui font l'axe de l'intégration européenne, le débat pour l'harmonisation fiscale gagne en vigueur. Les échanges directs et fréquents entre les administrateurs allemands et français permettent aux Allemands de comprendre l'essentiel du fonctionnement de la TVA. Le gouvernement allemand décide ainsi officiellement l'introduction de cet impôt et s'engage activement dans les débats relatifs à la TVA commune. Bien que la France et la RFA aient des points de vue différents concernant cette taxe, elles mènent toutefois les discussions qui se tiennent à Bruxelles afin de la mettre en place.

À Bruxelles, les administrateurs fiscaux des États membres, approuvant l'idée de création du système de TVA, se réunissent fréquemment afin d'étudier cette question. Grâce à cet avancement, les autres États membres, constatant l'investissement et l'engagement de ces deux pays, commencent enfin à prendre au sérieux la mise en place de cette taxe européenne. Les échanges au niveau des administrations gouvernementales, tant dans le cadre de la relation bilatérale franco-allemande, que dans le cadre de la CEE permettent ainsi la circulation de savoirs et de connaissances, qui constituent à la fois une base et un moteur dans la création de la fiscalité commune.

La divergence de points de vue concernant l'harmonisation fiscale ne permet cependant pas à la France et la RFA de trouver un accord. La TVA commune sans frontière fiscale souhaitée par la Commission associée par la RFA, n'est pas adoptée puisqu'elle a pour but d'établir une Communauté supranationale, ce qui signifierait l'abandon de la souveraineté fiscale des États membres. Le consensus entre administrateurs fiscaux est alors établi, conformément aux demandes du gouvernement français qui poussent les pays à créer une fiscalité neutre au niveau national comme international, tout en rendant celle-ci favorable à l'expansion de l'économie interne et européenne.

Dans ce nouvel espace d'échange, les entreprises se font concurrence à travers les prix finaux de leurs marchandises et services. La taxe sur la valeur ajoutée étant un impôt à la consommation pour tous les produits et services, elle ne freine pas la compétition entre commerces. En ce sens, les États membres acceptent la création d'une Europe compétitive grâce à la mise en place de la TVA commune.

CONCLUSION GÉNÉRALE

- Politique, nation et fiscalité -

Les « taxes communes ».

Après l'adoption de deux directives pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires en avril 1967, chaque État membre a pu adopter sa propre taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Si la France et la République fédérale allemande (RFA) l'introduisent dès janvier 1968, d'autres États membres, comme la Belgique et l'Italie, en reportent l'introduction. Au surplus, les systèmes de TVA adoptés dans les États membres ne sont pas nécessairement uniformes : il existe donc « les TVA communes ».

Avant l'adoption des directives, le Parlement français avait déjà promulgué la loi du 6 janvier 1966 prévoyant la généralisation de sa TVA, pour imposer désormais tous les stades de distribution, y compris les détaillants. Cette nouvelle taxe est conforme aux directives européennes. La réforme est mise en place le 1^{er} janvier 1968, deux ans plus tôt que la date prévue dans la première directive. Les taux applicables sont au nombre de quatre : 6,38 %, 14,94 %, 20 %, et 25 %¹. L'application de la taxe est étendue à un certain nombre de services et au commerce de détail, lequel bénéficie toutefois de certaines exemptions en raison de problèmes techniques. Même la France, porte-drapeau de la TVA commune, permet ainsi des exceptions.

La RFA est le premier des cinq États membres, la France mise à part, à remplacer une taxe en cascade par une taxe sur la valeur ajoutée². La loi du 29 mai 1967 institue en RFA, à compter du 1^{er} janvier 1968, un nouvel impôt sur le chiffre d'affaires sous la forme d'une taxe sur la valeur ajoutée en remplacement de la taxe du même nom mais à caractère cumulatif, appliquée dans le pays depuis 1918³. Le projet de réforme de la taxe sur le chiffre d'affaires est prêt dès 1964, donc « pensé » depuis longtemps déjà⁴.

La structure des taux de la TVA allemande est plus simple que celle de la France : un taux normal de 11 % est appliqué à la plupart des produits industriels et à quelques produits alimentaires, tels que les boissons (notamment les vins et spiritueux), certains

¹ À partir du 1^{er} décembre 1968, les taux sont augmentés : 7,53 %, 17,65 %, 23,45 %, 33,39 %.

² Il faut noter que la RFA n'est pas le premier pays d'Europe à opérer une telle reconversion puisque le Danemark adopte la TVA le 1^{er} juillet 1967.

³ CAEF, B-1464, Chronique, la TVA en Allemagne fédérale, la DGI, datée en février 1967, p. 1.

⁴ CAEF, B-1464, L'institution de la TVA en République fédérale d'Allemagne, préparée par la DGI, datée du 31 janvier 1968, pas de signature, p. 1. Voir aussi le sixième chapitre.

produits de luxe (homard, caviar) ou non comestibles (certains corps gras), tandis qu'un taux réduit de 5,5 % s'applique au reste des produits agricoles et alimentaires⁵. Le nouveau système de TVA allemand respecte strictement les règles stipulées dans les directives adoptées par le Conseil en avril 1967.

Les Pays-Bas qui, parmi les États membres, hésitaient le plus à introduire la TVA, sont le troisième pays à l'introduire. Ils remplissent les obligations établies par les deux directives à partir du 1^{er} janvier 1969. Leur système est très proche du système allemand : les taux sont de 12 % pour le taux normal et de 4 % pour le taux réduit. En outre, une taxe spéciale est perçue pour les voitures particulières et les boissons alcoolisées. Le Luxembourg, quant à lui, introduit la TVA le 1^{er} janvier 1970, date limite prévue par la première directive.

L'Italie et la Belgique, quant à elles, ne pourront remplir les conditions prévues dans les directives qu'à partir du 1^{er} janvier 1970. Elles font donc savoir à la Commission, respectivement le 14 juillet 1969 et le 12 septembre 1969, qu'elles ne sont pas en mesure de respecter la date limite pour l'introduction de la TVA, et demandent en conséquence une prolongation respectivement de deux ans et d'un an pour l'introduction de cette taxe⁶. Une troisième directive du Conseil, stipulant le report de la date limite pour le 1^{er} janvier 1971, est donc adoptée en décembre 1969.

Ce report ne provient pas d'une réticence de ces deux pays à introduire le nouveau système de TVA. Le milieu industriel belge, par exemple, a bien conscience, fin 1967, qu'un « obstacle » freine le développement de son commerce extérieur : les distorsions résultant du décalage dans les dates de mise en application de la TVA et des mesures transitoires adoptées par divers pays du Marché commun, notamment sous la forme de taxes compensatoires⁷. Cependant, notamment pour des raisons d'ordre conjoncturel et budgétaire propres à la Belgique, le gouvernement belge estime ne pas être en mesure d'appliquer la nouvelle taxe sur la valeur ajoutée à la date prévue. La

⁵ ANF, 19900580/49, Diminution de la taxe à la valeur ajoutée sur les importations – taxe spéciale à l'exportation, incidences sur les produits agricoles, Ambassade de France en République fédérale d'Allemagne, Service d'Expansion Économique, le Conseiller commercial, Bad Godesberg, le 13 décembre 1968. La DGI française n'est pas confiante vis-à-vis de la réforme fiscale de sa voisine : « s'il est encore trop tôt pour prévoir toutes les conséquences économiques de cette réforme fiscale, la plus importante d'après la dernière guerre, on peut penser cependant, d'après l'opinion des milieux d'affaires allemands, qu'elle devrait avoir des répercussions favorables sur le plan de la compétition économique et sur celui des échanges avec l'étranger »[CAEF, B-1464, Chronique, la TVA en Allemagne fédérale, précitée., p. 4]

⁶ La troisième directive du Conseil du 9 décembre 1969 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Introduction de la taxe à la valeur ajoutée dans les États membres (69/463/CEE). Cf. annexe n°15.

⁷ « Le projet de création d'un code de la taxe sur la valeur ajoutée (I) », Courrier hebdomadaire du CRISP 1969/5 (n° 431), p. 19-20.

Belgique réussit enfin à l'introduire au 1^{er} janvier 1971, qui correspond à la nouvelle date limite prévue dans la troisième directive.

L'Italie, quant à elle, semble avoir le plus de difficultés à mettre en place la TVA. Outre les problématiques techniques auxquelles elle fait face, certaines raisons politiques retardent également cette introduction. En 1969, un projet de réforme générale des impôts est déposé auprès du Parlement, qui n'aborde pas le sujet des taxes sur le chiffre d'affaires en priorité, les dispositions législatives nécessaires n'étant finalement prises que le 31 octobre 1970, peu avant à la date limite prévue dans la troisième directive. Cela s'avère trop tard pour permettre l'adoption de la nouvelle taxe sur le chiffre d'affaires avant 1^{er} janvier 1971. Le gouvernement italien demande donc un nouveau report de la date limite. Les quatrième et cinquième directives, respectivement adoptées en décembre 1971 et en juillet 1972, repoussent donc cette date limite d'introduction au 1^{er} juillet 1972 puis au 1^{er} janvier 1973⁸. L'Italie introduit finalement la TVA le 1^{er} janvier 1973.

Or, en janvier 1973, un événement important se produit pour la construction européenne : il s'agit de l'adhésion des trois États membres, à savoir Danemark, Irlande et Royaume-Uni. Le Royaume-Uni et l'Irlande ont introduit un système de TVA dès 1967, avant d'adhérer à la Communauté européenne, conformément aux directives⁹. La TVA devient ainsi une condition à remplir pour entrer dans « l'Europe ». Très souvent, l'entrée de nouveaux membres lance un défi à la TVA européenne, comme dans le cas du taux zéro britannique¹⁰.

L'harmonisation des bases de la TVA et le financement de la Communauté européenne

Il est important de rappeler que la création de la TVA commune au sein de la Communauté a en fait une influence majeure sur la méthode du financement de la Communauté. Après l'adoption des première et deuxième directives du Conseil en avril 1967, les fonctionnaires des États membres s'affrontent quant à « la véritable définition de l'assiette commune » (à savoir les personnes imposables, les opérations imposables, les déductions, etc.), qui constitue, avec les taux, l'un des deux éléments déterminant le rendement de l'impôt¹¹. À l'issue d'un long débat, la sixième directive du Conseil, qui

⁸ La quatrième directive du Conseil du 20 décembre 1971 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Introduction de la taxe à la valeur ajoutée en Italie (71/401/CEE).

⁹ L'Irlande en 1972 et le Royaume-Uni en 1973. Pour en savoir plus, *cf.* annexe n°1.

¹⁰ Theodore Georgakopoulos, "The Value-Added Tax", *op. cit.*

¹¹ Michel Lainé, « Négociations en France et en Europe en vue de l'adoption de la 6^e directive », *op. cit.*, p. 63.

permet d'avancer de manière significative vers une harmonisation des assiettes, est finalement adoptée le 17 mai 1977¹². Cette directive interdit aux États membres toute autre taxe sur le chiffre d'affaires que la TVA. L'harmonisation des assiettes prévue dans cette directive est en grande partie réalisée, même si des dérogations à des dispositions de cette directive, telles que les droits d'accise nationaux, taxes uniques et à l'assiette spécifique, sont accordées à certains États membres¹³.

Peu après, les neuf États membres adoptent le règlement du 19 décembre 1977 portant sur les ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée¹⁴. Ce règlement fixe clairement que 1 % du rendement de la nouvelle TVA de chaque État membre est directement affecté au budget de la Communauté. Une véritable taxe communautaire européenne est née.

Le chemin qui a permis de parvenir à ce règlement n'a pas été facile. Comme nous l'avons vu dans le dernier chapitre, la Commission a déjà cherché des ressources propres afin de financer la politique agricole commune (PAC) au cours des années 1960. Cependant, elle n'y est pas parvenue, face aux oppositions des délégations des États membres. Au bout de quelques années, la Commission rouvre le débat sur la question. Dans sa communication du 16 juillet 1969, elle propose au Conseil « d'affecter dans une première phase qui débiterait le 1^{er} janvier 1971 les droits de douane, les prélèvements agricoles et les taxes payées sur certains produits (sucre, matières grasses) aux communautés européennes¹⁵ » et « d'assurer, à partir du 1^{er} janvier 1974, le financement intégral du budget des communautés par des ressources propres qui pourraient provenir soit du transfert de ressources fiscales propres des États membres, notamment d'impôts ayant fait l'objet d'une harmonisation, soit de la création d'impôts directs ou indirects au profit des communautés¹⁶ ». Il convient de noter que la TVA commune n'est pas encore

¹² La sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme.

¹³ Cependant, les taux communs, quant à eux, ne sont pas encore fixés. C'est seulement en 1992 que les règles concernant l'imposition d'un taux sont déterminées (le normal minimum de 15 % et un taux réduit minimum de 5 %, deux taux réduits au maximum).

¹⁴ Proprement dit, le règlement n° 2892/77 du Conseil, du 19 décembre 1977, portant application, pour les ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée, de la décision du 21 avril 1970 relative au remplacement des contributions financières des États membres par des ressources propres aux Communautés.

¹⁵ ANF, 19900608/33, Note pour Monsieur le directeur du budget, Propositions de la Commission tendant à l'affectation de ressources propres aux Communautés Européennes, services de la législation fiscale, datée du 9 septembre 1969.

¹⁶ *Idem*.

envisagée à ce stade¹⁷.

Ayant une structure fiscale reposant fortement sur la TVA, le gouvernement français s'oppose au transfert de son revenu de la TVA au budget de la Communauté. Ce sujet est sensible notamment pour l'administration fiscale. Le directeur de la direction générale des impôts en France, Dominique de la Martinière, exprime immédiatement ses craintes à ce sujet¹⁸. Selon lui, les propositions sont dangereuses sur le plan à la fois politique et budgétaire. Sur le plan politique, « la dévolution des ressources fiscales propres aux communautés débouche inévitablement, dès 1970, sur un renforcement des pouvoirs de l'assemblée parlementaire européenne », étant donné que « le droit de consentir l'impôt est une prérogative essentielle des assemblées élues¹⁹ ». Sur le plan budgétaire, la proposition de la Commission recèle « de très graves dangers », puisque le montant de ressources propres qu'il est envisagé d'affecter aux Communautés est « considérable » pour la France : il atteint à 1 % de son produit intérieur brut annuel. Il s'oppose donc à la proposition de la Commission, d'autant plus que la Commission semble avoir l'intention d'envisager la TVA commune européenne²⁰.

Au lieu des « ressources propres » que la Commission propose, il propose de préférer des « ressources complémentaires » qui « revêtent la forme d'une contribution budgétaire, dont il pourrait d'ailleurs être convenu que la croissance soit parallèle à celle

¹⁷ *Idem*, Rapport du groupe de travail « Ressources propres », Présenté sous l'autorité de Albert Coppé, daté du 19 juin 1969. Le premier article des texte-propositions de dispositions arrêtées par le Conseil en vertu de l'article 201 du Traité CEE concernant le remplacement de contributions financières des États membres par des ressources propres de la Communauté. Pour la première fois, dans les texte-propositions par la Commission, une possibilité d'établir d'autres taxes « sous quelque forme que ce soit par les Institutions de la Communauté ci-après nommées « taxes » » est mentionné, alors que la TVA commune n'est pas encore clairement évoquée.

¹⁸ *Idem*, Note précitée pour Monsieur le directeur du budget, datée du 9 septembre 1969.

¹⁹ *Idem*.

²⁰ *Idem*. Dominique de la Martinière mentionne que « la perspective d'une dévolution progressive des impôts harmonisés aux communautés européennes fournirait évidemment à la Commission un motif supplémentaire pour hâter l'harmonisation fiscale, et d'abord dans le domaine où celle-ci est la plus avancée, c'est-à-dire celui de la TVA. S'agissant d'un impôt qui procure à l'État la moitié de ses ressources fiscales, cette harmonisation soulève des problèmes politiques, financiers et économiques qui feront l'objet d'une note particulière au Cabinet du ministre. Mais à supposer même que la Commission accepte provisoirement l'affectation communautaire d'une partie des TVA nationales sans qu'il soit procédé au préalable à une unification des taux et des modalités pratiques d'application, le seul fait qu'une fraction de cet impôt – 10 % dans le cas de la France – soit transférée aux communautés, conférerait à la Commission et au Parlement Européens un droit de regard sur la totalité de la ressource. Ce droit de regard s'exercerait en particulier sur toutes les dispositions législatives ou réglementaires susceptibles d'en affecter le rendement, en particulier celles relatives au niveau et au contenu des taux d'imposition et aux exclusions du droit à déduction. Une telle éventualité me paraît, en l'état actuel des choses, incompatible avec la nécessaire autonomie de la politique économique et financière de notre pays ».

des recettes fiscales de l'État²¹ ».

L'une des craintes du gouvernement français est que l'harmonisation n'ouvre la voie à la mise en place d'une fiscalité européenne directement perçue par Bruxelles :

« Les véritables motivations de la Commission en ce domaine sont d'ordre politique. La suppression des frontières fiscales est à ses yeux un moyen d'engager les États membres dans un processus de transfert de leurs attributions financières et économiques à un pouvoir politique communautaire, et elle débouche logiquement sur un vaste budget européen alimenté par une TVA harmonisée. Il ne m'appartient pas d'apprécier ces motifs politiques, mais le dossier gagnerait en clarté à être placé d'emblée sur ce terrain²² ».

Malgré l'hésitation exprimée par le directeur général des Impôts français, en février 1970, le Conseil arrête la décision relative au remplacement des contributions financières des États membres par des ressources propres aux Communautés, qu'on appellera par la suite la « décision du 21 avril 1970 ». Cette décision stipule dans son article 4 qu'à partir du 1^{er} janvier 1975, le budget de la Communauté est, sans préjudice des autres recettes, intégralement financé par des ressources propres aux Communautés. Ces ressources comprennent des « prélèvements agricoles²³ » et « droits de douanes²⁴ » ainsi que les recettes provenant de la taxe sur la valeur ajoutée et obtenues par l'application d'un taux de 1 % maximum à une assiette déterminée de manière uniforme pour l'ensemble des États membres²⁵. Au bout d'un an, le règlement 2/71 du 2 janvier 1971 sur les « ressources propres » est adopté. Mais, aucun règlement n'est prévu concernant la TVA commune.

