

ON/HB

MINISTÈRE DES TRAVAUX PUBLICS,  
DES TRANSPORTS ET DU TOURISME

----

Service des Affaires Economiques  
et Internationales

----

Division des Affaires Internationales

----

ETUDE SUR L'HARMONISATION DES FISCALITES  
APPLICABLES AUX TRANSPORTS TERRESTRES DE PRODUITS  
DANS LA COMMUNAUTE

----



JUIN 1963

## INTRODUCTION

Dès que le Marché Commun envisage de sortir des sentiers battus de l'union douanière pour explorer le domaine de l'harmonisation intérieure, il se heurte aux considérables différences géographiques, historiques, psychologiques et donc structurelles, des Etats membres.

Le retard pris par l'élaboration des règles de politique commune des transports illustre parfaitement ces différences. L'harmonisation des fiscalités applicables à ce secteur de l'économie doit être un élément dynamique : elle ne saurait freiner sa réalisation. Mais il reste entendu que son contenu, les mesures qui la constitueront, et les étapes de leur mise en oeuvre, dépendront étroitement des options générales.

Le Traité de Rome prévoit seulement un rapprochement des législations des différents Etats. Mais il n'envisage d'harmoniser leur fiscalité que dans la mesure où cela servira l'intérêt du Marché Commun. La Commission, à qui revient par ailleurs l'honneur d'avoir spécifié le concept d'harmonisation fiscale et son application aux transports, admet que sa mise en oeuvre doit aller de pair avec les mesures d'organisation et de libération constitutives de la politique commune.

.../.

Laissant de côté les textes, on peut estimer qu'harmoniser les fiscalités applicables aux transports terrestres de produits c'est supprimer les distorsions nées des disparités fiscales existantes, et empêcher que les modifications éventuelles des politiques nationales n'introduisent de nouvelles disparités génératrices à leur tour de nouvelles distorsions. Mais c'est aussi parvenir à ce que les fiscalités harmonisées concourent au développement des échanges et se modifient elles-mêmes pour suivre cette progression que le Marché Commun s'est donné pour but de réaliser.

Pour remplir ces premiers objectifs, la fiscalité doit respecter le principe de la neutralité à l'égard des différents transporteurs de quelque nationalité qu'ils soient ; elle requiert pour atteindre les seconds, la réalisation d'une transparence des systèmes fiscaux et, d'abord, leur comparabilité ; elle exige enfin, pour parvenir aux derniers, la recherche d'une fluidité des fiscalités, c'est-à-dire leur adaptation constante au progrès.

Si les régimes fiscaux des différents pays doivent être respectivement envisagés comme un tout, le particularisme du secteur des transports permet de différencier leurs modalités et leurs effets à l'égard de cette activité. Il n'en reste pas moins que les principes d'une harmonisation fiscale des transports restent aussi étroitement liés aux règles de politique commune applicables en la matière, qu'aux règles générales du rapprochement des législations.

Compte tenu de ces interférences comme de ces impératifs, nous examinerons les difficultés rencontrées par la conception même de l'harmonisation fiscale dans le Traité et dans le "Programme d'action" de la Commission, avant de rechercher s'il est possible d'en donner une définition dynamique, dont nous aurons ensuite à déterminer les principes et à décrire les étapes.

.../.

## P A R T I E I

### DIFFICULTES DE CONCEPTION

Ces difficultés tiennent : d'abord à ce que le Traité volontairement ou non, ne dégage pas nettement la notion d'harmonisation, tandis que la Commission en définit le contenu avec assez de précision, notamment dans son "Programme d'action". Elles découlent ensuite des différentes interprétations que l'on donne au Marché Commun lui-même, selon la perspective où l'on inscrit sa réalisation : juridique et statique, ou économique et dynamique.

Après une analyse des dispositions du Traité qui sont à l'origine de l'idée d'harmonisation au sens large, et donc d'harmonisation fiscale, il faut examiner les positions du "Programme", afin de déterminer leur conformité avec les textes de Rome et les réalités économiques européennes.

#### A - L'HARMONISATION ET LE TRAITE -

Dès son article 2, le Traité précise que "la Communauté a pour mission, par l'établissement d'un marché commun et par le rapprochement des politiques économiques des Etats membres, de promouvoir un développement harmonieux des activités économiques ..." En matière fiscale, l'harmonisation ne sera jamais précisément désignée.

Il s'agit seulement d'obtenir, au stade du marché commun réalisé, un fonctionnement harmonieux des économies nationales. La méthode prévue pour atteindre ce but, celle du "rapprochement progressif des politiques économiques", constitue l'harmonisation au sens où nous l'entendons, ainsi que la Commission.

Précisons d'autre part qu'au regard du Traité, l'harmonisation fiscale est toujours comprise "lato sensu", aucune disposition n'étant spécialement édictée pour le secteur des transports.

Une première ambiguïté apparaît lorsqu'il s'agit de préciser le contenu et l'orientation générale de l'harmonisation telle que l'entend le Traité. C'est l'ambiguïté même du Marché Commun, celle du moins qu'une interprétation extensive introduit. Se propose-t-on d'intégrer les économies nationales ou seulement d'assurer leur fonctionnement parallèle ?

.../.

Pourtant, le texte de Rome semble clair sur ce point. Le "développement harmonieux" que prévoit l'article 2 résultera du "rapprochement des législations nationales" (article 3 b) non pas de leur unification. L'harmonisation des fiscalités ne signifie pas l'adoption de systèmes d'impositions uniformes. En cette matière, le Marché Commun sera réalisé lorsque les politiques fiscales nationales cesseront seulement d'être divergentes, voire contradictoires, pour adopter des lignes de conduite différentes mais parallèles. Il faudrait envisager la mise en place d'un organe supranational de décision politique pour que soit possible l'élaboration d'un système fiscal communautaire unique. A la supposer souhaitable, cette solution n'est guère réalisable et va de toutes façons au-delà des règles et des principes du Traité.

L'examen des articles consacrés aux problèmes fiscaux vient éclairer définitivement ce point. Les seules dispositions qui soient précisément édictées visent la réalisation d'une union douanière. Elles tendent à limiter les pouvoirs financiers et fiscaux des gouvernements, ainsi qu'à favoriser les échanges intra communautaires. L'élaboration d'une union économique est seulement souhaitée en matière fiscale. Le rapprochement des politiques gouvernementales, susceptible de la promouvoir, ne sera mis en oeuvre que s'il peut servir la réalisation du Marché Commun.

Nous ne pouvons inférer de ces remarques sur le sens précis de l'harmonisation, mais du moins nous pouvons déterminer ce qu'elle n'est pas :

- elle n'est pas un concept distinct et spécifié, pas un but, mais un moyen ;
- elle n'est pas l'unification des politiques fiscales ,
- elle n'a pas un caractère d'obligation générale, et ne s'impose que dans certains cas précisément, mais limitativement, définis.

Constatons que nous sommes devant une nouvelle ambiguïté : comment appliquer l'harmonisation en dehors de ces cas précis ?

L'article 99 qui prévoit que les fiscalités indirectes "peuvent être harmonisées dans l'intérêt du marché commun", légifère bien en dehors d'eux, mais il pose plus de problèmes qu'il n'en résoud.

.../.

Interprété strictement, l'intérêt du marché commun semble devoir être compris comme la réalisation des conditions de libre concurrence. Le fait que les mesures d'harmonisations fiscales, sauf exception, ne sont pas assorties de procédures particulières, mais appliquées en vertu de celles qui sont prévues pour le rapprochement des législations, confirme cette interprétation.

Dès lors, cette harmonisation devra intervenir pour supprimer les distorsions fiscales qui altèrent les conditions de libre concurrence. Il faut que ces distorsions soient effectives, c'est-à-dire calculables et non compensées. Nous verrons les difficultés qui s'ensuivent. Soulignons seulement que l'existence de ces distorsions constitue le seuil de déclenchement des mesures d'harmonisation et établit leur caractère obligatoire.

Ces nouvelles remarques nous permettent de serrer d'un peu plus près la notion d'harmonisation fiscale selon le traité :

- sa mise en oeuvre s'accomode des procédures et donc du système défini à propos des mesures générales de rapprochement ;
- facultative, sauf pour certains cas expressément définis, sa réalisation est souhaitable si elle permet de pallier certaines distorsions.

Quels sont maintenant ces cas précis, quel est le domaine réservé à l'harmonisation fiscale dans les textes ?

Subsidiairement abordée dans les articles 17, 92, 101, 102, 201 et 220, elle est principalement traitée aux articles 95 à 99.

