



Bruxelles, le 6.12.2012
COM(2012) 722 final

**COMMUNICATION DE LA COMMISSION AU PARLEMENT EUROPÉEN ET AU
CONSEIL**

Plan d'action pour renforcer la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales

{SWD(2012) 403 final}
{SWD(2012) 404 final}

COMMUNICATION DE LA COMMISSION AU PARLEMENT EUROPÉEN ET AU CONSEIL

Plan d'action pour renforcer la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales

1. INTRODUCTION

Le 2 mars 2012, le Conseil européen a invité le Conseil et la Commission à concevoir sans tarder des moyens concrets de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, y compris en rapport avec les pays tiers, et à en rendre compte d'ici juin 2012. En avril, le Parlement européen a adopté une résolution réitérant la nécessité urgente d'agir dans ce domaine.

En réponse à ces demandes la Commission a, dans un premier temps, adopté une communication le 27 juin 2012 (ci-après la «communication de juin»)¹, dans laquelle elle indique comment améliorer le respect des obligations fiscales et réduire la fraude et l'évasion fiscales, grâce à une meilleure utilisation des instruments existants et à l'adoption des propositions de la Commission toujours en suspens. Elle a également recensé les domaines dans lesquels de nouvelles mesures législatives ou de coordination seraient bénéfiques pour l'Union et les États membres et démontré la valeur ajoutée de la collaboration face au défi croissant que représentent la fraude et l'évasion fiscales.

Dans la communication de juin, la Commission a annoncé la présentation, avant la fin de 2012, d'un plan d'action définissant des mesures concrètes pour renforcer la coopération administrative et soutenir le développement de la politique actuelle en matière de bonne gouvernance; ce plan doit également porter sur les questions plus larges de l'interaction avec les paradis fiscaux et de la lutte contre la planification fiscale agressive, ainsi que sur d'autres aspects du problème, comme la criminalité fiscale.

Dans le présent plan d'action, la Commission présente les initiatives qu'elle a déjà prises, de nouvelles initiatives qui peuvent être menées cette année, des initiatives prévues pour l'année prochaine et d'autres encore à plus longue échéance. En séquençant ces initiatives, la Commission a souhaité tenir compte de la nécessité de ne pas surcharger les États membres et prendre en considération leur capacité d'adopter les mesures requises.

En substance, le présent plan d'action contient des mesures concrètes qui peuvent donner des résultats tangibles pour tous les États membres et soutenir plus particulièrement les États membres auxquels des recommandations spécifiques par

¹ COM(2012) 351 final du 27 juin 2012, communication de la Commission au Parlement européen et au Conseil sur les moyens concrets de renforcer la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, y compris en ce qui concerne les pays tiers.

pays² sur la nécessité d'améliorer la perception de l'impôt ont été adressées dans le cadre du semestre européen 2012.

Les États membres et les parties prenantes ont été consultés sur le contenu du plan d'action et sur la priorité à accorder à chaque point de ce dernier. Le plan tient compte de leurs points de vue. Les États membres ont fortement insisté sur la nécessité d'accorder la priorité absolue aux actions déjà en cours ainsi qu'à la mise en œuvre et à l'application intégrales de la législation récemment adoptée en matière de coopération administrative et de lutte contre la fraude fiscale. Ils ont également souligné la nécessité d'adopter rapidement les propositions en suspens au Conseil et d'accorder une attention particulière à la lutte contre la fraude et l'évasion dans le domaine de la TVA^{3 4}.

Les travaux futurs relatifs à ces actions seront guidés par la nécessité de réduire les coûts et la complexité des systèmes fiscaux à la fois pour les contribuables et les administrations fiscales. Pour les contribuables, la diminution des coûts et de la complexité encouragerait le respect des obligations fiscales. Pour les administrations fiscales, le développement et l'exploitation optimale d'outils et de techniques de gestion des risques automatisés permettraient de dégager des ressources humaines et budgétaires et de les affecter en priorité à la réalisation des objectifs fixés.

La Commission continuera également à promouvoir l'utilisation la plus efficace possible, par tous les États membres, des outils informatiques pratiques pour l'ensemble des impôts et taxes. Elle encouragera par ailleurs une approche plus coordonnée entre la fiscalité directe et indirecte ainsi qu'entre la fiscalité et la douane, en faisant un usage approprié des programmes Fiscalis et Douane pour améliorer la communication et promouvoir un partage plus systématique des bonnes pratiques et des outils, le cas échéant. Cette approche peut contribuer à accroître l'efficacité des audits et des contrôles et à alléger la charge pesant sur les contribuables.

Toutes les actions proposées dans le présent document qui seraient entreprises par la Commission sont conformes au cadre financier pluriannuel actuel (2007–2013) ainsi qu'à la proposition de nouveau cadre financier pluriannuel (2014–2020).

² Des recommandations par pays ont été adressées à la Bulgarie, à Chypre, à la République tchèque, à l'Estonie, à la Hongrie, à l'Italie, à la Lituanie, à Malte, à la Pologne et à la Slovaquie. On notera que les États membres qui bénéficient actuellement d'une aide financière au titre du Fonds européen de stabilité financière (FESF), du mécanisme européen de stabilisation financière (MESF) ou des dispositions de l'article 143 du traité sont invités à mettre en œuvre les mesures établies dans les décisions d'exécution qui les concernent et précisées dans leurs protocoles d'accord ainsi que dans leurs possibles suppléments. Les États membres concernés sont la Grèce, l'Irlande, le Portugal et la Roumanie.

³ Conclusions du Conseil de décembre 2011 (doc. 9586/12 - FISC 63 OC 213).

