



**CONSEIL ECONOMIQUE ET SOCIAL**

7, RUE ALCIDE DE GASPERI — 1013 LUXEMBOURG — B. P. 1306 — Tél.: 43 58 51

CES/MARCHE INTER. - FISCALITE (88)

L'HARMONISATION DES FISCALITES INDIRECTES EN VUE  
DE LA REALISATION DU MARCHE INTERIEUR  
COMMUNAUTAIRE

AVIS

LUXEMBOURG, LE 2 JUIN 1988

S O M M A I R E

	Page:
I. AVANT-PROPOS .....	1
II. LES PROPOSITIONS DE LA COMMISSION EN MATIERE D'ABOLITION DES FRONTIERES FISCALES .....	3
1. LA DEFINITION DE L'OBJECTIF GENERAL .....	3
2. LES MOYENS PROPOSES EN VUE DE L'ABOLITION DES CONTROLES AUX FRONTIERES .....	4
21. Les moyens de nature administrative .....	4
22. Les moyens de nature tarifaire .....	8
3. LES EFFETS ECONOMIQUES ENVISAGES .....	9
III. L'EXAMEN CRITIQUE DE L'APPROCHE ET DES MESURES PROPOSEES EN VUE DE L'ABOLITION DES FRONTIERES FISCALES .....	11
1. L'HARMONISATION DES FISCALITES INDIRECTES EST-ELLE NECESSAIRE DANS L'OPTIQUE DE L'ABOLITION DES CONTROLES FISCAUX AUX FRONTIERES?.....	12
11. L'argumentaire de la Commission .....	12
12. Quelques éléments de réflexion qui pourraient servir de point de départ pour une approche alternative .....	14
2. SOUS QUELLES CONDITIONS L'ABOLITION DES CONTROLES FISCAUX AUX FRONTIERES EST-ELLE ENVISAGEABLE? .....	17
21. Les avantages et les inconvénients des différents régimes administratifs en discussion..	17
22. Quel système de compensation adopter pour la Communauté? .....	21
3. QUE FAUT-IL PENSER DES MODALITES PRECISES PROPOSEES EN VUE DU RAPPROCHEMENT DES FISCALITES INDIRECTES? ..	26
31. Les modalités envisagées en matière de TVA .....	26
311. Le nombre de taux .....	28

Page:

312. Les écarts maxima .....	29
313. Le niveau des taux .....	31
314. La répartition des produits et services entre taux normal et taux réduit .....	31
32. Les modalités envisagées en matière de droits d'accises .....	33
321. L'indispensable affinement de l'approche ..	33
322. L'harmonisation des assiettes .....	35
323. Le niveau des taux .....	35
<b>IV. L'EVALUATION DE L'IMPACT DES MESURES PROPOSEES SUR L'ECONOMIE LUXEMBOURGEOISE .....</b>	<b>42</b>
1. LES EFFETS SUR LE PLAN DES FINANCES PUBLIQUES .....	44
11. L'évolution des taux de TVA et des droits d'accises .....	44
12. Les répercussions sur les budgets publics .....	46
13. L'évolution de la charge fiscale .....	57
2. LES EFFETS SUR LES MENAGES .....	59
21. Les incidences sur l'indice des prix .....	60
22. L'évolution des revenus .....	62
23. L'incidence sur la distribution des revenus ....	63
3. LES EFFETS SUR LES ENTREPRISES .....	65
31. Les incidences sur le prix de revient industriel .....	66
32. Les répercussions d'une uniformisation des droits d'accises sur le commerce luxembourgeois.	76
33. Les risques pesant sur d'autres activités économiques .....	80
4. ESSAI D'UNE SYNTHESE .....	83
<b>V CONCLUSION .....</b>	<b>86</b>

## I. AVANT-PROPOS

Par la ratification de l'Acte unique européen, adopté sous la présidence luxembourgeoise en décembre 1985, les Etats, membres de la Communauté, ont pris l'engagement, sinon juridique du moins politique, de réaliser le marché intérieur pour le 31 décembre 1992 au plus tard.

Depuis, l'achèvement de ce marché intérieur se trouve au coeur des travaux de l'ensemble des instances communautaires. Mais, loin de se cantonner dans ces rouages administratifs et politiques internes, l'horizon 1992 est aussi et surtout devenu un des thèmes les plus commentés tant à l'intérieur qu'à l'extérieur de la Communauté. L'annonce de l'achèvement du marché intérieur a produit un effet mobilisateur sur l'opinion publique, en général, et sur les acteurs de la vie économique et sociale, en particulier.

Au Luxembourg, le Gouvernement a saisi dès septembre 1985 - donc bien avant l'adoption de l'Acte unique - le Conseil Economique et Social en vue d'émettre un avis sur le livre blanc que la Commission avait présenté en juin de la même année. Dans cet avis, adopté à l'unanimité le 26 juin 1986, le Conseil Economique et Social a analysé, de façon succincte et dans une approche essentiellement sectorielle, certaines des propositions qui intéressent tout particulièrement notre pays, tels que l'harmonisation de la fiscalité indirecte, les marchés publics, le droit d'établissement, la reconnaissance des diplômes ou encore la libre circulation des biens, des personnes et des services.

A la fin de son avis, le Conseil Economique et Social avait tenu à réaffirmer son offre de concours consultatif, d'ordre ponctuel ou de principe, suivant l'évolution des dossiers et des problèmes. Sur cette base et suite aux propositions d'harmonisation des fiscalités indirectes que la Commission a présentées fin août 1987, le Président du Gouvernement a invité le Conseil en date du 2 octobre 1987:

- à réserver dans ses travaux une priorité absolue à un examen global et cohérent des propositions de la Commission en matière d'harmonisation fiscale;

- à procéder, parallèlement, à un tour d'horizon sur l'évolution de l'ensemble des autres dossiers. A ce sujet, le Président du Gouvernement a recommandé au Conseil Economique et Social de songer à la mise en place d'une structure permanente de suivi qui lui permettrait de réagir en cas de besoin, au fur et à mesure que la Communauté avancera vers l'horizon 1992.

En vue de répondre à cette saisine ainsi qu'à celle relative à une réforme fiscale globale, le Conseil Economique et Social a institué deux groupes de travail, "marché intérieur" et "réforme fiscale".

Quant au présent avis relatif à la réalisation du marché intérieur et à l'harmonisation des fiscalités indirectes, l'interférence des problèmes en cause a amené le Conseil à en confier l'élaboration à un groupe de travail conjoint composé des membres des deux groupes précités.

Grâce au présent avis, qui sera complété, par la suite, par des avis relatifs à l'achèvement du marché intérieur et à la réforme fiscale, le Conseil Economique et Social voudrait inciter à un examen de nos forces et de nos faiblesses économiques, sociales et fiscales. Il voudrait inviter les responsables politiques, de même que les acteurs de la vie économique et sociale, à utiliser le temps encore disponible pour préparer, individuellement et collectivement, les mutations nécessaires.

Dans cette optique, l'horizon 1992 a certes valeur de symbole. Mais la plupart des défis doivent être relevés même en dehors de toute considération relative à l'échéance 1992. Ce ne sera effectivement qu'au prix d'un effort permanent d'adaptation que l'économie luxembourgeoise pourra saisir les chances que la création du marché unique européen renferme pour elle et pour le bien-être de la population.

## II. LES PROPOSITIONS DE LA COMMISSION EN MATIERE

### D'ABOLITION DES FRONTIERES FISCALES

En fait, l'Acte unique n'a guère innové par rapport au Traité de Rome de 1957. Ce dernier visait déjà la libre circulation des personnes, des biens, des services et des capitaux et invitait, à cette fin, la Commission à soumettre au Conseil des propositions d'harmonisation des législations des différents Etats membres en matière d'impôts indirects dans l'intérêt du marché commun (article 99). Tout en ne modifiant guère le contenu, l'Acte unique a néanmoins réussi à donner une impulsion, décisive peut-être, au processus d'intégration européenne grâce à la définition d'un horizon temporel précis.

C'est par l'article 8A qui vient d'être ajouté au traité des CE que la Communauté s'est engagée à arrêter les mesures destinées à établir progressivement le marché intérieur au cours d'une période expirant le 31 décembre 1992. Ce même article définit encore le marché intérieur comme un espace sans frontières intérieures dans lequel la libre circulation des personnes, des biens, des services et des capitaux serait assurée.

#### 1. LA DEFINITION DE L'OBJECTIF GENERAL

Le livre blanc sur l'achèvement du marché intérieur prévoit l'élimination totale de toutes les frontières physiques, techniques et fiscales. La réalisation de cet objectif exige que les transactions intracommunautaires soient traitées, à l'avenir, de la même façon que les transactions à l'intérieur d'un Etat membre. Pour que les biens, services, personnes et capitaux puissent circuler librement d'un Etat membre à l'autre - comme ils le feraient à l'intérieur d'un même Etat membre - il faut abolir toutes sortes de contrôle aux frontières intérieures de la Communauté.

Abolition des frontières fiscales ou abolition des contrôles fiscaux aux frontières? Il importe, d'entrée de jeu, d'éviter tout malentendu possible.

En effet, après 1992, la Communauté gardera des frontières intérieures qu'elles soient de nature politique, économique, sociale, fiscale ou autre. En matière fiscale, c'est précisément ce réalisme politique qui s'est trouvé à la base de la reformulation de l'article 99 du Traité. Loin de préconiser l'uniformisation de tous les volets des régimes fiscaux existants, l'Acte unique se limite, en effet, à stipuler que

"le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission et après consultation du Parlement européen, arrête les dispositions touchant à l'harmonisation des législations relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires, aux droits d'accises et autres impôts indirects, dans la mesure où cette harmonisation est nécessaire pour assurer l'établissement du marché intérieur dans le délai prévu à l'article 8A."

Aussi le Conseil Economique et Social tient-il à préciser, avec toute la clarté voulue, l'objectif recherché.

Il ne s'agit pas d'aller jusqu'à l'abolition des frontières, mais il ne suffit pas non plus de se limiter à la confection d'une Europe avec moins de contrôles aux frontières ou avec des contrôles simplifiés. Une Europe sans frontières intérieures signifie, en fait, une Europe sans contrôle aux frontières. Voilà tout le sens des dispositions de l'Acte unique relatives à l'achèvement du marché intérieur.

## 2. LES MOYENS PROPOSES EN VUE DE L'ABOLITION DES CONTROLES AUX FRONTIERES

La Commission des Communautés européennes estime que si l'on veut éviter des détournements de trafic d'une ampleur inacceptable, la suppression des contrôles fiscaux aux frontières requiert un rapprochement des législations de la TVA et des principaux droits d'accises. En fait, la Commission établit un lien de causalité entre deux moyens qui sont de nature fondamentalement différente.

### 21. Les moyens de nature administrative

#### - TVA

En matière de TVA, l'élimination des contrôles fiscaux aux frontières impliquerait la suppression du système actuel qui, rappelons-le, consiste à exonérer les biens de la taxe à l'exportation et à leur appliquer la taxe à l'importation.

Selon les propositions de la Commission, l'exportation devrait à l'avenir donner lieu à une taxation chez l'exportateur et la TVA, payée par l'exportateur, serait déductible dans le chef de l'importateur quel que soit l'Etat membre où la TVA serait perçue. Afin d'assurer la neutralité du nouveau système du point de vue des finances publiques des différents Etats membres, il faudrait établir un système de compensation (clearing) ayant pour objet d'assurer que la TVA perçue dans l'Etat membre d'exportation et déduite dans l'Etat membre d'importation, soit remboursée à ce dernier.

Ci-après les deux schémas du mécanisme de la TVA, valable pour le commerce intracommunautaire.



L=EXPORTATEUR ASSUJETTI LUXEMBOURGEOIS		I=IMPORTATEUR ASSUJETTI ITALIEN	
<u>SYSTEME ACTUEL</u>			
Prix de vente:	100 F	Prix d'achat:	100 F
TVA (exonération à l'exportation):	0 F	TVA à l'importation (18%):	<u>18 F</u>
		=	118 F
		Prix de vente (H.T.):	150 F
		TVA à l'intérieur:	<u>27 F</u>
		=	<span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">177 F</span>
<u>DECOMPTE TVA (L)</u>		<u>DECOMPTE TVA (I)</u>	
TVA perçue par l'Etat luxembourgeois :	<span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">0 F</span>	TVA à l'importation:	18 F
		Taxe en amont déductible:	-18 F
		TVA à l'intérieur:	<u>27 F</u>
		Taxe perçue par l'Italie:	<span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">27 F</span>
<u>SYSTEME PROPOSE PAR LA COMMISSION</u> (SCHEMA THEORIQUE, VOIR MECANISME DE COMPENSATION)			
Prix de vente (H.T.):	100 F	Prix d'achat:	112 F
TVA à l'intérieur (12%):	<u>12 F</u>	(y compris la TVA lux)	
	112 F	Prix de vente (H.T.):	150 F
		TVA à l'intérieur:	<u>27 F</u>
		=	<span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">177 F</span>
<u>DECOMPTE TVA</u>			
TVA perçue par le Luxembourg:	12 F	Taxe italienne à l'importation:	0 F
TVA à verser à l'Italie par l'intermédiaire du Clearing-House:	<u>-12 F</u>	Taxe en amont déductible=TVA luxbgeoise:	-12 F
TVA au profit du Luxembourg:	<span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">0 F</span>	TVA à l'intérieur:	<u>+27 F</u>
		Taxe payée en Italie:	+15 F
		Taxe versée par le Luxembourg à l'Italie:	<u>+12 F</u>
		Taxe au profit de l'Italie:	<span style="border: 1px solid black; padding: 2px;">27 F</span>

L'instauration d'un système de compensation devrait donc assurer qu'après la suppression des contrôles aux frontières les Etats-membres continuent à percevoir les recettes auxquelles ils ont droit.

Il s'agirait, en substance, d'un compte central, libellé en écus, géré sous la responsabilité de la Commission des Communautés européennes, alimenté périodiquement (mensuellement) par les Etats-membres ayant un solde net à l'exportation et effectuant, avec la même fréquence, des paiements aux pays présentant un solde net à l'importation. Cette compensation se ferait sur la base des renseignements contenus dans les déclarations de TVA des assujettis, chaque Etat membre devant fournir les données concernant son solde net, c'est-à-dire le solde des inputs et des outputs de la TVA.

#### - ACCISES

. Dans le cas des marchandises soumises aux droits d'accises, il est actuellement fait usage d'entrepôts où les marchandises sont stockées en franchise sous le contrôle des autorités fiscales. Les droits d'accises sont exigibles lorsque les produits sortent de l'entrepôt pour être mis à la consommation. Lorsque les produits sont exportés, ils le sont généralement sous douane, c'est-à-dire que les droits sont suspendus et annulés après administration de la preuve de l'exportation, ce qui, en soi, exige un contrôle à la frontière.

Corrélativement, un contrôle est effectué au point d'entrée dans le pays importateur. Les droits d'accises doivent alors être payés, sauf si les produits sont importés sous douane. Dans ce cas, les produits peuvent être stockés dans un entrepôt douanier et les taxes ne sont alors exigibles dans le pays d'importation que lorsque les produits quittent l'entrepôt sous douane pour être livrés à un distributeur ou directement au consommateur.

La Commission propose d'interconnecter les régimes nationaux des entrepôts. Les produits pourraient alors être transférés de leur lieu de production ou d'un entrepôt douanier du pays exportateur dans un entrepôt douanier du pays importateur avec un minimum de contrôle. Les droits d'accises ne seraient calculés et ne deviendraient exigibles que lorsque les produits seraient sortis du régime sous douane dans le pays de destination. Ce système simplifierait certainement les contrôles aux frontières, mais, d'après la Commission, il ne permettrait pas, à lui seul, de les supprimer.

## 22. Les moyens de nature tarifaire

Les systèmes nationaux d'imposition indirecte sont très différents. Dans la pratique, les fortes divergences qui existent actuellement dans les taux et les assiettes de la TVA et des accises exposerait le système proposé à des fraudes et à des évasions fiscales importantes et systématiques. Pour ces raisons, la Commission estime que l'abolition des frontières fiscales intérieures et des contrôles y liés resterait impossible sans un rapprochement préalable des législations en matière de fiscalité indirecte. Ce rapprochement s'imposerait tant du point de vue des échanges commerciaux que de celui des voyageurs personnes physiques.

Jusqu'où doit aller ce rapprochement? D'après la Commission, il devrait aller suffisamment loin pour que le fonctionnement du marché intérieur ne soit pas affecté par des distorsions commerciales, des détournements de trafic ou des effets de concurrence.

Aussi la Commission affirme-t-elle s'être abstenue de proposer des mesures qui ne seraient pas strictement nécessaires dans ce but. Tout aurait été fait pour ne pas contrecarrer d'autres objectifs politiques et pour ne pas perdre de vue, au sens large, les implications économiques, sociales et régionales.

La Commission prétend que le paquet actuel n'aurait pas été ficelé avec l'ambition de mettre sur pied un système fiscal idéal pour la Communauté. Son projet n'aurait pour seul objectif que l'élimination des frontières fiscales. A cette fin, elle propose les mesures suivantes qui visent le rapprochement des taux et des assiettes de la TVA et des accises:

- limitation, à deux, du nombre de taux de la TVA (taux normal et taux réduit);
- introduction de fourchettes de taux de la TVA: de 14 à 20% pour le taux normal et de 4 à 9% pour le taux réduit;
- définition étroite du champ d'application du taux réduit de la TVA: produits alimentaires, produits énergétiques pour le chauffage et l'éclairage, livraisons d'eau, produits pharmaceutiques, livres, journaux et périodiques, transport de personnes;

- concentration des droits d'accises sur les tabacs, huiles minérales et boissons alcooliques, avec abolition des taxes sur tous les autres produits;
- uniformisation des taux et des assiettes en matière de droits d'accises.

Sous réserve des deux points d'importance ci-après, ce résumé succinct des propositions de la Commission se veut être complet:

- afin d'éviter que les Etats membres ne s'écartent de l'objectif général dans l'intervalle, la Commission a tenu à présenter une proposition de convergence qui traite des taux de la TVA et de ceux des principales accises;
- consciente des difficultés que ces mesures pourraient causer à l'un ou à l'autre des Etats membres, la Commission se déclare prête à envisager d'éventuelles dérogations limitées, à caractère temporaire et apportant le moins de perturbations possibles au fonctionnement du marché commun.

Ce faisant, la Commission ne fait qu'appliquer l'Acte unique. Celui-ci dispose, en effet, que lors de la formulation de ses propositions en vue de la réalisation du marché intérieur, la Commission devra tenir compte de l'ampleur de l'effet que certaines économies, présentant des différences de développement, devront supporter (article 8 C).

### 3. LES EFFETS ECONOMIQUES ENVISAGES

La Commission estime que l'abolition des frontières fiscales serait non seulement un élément primordial de la réalisation du marché intérieur, mais qu'elle représenterait également un évènement de valeur inestimable en soi.

L'industrie et le commerce bénéficieraient de l'avantage le plus direct et immédiat, étant donné que le coût administratif des formalités fiscales disparaîtrait pratiquement et que la durée de transport des biens serait réduite. Libérées de ces charges, les entreprises de la Communauté deviendraient plus compétitives en termes de coût tant à l'intérieur du marché commun qu'au niveau international.

Il ressort des conclusions essentielles du rapport Cecchini - conclusions sur lesquelles le Conseil Economique et Social émet cependant des réserves - sur les avantages du marché unique européen que les avantages économiques résultant de la réalisation du programme 1992 seraient, au total, de l'ordre de 200 milliards d'écus ou plus. Cela ajouterait jusqu'à 5% au produit intérieur brut de la Communauté en 1988 et se traduirait par la création de 5 millions d'emplois nouveaux.

Ce calcul tient cependant compte non seulement des économies réalisées par l'élimination des barrières qui affectent directement le commerce intracommunautaire - essentiellement les formalités aux frontières intérieures et les retards qu'elles occasionnent - mais aussi et surtout des effets de la suppression des obstacles à la production qui entravent les activités des nouveaux opérateurs sur le marché et, partant, le libre jeu de la concurrence. Il prend également en considération les économies de coût que les entreprises peuvent réaliser en tirant un meilleur parti des économies d'échelle potentielles qui sont possibles sur un grand marché unique.