Dans certains cas, elle est obligatoire. Ainsi, les articles 17 et 95 prononcent l'interdiction des mesures fiscales protectionnistes. Les articles 96 et 97 s'opposent aux impôts générateurs des pratiques de dumping.

Nous savons que dans un domaine plus large, l'article 99 envisage l'harmonisation des impôts indirects et des droits d'accise. De même, l'article 220 vise l'élimination des doubles impositions. Enfin, l'article 98 autorise pour une durée limitée les mesures de taxation et de détaxation compensatoires.

.../.

Ces trois derniers textes sont essentiels puisqu'ils recouvrent quelques unes des principales orientations d'une harmonisation des fiscalités applicables aux transports : mesures compensatoires, suppression des doubles impositions, actions sur les impôts indirects. Les articles IOI, IO2 et 220 paraissent aussi importants. Légiférant au-delà des problèmes fiscaux, ils établissent deux formules de procédure très souples parfaitement adaptées en la matière. Il s'agit d'une part de l'institution de consultations multilatérales sous l'égide de la Commission, d'autre part de l'ouverture de négociations entre Etats. Nous verrons le parti que l'on peut en tirer, il n'a pas échappé à la Commission, dont nous devons examiner maintenant le Programme.

#### B - L'HARMONISATION FISCALE DANS LE "PROGRAMME D'ACTION" -

En Mai 1962, la Commission publiait un document contenant les orientations et le calendrier de mise en oeuvre des mesures propres à constituer un "Programme d'action en matière de politique commune des transports" (VII/COM (22) 88 final).

Indispensable complément du "Memorandum sur la politique commune des transports" établi en 1961, il précise le contenu de ce premier texte, mais conserve utilement son cadre général.

Son chapitre 3/A relatif à l'harmonisation fiscale est particulièrement intéressant à tous points de vue : celui des principes qu'il énonce, celui des mesures qu'il préconise, celui du calendrier qu'il propose pour leur mise en oeuvre. Examinons les principes, les mesures et le calendrier avant de porter un jugement d'ensemble.

La notion d'harmonisation que retient la Commission illustre, comme nous l'avons noté, ses options fondamentales sur le sens du Marché Commun lui-même. Il s'agit avant tout "de réaliser l'intégration communautaire des transports". Toutefois cette position figure le but lointain, la fin dernière du Marché Commun selon la Commission. Les principes suggérés pour y parvenir restent plus modestes.

.../.

"L'harmonisation doit tendre à éliminer ou à atténuer les inégalités artificielles découlant des interventions des pouvoirs publics et qui faussent le jeu de la concurrence". Il ne s'agit que des "disparités ayant des incidences directes et appréciables sur le marché". Leur suppression permettra l'orientation la meilleure du trafic dans le respect des conditions de libre concurrence. La fiscalité en effet "ne doit pas être conçue comme un moyen de coordination". L'impôt permettra la récupération par l'Etat "des charges de fonctionnement et notamment des coûts d'infrastructure". Au lieu d'orienter, il doit "égaliser les conditions de départ" pour que le choix de l'utilisateur réponde à l'intérêt économique général".

"L'action d'harmonisation ne doit pas être conçue comme un préalable ..." Elle se présente sous la forme d'une série de mesures dont la réalisation doit intervenir progressivement et de façon parallèle à la mise en œuvre des autres parties du programme". La Commission prévoit cependant que la poursuite de ces différents objectifs ne se fera pas à la même vitesse, car elle se propose d'examiner "l'opportunité de l'instauration à titre transitoire et pour une période bien délimitée d'un système de taxes compensatoires".

Si nous examinons maintenant les mesures proposées pour traduire les principes ainsi définis, nous les voyons s'orienter légitimement selon deux directions : l'une sera la recherche de la comparabilité des fiscalités, l'autre leur harmonisation.

L'accélération des études de coûts va directement dans le sens de la première, de même le rapprochement des bases de calcul des taxes sur les véhicules et l'adoption d'une définition communautaire des transports pour compte propre et pour compte d'autrui.

Toutefois, cette recherche dans le sens de la comparabilité, va de pair avec la mise en œuvre d'un premier train de mesures "d'harmonisation partielle" réalisée "parallèlement à l'action tendant à l'élargissement du marché". Il convient d'agir en premier lieu sur le trafic international, ensuite seulement sur les trafics intérieurs. On commencera donc pas supprimer les doubles impositions en matière de taxes sur les véhicules et la quantité de carburant admise en franchise sera "convenablement limitée". Le programme précise cependant que toute action relative aux taxes sur les carburants reste soumise aux orientations à définir dans le cadre de la politique énergétique communautaire.

.../.



Ce document propose le calendrier suivant pour mettre cet ensemble de mesures en pratique :

- 1963 - Adoption d'une définition communautaire des transports pour compte propre et compte d'autrui.
  - Elimination des doubles impositions en matière de taxes sur les véhicules.
  - Harmonisation des dispositions relatives à la franchise douanière des carburants contenus dans les véhicules.
- 1964 - Rapprochement des bases de calcul de la taxe sur les véhicules.
  - Rapprochement des régimes fiscaux applicables aux transports pour compte propre et pour compte d'autrui.
- 1968 - Imputation à chaque mode de transport des frais d'infrastructure qui lui incombent.
- 1969 - Réalisation, s'il y a lieu, de l'égalité de traitement entre les trois modes de transports.
- 1970 - Harmonisation des taxes sur les carburants.

La position ainsi définie a le grand mérite de poser nettement les problèmes et d'apporter d'importantes précisions. Elle détermine quelques uns des principes essentiels à toute action d'harmonisation fiscale des transports, et elle suggère valablement certaines mesures propres à la réaliser. Dans ces deux domaines, elle éclaire et complète utilement le Traité. Mais cet éclairage semble déformer quelque peu les textes et ce complément paraît lui-même assez incomplet. Les mesures prévues ne respectent pas toujours les principes arrêtés et la rigidité du calendrier de leur mise en oeuvre contraste avec l'imprécision de leur contenu.

Il est parfaitement légitime de chercher à recueillir le plus d'information possible d'ordre technique ou politique sur les problèmes soulevés par l'harmonisation, avant de détailler les solutions à prévoir. Il l'est moins de se placer résolument dans la perspective d'un Marché Commun intégré pour définir l'orientation et le contenu de cette harmonisation. C'est faire appel à une interprétation extensive du Traité qui conduit à prévoir des mesures trop contraaires à l'intérêt à court terme des Etats membres, et risque donc de légitimer un lourd dispositif compensatoire nuisible au but poursuivi.

.../.

Permettre à l'Etat de récupérer, par une fiscalité appropriée ses dépenses d'infrastructure et de fonctionnement paraît économiquement souhaitable. La mise en pratique de ce principe requiert toutefois la plus grande prudence aussi la Commission souligne-t-elle avec raison l'intérêt qu'elle attache aux études des coûts entreprises principalement dans ce but par le Comité d'experts. Elle a seulement le tort de ne pas spécifier qu'il faut attendre leur achèvement pour agir d'une manière pratique en ce domaine, sous peine d'introduire de nouvelles et graves distorsions.

Il paraît également tout à fait indispensable de chercher à rendre comparables les bases de calcul des différentes taxes applicables aux transports, avant d'entreprendre de les harmoniser. On voit d'ailleurs mal comment et sur quoi il faudrait agir pour supprimer les "disparités appréciables", si l'on ne possédait aucun moyen de les apprécier. Mais le Programme ne précise guère par quelle méthode obtenir cette comparabilité. Et s'il souligne, à maintes reprises, le parallélisme et la synchronisation des mesures à prévoir, il semble en oublier cette conséquence : le parallélisme de l'harmonisation et de l'organisation suppose la réalisation de la comparabilité.

Une autre conséquence de ce principe essentiel de la synchronisation, concerne les mesures compensatoires. Il est pourtant évident que si l'harmonisation n'est pas réalisée parfaitement dans tel ou tel domaine, le dispositif compensatoire mis en place en vertu du traité doit continuer à s'appliquer. Mais il s'agit bien moins de délimiter la durée de son application, comme l'envisage le Programme, que de préciser le caractère des mesures qu'il devra contenir.

C'est en trafic international que ces mesures apparaissent surtout nécessaires, mais c'est également là qu'elles le seront le moins longtemps, puisque la Commission oriente, très utilement, les premiers efforts d'harmonisation en ce domaine.

Il s'agit d'abord d'éliminer les doubles impositions relatives à la taxe sur les véhicules. Le Programme a le mérite d'en arrêter le principe, mais il a le tort de ne pas en définir les modalités. Quand il envisage ensuite la limitation "convenable" de la quantité de carburant admise en franchise dans le réservoir des véhicules, il suppose sans doute la conclusion d'un accord entre les Six pays. Ni cet accord, ni d'ailleurs les lignes générales de la politique énergétique communautaire, ne semblent prêts à voir bientôt le jour. Il eut été plus sage et plus logique de reporter cette mesure bien après 1963.