⁴ Rapport ECOFIN sur les questions fiscales adressé au Conseil européen du 4 décembre 2012 (doc. 16327/12 – FISC 166 – ECOFIN 949) et conclusions du Conseil relatives à la communication de la Commission du 13 novembre 2012 (doc. 16051/12 – PRESSE 465 – PR CO 60).

2. MEILLEURE UTILISATION DES INSTRUMENTS EXISTANTS ET INITIATIVES DE LA COMMISSION A FAIRE PROGRESSER

La fraude et l'évasion fiscales présentent une importante dimension transfrontière. Les États membres ne peuvent remédier efficacement à ce problème que s'ils travaillent ensemble. L'amélioration de la coopération administrative entre les administrations fiscales des États membres est donc un objectif clé de la stratégie de la Commission dans ce domaine. Un certain nombre de mesures importantes ont déjà été prises.

1. *Nouveau cadre pour la coopération administrative*

Sur la base de propositions présentées par la Commission au cours des deux dernières années, le Conseil a adopté un nouveau cadre pour la coopération administrative⁵. Cette série de nouveaux instruments législatifs ouvre la voie à la création de nouveaux outils et instruments par la Commission et les États membres. Toutefois, comme il est indiqué dans la communication de juin, l'utilisation effective et globale de ces outils et instruments par les États membres n'est pas encore une réalité. Les États membres doivent veiller à la mise en œuvre et à l'application intégrales et effectives de ceux-ci, en particulier au moyen d'un échange d'informations renforcé.

2. *Correction des lacunes en matière de fiscalité de l'épargne*

L'adoption des modifications proposées par la Commission en ce qui concerne la directive sur la fiscalité de l'épargne⁶ permettra de corriger les lacunes de la directive et, partant, d'améliorer l'efficacité de cet instrument. Les États membres pourront ainsi mieux assurer la taxation effective des revenus de l'épargne transfrontières. Il appartient maintenant au Conseil d'adopter la proposition de la Commission et de donner à cette dernière un mandat de négociation en vue de modifier en conséquence les accords dans le domaine de la fiscalité de l'épargne conclus avec les pays tiers. La grande majorité des États membres considèrent cette question comme hautement prioritaire. C'est pourquoi la Commission invite instamment le Conseil à adopter ces propositions sans délai.

3. *Projet d'accord de lutte contre la fraude et de coopération fiscale*

Dans le même ordre d'idées, la Commission invite le Conseil à signer et à conclure le projet d'accord de lutte contre la fraude et de coopération fiscale entre l'Union européenne et ses États membres, d'une part, et le Liechtenstein, d'autre part, qu'elle

⁵ Directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures (JO L 84 du 31.3.2010, p. 1); règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée (JO L 268 du 12.10.2010, p. 1); directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE (JO L 64 du 11.3.2011, p. 1); règlement (UE) n° 389/2012 du Conseil du 2 mai 2012 concernant la coopération administrative dans le domaine des droits d'accise et abrogeant le règlement (CE) n° 2073/2004 (JO L 121 du 8 mai 2012, p. 1).

⁶ COM(2008) 727 final du 13 novembre 2008.

a présenté au Conseil en 2009⁷ et à adopter le projet de mandat pour l'ouverture de négociations similaires avec quatre autres pays tiers voisins. Cela permettra à la Commission de négocier des accords garantissant que tous les États membres disposent des mêmes instruments de lutte contre la fraude et de normes élevées en matière de transparence et d'échange d'informations.

4. Mécanisme de réaction rapide contre la fraude à la TVA

Le 31 juillet 2012, la Commission a présenté une proposition de mécanisme de réaction rapide contre la fraude à la TVA⁸. Si cette proposition est adoptée, la Commission pourra autoriser très rapidement un État membre à adopter des mesures dérogatoires de nature temporaire pour faire face à des cas de fraude massive et soudaine ayant une incidence financière majeure. Le Conseil est invité à adopter sans délai cette proposition qu'il a jugée hautement prioritaire.

5. Application facultative du mécanisme d'autoliquidation en matière de TVA

La Commission a présenté en 2009 une proposition concernant l'application facultative du mécanisme d'autoliquidation en matière de TVA en ce qui concerne les livraisons de certains biens et prestations de certains services présentant un risque de fraude⁹. Seule la partie de la proposition relative aux quotas d'émission de gaz à effet de serre a été adoptée en mars 2010¹⁰. L'adoption du reste de cette proposition permettrait à tous les États membres d'appliquer le mécanisme d'autoliquidation, dans les mêmes conditions, aux secteurs pour lesquels il représente le moyen le plus efficace de lutter contre la fraude de type «carrousel», au lieu d'adopter des dérogations individuelles à la directive TVA qui pourraient avoir un effet négatif sur la lutte contre la fraude dans les autres États membres.

6. Forum de l'UE sur la TVA

Tant les entreprises que les administrations fiscales admettent que le système actuel de TVA est lourd à gérer et vulnérable à la fraude. En vue d'améliorer la gouvernance de la TVA au niveau de l'Union, la Commission a décidé de créer un forum de l'UE sur la TVA¹¹. Dans le cadre de cette plate-forme de dialogue, des représentants des grandes, moyennes et petites entreprises, ainsi que des autorités fiscales, pourront échanger leurs points de vue sur les aspects transfrontières concrets de la gestion de la TVA, ainsi que recenser et examiner les meilleures pratiques qui pourraient contribuer à rationaliser la gestion du système de TVA, en vue de réduire les coûts de conformité tout en protégeant les recettes provenant de la TVA. La Commission invite les États membres à participer le plus largement possible au forum de l'UE sur la TVA, afin que celui-ci puisse atteindre ses objectifs.

⁷ COM(2009) 644 final du 23 novembre 2009 et COM(2009) 648 final du 23 novembre 2009.