Une évaluation micro-économique a révélé que les coûts directs des formalités aux frontières intérieures et les coûts administratifs qui en résultent pour le secteur public et le secteur privé devraient être de l'ordre de 1,8% de la valeur des marchandises commercialisées dans la Communauté. A ces coûts s'ajoutent les coûts résultant, pour l'industrie, d'autres barrières identifiables au sein du marché intérieur, telles que les réglementations techniques et les autres entraves, coûts qui, selon les industriels interrogés lors des enquêtes d'opinion, devraient représenter, en moyenne, un peu moins de 2% de l'ensemble de leurs coûts. Le total représente dès lors environ 3,5% de la valeur ajoutée industrielle.

Ces données présentent un double intérêt. Elles confirment, si besoin en était, les avantages du marché unique pour l'économie de la Communauté, en général, et pour les entreprises européennes, en particulier. Elles soulignent également le fait que l'abolition des contrôles fiscaux aux frontières ne constitue qu'un élément parmi d'autres en vue d'assurer la libre circulation des personnes, des biens, des services et des capitaux à l'intérieur de la Communauté.

### III. L'EXAMEN CRITIQUE DE L'APPROCHE ET DES MESURES

#### PROPOSEES EN VUE DE L'ABOLITION DES FRONTIERES

##### FISCALES

Le Conseil Economique et Social entend entamer son examen en insistant d'emblée sur la distinction claire et nette qu'il importe d'opérer à tout moment de l'analyse entre l'objectif et les moyens proposés en vue d'atteindre cet objectif. L'objectif c'est la réalisation du marché intérieur, c'est la création d'un espace sans frontières intérieures, c'est-à-dire sans obstacles à la libre circulation des personnes, des biens, des services et des capitaux. Les moyens ce sont les dispositions qui visent l'élimination de ces entraves physiques, techniques, fiscales et autres, ce sont les mesures qui sont de nature à abolir les obstacles précitées qu'il s'agisse de contrôles aux frontières ou de toutes autres sortes d'entraves (normes, droit d'établissement, etc.)

Le Grand-Duché vit depuis longtemps à l'heure et au rythme de l'Europe. Il a également l'expérience d'une longue tradition d'ouverture aux flux des échanges internationaux. Le rythme supérieur de l'intégration des marchés devrait donc arranger une économie de petit espace qui vit des échanges extérieurs: 75% de nos exportations trouvent leurs débouchés à l'intérieur de la Communauté et 90% de nos importations proviennent de ses onze pays partenaires.

Considérant l'intérêt vital que revêt pour notre pays le processus de l'intégration européenne, le Conseil Economique et Social ne peut que souscrire sans réserve aucune à l'objectif de l'Acte unique européen. La perspective de voir le marché intérieur se réaliser à l'horizon 1992 renferme des chances certaines pour l'économie luxembourgeoise, chances qu'il convient de ne pas gâcher.

Si le débat tel qu'il s'est déroulé à ce jour a donné lieu à maintes appréhensions, l'explication en est que c'est surtout la problématique de l'harmonisation des fiscalités indirectes qui a dominé les discussions publiques. Le Luxembourg serait effectivement un des Etats membres les plus affectés par les propositions d'harmonisation fiscale que la Commission a présentées en août 1987.

Aussi le Conseil Economique et Social voudrait-il commencer son examen des moyens en s'attaquant directement à la pierre angulaire de l'échafaudage dressé par la Commission: l'abolition des frontières fiscales requiert-elle oui ou non, à côté des changements d'ordre administratif liés à l'élimination des contrôles aux frontières, une harmonisation voire une uniformisation des taux et de la structure des fiscalités indirectes dans les douze Etats-membres?

**1. L'HARMONISATION DES FISCALITES INDIRECTES EST-ELLE NECESSAIRE DANS L'OPTIQUE DE L'ABOLITION DES CONTROLES FISCAUX AUX FRONTIERES?**

La Commission prétend qu'en raison notamment des risques de détournement de trafic, la suppression des contrôles fiscaux aux frontières ne serait envisageable qu'à partir du moment où les législations fiscales nationales seraient suffisamment harmonisées. Le Conseil Economique et Social aimerait souligner que même la Commission n'a à aucun moment osé présenter l'harmonisation des fiscalités indirectes comme une fin en soi, mais qu'elle a toujours avancé cette harmonisation comme un moyen, comme un instrument auquel on ne pourrait renoncer si on voulait vraiment abolir les contrôles aux frontières.

**11. L'argumentaire de la Commission**

Trois arguments essentiels ont été avancés pour justifier ce lien:

- l'affectation optimale des ressources économiques;
- les risques de distorsion de concurrence;
- le comportement des particuliers au regard des achats transfrontaliers.

Ces arguments reposent sur l'idée que des taux d'imposition indirecte différents influent sur l'allocation des facteurs de production disponibles pour l'éloigner de son optimum. En accordant des avantages de coût aux producteurs situés dans un Etat membre à faible taux d'imposition, des écarts en matière de taxes indirectes entravent le jeu de la libre concurrence dans la Communauté. Un producteur non rentable ou moins rentable, mais situé dans un pays à faible taux, peut avoir un avantage compétitif sur des producteurs plus efficaces, mais situés dans un pays à fort taux. Le choix du site serait dès lors faussé par des considérations d'ordre fiscal.

Cette affirmation n'est pas valable pour la majeure partie des transactions soumises à la TVA. Tant le système actuel que le système proposé par la Commission sont de nature à assurer la neutralité économique de la TVA. Tous les biens et services qui sont vendus dans un Etat membre supportent la même TVA, à savoir celle du pays en question et ceci indépendamment du pays d'origine. Pour les opérations entre assujettis, tous les fournisseurs sont ainsi sur un pied d'égalité du point de vue des impôts indirects.

La situation est quelque peu différente du point de vue des droits d'accises qui entrent dans le coût de production des entreprises, sans que celles-ci puissent les répercuter directement sur des tiers. Il s'agit, en l'occurrence, des accises prélevées sur les huiles minérales et qui, souvent, entrent sous forme de matières premières (industrie notamment) ou de carburants (entreprises de transport, commerce, etc.) dans le prix de revient. Pour certains types d'activité, pour lesquelles ces inputs occupent une part non négligeable dans la structure des coûts, des écarts en matière de droits d'accises peuvent effectivement influencer sur la compétitivité relative des entreprises.

Mais, bien d'autres facteurs externes influent sur la rentabilité des entreprises et leur impact est le plus souvent bien plus déterminant que ne l'est le niveau des impôts indirects. On n'a qu'à songer aux différences existant entre Etats membres en matière d'impôts directs et de cotisations sociales, qu'ils soient prélevés sur les entreprises ou les personnes physiques. Le prix de l'argent diffère également d'un pays à l'autre, tout comme le prix des différentes sources d'énergie.

Le Conseil Economique et Social ne voudrait pas se prononcer, dans le présent contexte, sur l'opportunité économique et sociale d'un éventuel processus d'harmonisation de l'ensemble de ces facteurs externes. Telle n'est d'ailleurs pas l'ambition de la Commission. Mais, le Conseil ne peut pas accepter que sous prétexte de l'abolition des contrôles aux frontières, l'argument de l'allocation optimale des ressources et celui de la compétitivité relative soient invoqués pour justifier l'harmonisation d'une partie infime de ces facteurs externes.

Ce débat devra être placé dans un tout autre contexte et toute proposition en la matière devra nécessairement découler d'une analyse et d'une approche cohérentes, englobant l'ensemble des considérations économiques et sociales qui sont à la base des régimes nationaux actuels.



Les risques de distorsion de concurrence se limitent donc, en fait, aux transactions avec les non-assujettis, les assujettis qui sont exonérés de la TVA (banques\*, assurances, services de santé) et les collectivités publiques qui sont placés hors du champ d'application de la TVA. Pour les catégories citées en dernier, tout comme d'ailleurs pour les entreprises de vente par correspondance, des dispositions spéciales pourraient être édictées en cas de besoin, afin de réduire, voire d'éliminer, tout risque de détournement de trafic lié à des écarts de taxation.

L'argument de la distorsion de concurrence et du détournement de flux commerciaux s'applique, en fin de compte, aux seuls achats transfrontaliers effectués par les ménages. Il est difficile de chiffrer, avec précision, l'importance relative des achats ainsi opérés par des particuliers, mais il semble que les achats effectués par l'ensemble des catégories précitées (particuliers, assujettis exonérés et collectivités publiques) représentent actuellement quelque 8 à 10% du commerce intracommunautaire.

Compte tenu de la véritable ampleur du phénomène visé, l'argument du détournement de trafic perd ainsi beaucoup de sa portée.

Le Conseil Economique et Social n'entend aucunement minimiser les retombées économiques et sociales qui pourraient résulter d'un gonflement des achats transfrontaliers, mais il voudrait toutefois ramener l'enjeu à des proportions réalistes. C'est par rapport aux risques de détournement de trafic ainsi précisés, qu'il faudra apprécier la nécessité d'un rapprochement des législations en matière d'impôts indirects.

## 12. Quelques éléments de réflexion qui pourraient servir de point de départ pour une approche alternative

- La question de la faisabilité d'un système de la TVA et des droits d'accises présentant des taux différents d'un Etat-membre à l'autre, dans l'hypothèse où il n'y aurait plus de contrôles fiscaux aux frontières, se réduit, en fait, à une question d'acceptabilité politique. En effet, aucun autre argument, qu'il soit de nature technique ou théorique, ne s'oppose à une abolition des frontières sans harmonisation préalable des fiscalités indirectes.

-----  
\* Dans certains pays, les banques sont cependant assujetties à la TVA.

Les achats transfrontaliers constituent déjà une réalité dans la Communauté d'aujourd'hui. Ils sont particulièrement intenses dans les régions centrales (Benelux-RFA-France), mais prennent également une certaine ampleur dans quelques régions périphériques (RFA-Danemark; Irlande-Irlande du Nord).

En général, l'ampleur de ces achats transfrontaliers, effectués par les particuliers, n'a pas été jugée suffisante pour amener les Etats membres concernés à renoncer à des relèvements de taux. L'exemple le plus frappant à cet égard est fourni par le Benelux. Les trois Etats-membres ont adopté des droits d'accises communs avec la possibilité d'y ajouter des droits spécifiques. Dans deux des pays concernés - Belgique et Pays-Bas - les gouvernements successifs n'ont pas hésité à procéder à des relèvements de leurs droits spécifiques et à creuser ainsi l'écart avec le troisième partenaire - le Luxembourg.

Des considérations de finances publiques ont prévalu - augmenter les rentrées fiscales - et ont relayé au deuxième plan tout souci relatif au gonflement éventuel des achats transfrontaliers:

- . diminution du chiffre d'affaires des commerçants de la région frontalière;
- . pertes de revenus tant pour les agents économiques de la région concernée que pour l'Etat lui-même;
- . coût des ressources consacrées par les particuliers pour effectuer le trajet vers le pays limitrophe.

Il s'agit, en l'occurrence, de questions de politique économique et sociale purement internes. Il appartient à l'Etat-membre concerné d'apprécier l'importance qu'il accorde dans ses décisions aux écarts de taux d'imposition indirecte par rapport au(x) pays limitrophe(s). C'est lui qui doit assumer la responsabilité de ses choix, choix qui n'entraînent d'ailleurs pas de coût pour le reste de la Communauté.

Dans ces conditions, le Conseil Economique et Social ne perçoit pas la justification qui permettrait à la Communauté de s'immiscer dans des choix purement nationaux de la manière dont la Commission envisage de le faire (harmonisation, voire uniformisation des taux).

- Dans son rapport d'avril 1987, intitulé "Efficacité, stabilité et équité; une stratégie pour l'évolution du système économique de la Communauté européenne", un groupe d'étude, nommé par la Commission et présidé par T. Padoa-Schioppa, aboutit à des propositions analogues.

Dans un chapitre consacré au marché intérieur en tant que stratégie pour une allocation efficace des ressources, le groupe a en effet estimé

"qu'il est mauvais, par principe, de n'ouvrir des secteurs de commerce que si et quand les coûts découlant des réglementations imposées par les différents gouvernements sont équivalents... La Communauté devrait fixer des normes minima en matière de réglementation et laisser le marché fixer la valeur des normes plus coûteuses en matière de réglementation que révéleront les gains ou les pertes de parts de marché."

"Un autre domaine où s'appliquent ces principes est celui de la fiscalité et des subventions. Pour la fiscalité, la question qui se pose est celle du niveau optimum de rapprochement des taux de la fiscalité indirecte avant la suppression des frontières. Il est vraisemblable que les écarts de fiscalité correspondent à des choix différents dans le domaine social et politique et l'ouverture des frontières peut, du fait des achats effectués de l'autre côté de celle-ci, entraîner divers gains ou pertes de recettes. Il devrait être possible que l'arbitrage entre ces préférences sociales différentes et les gains et les pertes de recettes se fasse librement à la lumière de l'expérience plutôt que dans le cadre de négociations préalables débouchant sur des décisions rigides."

L'équilibre entre la souveraineté fiscale, d'une part, et le développement des achats transfrontaliers des particuliers, d'autre part, s'établira le plus efficacement en faisant jouer les forces du marché. En cas de nécessité clairement ressentie par l'un ou par l'autre Etat membre, l'harmonisation des fiscalités indirectes se fera librement par le marché, c'est-à-dire à la lumière de l'expérience, sans qu'on ait besoin de passer par des négociations préalables débouchant sur des décisions rigides et faisant intervenir la Communauté.

Dans l'hypothèse, où certains Etats membres, avant de s'engager dans la voie de l'abolition des frontières fiscales, voudraient avoir l'assurance que les écarts de taux n'entraînent pas un gonflement démesuré des achats transfrontaliers par rapport à la situation actuelle, l'abolition pourrait être accompagnée d'une directive communautaire de convergence des taux de TVA et d'accises.

Dans le cadre d'une telle directive chaque Etat membre s'engagerait à ne pas s'écarter davantage du taux moyen dans la Communauté. Ce serait donc le standstill sur la base des situations respectives actuelles avec possibilité toutefois de se rapprocher, sur une base volontaire, des taux ou montants moyens. Contrairement à la proposition de directive de la Commission instituant un processus de convergence des taux de TVA et des accises, cette mesure ne serait pas limitée dans le temps mais aurait un caractère permanent.

## 2. SOUS QUELLES CONDITIONS L'ABOLITION DES CONTROLES FISCAUX AUX FRONTIERES EST-ELLE ENVISAGEABLE?

La Commission prétend que la plupart des contrôles aux frontières seraient de nature fiscale. Suite à une audition d'experts et sur la base d'une enquête lancée auprès des entreprises luxembourgeoises, le Conseil Economique et Social a toutefois gagné la certitude que les entraves de nature non fiscale prédominent largement. Même si les formalités fiscales aux frontières entraînent certaines dépenses pour l'entrepreneur, elles sont devenues une routine et ne créent guère de véritables barrières à la libre circulation des biens et des services à l'intérieur de la Communauté.

Cette affirmation ne vise pas à démontrer que la suppression des frontières fiscales serait superflue. Elle permet cependant de conclure que l'abolition des contrôles fiscaux aux frontières ne deviendra, de toute façon, acceptable qu'à partir du moment où elle fera partie intégrante d'un paquet de mesures qui aura véritablement pour effet de faire sauter l'ensemble des obstacles qui, aujourd'hui encore, s'opposent à la libre circulation.

## 21. Les avantages et les inconvénients des différents régimes administratifs en discussion

- Selon la Commission, l'élimination des frontières fiscales passe inévitablement par l'abandon du système actuel de la TVA qui est appliqué aux transactions intracommunautaires et qui consiste à exonérer les biens de la taxe à l'exportation et à leur appliquer la taxe à l'importation. La Commission insiste, à juste titre, sur le fait que l'abandon de ce régime avait déjà été envisagé dans le cadre des 1re, 2me et 6me directives TVA,

c'est-à-dire bien avant que les travaux sur les propositions actuelles n'aient démarré. Même amélioré, le régime actuel ne pourra, en effet, se passer d'une preuve matérielle du passage de la frontière. Or, l'objectif visé réside dans l'abolition des contrôles aux frontières et non dans leur simplification.

Le Conseil Economique et Social ne peut que faire siennes les réflexions qui se trouvent à la base des propositions de la Commission. Le passage du régime actuel, basé sur le principe de la taxation dans le pays de destination, à un régime qui repose-rait sur le principe de la taxation dans le pays d'origine, constitue effectivement le seul moyen pour réaliser, sur le plan de la fiscalité indirecte, un marché intérieur sans contrôles fiscaux aux frontières.

Dans son étude intitulée "Internal and External Liberalisation For Faster Growth" (Economie Européenne, 1987), Herbert Giersch plaide précisément pour une extension aux impôts indirects de ce principe du pays d'origine qui s'applique actuellement déjà aux impôts directs. Dès lors, les systèmes fiscaux nationaux, dans tous leurs aspects, entreraient en compétition directe.

Ce système serait à maints égards comparable à celui qui existe actuellement déjà en République Fédérale d'Allemagne, où les recettes de la TVA, grevant les ventes et les prestations de service (à l'exclusion des importations de l'extérieur de la RFA), sont attribuées aux Länder. Un assujetti établi en Sarre y est par exemple autorisé à déduire la taxe qui lui a été facturée par son fournisseur en Bavière, alors que le produit de cette taxe est encaissé par le Land d'origine, dans notre exemple, la Bavière.

Un modèle de ce genre attribuerait à chaque Etat membre de la Communauté le montant de la TVA grevant:

- . les exportations vers chacun des pays de la Communauté;
- . la plus-value réalisée sur les biens importés;
- . les biens produits et consommés à l'intérieur du pays;
- . les prestations de service dont le lieu se situe dans ce pays.

Afin de tenir compte du développement économique inégal des Länder et des déséquilibres de balance commerciale qui en résultent, un système de péréquation financière a été introduit en RFA. Les pertes fiscales subies par les pays faiblement développés, importateurs nets, se trouvent ainsi compensés.

Le Conseil Economique et Social tient à faire remarquer que la question de l'opportunité de l'introduction d'un système de compensation se pose donc indépendamment du fait que les taux de TVA soient harmonisés ou non.

Il va cependant sans dire que tant que les taux ne sont pas uniformisés, cette péréquation financière entre les douze Etats membres doit reposer sur un système de compensation fonctionnant sur la base de données reflétant les flux commerciaux bilatéraux.

Etant donné que la TVA est - et devra rester - un impôt sur la consommation, la Commission a, elle aussi, modifié le principe du pays d'origine. Son mécanisme de compensation vise à rétablir l'ordre fiscal actuel, même après la suppression des contrôles aux frontières. Les Etats membres continueraient ainsi à percevoir les recettes auxquelles ils ont droit au titre de pays de consommation. Vu le rôle-clé qui revient à ce mécanisme de compensation, le chapitre ci-après lui sera entièrement consacré.

Dans l'hypothèse où cet examen ferait apparaître que pour une raison ou pour une autre - politique, technique, etc. - le système de compensation ne serait pas viable et que le passage au principe du pays d'origine ne pourrait donc s'opérer, on doit se poser, dès à présent, la question de savoir s'il n'existe pas, à titre subsidiaire, une solution de rechange.

C'est au prix de quelques imperfections que le principe du pays de destination pourrait être appliqué. Les opérations de paiement seraient à déplacer vers l'intérieur du pays d'importation et la seule formalité restant à accomplir à la frontière serait le dépôt d'un avis de passage. Ce serait en fait le régime Benelux qui serait étendu aux douze Etats membres de la Communauté. L'avantage d'une telle solution serait qu'elle ne nécessite ni un rapprochement des taux, ni la mise en place d'un système de compensation.

Il est d'ailleurs intéressant de relever que dans son livre blanc de juin 1985, la Commission avait encore qualifié le déplacement des procédures de paiement et des formalités de contrôle vers l'intérieur des Etats membres de progrès appréciable dans la simplification des procédures et d'accélération des courants des échanges commerciaux.

Entre-temps, la proposition de la 14<sup>me</sup> directive sur la TVA a été retirée et la Commission considère, dès à présent, le maintien d'une quelconque formalité à la frontière, si minime

soit-elle, comme étant incompatible avec l'objectif de l'abolition des frontières.

- En matière de contrôles douaniers liés aux droits d'accises, les modifications proposées par la Commission vont moins loin. Il est simplement proposé d'interconnecter les entrepôts douaniers nationaux. Cette retenue s'explique par le fait que la taxation se trouve actuellement déjà reportée jusqu'au moment de la consommation des produits et que la recette fiscale revient donc directement à l'Etat membre où a lieu la consommation. Les détails de cette proposition n'ont pas encore été élaborés, mais ces propositions paraissent aller dans la bonne direction.