Le véritable débat pour que la TVA commune devienne une ressource propre de la Communauté commence au moment de la préparation de la sixième directive, qui

²¹ *Idem.*

²² Éric Bussière, « La concurrence », *op. cit.*, p. 324.

²³ L'article 2 stipule que « des prélèvements, primes, montants supplémentaires ou compensatoires, ou éléments additionnels et des autres droits établis ou à établir par les institutions des Communautés sur les échanges avec les pays non membres, dans le cadre de la politique agricole commune ainsi que des cotisations et autres droits prévus dans le cadre de l'organisation commune des marchés dans le secteur du sucre ».

²⁴ L'article 2 stipule que « des droits du tarif douanier commun et des autres droits établis ou à établir par les institutions des Communautés sur les échanges avec les pays non membres ».

²⁵ ANF, 19900608/33, Décision du Conseil relative au remplacement des contributions financières des États membres par des ressources propres aux Communautés, le 13 février 1970.

établit les assiettes communes de la TVA européenne²⁶.

Il faut plus de sept ans après la décision du 21 avril 1970 pour établir une assiette uniforme. Grâce à la sixième directive de mai 1977 sur les assiettes uniformes – qui n'est malheureusement pas totalement uniformisée puisqu'en restent exclues la taxation des transports de personnes, mais aussi celle des objets d'occasion, des objets d'art, des objets d'antiquité et de collection, ainsi que la taxation de l'or de placement²⁷ – le règlement du 19 décembre 1977 sur les ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée est adopté. Les ressources fondées sur la TVA augmentent, pour représenter environ 60 % des recettes européennes à la fin des années 1980.

Bien évidemment, toutes ces décisions sont accompagnées par le renforcement du pouvoir du Parlement européen. Le 20 septembre 1976, la décision et l'acte sur l'élection des représentants au Parlement européen au suffrage universel direct sont signés à Bruxelles. Après ratification par tous les États membres, l'acte en question entre en vigueur en juillet 1978 et les premières élections ont lieu du 7 au 10 juin 1979²⁸.

Actuellement, l'article 311 du nouveau traité pour l'Union européenne signé en 2007 (traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, TFUE)²⁹ stipule que : « le budget est, sans préjudice des autres recettes, intégralement financé par des ressources propres. Le Conseil, statuant conformément à une procédure législative spéciale, à l'unanimité et après consultation du Parlement européen, adopte une décision fixant les dispositions applicables au système des ressources propres de l'Union. Il est possible, dans ce cadre, d'établir de nouvelles catégories de ressources propres ou d'abroger une catégorie existante. Cette décision n'entre en vigueur qu'après son approbation par les États membres, conformément à leurs règles constitutionnelles respectives ».

Les ressources propres de l'Union européenne consistent en trois types : ressources propres traditionnelles (droits de douane et prélèvements agricoles), la ressource du RNB (revenu national brut) et la ressource TVA. La ressource TVA provient

²⁶ ANF, 19900608/36, lettre dirigée par J. Van Gronsveld, directeur général des Budgets de la Commission, à l'attention d'Etienne Burin des Rozières, représentant permanent de la France auprès des Communautés Européennes, datée du 22 novembre 1974. Cette lettre est accompagnée par « document de travail, lignes directrices d'un projet de règlement concernant les modalités de perception et de mise à la disposition des ressources propres d'origine TVA »

²⁷ Michel Lainé, « Négociations en France et en Europe en vue de l'adoption de la 6^e directive », *op. cit.*, p. 63.

²⁸ « Parlement européen : Contexte historique » Disponible sur : http://www.europarl.europa.eu/ftu/pdf/fr/FTU_1.3.1.pdf [consulté le 30 août 2018]

²⁹ Le traité sur l'Union européenne signé le 7 février 1992 renomme la Communauté européenne en l'Union européenne. Puis, le 13 décembre 2007, lors de la signature du Traité de Lisbonne, il est devenu le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

actuellement d'un taux uniforme de 0,30 % valable pour tous les États membres et l'assiette de la TVA ne représente que 11,9 % de la totalité des ressources. La principale source de financement du budget européen est actuellement la ressource RNB, qui représente 71,1 % des recettes européennes³⁰.

Un problème en suspens : la suppression des frontières fiscales ?

En avril 1967, les États membres adoptent le principe du pays de destination en matière de TVA. Mais l'on retrouve dans les préambule et l'article 4 de la première directive du Conseil en avril 1967 le raisonnement de la Commission en vue de réaliser un véritable marché intérieur sans empêcher le contrôle de frontières, qui demande explicitement la suppression des taxes compensatoires et des ristournes³¹.

La Commission est partie du principe qu'il était indispensable de supprimer les formalités administratives et de contrôle lors du passage des marchandises à la frontière, afin de créer un vaste marché intérieur dans la Communauté. Ces formalités, gérées par les services douaniers, n'avaient pas pour objet d'assurer la perception de droits de douane, ceux-ci ayant été supprimés pour les échanges intracommunautaires depuis 1968, mais d'assurer la perception des impôts à la consommation (TVA et droits d'accise) pour lesquels l'importation constituait un fait générateur. La conclusion de la Commission était donc qu'il fallait, pour supprimer les contrôles aux frontières, que l'importation ne soit plus un fait générateur de TVA³².

Cependant, la question de la suppression des frontières fiscales est ensuite occultée jusque dans les années 1970. Les États membres souhaitent tous, d'une manière et d'une autre, garder le contrôle de leur revenu fiscal. La délégation française, entre autres, continue, poussée par le directeur général des Impôts, à s'y opposer. La prise de position des Français est si ferme que les Allemands renoncent à les convaincre. Dominique de la Martinière se rappelle :

« Quand je suis revenu de Londres, où quelques désaccords m'avaient envoyé faire un saut en 1967, je me suis préoccupé, ému même, de voir un passage de la première directive TVA recommander une évolution vers un système de taxation selon le pays d'origine. Je me rappelle d'un

³⁰ Toute l'Europe, Budget européen : les recettes et les dépenses. Disponible sur <https://www.touteleurope.eu/actualite/budget-europeen-les-recettes-et-les-depenses.html> [Consulté le 3 septembre 2018]. Les ressources propres sont plafonnées à 1,23 % du RNB des États membres.

³¹ *Idem*.

³² Dominique Villemot, *op. cit.*, p. 44. Concernant ce sujet, voir Clossen and Shoup, "Coordination of value-added taxes", *op. cit.*

échange avec mon collègue allemand qui m'a dit alors : « Ne nous occupez de ça. Il n'y a aucune chance qu'aucun Français accepte jamais que le problème soit remis sur le tapis³³ »».

Pourtant, cette question est finalement traitée de manière inattendue, notamment pour les Français, dans les années 1980. Lorsqu'un homme politique français, Jacques Delors³⁴, devient président de la Commission en 1985, il accepte le principe de la suppression des frontières fiscales. L'Acte unique européen de 1985 réaffirme, dans son article 99, que la législation en matière d'impôts indirects doit être harmonisée, dans la perspective d'un vaste marché intérieur où il n'existe plus de frontières fiscales.

La Commission propose donc, durant la deuxième moitié des années 1980, d'aligner le régime de la TVA intracommunautaire sur le régime interne et d'harmoniser les règles de la perception de la TVA au sein de la Communauté. Cependant, ces propositions ne sont pas retenues par les États membres. Un compromis est donc trouvé entre eux et la Commission et le Conseil des ministres adopte, en novembre 1989, un compromis comportant deux volets : premièrement, la taxation dans le pays d'origine sera mise en place au 1^{er} janvier 1997, à condition cependant qu'il y ait unanimité des États membres à cette date pour adopter ce régime et, deuxièmement, un système du pays de destination combinant la suppression des contrôles aux frontières et le maintien du principe de taxation des biens dans le pays de consommation est mis en place le 1^{er} janvier 1993³⁵.

Or, lors du débat à Bruxelles visant à parvenir à un compromis entre la Commission et les États membres, Maurice Lauré, père de la TVA, examine les travaux sur la suppression des frontières fiscales. En effet, il ne souhaite pas voir appliquer le principe du pays d'origine en tenant compte du caractère propre de la TVA, dans la mesure où il s'agit d'un impôt sur la consommation :

« Quand on a pris les mesures européennes pour harmoniser les TVA, on a été fasciné par le sentiment instinctif qui voulait que les frontières soient supprimées pour aboutir à un marché unique. C'est une réaction instinctive qui n'est pas valable du point de vue objectif, en matière de TVA au moins, tant que les pays ne sont pas entièrement fusionnés.

En effet, la Communauté a ignoré que la TVA est un impôt qui ne peut pas se passer de frontières. Pourquoi la TVA ne peut-elle pas se passer

³³ Dominique de la Martinière, « Administration fiscale et négociations européennes », *op. cit.*, p. 23.

³⁴ Mandat entre le 6 janvier 1985 et le 22 janvier 1995.

³⁵ Dominique Villemot, *op. cit.*, p. 45-46.

de frontières ? C'est tout simplement parce qu'il n'y a aucune déclaration de contribuables à la TVA. Il y a bien des déclarations d'entreprises, mais les entreprises sont des caissiers qui, pour le compte du Trésor, encaissent un impôt tout en déduisant l'impôt que le caissier précédent, l'entreprise précédente, a encaissé. Et il n'y a personne qui fasse une déclaration en fin d'année et qui dise : « Moi j'ai dépensé tant dans l'année, voilà où j'ai acheté mes objets ... ». Si nous faisons tous des déclarations d'acheteurs et que nous les remettons au fisc, la TVA pourrait se passer de frontières parce qu'il suffirait de voir où sont les domiciles des gens pour savoir à quel état donner la TVA. Mais étant donné qu'il n'y a pas de déclarations de contribuables, les frontières sont indispensables pour que la TVA marche bien³⁶ ».

Il faut donc dissocier l'ajustement fiscal aux frontières du contrôle des frontières. En théorie comme en pratique, malgré la diversité dans le système de TVA, les contrôles des frontières fiscales peuvent être complètement éliminés au travers de l'adoption de système de comptes (« invoice ») à la place de l'ajustement fiscal aux frontières³⁷. Pourquoi alors supprimer l'ajustement fiscal ? Ce conflit doctrinal demeure encore d'actualité de nos jours.

L'harmonisation des taxes autres que les taxes sur le chiffre d'affaires

Nous avons parlé de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires. Si les États membres souhaitent réaliser une véritable harmonisation fiscale au sein de la Communauté, faut-il harmoniser des taxes autres que les taxes sur le chiffre d'affaires ? Ce problème, notamment pour les taxes indirectes, a déjà été soulevé à plusieurs reprises mais n'est jamais sérieusement abordé jusqu'aux années 1970. Les droits d'accise, par exemple, constituent le second volet de l'harmonisation européenne de la fiscalité indirecte. Plusieurs directives sont alors adoptées concernant le tabac produit entre 1972 et 1979. Après la ratification du Traité unique de la Communauté européenne en 1985, la Communauté décide d'harmoniser d'autres types d'impôts³⁸. La directive de 1992 propose ainsi une harmonisation portant sur uniquement trois produits : le tabac, l'alcool et les produits pétroliers.

En ce qui concerne les taxes directes, des propositions sont débattues depuis

³⁶ Georges Vedel et Maurice Lauré, *Dialogue de présentation entre le doyen Georges Vedel et l'auteur, M. Maurice Lauré*, Paris : Presses universitaires de France, 1993, p. 22.

³⁷ *Idem*, p. 81.

³⁸ Dominique Villemot, *op. cit.*

longtemps. Dans le cadre du Comité Neumark aussi, il est conseillé d'harmoniser notamment les impôts sur les sociétés ou sur les individus. L'initiative de l'harmonisation des taxes directes est déjà prononcée par la Commission, notamment par son directeur des « Problèmes fiscaux », Pietro Nasini, dans les années 1960 :

« Même en l'absence de dispositions spéciales, on ne peut cependant pas dire que le Traité ne prévoit pas les moyens et ne permet pas à la Commission de prendre des initiatives dans le secteur des impôts directs. On peut, en effet, appliquer à cette catégorie d'impôts les dispositions de l'article 100 concernant le rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres ayant une influence directe sur l'établissement, vu les articles 100 qui est une norme de caractère général et aucun des champs d'intérêts du Traité de Rome. Il est évident que les impôts directs, même s'ils peuvent influencer d'une manière relative les échanges intracommunautaires, ont d'ailleurs, une influence considérable sur d'autres secteurs de l'économie, à savoir sur la localisation des investissements ainsi que sur les mouvements des capitaux. De ce fait, la Commission des CE ne pouvait pas négliger ces impôts et également dans ce domaine elle a estimé opportun d'entreprendre le processus d'harmonisation en se basant notamment sur l'esprit du Traité et sur les objectifs à attendre³⁹ ».

En 1980, la Commission annonce que cette volonté d'harmonisation est vouée à l'échec. Trois propositions d'« orientations en matière de fiscalité des entreprises » sont

³⁹ Pietro Nasini, « Harmonisation fiscale au sein des Communautés européennes », p. 262-263. « Il ne faut pas oublier, que la libre circulation des marchandises n'est pas le seul objectif à atteindre, la libre circulation des personnes, des capitaux et des services ont également leur importance et de ce fait l'harmonisation des impôts directs, qui ont une influence particulière en vue de la réalisation de ces libertés, a été ensuite entreprise. Également dans ce domaine, on a procédé à un examen comparatif des différents impôts, mais on s'est penché, en particulier, sur les impôts frappant les entreprises qui sont ceux qui peuvent influencer la circulation des capitaux et la localisation des investissements. Dans ce domaine, les travaux se trouvent dans un état moins avancé notamment en raison des liens plus étroits que ces impôts ont avec la politique économique générale des États membres. En ce qui concerne l'impôt personnel sur les personnes physiques on n'a pas estimé opportun de procéder, pour le moment à son rapprochement, l'influence pour assurer la libre circulation des personnes étant très faible. D'autres éléments peuvent influencer cette circulation des personnes. En suivant cette méthode pragmatique, plusieurs travaux ont été entrepris dans le domaine de la fiscalité, aussi bien directe qu'indirecte, en vue d'arriver à l'instauration d'une véritable politique fiscale communautaire [Pietro Nasini, « Harmonisation fiscale au sein des Communautés européennes », p. 267]

adoptées en 1990 : la directive sur les fusions (90/434/CEE, devenue la directive 2009/133/CE), la directive sur les sociétés mères et filiales (90/435/CEE, devenue la directive 2011/96/UE) et la convention sur la procédure arbitrale (90/436/CEE). En 1991, une nouvelle initiative est prise par la Commission. Le comité Ruding, composé d'experts indépendants, remet un rapport recommandant un programme d'action pour éliminer la double imposition, harmoniser les taux d'imposition des entreprises et garantir une transparence intégrale des divers allègements fiscaux accordés par les États membres pour promouvoir l'investissement. La Commission établit sur cette base un certain nombre de propositions, qui seront pourtant abandonnées⁴⁰. De façon générale, en matière d'harmonisation des taxes directes, l'Union européenne peine aujourd'hui encore à parvenir à des décisions concrètes, notamment en raison de la règle de l'unanimité.

La supranationalité de la Communauté et la fiscalité

Les experts et administrateurs à Bruxelles comme au niveau des États membres, cherchent à harmoniser les taxes sur le chiffre d'affaires entre les années 1950 et 1960 dans le but de réaliser non seulement le libre-échange, mais aussi un véritable Marché Commun. Pour certains d'entre eux, notamment pour les responsables de la Commission, la création du Marché Commun signifie celle d'un espace sans frontières fiscales, identique à un marché intérieur. C'est la raison pour laquelle les responsables de la Commission s'efforcent de supprimer les frontières fiscales à travers l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires entre les États membres, ce qui contribue à donner de l'élan à la création de la TVA commune européenne.

Toutefois, malgré cet engouement de Bruxelles, la mise en place d'une TVA européenne ne peut s'opérer sans la contribution des États membres, notamment celle de la France et de la RFA. La France joue un rôle majeur pour que la neutralité fiscale soit acceptée par les États membres, en parvenant à convaincre ses partenaires de la justice théorique de la TVA. Il est vrai que, dans un premier temps, les administrateurs fiscaux français se montrent frileux quant à la création de la TVA commune. Pour la France,

⁴⁰ Pour en savoir plus, voir Parlement Européen, Fiches techniques sur l'Union européenne, l'imposition des personnes et des sociétés. Disponible sur <http://www.europarl.europa.eu/factsheets/fr/sheet/80/fiscalite-directe-l-imposition-des-personnes-et-des-societes> [Consulté le 3 septembre 2018] et Toute l'Europe, Fonctionnement de la fiscalité en Europe. Disponible sur <https://www.touteurope.eu/actualite/le-fonctionnement-de-la-fiscalite-en-europe.html> [consulté le 3 septembre 2018]. À partir de 2008, après la crise financière, l'Union européenne cherche également la lutte contre l'évasion fiscale ainsi que la concurrence fiscale dommageable

l'introduction de la TVA par ses partenaires n'est pas nécessairement favorable du point de vue de sa compétitivité. Cependant, après 1962, la DGI s'engage dans la création de la TVA commune, puisque les administrateurs fiscaux ont dès lors l'intention non seulement de rendre les entreprises françaises plus concurrentielles au sein du Marché Commun, mais aussi de développer l'économie européenne à l'échelle mondiale. La RFA, quant à elle, contribue avant tout à la création de la fiscalité européenne pour réaliser le principe du pays d'origine au sein de la Communauté. Elle accepte également l'idée française. Sans la participation de ces deux États membres, la TVA commune n'aurait pas pu être mise en place en 1967. L'introduction de la TVA européenne incarne ainsi l'Europe concurrentielle.