⁸ COM (2012) 428 final du 31 juillet 2012.

⁹ COM(2009) 511 final du 29 septembre 2009.

¹⁰ Directive 2010/23/UE du Conseil du 16 mars 2010 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne l'application facultative et temporaire de l'autoliquidation aux prestations de certains services présentant un risque de fraude (JO L 72 du 20.3.2010, p. 1).

¹¹ Décision de la Commission (2012/C 198/05) du 3 juillet 2012 mettant en place le forum de l'UE sur la TVA.

3. NOUVELLES INITIATIVES DE LA COMMISSION

Parallèlement au présent plan d'action, la Commission propose une série de nouvelles initiatives qui répondent à certains des besoins recensés dans la communication de juin. Ces initiatives constituent une réponse immédiate aux besoins d'assurer une politique cohérente à l'égard des pays tiers, de renforcer l'échange d'informations et de lutter contre certaines tendances en matière de fraude.

7. *Recommandation relative à des mesures visant à encourager les pays tiers à appliquer des normes minimales de bonne gouvernance dans le domaine fiscal*

Lorsqu'elle analyse la situation actuelle, la Commission constate que les États membres reconnaissent les dégâts potentiels et réels que peuvent causer les juridictions ne respectant pas les normes minimales de la bonne gouvernance dans le domaine fiscal, dont les juridictions généralement considérées comme des paradis fiscaux.

Tous les États membres ont réagi de manière différente face à cette situation. Compte tenu des libertés dont elles disposent pour opérer sur le marché intérieur, certaines entreprises peuvent mettre en place des structures dans ces juridictions en passant par l'État membre dont les règles sont les moins strictes. Par conséquent, la protection globale des recettes fiscales des États membres ne peut généralement pas être plus efficace que le mécanisme de protection de l'État membre le moins strict. Non seulement cette situation entraîne l'érosion des assiettes fiscales des États membres, mais elle compromet également la concurrence équitable entre les entreprises et, en définitive, perturbe le fonctionnement du marché intérieur.

En vue de remédier à ce problème, la Commission recommande que les États membres adoptent un ensemble de critères permettant d'identifier les pays tiers qui ne respectent pas les normes minimales de la bonne gouvernance dans le domaine fiscal et qu'ils appliquent une palette de mesures aux pays tiers selon qu'ils respectent ou non ces normes, ou qu'ils s'engagent à le faire. Parmi ces mesures figurent l'éventuelle inscription sur une liste noire des juridictions non conformes, la conclusion de conventions relatives à la double imposition et la renégociation ou la suspension de ces conventions. La Commission invite les États membres à prendre d'autres mesures complémentaires pour ne pas encourager les relations commerciales avec les pays tiers sur liste noire, mais en respectant pleinement le droit de l'Union.

En outre, les États membres devraient envisager des détachements ponctuels d'experts pour aider les administrations fiscales des pays tiers qui s'engagent à se conformer aux normes minimales mais ont besoin d'une assistance technique.

Cette recommandation est une première étape concrète importante en vue d'une harmonisation des positions adoptées par les États membres à l'égard des juridictions qui n'appliquent pas les normes minimales dans le domaine concerné. Afin d'évaluer la nécessité d'éventuelles initiatives ultérieures, la Commission réexaminera l'approche et les mesures adoptées par les États membres dans ce domaine dans un délai de trois ans à compter de l'adoption de la recommandation.

8. *Recommandation relative à la planification fiscale agressive*

Pour la Commission, il est nécessaire de veiller à ce que la charge fiscale soit partagée équitablement conformément aux choix effectués par les différents gouvernements. À l'heure actuelle, certains contribuables recourent à des structures complexes, parfois artificielles, qui ont pour effet de transférer leurs avoirs imposables dans d'autres juridictions, au sein de l'Union ou hors de celle-ci. En agissant de la sorte, ces contribuables tirent profit des incohérences des législations nationales pour s'assurer que certains revenus échappent entièrement à l'impôt ou exploitent les différences de taux d'imposition. En payant leurs impôts, les entreprises peuvent avoir une influence positive considérable sur le reste de la société. La planification fiscale agressive peut donc être considérée comme contraire au principe de la responsabilité sociale des entreprises¹². Des mesures concrètes sont donc nécessaires pour remédier à ce problème.

L'adoption de mesures concrètes par tous les États membres en vue de résoudre ces problèmes devrait également améliorer le fonctionnement du marché intérieur. Dans ce contexte, la Commission recommande aux États membres de mener une action commune efficace dans ce domaine.

Il est en particulier recommandé aux États membres d'insérer, dans les conventions relatives à la double imposition conclues avec d'autres États membres de l'Union et avec les pays tiers, une clause permettant de remédier à un type donné de double non-imposition. La Commission recommande également l'utilisation d'une règle générale anti-abus commune. Ces mesures permettront d'assurer la cohérence et l'efficacité dans un domaine où les pratiques des États membres varient considérablement.

Les directives fiscales de l'Union (les directives sur les intérêts et redevances et sur les fusions ainsi que la directive «mères-filiales») permettent déjà aux États membres d'appliquer des mécanismes anti-abus. Tout en respectant le droit de l'Union, les États membres peuvent exploiter ces possibilités pour prévenir la planification fiscale abusive.

Par ailleurs, la Commission souhaite contribuer aux travaux relatifs à la fiscalité menés dans des enceintes internationales telles que l'OCDE, afin de remédier à la complexité de l'imposition du commerce électronique en définissant des normes internationales appropriées.