Si l'harmonisation de la taxe sur les carburants et de la taxe sur les véhicules doit se réaliser progressivement, cette progressivité semble assez mal définie, surtout pour la première. Rien n'est par ailleurs prévu pour la taxe sur la prestation de service. Il est vrai que certains pays ne la considèrent pas comme un impôt spécifique au transport. Mais toute action sur la fiscalité applicable à ce secteur doit nécessairement en tenir compte. L'écartier serait renoncer à supprimer nombre de distorsions.

La critique de toutes ces mesures oblige à reconsidérer le calendrier proposé pour leur mise en oeuvre. On peut même se demander s'il convient d'en déterminer les dates de réalisation avec une rigueur aussi grande que celle d'un calendrier. Il suffirait de prévoir certaines grandes étapes à l'intérieur desquelles les mesures préconisées suivraient un ordre logique, chacune passant d'une phase d'élaboration à une phase d'application. C'est du moins sur une solution de ce genre que nous voulons maintenant nous pencher.

#### C - POUR UNE DEFINITION DYNAMIQUE DE L'HARMONISATION FISCALE DES TRANSPORTS -

En annexe de son rapport, le Comité fiscal et financier constitué par décision de la Commission en Avril 1960, concluait sous la plume du Professeur BARRERE, à la nécessité de tenir compte, en matière d'harmonisation fiscale, de l'évolution souhaitée des économies : "Placée dans un cadre statique, l'harmonisation pourrait être limitée aux problèmes propres à la constitution des systèmes fiscaux, et à la structure des impôts. L'adoption d'une perspective dynamique conduit à mettre l'accent sur la considération de la similitude des effets de la fiscalité".

Notre analyse du chapitre 3/A du "Programme d'action" permet de penser que ses erreurs sont dues tout autant à la méconnaissance du caractère évolutif du traité, qu'au respect d'un juridisme excessif conduisant à ignorer les réalités économiques profondes.

Pour essayer de ne pas les commettre, nous démêlerons quels obstacles se sont jusqu'à présent élevés sur la voie de l'harmonisation fiscale, pour dégager ensuite la ligne générale, le sens de son action.

.../.

a) Les obstacles à l'harmonisation -

Toute tentative d'organisation d'un marché commun dans le cadre européen doit surmonter l'obstacle des différences structurelles des Etats membres. Le tableau des revenus nationaux bruts exprime des différences considérables entre leurs économies. La part contributive des secteurs constitutifs de ces économies varie relativement autant.

A égalité d'assiette et de taux, une même charge fiscale, appliquée au même mode de transport, aura une incidence différente suivant qu'elle intervient dans un grand ou petit pays, dans une économie agricole ou industrielle. La productivité industrielle plus élevée, et les possibilités d'effets compensateurs considérablement multipliés dans une économie plus complexe, expliquent ces différences.

De même, dans les pays où le revenu national brut est le moins important, l'Etat ne possède pas la même liberté pour en redistribuer le produit que dans ceux où il est plus élevé. Il doit assurer en priorité la couverture de certaines dépenses incompressibles et peu variables inhérentes au fonctionnement d'une société moderne. Seulement ces dépenses correspondent pour lui à une fraction plus importante de ses recettes.

Les structures fiscales européennes résultent de conflits historiques particuliers à chaque pays et traduisent la psychologie propre à chacune de leur société. Il s'ensuit qu'un même système de perception peut avoir un rendement différent suivant le degré de moralité fiscale du pays où il s'applique et des systèmes différents peuvent avoir un rendement identique. Certains impôts allemands, dont la taxe sur les véhicules, sont perçus par les Länder. Cet héritage du passé se révèle fort lourd et onéreux. Seulement l'irréprochable moralité fiscale germanique peut pallier certains de ces inconvénients.

Tant qu'elle s'enferme dans son cadre national, une politique fiscale peut chercher à créer des distorsions entre les secteurs économiques. L'Allemagne et la France réalisent de cette manière la coordination entre les différents modes de transports. Très légitimement, certains de ceux-ci pratiquaient des tarifs qui pouvaient s'éloigner des coûts. En vue d'une meilleure productivité européenne des transports, il paraît souhaitable d'abandonner cette manière d'agir pour rechercher la véracité des prix. Seulement, les industries se sont structurées en vertu de l'ancien système, et le passage de l'un à l'autre doit être une œuvre de longue haleine, menée avec prudence.

A ces difficultés d'économie générale s'ajoutent des difficultés particulières à la fiscalité des transports. En dehors des taxes spéciales aux secteurs ferroviaires et fluviaux, dont l'importance relative est généralement faible, les transports terrestres de marchandises supportent essentiellement la taxe sur les véhicules et la taxe sur les huiles minérales. La taxe sur les transports s'y ajoute, bien qu'elle ne se distingue pas "organiquement" de la taxe générale sur le chiffre d'affaires.

Il s'en faut que les assiettes de ces trois impôts soient comparables et que les unités statistiques retenues pour tenter cette comparaison soient identiques. Selon les pays, leur importance relative peut donc varier considérablement, sans que cela puisse valablement se mesurer : leur disparité ne peut s'apprécier statistiquement pour le moment. Mais il est permis de penser que l'aboutissement des études de coûts permette d'y parvenir.

Leur influence économique, leur pouvoir de distorsion, diffèrent encore plus profondément. L'impôt sur les véhicules peut agir davantage sur l'industrie automobile que sur le secteur des transports, selon qu'il se présente comme une taxe d'immatriculation à l'achat ou une imposition annuelle à la détention, ou les deux. L'impôt sur la prestation du service paraît intéresser strictement le secteur qui nous occupe, mais il est justement beaucoup moins spécifique et lié à la fiscalité générale. En France, il n'existe même pas et se trouve remplacé par une taxe et une surtaxe sur le véhicule. L'impôt sur les huiles, bien qu'il concerne directement les politiques énergétiques des différents états, et conditionne le développement des industries productrices et distributrices de carburant, exerce une action puissante sur le secteur des transports. Dans de nombreux pays, il intervient même étroitement dans l'entretien et le développement de l'infrastructure routière.

Etant donné d'une part le nombre et l'importance de ces actions et interactions, d'autre part l'absence totale d'informations statistiques globales concordantes, on voit mal comment l'harmonisation fiscale pourrait se montrer autrement que très prudente en trafic intérieur. On ne peut qu'attendre de pouvoir valablement comparer les différentes taxes entre elles, sans être d'ailleurs jamais sûr probablement de parvenir à déterminer leurs incidences économiques profondes.

.../.

A leurs possibilités de distorsions internes, s'ajoutent leurs pouvoirs perturbateurs externes en trafic international. L'effet le plus évident, sinon le plus mesurable, est l'existence des doubles impositions. Le paiement, par le transporteur, d'une taxe annuelle dans son pays d'origine ne le dispense pas d'acquitter un droit équivalent, proportionnel au nombre de jours qu'il passe au-delà de la frontière, dans le pays où il se rend. Les différences de taux dans l'imposition des huiles minérales conduisent, par ailleurs, à d'importantes distorsions au détriment des pays pratiquant les taux les plus élevés, si les transporteurs étrangers s'approvisionnent chez eux.

Or, la recherche de la véracité des prix conduit à imputer à tous les usagers d'un même réseau les mêmes charges d'entretien et de développement, qu'ils soient des étrangers ou des nationaux. L'harmonisation fiscale se présente donc un peu différemment en trafic international : elle doit tendre à réaliser une égalité de traitement non discriminatoire du fait de la nationalité. Sa mise en oeuvre doit être menée beaucoup plus rondement, parce qu'elle est plus urgente et moins dangereuse.

#### b) Le sens de l'harmonisation -

Ces réflexions sur les structures économiques, les disparités et les distorsions fiscales nous permettront de déterminer plus nettement ce que l'harmonisation ne doit pas être, ce qu'elle devrait être et ce qu'elle sera.

Même dans une perspective statique, l'harmonisation peut difficilement se réduire à l'égalité des dispositions juridiques. En matière économique on doit se garder de tout juridisme, les modifications législatives et réglementaires résulteront davantage du fonctionnement du Marché Commun qu'elles n'interviendront dans son déroulement.

Etant donné les profondes divergences structurelles des systèmes fiscaux, entreprendre de les aligner, même partiellement et "progressivement", paraît bien irréaliste. Entre le système fiscal hollandais qui ne distingue pas "organiquement" les taxes sur les transports des impôts généraux, et le système allemand de perception de l'impôt sur les véhicules par les Länder, l'alignement paraît bien impossible à court terme, fat-il progressif et sectoriel.