La Commission européenne joue politiquement un rôle de locomotive. Elle ne se contente pas de créer un Marché Commun, mais assure aussi ses ressources financières en tant qu'entité politique, comme un pays indépendant. La Communauté européenne compte actuellement 28 États membres. En matière budgétaire, les États membres tentent de fixer les règles communes pour contrôler les budgets nationaux du point de vue macroéconomique, comme les limites des déficits, plutôt que de créer un budget commun entre les États membres. De plus, la Communauté dispose d'un pouvoir très restreint en matière de contrôle budgétaire. Avant la crise de la dette dans la zone euro entre 2010 et 2013, il n'existait quasiment aucune règle lui permettant de contrôler le niveau de la dette des États membres. Alors que le Traité de Maëstricht signé en 1993 énonce des critères bien connus (3 % pour le déficit budgétaire et 60 % pour les déficits cumulés), ce n'est qu'après la crise de la dette en Europe que la Communauté se met à élaborer un nombre croissant de règles en vue de contrôler le macro-budget des États membres, comprenant notamment des clauses pénales. Le pouvoir de décision en matière de finances publiques demeure toujours entre les mains de chaque gouvernement, bien que cela aille à l'encontre de la politique monétaire, dont l'intégration est bien avancée depuis les années 1970.

Faute d'intégration budgétaire, l'« Europe » ne peut pas être une véritable entité politique. Si aucun débat n'est engagé sur la question, l'Union européenne pourra-t-elle sortir indemne de la situation à laquelle elle est actuellement confrontée ?

ANNEXES

ANNEXE 1

L'introduction de la TVA et l'affiliation de la Communauté européenne
dans les pays de l'OCDE

	TVA	CE
Australie	2000	
Autriche	1973	1995
Belgique	1971	1958
Canada	1991	
Chili	1975	
République Tchèque	1993	2004
Danemark	1967	1973
Finlande	1994	1995
France	1968	1958
Allemagne	1968	1958
Grèce	1987	1981
Hongrie	1988	2004
Islande	1989	
Irlande	1972	1973
Italie	1973	1958
Japon	1989	
Corée	1977	
Luxembourg	1970	1958
Mexique	1980	
Pays-Bas	1969	1958
Nouvelle-Zélande	1986	
Norvège	1970	
Pologne	1993	2004
Portugal	1986	1986
République Slovaque	1993	2004
Espagne	1986	1986
Suède	1969	1995
Suisse	1995	1995
Turquie	1985	
Royame-Uni	1973	1973

(Source) Alain Charlet et Jeffrey Owens, *op. cit.*, p. 17.

ANNEXE 2

PREMIÈRE DIRECTIVE DU CONSEIL du 11 avril 1967 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires (67/227/CEE)

LE CONSEIL DE LA COMMUNAUTÉ ÉCONOMIQUE EUROPÉENNE,

vu le traité instituant la Communauté économique européenne, et notamment ses articles 99 et 100,

vu la proposition de la Commission,

vu l'avis de l'Assemblée,

vu l'avis du Comité économique et social,

considérant que l'objectif essentiel du traité est d'établir, dans le cadre d'une union économique, un marché commun comportant une saine concurrence et ayant des caractéristiques analogues à celles d'un marché intérieur;

considérant que la réalisation de cet objectif suppose l'application préalable, dans les États membres, de législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires ne faussant pas les conditions de concurrence et n'entravant pas la libre circulation des marchandises et des services dans le marché commun;

considérant que les législations actuellement en vigueur ne répondent pas aux exigences précitées ; qu'il est donc dans l'intérêt du marché commun de réaliser une harmonisation des législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires ayant pour objet l'élimination, dans toute la mesure du possible, des facteurs qui sont susceptibles de fausser les conditions de concurrence, tant sur le plan national que sur le plan communautaire, et permettant d'aboutir par la suite à l'objectif de la suppression des taxations à l'importation et des détaxations à l'exportation pour les échanges entre les États membres;

considérant qu'à la suite des études effectuées, il est apparu que cette harmonisation doit aboutir à l'élimination des systèmes de taxes cumulatives à cascade et à l'adoption par tous les États membres d'un système commun de taxe sur la valeur ajoutée;

considérant qu'un système de taxe sur la valeur ajoutée atteint la plus grande simplicité et la plus grande neutralité lorsque la taxe est perçue d'une manière aussi générale que possible et que son champ d'application englobe tous les stades de la production et de la distribution ainsi que le domaine des prestations de services ;

qu'il est, par conséquent, dans l'intérêt du marché commun et des États membres

d'adopter un système commun dont l'application s'étende également au commerce de détail;

considérant cependant que l'application de la taxe au commerce de détail pourrait se heurter dans quelques États membres à certaines difficultés d'ordre pratique et politique ; que, pour cette raison, il faut laisser aux États membres, sous réserve d'une consultation préalable, la faculté de n'appliquer le système commun que jusqu'au stade du commerce de gros inclus et d'appliquer, le cas échéant, au stade du commerce de détail ou au stade antérieur à celui-ci, une taxe complémentaire autonome;

considérant qu'il est nécessaire de procéder par étapes, puisque l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires entraînera dans les États membres des modifications considérables de leur structure fiscale et aura des conséquences sensibles dans les domaines budgétaire, économique et social;

considérant que le remplacement des systèmes de taxes cumulatives à cascade en vigueur dans la plupart des États membres par le système commun de taxe sur la valeur ajoutée doit, même si les taux et les exonérations ne sont pas en même temps harmonisés, aboutir à une neutralité concurrentielle, en ce sens qu'à l'intérieur de chaque pays les marchandises semblables supportent la même charge fiscale, quelle que soit la longueur du circuit de production et de distribution, et que, pour les échanges internationaux, le montant de la charge supportée par les marchandises soit connu afin qu'une compensation exacte de cette charge puisse être effectuée ; qu'il convient, dès lors, de prévoir, dans une première étape, l'adoption par tous les États membres du système commun de taxe sur la valeur ajoutée, sans harmonisation concomitante des taux et des exonérations;

considérant qu'il n'est pas possible de prévoir dès maintenant de quelle façon et dans quel délai l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires peut aboutir à l'objectif de la suppression des taxations à l'importation et des détaxations à l'exportation pour les échanges entre les États membres ; qu'il est donc préférable que la deuxième étape ainsi que les mesures à prendre pour cette étape soient déterminées plus tard sur la base des propositions faites par la Commission au Conseil,

A ARRÊTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

Article premier

Les États membres remplacent leur système actuel de taxes sur le chiffre d'affaires par le système commun de taxe sur la valeur ajoutée défini à l'article 2.

Dans chaque État membre la loi ayant pour objet d'effectuer ce remplacement sera promulguée dans les meilleurs délais, afin qu'elle puisse entrer en vigueur à une date qui

sera fixée par l'État membre en tenant compte de la situation conjoncturelle, mais qui ne sera pas postérieure au 1er janvier 1970.

A compter de l'entrée en vigueur de cette loi, l'État membre ne peut maintenir ou instituer aucune mesure de compensation forfaitaire à l'importation ou à l'exportation au titre des taxes sur le chiffre d'affaires pour les échanges entre les États membres.

Article 2

Le principe du système commun de taxe sur la valeur ajoutée, est d'appliquer aux biens et aux services un impôt général sur la consommation exactement proportionnel au prix des biens et des services, quel que soit le nombre des transactions intervenues dans le processus de production et de distribution antérieur au stade d'imposition.

A chaque transaction, la taxe sur la valeur ajoutée, calculée sur le prix du bien ou du service au taux applicable à ce bien ou à ce service, est exigible déduction faite du montant de la taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé directement le coût des divers éléments constitutifs du prix.

Le système commun de taxe sur la valeur ajoutée est appliqué jusqu'au stade du commerce de détail inclus.

Toutefois, jusqu'au moment de la suppression des taxations à l'importation et des détaxations à l'exportation pour les échanges entre les États membres, ceux-ci ont, sous réserve de la consultation prévue à l'article 5, la faculté de n'appliquer ce système que jusqu'au stade du commerce de gros inclus et d'appliquer, le cas échéant, au stade du commerce de détail ou au stade antérieur à celui-ci, une taxe complémentaire autonome.

Article 3

Le Conseil arrête, sur proposition de la Commission, une deuxième directive concernant la structure et les modalités d'application du système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

Article 4

En vue de permettre au Conseil d'en délibérer et, si possible, de prendre des décisions avant la fin de la période de transition, la Commission soumet au Conseil, avant la fin de l'année 1968, des propositions indiquant de quelle façon et dans quel délai l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires peut aboutir à l'objectif de la suppression des taxations à l'importation et des détaxations à l'exportation pour les échanges entre les États membres, en garantissant la neutralité de ces taxes quant à l'origine des biens et des prestations de services.

A cet égard, il doit être tenu compte notamment du rapport entre les impôts directs et indirects, qui diffère selon les États membres, des effets d'une modification des systèmes fiscaux sur la politique fiscale et budgétaire des États membres, ainsi que de l'influence que les systèmes fiscaux exercent sur les conditions de concurrence et sur la situation sociale dans la Communauté.

Article 5

Dans le cas où un État membre envisage d'utiliser la faculté prévue au dernier alinéa de l'article 2, il en saisit la Commission en temps utile et aux fins de l'application de l'article 102 du traité.

Article 6

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Bruxelles, le 11 avril 1967.

Par le Conseil

Le président

R. VAN ELSLANDE

ANNEXE 3

DEUXIEME DIRECTIVE DU CONSEIL du 11 avril 1967 en matière d'harmonisation
des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires

Structure et modalités d'application du système commun de taxe sur la valeur ajoutée
(67/228/CEE)

LE CONSEIL DE LA COMMUNAUTÉ ÉCONOMIQUE EUROPÉENNE,

vu le traité instituant la Communauté économique européenne, et notamment ses articles 99 et 100, vu la première directive du Conseil du 11 avril 1967 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires (1),

vu la proposition de la Commission, vu l'avis de l'Assemblée,

vu l'avis du Comité économique et social,

considérant que le remplacement des taxes sur le chiffre d'affaires en vigueur dans les États membres par un système commun de taxe sur la valeur ajoutée vise à réaliser les objectifs définis par la première directive ;

considérant que jusqu'à la suppression des taxations à l'importation et des détaxations à l'exportation, il est possible de laisser aux États membres une large autonomie dans le domaine de la détermination du taux ou des taux différenciés de la taxe ;

considérant qu'il est possible également d'admettre à titre transitoire certaines différences dans les modalités d'application de la taxe dans les États membres ; qu'il est cependant nécessaire de prévoir des procédures appropriées afin, d'une part, de garantir la neutralité concurrentielle entre les États membres et, d'autre part, de restreindre progressivement ou de supprimer les différences en cause pour aboutir à une convergence des régimes nationaux de taxe sur la valeur ajoutée, afin de préparer la mise en œuvre de l'objectif visé à l'article 4 de la première directive

considérant que pour pouvoir appliquer le système de façon simple et neutre et maintenir le taux normal de la taxe dans des limites raisonnables, il est nécessaire de limiter les

régimes particuliers et les mesures d'exception ;

considérant que le système de taxe sur la valeur ajoutée permet d'opérer, le cas échéant, pour des raisons d'ordre social et économique, des allègements ou des majorations de la charge fiscale sur certains biens et services par une différenciation des taux, mais que l'introduction de taux nuls soulève des difficultés, de sorte qu'il est très souhaitable de limiter strictement les cas d'exonération et de procéder aux allègements estimés nécessaires par l'application de taux réduits d'un niveau assez élevé pour permettre normalement la déduction de la taxe payée au stade précédent, ce qui aboutit d'ailleurs, en général, au même résultat que celui actuellement obtenu par l'application d'exonérations dans les systèmes cumulatifs à cascade ; considérant qu'il est apparu possible de laisser aux États membres le soin de déterminer eux-mêmes la réglementation concernant de nombreuses prestations de services dont le coût n'influe pas sur les prix des biens et le régime à appliquer aux petites entreprises, sous réserve de procéder, en ce qui concerne ce dernier, à une consultation préalable ; considérant qu'il s'est avéré nécessaire de prévoir des régimes spéciaux pour l'application de la taxe sur la valeur ajoutée au secteur agricole et de charger la Commission de soumettre au Conseil, dès que possible, des propositions à cet effet ; considérant qu'il est nécessaire de prévoir un assez grand nombre de dispositions particulières comportant des interprétations, des dérogations et certaines modalités d'application détaillées et d'établir une liste des prestations de services obligatoirement soumises au système commun et qu'il convient de faire figurer ces dispositions et cette liste dans des annexes formant partie intégrante de la présente directive ;

A ARRÊTE LA PRÉSENTE DIRECTIVE :

Article premier

Les États membres instituent, selon un système commun, une taxe sur le chiffre d'affaires ci-après dénommée « taxe sur la valeur ajoutée ».

La structure et les modalités d'application de cette taxe sont établies par les États membres selon les dispositions des articles suivants et des annexes A et B.

Article 2

Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée :

a) les livraisons de biens et les prestations de services, effectuées à titre onéreux à l'intérieur du pays par un assujetti ;

b) les importations de biens

Article 3

Est considéré comme « intérieur du pays », le territoire sur lequel l'État intéressé applique la taxe sur la valeur ajoutée ; ce territoire doit englober, en principe, l'ensemble du territoire national, y compris les eaux territoriales.

Article 4

Est considéré comme « assujetti », quiconque accomplit d'une façon indépendante et à titre habituel des opérations relevant des activités de producteur, de commerçant ou de prestataire de services, que ce soit ou non dans un but lucratif.

Article 5

1 . Est considéré comme « livraison d'un bien » le transfert du pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire.

2 . Sont également considérées comme une livraison au sens du paragraphe 1 :

a) la remise matérielle d'un bien en vertu d'un contrat qui prévoit la location d'un bien pendant une certaine période ou la vente à tempérament d'un bien, assorties de la clause que la propriété est acquise au plus tard lors du paiement de la dernière échéance ;

b) la transmission, avec paiement d'une indemnité, de la propriété d'un bien en vertu d'une réquisition faite par l'autorité publique ou en son nom ;

c) la transmission d'un bien effectuée en vertu d'un contrat de commission à l'achat ou à la vente ;

d) la délivrance d'un travail à façon, c'est-à-dire la remise par l'entrepreneur de l'ouvrage à son client d'un bien meuble qu'il a fabriqué au moyen de matières et objets que le client lui a confiés à cette fin, que l'entrepreneur ait fourni ou non une partie des produits utilisés ;

e) la délivrance d'un travail immobilier, y compris celui comportant l'incorporation d'un bien meuble à un bien immeuble.

3 . Sont assimilés à une livraison effectuée à titre onéreux :

a) le prélèvement par un assujetti, dans le cadre de son entreprise, d'un bien qu'il affecte à son usage privé ou qu'il transmet à titre gratuit ;

b) l'utilisation, par un assujetti pour les besoins de son entreprise d'un bien produit ou extrait par lui ou par un tiers pour son compte.

4 . Le lieu de la livraison est réputé se situer :

a) dans le cas où le bien est expédié, ou transporté soit par le fournisseur, soit par l'acquéreur, soit par une tierce personne : à l'endroit où le bien se trouve au moment du départ de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur ;

b) dans le cas où le bien n'est pas expédié ou transporté : à l'endroit où le bien se trouve au moment de la livraison.

5 . Le fait générateur de la taxe a lieu au moment où la livraison est effectuée. Cependant, pour les livraisons donnant lieu à des versements d'acomptes antérieurement à la livraison, il peut être prévu que le fait générateur ait déjà lieu au moment de la délivrance de la facture ou, au plus tard, au moment de l'encaissement de l'acompte, et ce à concurrence du montant facturé ou encaissé.

Article 6

1 . Est considérée comme « prestation de services » toute opération qui ne constitue pas une livraison d'un bien au sens de l'article 5.

2 . Les règles prévues dans la présente directive en ce qui concerne la taxation des prestations de services ne sont obligatoirement applicables qu'aux prestations de services qui sont énumérées dans l'annexe B.

3 . Le lieu d'une prestation de services est réputé se situer, en principe, à l'endroit où le service rendu, le droit cédé ou concédé ou l'objet loué sont utilisés ou exploités.

4 . Le fait générateur de la taxe a lieu au moment où le service est effectué. Cependant, pour les prestations de services à durée indéterminée ou dépassant une certaine période ou donnant lieu à des versements d'acomptes, il peut être prévu que le fait générateur ait déjà lieu au moment de la délivrance de la facture ou, au plus tard, au moment de l'encaissement de l'acompte, et ce à concurrence du montant facturé ou encaissé.

Article 7

1 . Est considérée comme « importation d'un bien » l'entrée de ce bien à l'intérieur du pays » au sens de l'article 3.

2 . A l'importation, le fait générateur de la taxe a lieu lors de cette entrée. Toutefois, les États membres ont la faculté de lier le fait générateur et l'exigibilité de la taxe sur la valeur ajoutée au fait générateur et à l'exigibilité prévus en matière de droits de douane ou d'autres impôts, taxes et prélèvements à l'importation.

Le même lien peut être établi en ce qui concerne le fait générateur et l'exigibilité de la taxe sur la valeur ajoutée pour les livraisons de biens importés, placés sous un régime suspensif de droits de douane ou d'autres impôts, taxes et prélèvements.

Article 8

La base d'imposition est constituée :

a) pour les livraisons et prestations de services, par tout ce qui constitue la contre-valeur de la livraison du bien ou de la prestation de services, tous frais et taxes compris à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée elle-même ;

b) pour les opérations prévues à l'article 5 paragraphe 3 sous a) et b), par le prix d'achat des biens ou de biens similaires ou, à défaut de prix d'achat, par le prix de revient ;

c) pour les importations de biens, par la valeur en douane, majorée de tous les droits, impôts, taxes et prélèvements qui sont dus en raison de l'importation, à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée elle-même. La même base est applicable lorsque le bien est exempt de droits de douane ou n'est pas soumis à des droits de douane ad valorem.