9. Création d'une plateforme pour la bonne gouvernance fiscale

La Commission a l'intention de créer une plate-forme pour la bonne gouvernance fiscale rassemblant des experts des États membres et des représentants des parties prenantes, chargée de lui fournir une assistance pour l'élaboration de son rapport sur l'application des deux recommandations ainsi que dans ses travaux en cours sur la planification fiscale agressive et la bonne gouvernance dans le domaine fiscal.

10. Améliorations concernant les pratiques dommageables en matière de fiscalité des entreprises et domaines connexes

¹²

Communication intitulée «Responsabilité sociale des entreprises: une nouvelle stratégie de l'UE pour la période 2011-2014» - COM(2011) 681 final du 25 octobre 2011.

Dans le prolongement des considérations qui précèdent et comme elle l'a déjà fait dans l'examen annuel de la croissance 2012¹³, la Commission souligne en outre qu'il est urgent de donner un nouvel élan aux travaux actuellement en cours dans le cadre du code de conduite dans le domaine de la fiscalité des entreprises¹⁴ (ci-après le «code»).

Ces dernières années, il est devenu de plus en plus difficile de progresser et d'enregistrer des résultats concrets au sein du groupe «Code de conduite», chargé d'évaluer les mesures fiscales susceptibles de relever du champ d'application du code¹⁵. Cette situation est due en partie à la complexité croissante des questions examinées, mais également à la nécessité de préciser et d'affiner les résultats attendus, le calendrier de ces résultats et les moyens d'assurer le suivi de leur mise en œuvre.

La Commission invite donc les États membres à envisager des mesures visant à améliorer l'efficacité dans la réalisation des objectifs initiaux du code, par exemple en soumettant plus rapidement certains thèmes au Conseil lorsque des décisions politiques urgentes s'imposent. À l'heure actuelle, le groupe «Code de conduite» examine également la question des incohérences nécessitant des solutions rapides. Si ces solutions destinées à éliminer les incohérences ne sont pas adoptées et mises en œuvre selon des échéances claires, la Commission est prête, si nécessaire, à formuler des propositions législatives à la place.

En outre, la Commission prendra des mesures dans les cas où l'on constate que les directives existantes offrent des possibilités de planification fiscale agressive ou empêchent d'apporter des solutions appropriées en permettant la double non-imposition¹⁶. Il convient également d'intensifier les travaux sur les régimes fiscaux particuliers destinés aux expatriés et aux personnes fortunées, qui nuisent au fonctionnement du marché intérieur et réduisent les recettes fiscales globales.

Pour sa part, la Commission continuera d'aider les États membres à assurer une promotion efficace du code de conduite en matière de fiscalité des entreprises dans des pays tiers sélectionnés et à encourager une concurrence fiscale loyale au niveau mondial, par la négociation de dispositions en matière de bonne gouvernance dans les accords conclus avec les pays tiers et en assistant les pays en développement conformément à sa politique en vigueur en matière de fiscalité et de développement¹⁷.

11. Portail «TIN sur Europa»

La Commission présente également aujourd'hui un nouvel outil pratique destiné à améliorer la coopération administrative dans le domaine de la fiscalité directe.

¹³ Annexe de l'examen annuel de la croissance 2012, «Politiques fiscales propices à la croissance dans les États membres et amélioration de la coordination fiscale», COM(2011) 815 final, vol. 5/5 – annexe IV, point 3.1.

¹⁴ JO C 2 du 6.1.1998, p. 2.

¹⁵ JO C 99 du 1.4.1999, p. 1.

¹⁶ Dans ce contexte, il est fait référence au point 4.1.1.

¹⁷ COM(2010) 163 final du 21 avril 2010.

L'identification correcte des contribuables est essentielle à l'efficacité de l'échange d'informations entre les administrations fiscales des États membres. Aujourd'hui, la Commission européenne lance officiellement la nouvelle application «TIN sur Europa». Cette application présente des spécimens des documents d'identité officiels contenant les numéros d'identification fiscale (*tax identification number*, TIN) nationaux. Elle permet donc à tout tiers, et en particulier aux établissements financiers, d'identifier et d'enregistrer rapidement, facilement et correctement les TIN dans les relations transfrontières. En outre, un système de vérification en ligne similaire à VIES (*VAT Information Exchange System*, système d'échange d'informations sur la TVA) permet de vérifier l'exactitude de la structure ou de l'algorithme d'un TIN donné. Cette nouvelle application pourrait constituer une première étape vers une approche plus cohérente en matière de numéros d'identification fiscale au niveau de l'Union (voir le point 4.2.1 ci-dessous) et contribuera à une plus grande efficacité de l'échange automatique d'informations.

12. *Formulaires types pour l'échange d'informations dans le domaine fiscal*

La directive 2011/16/UE, adoptée le 15 février 2011, prévoit l'utilisation de formulaires types pour l'échange d'informations sur demande, l'échange spontané d'informations, la notification et le retour d'informations. Aujourd'hui, la Commission a adopté un règlement d'exécution établissant ces formulaires types, qui contribueront à améliorer l'efficacité et l'efficience de l'échange d'informations. La Commission a également développé une application informatique permettant de gérer ces formulaires types dans toutes les langues de l'Union, qui a déjà été mise à la disposition des États membres et sera déployée à partir du 1^{er} janvier 2013.

13. *Un euro-dénaturant pour l'alcool totalement et partiellement dénaturé*

Les modifications qui seront adoptées en décembre dans le domaine des dénaturants¹⁸ comprendront une formulation commune à l'échelle de l'Union pour la dénaturation complète de l'alcool. L'objectif principal est de réduire les possibilités de fraude. Il s'agit également de simplifier et d'harmoniser les charges administratives pour les mouvements licites, de réduire les coûts de production et d'améliorer l'accès au marché pour les producteurs d'alcool dénaturé (dans l'Union et au niveau mondial). La Commission examinera également si la même approche, avec les mêmes résultats, pourrait être envisagée en ce qui concerne l'alcool partiellement dénaturé.