Le Conseil Economique et Social craint cependant qu'un régime reposant exclusivement sur l'interconnexion des entrepôts douaniers ne s'avère insuffisant du point de vue de la lutte contre la fraude fiscale. Voilà pourquoi il aimerait proposer une généralisation d'un système de marquage physique des produits soumis aux droits d'accises. Ce système des banderoles ou des timbres fiscaux, système qui existe déjà pour certains produits (cigarettes, alcool) dans un grand nombre de pays, présente un double avantage:

- . il apporte la preuve du paiement des droits d'accises;
- . il permet de taxer différemment un produit donné selon sa destination (consommation sur le territoire national ou exportation vers un autre pays de la Communauté).

Le marquage physique des produits, de même que le paiement des droits d'accises, pourraient dès lors se faire à l'intérieur du pays, soit au stade de la production soit au stade de la distribution. Les contrôles physiques et administratifs qui y seraient requis ne varieraient pas en fonction du lieu de destination des produits. Aussi la généralisation d'un système de banderoles serait-elle de nature à assurer un traitement identique des transactions, qu'elles soient nationales ou intracommunautaires.

La généralisation du marquage physique des produits soumis aux droits d'accises permettrait également de maintenir des écarts de taux entre les différents Etats membres.

22. Quel système de compensation adopter pour la Communauté?

- L'introduction d'un système de compensation de la TVA constitue le corollaire inévitable du passage de la taxation du pays de destination au pays d'origine, passage dont le bien-fondé du point de vue de la réalisation du marché intérieur ne saurait être remis en question. Le bon fonctionnement du mécanisme de compensation constitue ainsi un élément déterminant pour savoir si on pourra procéder, en 1992 au plus tard, à l'élimination des contrôles fiscaux aux frontières ou si on devra se satisfaire d'une simplification de ces contrôles.

L'objet du système de compensation est d'assurer que la TVA, perçue dans le pays de départ, reviendra, en définitive, au pays où a lieu la consommation finale du produit.

A priori, cette compensation peut être conçue de manières fort différentes:

. à l'un des deux extrêmes, on pourrait s'imaginer un système basé sur une compensation, opération par opération. Des demandes individuelles de fonds seraient transmises, ensemble avec des documents d'accompagnement, par l'Etat membre d'importation, à l'Etat membre d'exportation;

. à l'autre extrême, la redistribution des revenus pourrait être opérée sur la base de données macro-économiques, parmi lesquelles figureraient, en premier lieu, les statistiques de recettes de la TVA et les données concernant la consommation, les importations et les exportations dans les Etats membres.

- La Commission propose un système qui se situe entre les deux extrêmes. Ce système fonctionnerait comme suit:

. L'assujetti qui a droit à la déduction de la taxe en amont devrait incorporer dans ses déclarations périodiques de la TVA deux rubriques supplémentaires pour indiquer globalement la TVA appliquée en amont et en aval sur les échanges intra-communautaires pour la période considérée, c'est-à-dire, la TVA facturée sur ses exportations vers les pays de la Communauté et la TVA à déduire sur ses importations en provenance des pays de la Communauté.

. Chaque administration nationale devra regrouper les montants figurant sur les déclarations des assujettis, calculer son solde positif ou négatif vis-à-vis du reste de la Communauté,



convertir ce montant en écus et le transmettre sous forme de décompte mensuel aux services de la Commission. Une modification dans le sens d'une simplification vient d'être apportée par la Commission au mécanisme prévu initialement. Le système ne fonctionnerait plus sur la base des flux bilatéraux entre Etats membres, mais il suffirait de fournir les sommes globales dues ou à percevoir d'un compte central.

- Le mécanisme de compensation, tel qu'il a été proposé par la Commission, présente des inconvénients majeurs:

. les importateurs devraient déduire des taxes aux taux en vigueur dans les onze autres Etats membres, ce qui augmentera de façon considérable la complexité des déclarations de la TVA;

. du fait que les importateurs devraient payer immédiatement la TVA dans la devise de l'exportateur, alors que la conversion en monnaie nationale ne se ferait qu'au moment de la déclaration, ils encouraient des risques certains de change cela notamment faute d'une monnaie européenne commune;

. par rapport à la situation actuelle, les importateurs, qui bénéficient du report de paiement (Benelux p.ex.), devraient faire une importante avance de fonds;

. le bon fonctionnement présuppose une égale capacité et une égale volonté des douze administrations nationales de gérer un mécanisme de compensation dont l'efficacité reposerait notamment sur la confiance mutuelle.

- A côté de ces inconvénients respectivement pour les entreprises et les Etats membres, la gestion du mécanisme de compensation renferme un certain nombre de risques non négligeables.

. Le montant des créances réclamées dépasserait probablement le montant dû au compte central. A côté des erreurs de calcul et des fraudes possibles, la remise tardive des déclarations et, d'une manière générale, le décalage dans le temps entre les versements à effectuer et les informations relatives aux opérations commerciales sur lesquelles ces transferts reposent, font que le compte central risquerait fort de présenter un découvert chronique.

. Des lacunes importantes existent également dans la définition du champ d'application des opérations tombant sous le coup de la compensation. La Commission propose en effet d'étendre le champ d'application du compte central au total de la TVA

perçue sur les ventes intracommunautaires. Etant donné que les créances sur le compte de compensation ne comprendraient toutefois que les seules demandes de remboursement en amont faites par des assujettis, il subsisterait un excédent de recettes. Celui-ci correspondrait au montant de la TVA perçue sur les ventes intracommunautaires à des entreprises et autres entités exonérées de la TVA, ainsi qu'à des particuliers (ventes de détail exclues, mais ventes par correspondance incluses).

- A la lumière des doutes concernant la fiabilité des données de base et des risques réels de fraude qui en découlent, la Commission préconise elle-même la mise en place d'un système de contrôle suffisamment élaboré pour être crédible. Le contrôle préconisé comprendrait notamment les éléments suivants:

- . des obligations comptables clairement définies en matière de vérification des comptes;
- . une coopération administrative renforcée entre Etats-membres;
- . le recours accru à des techniques d'échantillonnage et à des contrôles de crédibilité pour les échanges transfrontaliers;
- . un certain degré de coordination centrale.

Pour couvrir toutes ces facettes, l'appareil juridique de contrôle et d'assistance devrait évidemment être renforcé, alors même qu'on doit constater qu'un faible usage seulement a été fait jusqu'à présent des directives existantes.

Aussi l'une des faiblesses majeures du mécanisme de compensation réside-t-elle précisément dans le fait qu'en cas de désaccord entre Etats-membres sur leurs soldes relatifs vis-à-vis du compte central, les pièces comptables à fournir par les administrations nationales ne présenteraient qu'un intérêt très réduit pour le règlement du différend. Ces données ne permettent, en dehors du simple contrôle arithmétique, aucune vérification. En cas de doute sur les données fournies par les Etats membres, il faudrait procéder au contrôle de tous les assujettis exportateurs et importateurs de la Communauté. A cette fin, chaque entreprise assujettie à la TVA entrant dans le système de compensation devrait être tenue de tenir la comptabilité de chaque opération imposable, effectuée de façon à pouvoir, le cas échéant, fournir les renseignements relatifs à chaque assujetti dans un autre Etat membre (que ce soit au niveau des outputs ou des inputs). Ne disposant d'aucun élément d'appréciation, les administrations quant à elles devraient procéder à des contrôles sur place.

La justification fournie par la Commission - il s'agit en l'occurrence de pratiques habituelles - n'est guère de nature à dissiper les craintes, ceci d'autant plus que tout désaccord dans le cadre d'un compte central, qui ne repose plus sur des flux bilatéraux, concerne forcément, et à chaque fois, l'ensemble des douze Etats membres.

Le Conseil Economique et Social est d'avis qu'au lieu de bénéficier des avantages de la suppression des frontières fiscales, les entreprises en seront, en fin de compte, les victimes.

L'ensemble de ces inconvénients, obligations, craintes et risques amène le Conseil Economique et Social à émettre des doutes sérieux quant aux possibilités de fonctionnement du mécanisme de compensation tel qu'il est proposé par la Commission et à rejeter, de ce fait, les propositions de la Commission en ce qui concerne le système de compensation.

Il peut le faire d'autant plus facilement que la Commission n'a pas encore avancé, jusqu'à ce jour, des propositions de directive formelles et qu'elle s'est contentée de la présentation d'un document de travail. Ce ne sera cependant que sur la base de ces propositions détaillées qu'on pourra procéder à une étude comparative des contrôles fiscaux actuels et de ceux esquissés par la Commission.

En l'absence de ces éléments de réflexion indispensables, le Conseil Economique et Social ne peut se défaire de l'impression que le mécanisme de compensation proposé n'aurait quère pour effet de supprimer les contrôles aux frontières, mais qu'il n'en ferait qu'en modifier la nature et le lieu.

L'approche de la Commission est encore bien décevante d'un autre point de vue. Alors que toute l'argumentation économique avancée pour justifier l'abolition des contrôles réside précisément dans la réduction des coûts à charge des entreprises, la Commission n'a pas jugé utile de soumettre son mécanisme de compensation à une étude utilité/coût. Or, il va de soi que nous raisonnons ici en termes de gains nets. Le gain découlant de l'abolition des contrôles fiscaux actuels devra être rapproché du coût supplémentaire que les propositions nouvelles, et notamment le mécanisme de compensation, ne manqueraient pas d'engendrer.

Pour toutes ces raisons, le Conseil Economique et Social ne peut que rejeter les propositions de la Commission en la matière.

- Il regrette par ailleurs qu'une autre forme de mécanisme de compensation, celle basée sur les données macro-économiques, ait été rejetée prématurément par la Commission. Par rapport à la proposition actuellement en discussion, un tel mécanisme présenterait peut-être un degré de précision moindre, mais son fonctionnement serait infiniment plus facile et à moindres frais.

On se rappellera qu'en ce qui concerne le calcul des ressources propres, deux méthodes avaient été envisagées, l'une basée sur les déclarations des assujettis, l'autre sur une méthode macro-économique fonctionnant à partir de deux données: les recettes de la TVA et le taux moyen pondéré à la consommation finale. A cette époque, les Etats membres ont préféré le résultat approximatif (par la méthode statistique) à la bureaucratie (méthode déclarative).

Le choix de la Commission est surprenant à plus d'un égard:

. étant donné que la méthode statistique présente l'énorme avantage qu'elle ne nécessite aucun contrôle fiscal spécifique et que l'objectif général réside précisément dans l'abolition des contrôles aux frontières, on aurait pu croire que la Commission accorde sa préférence à cette méthode plutôt qu'à un mécanisme dont on entrevoit, d'ores et déjà, la lourdeur administrative et l'envergure des contrôles requis;

. ceci d'autant plus que dans cet autre dossier important que fut le Plan Delors, la Commission avait proposé et a réussi entretemps à faire passer, au Conseil Européen, le principe de l'insertion, dans le nouveau système de financement de la Communauté, une quatrième ressource, basée sur le produit national brut. A cette occasion, la Commission n'a cessé de vanter les progrès réalisés en matière d'harmonisation des systèmes de comptabilité nationale et elle a fini par persuader ses interlocuteurs de la fiabilité des données et des statistiques de base. La cohérence du raisonnement devrait donc amener la Commission à reconsidérer sa proposition actuelle en matière de mécanisme de compensation.

**3. QUE FAUT-IL PENSER DES MODALITES PRECISES PROPOSEES EN VUE DU RAPPROCHEMENT DES FISCALITES INDIRECTES?**

Indépendamment des réponses qu'il entend donner en guise de conclusion du présent avis au sujet des questions de fond développées ci-avant concernant l'opportunité-même des mesures proposées par la Commission, le Conseil Economique et Social voudrait, en ordre subsidiaire et dans le souci d'être exhaustif, passer en revue les différentes modalités envisagées par l'exécutif communautaire.

**31. Les modalités envisagées en matière de TVA**

Avec une assiette déjà largement harmonisée, le rapprochement des législations en matière de TVA requiert quatre options essentielles, à savoir:

- le nombre de taux;
- les écarts maxima;
- le niveau de ces taux;
- la répartition des produits selon les taux.

Etant donné que la Commission estime que le point de départ de toute tentative d'harmonisation doit être la situation existante dans les Etats membres, le tableau ci-après nous renseigne sur les taux applicables au 1er avril 1987.

Taux applicables au 1er avril 1987

	Taux réduit	Taux normal	Taux majoré
Belgique (1) (2)	1 et 6	19	25 et 25 + 8
Danemark (1)	-	22	-
France	2,1 ; 4 ; 5,5 et 7	18,60	33 1/3
Allemagne	7	14	-
Grèce	6	18	36
Irlande (1)	2,4 et 10	25	-
Italie (1)	2 et 9	18	38
Luxembourg	3 et 6	12	-
Pays-Bas	6	20	-
Portugal (1)	8	16	30
Espagne	6	12	33
Royaume-Uni (1)	-	15	-

Source: Document du Conseil des Communautés Européennes 8199/87, page 9.

(1) Ces pays appliquent également un remboursement des taxes payées au stade antérieur (c'est-à-dire un taux zéro) à certaines opérations intérieures.

(Note: tous ces Etats membres appliquent le taux zéro aux exportations et aux opérations analogues).

(2) Un taux intermédiaire de 17% est également appliqué.

### 311. Le nombre de taux

La situation actuelle se caractérise par de grandes disparités du point de vue du nombre de taux. En tenant compte du taux zéro, on retrouve à l'un des extrêmes deux pays (le Danemark et le Royaume-Uni) avec deux taux, à l'autre extrême, deux pays (la Belgique et la France), avec sept taux.

C'est un système à deux taux seulement qui a recueilli les faveurs de la Commission. Si la Commission n'avait pas hésité à bouleverser davantage encore les structures fiscales des Etats-membres, elle aurait même préféré le système le plus simple, à savoir un système de TVA à taux unique.

La Commission accorde cependant à son propre choix l'avantage de la souplesse et de la facilité de gestion.

Si la proposition de la Commission était adoptée - un taux normal et un taux réduit - elle ne manquerait pas de soulever des difficultés pour certains des Etats membres. Six d'entre eux seraient contraints à supprimer leur(s) taux majoré(s) actuel(s). Un, voire deux, Etats membres devraient introduire un taux réduit, alors que cinq autres (y compris le Grand-Duché) devraient regrouper, en un seul taux, deux ou plusieurs taux réduits.

Nonobstant ces difficultés, le Conseil Economique et Social propose de s'en tenir à un système de deux taux. Il s'agit en l'occurrence d'une voie médiane qui minimise les sacrifices des uns et des autres, tout en évitant les difficultés insurmontables que ne manquerait pas de soulever un système harmonisé à taux multiples. Pour notre pays - qui connaît, en fait, un taux normal et deux taux réduits - l'absence de taux zéro et de taux majoré serait certainement de nature à faciliter l'adoption d'une structure à deux taux.

Des considérations d'ordre social figurent parmi les arguments les plus convaincants pour ne pas prôner un système à taux unique. Aussi le Conseil Economique et Social voudrait-il insister pour que, dans l'hypothèse où un troisième taux serait rajouté par la suite, le niveau de ce taux soit inférieur au niveau du taux réduit tel qu'il est proposé à l'heure actuelle.

### 312. Les écarts maxima

- Les écarts maxima proposés par la Commission - fourchette de 4 à 9% pour le taux réduit et fourchette de 14 à 20% pour le taux normal - semblent avoir deux origines différentes.

Dans son livre blanc, la Commission s'est posée la question de savoir quel degré de flexibilité serait encore acceptable sans qu'il y ait des distorsions commerciales, des détournements de trafic ou des effets de la concurrence. Elle s'est alors référée à l'expérience des Etats-Unis d'Amérique - pays où il n'y a pas de contrôle fiscal aux frontières entre Etats fédérés, alors que les taxes ne sont pas totalement harmonisées - pour en tirer la conclusion que des écarts maxima de 5% devraient pouvoir éviter tout effet pervers.

Dans sa communication globale d'août 1987, la Commission a introduit des considérations d'ordre budgétaire. Sous cet aspect, l'écart optimum de la fourchette aurait été de 8 points pour le taux normal (10 des 12 taux normaux actuellement appliqués se retrouveraient à l'intérieur d'une fourchette allant de 12 à 20%).

C'est de la synthèse de ces deux séries de considérations que se sont dégagées les fourchettes avancées par la Commission.

- Nombreux sont ceux qui ont affirmé depuis qu'un écart maximum de six points serait bien trop important et qu'il faudrait ramener cet écart à trois, voire à deux points.

Dans leur rapport du 6 avril 1988, les membres du comité de politique économique de la CEE semblent, à première vue, partager cet avis, car ils estiment que

"la suppression des contrôles aux frontières risque de créer des difficultés dans certains cas si la marge proposée par la Commission n'est pas de nouveau réduite."

- C'est précisément cette impossibilité constatée de raisonner en des termes généraux que le Conseil Economique et Social aimerait approfondir. Il est généralement admis pour dire que le risque de détournement de trafic est plus grand entre pays voisins, situés au centre de l'Europe (Benelux, France, Danemark), qu'il ne l'est entre pays situés aux deux extrémités de la Communauté (Grèce et Irlande par exemple). L'intérêt des achats transfrontaliers diminue évidemment au fur et à mesure que la



distance à parcourir augmente, à condition cependant que les ventes par correspondance soient soumises à un régime particulier.

Mais la distance physique d'une frontière est loin de constituer le seul obstacle à la définition d'une fourchette de taux de TVA qui soit partout la même. Il ne faut en effet pas perdre de vue que la TVA n'intervient qu'à raison de quelque 10% dans le prix de vente d'un bien ou d'un service. L'élément hors taxe est de loin déterminant du point de vue de la concurrence. Aussi l'uniformisation des taux de TVA ou la définition d'une fourchette unique seraient-elles acceptables si la Communauté était composée d'économies nationales de tailles plus ou moins comparables et ayant atteint des niveaux de développement à peu près identiques. Or, aucune de ces conditions ne se trouve remplie!

L'exemple du Grand-Duché constitue probablement l'illustration parfaite de ces conditions de compétitivité inégales, mais il pourrait sans doute être confirmé par d'autres expériences de distorsions intra-communautaires.

Le Conseil Economique et Social se doit de réfuter toute tentative qui vise à introduire des fourchettes uniques de taux. En effet, si on peut valablement estimer que des économies de tailles comparables disposant d'un potentiel de consommateurs à peu près équivalent, devraient être en mesure de concourir dans un environnement fiscal pratiquement identique, cette assertion est certainement fautive dès lors qu'on est par exemple en présence de deux économies dont les potentiels de consommateurs sont dans un rapport de 1 à 200.

Pour une économie de petit espace, largement ouverte sur l'étranger, une fiscalité indirecte, plutôt faible, constitue un instrument de politique économique et sociale nécessaire pour compenser des différentiels de prix de revient hors taxes souvent importants par rapport aux économies adjacentes. S'agissant d'impôts sur la consommation, il va sans dire que le recours forcé à l'importation, la longueur des réseaux de distribution et l'intervention de représentants généraux, le plus souvent extérieurs à l'économie nationale, sont autant de facteurs qui sont de nature à engendrer des coûts supplémentaires qui ne sauraient être absorbés que par le biais de mesures nationales tombant sous le champ de la souveraineté fiscale.

La prise en considération de ces réalités politiques, économiques et sociales - qui seront développées par la suite - amène le Conseil Economique et Social à ne pas seulement sou -

ligner l'arbitraire et l'imperfection d'une fourchette de taux quelle qu'elle soit, mais encore, et surtout, à rejeter toute proposition greffant des taux d'imposition indirects harmonisés sur des économies nationales qui sont et qui, par la force des choses, resteront toujours dans des positions concurrentielles foncièrement différentes.

### 313. Le niveau des taux

Pour fixer le niveau des taux, la Commission s'est donc laissé guider par des raisonnements en termes de concurrence ainsi que par des considérations d'ordre budgétaires - minimisation des effets budgétaires pour l'ensemble des douze Etats-membres - . La justification du niveau des taux repose donc exclusivement sur un argumentaire qui a pour seul objectif l'élimination des contrôles fiscaux aux frontières.

Le Conseil Economique et Social ne peut que réfuter une approche aussi unilatérale qui néglige l'ensemble des autres objectifs économiques et sociaux qui doivent constituer un souci permanent des responsables politiques et dont la réalisation passe, partiellement du moins, par la politique fiscale. Aussi doit-on qualifier d'irresponsable une façon de procéder qui ne teste même pas la solution préconisée du point de vue de ses implications sur d'autres plans.