Chaque État membre a la faculté de majorer la base d'imposition pour les importations

de biens des frais accessoires (emballages, transports, assurances, etc.) intervenant jusqu'au lieu de destination et qui ne sont pas compris dans cette base.

Article 9

1 . Le taux normal de la taxe sur la valeur ajoutée est fixé par chaque État membre à un pourcentage de la base d'imposition qui est le même pour les livraisons de biens et pour les prestations de services.

2 . Certaines livraisons de biens et certaines prestations de services peuvent cependant être soumises à des taux majorés ou à des taux réduits. Chaque taux réduit est fixé de façon telle que le montant de la taxe sur la valeur ajoutée résultant de l'application de ce taux permette normalement de déduire la totalité de la taxe sur la valeur ajoutée dont la déduction est autorisée par l'article 11.

3 . Le taux qui doit être appliqué à l'importation d'un bien est celui qui est appliqué à l'intérieur du pays pour la livraison d'un même bien.

Article 10

1. Sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée, dans les conditions déterminées par chaque État membre :

a) les livraisons de biens expédiés ou transportés en dehors du territoire sur lequel l'État intéressé applique la taxe sur la valeur ajoutée ;

b) les prestations de services se rapportant aux biens visés sous a) ou en transit.

2 . Peuvent être exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée, sous réserve de la consultation prévue à l'article 16, les prestations de services se rapportant à des importations de biens.

3 . Chaque État membre peut, sous réserve de la consultation prévue à l'article 16 , déterminer les autres exonérations qu'il estime nécessaires.

Article 11

1 . Dans la mesure où les biens et services sont utilisés pour les besoins de son entreprise, l'assujetti est autorisé à déduire de la taxe dont il est redevable :

a) la taxe sur la valeur ajoutée qui lui est facturée pour les biens qui lui sont livrés et pour les services qui lui sont rendus ;

b) la taxe sur la valeur ajoutée acquittée pour les biens importés ;

c) la taxe sur la valeur ajoutée qu'il a acquittée pour l'utilisation de biens visée à l'article 5 paragraphe 3 sous b).

2 . N'est pas déductible la taxe sur la valeur ajoutée ayant grevé les biens et les services qui sont utilisés pour effectuer des opérations non imposables, ou exonérées.

L'assujetti est cependant autorisé à opérer la déduction si les livraisons de biens et les prestations de services sont effectuées en dehors du territoire ou exonérées conformément à l'article 10 paragraphe 1 ou 2.

En ce qui concerne les biens et les services qui sont utilisés pour effectuer à la fois des opérations ouvrant droit à déduction et des opérations n'ouvrant pas droit à déduction, la déduction n'est admise que pour la partie de la taxe sur la valeur ajoutée qui est proportionnelle au montant afférent aux premières opérations (règle du prorata).

3 . La déduction est opérée sur la taxe sur la valeur ajoutée due pour la période au cours de laquelle la taxe déductible est facturée dans le cas du paragraphe 1 sous a) ou acquittée dans les cas du paragraphe 1 sous b) et c) (déductions immédiates).

En cas de déduction partielle conformément au paragraphe 2 , le montant de la déduction est provisoirement déterminé d'après des critères établis par chaque État membre et régularisé après la fin de l'année lorsque le prorata de l'année de l'acquisition a été calculé.

En ce qui concerne les biens d'investissement, la régularisation est opérée en fonction des variations du prorata intervenues au cours d'une période de cinq années, dont celle au cours de laquelle les biens ont été acquis ; elle ne porte chaque année que sur un cinquième de la taxe dont les biens d'investissement ont été grevés

4 . Peuvent être exclus du régime des déductions, certains biens et certains services, notamment ceux qui sont susceptibles d'être exclusivement ou partiellement utilisés pour les besoins privés de l'assujetti ou de son personnel.

Article 12

1 . Tout assujetti doit tenir une comptabilité suffisamment détaillée pour permettre l'application de la taxe sur la valeur ajoutée et les contrôles par l'administration fiscale.

2 . Tout assujetti doit délivrer une facture pour les livraisons de biens et les prestations de services qu'il a effectuées à un autre assujetti.

3 . Tout assujetti doit déposer chaque mois une déclaration indiquant pour les opérations effectuées au cours du mois précédent tous les renseignements nécessaires pour le calcul de la taxe et des déductions à opérer. Tout assujetti doit verser le montant de la taxe sur la valeur ajoutée lors du dépôt de la déclaration.

Article 13

Si un État membre estime que, dans des cas exceptionnels, il y a lieu d'instaurer des mesures particulières, afin de simplifier la perception de la taxe ou d'éviter certaines fraudes, il en informe la Commission et les autres États membres.

S'il y a opposition d'un ou de plusieurs États ou de la Commission dans le délai d'un mois, la demande de dérogation est portée devant le Conseil qui statue sur proposition de la Commission dans un délai de trois mois.

S'il ressort des conclusions de la Commission qu'il s'agit seulement d'une simplification de la perception ou d'une mesure destinée à éviter la fraude, le Conseil statue à la majorité qualifiée sur la dérogation demandée.

S'il ressort au contraire desdites conclusions que la mesure envisagée risque de porter atteinte aux principes mêmes du régime institué par la présente directive, et notamment à la neutralité concurrentielle entre les États membres, le Conseil statue à l'unanimité.

Dans l'un et l'autre cas, le Conseil statue selon les mêmes modalités sur la durée d'application de ces mesures

L'État intéressé ne peut mettre en application les mesures envisagées qu'à l'expiration du délai d'opposition ou, lorsqu'il y a eu opposition, qu'après la décision du Conseil, si celle-ci est favorable.

Ces dispositions cesseront d'être applicables lors de la suppression des taxations à l'importation et des détaxations à l'exportation pour les échanges entre les États membres.

Article 14

Chaque État membre a la faculté, sous réserve de la consultation prévue à l'article 16, d'appliquer aux petites entreprises, pour lesquelles l'assujettissement au régime normal de la taxe sur la valeur ajoutée se heurterait à des difficultés, le régime particulier qui s'adapte le mieux aux exigences et possibilités nationales.

Article 15

1 . La Commission soumet au Conseil, dans les meilleurs délais, des propositions de directives concernant les modalités communes d'application de la taxe sur la valeur ajoutée aux opérations portant sur les produits agricoles.

2 . Jusqu'à la date fixée dans les directives visées au paragraphe 1 pour la mise en application de ces modalités communes, chaque État membre a la faculté, sous réserve de la consultation prévue à l'article 16, d'appliquer aux exploitants agricoles, pour lesquels l'assujettissement au régime normal de la taxe sur la valeur ajoutée se heurterait à des difficultés, le régime particulier qui s'adapte le mieux aux exigences et possibilités nationales.

Article 16

Dans les cas où un État membre doit, d'après les dispositions de la présente directive, procéder à des consultations, il saisit la Commission en temps utile et aux fins de l'application de l'article 102 du traité.

Article 17

En vue du passage des systèmes actuels de taxes sur le chiffre d'affaires au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, les États membres ont la faculté :

- de prendre des dispositions transitoires pour percevoir la taxe par anticipation
- d'appliquer, pendant une certaine période transitoire, pour les biens d'investissement, la méthode de déductions selon des fractions annuelles (déductions prorata temporis) ;
- d'exclure, pour une certaine période transitoire, totalement ou partiellement, les biens d'investissement du régime des déductions prévu à l'article 11 ; et, sous réserve de la consultation prévue à l'article 16 :

— d'autoriser, afin d'accorder une décharge, totale ou partielle, mais de portée générale, de la taxe sur le chiffre d'affaires perçue jusqu'au moment de la mise en application de la taxe sur la valeur ajoutée, des déductions forfaitaires pour les biens d'investissement non encore amortis ainsi que pour les stocks existant au même moment. Toutefois, les États membres ont la faculté de restreindre ces déductions aux biens exportés pendant une période d'un an à compter de la mise en application de la taxe sur la valeur ajoutée. Dans ce cas, ces déductions ne pourront être accordées que pour les biens existant en stock au moment précité et exportés en l'état ;

— de prévoir, jusqu'au moment de la suppression des taxations à l'importation et des détaxations à l'exportation pour les échanges entre les États membres, pour des raisons d'intérêt social bien définies et en faveur des consommateurs finals, des taux réduits ou même des exonérations avec remboursement éventuel des taxes payées au stade antérieur, dans la mesure où l'incidence globale de ces mesures ne dépasse pas celle des allègements appliqués dans le régime actuel.

Article 18

La Commission présente au Conseil, après consultation des États membres, pour la première fois le 1^{er} janvier 1972 et ensuite tous les deux ans, un rapport sur le fonctionnement du système commun de taxe sur la valeur ajoutée dans les États membres.

Article 19

Le Conseil, dans l'intérêt du marché commun, adopte le moment venu, sur proposition de la Commission, les directives appropriées en vue de compléter le système commun de taxe sur la valeur ajoutée et, notamment, de restreindre progressivement ou de supprimer les mesures prises par les États membres en dérogation de ce système, pour aboutir à une convergence des régimes nationaux de taxe sur la valeur ajoutée, afin de préparer la mise en œuvre de l'objectif visé à l'article 4 de la première directive.

Article 20

Les annexes font partie intégrante de la présente directive.

Article 21

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Bruxelles, le 11 avril 1967.

Par le Conseil Le président R. VAN ELSLANDE

ANNEXE 4

Ad Article XVI du GATT

L'exonération, en faveur d'un produit exporté, des droits ou taxes qui frappent le produit similaire lorsque celui-ci est destiné à la consommation intérieure, ou la remise de ces droits ou taxes à concurrence des montants dus ou versés, ne seront pas considérées comme une subvention. 73 Section B 1. Aucune disposition de la section B n'empêchera une partie contractante d'appliquer des taux de change multiples conformément aux Statuts du Fonds monétaire international. 2. Aux fins d'application de la section B, l'expression « produits primaires» s'entend de tout produit de l'agriculture, des forêts ou des pêches et de tout minéral, que ce produit soit sous sa forme naturelle ou qu'il ait subi la transformation qu'exige communément la commercialisation en quantités importantes sur le marché international. Paragraphe 3 1. Le fait qu'une partie contractante n'était pas exportatrice du produit en question pendant la période représentative antérieure n'empêchera pas cette partie contractante d'établir son droit d'obtenir une part dans le commerce de ce produit. 2. Un système destiné à stabiliser soit le prix intérieur d'un produit primaire, soit la recette brute des producteurs nationaux de ce produit, indépendamment des mouvements des prix à l'exportation, qui a parfois pour résultat la vente de ce produit à l'exportation à un prix inférieur au prix comparable demandé aux acheteurs du marché intérieur pour le produit similaire ne sera pas considéré comme une forme de subvention à l'exportation au sens du paragraphe 3, si les PARTIES CONTRACTANTES établissent: a) que ce système a eu également pour résultat ou est conçu de façon à avoir pour résultat la vente de ce produit à l'exportation à un prix supérieur au prix comparable demandé aux acheteurs du marché intérieur pour le produit similaire; b) et que ce système, par suite de la réglementation effective de la production ou pour toute autre raison, est applicable ou est conçu de telle façon qu'il ne stimule pas indûment les exportations ou qu'il n'entraîne aucun autre préjudice grave pour les intérêts d'autres parties contractantes. Nonobstant la détermination des PARTIES CONTRACTANTES en la matière, les mesures intervenues en exécution d'un tel système seront soumises aux dispositions du paragraphe 3 lorsque leur financement est assuré en totalité ou en partie par des contributions des collectivités publiques outre les contributions des producteurs au titre du produit en cause. Paragraphe 4 L'objet du paragraphe 4 est d'amener les parties contractantes à s'efforcer, avant la fin de 1957, d'arriver à un accord pour abolir, à la date du 1er janvier 1958, toutes les subventions existant encore, ou, à défaut d'un tel accord, d'arriver à un accord pour proroger le statu

quo jusqu'à la date ultérieure la plus proche à laquelle elles peuvent compter arriver à un tel accord.

ANNEXE 5

Arrêté N° 1-53 du 5 mars 1953 de la Haute Autorité de la CECA.

- »1. Les conséquences économiques sur le fonctionnement du Marché Commun d'un système qui, par des exonérations à la sortie et des compensations à l'entrée, ferait supporter aux produits les taxes sur le chiffre d'affaires du pays de destination et d'un système qui appliquerait aux produits, où qu'ils soient livrés sur le Marché Commun, les seules taxes sur le chiffre d'affaires du pays d'origine
- »2. Quelles sont, présentées sous forme d'un tableau comparatif, les taxes sur le chiffre d'affaires d'une part, et les pratiques d'exonérations à la sortie et de compensation à l'entrée d'autre part, en vigueur dans les différents pays de la Communauté ?
- »3. Quels sont les effets sur les prix, du produit national d'une part, des produits provenant des autres pays de la Communauté d'autre part, des pratiques actuellement suivies en matière de taxes sur le chiffre d'affaires ? (Il lustrer ces effets par quelques exemples tirés de la pratique dans les différents pays.)
- »4. Existe-t-il des cas où, à la sortie de son pays d'origine, un produit bénéficie d'exonérations ou de ristournes pour un montant supérieur ou inférieur à celui des taxes sur le chiffre d'affaires supportées par le même produit lorsqu'il est vendu à l'intérieur ?
- »5. Existe-t-il des cas où un produit en provenance d'un autre pays de la Communauté supporte des droits de compensation d'un montant supérieur ou inférieur à celui des taxes sur le chiffre d'affaires supportées par le produit national correspondant ?
- »6. Examiner, à la lumière d'un tableau comportant la dénomination, l'assiette et le taux de divers impôts indirects dans les différents pays de la Communauté, dans quelle mesure les pratiques actuelles d'exonération et de compensation couvrent d'autres impôts que les taxes sur le chiffre d'affaires.

ANNEXE 6

Programme de travail

Séance du 14 juillet 1953 du « comité des taxes » de l'Haute Autorité¹

1) Le fait que dans les différents systèmes fiscaux la part des taxes sur le chiffre d'affaires auxquelles s'appliquent l'exonération à la sortie et la compensation à l'entrée, et des autres impôts directs ou indirects est différente, fausse-t-il les conditions de la concurrence ?

2) Pour quelle raison des Etats membres ayant le même système de taxes sur le chiffre d'affaires (taxes à cascade) adoptent-ils, en matière d'exonération à la sortie et de compensation à l'entrée, des modalités différentes ?

3) Quel écart se constate dans l'incidence des taxes sur le chiffre d'affaires entre les entreprises d'une même industrie (charbon, cokéfaction, minerais de fer, sidérurgie etc.) à l'intérieur de chaque pays ?

4) a) Que pense la Commission de la proposition faite dans le rapport Tinbergen de limiter au dernier stade l'exonération ou la compensation ?

b) Comment faut-il traiter la taxe à la production, si pour les taxes en cascade la compensation et l'exonération sont limitées au dernier stade ?

¹ CAEF, B-58850

ANNEXE 7

Le traité instituant la Communauté économique européenne (traité de Rome)
(Version originale, le 25 mars 1957)

Article 2

La Communauté a pour mission, par l'établissement d'un marché commun et par le rapprochement progressif des politiques économiques des États membres, de promouvoir un développement harmonieux des activités économiques dans l'ensemble de la Communauté, une expansion continue et équilibrée, une stabilité accrue, un relèvement accéléré du niveau de vie et des relations plus étroites entre les États qu'elle réunit.

Article 3

Aux fins énoncées à l'article précédent, l'action de la Communauté comporte, dans les conditions et selon les rythmes prévus par le présent traité :

- a) l'élimination, entre les États membres, des droits de douane et des restrictions quantitatives à l'entrée et à la sortie des marchandises, ainsi que de toutes autres mesures d'effet équivalent,
- b) l'établissement d'un tarif douanier commun et d'une politique commerciale commune envers les États tiers,
- c) l'abolition, entre les États membres, des obstacles à la libre circulation des personnes, des services et des capitaux,
- d) l'instauration d'une politique commune dans le domaine de l'agriculture,
- e) l'instauration d'une politique commune dans le domaine des transports,
- f) l'établissement d'un régime assurant que la concurrence n'est pas faussée dans le marché commun,
- g) l'application de procédures permettant de coordonner les politiques économiques des États membres et de parer aux déséquilibres dans leurs balances des paiements,
- h) le rapprochement des législations nationales dans la mesure nécessaire au fonctionnement du marché commun,
- i) la création d'un Fonds social européen, en vue d'améliorer les possibilités d'emploi des travailleurs et de contribuer au relèvement de leur niveau de vie,
- j) l'institution d'une Banque européenne d'investissement, destinée à faciliter l'expansion économique de la Communauté par la création de ressources nouvelles,
- k) l'association des pays et territoires d'outre-mer, en vue d'accroître les échanges et de poursuivre en commun l'effort de développement économique et social.

L'article 5

Les Etats membres prennent toutes mesures générales ou particulières propres à assurer l'exécution des obligations découlant du présent Traité ou résultant des actes institutions de la Communauté. Ils facilitent à celle-ci l'accomplissement de sa mission.

Ils s'abstiennent de toutes mesures susceptibles de mettre en péril la réalisation des buts du présent Traité.

L'article 8

1. Le marché commun est progressivement établi au cours d'une période de transition de douze années.

La période de transition est divisée en trois étapes, de quatre années chacune, dont la durée peut être modifiée dans les conditions prévues ci-dessous.

2. A chaque étape est assigné un ensemble d'actions qui doivent être engagées et poursuivies concurremment.

3. Le passage de la première à la deuxième étape est conditionné par la constatation que l'essentiel des objectifs spécifiquement fixés par le présent traité pour la première étape a été effectivement atteint et que, sous réserve des exceptions et procédures prévues à ce traité, les engagements ont été tenus.