¹⁸ Règlement (CE) n° 3199/93 de la Commission du 22 novembre 1993 relatif à la reconnaissance mutuelle des procédés pour la dénaturation complète de l'alcool en vue de l'exonération du droit d'accise (JO L 288 du 23.11.1993, p. 12).

4. INITIATIVES ET ACTIONS FUTURES A METTRE EN ŒUVRE

4.1. Actions à entreprendre à court terme (en 2013)

4.1.1. Éliminer les incohérences et renforcer les mesures anti-abus

14. Révision de la directive «mères-filiales» (2011/96/UE)¹⁹

La question des incohérences, qui concerne des aspects tels que les prêts hybrides et les entités hybrides, et les différences de qualification de ces structures entre juridictions, revêt une importance particulière. Des discussions approfondies avec les États membres ont montré que, dans un cas spécifique, une solution mutuellement convenue n'est possible qu'au moyen d'une modification législative de la directive «mères-filiales». L'objectif sera de faire en sorte que l'application de la directive n'entrave pas involontairement l'efficacité des mesures de lutte contre la double non-imposition dans le domaine des structures de prêts hybrides.

15. Réexamen des dispositions anti-abus dans la législation de l'Union

La Commission réexaminera également les dispositions anti-abus des directives sur les intérêts et redevances et sur les fusions ainsi que de la directive «mères-filiales», en vue de mettre en œuvre les principes sous-tendant sa recommandation sur la planification fiscale agressive.

4.1.2. Promouvoir les normes, instruments et outils de l'Union

16. Promotion de la norme d'échange automatique d'informations dans les enceintes internationales et des outils informatiques de l'Union

La Commission continuera à promouvoir activement l'échange automatique d'informations en tant que future norme européenne et internationale en matière de transparence et d'échange d'informations dans le domaine fiscal.

Il est également essentiel de promouvoir dans les enceintes internationales²⁰, et en particulier dans le cadre de l'OCDE, les outils informatiques de l'Union développés par la Commission en collaboration avec les États membres, en vue d'assurer une large application de ces outils et d'éviter les doubles emplois. Les États membres devraient être en mesure d'utiliser un seul ensemble d'outils et instruments, à la fois au sein de l'Union et dans leurs relations avec les pays tiers.

À cette fin, la Commission travaille en étroite collaboration avec l'OCDE sur le développement permanent de formats informatiques destinés à l'échange automatique d'informations au titre de la directive 2011/16/UE relative à la

¹⁹ Directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents (JO L 345 du 29.12.2011, p. 8).

²⁰ L'Union européenne joue un rôle actif dans d'autres enceintes internationales, telles que l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), l'Organisation interétatique des administrations fiscales (IOTA), le Centre interaméricain des administrateurs fiscaux (CIAT), le Dialogue fiscal international (DFI), le Pacte fiscal international (ITC) et le Forum africain d'administration fiscale (ATAF).

coopération administrative dans le domaine fiscal²¹. L'objectif est de prendre en compte, dès le début, les suggestions de pays non-membres de l'Union européenne en vue de mettre en place des formats informatiques approuvés et appliqués dans leur intégralité en dehors de l'Union.

En outre, la Commission demandera à l'OCDE d'approuver les formulaires électroniques qu'elle a récemment mis au point pour l'échange d'informations sur demande, l'échange spontané d'informations et le retour d'informations dans le domaine de la fiscalité directe, et elle poursuivra sa coopération avec l'OCDE en ce qui concerne les formulaires électroniques élaborés dans le contexte du recouvrement des créances.

4.1.3. Améliorer le respect des obligations fiscales

17. Code européen du contribuable

Pour améliorer le respect des règles fiscales, la Commission recensera les bonnes pratiques administratives nationales pour établir un code du contribuable exposant les meilleures pratiques susceptibles de renforcer la coopération et la confiance entre les administrations fiscales et les contribuables, de manière à assurer davantage de transparence en ce qui concerne les droits et obligations des contribuables et à favoriser une approche axée sur les services.

La Commission organisera une consultation publique sur cette question au début de l'année 2013. Le fait d'inciter les administrations des États membres à appliquer un code du contribuable favorisera une perception plus efficace de l'impôt, en clarifiant et en améliorant les relations entre les contribuables et les administrations fiscales, en renforçant la transparence des règles fiscales, en réduisant le risque d'erreurs aux conséquences potentiellement lourdes pour les contribuables et en encourageant le respect des obligations fiscales.

4.1.4. Renforcer la gouvernance fiscale

18. Renforcement de la coopération avec d'autres organes chargés de faire respecter la loi

Il convient également, en exploitant de manière optimale le soutien des agences de l'Union, d'encourager le renforcement de la coopération avec les autres organismes chargés de faire respecter la loi, notamment les autorités chargées de la lutte contre le blanchiment de capitaux, de la justice et de la sécurité sociale. La coopération entre les agences est essentielle si l'on veut garantir l'efficacité de la lutte contre la fraude, l'évasion et la criminalité fiscales. Europol peut jouer un rôle important dans l'intensification de l'échange d'informations, en contribuant à l'identification et au démantèlement des réseaux/groupes criminels.