La Commission semble avoir conscience de ce défaut majeur de sa proposition. Estimant cependant que les implications économiques, sociales et régionales de ses propositions ne pourront être évaluées qu'à la lumière d'une étude globale, elle qualifie l'après-1992 de période transitoire de défi. Le Conseil Economique et Social, pour sa part, considère que la Communauté économique et les économies nationales qui la composent doivent déjà faire face à un nombre suffisant de défis extérieurs et qu'elles peuvent parfaitement se passer d'une harmonisation fiscale aventureuse dont les répercussions n'auraient pas été évaluées préalablement.

### 314. La répartition des produits et services entre taux normal et taux réduit

Partant du constat que dans la plupart des Etats membres le ou les taux réduits ne sont généralement appliqués qu'aux produits de première nécessité et qu'il y aurait donc une assez forte homogénéité dans les différents Etats-membres - les taux zéro en Irlande et au Royaume-Uni ayant un champ d'application assez semblable - , la Commission propose un champ d'application harmonisé du taux réduit. Les produits et services ci-après - qui représentent environ un tiers de la base commune de la TVA - bénéficieraient du taux réduit:

- les produits alimentaires (à l'exception des boissons alcoolisées);
- les produits énergétiques pour le chauffage et l'éclairage;
- les livraisons d'eau;
- les produits pharmaceutiques;
- les livres, journaux et périodiques;
- le transport de personnes.

Cette délimitation du champ d'application du taux réduit produit des effets qui diffèrent d'un Etat-membre à l'autre. Pour le Grand-Duché, on assistera à un glissement vers le haut du taux moyen pondéré:

- seulement les livraisons d'eau actuellement exonérées tomberaient sous le champ d'application du taux réduit;
- certains produits actuellement soumis au taux réduit (6% ou spécial (3%)), tomberaient sous le taux normal (essence sans plomb, engrais, disques, tableaux, etc.);
- toutes les prestations de services, y comprises celles des professions libérales, actuellement à taux réduit, seraient soumises au taux normal, à l'exception des transports de personnes toutefois;

Toutes autres livraisons et prestations de services, actuellement exonérées en vertu des dispositions transitoires de la 6e directive seraient soumises au taux normal, notamment les services des télécommunications.

Il y a lieu de s'attendre à un renchérissement des livraisons et prestations effectuées non seulement à l'Etat, mais à tous les secteurs exonérés: banques, assurances, établissements hospitaliers, communes.

La répartition de l'assiette - biens et services soumis à la TVA - entre taux normal et taux réduit passerait d'un rapport actuel de 55/45 à un rapport prévisible de 60/40, ou plus. Une certaine marge d'erreur existe du fait que la Commission renvoie pour le traitement futur des exemptions existantes à son projet de dix-huitième directive TVA, voire à des propositions à présenter ultérieurement (pour l'or par exemple).

Au-delà des questions de délimitation du champ d'application du taux réduit, le Conseil Economique et Social peut approuver la proposition de la Commission sur ce point, étant

donné qu'une répartition uniforme des biens et services, selon les taux réduit et normal, s'impose pour des raisons d'efficacité.

### 32. Les modalités envisagées en matière de droits d'accises

Le Conseil Economique et Social voudrait aborder le volet "accises" en attirant l'attention sur une incohérence manifeste dans le raisonnement de la Commission.

Alors que le rapprochement des législations nationales soulève des problèmes bien plus complexes en matière d'accises - les écarts de taux sont plus grands et les assiettes sont loin d'être harmonisées - qu'en matière de TVA, la Commission se satisfait d'une harmonisation dans le dernier cas - fourchettes -, alors que pour les accises elle prône une uniformisation pure et simple des taux.

L'explication en est que la TVA étant calculée sur le prix de vente, droits d'accises inclus, tout élément de flexibilité du côté des accises aurait pour effet de porter le différentiel de prix bien au-delà des 5 à 6% admis par la Commission.

Cette proposition, pour le moins surprenante, n'a pas manqué de susciter de nombreuses oppositions parfois véhémentes. Les problèmes politiques, économiques et sociaux résultant des propositions d'harmonisation de la TVA sont effectivement faibles par rapport à ceux découlant des propositions d'uniformisation des droits d'accises. Le Comité de politique économique de la CEE a fait siennes ces hésitations et il a préconisé une approche beaucoup plus prudente en matière d'harmonisation de certains droits d'accises, notamment de ceux prélevés sur l'alcool et le tabac.

### 321. L'indispensable affinement de l'approche

Si on s'en tient aux trois grands droits d'accises - huiles minérales, alcool et tabac - force est de constater qu'on est en présence de deux sortes de biens dont l'affectation est bien différente:

- dans le cas des huiles minérales, on est en présence d'un bien qui sert certes à la consommation finale, mais qui, en tant que consommation intermédiaire - matière première, combustible,

carburant - entre également, parfois dans des proportions importantes, dans le prix de revient des entreprises. Par ailleurs, une importance certaine revient aux questions de la fiscalité des huiles minérales du point de vue des politiques communautaires dans le domaine des transports, de l'énergie et de l'environnement, d'autant plus que le Luxembourg est soumis à une dépendance quasi totale en matière énergétique;

- pour ce qui est de l'alcool et du tabac, il s'agit de produits de grande consommation dont le degré d'imposition se trouve certes influencé par des considérations d'ordre social et sanitaire, mais dont l'effet déterminant réside souvent dans le besoin de financement de l'Etat. Du point de vue communautaire, ce sont surtout les aspects de politique de concurrence qui prévalent.

Le Conseil Economique et Social estime que c'est surtout dans le cadre de la politique de la libéralisation des transports que la question du rapprochement des droits d'accises pour les carburants devrait être approfondie, parallèlement aux autres aspects du financement du coût des infrastructures publiques.

D'une façon générale, il conviendrait de distinguer entre l'utilisation du pétrole comme produit de base industriel et son utilisation privée:

- dans le premier cas et pour certains types d'activité, des fiscalités indirectes fort divergentes peuvent entraîner des avantages ou des pertes de compétitivité. Etant donné qu'il ne s'agit cependant que d'un élément du coût parmi d'autres, la question de l'opportunité d'une harmonisation de ce seul élément constitutif du coût doit être posée. Ceci d'autant plus que l'objectif recherché est l'abolition des contrôles aux frontières et non pas une harmonisation des conditions de compétitivité des entreprises;

- concernant les huiles minérales à utilisation privée, le Conseil Economique et Social ne peut que renvoyer aux réflexions à caractère général développées au point 12 ci-avant pour réfuter toute tentative d'harmonisation, voire d'uniformisation.

Pour ces autres produits de grande consommation que sont l'alcool et le tabac, la conclusion est forcément la même. S'y ajoutent simplement quelques aspects relatifs à la politique de la concurrence. Afin d'éviter la pratique actuelle qui consiste pour un Etat membre donné à imposer moins lourdement les produits pour lesquels il est lui-même producteur, les droits

d'accises concernant certains produits de substitution devraient respecter des rapports relatifs fixés d'avance. Il en est ainsi par exemple du rapport entre l'accise "vin" et l'accise "bière" ou encore du rapport "accise ad valorem" et "accise spécifique" pour les cigarettes.

### 322. L'harmonisation des assiettes

Sans vouloir entrer dans les détails, le Conseil Economique et Social tient à attirer l'attention sur l'envergure des obstacles qui se dressent encore sur la voie de l'harmonisation des assiettes pour tous les produits sur lesquels un droit d'accises est prélevé.

Il va sans dire que rien ne sert de procéder à un rapprochement des taux avant que les assiettes ne soient harmonisées dans une mesure suffisante.

### 323. Le niveau des taux

Tout en s'occupant essentiellement des problèmes d'uniformisation des taux, la Commission semble quelque peu négliger les problèmes d'harmonisation des assiettes, car elle s'acharne sur l'uniformisation des taux. Comme pour la TVA, elle part des situations existant dans les douze Etats membres et aboutit au résultat final par de simples calculs mécaniques, en appliquant:

- la moyenne arithmétique pour les spiritueux, les cigarettes, le tabac, les essences, le gaz de pétrole liquéfié (LPG) et le kérosène utilisé comme carburant pour moteurs;

- la moyenne pondérée par la consommation pour le vin, la bière, le diesel, le gas-oil de chauffage, le fuel lourd et le kérosène affecté à d'autres usages.

Les critiques formulées à l'encontre des propositions avancées en matière de TVA (cf. point 313 ci-avant) s'appliquent donc intégralement, mutatis mutandis, aux droits d'accises. Qui plus est, la Commission n'a par exemple pas voulu tenter de définir une approche globale commune pour le rapprochement des droits d'accises sur les huiles minérales dans leur ensemble. Faisant fi de la politique énergétique communautaire, elle a jugé préférable d'examiner chacune des catégories de produits individuellement et de proposer un taux d'imposition qui soit par-

ticulièrement adapté au secteur concerné et qui tienne compte autant que possible du régime généralement appliqué dans les Etats-membres.

- En matière d'huiles minérales, la considération la plus intéressante réside dans la taxation comparée de l'essence et du gas-oil (diesel). Ci-après, la situation relative des différents Etats membres, ainsi que la proposition afférente de la Commission.

**DROITS D'ACCISES SUR L'ESSENCE ET LE GAS-OIL ROUTIER**  
**DANS LES PAYS MEMBRES DES C.E.**

Unité: ECU au 1er avril 1986

Pays	Taxe par litre de super-carbu- rant	Taxe par litre de gas-oil routier
Belgique	0,25	0,12
Danemark	0,46	0,19
France	0,39	0,19
Allemagne	0,24	0,20
Grèce	0,42	0,12
Irlande	0,38	0,29
Italie	0,53	0,12
Luxembourg	0,20	0,10
Pays-Bas	0,29	0,08
Portugal	0,41	0,18
Espagne	0,20	0,03
Royaume-Uni	0,31	0,26
Propositions de la Commission	0,34	0,18

Source: Tableaux concernant les droits d'accises dans la CEE.

Note: - les chiffres se réfèrent à l'essence avec plomb;  
- les taux de TVA ne sont pas pris en compte.

Il ressort de ce tableau qu'indépendamment du niveau absolu des accises, le rapport proposé entre les accises "essence" et "diesel" ne causerait que peu de problèmes à une majorité d'Etats membres dont le Luxembourg, mais que ce rapport serait à modifier:

- . en défaveur de la composante industrielle (diesel) pour les pays méditerranéens, ainsi que pour les Pays-Bas;
- . en faveur de cette composante pour la RFA et le Royaume-Uni.

- Concernant les alcools, la proposition de la Commission vise à opérer pour le vin et la bière une imposition égale pour une même quantité de liquide. N'ayant pas recours à un critère uniforme, comme le titre alcoométrique, le volume ou la valeur, la Commission n'établit cependant pas de lien direct entre l'imposition des spiritueux, d'une part, celle du vin et de la bière, d'autre part. Ce faisant, elle entérine la tendance actuelle qui vise à fixer des droits d'accises, plus élevés, par unité d'alcool, pour les spiritueux.

Pour des raisons de santé publique et de politique sociale, le Conseil Economique et Social approuve cette différenciation au départ, tout comme il ne peut que partager, pour des raisons de concurrence, le principe d'une imposition égale du vin et de la bière.



DROITS D'ACCISES SUR LES BOISSONS ALCOOLISEES  
DANS LES ETATS MEMBRES DES C.E.

Unité: ECU au 1er avril 1986

Pays	Spiritueux par bouteilles	Vin tranquille par litre	Bière par litre
Belgique	3,76	0,33	0,13
Danemark	10,50	1,57	0,71
France	3,45	0,03	0,03
Allemagne	3,52	0	0,07
Grèce	0,14	0	0,10
Irlande	8,17	2,79	1,13
Italie	0,69	0	0,17
Luxembourg	2,53	0,13	0,06
Pays-Bas	3,89	0,34	0,23
Portugal	0,74	0	0,09
Espagne	0,93	0	0,03
Royaume-Uni	7,45	1,54	0,68
Propositions de la Commission	3,81	0,17	0,17

Source: Tableaux concernant les droits d'accises dans la CEE.

Note: - Au Luxembourg, seuls les vins tranquilles importés sont soumis aux droits d'accises.

- Les accises pour les spiritueux ont été calculés sur la base d'une bouteille de 0,75 litre comprenant un degré d'alcool de 40%.
- Les calculs pour les accises sur le vin sont basés sur un degré d'alcool se situant en-dessous de 12%.
- L'unité servant de base aux calculs de la taxe sur la bière est l'hectolitre / 12,5 degré Plato de produit fini à une température de 15°C.
- Les taux de TVA ne sont pas pris en compte.

La plupart des Etats membres, notamment ceux du Nord, devront procéder à un relèvement plus substantiel de leur droit d'accises sur la bière, de sorte que le rapport de prix de vente relatif se modifiera en faveur du vin tranquille.

- Pour ce qui est de l'imposition des cigarettes, la principale question à trancher du point de vue de la politique de la concurrence est celle du poids relatif de l'accise ad valorem et de l'accise spécifique. De ce poids relatif dépend l'ampleur des écarts de prix qui subsistent entre produits à bon marché et produits de qualité. En retenant un droit ad valorem relativement élevé, la Commission entend sauvegarder la compétitivité des produits à prix bas par rapport aux produits de qualité supérieure.

Imposition des cigarettes dans les pays membres des CE

	Accise spécifique (ECU)	Accise ad valorem (y compris TVA) (%)	Rapport taxe spécifique / taxe totale (%)	Taxe totale par paquet (ECU)	Prix de détail (ECU)	Part proportionnelle de la taxe dans le prix (%)
Belgique	0,05	66	5	0,87	1,24	70
Danemark	1,52	39	55	2,76	3,16	87
France	0,03	71	5	0,51	0,68	75
Allemagne	0,52	44	40	1,29	1,77	73
Grèce	0,01	58	5	0,26	0,13	61
Irlande	1,00	35	53	1,88	2,54	74
Italie	0,03	69	5	0,73	1,02	72
Luxembourg	0,03	64	5	0,65	0,97	67
Pays-Bas	0,24	54	25	0,97	1,36	72
Portugal	0,04	63	9	0,50	0,73	69
Espagne	0,01	35	12	0,12	0,31	39
Royaume-Uni	0,96	34	55	1,76	2,35	75
Propositions de la Commission	0,39	52-54				

Source: Tableaux sur les droits d'accises dans la CEE - Taxation au 1er avril 1986.

Note : Plusieurs systèmes de taxation des cigarettes sont en vigueur en Espagne et au Portugal.

Les calculs sont basés sur le prix du paquet de 20 cigarettes le moins cher dans chaque Etat membre. La marque de cigarette concernée et son prix hors taxe diffèrent sensiblement d'un Etat membre à l'autre.

Dans les pays pour lesquels l'accise spécifique actuelle se situe respectivement au-dessus ou en-dessous du montant proposé par la Commission, les écarts de prix selon la qualité des produits augmenteraient ou diminueraient.

#### IV. L'EVALUATION DE L'IMPACT DES MESURES PROPOSEES SUR

##### L'ECONOMIE LUXEMBOURGEOISE

C'est en ces termes succincts, mais prégnants, que les membres luxembourgeois du Comité de politique économique des CE ont décrit les effets probables de l'harmonisation des fiscalités indirectes sur l'évolution socio-économique du Grand-Duché.\*

"L'harmonisation fiscale demande de la part d'une économie de petit espace, d'un pays qui n'est en fait que frontière, des efforts d'adaptation d'une ampleur tout à fait exceptionnelle.

L'étroitesse des marchés et la place prépondérante des produits importés entraînent des prix de base (hors taxes) relativement élevés, compensés actuellement par des taux d'imposition indirecte faibles.

En matière de prix, l'harmonisation proposée pour la TVA et les accises entraînerait une hausse des prix de consommation de quelque 7,5% dans l'hypothèse la plus favorable. Sur le plan des coûts, la compétitivité des entreprises notamment du secteur productif tourné vers l'extérieur serait fortement affectée. La détérioration des prix de base et ses effets sur le commerce frontalier causeraient la disparition de près de 6% des entreprises de commerce et une perte d'emplois évaluée à environ 1% de l'emploi salarié intérieur. Par ailleurs, la demande intérieure risquerait de se déplacer vers les régions limitrophes, amplifiant ainsi les effets négatifs.

Au niveau des finances publiques, les propositions de la Commission engendreraient une diminution des rentrées fiscales au titre de la TVA et des accises, une réduction des autres recettes fiscales au titre notamment de l'impôt sur le revenu du fait de la dégradation de la situation économique générale et un accroissement des dépenses d'encadrement social et économique.

L'équilibre actuel des finances publiques ferait place à un déficit structurel et, du point de vue de la charge fiscale individuelle, nous assisterions à un alourdissement de la fiscalité indirecte, sans compensation possible du côté des impôts directs.

Plus généralement, la mise en cause de ce pôle de croissance que constitue le Luxembourg ne resterait pas sans effet sur l'avenir économique et social des régions limitrophes."

---

\* Cf. annexe au rapport du Comité de politique économique sur les aspects économiques du rapprochement de la fiscalité indirecte.

L'objet du présent chapitre sera d'approfondir l'analyse de l'impact de ces mesures proposées par la Commission sur l'économie luxembourgeoise. Pour ce faire, le groupe de travail du Conseil Economique et Social a procédé à l'audition d'experts provenant des principales administrations concernées (Administration des Douanes, Administration de l'Enregistrement et des Domaines, STATEC, Office commercial du Ravitaillement). Il a en outre eu accès à l'ensemble des estimations effectuées tant par les administrations nationales que par les services de la Commission.

A l'issue de cet examen, le Conseil Economique et Social se doit d'émettre une réserve générale quant à la fiabilité des résultats. En dépit des efforts entrepris, quatre séries d'incertitudes n'ont pu être éliminées complètement:

- la réaction de la demande face aux hausses de prix est difficilement prévisible, compte tenu notamment de l'absence de données concernant l'élasticité-prix des principaux produits et le comportement des non-résidents;
- le rapprochement de données provenant de sources différentes et reposant donc sur des hypothèses et des méthodes de calcul différentes n'a pu être opéré que grâce à quelques approximations inévitables;
- certaines données fort intéressantes n'étant actuellement pas disponibles (p.ex. budgets familiaux, analyse quantitative par secteurs), certains impacts n'ont pas pu être appréciés avec toute la précision voulue;
- les propositions de la Commission sont actuellement encore muettes sur certains volets (p.ex. le traitement futur des exonérations existant en matière de TVA) et requièrent donc des hypothèses de travail provisoires.

Nonobstant cette réserve d'étude générale, le Conseil Economique et Social a tenu à évaluer l'impact des mesures envisagées sur le plan:

- des finances publiques (budgets publics, structure fiscale, poids fiscal);
- des ménages (effets sur les prix, les revenus, le pouvoir d'achat, les habitudes de consommation);

- des entreprises (analyse sectorielle et effets sur la compétitivité).

## 1. LES EFFETS SUR LE PLAN DES FINANCES PUBLIQUES

Les propositions d'harmonisation sont de nature à bouleverser profondément les finances publiques et l'économie du Grand-Duché. Voilà la conclusion dramatique à laquelle aboutissent les services de la Commission eux-mêmes à l'issue de leur examen du cas luxembourgeois!

Encore faut-il savoir que cette conclusion découle d'une analyse qui repose sur l'hypothèse d'un excédent budgétaire, excédent qui pourrait servir à limiter les effets induits des hausses de prix sur les coûts et, partant, sur la rentabilité et la compétitivité des entreprises.

L'estimation de l'impact budgétaire est donc essentielle pour savoir si, oui ou non, les pouvoirs publics disposeraient, le cas échéant d'une marge de manoeuvre permettant d'alléger par ailleurs le prélèvement global, soit sur le plan de la fiscalité directe, soit sur celui des cotisations sociales.

### 11. L'évolution des taux de TVA et des droits d'accises

Le tableau ci-après fournit une vue d'ensemble des taux actuellement en vigueur, au Luxembourg, des propositions correspondantes de la Commission et des modifications qui en résulteraient.