Cette constatation est effectuée au terme de la quatrième année par le Conseil, statuant à l'unanimité sur le rapport de la Commission. Toutefois, un État membre ne peut faire obstacle à l'unanimité en se prévalant du non accomplissement de ses propres obligations. A défaut d'unanimité, la première étape est automatiquement prolongée d'un an.

Au terme de la cinquième année, la constatation est effectuée par le Conseil, dans les mêmes conditions. A défaut d'unanimité, la première étape est automatiquement prolongée d'une année supplémentaire.

Au terme de la sixième année, la constatation est effectuée par le Conseil, statuant à la majorité qualifiée sur le rapport de la Commission.

4. Dans un délai d'un mois à compter de ce dernier vote, chaque État membre resté en minorité, ou, si la majorité requise n'est pas atteinte, tout État membre a le droit de demander au Conseil la désignation d'une instance d'arbitrage dont la décision lie tous les États membres et les institutions de la Communauté. Cette instance d'arbitrage se compose de trois membres désignés par le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission

A défaut de désignation par le Conseil dans un délai d'un mois à compter de la requête, les membres de l'instance d'arbitrage sont désignés par la Cour de justice dans un

nouveau délai d'un mois.

L'instance d'arbitrage désigne elle-même son président.

Elle rend sa sentence dans un délai de six mois à compter de la date du vote du Conseil visé au dernier alinéa du paragraphe 3.

5. Les deuxième et troisième étapes ne peuvent être prolongées ou abrégées qu'en vertu d'une décision adoptée par le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission.

6. Les dispositions des paragraphes précédents ne peuvent avoir pour effet de prolonger la période de transition au-delà d'une durée totale de quinze années à partir de l'entrée en vigueur du présent traité.

7. Sous réserve des exceptions ou dérogations prévues par le présent traité, l'expiration de la période de transition constitue le terme extrême pour l'entrée en vigueur de l'ensemble des règles prévues et pour la mise en place de l'ensemble des réalisations que comporte l'établissement du marché commun.

Article 14

1. Pour chaque produit, le droit de base sur lequel les réductions successives doivent être opérées est constitué par le droit appliqué au 1er janvier 1957.

2. Le rythme des réductions est déterminé comme suit :

a) au cours de la première étape, la première réduction est effectuée un an après l'entrée en vigueur du présent traité ; la deuxième, dix-huit mois plus tard ; la troisième, à la fin de la quatrième année à compter de l'entrée en vigueur de ce traité ;

b) au cours de la deuxième étape, une réduction est opérée dix-huit mois après le début de cette étape ; une deuxième réduction, dix-huit mois après la précédente ; une troisième réduction est opérée un an plus tard ;

c) les réductions restant à réaliser sont appliquées au cours de la troisième étape ; le Conseil, statuant à la majorité qualifiée sur proposition de la Commission, en fixe le rythme par voie de directives.

3. Lors de la première réduction, les États membres mettent en vigueur entre eux, sur chaque produit, un droit égal au droit de base diminué de 10 %.

Lors de chaque réduction ultérieure, chaque État membre doit abaisser l'ensemble de ses droits, de sorte que la perception douanière totale, telle qu'elle est définie au paragraphe 4, soit diminuée de 10 %, étant entendu que la réduction sur chaque produit doit être au moins égale à 5 % du droit de base.

Toutefois, pour les produits sur lesquels subsiste un droit qui serait encore supérieur à 30 %, chaque réduction doit être au moins égale à 10 % du droit de base.

4. Pour chaque État membre la perception douanière totale visée au paragraphe 3 se calcule en multipliant par les droits de base la valeur des importations effectuées en provenance des autres États membres au cours de l'année 1956.

5. Les problèmes particuliers que soulève l'application des paragraphes précédents sont réglés par directives du Conseil, statuant à la majorité qualifiée sur proposition de la Commission.

6. Les États membres rendent compte à la Commission de la manière selon laquelle les règles ci-dessus pour la réduction des droits sont appliquées. Ils s'efforcent d'aboutir à ce que la réduction appliquée aux droits sur chaque produit atteigne :

- à la fin de la première étape, au moins 25 % du droit de base ;

- à la fin de la deuxième étape, au moins 50 % du droit de base.

La Commission leur fait toutes recommandations utiles si elle constate qu'il existe un danger que les objectifs définis à l'article 13 et les pourcentages fixés au présent paragraphe ne puissent être atteints.

7. Les dispositions du présent article peuvent être modifiées par le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission et après consultation de l'Assemblée.

L'article 95

Aucun État membre ne frappe directement ou indirectement les produits des autres États membres d'impositions intérieures, de quelque nature qu'elles soient, supérieures à celles qui frappent directement ou indirectement les produits nationaux similaires.

En outre, aucun État membre ne frappe les produits des autres États membres d'impositions intérieures de nature à protéger indirectement d'autres productions.

Les États membres éliminent ou corrigent, au plus tard au début de la deuxième étape, les dispositions existant à l'entrée en vigueur du présent traité qui sont contraires aux règles ci-dessus.

L'article 96

Les produits exportés vers le territoire d'un des États membres ne peuvent bénéficier d'aucune ristourne d'impositions intérieures supérieure aux impositions dont ils ont été frappés directement ou indirectement.

L'article 97

Les États membres qui perçoivent la taxe sur le chiffre d'affaires d'après le système de la taxe cumulative à cascade peuvent, pour les impositions intérieures dont ils frappent les produits importés ou pour les ristournes qu'ils accordent aux produits exportés, procéder à la fixation de taux moyens par produit ou groupe de produits, sans toutefois porter atteinte aux principes qui sont énoncés aux articles 95 et 96.

Au cas où les moyens fixés par un État membre ne sont pas conformes aux principes précités, la Commission adresse à cet État les directives ou décisions appropriées.

Article 98

En ce qui concerne les impositions autres que les taxes sur le chiffre d'affaires, les droits d'accise et les autres impôts indirects, des exonérations et des remboursements à l'exportation vers les autres États membres ne peuvent être opérés, et des taxes de compensation à l'importation en provenance des États membres ne peuvent être établies, que pour autant que les mesures envisagées ont été préalablement approuvées pour une période limitée par le Conseil, statuant à la majorité qualifiée sur proposition de la Commission.

Article 99

La Commission examine de quelle façon les législations des différents États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, aux droits d'accise et autres impôts indirects, y compris les mesures de compensation applicables aux échanges entre les États membres, peuvent être harmonisées dans l'intérêt du marché commun.

La Commission soumet des propositions au Conseil qui statue à l'unanimité, sans préjudice des dispositions des articles 100 et 101.

L'article 100

Le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, arrête des directives pour le rapprochement des dispositions législatives réglementaires et administratives des États membres qui ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du marché commun.

L'Assemblée et le Comité économique et social sont consultés sur les directives dont l'exécution comporterait, dans un ou plusieurs États membres, une modification de

dispositions législatives.

ANNEXE 8

L'organisation de l'administration de la Commission (mai 1959)

- I Relations Extérieures
 - A. Affaires générales, relations avec les organisations internationales
 - B. Association avec les pays tiers
 - C. Relations bilatérales
 - D. Politique commerciale (négociations)
- II Affaires Economiques et Financières
 - A. Economies nationales et conjoncture
 - B. Problèmes monétaires
 - C. Structure et développements économiques
- III Marché Intérieur
 - A. Circulation des marchandises
 - B. Douanes
 - C. Droit d'établissement et services
 - D. Industrie, artisanat et commerce
- IV Concurrence
 - A. Ententes et monopoles dumping, discriminations privées
 - B. Rapprochement des législations
 - C. Problèmes fiscaux
 - D. Aides par les Etats, discrimination de la part des Etats
- V Affaires sociales
 - A. Politique sociale
 - B. Main-d'œuvre
 - C. Fonds social et formation professionnelle
 - D. Sécurité sociale et services sociaux
- VI Agriculture
 - A. Affaires générales
 - B. Marchés agricoles
 - C. Structures agricoles
- VII Transport
 - A. Affaires générales
 - B. Développement et modernisation
 - C. Tarifs
- VIII Développement et l'outre-mer
 - A. Affaires générales
 - B. Etudes et programmes de développement
 - C. Direction financière et technique du fond de développement
 - D. Echanges commerciaux
- IX Administration
 - A. Personnel
 - B. Finances
 - C. Affaires intérieures
- X Presse et information

(Source) AHCE, Bulletin de la Communauté Economique Européenne, mai 1959

ANNEXE 9

La structure du traité instituant la Communauté économique européenne²

Première partie : Les principes

Article premier – Article 8

Deuxième partie : Les fondements de la Communauté

Titre premier – La libre circulation des marchandises

Article 9- Article 11

Chapitre 1 L'union douanière

Section première : L'élimination des droits de douane entre les Etats membres

Article 12 – Article 17

Section deuxième : L'établissement du tarif douanier commun

Article 18 – Article 29

Chapitre 2 L'élimination des restrictions quantitatives entre les Etats membres

Article 30 – Article 37

Titre II – L'agriculture

Article 38 – Article 47

Titre III – La libre circulation des personnes, des services et des capitaux

Chapitre 1 Les travailleurs

Article 48 – Article 51

Chapitre 2 Le droit d'établissement

Article 52 – Article 58

Chapitre 3 Les services

Article 59 – Article 66

Chapitre 4 Les capitaux

Article 67 – Article 73

Titre IV – Les transports

² Communautés européennes. Bureau de représentation (France) « Le traité de Rome instituant la communauté économique européenne »

Article 74 – Article 84

Troisième partie : La politique de la Communauté

Titre première – Les règles communes

Chapitre 1 Les règles de concurrence

Section première : Les règles applicables aux entreprises

Article 85 – Article 90

Section deuxième : Les pratiques de dumping

Article 91

Section troisième : Les aides accordées par les Etats

Article 92 – Article 94

Chapitre 2 Dispositions fiscales

Article 95 – Article 99

Chapitre 3 Le rapprochement des législations

Article 100 – Article 102

Titre II – La politique économique

Chapitre 1 La politique de conjoncture

Article 103

Chapitre 2 La balance des paiements

Article 104 – Article 109

Chapitre 3 La politique commerciale

Article 110 – Article 116

Titre III – La politique sociale

Chapitre 1 Dispositions sociales

Article 117 – Article 122

Chapitre 2 Le Fonds social européen

Article 123 – Article 128

Titre IV – La Banque européenne d'investissement

Article 129 – Article 130

Quatrième partie : L'association des pays et territoire d'outre-mer

Article 131 – Article 136

Cinquième partie : Les institutions de la Communauté

Titre premier : Dispositions institutionnelles

Chapitre premier : Les institutions

Section première : L'Assemblée

Article 137 – Article 144

Section II : Le Conseil

Article 145 – Article 154

Section III : La Commission

Article 155 – Article 163

Section IV : La Cour de justice

Article 164 – Article 188

Chapitre 2 : Dispositions communes à plusieurs institutions

Article 189 – Article 192

Chapitre 3 : Le Comité économique et social

Article 193 – Article 198

Titre II : Dispositions financières

Article 199 – Article 209

Sixième partie : Dispositions générales et finales

Article 210 – Article 240

Mise en place des dispositions

Article 241 – Article 246

Dispositions finales

Article 247 – Article 248

ANNEXE 10

Composition de la direction générale IV – Concurrence et son personnel principal (directeurs et chefs de division)

Président : Hans von der Groeben (RFA)
Membres : Robert Marjolin (France) et Jean Rey (Belgique)
Directeur général : VerLoren Van Themaat (Pays-Bas)
Assistant : Charles Van Aken (Belgique)

Direction A

Ententes et monopoles, dumping, discrimination par l'industrie : Hermann Schumacher (RFA)

1. Questions juridiques : Roland Mussard (Fr)
2. Question économiques : Pietro Santorelli
3. Cas particuliers : Rapporteurs = Helmut Scheufele (RFA), René Jaume (Fr), Renato Albini
4. Contrôle : ---

Direction B

Rapprochement des législations : Jean Dieu (Bel)

1. Questions générales : Pierre Pujade (Fr)
2. Cas particuliers : Rapporteurs

Hans Arnold(RFA), Charles Campet(Fr), Willem Van

Binsbergen (PB)

Direction C

Problèmes fiscaux : Pietro Nasini (Italie)

1. Questions générales : Arno Schulze-Brachmann(RFA)
2. Impôts indirects : Johannes Jansen (PB)
3. Cas particuliers : Gérard Hutchings (Fr)

Direction D

Aides par les Etats, discrimination par les Etats : Armand Saclé (Fr)

1. Questions générales : Fernand Van Praet (Bel)
2. Examen des régimes généraux d'aides : Carlo Giovanelli (Ita)
3. Cas particuliers : Kurt Friedrich (RFA)

(Source) AHCE, Bulletin de la Communauté Economique Européenne, mai 1959

ANNEXE 11

Accord de « stand-still »³

1. Il est reconnu que, en principe, des modifications des ristournes et des droits compensatoires, notamment des taux moyens prévus à l'article 97, ne peuvent pas être effectuées pour des raisons de politique économique, commerciale ou monétaire, mais seulement pour des considérations de technique fiscale.

2. Pour parer aux conséquences économiques et psychologiques fâcheuses qui découlent de ces modifications, les États membres d'abstiendront de modifier la situation actuelle, à moins de faire valoir à la Commission et aux autres États membres les raisons pouvant légitimer ces modifications.

3. Pour l'examen de ces raisons particulières une procédure souple et rapide de consultations préalables est instituée. Lorsqu'un État membre envisage de telles modifications, il devra présenter, au moins deux mois avant leur promulgation, les projets accompagnés d'un dossier justificatif à la Commission qui, après examen, prendra, si nécessaire, l'avis des autres États membres et fera connaître ses observations dans les meilleurs délais.

L'État en cause décidera alors, compte tenu de l'avis de la Commission et des États membres, si et dans quelle mesure il estime justifiées les dispositions qu'il envisage.

Si la Commission estime que les dispositions adoptées ne sont pas conformes au Traité, elle appliquera les procédures prévues par le Traité.

4. Cette formule d'examen avec la participation des États membres pourra être entamée par la Commission sur demande d'un d'entre eux ou d'office pour tous les taux des taxes compensatoires et des ristournes modifiés après l'entrée en vigueur du Traité et pour tout autre taux actuellement appliqué.

Les États intéressés devront tenir à la disposition de la Commission les éléments par

³ CECA, B-59782, L'accord de stand-still, projet de procès-verbal de la 33^{ème} réunion du Conseil de la CEE, les 20 et 21 juin 1960. Concernant proposition de la Commission au Conseil relative à l'application des articles 95 et 97 du traité concernant les ristournes à l'exportation et les taxes compensatoires à l'importation
p. 126- p. 127

lesquels ils justifient ces taux.

5. La recherche déjà entreprise d'une méthode commune pour le calcul des ristournes et des droits compensatoires sera accélérée, les disparités entre les méthodes appliquées rendant difficile le contrôle des mesures envisagées.

ANNEXE 12

Mandat à confier à un comité scientifique pour l'étude des problèmes de politique fiscale et financière dans la CEE⁴

1. Le traité de la CEE ne limite les pouvoirs financiers et fiscaux des Etats membres qu'en matière douanière et en matière de taxation des échanges entre Etats. Toutefois, il n'exclut pas que les Etats membres de la CEE décident une harmonisation de leurs politiques financières et fiscales, si elle paraît souhaitable ou même s'impose dans l'intérêt du marché commun. Les problèmes économiques qui se posent pour la politique des recettes et des dépenses publiques à l'intérieur d'une communauté économique évoluant vers une union économique n'ont été traités de façon suffisante ni dans la littérature économique générale, ni dans la littérature financière. Il apparaît donc indiqué de créer un comité fiscal et financier et de lui demander de mettre en lumière ces problèmes et de suggérer des solutions.

2. Le CFF devrait donc examiner :

- a) si et dans quelle mesure des disparités existant actuellement dans les finances des pays membres empêchent partiellement, ou même totalement, l'instauration d'un marché commun créant et garantissant des conditions analogues à celles d'un marché intérieur ;
- b) dans quelle mesure il est possible d'éliminer ces disparités qui entravent considérablement la formation et le fonctionnement du marché commun.

3. L'étude du CFF doit porter avant tout sur la politique des recettes et des dépenses publiques, dans ceux de ses aspects qui touchent à la politique de concurrence, et montrer quelle forme la politique des finances devra revêtir si 'l'on veut éviter que la concurrence ne soit faussée et que des distorsions n'apparaissent.

4. Il est hors de doute que les questions de l'imposition indirecte (en particulier la taxe sur le chiffre d'affaires) constitueront l'un des principaux problèmes dont le CFF aura à s'occuper. Toutefois, il n'est pas prévu que le groupe de travail institué dans le cadre de la direction générale IV pour s'occuper de l'harmonisation de la taxe sur le chiffre d'affaire interrompe de ce fait ses travaux : il devra au contraire accélérer autant que possible ses propres recherches. Le CFF s'occupera donc uniquement des questions de principe de l'imposition indirecte et montrera notamment dans quelles conditions il est

⁴ANF, 19900580/22 « Rapport du comité fiscal et financier », p.93, Annexe A.

possible, grâce à la création du marché commun, d'éliminer non seulement les frontières douanières, mais encore les frontières fiscales.

5. Toutes, il est certain que les questions de l'imposition indirectes ne constituent qu'un des groupes de problèmes que le CFF aura à étudier. Il aura à s'occuper également de l'imposition directe, des effets économiques de charges fiscales globales inégales, de la répartition différente des recettes fiscales ainsi que des dépenses publiques (en particulier les dépenses à des fins sociales et les dépenses d'investissement).