Dans le cadre de la préparation de sa proposition législative en vue d'une révision de la troisième directive sur le blanchiment de capitaux (directive «Blanchiment»), qui sera présentée prochainement, la Commission envisage de mentionner expressément

²¹ Directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE (JO L 64 du 11.3.2011, p. 1).

les délits fiscaux parmi les infractions principales liées au blanchiment de capitaux, conformément aux recommandations de 2012 du Groupe d'action financière (GAFI). La coopération entre les autorités fiscales et judiciaires et les autorités de surveillance financière s'en trouvera facilitée, ce qui permettra de lutter contre les infractions graves à la législation fiscale. Le renforcement des procédures en matière de lutte contre le blanchiment concernant l'obligation de diligence à l'égard de la clientèle ainsi que l'amélioration de la transparence des informations concernant les bénéficiaires effectifs recueillies aux fins de la directive «Blanchiment», prévus dans le cadre de la révision de ladite directive, pourraient également faciliter le recours à des données utiles aux fins de la fiscalité, par exemple pour accroître l'efficacité du traitement des structures d'investissement offshore au titre de la directive de l'Union sur la fiscalité de l'épargne. En outre, l'harmonisation, à l'échelle de l'Union, de la définition du délit de blanchiment d'argent et des sanctions dont il est assorti permettrait d'améliorer encore la coopération. À cet égard, outre la révision de la troisième directive «Blanchiment», la Commission entend proposer en 2013 une directive spécifique sur la lutte contre le blanchiment d'argent.

4.1.5. Renforcer la coopération administrative

19. Promotion du recours aux contrôles simultanés et de la présence de fonctionnaires étrangers lors des contrôles

À court terme, pour faciliter les contrôles fiscaux et préparer le terrain en vue d'éventuels contrôles conjoints futurs, il est essentiel que les États membres recourent le plus largement possible aux dispositions juridiques existantes pour organiser des contrôles simultanés et faciliter la présence de fonctionnaires étrangers dans les locaux des administrations fiscales et au cours des enquêtes administratives. L'analyse effectuée dans le cadre d'Eurofisc devrait contribuer à renforcer l'utilisation de ces instruments.

Les États membres devraient veiller à ce que leur législation nationale n'entrave pas l'application intégrale de ces instruments, en particulier en ce qui concerne la présence de fonctionnaires étrangers dans les bureaux du fisc ou dans les locaux des contribuables.

4.1.6. Actions à l'égard des pays tiers

20. Obtenir l'autorisation du Conseil pour entamer des négociations avec les pays tiers en vue de conclure des accords bilatéraux de coopération administrative dans le domaine de la TVA

Étant donné que les fraudeurs profitent souvent de l'absence de coopération efficace entre les administrations fiscales en réalisant des transactions fictives impliquant des pays tiers, plusieurs États membres ont souligné la nécessité de disposer, dans les relations avec les pays tiers, d'outils de coopération administrative analogues à ceux utilisés au sein de l'Union.

Par conséquent, la Commission considère que l'autorisation de négocier des accords bilatéraux avec les pays tiers en vue de mettre en place un cadre de coopération administrative efficace et contraignant dans le domaine de la TVA est absolument indispensable. Elle pourrait présenter d'ici à 2013 une proposition en vue d'obtenir cette autorisation.

4.2. Actions à entreprendre à moyen terme (d'ici à 2014)

4.2.1. Renforcer l'échange d'informations

21. Conception d'un format électronique pour l'échange automatique d'informations

La Commission est en train de mettre au point de nouveaux formats pour l'échange automatique d'informations concernant les revenus professionnels, les jetons de présence, les produits d'assurance sur la vie, les pensions ainsi que la propriété et les revenus immobiliers, conformément à la directive 2011/16/UE²².

En outre, la Commission proposera des solutions pratiques en ce qui concerne les types de revenus autres que ceux visés dans la directive, que les États membres pourront utiliser sur une base volontaire afin de tirer un profit maximal des mécanismes prévus par la directive.

22. Utilisation d'un numéro d'identification fiscale (TIN) européen

Les TIN sont considérés comme le meilleur moyen d'identifier les contribuables dans le cadre de l'échange automatique d'informations. Toutefois, les TIN nationaux sont structurés conformément à des règles nationales, qui diffèrent considérablement d'un État membre à l'autre et rendent difficiles pour les tiers (établissements financiers, employeurs, autres parties) l'identification et l'enregistrement corrects des TIN étrangers et, pour les administrations fiscales, la transmission de ces informations aux autres juridictions fiscales.

La création d'un numéro d'identification fiscale (TIN) européen pourrait constituer la meilleure solution pour remédier aux difficultés que rencontrent actuellement les États membres dans l'identification correcte de tous leurs contribuables (personnes physiques, morales ou autres) effectuant des opérations transfrontières. La question de savoir si ce numéro serait un numéro unique à l'échelle de l'Union ou un identifiant de l'Union qui s'ajouterait aux TIN nationaux existants doit encore être examinée, de même que les liens avec les autres systèmes européens d'enregistrement et d'identification.

Bien que l'idée d'un numéro d'identification fiscale européen soit simple, sa mise en œuvre est une question complexe qui nécessite une approche par étapes. Une consultation publique sera lancée en mars 2013. La présentation ultérieure d'une proposition législative requerra d'autres études approfondies et un engagement ferme de la part des États membres. Dans un premier temps, l'une des possibilités serait de développer davantage le portail «TIN sur Europa», en permettant de vérifier les numéros d'identification fiscale nationaux, par l'établissement d'un lien entre cette application et les bases de données des États membres.

23. Rationalisation des outils informatiques

La Commission est en train de lancer un processus visant à rationaliser les outils informatiques à travers l'Europe en vue rendre les systèmes plus efficaces et plus

²²

Article 8, paragraphe 1, de la directive 2011/16/UE du Conseil.

rentables. Elle examinera notamment la possibilité de mettre au point une solution informatique centrale pour les outils électroniques à l'appui de la coopération administrative, dans le but de réduire les coûts informatiques pour les États membres et de permettre un échange d'informations plus rapide et plus efficace.