D'un point de vue simplement statique, l'harmonisation ne peut donc pratiquement se traduire par une égalisation des règlements. D'un point de vue dynamique, il serait dangereux qu'elle le soit. Chaque Etat doit rester maître de sa politique fiscale nationale. Elle est entre ses mains l'un des plus puissants facteurs de son développement. Placer l'harmonisation dans une perspective dynamique consiste à prolonger ce développement sur le plan juridique, non pas à perturber son déroulement. L'harmonisation ne devrait donc pas intervenir au niveau des disparités réglementaires, mais à celui des distorsions économiques.

Or, il faut bien reconnaître qu'il est encore parfaitement utopique de prétendre égaliser l'incidence économique d'une même taxe dans les différents états.

L'incidence fiscale est une notion particulièrement difficile à saisir. L'aboutissement des études de coûts par relations permettra d'apprécier, sans doute valablement, les disparités des taxes spécifiques, il s'en faudra de beaucoup que l'on mesure leurs effets de distorsion, les interactions sont trop complexes, les structures et les comportements trop différents.

Mais il est bien certain que c'est au niveau de leurs réactions sur l'économie des états en cause qu'il faut penser l'harmonisation. Son but essentiel reste cette "égalisation des conditions de départ" qui légitimera une tarification aux coûts et orientera dans le sens de l'optimum collectif le choix de l'usager.

Dans le cadre du Marché Commun, il s'agira en outre d'harmoniser les effets de la fiscalité de manière que l'usager ne soit pas contraint d'opter en faveur d'un transporteur de sa nationalité plutôt que d'une autre. Or, il est facile de concevoir quel parti chacun des Etats pourrait ainsi tirer d'une politique fiscale abusive, adroitement substituée aux mesures de libération douanière. Le traité lui-même en a tenu compte, mais c'est le devoir de l'harmonisation fiscale de l'interdire.

Comment pourra-t-elle y parvenir si les effets économiques de la fiscalité se dérobent justement à l'analyse ? Essayons de le découvrir à travers l'esquisse d'une harmonisation fiscale dynamique des transports.

.../.

Après une définition de son orientation générale, nous verrons rapidement comment la mettre en oeuvre de façon progressive et adaptée à la croissance? Ces mesures et les étapes de leur application seront d'ailleurs examinées plus en détail à la fin de notre étude.

L'harmonisation "lato sensu", nous l'avons vu, peut se définir comme le prolongement juridique du développement économique communautaire. L'harmonisation fiscale des transports consiste d'abord à combattre les distorsions résultant des disparités dans les impositions spécifiques à ce secteur, mais aussi à favoriser l'adaptation des politiques fiscales nationales aux conditions du développement. Son action se déroulera donc à la fois sur le plan interne et sur le plan communautaire.

En application du principe de la neutralité, des incidences fiscales, chaque Etat devra tendre à réaliser l'adaptation des prix et des coûts, dans le respect des conditions de son propre développement. Son action tiendra compte de la structure, plus ou moins "nationale" des entreprises de transport, de leur degré de concentration, des possibilités de financement, ou de tout autre facteur susceptible d'influer sur son dynamisme économique interne.

Dans l'application des orientations communes, chacun restera libre de déterminer le contenu de ses décisions fiscales d'après son estimation de leur incidence économique et son appréciation des fluctuations du marché des transports. Il lui incombera d'ailleurs d'orienter ses options en fonction de l'élargissement prévisible de ce marché et de l'accroissement du volume des échanges, lié à la productivité et au progrès technique.

Toutefois, avant d'arrêter sur un plan communautaire le contenu des différentes mesures d'harmonisation applicables par chacun des Etats, il est indispensable que soit réalisée la comparabilité de leurs systèmes fiscaux. On ne peut techniquement concevoir aucun rapprochement si ce problème méthodologique n'est pas résolu.

Il suffira dans une première phase de conclure une série d'accords déterminant, pour les diverses taxes spécifiques, les définitions communes de leurs bases de calcul. Dans une deuxième phase, les administrations des différents pays utiliseront ces définitions dans le calcul des impôts qu'elles perçoivent. Ce n'est que dans une phase terminale qu'il sera possible de tenter une harmonisation progressive des différents taux, car à ce stade, sans doute assez éloigné, l'information économique aura suffisamment progressé pour mesurer et donc limiter l'effet perturbateur de l'incidence sur les structures internes.

.../.



En trafic international, les problèmes de distorsions ne se posent pas exactement en termes de perturbations structurelles, mais plutôt de déséquilibres conjoncturels.

Les disparités fiscales, dans les transports de cette nature, ne risquent guère d'avoir une incidence déterminante sur les structures économiques confrontées de part et d'autre de la frontière. Elles peuvent au contraire appréciablement freiner l'accroissement nécessaire du trafic et limiter ainsi l'augmentation des échanges communautaires.

L'existence des doubles impositions, l'absence de mesures de répartition équitable des charges d'infrastructure entre usagers nationaux et étrangers, s'opposent à l'harmonieuse utilisation des parcs disponibles et au développement des réseaux.

Plus urgentes pour la Communauté, moins dangereuses pour les États, les mesures destinées à porter remède à ces distorsions doivent intervenir en priorité. Dans une première phase, correspondant à la recherche de la comparabilité en trafic interne, elles consisteront en la mise en place d'un dispositif compensatoire harmonisé. Il devra tenir compte des caractéristiques fiscales et économiques des États membres, et assurer la participation de tous les usagers aux dépenses d'infrastructure. Dans la phase terminale, on pourra mettre en application un principe unifié de déductibilité des taxes aux frontières, en liaison avec les modifications que l'harmonisation des taux aura permis d'apporter aux diverses structures fiscales.

En tout état de cause, nous devons rappeler avec le Professeur BARRERE qu'en matière d'harmonisation "la croissance des économies situe les mesures à prendre dans des perspectives longues". En matière fiscale, il s'agit d'une création continue, d'une adaptation constante au développement économique, réalisée "dans l'intérêt du Marché Commun".

Voyons quels principes et quelles étapes permettront cette harmonisation dans le progrès des fiscalités transport.

.../.

## P A R T I E   I I

### LES PRINCIPES ET LES ETAPES DE L'HARMONISATION

Adaptation dans le progrès, respect de l'égalité de traitement, comparabilité des systèmes, l'harmonisation fiscale des transports recouvre les objectifs de la politique économique communautaire, même si l'on réduit son application au seul secteur des transports.

Faut-il en conclure qu'il est vain de prévoir son contenu tant que la politique commune reste dans les limbes ? En fait, à côté d'un aspect normatif général, l'harmonisation comporte des objectifs particuliers moins ambitieux : avant de chercher à réaliser les meilleures conditions de développement, elle peut et doit s'efforcer de supprimer les obstacles qui freinent actuellement ce développement.

Avant de pouvoir égaliser l'incidence des taxes spécifiques, elle cherchera comment mesurer leurs disparités, elle s'efforcera de mettre en place un dispositif compensateur propre à pallier les distorsions nées des différences entre les systèmes fiscaux.

Compte tenu des diverses options, entre lesquelles la décision communautaire viendra naturellement s'insérer, elle pourra même explorer avec fruit, le domaine plus général qui paraissait lui être interdit. Mais il lui sera alors indispensable de déterminer exactement son but et d'évaluer ses moyens.

Précisons le premier par une analyse des principes susceptibles d'inspirer l'action d'harmonisation fiscale des transports de produits, nous pourrons ensuite détailler les seconds, au fil des étapes qu'il faudra prévoir pour la mettre en œuvre.

#### I - LES PRINCIPES DIRECTEURS -

Dans le double souci de respecter les structures existantes et de réaliser des objectifs généraux que nous connaissons, l'harmonisation fiscale doit se fonder sur les principes suivants :

.../.

- Premier principe : suppression des distorsions
- Deuxième principe : comparabilité des fiscalités
- Troisième principe : territorialité des fiscalités.

Il semble que ces principes soient aussi nécessaires que suffisants pour réaliser la neutralité fiscale et l'adaptation progressive des divers systèmes nationaux ainsi que l'installation d'un dispositif compensatoire de nature à permettre une extension des échanges internationaux. Examinons-les un à un :

#### A/ Premier principe : suppression des distorsions -

La disparité peut se définir comme la traduction comptable des différences de charges fiscales ; elle s'exprime purement et simplement dans les inégalités des divers régimes fiscaux applicables aux transports.

La distorsion révèle l'incidence économique perturbatrice non compensée de la disparité. Elle est fonction de données structurelles et politiques propres à chacun des Etats autant que de l'ampleur même de la disparité.