Impôts indirects	Législation actuelle- ment en vigueur	Propositions de la Commission (1)	Variations
<u>TVA</u> taux normal taux réduit répartition taux réduit/taux normal taux moyen pondéré	12 % 3 et 6 % 45 / 55 9,05 %	14% ou plus 4% ou plus 40/60 - 35/65 10,0% - 10,5%	+ 16,7% ou plus - - (+10,4) - (+15,9%)
<u>ACCISES</u> (huiles minérales, unité: 1.000 litres) essence avec plomb essence sans plomb diesel (gas-oil routier) LPG gas-oil de chauffage fuel léger à d'autres fins fuel lourd (tabacs) cigarettes (par mille) - droit spécifique - droit ad valorem (TVA comprise) cigares (TVA comprise) cigarillos (TVA comprise) tabac à fumer (TVA comprise) tabac à priser (alcools, unité: hectolitre) spiritueux (par hl d'alcool pur) produits intermédiaires vins mousseux vins tranquilles bière	9.960 francs 8.960 francs 4.300 francs 900 francs 0 francs 450 francs 100 francs  74 francs 67% 23,5% 28,2% 39,4% 39,4%  38.000 francs (2) 1.500(3) ou 2.100 /hl 0(4) ou 600 202,5	14.620 francs 13.330 francs 7.611 francs 3.655 francs 2.150 francs 2.150 francs 731 francs  839 francs  54.653 francs 3.655 francs 1.290 francs 731 francs 731 francs  19,5 écus 54% 36% 36% 56% 43%  1.271 écus 85 écus 30 écus 17 écus 17 écus	+ 46,8% + 48,7% + 69,1% +306,1% - +377,7% +631,0%  +1033,8 % (-22,3%) - (-19,4%) (+44,6%) - (+53,2%) (+20,5%) - (-27,6%) (+37,0%) - (+42,1%) (+ 4,0%) - (+ 9,1%)  + 43,8%  - ou + 21,8% +261,0%

(1) ECU = 43 francs.

(2) Il n'y a pas de taux pour des produits intermédiaires, c'est ou bien de l'alcool (> 220) ou bien du vin (< 220).

(3) Vins mousseux luxembourgeois.

(4) Vins luxembourgeois.



Sans vouloir entrer dans tous les détails, le Conseil Economique et Social aimerait cependant retenir dès à présent les quelques considérations ci-après:

- l'augmentation des taux serait bien moins prononcée au titre de la TVA qu'elle ne le serait au titre des droits d'accises;
- le chiffre significatif du côté de la TVA, à savoir le taux moyen pondéré, subirait un accroissement minimum de 10,4 respectivement de 15,9% selon l'hypothèse retenue pour la répartition du produit entre taux réduit et taux normal (40/60 ou 35/65);
- du côté des droits d'accises, les hausses les plus substantielles seraient enregistrées:
  - . par le gas-oil et le fuel en ce qui concerne les huiles minérales;
  - . par les cigarettes en ce qui concerne les tabacs;
  - . par le vin luxembourgeois et la bière en ce qui concerne les alcools.

## 12. Les répercussions sur les budgets publics

Rares sont les domaines pour lesquels les différentes évaluations sont aussi éloignées les unes des autres.

Pour les services de la Commission, l'effet budgétaire direct serait positif et pourrait être estimé, dans l'ensemble et sans rectification pour trafic transfrontalier, à théoriquement 7,5% du PIB. L'aggravation de la charge des impôts visés, dans l'hypothèse de taux minima pour la TVA, s'élèverait ainsi à quelque 17 à 18 milliards de francs. Compte tenu du rôle important que les achats de non-résidents jouent dans les recettes indirectes et de l'effet déflatoire interne des hausses de prix directs auxquelles on doit s'attendre, cette estimation ne semble certes guère crédible aux services de la Commission, mais ils ne se voient pas en mesure d'avancer un chiffre plus plausible.

Par ailleurs, les hausses de prix devraient fortement grever les dépenses des administrations publiques, directement via la TVA sur les achats matériels et les investissements et indirectement via les salaires et les prestations sociales indexées. Avec les ordres de grandeur en cause - indexation de 5 à 6% - , le coût en dépenses s'accroîtrait, toujours selon les services de la Commission, de plus de 6 milliards et l'effet budgétaire net retomberait ainsi à 12 milliards de francs environ au maximum.

Sur la base de calculs effectués par les administrations compétentes, le Conseil Economique et Social voudrait ci-après dresser un tableau récapitulatif de l'évolution probable des recettes de TVA et de droits d'accises. A cette fin, les hypothèses ci-après ont été admises:

- de manière générale, la demande ne se trouverait pas affectée par un accroissement limité des taux de TVA;
- concernant la demande de produits sur lesquels un droit d'accise est prélevé, trois hypothèses ont été retenues:
  - . une hypothèse d'étude selon laquelle la demande des résidents et des non-résidents ne serait pas affectée par la hausse sensible des prix (raisonnement à consommation stable);
  - . une hypothèse moyenne selon laquelle la demande émanant des non-résidents diminuerait de moitié environ;
  - . une hypothèse forte, mais probable, selon laquelle la demande des non-résidents disparaîtrait complètement (il va sans dire que ce scénario pourrait également résulter du jeu combiné d'une large disparition des achats des non-résidents avec une certaine réduction de la demande émanant des résidents).

1. EVOLUTION DES RECETTES PUBLIQUES DU FAIT DES PROPOSITIONS D'HARMONISATION EN MATIERE DE TVA \* (en millions de francs)

Hypothèses concernant le niveau des taux (réduit et normal)	Pondération entre taux réduit et taux normal	
	40/60	35/65
4 et 14%	+ 1.574	+ 2.403
5 et 15%	+ 3.232	+ 4.061
6 et 16%	+ 4.672	+ 5.718

\* Données de départ: recette TVA actuelle: ± 15 milliards de francs.  
taux moyen pondéré actuel: 9,05%.

2. EVOLUTION PROBABLE DES RECETTES PUBLIQUES DU FAIT DES PROPOSITIONS D'UNIFORMISATION EN MATIERE DE DROITS D'ACCISES  
(en millions de francs)

Hypothèses concernant l'évolution de la demande des non-résidents (1)	Evolut. des recettes publiques(2)		
	Droits d'accises	TVA (3)	Accises+ TVA
<b>A. <u>CONSOMMATION STABLE</u></b>			
- essence	+ 1.940	+ 709	+ 2.649
- gas-oil (véhicules)	+ 910	+ 190	+ 1.100
- cigarettes	+ 1.735	(acc.+ tva)	+ 1.735
- alcools	+ 386	+ 54	+ 440
<b>TOTAL pour les 4 produits</b>			+ 5.924
<b>B. <u>REDUCTION DE MOITIE DE LA DEMANDE DES NON-RESIDENTS</u></b>			
- essence	+ 541	+ 388	+ 929
- gas-oil (véhicules)	+ 387	+ 48	+ 435
- cigarettes	- 826	(acc.+ tva)	- 826
- alcools	+ 68	+ 10	+ 78
<b>TOTAL pour les 4 produits</b>			+ 616
<b>C. <u>DISPARITION COMPLETE DE LA DEMANDE DES NON-RESIDENTS</u></b>			
- essence	- 858	+ 65	- 793
- gas-oil (véhicules)	- 136	- 92	- 228
- cigarettes	- 3.319	(acc.+ tva)	- 3.319
- alcools	- 251	- 35	- 286
<b>TOTAL pour les 4 produits</b>			- 4.626

(1) (2) (3) Voir page ci-après.

(1) Méthode d'évaluation

- Les projections ont été faites sur la base des recettes fiscales de l'année 1986;
  - Pour l'essence, les calculs ont également tenu compte d'une modification probable - en 1992 - de la structure de la consommation de l'essence avec plomb et sans plomb, à savoir:
    - . consommation d'essence sans plomb 70%;
    - . consommation d'essence avec plomb 30%.
  - Les calculs sont basés sur une valeur de l'Ecu estimé à 43 francs luxembourgeois.
- (2) Dans toutes les hypothèses, l'introduction d'un droit d'accise sur le gas-oil de chauffage (2.150 francs par 1000 litres) entraînerait une rentrée supplémentaire d'environ 750 millions de francs au titre des droits d'accises et de 15 millions de francs au titre de la TVA, soit un total de 765 millions de francs de droits d'accises et de TVA.
- (3) Taux de TVA admis: 4 et 14%.

Il ressort des chiffres ci-avant que l'évaluation de l'impact des mesures proposées sur les recettes publiques dépend en fin de compte de l'hypothèse admise en matière de demande émanant des non-résidents. Voilà pourquoi le Conseil Economique et Social a tenté de cerner de plus près l'évolution probable des flux commerciaux transfrontaliers.

- Concernant l'impact dû à l'harmonisation des TVA, il y a lieu à penser qu'il se limitera à l'accroissement de notre taux moyen pondéré. Dans les pays limitrophes, les taux de TVA réduits et normaux se situent en effet à l'intérieur des fourchettes, de sorte qu'il n'y a pas lieu d'admettre une adaptation significative de leur part. Reste à savoir quel sera le niveau des taux de TVA applicables au Grand-Duché.

Si nous réussissions à nous en tenir aux taux-planchers (4 et 14%), le passage du taux moyen pondéré de 9,05 à 10,0 ou à 10,5% n'entraînerait qu'un léger renchérissement des produits et services (cf. chapitre 21. ci-après). S'il ne devait pas y avoir de problèmes avec la RFA (taux de 7 et de 14%), il n'en serait certainement pas de même avec nos deux autres voisins qui, avec des taux sensiblement plus élevés (6 et 19% pour la Belgique; 5,5, 7 et 18,6 pour la France) courent le risque d'une déviation du trafic commercial. Il faut donc bien être conscient qu'une certaine pression politique ne manquerait pas de s'exercer sur le Grand-Duché afin qu'il relève ses taux au-delà des planchers théoriquement possibles.

Le Conseil Economique et Social voudrait réaffirmer à cet endroit qu'un raisonnement en termes de différentiel de taux de TVA est tout à fait inapproprié. Il existe également un différentiel de prix hors taxes qui joue en défaveur d'une économie de petit espace.

Le différentiel de prix résultant de la configuration des marchés et jouant au détriment des entreprises luxembourgeoises - en position de faiblesse par rapport aux grands partenaires économiques - est à l'origine de distorsions de concurrence autrement plus importantes que celles d'ordre fiscal. Ainsi, au départ, les prix hors taxes offerts aux acheteurs de petite taille sont plus élevés que ceux proposés à des acheteurs disposant de marchés plus importants.

Or, créer un grand marché unique signifie également qu'il faut mettre l'ensemble des partenaires sur un pied d'égalité dans ce domaine.

Dès lors, des taux de TVA rapprochés, voire uniformisés ne manqueraient pas d'accentuer cette distorsion de concurrence au détriment d'un petit partenaire économique et ils auraient inéluctablement pour conséquence de produire un retournement des flux commerciaux transfrontaliers.

Le différentiel de prix hors taxes constitue donc bel et bien une réalité qui se trouve documentée par plusieurs faits:

. Actuellement déjà les achats transfrontaliers se font dans les deux sens. Les villes (Trèves, Arlon, Thionville, etc.) de même que les supermarchés situés de l'autre côté de nos frontières exercent une attraction certaine sur le consommateur luxembourgeois.

Une enquête par sondage réalisée par l'Institut luxembourgeois de Recherches sociales et d'Etudes de Marché (ILReS S.A. Luxembourg) sur les habitudes d'achat au Luxembourg selon le lieu d'achat pour les secteurs de l'habillement et de l'alimentation fait apparaître qu'en hiver 1987/1988 une partie importante de résidents au Luxembourg déclarent effectuer leurs achats à l'étranger:

- .. 12% des personnes interrogées ont indiqué l'étranger comme lieu d'achat essentiel de vêtements, chaussures et autres articles de mode (17% pour les personnes âgées de 15 à 24 ans; 14% pour celles âgées de 25 à 34 ans);
- .. pour l'alimentation, le pourcentage correspondant retombe à 5%;
- .. 46% des personnes interrogées ont déclaré acheter une certaine proportion de leurs vêtements, chaussures et autres articles de mode à l'étranger (22% pour l'alimentation);
- .. 19% ont déclaré acheter la moitié au moins des vêtements, chaussures, etc. à l'étranger (9% pour l'alimentation).

Ces chiffres sont loin d'être négligeables. Ils pourraient certainement se vérifier pour d'autres produits. Ils fournissent la preuve indubitable que des taux d'imposition indirects faibles ne sont aucunément synonymes de prix de vente faibles et de flux commerciaux à sens unique.

. L'organisme "Test achats magazine" de Bruxelles procède périodiquement à une enquête sur le budget des ménages pour l'alimentation et les produits d'entretien. Aux fins d'obtenir un ordre de grandeur en ce qui concerne les dépenses à effectuer par un ménage pour subvenir à ses besoins courants, les enquê-

teurs ont relevé les prix dans 233 supermarchés belges ainsi que dans 5 supermarchés luxembourgeois.

Sur base des résultats de l'enquête, l'organisme conclut que, pour ce qui est du Grand-Duché:

"les prix des denrées alimentaires n'y sont pas très intéressants pour les Belges. Pour le panier 1 (composé de 104 produits de marque et de conditionnement identiques), l'addition est du même ordre de grandeur, malgré le prix beaucoup plus bas des alcools. Et pour le panier 2 (composé de produits de base pour lesquels la marque la moins chère par magasin a été retenue) on ne trouve pas au Grand-Duché des chaînes qui cherchent à casser les prix grâce à des marques de distribution nettement moins coûteuses."

Force est de constater une fois de plus que le niveau des impôts indirects ne suffit pas pour expliquer les niveaux de prix relatifs. La taille d'une économie, son potentiel de consommateurs, sa dépendance vis-à-vis de l'extérieur, son réseau de distribution: voilà autant de facteurs qu'il convient de retenir dans l'analyse!

. L'importance de ces facteurs peut aisément se mesurer pour l'un ou l'autre produit. Disposant de données détaillées fournies par l'Office Commercial du Ravitaillement, le Conseil Economique et Social voudrait illustrer le différentiel de prix et l'envergure qu'il peut prendre sur base des données relatives aux huiles minérales.

Huiles minérales	Prix hors taxes							
	francs par litre				en termes relatifs (niv.100=prix G.D.)			
	L	B	RFA	F	L	B	RFA	F
essence super avec plomb	8,50	8,17	6,85	6,52	100	96	81	77
gas-oil routier	7,11	7,34	6,85	7,13	100	103	96	100
gas-oil chauffage	6,44	5,49	5,41	6,95	100	85	84	108
fuel résiduel*	3598	3165	3666	2952	100	88	102	82

\* Prix par tonne.

Aussi des impôts indirects faibles ne constituent-ils bien souvent qu'un moyen indispensable pour compenser des différentiels de prix hors taxes défavorables tant du point de vue de la compétitivité que de celui des flux commerciaux transfrontaliers.

Ces réalités illustrent, si besoin en était, l'insuffisance flagrante de l'approche adoptée par la Commission!

- Concernant l'impact dû à l'uniformisation des droits d'accises, le Conseil Economique et Social a tenté de cerner de plus près la situation concurrentielle avant et après uniformisation.

Calcul estimatif des prix de vente TTC avant et après uniformisation des taxes pour les huiles minérales

	en francs				en termes relatifs (L= 100)			
	L	B	RFA	F	L	B	RFA	F
<u>prix actuels</u>								
essence super avec plomb	20,68	24,21	20,46	28,77	100	117	99	139
gas-oil routier	12,78	15,74	18,37	19,21	100	123	144	150
gas-oil chauffage	6,82	6,42	6,57	11,04	100	94	96	162
fuel résiduel	3.698	3.165	3.980	4.092	100	86	108	111
<u>prix après harmonisation</u>								
essence super avec plomb	26,51	27,27	24,62	25,31	100	103	93	95
gas-oil routier	16,86	17,87	16,56	17,62	100	106	98	105
gas-oil chauffage	8,95	8,35	8,26	9,94	100	93	92	111
fuel résiduel	4.336	3.903	4.404	3.690	100	90	102	85



Ces calculs amènent le Conseil Economique et Social à conclure à la disparition de l'avantage comparatif des prix de vente TTC pour l'essence et le gas-oil routier. Les différences de prix se réduiraient singulièrement et ne seraient plus de nature à justifier des achats transfrontaliers notables. Il se pourrait même que pour certains produits (essence, éventuellement gas-oil de chauffage et fuel résiduel) les flux commerciaux se retourneraient et que les résidents iraient s'approvisionner de l'autre côté de la frontière. L'hypothèse de la disparition pure et simple des achats des non-résidents constitue donc une hypothèse on ne peut plus réaliste.

. Calcul estimatif des prix de vente TTC avant et après harmonisation des taxes pour les cigarettes populaires (1000 pièces)

	en écus				en termes relatifs (L= 100)			
	L	B	RFA	F	L	B	RFA	F
prix actuels	51,3	68,0	96,5	35,5	100	133	188	69
prix après harmonisation	77	84	98	60	100	109	127	77

Tout en se resserrant substantiellement, des écarts de prix subsisteraient, de sorte que l'hypothèse d'une disparition complète de la demande de non-résidents pourrait être surfaite. Il est cependant difficile d'apprécier avec plus de précision l'évolution probable de la demande, ceci d'autant plus que la hausse des prix serait telle (+50%) que l'élasticité-prix jouerait certainement aussi dans le sens d'une réduction de la demande intérieure. Faute de données plus précises et compte tenu de l'élasticité-prix, le Conseil Economique et Social a finalement retenu l'hypothèse la plus défavorable.

. Calcul estimatif des prix de vente TTC avant et après harmonisation des taxes pour les boissons alcooliques

Vu la diversité de produits et la difficulté de définir le prix de vente unitaire, le Conseil Economique et Social a dû se résigner dans le cas des alcools à retracer l'évolution prévisible des droits d'accises au Luxembourg et dans les pays limitrophes.

	Droits d'accises en écus				
	L	B	RFA	F	droit uniforme
spiritueux (0,75 l à 40% d'alcool)	2,53	3,76	3,52	3,45	3,81
vin tranquille (1 litre)	0 ou 0,13	0,33	0	0,03	0,17
bière (1 litre, 12,5 degrés Plato)	0,06	0,13	0,07	0,03	0,17

Pour les boissons alcooliques relevant du point de vue des achats transfrontaliers qui sont le fait des particuliers (spiritueux et vins), les effets seraient légèrement différents: pour les spiritueux, notre avantage relatif disparaîtrait sur toute la ligne - le prix de 0,75 litre à 40% d'alcool augmenterait de quelque 55 francs - , tandis que pour le vin cette conclusion ne serait valable que pour notre situation relative par rapport à la Belgique. Etant donné qu'il s'agit en l'occurrence du pays avec lequel s'opère une grande partie des achats transfrontaliers, l'hypothèse d'une disparition complète de ces achats paraît toutefois être proche de l'évolution probable.

En résumant, et sur la base des hypothèses qu'il considère comme étant les plus probables, le Conseil Economique et Social en arrive au tableau récapitulatif ci-après des effets sur les recettes publiques.

- effets de l'harmonisation des taux de TVA (4 et 14%):	+ 1.574	à	+ 2.403 mio.F.
- effets de l'uniformisation des droits d'accises (hyp.C):	- 3.876		
effet global pour l'ensemble des propositions:	- 2.302	à	- 1.473 mio.F.

L'impact budgétaire de cette moins-value de recettes de l'ordre de 1,5 à 2,3 milliards de francs se trouverait encore renforcé par un certain nombre de dépenses supplémentaires que ne manquerait pas d'engendrer de façon quasi inévitable un relèvement des impôts indirects:

- le relèvement de 2% du taux normal de la TVA se répercuterait immédiatement sur le prix de revient des biens de consommation et des investissements à charge de la collectivité nationale. En partant d'une dépense annuelle de quelque 23 milliards (dépenses de consommation matérielles et d'investissement publiques), l'effet budgétaire pourrait être évalué à 460 millions de francs, dont plus de 300 millions directement à charge du budget de l'Etat.

- à législation inchangée, l'effet inflationniste, évalué au minimum à 3,65% (cf chapitre 21. ci-après), se répercuterait ensuite de façon automatique sur quelque trois quarts environ des dépenses publiques, soit une dépense supplémentaire de l'ordre de  $(0,0365 \times 0,75 \times 130 =)$  3,5 milliards, dont environ 2,4 milliards seraient directement à charge du budget de l'Etat.