ANNEXE 13

Réunions des sous-groupes ABC

Sous-Groupe A

10 novembre 1960

24 février 1961

4 décembre 1961

Sous-Groupe B

26-27 avril 1960

5-6 juillet 1960

20-21 septembre 1960

10-11 janvier 1961

22-23 février 1961

14 avril 1961

9-10 mai 1961

14-15 juin 1961

5 décembre 1961

Sous-Groupe C

28-29 avril 1960

7-8 juillet 1960

22-23 septembre 1960

8-9 novembre 1960

21-22 septembre 1961

26-31 octobre 1961

7 décembre 1961

Réunion finale : le 15 janvier 1962

ANNEXE 14

Liste des participants aux réunions des sous-groupes (délégués permanents)

Commission économique européenne :

Jansen	Président – chef de la division Impôts indirects
Lang	Membre de la division Impôts indirects
Guieu	Membre de la division Impôts indirects
Oudshoorn	Rédacteur à la division Impôts indirects
Rivano	Rédacteur à la division Impôts indirects

La République fédérale Allemande

Juretzek	Ministerialdirigent – Ministère des Finances
Msenberg	Regierungsrat – Ministère de l'Economie

La Belgique

Robert (- 30 nov. 1960)	Inspecteur général – Ministère des Finances
Fonson (1 jan. 1961 -)	Inspecteur général – Ministère des Finances
Celemans	Chef de Bureau – Ministère des Finances

La France

Frapsauce	Sous-directeur - Ministère des Finances
Mespoulhès	Administrateur civil – Ministère des Finances

L'Italie

Spalletta	Inspecteur général – Ministère des Finances
d'Ovidio	Directeur de Section – Ministère des Finances

Le Luxembourg

Wirtgen	Directeur – Ministère des Finances
Als	Inspecteur de direction – Ministère des Finances

Les Pays-Bas

Millenaar	Directeur – Ministère des Finances
van Os	Inspecteur Supérieur – Ministère des Finances

(Source) Rapport ABC, p. 152-153.

ANNEXE 15

TROISIÈME DIRECTIVE DU CONSEIL du 9 décembre 1969 en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires - Introduction de la taxe à la valeur ajoutée dans les États membres (69/463/CEE)

LE CONSEIL DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES,

vu le traité instituant la Communauté économique européenne, et notamment ses articles 99 et 100,

vu la proposition de la Commission,

vu l'avis de l'Assemblée (1),

vu l'avis du Comité économique et social (2),

considérant que la République italienne et le royaume de Belgique ont fait savoir à la Commission, respectivement le 14 juillet 1969 et le 12 septembre 1969, qu'ils n'étaient pas en mesure de respecter la date limite du 1er janvier 1970 pour l'introduction de la taxe à la valeur ajoutée, prévue à l'article 1er deuxième alinéa de la première directive du Conseil, du 11 avril 1967, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires (3) ; que ces États membres demandent en conséquence une prolongation respectivement de deux ans et de un an pour l'introduction de cette taxe;

considérant que le royaume de Belgique estime ne pas être en mesure d'appliquer la taxe à la valeur ajoutée à la date prévue, notamment pour des raisons d'ordre conjoncturel et budgétaire particulières à la Belgique;

considérant que, de son côté, la République italienne a fait valoir qu'un projet de réforme générale des impôts est actuellement déposé pour examen et adoption auprès du Parlement, qui ne s'est pas encore penché sur ce problème ; que, aux termes mêmes de ce projet, les dispositions législatives nécessaires doivent être arrêtées avant le 31 octobre 1970 ; que, par conséquent, cet État membre n'est pas en mesure d'appliquer la taxe à la valeur ajoutée à la date prévue;

considérant qu'un délai supplémentaire ne peut être accordé que s'il est réduit au minimum;

considérant que, dans ces circonstances, l'introduction de la taxe à la valeur ajoutée ne peut être reportée au-delà du 1er janvier 1972;

considérant que l'un des objectifs essentiels de la première directive susmentionnée est d'établir, par l'introduction au 1er janvier 1970 du régime de la taxe à la valeur ajoutée, les conditions permettant d'éviter que la concurrence ne soit faussée au titre des taxes sur

le chiffre d'affaires;

considérant que cet objectif tic pourra être atteint à la date du 1er janvier 1970, notamment sur le plan des échanges, puisque ces États membres continueront à appliquer, au titre des taxes sur le chiffre d'affaires, des taux moyens de compensation de la charge intérieure; considérant qu'il convient que les États membres qui ne sont pas en mesure d'introduire la taxe à la valeur ajoutée au 1er janvier 1970 n'augmentent pas leurs taux moyens de compensation existant à la date du 1er octobre 1969,

A ARRÊTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

Article premier

La date du 1er janvier 1970 prévue à l'article 1er de la première directive du 11 avril 1967 est remplacée par celle du 1er janvier 1972.

Article 2

Au sens de la présente directive, on entend par taux moyens les taux des taxes de compensation à l'importation et des ristournes à l'exportation établis en vue de compenser les charges, au titre de la taxe sur le chiffre d'affaires cumulative à cascade, supportées par les produits nationaux aux différents stades de leur production, à l'exclusion de la taxe frappant la vente par le producteur final.

Article 3

Les taux moyens en vigueur à la date du 1er octobre 1969 ne peuvent pas être augmentés. Toutefois, les taux moyens existant à cette date sont adaptés aux modifications éventuelles apportées ultérieurement aux taux de la taxe sur le chiffre d'affaires.

Article 4

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Bruxelles, le 9 décembre 1969.

Par le Conseil

Le président

H.J. DE KOSTER

ANNEXE 16

L'organisation de la Commission européenne et de ses services administratifs

1. Walter Hallstein, Président

Swidbert Schnippenkoetter, Chef de cabinet

Karl-Heinz Narjes, Chef adjoint de cabinet

Klaus Meyer, Chef adjoint de cabinet

2. Sicco L. Mansholot, Vice-Président

Alfred Mozer, Chef de cabinet

Willem Van Slobbe, Chef adjoint de cabinet

3. Robert Majolin, Vice-Président

Jean-Claude Richard, Chef de cabinet

Jean Flory, Chef adjoint de cabinet

4. Giuseppe Caron, Vice-Président

Achille Albonetti, chargé de mission de Chef de cabinet

Beniamino OLIVI, Chef adjoint de cabinet

5. Robert Lemaigen, membre

Jacques Ferrandi, Chef de cabinet

Henri Varenne, Chef adjoint de cabinet

6. Jean Rey, membre

Pierre Lucion, Chef de cabinet

Alex Hoven, chef adjoint de cabinet

7. Hans von der Groeben, Membre

Ernst Albercht, Chef de cabinet

Erich Wirsing, Chef de cabinet

8. Giuseppe Petrilli, membre

Romolo Arena, Chef de cabinet

Luigi Girardin, Chef adjoint de cabinet

9. Lambert Shcaus, membre

Lucien Kraus, Chef de cabinet

Henri Etienne, Chef adjoint de cabinet

(Source) AHCE, Bulletin de la Communauté économique européenne (mai 1959)

SOURCES ET BIBLIOGRAPHIE

SOURCES

I. ARCHIVES ÉCRITES

A. CENTRE DES ARCHIVES ÉCONOMIQUES ET FINANCIÈRES (CAEF)

- Dossiers de la direction générale des Douanes et droits indirects

B-50490 : Versement des contributions françaises au budget de fonctionnement général et aux budgets de fonds particuliers de la CEE (1961-1974)

B-59748 : Réformes de la TVA et Harmonisation de la taxe sur le chiffre d'affaires dans la CEE (1959-1970)

B-59782 : Accord de stand-still du 21 juin 1960 et ses interprétations (1959-1964)

B-59783 : Harmonisation des accises sur le vin, la bière et les alcools dans la CEE (1959-1970)

B-59785 : Harmonisation des accises et réunion du groupe de travail III (1960-1970) ;
Prise de position de la DGI et du ministre (1966-1968)

B-64610 : Harmonisation des accises au sein de la CEE (1961-1972)

- Dossiers de la direction des Finances extérieures

B-61213 : Politique fiscale en Allemagne (1946-1959)

B-61214 : Budget de la RFA (1950-1962) : rapports et notes du conseiller financier à Bonn

B-61215 : Situation économique et financière en Allemagne et programme du nouveau gouvernement fédéral (1960-1962)

B-61218 : Problème de l' « Organschaft » et les taxes sur le chiffre d'affaires des filiales françaises en RFA (1959-1966)

B-61240 : La prise de position de la RFA vis-à-vis des institutions internationales (1949-1964)

B-55099 : Mesures fiscales en faveur des exportations

- Dossiers du commissariat général du plan

B-70087 : dossier de BRAC de La Perrière Gilles sur la fiscalité des pays du marché commun dans le commissariat général au plan (1959-1962)

- Dossier de la direction générale des Impôts

B-58849 : Aide fiscale aux exportateurs et déduction du versement forfaitaire de 5 % sur la TVA (1954-1958)

B-58850 : Réaction de la DGI sur les décisions prises en matière fiscale dans le Traité de Paris et le Traité de Rome (1954-1958)

- Papiers de Guy Delorme

B-1463 : Généralisation de la taxe sur la valeur ajoutée (1964-1967)

B-1464 : Généralisation de la taxe sur la valeur ajoutée et comparaison avec les autres États membres de la CEE (1967-1969) ; Mesures en faveur des commerçants, simplification et allègement de la TVA (1968-1970) et comparaison avec les autres pays de la CEE

B-1465 : Fiscalité et entreprise (1968-1969)

B-1466 : Harmonisation des fiscalités autre que les taxes sur le chiffre d'affaires au sein de la CEE (1962-1967)

B-1467 : Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans la CEE (1962-1971) ; Fiscalité et la CEE, Euratom, GATT (1961-1968)

B-69470 : Fiscalité dans les pays de la CEE et journée d'étude sur l'harmonisation de la TVA en 1997 et 1998

- Dossiers de la direction du Trésor

B-17702 : Politique agricole commune et son financement (1962-1965)

B-12564 : Aide à l'exportation et remboursement de certaines charges sociales et fiscales aux exportateurs (1953-1965)

B-62113 : Informations sur la situation économique et financière en RFA (1968-1977),

principalement les informations reçues de la part du ministère des Affaires étrangères

B-62124 : Documents et procès-verbaux de travail des réunion ou conférences des Ministres des Finances de la CEE (1963-1971)

B-54757 : Réunion des ministres des Finances (1966-1967)

- *Dossiers de la direction générale des prix et des enquêtes économiques*

B-57657 : Service du marché intérieur et la généralisation de la TVA (1965-1968)

- *Dossiers du Cabinet Robert Boulin*

1A-467/3 : Adaptation de la législation nationale sur la TVA aux dispositions de la 6eme directive du Conseil des Communautés européennes du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires (1978)

B. ARCHIVES NATIONALES (ANF)

- *Archives du SGCI*

19900580/20 : Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans la CEE, 1959-1961

19900580/21 : Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans la CEE, 1962-1964

19900580/22 : Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires dans la CEE, 1964-1969

19900580/24 : Problèmes particuliers (Belgique 1961-1969 ; France 1960-1962 ; Italie 1962-1969 ; Luxembourg 1963-1965 ; Pays-Bas ; 1961-1969)

19900580/25 : Question diverses dans les États membres (1959-1970)

19900580/26 : Inventaire des Impôts (1970-1973)

19900580/49 : Problèmes particuliers de la RFA (1960-1969)

19900580/50 : Réunions plénières avec les dirigeants des administrations fiscales nationales (1962-1963) ; Travaux du sous-groupe C (Groupe

« suppression des frontières fiscales »)

- 19900580/53 : Réunions et travaux du Groupe de Travail N°1 (1959-1962)
- 19900580/54 : Harmonisation des modalités d'un système commun de TVA (Groupe de Travail C) (1960- 1966)
- 19900580/55 : Lois allemandes relatives à la TVA (1969-1970)
- 19900580/59 : Élaboration de la 1^{ère} directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires (1962-1965) ; Travaux du CES
- 19900580/60 : Élaboration de les première et deuxième directives en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires (1967-1967)
- 19900580/61 : Élaboration de la troisième directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires (1967-1980)
- 19900580/62 : Harmonisation des législations des Etats membres en matière fiscale (1961-1969)
- 19900580/63 : Élaboration de la deuxième directive (1966-1973)
- 19900580/64 : Élaboration de la troisième directive (inachevée) sur les produits agricoles (1966-1977)
- 19900580/69 : Adoption de la sixième directive (1977)
- 19900608/33 : Ressources propres (1961-1970) décision du 21 avril 1970
- 19900608/34 : Ressources propres, élaboration du règlement du 2 janvier 1971 (1970)
- 19900608/36 : Ressources propres TVA (1975-1977)
- 19900609/29 : Mesures envisagées pour la mise en place du régime de ressources propres provenant de la TVA en 1978 (1978)
- 19910004/1 : Éléments d'une politique économique commune dans le Traité (1957)
- 19910004/2 : Adaptation de l'économie française au Marché Commun
- 19910004/3 : Remboursement de charges sociales et fiscales sur exportation (1955)

- *Commissariat général du Plan*

19930277/66 : Cinquième Plan, Commissariat général du Plan d'Équipement et de la Productivité, Commission de l'économie générale et du financement, projet de rapport général sur la fiscalité (1965-1966)

19930277/123 : Cinquième Plan, Commissariat général du Plan d'Équipement et de la Productivité, Commission générale des industries de transformation, groupe de travail « Fiscalité et Financement des investissements » (1964-1966)

19930277/224 : Cinquième Plan, Commissariat général du Plan d'Équipement et de la Productivité, services des études économiques et financières, division des études fiscales (1964-1965)

- *Dossiers Michel Debré*

98 AS 4 DE 209 : Impôt sur le revenu (1966-1968)

98 AS 4 DE 210 : TVA (1966-1967)

- *Ministère de l'Industrie (Cabinet)*

19771386/52 : Marché Commun et tarifs extérieurs (1957)

19771386/53 : Développement des exportations (1958)

19771386/54 : Taxes compensatoires et ristournes italiennes et allemandes (1961-1963)

19771386/55 : Union douanière (1965-1966)

19771386/56 : Aides accordées par les États dans la CEE (1966)

C. ARCHIVES HISTORIQUES DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES (AHCE)

site Bruxelles

- *Dossiers de la direction générale IV – Concurrence (problèmes fiscaux)*

BAC 5/1966 12 : Application des articles 95 à 97 du Traité, Accord de « stand-still », préparation de la première directive (1960-1964)

BAC 5/1966 13 : Travaux du Parlement européen (Assemblée européen) et du CES (1960-1964)

BAC 19/1966 1-33 : Problèmes fiscaux, réunions des différents Groupes de travail (1958-1964)

BAC 62/1980 38 : Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires (1963-1968)

BAC 62/1980 39 : Harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires et des impôts directs (1958-1968)

BAC 62/1980 40 : Questions diverses sur la taxe sur le chiffre d'affaires (1969-1971)

BAC 62/1980 41 : Cas particuliers d'application des dispositions fiscales du Traité (1958-1967)

- *Archives de la direction générale XV* (Direction C « Problèmes fiscaux »)

BAC 128/1989 124 : Effets, du passage des systèmes de taxes sur le chiffre d'affaires cumulatifs au système de la TVA (1968)

BAC 128/1989 125 : Questions sur les taxes compensatoires (1961-1969)

BAC 128/1989 126 : Taux commun et la suppression des frontières fiscales (1961-1970)

BAC 128 1989 135 : Mise en place de la TVA aux États membres (1969-1973)

BAC 128 1989 139 : Études sur la TVA française (1966-1969)

BAC 128 1989 160 : Cas particuliers (1960-1967)

BAC 128 1989 161 : TVA allemande et française (1968)

- *Archives de la direction générale II* (Direction C « Problèmes fiscaux »)

BAC 375/1999 178 : Questions générales sur l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires (1961-1967)

BAC 375/1999 179 : Préparation du projet original de la première directive (1959-1963)

BAC 375/1999 180 : Préparation du projet modifié de la première directive (1964-1965)

BAC 375/1999 181 : Élaboration des deux directives (1965)

BAC 375/1999 182 : Débats au Parlement européen (1966)

BAC 375/1999 303 : Augmentations des taxes compensatoires en RFA (1963-1966)

- *Archives du Conseil*

CM2/1958 (série) : Procès-verbal des sessions du Conseil (1958)

CM2/1959 (série) : Procès-verbal des sessions du Conseil (1959)

CM2/1960 (série) : Procès-verbal des sessions du Conseil (1960)

- *Négociation des Traités de Rome*

CM3/NEGO (série)

- *Archives de la Haute Autorité de la CECA*

CEAB 9/734 : Division Économie sur harmonisation fiscale européenne (1959)

D. ARCHIVES NATIONALES DU MONDE DU TRAVAIL (ANMT)

- *Archives du Conseil national du patronat français (CNPF)*

Secrétariat administratif de la Commission économique générale

72 AS 1123 : Procès-verbal de la commission (1959-1960)

Commission de la fiscalité

72 AS 1532 : Cinquième Plan, Groupe fiscalité du Commissariat général du Plan (1964-1965)

72 AS 1540 : Taxes sur le chiffre d'affaires dans le Marché Commun (1958-1963)

98 AS 594 : Exportations et taxe sur le chiffre d'affaires (1949-1958)

E. AUTRES FONDS D'ARCHIVES

- Shoup Collection de l'Université nationale de Yokohama (Japon)

Boîte « Neumark Fritz » No. 117, File « Neumark 1955-1969 »

II. DOSSIER DE PRESSE

A. FONDATION NATIONALE DES SCIENCES POLITIQUES (FNSP)

- DP. 05312 (Tome 1) : Politique fiscale des États membres de la CEE (1959-1971)

Bibliographie

AGENCE EUROPÉENNE DE PRODUCTIVITE DE L'OECE, *Le régime fiscal du chiffre d'affaires et son incidence sur la productivité*, projet N°315, Paris : 1957.

AMSELEK Paul, « Rapport » in *Les Communautés européennes et les finances publiques françaises*, Centre de droit public interne (Strasbourg), actes des journées d'études des 11 et 12 octobre 1974, travaux du Centre de droit public interne et du Centre d'études internationales et européennes de l'Université des sciences juridiques, politiques et sociales de Strasbourg, Paris : Librairie générale de droit et de jurisprudence, 1975, p. 19-91.