Au stade actuel de l'information statistique, il ne saurait être question d'appréhender celle-ci, alors qu'il n'est pas certain de pouvoir mesurer celle-là. Il n'en reste pas moins que l'on peut démêler dans quelles directions elle risque de s'avérer particulièrement préjudiciable.

La distorsion fiscale n'apparaît que si la disparité constatée dans les systèmes, affecte artificiellement les coûts, sans compensation reconnue ou sans que puisse jouer un mécanisme spécifique de rééquilibrage. Cette définition ressort du "rapport Spaack" de 1956, texte essentiel lorsqu'on veut expliquer le Traité. Mais faut-il rechercher la distorsion, au niveau des économies nationales confrontées, aussi bien qu'au niveau des rapports entre les différents secteurs constitutifs de ces économies ?

Envisagée dans le premier cas, l'application du principe de non distorsion fiscale aux transports conduit à établir des régimes d'impositions non discriminatoires pour les transporteurs, quelque soit leur nationalité, les carburants, les véhicules ou les réseaux routiers qu'ils utilisent ; mais seulement lorsqu'ils sont placés dans des conditions de concurrence, c'est-à-dire confrontés sur une même relation.

.../.

Il ne s'agit aucunement d'égaliser partout et pour tous le poids des charges fiscales. Ce serait empiéter sur le domaine réservé à la politique fiscale de chaque Etat, et mettre en oeuvre des solutions intégrationnistes allant plus loin que les objectifs du Traité.

Envisagé dans le second cas, celui des rapports entre les différents secteurs constitutifs d'une même économie, le principe de non distorsion ne doit donc en aucune façon porter atteinte à la souveraineté fiscale de chaque Etat, à sa conception particulière de prélèvement et de redistribution du produit national.

Les distorsions fiscales peuvent d'ailleurs, à ce niveau, exprimer ses options particulières de politique régionale, et constituer des "aides" au sens du Traité. Loin de les supprimer, la politique fiscale communautaire se doit d'en tenir compte pour les intégrer dans le cadre élargi d'une politique régionale commune.

Il n'en reste pas moins que les diverses fiscalités nationales replacées dans une perspective dynamique à long terme cesseront peut-être de rechercher de telles distorsions et s'efforceront de réaliser l'égalité de traitement. Au lieu de poser en principe l'interventionnisme fiscal, les gouvernements renverseront la tendance et proclameront la neutralité fiscale. Les correctifs qu'ils pourront y apporter seront des exceptions et devront se justifier par leur conformité avec les objectifs de la politique régionale communautaire.

Mais celle-ci risque fort d'être incomplète si elle ne s'aligne pas, à son tour, sur les positions de la politique énergétique, dont l'incidence fiscale est considérable. Il s'agira de déterminer les conditions d'approvisionnement, de stockage et de vente des carburants en fonction des localisations industrielles et de l'évolution des besoins. Par une série d'études de marché, il conviendra d'aboutir à la fixation de barèmes européens de prix moyens, futures bases de calcul des taxes sur les huiles minérales. C'est par ce biais et selon les modalités envisagées plus loin que l'on peut aborder l'harmonisation des taxes sur les carburants, particulièrement susceptibles de distorsions.

.../.

## B/ Deuxième principe : Comparabilité des fiscalités

La mise en oeuvre de ce principe entraînera nécessairement certaines modifications dans les procédures de recouvrement et le mode de calcul des taxes spécifiques, en vigueur dans certains pays. Mais là encore il faudra se garder d'intervenir dans la structure même des systèmes fiscaux. Les Etats resteront libres de modifier à leur gré la pression respective de chaque taxe.

Ce sont seulement celles qui grèvent le véhicule ou le transport lui-même qui se trouvent concernées c'est-à-dire la fiscalité d'acquisition ou de possession et la fiscalité de prestation.

Dans tous les pays, l'achat d'un véhicule entraîne le paiement de droits d'immatriculation ou la perception d'une taxe de transaction. Selon les cas, ce peut être un impôt sur la vente, ou une taxe administrative à l'achat. L'assiette étant la valeur du véhicule (à neuf ou d'occasion) sa puissance fiscale ou sa destination (publique ou de marchandise, etc...).

Le principe de la comparabilité conduira à chercher une définition commune applicable à la même taxe dans tous les pays et la détermination d'une même assiette pour calculer son montant. Il semble que ce doive être ici la valeur du véhicule et qu'il faille rattacher cet impôt à la fiscalité générale, à l'impôt sur les transactions.

La fiscalité de possession se présente partout comme une taxe annuelle mais son assiette varie dans chaque pays. Ce peut-être, pour les véhicules utilitaires, le poids mort, la puissance fiscale, le poids total autorisé ou la charge utile ; voire, dans certains pays, comme en France, une combinaison : puissance fiscale en dessous de trois tonnes, poids total autorisé au-dessus.

L'assiette qui pourrait être adoptée sur un plan communautaire devrait être le poids mort (solution belge et hollandaise) ou le poids total autorisé (solution française et allemande). Cela favoriserait une meilleure productivité du véhicule, susceptible de transporter davantage pour un poids équivalent.

.../.

La fiscalité de prestation peut revêtir deux formes dont l'une s'apparente au droit commun fiscal et ne constitue pas une imposition spécifique. Elle consiste en l'application aux entreprises de transports de l'impôt général sur le chiffre d'affaires, éventuellement distingué, par un taux différent du taux normal. Mais ce peut être également une taxe parfaitement spécifique proportionnelle au nombre de tonnes-kilomètres transportées.

Le "Comité fiscal et financier" remarque qu'une telle disparité "en matière de niveau des taxes sur les transports entraîne forcément des différences de prix qui influent directement sur l'état de la concurrence. Il semble dès lors souhaitable d'inclure ... en premier lieu la taxation des transports de marchandises dans un programme d'harmonisation". Il apparaît d'ailleurs probable, sinon mesurable, qu'un impôt sur le chiffre d'affaires est susceptible d'une incidence sans commune mesure avec l'incidence qui résulte d'un impôt sur le transport, à égalité de charge fiscale.

La comparabilité doit permettre l'adoption d'une assiette susceptible de conserver à cette taxe son caractère spécifique. Choisir la tonne-kilomètre c'est bien se conformer à cet objectif, mais c'est engager certains Etats à modifier profondément la structure de leur fiscalité transport, notamment la France et la Hollande.

Depuis 1956, la France ignore la taxe sur la prestation dans le transport de produits par la route. Avant de l'obliger à en instituer une, il peut être fructueux de procéder en commun à une confrontation des solutions possibles, afin de dégager celle qui présenterait de plus d'avantages. Une orientation semble d'ailleurs se dessiner dans un certain nombre de pays en vue de l'instauration d'un impôt frappant les transports au même titre que les autres services, inspiré des principes de la taxe à la valeur ajoutée française.

Quelque soit la solution adoptée, l'application dans les différents pays de bases de calcul arrêtées en commun doit assurer à chacun le maintien d'un produit global constant. Mais l'introduction des définitions nouvelles dans le calcul des anciennes taxes peut amener une modification de leur charge respective, susceptible d'influer sur leurs incidences. Chaque Etat doit rester libre de faire varier leur produit à son gré, en fonction de son estimation propre de ces incidences et de sa connaissance de la conjoncture.

### C/ Troisième principe : territorialité de la fiscalité

Ce principe sera la ligne directrice des mesures compensatoires, que l'existence des doubles impositions et l'accroissement des échanges communautaires, rendent indispensables en trafic international en l'absence d'une harmonisation réalisée effectivement.

Comme le précisait la "Note d'orientation" française sur la politique commune, on ne peut élargir le marché des transports sans imposer le respect des tarifs nationaux par l'adoption du principe de la territorialité tarifaire. Il est impensable qu'un Etat puisse admettre, une large participation des non-résidents à ses transports intérieurs, si cela doit se traduire par un avilissement ou un enchérissement exagéré de ses propres tarifs.

Génératrices de distorsions dans les coûts, les disparités fiscales ont, elles aussi, une action directe sur les tarifs. S'il est irréaliste de prétendre les harmoniser immédiatement, il l'est encore plus de ne pas en tenir compte, préalablement à toute mesure d'accroissement des échanges. Le but fondamental du traité, la réalisation d'un développement harmonieux, comme la délicate élaboration d'une politique commune, se heurteraient sans cela à de trop graves difficultés.