Tout compte fait, les budgets publics seraient donc affectés comme suit par les propositions de la Commission:

- moins-values de recettes:	1,5 à 2,3 milliards de F.
- dépenses supplémentaires:	4,0 milliards de F.
-----	
détérioration du solde budgétaire:	5,5 à 6,3 milliards de F.
(par rapport à la situation actuelle)	

Pour la seule harmonisation des taux de TVA, l'image serait la suivante:

- plus-values de recettes:	1,6 à 2,4 milliards de F.
- dépenses supplémentaires:	1,2 milliards de F.
-----	
amélioration du solde budgétaire:	0,4 à 1,2 milliards de F.

Pour la seule uniformisation des droits d'accises, le résultat serait le suivant:

- moins-values de recettes:	3,9	milliards de F.
- dépenses supplémentaires:	2,8	milliards de F.
-----		
détérioration du solde budgétaire:	6,7	milliards de F.

Au lieu de l'amélioration de 12 milliards envisagée par les services de la Commission, les propositions d'harmonisation risqueraient donc d'entraîner une détérioration du solde budgétaire des administrations publiques de quelque 5 à 6 milliards, soit environ 2% du PIB version nationale. Il est intéressant de noter que les seules propositions d'harmonisation concernant la TVA se traduiraient par un solde légèrement positif et que ce sont donc les propositions d'uniformisation des droits d'accises qui se trouveraient à l'origine de cette détérioration du solde.

### 13. L'évolution de la charge fiscale

Dans son récent avis sur la situation économique, financière et sociale du pays, le Conseil Economique et Social avait examiné de plus près le niveau et la structure du prélèvement obligatoire (pages 69 à 70 de l'avis, pages 3 à 5 de l'annexe statistique).

Sur la base des données de la comptabilité nationale, il avait conclu que, partant d'un niveau de prélèvement obligatoire relativement faible, notre pays s'était rapproché, dès l'avènement de la crise en 1975, du niveau de prélèvement obligatoire de nos principaux partenaires commerciaux. Même si notre situation relative s'est quelque peu améliorée depuis, notamment sous l'effet de la suppression progressive de la charge fiscale exceptionnelle introduite en 1983, le prélèvement obligatoire opéré par le secteur public se sera, en fin de compte, aggravé sur le long terme (1970 - 1987) et il est loin d'avoir retrouvé son niveau d'avant-crise.

Cet accroissement du niveau était accompagné, de 1974 à 1984, d'une augmentation de la part relative des impôts indirects. Malgré cet effet de rééquilibrage, la structure des recettes de nos administrations publiques continue à être caractérisée par une nette prédominance des impôts directs, par

des impôts indirects qui se situent dorénavant dans la moyenne internationale, ainsi que par des cotisations sociales relativement faibles.

Les statistiques de recettes publiques les plus récentes publiées par l'OCDE ne font que confirmer ce constat:

Structure du prélèvement obligatoire (données de 1986)

- en pourcentage du total

	L	B*	F	RFA	NL	RU	CEE*	OCDE*
Impôts sur revenus et bénéfiques	43,1	40,6	17,5	34,6	27,5	38,4	33,5	39,3
Cotisations de sécurité sociale	25,7	33,2	43,1	37,1	42,8	17,8	29,7	24,0
Impôts sur patrimoine	6,2	1,7	5,0	3,1	3,6	12,9	4,0	5,0
Impôts sur biens et services	24,5	24,4	29,4	25,2	25,8	30,8	31,4	30,1
Autres prélèvements	0,5	0,1	5,0	--	0,3	0,1	1,4	1,6
TOTAL	100	100	100	100	100	100	100	100

\* Chiffres pour 1985.

- en pourcentage du PIB

	L	B*	F	RFA	NL	RU	CEE*	OCDE*
Impôts sur revenus et bénéfiques	17,9	19,1	7,9	12,9	12,7	15,0	13,5	14,5
Cotisations de sécurité sociale	10,7	15,5	19,4	13,9	19,7	7,0	11,5	9,1
Impôts sur patrimoine	2,6	0,8	2,3	1,2	1,7	5,0	1,6	1,8
Impôts sur biens et services	10,1	11,4	13,2	9,4	11,9	12,0	12,3	11,2
Autres prélèvements	0,2	0	2,3	0	0,1	0,1	0,5	0,7
TOTAL	41,5	46,8	45,1	37,4	46,1	39,1	39,4	37,3

\* Chiffres de 1985.

C'est au niveau de la charge fiscale individuelle que les effets se feraient sentir de la façon la plus sensible. Bien que la fiscalité indirecte connût un certain alourdissement, la forte diminution, voire la disparition des achats des non-résidents, aurait en effet pour conséquence une diminution des rentrées fiscales et donc l'absence d'une quelconque marge budgétaire permettant aux pouvoirs publics d'accorder des allègements au titre des impôts directs et/ou des cotisations sociales.

C'est précisément cette diminution de la demande qui fait que les effets sont particulièrement dramatiques pour le Grand-Duché. Contrairement à ce qui se passe dans les autres pays, l'alourdissement de la charge fiscale indirecte ne saurait être compensé chez nous par des allègements sur d'autres éléments du prélèvement obligatoire. L'alourdissement de la charge fiscale affecterait ainsi la compétitivité de l'économie nationale et la position concurrentielle de ses acteurs.

Le Conseil Economique et Social voudrait insister sur le fait que l'alourdissement de la charge fiscale ne resterait cependant pas limité au seul renforcement de la fiscalité indirecte. Encore faudrait-il trouver la réplique budgétaire adéquate pour boucher le trou de 5 à 6 milliards qui se serait fait jour sur le plan des finances publiques. Soit les pouvoirs publics réussiraient à réaliser des économies substantielles de l'ordre de 2% du PIB ou de 5% environ du volume des budgets publics, soit ils seraient amenés à augmenter des recettes autres que les impôts indirects.

Dans les deux hypothèses, l'environnement dans lequel évolueraient les acteurs économiques se détériorait de façon dramatique. Au moment précis où notre économie de petit espace aurait besoin de se préparer au grand marché intérieur, elle se trouverait frappée de plein fouet par une détérioration notable de l'encadrement public. Le Conseil Economique et Social ne voudrait certainement pas dramatiser les choses, mais il lui paraît certain que ces perspectives seraient tout simplement de nature à ébranler la prospérité de notre pays et le bien-être de sa population.

## 2. LES EFFETS SUR LES MENAGES

Indépendamment de la question de savoir comment les pouvoirs publics tâcheraient de restaurer l'équilibre budgétaire, les propositions de la Commission produiraient un certain nombre d'effets immédiats sur les acteurs privés de la vie économique

et sociale. Même s'ils vont être analysées dans le cadre du présent chapitre, relatif aux ménages, il va sans dire que les répercussions sur les prix et les revenus devront également être appréciées du point de vue de la compétitivité des entreprises.

### 21. Les incidences sur l'indice des prix

L'incidence des mesures d'harmonisation dépend, entre autres, des coefficients de pondération qui sont attribués aux différents articles de l'indice des prix au moment du passage des taux actuels aux taux harmonisés. Il est probable que l'indice en vigueur au moment de l'introduction des taux harmonisés sera différent, dans sa structure et dans sa pondération, de l'indice actuel. Les calculs ci-après ont été effectués par le STATEC sur la base des coefficients de pondération actuellement en vigueur.

La structure de pondération de l'indice, ventilée selon les différents taux de TVA, se présente de la façon suivante:

- 19 articles avec un total de pondération égal à 102,9% sont exonérés de la TVA;
- 39 articles avec un total de pondération égal à 161,7% bénéficient du taux spécial de 3%;
- 80 articles avec un total de pondération égal à 318,6% bénéficient du taux réduit de 6%;
- 117 articles avec un total de pondération égal à 416,8% sont soumis au taux normal de 12%.

Ci-après la clé de répartition adoptée lors du passage des taux actuels de TVA aux taux harmonisés:

Taux de TVA		Total des pondérations concernées
actuels	harmonisés	
exonérations	exonérations	102,9 %
3 %	4 %	- 161,7 %
6 %	4 %	- 232,1 %
6 %	14 %	439,0%   86,5 % -
12 %	4 %	- 45,2 %   458,1%
12 %	14 %	371,6 % -

L'adoption des propositions de la Commission en matière de TVA - dans l'hypothèse de l'introduction en une seule fois des taux minima prévus par les fourchettes respectives (taux réduit de 4%, taux normal de 14%) - aurait une incidence en hausse de l'ordre de 0,75%.

Si, pour calculer l'incidence de l'harmonisation de la TVA, les pondérations de l'indice belge étaient retenues - l'indice belge se distingue par une pondération beaucoup plus faible des produits alimentaires qui bénéficient en majorité du taux réduit - , l'incidence sur l'indice serait de l'ordre de 1%.

Concernant les propositions d'uniformisation des droits d'accises, leur incidence sur l'indice actuel serait la suivante:

essence super	+ 0,5% environ
carburant diesel	+ 0,3% environ
gas-oil chauffage	+ 0,7% environ
cigarettes (et tabac)	+ 0,8% environ
spiritueux	+ 0,1% environ
vins	+ 0,0% environ
bière	+ 0,2% environ
-----	
TOTAL	+ 2,6% environ au titre des droits d'accises

S'y ajouterait un accroissement de quelque 0,3% au titre de la TVA calculé sur le prix de vente accises comprises.

Sur base de ces données, le Conseil Economique et Social conclut que l'incidence sur l'indice des prix s'élèverait à quelque 0,75 à 1,00% au titre de l'harmonisation de la TVA ainsi qu'à quelque 2,9% au titre de l'uniformisation des droits d'accises, d'où une hausse globale de 3,65 à 3,9%.

Deux observations sont indissociables de ces calculs:

- il s'agit d'un raisonnement où on suppose que toutes choses restent égales par ailleurs. C'est dire notamment que les marges bénéficiaires des commerçants nationaux et étrangers ne subiraient pas de modification. On peut toutefois valablement estimer que la détérioration des perspectives de marché amènerait les entrepreneurs à revoir vers le bas leurs marges et à limiter ainsi l'effet de l'augmentation des impôts indirects sur le prix de vente TTC et donc sur la demande qui s'adresse à eux;



- la hausse des prix de 3,65 à 3,9% ne constituerait que l'effet premier des mesures proposées par la Commission. Compte tenu des effets d'auto-allumage, des augmentations de prix supplémentaires affecteraient certains produits et services, notamment en fonction du poids relatif que les salaires occupent dans la structure des prix de revient. En l'absence d'un modèle économétrique, le phénomène inflationniste et ses répercussions sur l'évolution réelle de l'économie luxembourgeoise ne peut toutefois être chiffré de plus près.

Le Conseil Economique et Social voudrait donc souligner que ses estimations ne tiennent compte que de l'effet d'allumage initial et qu'elles sont donc à considérer comme un minimum qui serait certainement dépassé par la suite.

## 22. L'évolution des revenus

Il ressort de ces réflexions de même que de celles développées au point 12. ci-avant (répercussions sur les budgets publics) que c'est le mécanisme de l'indexation des revenus - salaires, prestations sociales, différents transferts et certains autres revenus - qui amplifie de façon considérable l'effet d'allumage initial résultant du relèvement de la fiscalité indirecte. Les effets se feraient notamment sentir à travers le déséquilibre des finances publiques et des mesures de financement qu'il requiert ainsi que sur le plan de la compétitivité des entreprises.

Tout en ayant conscience de l'ampleur du phénomène - dont l'effet initial se traduirait déjà par le déclenchement d'une tranche indiciaire et demie - le Conseil Economique et Social constate que cette proposition, quoique globalement inacceptable, soulève à nouveau la question de l'opportunité de l'indexation des salaires et de certains autres revenus.

Bien que les parties en présence n'aient pas pu se mettre d'accord sur les réponses à donner aux questions soulevées ci-après, le Conseil Economique et Social tient cependant à les énumérer.

Si l'harmonisation des fiscalités indirectes se limitait à la seule TVA, les incidences seraient-elles suffisamment faibles pour que la question de l'opportunité de l'indexation ne soit pas soulevée?

En cas d'uniformisation des droits d'accises, les problèmes du déséquilibre des finances publiques de même que l'ampleur inflationniste qui en résulte ne poseraient-ils pas avec acuité la question de l'indexation? Dans ce contexte, des arguments liés à la santé publique justifieraient-ils dès lors une approche qui consisterait à ne pas compenser dans le chef des ménages tout ou partie de l'effet inflationniste découlant du relèvement des droits d'accises sur les cigarettes, les tabacs et les alcools?

### **23. L'incidence sur la distribution des revenus**

L'alourdissement des impôts indirects ne resterait pas non plus sans effet sur la répartition des revenus. Même si dans nos sociétés de consommation la structure de la consommation est de moins en moins différenciée, l'impôt indirect garde une partie de son effet régressif du fait qu'il ne frappe que la part du revenu qui est consommée et que la propension à l'épargne augmente indubitablement avec le revenu.

Afin de voir les incidences des propositions communautaires sur le panier de la ménagère en fonction de différentes situations de revenus, il y aurait lieu d'analyser la consommation de quelques ménages-types à partir de la nouvelle enquête sur les budgets familiaux. Les résultats de cette enquête n'étant toutefois disponibles que pour la fin du premier semestre 1988, le Conseil Economique et Social a dû se rabattre sur des études effectuées à l'étranger.

Les travaux réalisés en Belgique par le Centre de Recherche et d'Information des Organisations de Consommateurs (CRIOC) ont abouti aux conclusions ci-après:

- le poids de la TVA et des accises tant dans la consommation (C) que dans le revenu disponible (RD) varie en fonction des catégories socio-professionnelles;

	ménages			
	d'inactifs	d'ouvriers	d'employés	d'indépend.
poids de la TVA				
- dans la C	7,23	8,50	8,76	7,88
- dans le RD	6,44	7,30	7,37	5,81
poids des accises				
- dans la C	2,20	2,88	2,66	2,17
- dans le RD	1,96	2,48	2,28	1,60
poids de la TVA et des accises				
- dans la C	9,43	11,38	11,42	10,05
- dans le RD	8,40	9,78	9,65	7,41

En pourcentages et en moyennes.

- pour une catégorie socio-professionnelle donnée, l'évolution du poids de la TVA et des accises en fonction du revenu est particulièrement significative pour les inactifs et les indépendants, tandis que pour les ouvriers et les employés, les variations, bien qu'étant moins prononcées, permettent toujours de vérifier le caractère régressif des impôts indirects.

	ménages							
	d'inactifs		d'ouvriers		d'employés		d'indépend.	
	B	H	B	H	B	H	B	H
poids dans le revenu disponible								
- de la TVA	7,14	5,96	7,44	7,24	7,48	7,17	7,43	4,78
- des accises	2,26	1,61	2,66	2,36	2,37	2,02	2,19	1,22
- de la TVA et des accises	9,40	7,57	10,10	9,60	9,85	9,19	9,62	6,00

B: bas revenus

H: hauts revenus

Bien que ne disposant pas de données concernant la situation dans notre pays, le Conseil Economique et Social croit cependant pouvoir affirmer sur la base de ces études que le relèvement de la fiscalité indirecte ne manquerait pas de produire des effets pervers du point de vue de la redistribution des revenus. L'impact précis ne pourra cependant être apprécié que sur la base des budgets familiaux que le STATEC entend publier sous peu.

### **3. LES EFFETS SUR LES ENTREPRISES**

Les développements ci-avant, notamment ceux relatifs au financement du déficit public et à l'évolution des prix et des revenus, ne manqueraient certainement pas de se répercuter sur les entreprises luxembourgeoises et d'affecter leur position concurrentielle. Ces incidences sur le coût du facteur ressources naturelles (énergie du pétrole) et du facteur travail (via le mécanisme de l'indexation) se feront sentir dans tous les secteurs de l'économie à des degrés divers suivant leur intensité laboristique et leur recours à l'énergie pétrolière.

En l'absence de données précises des répercussions sur le prix de revient dans les secteurs de l'agriculture, de l'artisanat, du commerce et des services, le Conseil Economique et Social se limite de procéder à un examen de l'évolution du prix de revient industriel.

L'évolution du prix de revient industriel est particulièrement importante du point de vue de la compétitivité des branches exportatrices de notre industrie, tandis que l'analyse sectorielle permet d'englober dans les considérations les effets liés à la demande interne, en général, au commerce transfrontalier, en particulier.

### 31. Les incidences sur le prix de revient industriel

Sur la base des enquêtes annuelles sur la valeur ajoutée dans l'industrie (NACE, classes 1 à 5), ainsi que des éléments fournis par l'Office du Ravitaillement, le STATEC a mesuré l'incidence de l'harmonisation des droits d'accises frappant les produits pétroliers \* et d'une hausse induite du coût salarial sur le prix de revient industriel. A noter que l'incidence de l'harmonisation de la TVA sur les produits pétroliers a été négligée dans ce contexte, étant donné que cette TVA est déductible et ne joue pas dans une optique prix de revient.

Le tableau de la page suivante renseigne sur la part des produits pétroliers et du coût salarial dans le prix de revient industriel.

---

\* En retenant la structure de consommation de 1987, on obtient un coût supplémentaire de 303 millions pour l'industrie, coût qui se répartit de la manière suivante sur les différentes branches:

sidérurgie	140 millions
chimie et caoutchouc	48 millions
céramique et construction	39 millions
alimentation	18 millions
autres	58 millions
-----	
TOTAL:	303 millions

Le coût supplémentaire représente une augmentation de 22,1% par rapport au coût des produits pétroliers aux prix de 1987 hors TVA (1374 millions). Le niveau élevé de cette augmentation relative provient, entre autres, du niveau relativement bas des prix pétroliers en 1987.

PART DU COUT SALARIAL ET DES PRODUITS PETROLIERS DANS LE PRIX DE REVIENT INDUSTRIEL

Année	Achats de produits pétroliers en mio. Flux (1)	Coût salarial en mio. Flux (2)	Prix de revient en mio. Flux (3)	Part des produits pétroliers en % (4) = (1) : (3)	Part du coût salarial en % (5) = (2) : (3)
1979	1.847	30.825	100.830	1,8	30,6
1980	1.705	32.530	106.218	1,6	30,6
1981	1.833	34.082	110.610	1,7	30,8
1982	2.162	35.729	124.595	1,7	28,7
1983	1.932	35.722	132.067	1,5	27,1
1984	1.986	38.010	156.100	1,3	24,4

Source: STATEC.

La première estimation de l'incidence sur le prix de revient industriel repose sur les hypothèses ci-après:

- hausse uniforme de la facture pétrolière de 22,1%;
- hausse induite sur le coût salarial:
  - . scénario A: hausse de 3,75%, soit l'effet premier de la hausse des prix;
  - . scénario B: hausse de 5%, soit l'effet premier amplifié par le déclenchement de la spirale prix-salaires.

UNITE: %

Année	Hypothèse: 3,75%					Hypothèse: 5%		
	Hausse du prix de revient	Part des produits pétroliers dans le prix de revient	Part du coût salarial dans le prix de revient	Hausse du prix de revient	Part des produits pétroliers dans le prix de revient	Part du coût salarial dans le prix de revient		
1979	+ 1,5	2,2	31,2	+ 1,9	2,2	31,5		
1980	+ 1,4	1,9	31,3	+ 1,9	1,9	31,6		
1981	+ 1,4	2,0	31,4	+ 1,9	2,0	31,7		
1982	+ 1,4	2,1	29,3	+ 1,8	2,1	29,6		
1983	+ 1,3	1,8	27,6	+ 1,7	1,8	27,9		
1984	+ 1,1	1,5	24,9	+ 1,5	1,5	25,2		
moyenne 1979-1984	+ 1,4	1,9	29,3	+ 1,8	1,9	29,6		

Source: STATEC.



Une hausse uniforme de 22,1% de la facture pétrolière ainsi qu'une augmentation du coût salarial de 3,75% ou de 5% conduirait à une hausse du prix de revient industriel de respectivement 1,4% et de 1,8%, en moyenne, sur la période 1979 à 1984. Le ralentissement dans le temps de l'augmentation du prix de revient provient du fait que la facture pétrolière n'a guère varié en valeur absolue, contrairement au coût salarial et aux autres éléments constitutifs du prix de revient, ces éléments ayant augmenté régulièrement.