4.2.2. *Agir sur les tendances et les mécanismes de fraude et d'évasion fiscales*

24. *Lignes directrices en matière de traçabilité des flux financiers*

En tenant compte de l'expérience de certains États membres dans ce domaine et des cellules de renseignement financier (CRF) existantes, la Commission définira une méthode et des lignes directrices communes destinées à améliorer l'accès des administrations fiscales aux informations sur les flux financiers, par exemple au moyen de cartes de crédit et de comptes bancaires dans l'Union ou offshore, de façon à faciliter la traçabilité des transactions importantes.

Un premier pas a déjà été franchi grâce à un vaste partage d'expériences dans le cadre de l'atelier Fiscalis qui s'est tenu sur ce sujet en octobre 2012.

25. *Amélioration des techniques de gestion des risques, et notamment de la gestion des risques liés au respect des obligations*

La plateforme de gestion des risques créée en 2007 dans le cadre du programme Fiscalis est en train d'élaborer un plan stratégique en matière de gestion des risques liés au respect des obligations. Le principal objectif de ce plan est de faire en sorte que tous les États membres puissent améliorer le respect des règles par leurs contribuables, de faciliter le traitement des risques transfrontières et la lutte contre la fraude ainsi que de stimuler et de renforcer la coopération entre les États membres. Pour que la mise en œuvre du plan stratégique soit une réussite, il sera nécessaire d'obtenir un engagement de la part de tous les États membres.

Des échanges structurés d'informations entre administrations fiscales et douanières sur les stratégies permettant de déceler les manquements, qui pourraient contribuer à améliorer les connaissances de ces deux autorités et à assurer la coordination des analyses de risque, seraient intégrés dans les travaux relatifs au plan stratégique.

26. *Extension d'Eurofisc à la fiscalité directe*

Eurofisc prévoit un échange rapide d'informations concernant les cas de fraude dans le domaine de la TVA. Ce système relativement nouveau pourrait être étendu, à des fins similaires, au domaine de la fiscalité directe, notamment pour permettre de déceler les mécanismes et tendances concernant des fraudes récurrentes et les cas de planification fiscale agressive, et de diffuser rapidement des informations à ce sujet.

À cette fin, la Commission rassemblera et examinera les premiers résultats du réseau Eurofisc en matière de TVA avant de poursuivre ses travaux sur l'extension d'Eurofisc et de son système d'alerte précoce au domaine de la fiscalité directe.

4.2.3. *Améliorer le respect des obligations fiscales*

27. *Mise en place d'une approche de type «guichet unique» dans tous les États membres*

Des guichets uniques devraient être mis en place dans chaque État membre, auprès desquels les contribuables, y compris les non-résidents, pourraient obtenir tout type d'informations fiscales, ce qui permettrait de faciliter les opérations transfrontières en éliminant les obstacles fiscaux et, partant, d'assurer un meilleur respect des obligations fiscales. Une première initiative a déjà été prise dans ce sens avec l'organisation, en décembre 2012, d'un atelier Fiscalis sur ce sujet, dans le prolongement de la consultation publique sur les obstacles liés à la fiscalité directe dans les situations transfrontières, qui s'est déroulée plus tôt en 2012. La Commission publiera une méthode et des lignes directrices communes dans ce domaine.

28. Mise en place de mesures d'incitation, notamment sous la forme de programmes de divulgation volontaire

La Commission examinera la possibilité de définir des méthodes et lignes directrices communes destinées à renforcer les mesures pédagogiques, dont la généralisation des déclarations fiscales préremplies, la création de pages internet personnalisées et la possibilité pour les États membres de faire largement connaître leurs mécanismes de coopération administrative, afin de sensibiliser davantage les contribuables aux pouvoirs dont disposent les administrations fiscales pour obtenir des informations auprès d'autres pays.

La Commission examinera également la possibilité d'élaborer des mesures d'incitation en encourageant, au moyen de méthodes et de lignes directrices communes, les programmes de divulgation volontaire, la correction en ligne des erreurs par les contribuables (en particulier si des pages internet personnalisées sont créées) et l'amélioration des relations entre les contribuables et les administrations fiscales.

29. Développement d'un portail web sur la fiscalité

La Commission améliorera et, dans la mesure du possible, étendra le portail web existant «Impôts en Europe», pour faciliter l'accès à des informations fiscales fiables dans les situations transfrontières. Le portail web sur la fiscalité pourrait s'inspirer du portail e-Justice, accessible sur le site Europa.

Il s'agit d'un projet ambitieux, qui devrait être mis en œuvre par étapes, la priorité étant accordée à la TVA. La première étape consistera dès lors à développer la partie du portail web consacrée à la TVA, qui contiendra les règles de facturation applicables dans les États membres. Il est prévu d'ouvrir le portail web aux États membres qui souhaitent publier d'autres informations (telles que les taux de TVA applicables). Une prochaine étape consistera à intégrer d'autres aspects de la fiscalité, liés notamment à la fiscalité directe.

30. Proposition d'alignement des sanctions administratives et pénales

La Commission examinera s'il est opportun et faisable d'aligner la définition de certains types d'infractions fiscales, et les sanctions administratives et pénales dont elles sont assorties, pour tous les types d'impôts et taxes. Elle a récemment proposé

des règles de droit pénal²³ pour renforcer la lutte contre la fraude portant atteinte aux intérêts financiers de l'Union européenne et estime que cette question mérite un examen plus approfondi dans le contexte général de la réflexion sur la mise en place d'une politique pénale de l'Union. Il importera de veiller à ce que toute action dans ce domaine s'intègre parfaitement aux actions similaires menées dans d'autres domaines du droit de l'Union, conformément aux principes énoncés dans la communication de la Commission du 20 septembre 2011 intitulée «Vers une politique de l'UE en matière pénale: assurer une mise en œuvre efficace des politiques de l'UE au moyen du droit pénal»²⁴.