Mais à l'inverse, s'il est possible de favoriser le développement des échanges par une libéralisation des relations internationales, il deviendra plus facile d'envisager ensuite une véritable harmonisation. Celle-ci résultera d'ailleurs comme en matière sociale, "... tant du fonctionnement du Marché Commun ... que des procédures prévues ... et du rapprochement des dispositions ..." (article II7). C'est à ce moment qu'elle risque de s'imposer avec une urgence accrue : les réformes structurelles, toujours contraignantes, ont infiniment plus de chance d'aboutir dans l'expansion que dans la récession et la stagnation. Il faut donc d'abord suivre l'expansion et non la freiner.

Comme en matière tarifaire, l'application immédiate du principe de la territorialité semble seule susceptible de promouvoir ce dynamisme, dans le respect des économies confrontées.

.../.

C'est en effet le seul moyen d'assurer sans danger l'élargissement des relations et l'élimination des doubles impositions et distorsions, c'est-à-dire de supprimer les plus puissants obstacles à cette expansion. En trafic international routier, les doubles impositions tiennent aux systèmes de perception annuelle des taxes sur les véhicules et les distorsions aux différences des régimes applicables aux quantités de carburants admises en franchise dans les réservoirs.

En matière de taxes sur les véhicules, l'application du principe de la territorialité conduirait à soumettre les camions étrangers circulant sur le territoire d'un Etat membre, au régime applicable à ceux qui sont immatriculés chez lui. Il pourrait, à l'inverse, exonérer ses propres transporteurs d'une portion de la taxe intérieure proportionnelle au nombre de jours qu'ils passent hors de ses frontières.

Les distorsions qu'engendrent les différences dans la taxation des carburants ne se feraient plus sentir, dès lors que tous les transporteurs, sans distinction de nationalité, seraient tenus de s'approvisionner dans le pays où ils circulent proportionnellement au parcours qu'ils y effectuent. Ils participeraient ainsi au fonctionnement et à l'entretien du réseau mis à leur disposition, dans la mesure exacte de l'utilisation qu'ils en feraient.

Toutefois, la mise en oeuvre pratique du principe de la territorialité soulève trois sortes de difficultés : d'ordre comptable, administratif et juridique. Il convient de les peser et de les combattre, si l'on veut bénéficier pleinement des avantages du système proposé.

- Difficultés pour l'entrepreneur de transport tenu de comptabiliser à part les transports internationaux.
- Difficultés administratives pour le franchissement des frontières et le calcul des détaxations fiscales.
- Difficulté juridique née du conflit entre le nouveau système et l'ancien procédé de détaxations globales résultant d'accords bilatéraux.

.../.



Les deux premières ne résistent guère à l'examen. On voit mal quel genre de difficulté rencontrerait le transporteur à comptabiliser séparément ses transports internationaux et encore moins comment il s'y refuserait, si ce travail lui assurait un substantiel dégrèvement. Par ailleurs l'appareil administratif frontalier des différents états est parfaitement en mesure d'assurer le contrôle de tels transports : il suffirait que soient pleinement utilisés les documents douaniers en vigueur. Si une réforme s'impose, elle ne peut aller que dans le sens d'une simplification. Tel serait le sens d'une application aux transports d'une taxe du type de la T.V.A. française, déductible en transport international.

La dernière difficulté paraît plus sérieuse. Elle se rattache au conflit de compétence "ratione materiae", entre le traité et les conventions ou accords conclus antérieurement à sa signature. Mais il se trouve que l'article 234 prévoit justement la manière de les résoudre : "Les droits et obligations résultant (de ces conventions)... ne sont pas affectés par les dispositions du présent traité". C'est une solution parfaitement normale : puisque ces accords concèdent des avantages réciproques à leurs signataires, ils ne peuvent aller à l'encontre des buts du Marché Commun. Il va de soi que le principe de la territorialité n'intervient qu'en leur absence.

Il n'en reste pas moins que les difficultés d'application de ce principe, comme celles qu'entraînera la suppression des distorsions ou la réalisation de la comparabilité, exigent une mise en oeuvre prudemment étalée dans le temps, c'est à décrire cette progression que nous allons nous attacher.

## II - LES ETAPES DE L'HARMONISATION -

Malgré le retard pris par la politique commune des transports, et notamment l'harmonisation, il reste nécessaire d'observer dans sa réalisation une phase de préparation et une phase de transition, avant de pouvoir aborder le stade final en 1970.

Ces deux premières phases s'inscriront naturellement dans le cours de la période de transition prévue dans le traité.

.../.

La durée de chacune de ces étapes est déterminée par le texte lui-même, selon des modalités que définit parfaitement l'article 8. Deux règles essentielles s'en dégagent :

- "La durée (de chaque étape) peut être modifiée" dans certaines conditions, si l'on constate que les objectifs prévus ne sont pas atteints".
- "A chaque étape est assigné un ensemble d'actions qui doivent être engagées et poursuivies concurremment".

Si la notion de "préalable" ne figure pas en tant que telle dans ce texte, il n'en reste pas moins que les objectifs prévus pour une étape doivent être parfaitement réalisés, avant que l'on entreprenne la suivante. Les idées de synchronisation et de parallélisme doivent être complétées par celles d'une sorte de "progression en escalier". On ne peut songer à établir une nouvelle marche sur l'ancienne, qu'une fois celle-ci solidement constituée dans toutes ses parties.

La période préparatoire, susceptible de se prolonger au-delà de 1965 portera d'abord sur l'établissement et la réalisation d'un programme d'études conjointes, elle arrêtera ensuite certaines définitions communes et assurera enfin la mise en place des dispositifs compensatoires en trafic international.

La période de transition, en principe achevée à la fin de 1970, verra l'application par chacun des états des définitions communes et approchera l'harmonisation de certaines taxes spécifiques. Conjointement des études se poursuivront en vue d'une éventuelle adoption d'un système d'imposition du type T.V.A. dans lequel pourrait être incluse l'ancienne taxe sur les véhicules.

La période finale, dont le contenu précis dépendra des positions prises et des réalisations obtenues au cours des deux premières, pourra comporter, si l'intérêt du Marché Commun le requiert, une recherche de l'harmonisation au niveau des décisions et des institutions européennes.

#### A/ La période préparatoire :

Nous examinerons les mesures susceptibles de la constituer successivement sous l'angle de leur élaboration communautaire, et sous l'angle de leur mise en oeuvre par la France.

A l'échelon communautaire, il s'agira de déterminer en premier lieu l'orientation générale de l'harmonisation définie par certains principes directeurs tels que ceux que nous venons d'examiner. Ils n'auront force obligatoire qu'après avoir réuni l'approbation unanime des Etats membres, selon les procédures prévues au traité, à l'article 75 I/C comme aux articles 99, 100 et 101. En conformité avec la décision du Conseil du 21 Mars 1962, la Commission devra donc favoriser les consultations entre les Etats, et multiplier les échanges de vues au niveau des experts transport et des experts fiscaux.

Il conviendra d'ailleurs d'institutionnaliser, ou tout au moins de donner une certaine régularité à l'échange de renseignements entre administrations compétentes, si l'on veut éviter l'apparition de nouvelles disparités, ou seulement mesurer celles qui existent. Les études de coûts par relations permettront d'approcher cette mesure, dès qu'elles aboutiront à des analyses suffisamment nombreuses et comparables entre elles ; ce qui pourrait être obtenu dès 1964. Ces études restent la base de toute intervention valable dans le domaine des transports européens, chacun des Etats doit avoir à coeur de les mener rapidement à bonne fin.

Un certain nombre de définitions communes doivent être en attendant adoptées : définition du transport pour compte propre et compte d'autrui, définition de certaines bases de calcul des taxes spécifiques. Enfin, la date d'entrée en vigueur du principe de la territorialité en trafic international doit intervenir le plus rapidement possible, si le principe en a été préalablement arrêté.

Les unités choisies comme base de calcul de la taxe sur les véhicules pourront être le poids mort ou le poids total autorisé. Mais on devra admettre, outre le mode normal de perception annuelle, la possibilité d'un recouvrement fractionné et la fixation d'un montant journalier non discriminatoire. La taxe sur la prestation de service peut être envisagée comme une imposition spécifique à la T/Km, ou se rattacher à l'impôt général sur le chiffre d'affaires. Elle pourra être alors du type T.V.A. Les études menées conjointement par les diverses administrations et les contacts qu'elles auront noués, permettront d'éclairer les problèmes qui se posent et de choisir entre ces options. Parmi celles-ci, il faudra retenir et peser à sa juste valeur l'éventuelle collusion entre ces deux impositions.

L'application de cet ensemble de dispositions ne doit pas soulever en France de trop grandes difficultés ni donner lieu à de préjudiciables distorsions économiques.