Etant donné que les différentes branches industrielles ne sont pas dans une même position pour faire face à une hausse des produits pétroliers - produits de substitution, économies d'énergie, etc. -, on peut parfaire l'analyse en tablant sur une hausse différenciée de la facture pétrolière par branche. En calculant pour chaque branche le coût actuel (au prix de 1987 avec la structure de consommation en 1987) ainsi que le coût supplémentaire prévisible, on obtient les hausses de facture pétrolière ci-après:

- sidérurgie	+ 18,7%
- chimie et caoutchouc	+ 20,4%
- céramique et construction	+ 30,9%
- alimentation	+ 26,9%
- autres branches	+ 29,7%

Dans l'hypothèse d'une hausse du coût salarial de 3,75%, on obtient dès lors les résultats suivants:

UNITE: %

Année	Augmentation du prix de revient dans					
	Sidérurgie	Autres branches				Autres branches
		Total	Chimie	Construction	Alimentation	
1979	+ 1,4	+ 1,6	+ 1,3	+ 2,4	+ 1,1	+ 1,7
1980	+ 1,3	+ 1,6	+ 1,3	+ 2,5	+ 1,2	+ 1,7
1981	+ 1,2	+ 1,7	+ 1,5	+ 2,5	+ 1,3	+ 1,7
1982	+ 1,2	+ 1,6	+ 1,3	+ 2,6	+ 1,1	+ 1,6
1983	+ 1,0	+ 1,5	+ 1,1	+ 2,6	+ 1,1	+ 1,5
1984	+ 0,8	+ 1,4	+ 1,1	+ 2,5	+ 1,2	+ 1,3
moyenne 1979-1984	+ 1,2	+ 1,6	+ 1,3	+ 2,5	+ 1,2	+ 1,6

Source: STATEC.

Dans l'hypothèse d'une hausse du coût salarial de 5%, le prix de revient des différentes branches industrielles s'accroît comme suit:

UNITE: %

Année	Augmentation du prix de revient dans					
	Sidérurgie	Autres branches				
		Total	Chimie	Construction	Alimentation	Autres branches
1979	+ 1,8	+ 1,6	+ 3,1	+ 1,5	+ 2,1	
1980	+ 1,7	+ 1,7	+ 3,2	+ 1,6	+ 2,1	
1981	+ 1,7	+ 1,8	+ 3,1	+ 1,6	+ 2,1	
1982	+ 1,6	+ 1,7	+ 3,3	+ 1,5	+ 2,1	
1983	+ 1,4	+ 1,4	+ 3,2	+ 1,5	+ 1,9	
1984	+ 1,2	+ 1,4	+ 3,1	+ 1,5	+ 1,7	
moyenne 1979-1984	+ 1,6	+ 1,6	+ 3,2	+ 1,5	+ 2,0	

Source: STATEC.

Il ressort de ces tableaux que l'industrie sidérurgique serait la moins frappée par l'harmonisation des droits d'accises sur les produits pétroliers, ainsi que par la hausse induite du coût salarial. Pour la plupart des autres branches, l'accroissement du prix de revient se situerait dans une fourchette de 1,2% à 2,0%. L'augmentation du prix de revient serait la plus forte dans la branche "construction et céramique" et cela pour deux raisons:

- cette branche est fortement consommatrice de gas-oil routier et de gas-oil de chauffage pour lesquels l'accroissement relatif des prix serait la plus forte (+29,6% respectivement + 32,7%). Il faut également remarquer que pour des raisons de secret statistique, l'industrie céramique, forte consommatrice de gas-oil de chauffage, se trouve incluse dans la branche "construction". De ce fait, on obtient une distorsion dans l'incidence sur la construction proprement dite;
- la branche en question est caractérisée par une forte intensité de main-d'oeuvre et la hausse induite du coût salarial y serait davantage ressentie.

Dans les calculs ci-avant, la hausse supposée de la facture pétrolière est assez élevée. En partant d'un prix de base plus élevé, la hausse engendrée par les propositions d'harmonisation serait évidemment moindre. Des prix plus élevés se rapprocheraient d'ailleurs davantage de la réalité des années 1983 et 1984, ceci sur la base des hausses suivantes:

- sidérurgie + 5,4%
- chimie et caoutchouc + 6,2%
- construction et céramique + 14,6%
- alimentation + 10,6%
- autres branches + 15,4%,

l'augmentation du prix de revient retomberait aux niveaux ci-après (en moyenne 1979-1984 et en pourcentages):

branches	hausse du coût salarial de	
	3,75%	5%
- sidérurgie	+ 1,0	+ 1,5
- ensemble des autres branches, dont:	+ 1,3	+ 1,7
. chimie	+ 1,0	+ 1,3
. construction	+ 2,0	+ 2,7
. alimentation	+ 0,9	+ 1,3
. autres branches	+ 1,3	+ 1,8

A la lumière de ces résultats - les hausses étant, en moyenne, inférieures de 0,3% à celles avancées dans les calculs précédents - on peut affirmer que l'augmentation du prix de revient industriel avancée peut être considérée comme un maximum.

Pour conclure cette analyse, le Conseil Economique et Social aimerait encore retenir que l'incidence de la hausse induite du coût salarial serait plus prononcée que celle de la facture pétrolière.

Il ressort effectivement du tableau de la page 66 relatif à la structure du prix de revient que la part du coût salarial s'est élevée, en moyenne sur la période 1979 - 1984, à 28,7% du prix de revient industriel, alors que pour l'ensemble des entreprises la part relative des produits pétroliers a atteint 1,6%. Une hausse uniforme de la facture pétrolière atteignant, au maximum, 22,1%, se traduirait donc par un accroissement du prix de revient industriel de 0,35%, alors qu'une augmentation du coût salarial de 3,75 ou de 5% engendrerait une hausse de respectivement 1,1% et de 1,4%. Environ un cinquième de cette dernière hausse du prix de revient industriel résulterait de l'harmonisation des taux de TVA (0,22 à 0,28%), le reste découlant de l'uniformisation proposée des droits d'accises (0,88 à 1,12%).

En résumé, la hausse du prix de revient industriel, et donc la perte de compétitivité relative, se décomposerait comme suit:

- augmentation des droits d'accises sur les huiles minérales:	+0,35%
- accroissement du coût salarial	
. du fait de l'harmonisation de la TVA	+ 0,22 à +0,28%
. du fait de l'uniformisation des droits d'accises	+ 0,88 à +1,12%
-----	
<u>hausse globale du prix de revient industriel:</u>	<u>+ 1,45 à +1,75%</u>

Voilà l'ordre de grandeur de la perte de compétitivité relative des entreprises industrielles luxembourgeoises! A deux réserves près toutefois:

- il est fait abstraction des charges supplémentaires que le financement du déficit public pourrait engendrer pour les entreprises luxembourgeoises;
- il s'agit en l'occurrence de la seule évolution du prix de revient pour les industriels luxembourgeois, de sorte que les écarts relatifs risquent de se creuser ou de se rétrécir, compte tenu de l'impact que les propositions d'harmonisation ne manqueraient pas de produire sur les concurrents localisés dans les autres Etats-membres de la Communauté.

### 32. Les répercussions d'une uniformisation des droits d'accises sur le commerce luxembourgeois

Si l'analyse des incidences sur le prix de revient industriel était avant tout une analyse en termes de prix - les quantités étant supposées invariables - l'examen des répercussions de l'uniformisation proposée des droits d'accises sur le commerce frontalier équivaut par la force des choses à une étude qui repose sur les variations quantitatives de la demande.

L'hypothèse de travail est la suivante: l'harmonisation des droits d'accises conduit à une réduction des ventes des produits concernés (tabacs, spiritueux, essence et diesel) à concurrence du montant actuellement vendu aux non-résidents. En dépit de son caractère théorique, une telle hypothèse s'avère suffisamment réaliste (cf. chapitre 12 relatif aux répercussions sur les budgets nationaux) pour être développée plus en avant. Elle permet notamment de mettre en évidence l'importance actuelle des achats des non-résidents, par branche et par région, ainsi que l'importance des entreprises commerciales dépendant directement des achats des non-résidents.

Sur la base des différentes données disponibles - enquête par échantillonnage effectuée par le STATEC à l'aide d'une copie de la déclaration TVA, estimations effectuées par l'Office commercial du Ravitaillement pour les produits pétroliers - les ventes sur le territoire et leur décomposition peuvent être évaluées comme suit (moyenne sur la période 1982 à 1985).

Millions de francs

produits	ventes sur le territoire			
	totales	aux résidents (1)	aux non- résidents (2)	(2) en % du total
tabacs et cigarettes	7.339	1.423	5.916	80,6
spiritueux	2.881	842	2.039	70,1
essence et diesel	13.302	6.881	6.421	48,3
total des produits	23.522	9.146	14.376	61,1

En 1982, dernière année où le STATEC dispose de données suffisamment détaillées sur la branche du commerce, l'étude aboutit aux résultats suivants:



	C O M M E R C E*		
	de gros (1)	de détail et répa- ration (2)	total (1) + (2)
<u>1. Données 1982</u>			
- chiffres d'affaires (en mio F)	105.819	77.358	183.177
- marge commerciale (en mio F)	14.616	17.718	32.334
- nombre d'emplois	8.531	16.965	25.496
- nombre d'entreprises	1.158	4.080	5.238
<u>2. Reculs engendrés par les propositions d'harmonisa- tion</u>			
- chiffre d'affaires ( en mio F)	12.407	11.269	23.676
- marge commerciale ( en mio F)	1.102	950	2.052
- nombre d'emplois	290	834	1.124
- nombre d'entreprises	34	285	319
<u>3. Pertes relatives (en %)</u>			
- chiffres d'affaires	11,7	14,6	12,9
- marge commerciale	7,9	5,4	6,3
- nombre d'emplois	3,4	4,9	4,4
- nombre d'entreprises	2,9	7,0	6,1

\* Notes explicatives.

- Le nombre d'emplois et d'entreprises menacés a été estimé sur la base de la marge commerciale par entreprise et de la marge commerciale par personne occupée par branche et par canton. On a supposé que l'emploi serait affecté proportionnellement à la perte de la marge commerciale;
- les quantités vendues aux résidents sont supposées inchangées (élasticité-prix non prise en compte);
- le recul des ventes d'autres produits, induit par le recul des ventes de tabacs, de spiritueux et de carburants, n'a pas été pris en compte.

La lecture de ce tableau amène le Conseil Economique et Social à retenir les conclusions suivantes:

- pour l'ensemble du secteur commercial, tant la réduction du chiffre d'affaires (- 12,9%) que celle de la marge commerciale (-6,3%) seraient substantielles;

- même d'un point de vue global, l'incidence d'un recul des ventes aux non-résidents ne serait pas négligeable: perte de 1.124 emplois, soit 4,4% du nombre actuel des emplois dans les commerces de gros, de détail et de réparation, avec disparition de 319 entreprises (6,1% du total actuel);

- du moment que l'on procède à un affinement de l'analyse par branche, les incidences d'une uniformisation des droits d'accises gagnent encore en ampleur:

. dans le commerce de détail de carburants (stations service), 41% des entreprises (121 sur 294) et 45% des emplois (290 sur 631) disparaîtraient;

. pour la sous-branche "tabacs et boissons", le recul du nombre d'entreprises atteindrait 36% (72 sur 200), celui du nombre d'emplois 42% (210 sur 503).

- du point de vue régional, on enregistrerait un recul très important en valeur relative, tant du nombre d'emplois que de celui des entreprises commerciales dans la plupart des cantons frontaliers:

Redange	(-31,4 et -24,1%);
Remich	(-26,3 et -22,5%);
Clervaux	(-23,6 et -19,6%);
Grevenmacher	(-19,8 et -18,8%).

Les propositions d'harmonisation des fiscalités indirectes ne manqueraient donc pas d'avoir des répercussions désastreuses sur le commerce luxembourgeois: recul sensible du chiffre d'affaires et, partant, fermeture de nombreux commerces de gros et de détail avec suppression d'emplois et, à ne pas oublier, des moins-values fiscales non négligeables pour l'Etat et les communes. L'impact chiffré ci-avant s'amplifierait sans doute encore, sans qu'il soit toutefois possible, en l'absence de tout modèle économétrique, de quantifier de plus près ces retombées secondaires:

- le commerce ne subirait pas seulement de plein fouet la réduction des recettes suite à la disparition des ventes de produits fiscalement attrayants aux non-résidents, mais encore se ressentirait-il de l'effet indirect de la disparition des autres dépenses effectuées par les non-résidents dans le cadre de leur séjour dans notre pays. Ces retombées indirectes sont difficiles à chiffrer, mais d'aucuns estiment que leur impact pourrait dépasser les incidences directes en frappant, en amont et en aval, toutes les activités de commerce;

- du fait de la répercussion de la hausse de la TVA et des droits d'accises sur l'indice des prix à la consommation et, partant, sur l'échelle mobile des salaires, le bilan risque de devenir beaucoup plus défavorable encore. Ceci d'autant plus que suite à la disparition de la demande des non-résidents, les coûts fixes seraient à récupérer à partir d'une demande réduite de moitié au moins;

- dernier élément - et il s'agit en l'occurrence d'un simple rappel -, compte tenu du différentiel de prix hors taxes en notre défaveur, un rapprochement des taux de TVA et une uniformisation des droits d'accises pourraient avoir pour effet un retournement des flux commerciaux transfrontaliers.

Il y va, ni plus ni moins, de la survie du commerce luxembourgeois, pour le moins dans ses structures actuelles.

### 33. Les risques pesant sur d'autres activités économiques

Après l'examen du prix de revient industriel et des perspectives du commerce luxembourgeois, le Conseil Economique et Social voudrait encore rapidement passer en revue certaines activités économiques qui risquent de se ressentir des propositions de la Commission.

- Concernant la viticulture, elle devrait faire face à l'abandon du régime préférentiel dont bénéficie actuellement encore le vin luxembourgeois (droit d'accise zéro au Grand-Duché et différentiel de prix de 6 francs par litre en faveur de notre vin au sein du Benelux). L'introduction d'un droit d'accise uniforme de plus de 7 francs par litre risque donc de peser sur les ventes de vin luxembourgeois, tant au Grand-Duché que dans les deux autres pays du Benelux, le différentiel de taxe de 6 francs par litre par rapport au vin étranger disparaissant dans chacun des trois pays.

Il est cependant difficile, voire impossible, de prévoir le comportement du consommateur étranger face à l'introduction d'une accise équivalente pour le vin tranquille et la bière

qui aurait pour effet de relever le prix relatif de la bière par rapport à celui du vin tranquille. Le consommateur belge notamment, principal client étranger de notre vin, modifiera-t-il pour autant ses habitudes de consommation?

- Les distilleries agricoles et industrielles luxembourgeoises produisent un peu moins de 200.000 litres d'eau-de-vie et d'autres spiritueux par an. Sous l'effet de l'uniformisation proposée des droits d'accises, une bouteille d'eau-de-vie (0,75 litre à un peu plus de 40° d'alcool) subirait une hausse de prix de quelque 60 francs, soit environ 10% du prix de vente actuel. La réaction du consommateur luxembourgeois risque d'avoir des effets négatifs sur le volume des ventes.

Même si la production luxembourgeoise ne représente qu'un peu plus de 6%, les retombées sur la fabrication indigène d'eau-de-vie ne manqueront pas d'affecter cette branche d'industrie agricole.

- Pour ce qui est de l'industrie du tabac, les répercussions d'une uniformisation des droits d'accises sont plutôt complexes. Il faut en effet savoir que quelque 75% de la production sont exportés et que les ventes à des non-résidents interviennent à raison des trois quarts sur les seuls 25% restants:

- . concernant les 25% de la production nationale vendue sur le territoire national, ils subiraient une hausse de prix de 50% environ. L'effet élasticité-prix va donc certainement jouer sur les quantités achetées, tant par les résidents que par les non-résidents. Par ailleurs, le différentiel de prix par rapport aux prix appliqués dans les pays limitrophes va fondre jusqu'au point de devenir parfaitement inintéressant du point de vue des achats transfrontaliers;
- . du côté des exportations, les prévisions sont plus complexes encore. Ainsi, par exemple, si le prix de vente, taxes comprises, ne subirait que peu de modifications en RFA, la répartition différente entre accise spécifique et droit ad valorem aurait pour effet d'accroître le différentiel de prix entre cigarettes populaires et cigarettes de qualité. Aussi ce marché d'exportation déjà important pour les entreprises luxembourgeoises pourrait-il gagner encore en attractivité pour nos produits qui, le plus souvent, se situent en bas de gamme.

- Le secteur HORESCA aurait certainement à faire face à un recul du chiffre d'affaires de l'hôtellerie, de la restauration et des débits de boissons et de nombreux exploitants éprouveraient en conséquence des difficultés pour maintenir leurs activités.

Pour le tourisme saisonnier proprement dit, les mesures envisagées entraîneraient une augmentation du coût du séjour suite à l'accroissement du prix d'hébergement, du prix de restauration ainsi que des dépenses connexes occasionnées par un séjour touristique.

Ce serait surtout le tourisme journalier ou de fin de semaine - dont la raison d'être réside non seulement dans les attraits touristiques du pays, mais également dans les avantages pécuniaires liés aux prix favorables de certains produits - qui risque de reculer de façon importante avec un recul concomitant des dépenses d'hébergement et de restauration.

- Les propositions de la Commission des Communautés européennes de relever les droits d'accises sur le gas-oil routier, et d'augmenter la taxe sur les véhicules automoteurs, risque de créer des problèmes au secteur des transports qui actuellement encore bénéficie des avantages d'un environnement fiscal plutôt favorable. Une hausse de ces deux composantes du prix de revient affecterait, de façon sensible, la compétitivité des entreprises luxembourgeoises de transport dont la structure de la branche fait apparaître un handicap sérieux, étant donné le nombre relativement important de firmes de petite taille dont le chiffre d'affaires est inférieur à 5 millions de francs. Il est à craindre que ce ne soient surtout ces PME qui seraient confrontées à des problèmes d'adaptation et de compétitivité.

- Dans le domaine des banques, la sixième directive permet aux Etats membres de la CEE d'introduire dans leur législation un droit d'option permettant à chaque établissement de crédit d'opter ou de ne pas opter pour l'assujettissement généralisé à la TVA des opérations bancaires. Le droit d'option existe pour le moment dans trois pays: en Belgique, en France et en RFA. Alors que dans les deux pays cités en premier, la quasi-totalité des banques ont opté par l'assujettissement, la majorité des banques allemandes n'ont pas opté pour cette solution.

Dans ses propositions d'harmonisation de la TVA, la Commission propose la suppression de ce droit d'option. Or, il faut souligner que chaque établissement de crédit a sa clientèle spécifique, ce qui implique des investissements et des infrastructures adaptés en fonction des besoins de chaque banque.

Ainsi, les banques devraient être libres d'opter ou non pour l'assujettissement, à la TVA, des opérations bancaires.

Par conséquent, le Luxembourg devrait plaider pour le maintien du droit d'option.

#### 4. ESSAI D'UNE SYNTHÈSE

Après avoir passé en revue l'impact des mesures proposées par la Commission sur l'économie luxembourgeoise, en général, sur les finances publiques, les ménages et les entreprises, en particulier, le Conseil Economique et Social voudrait, dans son appréciation finale, clairement séparer les deux volets des propositions émanant de Bruxelles: rapprochement des taux de TVA, d'une part, uniformisation des droits d'accises, d'autre part.

- Concernant le rapprochement des taux de TVA, et dans l'hypothèse où les taux minima seraient appliqués au Grand-Duché (4 et 14%), la hausse de l'indice des prix pourrait être limitée à environ 1%.

Ces propositions se traduiraient sur les finances publiques par une légère amélioration du solde budgétaire (excédent net de recettes de quelque 0,3 à 1,3 milliard de francs). Il existerait donc une certaine marge de manoeuvre budgétaire qui, de l'avis du Conseil Economique et Social, devrait prioritairement être utilisée à une double fin:

- . compenser, dans le chef des entreprises, tout ou partie de la hausse du prix de revient industriel (de quelque 0,25%) qui, autrement, détériorerait la position concurrentielle de nos entreprises exportatrices;
- . introduire, au profit des personnes physiques à faible revenu, des mesures nouvelles visant à neutraliser l'effet régressif inhérent à tout alourdissement de la fiscalité indirecte.

Compte tenu de l'existence d'un différentiel de prix hors taxes en notre défaveur, ces conclusions ne sont cependant valables qu'à condition qu'un écart de taux de TVA suffisant subsiste par rapport aux taux appliqués par nos pays voisins. Sinon, la demande intérieure risque de se déplacer vers les régions limitrophes et produirait dès lors des effets semblables à ceux décrits ci-après en cas d'uniformisation des droits d'accises.

- L'uniformisation proposée des droits d'accises aurait tout d'abord pour effet une hausse des prix à la consommation de près de 3%. L'ordre de grandeur en question (4% en cas de rapprochement parallèle des taux de TVA) pourrait être de nature à raviver le débat sur l'échelle mobile des salaires et mettrait donc en péril la paix sociale qui constitue précisément l'un de nos principaux atouts.