BADEL Laurence, « La direction des relations économiques extérieures (DREE) : entre dirigisme et ouverture internationale », *Courrier des statistiques* n° 116, décembre 2005, Paris : INSEE, p. 23-24.

BADEL Laurence, *Diplomatie et grands contrats : l'États français et les marchés extérieurs au XXe siècle*, Paris : Publication de la Sorbonne, 512 p.

BAJON Philip Robert, "The empty chair crisis of 1965-1966" in Ramussen Morten and L. KNUDSEN Ann-Christina, *The road to a United Europe. Interpretations of the Process of European Integration*, 2ème colloque RICHIE, Réseau international de jeunes chercheurs en histoire de l'intégration européenne, Copenhague, décembre 2006, Bruxelles : P.I.E. - P. Lang, 2009, p. 205-222.

Alain Barrère, *Théorie économique et impulsion keynésienne*, Paris : Dalloz, 1952, 762 p.

BITSCH Marie-Thérèse, *Histoire de la construction européenne de 1945 à nos jours*, Bruxelles ; Paris : Éditions Complexe, 2004, 400 p.

BOSSUAT Gérard, *Les fondateurs de l'Europe*, Paris : Belin, 1994, 319 p.

BOSSUAT Gérard, *La France, l'aide américaine et la construction européenne 1944-1954*, Paris : CHEFF, 2 vol., XX-1042 p.

BROWNLEE W. Elliot, IDE Eisaku, FUKAGAI Yasunori, *The political economy of transnational tax reform: the Shoup mission to Japan in historical context*, Cambridge, New York: Cambridge University Press, 2013, 486 p.

BUSSIÈRE Éric, « La concurrence », in Commission européenne, sous la direction de DUMOULIN Michel, *La Commission européenne 1958-1972 histoire et mémoires d'une*

institution, Luxembourg : Office des publications de l'Union européenne, 2014 , p. 313-327.

CINI Michelle, *The European Commission, Leadership, organization and culture in the EU administration*, Manchester and New York: Manchester University Press, 1996, XII-244 p.

CHARLET Alain et OWENS Jeffrey, « Une perspective internationale sur la TVA », in *Revue de Droit Fiscal*, 30 septembre 2010, N° 39 Études 499, 2010, p. 9-17. Disponible sur : <http://www.oecd.org/tax/consumption/46109145.pdf> [consulté le 9 juin 2018].

CHÉLINI Michel-Pierre, « Le Plan de stabilisation Rueff-Pinay, 1958 », *Revue d'histoire moderne et contemporaine*, 2001/4, n° 48-4, Paris : Belin, p. 102-123.

CLARK T. C., “Inaugurating the Coal and Steel Community” in MACMAHON Arthur W. (dir.), *Federalism: Mature and Emergent*, New York: Doubleday and Company, Inc., 1955, p. 471-490.

CNOSSEN Sijbren, SHOUP Carl S., “Coordination of value-added taxes”, in CNOSSEN Sijbren, *Tax Coordination in the European Community*, Heidelberg: Springer Netherlands, 1987.

COMITÉ INTERGOUVERNEMENTAL CRÉÉ PAR LA CONFÉRENCE DE MESSINE, *Rapport des chefs de délégations aux ministres des Affaires étrangères*, Bruxelles, le 21 avril 1956.

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES. COMMISSION, *Cinquième rapport général sur l'activité de la Communauté*, du 1 mai 1961 au 30 avril 1962, Luxembourg : Communauté économique européenne commission.

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES. COMMISSION, *Journal officiel des Communautés Européennes*, N° 71 du 14/04/1967, Luxembourg : Office Central de vente des publications des communautés Européennes, p. 1301-1303.

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES, *Journal officiel des Communautés Européennes*, N° 71 du 14/04/1967, p. 1303-1312.

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES. COMMISSION, *Rapport sur la situation économique dans les pays de la Communauté*, septembre 1958, Luxembourg : Service des publications des Communautés européennes, 1958, 608 p.

COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES. COMMISSION, *Initiative 1964*, Community

Topics 15, December 1964, *EU Commission - Brochure*, p. 6. Disponible sur : < <http://aei.pitt.edu/34497/1/A667.pdf> > [Consulté le 6 juin 2018]

CONSHIST.COM, « Histoire interne de la Commission européenne 1958-1973 » Entretien avec Armand Saclé par Éric Bussière, Veronika Heyde et Laurent Warlouzet à Paris le 28 janvier 2004.

COPPÉ Albert, « La Communauté Européenne du Charbon et de l'Acier » in *Aspects et financiers et fiscaux de l'intégration économique internationale, Travaux de l'Institut International des Finances Publiques*, IXe session de 1953, Francfort, 1954.

Cours de droit fiscal comparé et international à l'École supérieure des sciences fiscales de Bruxelles (21 avril-25 mai 1965), in *Revue internationale de droit comparé*, Vol. 17 N° 1, Janvier-mars 1965, p. 132-133.

CVCE, « les négociations du Traité CECA ». Disponible sur : <http://www.cvce.eu/recherche/unit-content/-/unit/5cc6b004-33b7-4e44-b6db-f5f9e6c01023/4d82341b-4d28-4cb5-95d9-41b3c630bdc1> [consulté le 1^{er} juillet 2018].

CVCE, « La signature du Traité ». Disponible sur : <http://www.cvce.eu/recherche/unit-content/-/unit/5cc6b004-33b7-4e44-b6db-f5f9e6c01023/87c623da-8b97-4380-b154-f37056600498> [consulté le 1^{er} juillet 2018].

CVCE, « Le Benelux », disponible sur : <http://www.cvce.eu/education/unit-content/-/unit/026961fe-0d57-4314-a40a-a4ac066a1801/c28bd41d-7e26-48bf-b9a6-1cce7cc5eb70> [consulté le 20 août 2018]

CVCE, « Le compromis de Luxembourg (janvier 1966) », dans les dossiers de Pierre Werner et la construction européenne : du plan Schuman au sommet de Fontainebleau. Disponible sur : <https://www.cvce.eu/education/unit-content/-/unit/d1cfaf4d-8b5c-4334-ac1d-0438f4a0d617/a9aaa0cd-4401-45ba-867f-50e4e04cf272>. [consulté le 20 août 2018]

DEBRÉ Michel, *Gouverner*, Tome III, Paris : Albin Michel, 1988, 480 p.

DIRKSEN Willem, *International Fiscal Association 1938-1988*, Deventer: Kluwer Law and Taxation Publishers, 1988, XIV-423 p.

DUMOULIN Michel, « L'administration », in Commission européenne, sous la direction de DUMOULIN Michel, *La Commission européenne 1958-1972 histoire et mémoires d'une institution*, Luxembourg : Office des publications de l'Union européenne, 2014, p. 229-250.

DE CASTELNAU Anne, « Le rôle du SGCI dans les négociations européennes, 1956-1965 », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, actes du colloque tenu à Bercy les 26, 27 et 28 mai 1999, Paris : CHEFF, 2002, p. 207-227.

DELALANDE Nicolas, *Edwin R.A. Seligman et le moment progressiste des finances publiques (fin du XIXe siècle-années 1930)*, in Martine Kaluszynski et Renaud Payre (dir.), *Savoirs de gouvernement circulation(s), traduction(s), réception(s)*, Paris : Economica, 2013, p.71-85.

DE LA MARTINIÈRE Dominique, « l'administration fiscale française et les négociations européennes, 1961-1966 », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, Actes du colloque tenu à Bercy le 14 novembre 1997 et le 29 janvier 1998, Paris : CHEFF, Tome II, 2002, p. 17-24.

DELORME Guy, *De Rivoli à Bercy, Souvenir d'un inspecteur des finances 1952-1998*, Mémoires, Paris, CHEFF, 2000, 388 p.

DENIAU Jean-François, *Mémoires de 7 vies*, Tome 2, Paris : Plon, 1997, 487 p.

DIEBOLD William, *The Schuman Plan. A study in Economic Cooperation 1950-1959*, New York: Frederick A. Praeger, 1959, 730 p.

ÉGRET Georges, *La TVA*, 4^e édition, Paris : PUF, 1996, 126 p.

ÉGRET Georges, « Le patronat français et l'harmonisation fiscale européenne », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, Journées préparatoires tenues à Bercy le 14 novembre 1997 et le 29 janvier 1998, Tome II, Paris, CHEFF, 2002, p. 43-51.

ERHARD Ludwig, *La prospérité pour tous*, traduit de l'allemand par Francis Brière et François Ponthier, Paris : Plon, 1965, 247 p.

EUR-LEX, « la directive de l'Union Européenne ». Disponible sur : <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=LEGISSUM:114527>. [consulté le 20 août 2018]

EUROSTAT, *Bulletin général de statistique*, n° 12, Bruxelles : Office statistique des Communautés européennes, 1961.

FARQUET Christophe, « Expertise et négociations fiscales à la Société des Nations (1923-1939) », *Relations internationales*, vol. 142, no. 2, 2010, p. 5-21.

FEIERTAG Olivier, BAUMGARTNER Wilfrid, *Un grand commis des Finances à la croisée des pouvoirs (1902-1978)*, Paris : CHEFF, 2006, XIV- 786 p.

FOUCAULT Michel, *La naissance de la biopolitique : Cours au Collège de France (1978-1979)*, Paris : EHESS Gallimard Seuil, 2004, XI-355 p.

FRY Richard, *The Common Market in Action*. Reprinted from the Guardian, April 1960

GEORGAKOPOULOS Theodore, "The Value-Added Tax", in DOSSER Douglas, *British taxation and the Common Market*, London: Charles Knight & Co Ltd, 1973.

GERBET Pierre, *La construction de l'Europe*, 4^e édition, Paris : A. Colin, 2007, 579 p.

GERBET Pierre, « L'élaboration des politiques communautaires au niveau national français », in RIDEAU J., GERBET P., TORRELLIET M. et CHEVALIER M., *La France et les Communautés européennes*, Paris : LGDJ, 1975.

GUILLEN Pierre, « Paul Ramadier et l'Europe », in S. Berstein (dir.), *Paul Ramadier la République et le Socialisme*, Actes du colloque organisé par le Centre d'Histoire de l'Europe du Vingtième Siècle (Fondation nationale des Sciences Politiques), Bruxelles, Editions complexe, 1990.

GUIEU Pierre, « La Commission européenne et l'harmonisation fiscale », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, Journées préparatoires tenues à Bercy le 14 novembre 1997 et le 29 janvier 1998, Tome II, Paris : Comité pour l'histoire économique et financière de la France, 2002, p. 53-62.

HALLSTEIN Walter, *Europe in the making*, London: Allen and Unwin, 1972, 343 p.

HAUTE AUTORITÉ, *Rapport sur les problèmes posés par les taxes sur le chiffre d'affaires dans le marché commun*, établi par la commission d'experts instituée par la Haute Autorité, arrêté no 1-53 du 5 mars 1953.

HAUTE AUTORITÉ, « Rapport spécial sur l'établissement du marché commun de l'acier », supplément au rapport général sur l'activité de la communauté, mai 1953, Service des publications des Communautés européennes, 55 p.

HOOGHE Liesbet, *The European Commission and the integration of Europe*, Cambridge; New York: Cambridge university press, 2002, 292 p.

HOUBEN Petrus Henricus Johannes Maria, *Les conseils de ministres des Communautés européennes*, Leyde : A. W. Sythoff, 1964, 259 p.

INSTITUT CHARLES DE GAULLE, *La Faillite ou le miracle. Le plan De Gaulle-Rueff*, Paris : Economica, 1988, VIII- 194 p.

INSTITUT DE DROIT COMPARE DE L'UNIVERSITE DE PARIS, « Annales de Finances publiques comparées », N°1, 1936.

INSTITUT INTERNATIONAL DE FINANCES PUBLIQUES, *Comparaison et harmonisation des systèmes des recettes publiques, particulièrement des systèmes fiscaux*, congrès de Luxembourg, septembre 1963 XIXe session, York, Paris et Saarbrücken : IIFP, 1966.

JABKO Nicolas, *L'Europe par le marché, Histoire d'une stratégie improbable*, Traduit de l'anglais par Jouannaud Marie-Pierre, Paris : Presses de la Fondation nationale des sciences politiques, DL 2009, 288 p.

LACAN G., *Le comité Rueff-Armand et ses retombées immédiates (1959-1961), une tentative prématurée de modernisation*, thèse de doctorat en histoire, sous la direction de M. Margairaz, Paris VIII, 2002.

LAINÉ Michel, « négociation en vue de l'adoption de la 6^e directive », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, Journées préparatoires tenues à Bercy le 14 novembre 1997 et le 29 janvier 1998, Tome II, Paris, CHEFF, 2002, p. 63-72.

LAURÉ Maurice, *Au secours de la TVA*, Paris : PUF, 1957, 159 p.

LEMAIGNEN Robert, *L'Europe au berceau. Souvenir d'un technocrate*, Paris : Plon, 1964, 217 p.

LINDBERG Leon N., *The political dynamics of European economic integration*, Stanford: Stanford University Press, 1963, 367 p.

LOTH Wilfried (dir), *La gouvernance supranationale dans la construction européenne*, Bruxelles : Établissement Émile Bruylant, 2005,

LOTH Wilfried et BITSCH Marie-Thérèse, « La Commission Hallstein (1958-1967) » in DUMOULIN M., *La Commission européenne 1958-1972 histoire et mémoires d'une institution*, Union Européenne, 2014, 645 p.

FEIERTAG Olivier, *Wilfrid Baumgartner : un grand commis des finances à la croisée des pouvoirs (1902-1978)*, Paris : CHEFF, 2006, IVX-786 p.

LYNCH Frances M. B., "A tax for Europe: The introduction of Value Added Tax in France", in *Journal of European Integration History*, Groupe de liaison des professeur d'histoire contemporaine auprès de la Commission européenne, Volume 4, No. 2, 1998, p. 67-87.

LOTH Wilfried, « Walter Hallstein : un Européen déterminé », in M. Dumoulin, *La Commission européenne 1958-1972 histoire et mémoires d'une institution*, Union Européenne.

MARJOLIN Robert, *Le travail d'une vie, mémoires, 1911-1986*, Paris : R. Laffont, 1986, IX-445 p.

MUSGRAVE Richard A., *Fiscal Systems*, New Haven and London: Yale University Press, 1969, 397 p.

MENDERSHAUSEN Horst, « First Tests of the Schuman Plan », *The Review of economics and Statistics*, Nov. n°35-1, 1953, p. 269-288.

MONNET Jean, *Mémoires*, Paris : Fayard, 1976, 825 p.

MONNET Jean, *L'Europe se fait*, Exposé de M. Jean Monnet, président de la Haute autorité de la Communauté européenne du charbon et de l'acier, devant la Société d'économie politique de Belgique à Bruxelles, le 30 juin 1953, Compte rendu sténographique, 23 p.

NASINI Pietro, « Harmonisation fiscale au sein des Communautés européennes »,

OECD, *Consumption Tax Trends 2016: VAT/GST and excise rates, trends and policy issues*, Paris: OECD Publishing, p. 11. Disponible sur : <http://dx.doi.org/10.1787/cct-2016-en> [consulté le 1 juillet 2018].

POLAK J., « Aspects budgétaires et fiscaux de Benelux », *Aspects financiers et fiscaux de l'intégration économique internationale, Aspects financiers et fiscaux de l'intégration économique internationale*, travaux de l'Institut International de Finances Publiques, 9^{ème} session à Francfort, La Haye : Éditions W. P. Van Stockum and Fils, septembre 1953.

FRANÇOIS-PONCET Jean, *La politique économique de l'Allemagne occidentale*, Paris : Éditions Sirey, 1970, 404 p.

PALAYRET Jean-Marie, « Les décideurs français et allemands face aux questions institutionnelles dans la négociation des Traités de Rome 1955-1957 », in BITSCH Marie-Thérèse (dir.), *Le couple France-Allemagne et les institutions européennes, une*

postérité pour le plan Schuman ?, Bruxelles : Bruylant, 2001.

PARLEMENT EUROPÉEN, « Rapport fait au nom de la commission du marché intérieur sur la proposition de la Commission de la C.E.E au Conseil (doc. 121, 1962-1963) concernant une directive en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires », Documents de séance 1963-1964, 20 août 1963, document 56, édition de la langue française.

LE PARLEMENT EUROPÉEN, « Le Parlement européen : contexte historique », Fiches techniques sur l'Union européenne – 2018

PIKETTY Thomas, *Le capital au XXI^e siècle*, Paris : éditions du Seuil, 2013, 969 p.

PINAY Antoine, *Un Français comme les autres, entretiens avec Antoine Veil*, Paris : Belfond, 1984, 184 p.

ROSKAMP Karl W., *International Institute of Public Finance Semicentennial, 1937-87*. Detroit: Wayne State University Press, 1987, 106 p.

REBOUD Louis, *Systèmes fiscaux et marché commun*, Paris : Sirey, 1961, 374 p.

ROUSSEL Éric, *Jean Monnet, 1888-1979*, Paris : Fayard, 1996, 1004 p.

SEIDEL Katja, « DG IV and the origins of a supranational competition policy: Establishing an economic constitution for Europe », in KAISER W., LEUCHT B., RASMUSSEN M. (ed.), *The history of the European Union: Origins of a trans- and supranational polity 1950-72*, New York: Routledge, 2009, p. 129- 147.

SASSE Christophe, « The internal functioning of the Commission », in Sasse, C, Pouillet, E., Coombes, D and Deorez, G. eds, *Decision Making in the European Community*, New York: Praeger, 1977, XV-352p.

SECRETARIAT ON TRADE, TRADE BARRIERS AND THE ACTIVITIES OF THE CONTRACTING PARTIES, *International Trade – 1954*, Document of GATT, p.