31. *Élaboration d'un fichier de contrôle type européen pour la fiscalité (Standard Audit File for Tax)*

L'utilisation d'un fichier de contrôle type européen pour la fiscalité (*Standard Audit File for Tax*, SAF-T), inspiré de ceux qui sont déjà en vigueur ou en cours d'élaboration dans certains États membres, faciliterait tant le respect spontané des obligations par les contribuables que les contrôles fiscaux.

Un projet pilote est actuellement en cours dans le contexte spécifique du mini-guichet unique pour les services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision et les services électroniques. Son développement devrait être envisagé.

4.3. Actions à entreprendre à long terme (au-delà de 2014)

Un certain nombre des actions possibles énumérées dans la communication de juin ne devraient pas, selon le Conseil, être envisagées en priorité à ce stade. La Commission est toutefois d'avis qu'il serait utile de les réexaminer à un stade ultérieur, une fois que la mise en œuvre des autres éléments, plus urgents, du présent plan d'action aura progressé. Les actions visées consistent notamment à:

32. *Élaborer une méthode pour la réalisation de contrôles conjoints par des équipes spécialisées de contrôleurs qualifiés*

Cette question devrait être réexaminée une fois que l'on aura acquis davantage d'expérience dans l'utilisation des instruments juridiques existants, comme les contrôles simultanés. Sur cette base, une méthode et des orientations pour les contrôles conjoints pourraient être définies. Le cas échéant et sur le fondement d'une analyse d'impact, la Commission pourrait également proposer une base juridique unique pour les contrôles communs, portant sur différents types d'impôts et taxes.

33. *Développer l'accès mutuel direct aux bases de données nationales*

Compte tenu des dispositions en vigueur dans le domaine de la TVA relatives au système VIES²⁵, la Commission analysera s'il est faisable d'octroyer un accès direct aux bases de données nationales dans le domaine de la fiscalité directe. Toutefois, il

²³ Proposition de directive du Parlement européen et du Conseil relative à la lutte contre la fraude portant atteinte aux intérêts financiers de l'Union au moyen du droit pénal - COM(2012) 363 final du 11 juillet 2012.

²⁴ COM(2011) 573 final du 20 septembre 2011.

²⁵ Règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil.

y a d'abord lieu d'acquérir une certaine expérience en ce qui concerne l'octroi d'un accès direct mutuel dans le domaine de la TVA.

34. *Élaborer un instrument juridique unique pour la coopération administrative relative à l'ensemble des impôts et taxes*

Parce qu'il existe certains points communs entre les différents domaines fiscaux en ce qui concerne la coopération administrative, la Commission examinera s'il est possible, du point de vue juridique et pratique, de disposer d'un instrument juridique unique régissant la coopération administrative pour l'ensemble des impôts et taxes, au lieu de quatre instruments différents comme c'est le cas actuellement. Cet exercice ne sera toutefois pas mené dans l'immédiat, étant donné que toutes les bases juridiques régissant la coopération administrative dans le domaine de la fiscalité directe et indirecte ainsi que pour le recouvrement des créances fiscales ont récemment été abrogées et remplacées par de nouveaux actes législatifs²⁶.

5. CONCLUSION

La fraude et l'évasion fiscales constituent un problème complexe qui exige une réponse coordonnée et pluridimensionnelle. La planification fiscale agressive est un autre problème qui requiert une attention urgente. Ce sont là des défis mondiaux auxquels aucun État membre ne peut faire face à lui seul.

Le présent plan d'action recense une série de mesures spécifiques qui peuvent être mises en place dès à présent et dans les années à venir. Il constitue également une contribution générale au débat international plus large²⁷ sur la fiscalité et vise à aider le G20 et le G8 dans leurs travaux en cours dans ce domaine²⁸. La Commission estime que la combinaison des actions proposées peut offrir une réponse complète et efficace aux différents défis posés par la fraude et l'évasion fiscales et qu'elle peut ainsi contribuer à renforcer l'équité des systèmes fiscaux des États membres, à garantir des recettes fiscales bien nécessaires et, en définitive, à améliorer le fonctionnement du marché intérieur.

Afin de veiller à ce que les mesures décrites dans le présent plan d'action soient dûment mises en œuvre, la Commission mettra en place un mécanisme de suivi et des tableaux de bord appropriés, incluant en particulier des échanges de vues

²⁶ Directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures (JO L 84 du 31.3.2010, p. 1); règlement (UE) n° 904/2010 du Conseil du 7 octobre 2010 concernant la coopération administrative et la lutte contre la fraude dans le domaine de la taxe sur la valeur ajoutée (JO L 268 du 12.10.2010, p. 1); directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE (JO L 64 du 11.3.2011, p. 1); règlement (UE) n° 389/2012 du Conseil du 2 mai 2012 concernant la coopération administrative dans le domaine des droits d'accise et abrogeant le règlement (CE) n° 2073/2004 (JO L 121 du 8 mai 2012, p. 1).

²⁷ Voir, par exemple, la déclaration conjointe du Royaume-Uni et de l'Allemagne du 5 novembre 2012 appelant à une action internationale pour renforcer les normes fiscales, http://www.hm-treasury.gov.uk/chx_statement_051112.htm.

²⁸ Voir la déclaration des dirigeants du G-20, 19 juin 2012, Los Cabos. «Nous rappelons la nécessité d'empêcher l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, et nous suivrons avec attention les travaux que l'OCDE a engagés dans ce domaine».

réguliers au sein des comités et groupes de travail concernés, sur la base de questionnaires détaillés.