Sous l'angle de vue de la compétitivité de nos entreprises, l'uniformisation proposée se traduirait par une hausse du prix de revient industriel de près de 1,5%. Pour le commerce, cette perte de compétitivité relative serait amplifiée de façon dramatique du fait de la disparition de la demande des non-résidents. D'où un recul du chiffre d'affaires de la branche de près de 13%, avec suppression de 1.100 emplois et disparition de plus de 300 entreprises.

Le Conseil Economique et Social n'a pas vérifié dans le présent contexte l'incidence de l'harmonisation de la fiscalité indirecte sur l'emploi dans d'autres secteurs que le secteur du commerce. D'autres activités économiques - celles produisant des produits soumis aux droits d'accises (vin, bière, spiritueux, tabacs), l'hôtellerie, la restauration, les transports - seraient également affectées. Par ailleurs, ces effets se feront sentir notamment dans la branche des agences en douanes ainsi que dans le secteur public en ce qui concerne plus particulièrement les fonctionnaires des douanes.

Les finances publiques se ressentiraient évidemment de cette perte d'activités. Ainsi serait amplifié l'effet premier d'une uniformisation des droits d'accises qui se traduirait déjà sur les budgets publics par une détérioration du solde de quelque 6,5 milliards de francs, soit 2,5% environ du PIB, version nationale. Non seulement les pouvoirs publics n'auraient-ils aucune marge de manoeuvre budgétaire pour adoucir dans le chef des entreprises et des personnes physiques les retombées des mesures proposées, mais encore devraient-ils dégager des moyens de financement importants supplémentaires pour couvrir le déficit public.

L'augmentation de la charge fiscale indirecte ne pourrait donc aucunement être compensée dans le chef du contribuable, mais son impact se trouverait encore amplifié par un relèvement des impôts directs et/ou par une réduction des transferts publics.

Le Conseil Economique et Social ne voudrait ni verser dans le défaitisme, ni décrire un scénario apocalyptique, mais il se doit d'insister sur l'ampleur et la gravité des difficultés auxquelles le Grand-Duché aurait à faire face en cas de réalisation des propositions de la Commission, notamment de celles visant l'uniformisation des droits d'accises.

Il y va, ni plus, ni moins, de la prospérité de tout un pays et du bien-être de ses habitants.

Et, de concert avec les membres luxembourgeois du Comité de politique économique, le Conseil Economique et Social aimerait encore souligner que la mise en cause de ce pôle de croissance que constitue le Luxembourg aurait des effets qui ne s'arrêteraient pas aux frontières nationales. Elle n'irait pas sans remettre en cause l'avenir économique et social des régions limitrophes et serait certainement de nature à détruire l'équilibre et les perspectives de développement d'une grande région transfrontalière située au coeur de l'Europe, ne serait-ce qu'en raison des implications sur l'emploi frontalier qui constitue actuellement 12,6 % de la population active.



## V. CONCLUSION

Les développements ci-avant démontrent que le Grand-Duché serait probablement le pays le plus affecté par les propositions d'harmonisation des fiscalités indirectes. Ils nous rappellent brutalement, si besoin en était, que pour une économie de petit espace, largement ouverte sur l'étranger, l'instrument fiscal et budgétaire constitue une des rares expressions de la souveraineté nationale sur le plan de la politique économique et sociale. Aussi les propositions de la Commission sont-elles particulièrement malencontreuses au moment précis où il s'agit de préparer l'horizon 1992 et d'affronter le grand marché intérieur avec des entreprises compétitives.

A la lumière de ces faits, le Conseil Economique et Social aurait pu choisir la voie de la facilité en s'obstinant à défendre, coûte que coûte, les avantages relatifs actuels du Luxembourg. S'il ne le fait pas, c'est parce qu'il estime - tout comme le Président du Gouvernement l'a dit à l'occasion de sa récente déclaration sur l'état de la Nation - que nous devons accepter de nous préparer à subir certaines mutations auxquelles notre économie ne saurait se soustraire, ceci indépendamment même de l'horizon 1992.

- La démarche du Conseil Economique et Social se situe dans l'esprit de l'Acte unique dans toutes ses composantes. La réalisation du marché intérieur n'en constitue qu'un élément. Parmi les dispositions de l'Acte unique relatives aux fondements et à la politique de la Communauté européenne figurent également, et sur un pied d'égalité, celles concernant l'union économique et monétaire, la politique sociale, la cohésion économique et sociale, la recherche et le développement technologique ainsi que la politique de l'environnement.

Il s'ensuit que le marché intérieur ne peut découler que d'une stratégie globale cherchant à mettre en oeuvre, parallèlement, l'élimination des entraves techniques, physiques, douanières et fiscales, d'une part, les politiques d'accompagnement macro-économiques, d'autre part.

Créer un véritable marché unique revient à garantir la libre circulation des personnes, des biens, des services et des capitaux dans un environnement macro-économique unifié. Le paquet de mesures d'ordre micro-économique visant la suppression

des entraves à la libre circulation constitue sans doute un élément important de l'échafaudage du marché intérieur. Toutefois, même si l'achèvement du volet micro-économique est porteur d'une croissance accélérée pour que celle-ci devienne effective, il faut, conjointement, une coordination des politiques macro-économiques nationales beaucoup plus développées qu'à l'heure actuelle.

L'intégration croissante au niveau des flux commerciaux va durcir les contraintes externes de certains pays de la Communauté. Ces derniers, pour y faire face, ne sauront mener que des politiques déflationnistes qui ralentiront la croissance, annulant, en partie, les effets bénéfiques originaires de l'élimination des entraves et empêcheront ces pays de faire évoluer leurs systèmes productifs dans la direction de la plus grande spécialisation internationale recherchée. De ce côté-là, des politiques budgétaires nationales apparaissent dès lors comme une nécessité.

De même, l'intégration accrue résultant des mesures projetées au niveau des flux financiers ne saurait s'accomoder de politiques monétaires autonomes. Un statu quo dans le SME entraînerait des crises de changes récurrentes ou forcerait les pays à monnaie faible à conserver durablement des taux d'intérêts élevés. Or, des variations successives, tant des taux de change que des taux d'intérêt différents selon les pays, créent des distorsions à la fois au niveau des flux extérieurs et au niveau des décisions d'investissement et de localisation. Elles font, partant, obstacle au marché intérieur.

Tant qu'il n'y aura pas de monnaie européenne, les changements des parités monétaires, les différences dans les taux d'intérêts et les taux d'inflation sont en opposition avec l'idée d'un marché unique.

L'absence de monnaie commune aura pour conséquence que dans un pays qui vient de dévaluer sa monnaie, le système d'accises communes, exprimées en écus, se traduira par une hausse obligatoire et automatique des prix qui atténuera, voire annulera, l'effet bénéfique attendu de la dévaluation.

A ce titre, la mise en place de politiques budgétaires coordonnées, d'une politique monétaire et d'une monnaie communes constituent des mesures qui, inévitablement, doivent faire partie intégrante du processus de création du marché intérieur. Le renforcement des grands équilibres, l'utilisation des avantages du grand marché et la répartition équilibrée des bienfaits de la prospérité dans la Communauté en dépendent.

En définissant le marché intérieur comme un espace sans frontières intérieures dans lequel la libre circulation des marchandises, des personnes, des services et des capitaux est assurée selon les dispositions du Traité, l'Acte unique a d'ailleurs ancré, on ne peut plus explicite, l'insertion de ce grand marché dans la perspective du développement des politiques économiques, sociales et monétaires.

- Pour le Conseil Economique et Social, il découle du présent avis qu'il ne peut y avoir de doutes quant à l'objectif recherché. En effet, il ne s'agit aucunement d'éliminer les frontières fiscales, c'est-à-dire d'uniformiser la structure et les taux de douze fiscalités nationales, mais il s'agit d'éliminer seulement les contrôles fiscaux aux frontières, c'est-à-dire, de transférer les lieux et de modifier la nature des contrôles actuels.

Le Conseil Economique et Social voudrait souligner qu'ainsi définie, l'abolition des contrôles fiscaux aux frontières constitue certes un pas vers un espace sans frontières intérieures. Encore convient-il de ne pas perdre de vue que la réduction du coût et des charges administratives découlant pour les entreprises et l'administration de l'abolition des contrôles fiscaux n'intervient que pour très peu dans le total des gains envisagés en cas de réalisation du marché intérieur.

A ce sujet, il faut relever que l'étude CECCHINI sur le coût de la Non-Europe évalue à quelque 9 milliards d'écus les coûts directs des formalités aux frontières et les coûts administratifs connexes supportés par les secteurs privé et public. Ce coût, qui englobe l'ensemble des formalités douanières et qui comporte donc également des contrôles de nature non-fiscale, représente certes 1,8% environ de la valeur des échanges intercommunautaires. Mais, si on met en relation les 9 milliards avec le total des gains attendus du marché intérieur - 200 milliards d'écus -, on constate que l'abolition des contrôles fiscaux aux frontières se trouve à l'origine de moins de 4% du gain total. Si de surcroît on prend en compte que l'étude CECCHINI a omis d'estimer le coût supplémentaire occasionné par le nouveau système, et notamment par celui de compensation proposé par la Commission, le gain net se réduit davantage encore, voire risque de devenir négatif.

Le Conseil Economique et Social se doit d'insister sur cet aspect de coût. Aussi ne peut-il qu'exprimer son étonnement de voir la Commission proposer un système de compensation complexe dont elle omet de tester la faisabilité et d'évaluer le coût, alors que l'effet économique recherché réside précisément dans

une réduction des coûts dans le chef des entreprises et de l'administration publique.

- Nonobstant ces réserves qui demandent des éclaircissements et des simulations approfondies, le Conseil Economique et Social ne voudrait pas s'opposer a priori aux solutions administratives avancées par la Commission.

En matière de TVA, le passage du principe de la taxation dans le pays de destination au principe de la taxation dans le pays d'origine, assorti d'un mécanisme de compensation adéquat, constitue un véhicule administratif indispensable si on veut réellement abolir tout contrôle fiscal aux frontières.

Le Conseil Economique et Social met néanmoins en cause la viabilité du système de compensation retenu par la Commission. Il craint en effet qu'au-delà des difficultés de gestion et de coût, ce système n'aboutisse, en définitive, à de nouveaux contrôles auprès des entreprises. Pour toutes ces raisons, le Conseil Economique et Social propose d'introduire un système de compensation fonctionnant sur la base de données macro-économiques reflétant les flux commerciaux bilatéraux, système qui fonctionnera comme une sorte de péréquation financière entre les douze Etats membres.

Dans le chef des droits d'accises, le système actuel de la taxation dans le pays de destination permet d'ores et déjà de réduire, dans bien des cas, le contrôle aux frontières à un strict minimum. L'interconnexion proposée des entrepôts douaniers, combinée à une généralisation du marquage physique des produits, serait de nature à diminuer les risques de fraude, même en l'absence de tout contrôle fiscal aux frontières.

- Au-delà de ces mesures de nature administrative, la Commission présente l'harmonisation des fiscalités indirectes comme un moyen incontournable, comme une sorte de préalable à l'abolition des contrôles aux frontières. Si, jusqu'ici, le Conseil Economique et Social a tout tenté pour pouvoir donner son aval à des propositions qu'il suggère certes d'amender et d'insérer dans un cadre plus général, il se doit de marquer sur ce point précis son désaccord total avec les vues de la Commission. La Commission propose en effet des mesures qui ne sont aucunement requises au titre de l'article 99 du Traité CEE, tel qu'il a été modifié par la suite.

A la question de savoir si l'harmonisation, voire l'uniformisation des fiscalités indirectes est nécessaire dans l'optique de l'abolition des contrôles fiscaux aux frontières, le Conseil

Economique et Social ne peut que répondre par un non catégorique. Dans la perspective du Marché unique, il n'y a pas de lien logique et automatique entre l'abolition des contrôles fiscaux aux frontières et une harmonisation, voire une uniformisation des fiscalités indirectes.

Le seul argument valable qui pourrait plaider en faveur de l'approche retenue par la Commission est celui d'un risque de détournement des flux commerciaux. L'introduction du principe de la taxation dans le pays d'origine sans contrôle aux frontières pourrait être à l'origine de distorsions dans les transactions frontalières dans la mesure où des non-assujettis, notamment les particuliers, sont impliqués. Ces transactions représentent actuellement quelque 8 à 10% du commerce intra-communautaire. Il est donc légitime de considérer que l'ampleur de ce phénomène reste limitée par rapport à l'ensemble des flux.

L'expérience nous montre par ailleurs que des unions économiques (Etats-Unis, Benelux) s'accommodent parfaitement de taux d'imposition indirects divergents. Ces écarts sont le reflet de préférences économiques et sociaux différents que des partenaires entendent appliquer sur le plan interne. La souveraineté fiscale réserve à l'Etat membre la liberté, mais aussi la responsabilité de ses choix entre des taux élevés et donc des recettes fiscales indirectes importantes avec le risque d'un flux commercial transfrontalier défavorable ou des taux plus faibles, moins de recettes immédiates et la perspective de courants transfrontaliers positifs.

L'équilibre entre la souveraineté fiscale, d'une part, et le développement des achats transfrontaliers des particuliers, d'autre part, s'établira le plus efficacement en faisant jouer les forces du marché. En cas de nécessité clairement ressentie par l'un ou par l'autre Etat membre, l'harmonisation des fiscalités indirectes se fera librement par le marché, c'est-à-dire à la lumière de l'expérience, sans qu'on ait besoin de passer par des négociations préalables débouchant sur des décisions rigides et faisant intervenir la Communauté.

- Non seulement une harmonisation, voire une uniformisation d'en haut n'est-elle pas nécessaire, mais encore une proposition allant dans ce sens est-elle de nature à ne jamais pouvoir recueillir un consensus politique à douze. Le grand défaut inhérent à la proposition de la Commission réside précisément dans le fait que tout le raisonnement se limite à l'élément "taxes indirectes" et néglige par conséquent le processus de détermination, de même que les composantes du prix "hors taxes". Or, la détermination des prix hors taxes et le différentiel de prix en

résultant pour un marché de faible taille est un élément de distorsion de concurrence autrement plus important que celui d'ordre fiscal. Les propositions de la Commission ne manqueront pas d'accentuer cette situation.

En intervenant à raison de 90% environ dans le prix de vente final, l'élément hors taxe est de loin déterminant du point de vue de la concurrence et de l'organisation des flux commerciaux. Un niveau de fiscalité indirecte faible constitue précisément bien souvent un moyen pour compenser un différentiel de prix hors taxes dû, par exemple, à la taille d'une économie, à son niveau de développement ou encore à sa dépendance vis-à-vis de l'extérieur. L'exemple du Grand-Duché offre une illustration parfaite de conditions de compétitivité inégales sur l'élément hors taxes.

Au stade de développement actuel de la Communauté et compte tenu de l'approche plus que partielle proposée par la Commission, l'approche choisie par la Commission risque de canaliser les énergies et de susciter des oppositions politiques qui peuvent retarder, voire à l'extrême, empêcher la mise en oeuvre des mesures autrement plus déterminantes pour l'achèvement du marché intérieur que ne le sont l'harmonisation et l'uniformisation des fiscalités indirectes.

- C'est précisément le souci de progresser dans la voie du marché intérieur qui amène le Conseil Economique et Social à se pencher sur la question de l'acceptabilité politique d'une abolition des contrôles fiscaux aux frontières sans harmonisation préalable des taux d'imposition indirecte.

Dans l'hypothèse où certains Etats membres, avant de s'engager dans la voie de l'abolition des frontières fiscales, voudraient avoir l'assurance que les écarts de taux n'entraîneront pas un gonflement démesuré des achats frontaliers par rapport à la situation actuelle, l'abolition pourrait être accompagnée d'une directive communautaire de convergence des taux de TVA et d'accises.

Dans le cadre d'une telle directive, chaque Etat membre s'engagerait à ne pas s'écarter davantage du taux moyen dans la Communauté. Ce serait donc le standstill sur la base des situations respectives actuelles avec possibilité toutefois de se rapprocher, sur une base volontaire, des taux ou montants moyens. Contrairement à la proposition de directive de la Commission instituant un processus de convergence des taux de TVA et des accises, cette mesure ne serait pas limitée dans le temps, mais aurait un caractère permanent.

Cette action de convergence ne devrait pas forcément être limitée aux taux, mais elle pourrait utilement être étendue aux assiettes des impôts indirects:

- . concernant la TVA, elle pourrait inciter à un mouvement de convergence sur le plan du nombre de taux et de la répartition des produits entre les taux réduit et normal;
- . dans le domaine des accises, l'harmonisation des assiettes reste à parfaire. Les règles de la concurrence devraient notamment amener la Communauté à introduire des dispositions qui éviteraient à l'avenir que des produits nationaux ne soient favorisés au détriment de produits étrangers. Dans cette optique, l'introduction de certains rapports préétablis entre produits de substitution pourrait être envisagée.

- Le Conseil Economique et Social vient de préciser ci-dessus les conditions et les amendements sous réserve desquels il peut s'engager dans la voie tracée par la Commission, notamment le passage, en matière de TVA, du principe de la taxation dans le pays de destination au principe de la taxation dans le pays d'origine. Il est toutefois conscient que la réalisation de ces mesures risque de se heurter à de nombreux obstacles: viabilité du système de compensation, acceptabilité politique d'une abolition des contrôles fiscaux sans harmonisation préalable des taux d'imposition indirecte, degré d'harmonisation requis, voire l'uniformisation pour certains.

L'existence de ces difficultés amène le Conseil Economique et Social à se demander si l'objectif de l'abolition de tout contrôle fiscal aux frontières devra être poursuivi coûte que coûte. L'analyse coûts-bénéfices tant sur le plan économique que sur le plan politique semble plutôt démontrer la difficulté, voire l'irréalisme de cette entreprise.

Voilà pourquoi le Conseil Economique et Social ne voudrait pas passer sous silence une solution de rechange, moins ambitieuse certes, mais ayant de meilleures chances de réalisation. C'est à titre subsidiaire qu'il voudrait formuler l'alternative suivante:

Au prix de quelques imperfections le principe du pays de destination pourrait être appliqué avec un minimum de contrôles aux frontières.

. Pour les transactions entre assujettis, le système du report de paiement actuellement appliqué au sein du Benelux serait à étendre à toute la Communauté. Les opérations de paiement seraient déplacés vers l'intérieur du pays importateur et la seule

formalité restant à accomplir à la frontière serait le dépôt d'un avis de passage. L'avantage de cette solution réside dans le fait qu'elle ne requiert pas la mise en place d'un système de compensation et que la discussion sur un éventuel rapprochement des taux serait superfétatoire.

. Pour les particuliers, le passage de la frontière continuerait à s'accompagner d'un contrôle et d'une formalité visant à corriger les différences de taux de TVA. Ce problème pourrait cependant perdre en importance, voire être résolu, si les douze s'accordaient pour procéder à une augmentation substantielle, éventuellement par étapes, des franchises voyageurs.

Il est d'ailleurs intéressant de relever que dans son livre blanc de juin 1985, la Commission avait encore qualifié le déplacement des procédures de paiement et des formalités de contrôle vers l'intérieur des Etats membres de progrès appréciable dans la simplification des procédures et dans l'accélération des courants des échanges commerciaux.

- Le Conseil Economique et Social voudrait conclure cet avis en se permettant de recommander au Gouvernement d'adopter, dans le présent dossier, une approche constructive et offensive. Ce n'est en effet qu'en étant associé, dès le départ, à l'élaboration de propositions alternatives que le Grand-Duché pourra veiller à la défense de ses intérêts économiques et sociaux vitaux.

Avec le présent avis, le Conseil Economique et Social espère avoir fourni un cadre de réflexion utile qui aidera à sauvegarder les intérêts économiques et sociaux du pays et qui permettra à nos entreprises de faire leur entrée dans le grand marché intérieur dans de bonnes conditions concurrentielles. Dans cette optique, le Conseil Economique et Social précisera, sous peu, dans le cadre de ses avis relatifs à l'achèvement du marché intérieur (deuxième partie) et à la réforme fiscale, ses idées en la matière.

X X X



Résultat du vote:

Le présent avis a été arrêté à l'unanimité des voix des membres présents.

Le Secrétaire Général

Le Président

Jean Moulin

Rolphe Reding

Luxembourg, le 2 juin 1988