SASSE Christophe, *Le processus de décision dans la Communauté européenne, les exécutifs nationaux au Conseil de ministres*, publications de la Faculté de droit et des sciences économiques de Limoges, Limoges : Presses Universitaires de France, 1977, XIV- 198 p.

SCHUMPETER Joseph A., "The crisis of the tax state", in Swedberg, Richard, *The economics and sociology of capitalism*, Princeton, New Jersey: Princeton University

Press, 1991, p. 99-140.

SCHOTT Jeffrey J. and SMITH Murray G. (dir.), *The Canada-United States Free Trade Agreement: The Global Impact*, Washington, DC: Institute for International Economics, 1988.

SHOENBORN Benedikt, *La mésentente apprivoisée de Gaulle et les Allemands, 1963-1969*, Paris : PUF, 2007, XIII- 431 p.

SHOUP Carl, *The Sale Tax in France*, New York: Columbia University Press, 1930, XV-369 p.

SHOUP Carl, *Fiscal Harmonization and Common Markets*, Vol. 1: Theory, Vol. 2: Practice, New York and London: Columbia University Presse, 1967.

SHOUP Carl, "The Tax Mission to Japan, 1949-1950" in Malcolm Gills (dir.), *Tax Reform in Developing Countries*, Duke University Press: Durham and London, 1989

SMETS Paul-F et RYCKEWAERT Mathieu, *Les pères de l'Europe : cinquante ans après perspectives sur l'engagement européen*, actes du colloque international des 19 et 20 mai 2000, Bruxelles, Palais d'Egmont, Bruxelles : Bruylant, 236 p.

SOLCHANY Jean, *Wilhelm Röpke, l'autre Hayek aux origines du néolibéralisme*, Paris : Publication de la Sorbonne, 2015, 572 p.

TRISTRAM Frédéric, *Une fiscalité pour la croissance : la Direction générale des impôts et la politique fiscale en France de 1948 à la fin des années 1960*, Paris : CHEFF, 2005, IX - 744 p.

TRISTRAM Frédéric, « Le ministère français des Finances et l'harmonisation fiscale européenne dans les années soixante », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, Actes du colloque tenu à Bercy les 26, 27 et 28 mai 1999, Tome I, Paris : CHEFF, p. 471-488.

TRISTRAM Frédéric, « Robert Blot (1914-2011) », in CARDONI Fabien, CARRÉ DE MALBERG Nathalie, MARGAIRAZ Michel (dir.), *Dictionnaire historique des Inspecteurs des Finances : 1801-2009*, Paris : CHEFF, 2012, p. 381-382.

UNITED NATIONS, *World Economic Survey 1960*, NY: United Nations Publication, 1961.

URI Pierre, *Penser pour l'action, un fondateur de l'Europe*, Paris : Éditions Odile Jacob,

1991, 318 p.

ROUVILLOIS Philippe, « Michel Debré, la mise en œuvre de la loi du 6 janvier 1966 et l'adoption des premières directives 1966-1968 », in *Le rôle des ministères des Finances et de l'Économie dans la construction européenne (1957-1978)*, Actes du colloque tenu à Bercy le 14 novembre 1997 et le 29 janvier 1998, Paris : CHEFF, Tome II, 2002, p. 33-41.

VEDEL Georges, *Dialogue de présentation entre le doyen Georges Vedel et l'auteur, M. Maurice Lauré*, Paris : Presse Universitaire de France, 1993, 26 p.

VEDEL Georges, « Les aspects fiscaux du marché commun », *Bulletin de Documentation Fiscale Internationale*, Vol XII, 1958.

VILLEMOT Dominique, *L'harmonisation fiscale européenne*, deuxième édition mise à jour, Paris : Presses universitaires de France, 1995, 127 p.

VON DER GROEBEN Hans, *Combat pour l'Europe, La construction de la Communauté européenne de 1958 à 1966*, Luxembourg : Office des publications des Communautés européennes, 1985.

VON DER GROEBEN Hans, "Walter Hallstein as President of the Commission", in LOTH Wilfried, WALLANCE William and WESSELS Wolfgang, *Walter Hallstein: The Forgotten European?* Translated from the German by Bryan Ruppert, London: MacMillan Press, 1998.

WARLOUZET Laurent, *Le choix de la CEE par la France, L'Europe économique en débat de Mendès France à de Gaulle, 1955-1969*, Paris : CHEFF, 2011, IX-569 p.

WARLOUZET Laurent, « La politique de la concurrence en Europe : enjeux idéologiques », publié dans lavedesidees.fr, daté du 23 mai 2014. Disponible sur : <http://www.lavedesidees.fr/La-politique-de-la-concurrence-en.html> [Consulté le 8 juillet 2018].

ZORGBIBE Charles, *Histoire de l'Union Européenne*, Fondation Robert Schuman, Paris : Albin Michel, 2005, 402 p.

« Déclaration faite par M. Walter Hallstein, président de la Commission de la Communauté économique européenne, à l'Assemblée des trois Communautés, à Strasbourg, le 20 mars 1958 », p. 27. [Conservé à la BnF]

« Le projet de création d'un code de la taxe sur la valeur ajoutée (I) », Courrier

hebdomadaire du CRISP 1969/5 (n° 431)

Michel Debré, un réformateur aux Finances 1966-1968, acte de la journée d'étude tenue à Bercy le 8 janvier 2004, Paris : CHEFF, 2005.

« Retour sur le Plan de redressement économique et financier de 1958 », dossier de la revue *Espoir*, n°176, printemps 2014.

« Sicco Mansholt : farmer, resistance and a true European » dans une série intitulée The Founding Fathers of the EU dans le site Europa.eu.

« Walter Hallstein : a diplomatic force propelling swift European integration », dans une série intitulée The Founding Fathers of the EU dans le site Europa.eu

ギュンター・シュメルダース『財政政策』東洋経済新報社、1957年、420-428頁（山口忠夫訳）[SCHUMÖLDERS von Günter, *Finanzpolitik*, Berlin, Springer-Verlag, 1955].

水野忠恒（1994）「国際取引と消費税」総合研究開発機構編『経済のグローバル化と法』、三省堂、p. 55. [Tadatsune Mizuno, « le commerce international et la taxe sur la consommation », in Sôgôkenkyûkaihatsukikô (ed.) *la globalisation économique et la loi*, Tokyo : Sanseidô, 1994]

中村英雄「共同市場の一側面 — 『租税論争』を中心として—」『成城大学経済研究』第13号、1960年10月、p. 144-147. [Hideo Nakamura, « Un aspect d'un marché commun. Le débat autour du système fiscal », *Les études de l'économie de l'Université Sêjô*, N° 13, 1960, p. 144-147]

神野直彦『財政学（改訂版）』有斐閣、2007年、205頁 [Naohiko Jinno, *Finances Publiques*, édition revue, Tôkyô : Yûhikaku, 2009, p. 205]

「最近における欧州共同市場の発展状況」『日本銀行調査月報』1960年10月号、4頁。[« La situation actuelle du développement du marché commun européen », *Le rapport mensuel de la Banque du Japon*, octobre 1960, p. 4

TABLE DES MATIÈRES

Introduction générale	6
-----------------------------	---

PREMIÈRE PARTIE

Une préhistoire de l'harmonisation fiscale - De la CECA à la CEE – (mai 1950 – mars 1957)

Introduction de la première partie.....	19
---	----

Premier chapitre. **La fiscalité et l'intégration économique sectorielle – la CECA-** ..21

I. Le malentendu entre la France et la RFA sur le concept de la taxe sur le chiffre d'affaires.....	21
A. Les questions posées sur la fiscalité lors de la création d'un Marché Commun....	21
1. La CECA : une organisation supranationale sans pouvoirs réels dans le domaine fiscal.....	21
2. Le réajustement aux frontières pour la taxe sur le chiffre d'affaires.....	25
3. La mise en question des taxes en cascade.....	28
B. La « querelle fiscale ».....	30
1. Le conflit entre la France et la RFA.....	30
2. Le « Comité Tinbergen ».....	36
3. L'intervention des hauts fonctionnaires auprès de la Commission Tinbergen.....	39
II. La fixation des règles fiscales de la CECA.....	42
A. Le maintien du statu quo : le principe du pays de destination imparfait et les taxes sur le chiffre d'affaires en cascade.....	43
1. La préparation des « thèses » pour un accord avec les Allemands.....	43
2. Les avantages de la TVA.....	45
B. Le refus de l'introduction de la TVA.....	47
1. L'intervention de Pierre Uri sur la TVA.....	47
2. Le principe de la Haute Autorité : la non-intervention dans le domaine fiscal....	49

Deuxième chapitre. La fiscalité et l'intégration économique générale.....	53
I Le Comité Spaak : la possibilité de l'intervention de la Communauté dans la politique fiscale des États membres.....	54
A. L'hésitation des administrateurs français vis-à-vis de la libéralisation du marché..	55
1. La création du Comité Spaak.....	55
2. Des fonctionnaires français hostiles à la libéralisation.....	56
B. Le rapport du Comité Spaak et la fiscalité.....	57
1. La « dualité » de la nouvelle communauté économique.....	57
2. Les règles concernant la fiscalité du Comité Spaak.....	59
II Le Traité de Rome et la fiscalité.....	62
A. Les suites du conflit entre la France et la RFA.....	62
1. Le retour de la « querelle fiscale ».....	62
2. La question sur l'harmonisation des taxes indirectes.....	69
B. L'analyse des articles du Traité de Rome.....	72
1. Les articles sur la fiscalité.....	72
2. L'interprétation des articles du Traité : une harmonisation uniquement pour les impôts indirects.....	75
Conclusion de la première partie.....	79

DEUXIÈME PARTIE

L'accord sans connaître la TVA - Vers le projet originel de la première directive- (janvier 1958 – décembre 1962)

Introduction de la deuxième partie.....	82
Troisième chapitre. L'initiative de la Commission pour l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.....	83
I La direction générale IV et sa culture.....	84
A. La formation de l'administration fiscale de la Commission de la CEE.....	84
1. Le choix de répartition fonctionnelle des compétences.....	84
2. La direction générale IV Concurrence.....	87
B. La culture de la DG IV et une administration « Problèmes fiscaux ».....	91
1. Hans von der Groeben et les agents de la DG IV sur la DG IV.....	91
2. La compétence restreinte d'une administration « Problèmes fiscaux ».....	95
II Le début de la politique fiscale de la Commission.....	98
A. Le renforcement progressif de la prérogative de l'administration fiscale européenne.....	99
1. L'impuissance de la Direction C « Problèmes fiscaux » vis-à-vis des États membres.....	99
2. Le premier document de travail de la Commission.....	102
B. La première réunion des experts fiscaux.....	106
1. La réticence des États membres.....	106
2. La prise de position particulière de la représentation française.....	108
C. La définition de la décision au niveau national.....	109
1. La stratégie différente de la définition de la prise de position des États membres.....	109
2. La réunion préparatoire pour l'assemblée à Bruxelles.....	111
III Le fossé entre la Commission et les États membres.....	114
A. Le document de travail du Groupe de Travail N°1.....	114
B. La première réunion du Groupe.....	117

1.	L'attachement des Cinq au système de taxe en cascade.....	117
2.	La position du Benelux contre l'harmonisation fiscale.....	119
3.	La position favorable de l'administration fiscale française.....	123
4.	Premier échange au sujet de la meilleure taxe sur le chiffre d'affaires.....	126
	Quatrième chapitre. L'accord de « stand-still » : une solution temporaire.....	131
I	La remise en question des réajustements des taxes aux frontières.....	132
A.	L'accélération de la mise en œuvre du Marché Commun et la question sur la fiscalité.....	132
1.	Le changement dans l'attitude des milieux industriels vis-à-vis de l'Europe.....	132
2.	Le hiatus entre la baisse de droits de douane et le maintien des mécanismes fiscaux compensatoires.....	134
B.	L'accord de « stand-still » : un parcours difficile.....	138
1.	Le manque d'efficacité du Groupe de Travail N° 2.....	138
2.	L'initiative du Président de la Commission Walter Hallstein.....	140
C.	Le parcours difficile vers un accord.....	142
1.	L'intervention des milieux industriels allemands.....	142
2.	La France favorable à un accord de « stand-still ».....	145
2.	Le contenu de l'accord de « stand-still ».....	148
II	L'impuissance de l'accord de « stand-still ».....	151
A.	Les problèmes de l'accord de « stand-still ».....	151
1.	Le cas des Pays-Bas et Belgique.....	151
2.	Le cas du Luxembourg.....	153
B.	Les dérogations à l'accord de « stand-still » : l'interprétation ambiguë de la notion de « technique fiscale ».....	155
1.	Une prise de position sévère de la direction générale IV vis-à-vis de l'Allemagne.....	155
2.	La réaction du gouvernement allemand.....	157
	Cinquième chapitre. La formation de l'accord concernant le principe de la création d'une taxe commune sur la valeur ajoutée.....	161
I	L'approbation de la TVA commune par les groupes d'études.....	162
A.	La création des groupes d'études sur un double plan.....	162
1.	L'initiative de la Commission : la TVA commune pour l'unité politique de	

l'Europe.....	162
2. Les groupes d'études : les administrateurs fiscaux.....	164
3. L'étude sur le plan économique : le Comité Neumark.....	164
B. Les études scientifiques et la politique réelle : l'influence de l'ordo-libéralisme.....	167
1. Hans von der Groeben et l'ordo-libéralisme.....	167
2. Les réticences françaises à l'intervention des milieux universitaires.....	169
II Des études en faveur de la TVA européenne.....	171
A. Le rapport des sous-groupes ABC.....	171
1. L'organisation et l'élaboration des sous-groupes ABC.....	171
2. Les propositions des sous-groupes ABC en faveur de la TVA commune.....	173
B. Le Comité Neumark : la TVA commune et le principe du pays d'origine.....	175
1. L'élaboration du rapport du Comité Neumark.....	175
2. Les propositions du rapport du Comité Neumark.....	177
III L'élaboration du projet initial de la directive pour le système commun de TVA.....	181
A. Trois éléments de l'accélération de l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires.....	182
B. Des avis divers sur la création de la TVA commune.....	185
1. Une réunion des dirigeants des administration fiscales.....	185
2. Les hésitations italiennes.....	189
Conclusion de la deuxième partie.....	194

TROISIÈME PARTIE

La Création de la TVA Commune : un exemple de circulation de savoir au niveau européen (janvier 1963 – avril 1967)

Introduction de la troisième partie.....	197
Sixième chapitre. L'harmonisation fiscale en dehors de la Commission.....	198
I Les débats au sein du Comité économique et social et du Parlement Européen.....	200
A. Les avis originaux du CES et du Parlement européen.....	200
1. Le débat au sein du CES.....	200
2. L'intervention de la Commission.....	204
3. Le débat au sein du Parlement européen.....	206
B. La proposition modifiée de la Commission d'une directive.....	208
1. La création de la TVA commune en une seule étape.....	208
2. Le projet modifié d'une directive.....	210
3. La conversion progressive de la Belgique à la TVA commune.....	211
II La France : un rôle moteur dans la création de la TVA commune.....	212
A. La nouvelle génération de la direction générale des Impôts et l'Europe.....	213
1. La généralisation de la TVA dans le contexte de l'intensification de la concurrence au sein de la CEE.....	213
2. La nouvelle vision de la DGI vis-à-vis de la politique fiscale européenne.....	216
B. Le patronat français, acteur engagé de l'harmonisation fiscale européenne.....	217
1. Le patronat français proche des solutions de la Commission.....	217
2. La neutralité fiscale : les stratégies du CNPF en matière de la TVA.....	218
III L'adoption de la TVA en RFA.....	221
A. L'« Organschaft » mis en question dans le cadre du Traité de Rome.....	221
1. Un aperçu du mécanisme d'« Organschaft ».....	221
2. Un cas pratique : les difficultés de Renault outre-Rhin.....	224
3. Les critiques contre l'« Organschaft » par la Commission et la France.....	225
B. La réforme de taxe sur le chiffre d'affaires de la RFA.....	226

1. Le remplacement de la taxe en cascade par la TVA.....	226
2. Comparaison entre les systèmes de TVA en France et en RFA.....	227
Septième chapitre. La conciliation du Marché Commun et la souveraineté fiscale	231
I Une double divergence au niveau français et européen.....	232
A. La pression de la Commission en faveur de la suppression des frontières fiscales.....	232
1. La « clause de convergence » et l' « Initiative 1964 ».....	232
2. L'impératif de taux communs.....	234
B. La difficile définition de la position française : DGI vs SGCI.....	236
1. La prise de position de l'administration fiscale : le maintien de la souveraineté fiscale et du niveau des recettes.....	236
2. L'initiative du SGCI.....	240
3. L'impact du débat européen sur la perspective de l'administration fiscale française.....	241
C. Des tensions au niveau européen.....	243
1. Les tensions sur le concept de la TVA : hésitations des Pays-Bas et de la Belgique.....	243
2. Les tensions sur le principe du pays d'origine.....	244
II La création de la TVA commune sans supprimer des frontières fiscales.....	247
A. Trancher du nœud gordien : la chaise vide et le compromis du Luxembourg... européen ?.....	247
1. La crise de la chaise vide : une fiscalité commune pour le budget européen ?.....	247
2. L'effacement du SGCI après le compromis du Luxembourg.....	251
B. La collaboration de la Commission et la France dans la rédaction des directives.....	252
1. L'initiative de Michel Debré et de la DGI.....	252
2. Prise de position du ministre sous la forte influence de l'administration fiscale.....	255
3. Le compromis sur la suppression des frontières fiscales entre la Commission et la France.....	257
C. Le dernier débat pour la TVA commune au niveau du Conseil.....	258
1. Le taux des taxes compensatoires mis en question hors de l'Europe.....	258
2. Une TVA commune plus neutre que celle de la France.....	260

3. Les réticences du gouvernement néerlandais.....	264
4. L'adoption des directives.....	266
Conclusion de la troisième partie	270
Conclusion générale	271
Annexes.....	285
Sources et Bibliographie.....	326