Le seul problème important se trouve posé par l'inexistence dans notre pays d'une taxe sur la prestation de service applicable aux transports de produits par la route. Le régime particulier de taxe et de surtaxe sur le véhicule que nous lui avons préféré ne paraît pas doué de telles vertus qu'il faille se refuser à l'abandonner pour celui qui sera défini à Bruxelles ; taxation à la tonne/Km ou T.V.A. sur les transports.

En matière fiscale, l'immobilisme ne semble pas plus payant qu'en d'autres domaines, et nous aurions intérêt à devancer une prise de position européenne : au lieu de la subir, nous pourrions l'infléchir. Il suffirait, dans une première phase, d'appliquer les directives mêmes que prévoit le IV<sup>e</sup> Plan "On pourrait en effet envisager, y est-il dit, de substituer à la taxe générale une T.V.A. qui frapperait les transports comme la généralité des services. La "surtaxe" serait maintenue pour assurer l'équilibre rail-route et, bien entendu, on autoriserait la déduction financière des taxes qui frapperaient le matériel roulant des entreprises de transports : à la condition qu'une telle réforme s'effectue sans modifier la charge fiscale, visible ou invisible, qui pèse sur le secteur".

En trafic international, l'adoption du principe de la territorialité ne peut que favoriser nos transporteurs par rapport au système actuel et leur permettre de suivre le rythme de progression de nos échanges. Si le principe d'une T.V.A. sur les transports est adopté en Europe et en France, la territorialité jouera "de facto" étant donné le processus de déductibilité propre à ce type d'impôt. Si l'on choisit une taxe à la tonne kilomètre ou tout autre, il conviendra de détaxer les véhicules français d'une part proportionnelle au nombre de jours passés hors des frontières, ainsi qu'aux tonnes/km transportées à l'étranger. Enfin, en tout état de cause, le principe d'une limitation de la franchise des carburants contenus dans les réservoirs doit être maintenu aussi longtemps que la politique énergétique communautaire ne sera pas arrêtée, et qu'une harmonisation des taux ne pourra guère de ce fait intervenir.

.../.

## B/ La période de transition -

Selon les propres termes de l'article 8, le démarrage de cette seconde étape ne sera possible qu'une fois dûment constatée la réalisation complète des objectifs définis pour la première. Sa mise en oeuvre suppose donc obtenue la comparabilité des systèmes fiscaux, par l'achèvement des études de coûts, et l'application aux taxes spécifiques retenues, de bases de calcul communes.

A ce stade, une harmonisation véritable pourra valablement s'entreprendre. Voyons encore comment l'envisager sur le plan communautaire, avant de chercher les moyens propres à la réaliser en France.

Pour l'orienter dans le sens le plus utile au fonctionnement du Marché Commun, il importe que soient définies les grandes lignes des politiques régionales et énergétiques communautaires. Dans un premier stade, celle-ci devra déterminer en fonction de celle-là et, compte tenu des impératifs du marché mondial, les niveaux moyens des prix des carburants européens, ainsi que les correctifs susceptibles d'y être localement apportés.

Les instances communautaires devront alors établir un calendrier permettant à chaque pays d'approcher progressivement ces niveaux, par paliers de deux ans par exemple. Tenu de respecter les dates fixées, chacun restera parfaitement libre de la variation du taux des autres taxes, s'il est désireux de ne pas modifier le poids de la charge fiscale globale supportée par ses transports.

En trafic international, il peut y avoir intérêt à définir un certain nombre d'axes communautaires parmi ceux qui auront été retenus dans le cadre de la politique européenne de coordination des investissements, pour leur appliquer un régime fiscal particulier. Les pays traversés pourraient envisager par la voie d'accords multilatéraux certaines détaxations réciproques accordées aux titulaires d'autorisations internationales communautaires qui les emprunteraient. Un pas décisif serait franchi vers les tarifs directs routiers internationaux.

L'application en France des principes de la politique régionale communautaire devrait permettre de moduler les taux de la taxe intérieure sur les carburants, en liaison avec les objectifs d'entraînement définis dans les "plans de développement".

Une réforme du système fiscal français pourrait être envisagée en la matière, en vue de faciliter le rapprochement avec les taux moyens européens. Elle consisterait à soumettre les industries pétrolières au même titre que les autres, au système de la T.V.A. Les entreprises de raffinage pourraient alors diminuer leurs prix de vente du montant des taxes sur les biens d'équipement et autres produits par le jeu de la déductibilité, actuellement impraticable. Les recettes importantes provenant de la taxe intérieure en seraient diminuées d'autant, mais cela pourrait être compensé par une augmentation du taux des taxes sur les prestations ou sur les véhicules.

Il faut de toutes façons se rendre compte que l'harmonisation fiscale des transports ne peut se réaliser tant qu'un rapprochement des taux de la taxe sur les carburants n'est pas amorcé. Or le procédé d'interconnexion des taxes que nous envisageons à la suite de M. M. LAURE paraît susceptible d'y parvenir de la façon la plus économiquement souhaitable. Elle aurait en outre l'avantage de permettre une plus équitable répartition de la couverture des charges d'infrastructure entre les véhicules lourds et les autres, si toutefois l'on maintient le rapport actuel entre les taxes sur le gas-oil et sur l'essence.

Mais il reste évident que seule la réalisation d'une véritable harmonisation des impôts sur les hydrocarbures justifiera l'abandon du principe de la territorialité en trafic international. L'intérêt même de l'extension des échanges communautaires le commande. Toutefois, la multiplication des accords bilatéraux de détaxations réciproques peut aboutir aux mêmes avantages sans être payé des mêmes inconvénients. Aussi, la France pourrait-elle déterminer un certain nombre d'itinéraires européens sur son territoire, où les étrangers effectuant des transports internationaux ou de transit seraient exemptés des impositions françaises normales, proportionnellement aux détaxations consenties par leurs pays respectifs aux véhicules français circulant sur les itinéraires européens traversant leurs frontières.

#### C/ Achèvement de l'harmonisation fiscale -

Il est fort difficile de décrire avec précision l'aspect final d'un édifice de construction longue et délicate comme l'harmonisation fiscale des transports de produits. Il dépendra, aussi étroitement des progrès accomplis dans la construction européenne générale, que des options prises dans sa préparation et sa mise en oeuvre particulière.

.../.

Aussi, plutôt que nous attacher à donner, dans le détail, les modalités de son fonctionnement, nous bornerons-nous à quelques indications, avant d'esquisser les moyens institutionnels qui seraient propres à le mieux assurer.

L'harmonisation des transports doit favoriser à ce stade, c'est-à-dire après 1970, le fonctionnement des systèmes de transports dans tous les pays membres, assurer leur adaptation constante au développement, ainsi que l'élimination des possibilités de distorsions entre les transporteurs et les modes de transports confrontés sur les mêmes relations. Suivant le degré d'intégration auquel on sera parvenu, il s'agira d'une confrontation en transport international ou, à la suite d'une large admission des transporteurs non résidents, d'une confrontation en transports internes.

En trafic international, la question de supprimer ou de maintenir l'application du principe de la territorialité va se poser. Mais la réalisation de l'harmonisation doit être suffisamment avancée, c'est-à-dire le niveau d'intégration suffisamment élevé, pour que sa suppression ne soit pas dommageable aux transporteurs librement confrontés.

Nous avons vu que l'article 8 oblige à s'assurer qu'il en est ainsi, selon le principe de la "progression en escalier" que nous avons défini. Mais il est permis de penser que la multiplication des accords de détaxation réciproques, liés à la détermination d'axes communautaires assortis de la franchise fiscale, aura déjà permis de résoudre le problème de la façon la plus satisfaisante.

Le degré atteint dans l'intégration commandera également le niveau d'autonomie des différences politiques fiscales de chacun des États. Il semble, de toutes façons, que chacun doive conserver l'entière disposition de sa structure fiscale et la possibilité de moduler le taux des taxes spécifiques grevant ses transports nationaux, en fonction de sa conjoncture interne. On peut envisager toutefois de contenir cette faculté entre des limites supérieures et inférieures, déterminées d'un commun accord. La politique fiscale des transports dépendrait alors de règles semblables à celles de la politique tarifaire.

De la même manière, on peut estimer que chaque pays répondra comme il l'entend aux impératifs de son développement régional, à moins qu'une politique régionale communautaire ne vienne partiellement prendre le relai de son action réglementaire, voire financière. Tant qu'il n'en est pas ainsi, les régimes fiscaux locaux doivent pouvoir déroger au droit commun fiscal européen.

Dans l'intérêt du Marché Commun et selon le niveau d'intégration auquel les six estimeront souhaitable de parvenir, il peut leur paraître nécessaire de doter la communauté de moyens institutionnels particuliers.

Un organe fiscal consultatif pourrait être utilement placé auprès de la Commission. Il assurerait une liaison constante entre celle-ci et les diverses administrations fiscales. Renseigné sur la conjoncture, autant que sur les disparités réglementaires, il émettrait des avis sur les méthodes les plus propres à réaliser l'harmonisation des fiscalités, et orienterait les études dans le sens d'une recherche de la comparabilité des systèmes. Investi d'un mandat impératif, il n'empièterait pas sur les attributions générales du Comité de l'article 83, ni du Comité économique et social. Sa mission accomplie, il n'aurait plus de raison d'être et serait dissout.

On peut aussi envisager la création d'un organe financier international, sorte de fonds routier européen, alimenté par une quote-part des taxes nationales sur les hydrocarbures. Qu'il soit autonome ou au contraire géré par la B.E.I., il n'accorderait que des subventions destinées à couvrir une part des dépenses de création ou de développement des axes communautaires, la banque recouvrant seulement ses frais de gestion.

La Cour de Justice européenne aurait sans doute intérêt à prévoir une chambre spécialisée, devant laquelle seraient évoqués les litiges nés de l'application des décisions fiscales communautaires. Les conflits fiscaux internationaux, résultant des règles fiscales édictées par chacun des Etats ressortiraient bien entendu des tribunaux actuellement compétents "ratione loci".

Remarquons toutefois qu'une réforme des institutions européennes, si partielle et si spécialisée qu'elle soit, suppose une option politique parfaitement hors de notre propos. Elle s'accommoderait par contre des positions intégrationnistes prises dans son "Programme d'Action" par la Commission, mais justement celle-ci ne tire pas de ces prémisses les conclusions organiques dont elles seraient l'aboutissement logique. On comprend que nous ne puissions que les esquisser ici.

o

o o

.../.



CONCLUSION -

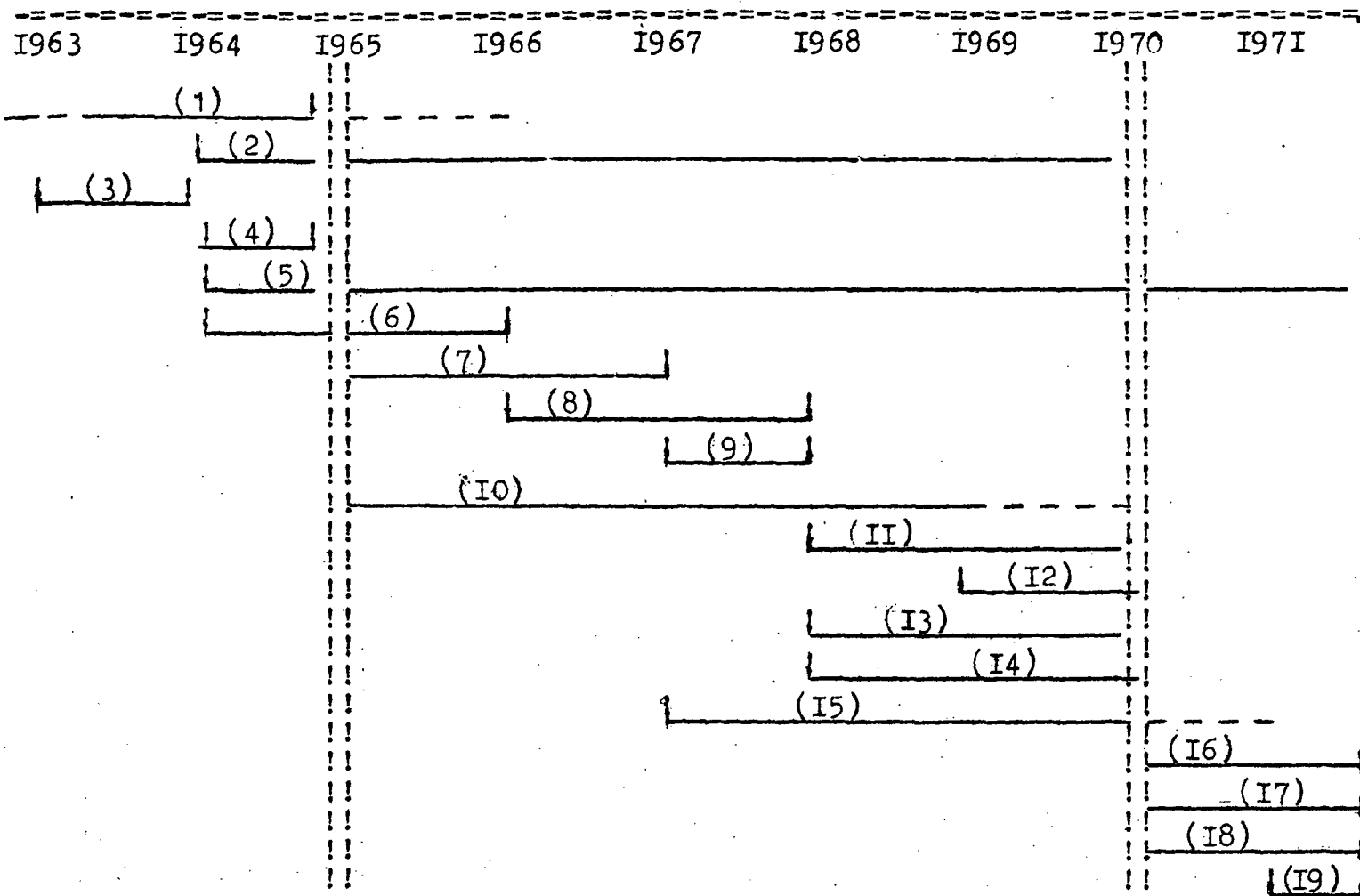
L'harmonisation peut maintenant nous apparaître comme constituée de trois courants aux directions convergentes mais aux débits différents.

Un premier courant s'oriente vers la suppression des distorsions en trafic international. Il réunit les mesures dérivées du principe de la territorialité ou résultant d'accords de détaxations.

Les deux autres véhiculent l'harmonisation proprement dite ; mais leurs vitesses varient selon qu'ils se heurtent plus ou moins à l'obstacle des structures fiscales nationales. Le premier apporte la simplification des systèmes en visant leur comparabilité, le second s'attaque progressivement aux incidences et vise l'alignement des charges fiscales. Son action, plus délicate, sera forcément plus lente et progressive.

Cette progressivité peut ne pas se traduire actuellement dans un échéancier précis. Il convient de prévoir, pour chaque ordre de mesures, des durées différentes d'élaboration, il faut laisser à chaque Etat le temps d'adaptation nécessaire à leur mise en oeuvre. Seulement la progression doit être soulignée de palliers successifs, à partir desquels on pourra l'avancer ou la retarder, afin d'assurer la marche parallèle de chaque courant et celle de l'harmonisation elle-même, par rapport aux mesures d'élargissement et d'organisation du marché. La constatation que les buts prévus ont été atteints sera la condition de la poursuite en avant.

Le tableau que nous proposons semble mieux rendre compte de ces nécessités que l'énumération ambitieuse d'un calendrier. Il n'est d'ailleurs qu'indicatif et surtout pas limitatif. Toute autre disposition fiscale utile au Marché Commun peut y trouver place en son temps. Celles qui y sont suggérées pourraient même s'ordonner différemment, leur durée ne doit pas s'entendre "ne varietur". Il s'agit de permettre "une adaptation continue", périodiquement révisible.



- I. Achèvement des études de coûts
2. Procédure de consultations régulières entre Etats et entre administrations
3. Définition de certains types de transports (privés, spéciaux, etc...)
4. Définitions des bases de calcul communes de la taxe sur les véhicules
5. Suppression des doubles impositions par application du principe de la territorialité fiscale
6. Etudes conjointes pour l'adoption d'une taxe sur le chiffre d'affaire
7. Application des bases de calcul communes aux diverses taxes sur les véhicules
8. Etudes en vue d'inclure la taxe sur les véhicules dans la taxe sur le chiffre d'affaire
9. Détermination du niveau moyen du prix des carburants
10. Multiplication des accords de détaxations réciproques en trafic international
- II. Premier rapprochement des taux des taxes sur les carburants
- I2. Détermination éventuelle d'axes communautaires internationaux
- I3. Harmonisation des taux de la taxe sur les véhicules
- I4. Introduction de la taxe sur le chiffre d'affaire
- I5. Multilatéralisation des accords de réciprocité
- I6. Deuxième rapprochement du taux de la taxe sur les carburants
- I7. Rapprochement des taux des taxes sur le chiffre d'affaires
- I8. Détermination éventuelle des "fourchettes fiscales" communautaires
- I9. Mise en place éventuelle d'institutions communautaires.