

A-t-on besoin d'une agence fiscale européenne? Genèse et contours d'une idée en devenir

Do we need a European tax agency? Genesis and outline of an idea in the making



Edoardo TRAVERSA
Professeur ordinaire de droit fiscal, UCLouvain



Giuseppe MARINO
Professeur ordinaire de droit fiscal, Università di Milano

L'intensification de la coopération administrative en matière fiscale amène à envisager une plus grande institutionnalisation. Dans une lettre ouverte au commissaire européen à la fiscalité, une centaine de professeurs européens de droit fiscal appuient la création d'une agence fiscale européenne. La réponse est encourageante.

The intensification of administrative cooperation in tax matters raises the prospect of greater institutionalisation. In an open letter to the European Commissioner for Taxation, around one hundred European tax law professors support the creation of a European Tax Agency. The response is encouraging.

I. La coopération fiscale internationale dans l'Union européenne : un développement exponentiel et inattendu

L'évolution du cadre législatif de la coopération fiscale européenne au fil des quinze dernières années a été d'une telle rapidité et d'une telle ampleur, qu'il devient inévitable de s'interroger sur les nécessaires conséquences institutionnelles d'un tel changement, dans la lignée de propositions antérieures émises précédemment au niveau international¹.

1. En 1999, le professeur Vito Tanzi, directeur du département des affaires fiscales du Fonds monétaire international, avait déjà plaidé pour la création d'une Organisation mondiale de la fiscalité pour compléter d'autres institutions internationales (telles que le FMI, l'OCDE, l'OMC et la Banque mondiale) dans la gouvernance de la mondialisation. V. TANZI, *Is There a need for a World Tax Organization?*, in A. RAZIN et E. SADKA (eds), *The Economics of Globalization*, Cambridge University Press, 1999, pp. 173 et s.

A. Un cadre législatif dense et à l'évolution rapide

Les premiers instruments européens de coopération fiscale remontent à près de cinquante ans, comme la directive 77/799/CE concernant l'assistance mutuelle des autorités compétentes des États membres en matière d'impôts directs² et la directive 76/308/CEE concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement³. Ce n'est toutefois que depuis les années 2000, avec la directive 2003/48 dite « Directive épargne » et les règlements sectoriels en matière de TVA et d'accises que commence à se développer un

2. La directive 77/799/CEE du Conseil du 19 décembre 1977 (*J.O.*, L 336, 27 décembre 1977, pp. 15 à 20), concernait à l'origine l'assistance mutuelle des autorités compétentes des États membres dans le domaine des impôts directs.

3. Directive 76/308/CEE du Conseil du 15 mars 1976, concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certaines cotisations, droits, taxes et autres mesures, *J.O.*, L 073, 19 mars 1976, pp. 18 à 23.

véritable système européen de coopération administrative avec ses spécificités.

Ce mouvement s'accélère avec l'adoption de la directive n° 2011/16, dite « DAC 1 », par laquelle les États membres de l'Union européenne se sont engagés à échanger automatiquement des informations relatives à, outre les intérêts d'épargne (déjà visés par la directive 2003/48), cinq autres catégories de revenus (revenus professionnels, jetons de présence, produits d'assurance sur la vie, pensions ainsi que propriétés de biens immobiliers et revenus qui en découlent).

En effet, en l'espace de quelques années, la directive n° 2011/16 a été amendée, à sept reprises, parfois très substantiellement, par le biais, dans l'ordre, des actes suivants :

(i) la directive n° 2014/107 du 9 décembre 2014 (DAC 2), intégrant dans le système juridique de l'UE la Norme Commune de Déclaration développée par l'OCDE, en réponse à l'initiative unilatérale américaine FATCA et instituant l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers détenus par des personnes non résidentes ;

(ii) la directive n° 2015/2376 du 8 décembre 2015 (DAC 3), qui crée un système d'échange automatique des décisions préalables (rulings) transfrontalières (suite au scandale Luxleaks) et institue un « registre central sécurisé pour les États membres concernant la coopération administrative dans le domaine fiscal », véritable base de données fiscales européenne, librement accessible par les administrations financières des États membres et gérée par la Commission européenne ;

(iii) la directive n° 2016/881 du 25 mai 2016 (DAC 4), qui étend l'échange automatique d'informations entre les administrations fiscales des États membres, du reporting « pays-par-pays » établi par les entreprises multinationales en vue de vérifier la correcte application des règles sur les prix de transfert ;

(iv) la directive n° 2016/2258 du 6 décembre 2016 (DAC 5), qui prévoit l'obligation pour les États membres de donner aux autorités fiscales l'accès aux informations collectées lors des procédures de vérification mises en place par les intermédiaires financiers à l'égard de la clientèle en vertu de la quatrième directive anti-blanchiment (directive 2015/849 du 20 mai 2015) ;

(v) la directive n° 2018/822 du 25 mai 2018 (DAC 6), également inspirée des travaux de l'OCDE/G20 dans le cadre du projet Base Erosion and Profit Shifting (BEPS), qui exige que tout intermédiaire

(c'est-à-dire une personne inscrite auprès d'une association professionnelle de la fiscalité ou du conseil dans un État membre) qui conçoit, commercialise, organise ou fait mettre en œuvre ou gère la mise en œuvre d'un mécanisme transfrontalier dans l'intérêt d'un contribuable concerné, de le signaler à son administration fiscale avant qu'il ne soit effectivement mis en œuvre. Cet échange automatique d'informations portant sur les mécanismes de planification fiscale transfrontalière potentiellement agressifs peut contribuer efficacement aux efforts visant à créer un environnement fiscal équitable dans le marché intérieur ;

(vi) la directive n° 2021/514 du 22 mars 2021 (DAC 7), qui a étendu à tous les opérateurs de plateformes numériques l'obligation automatique de déclarer les informations relatives à leurs clients vendeurs, personnes physiques ou morales, aux administrations financières des États membres dans lesquels ils résident. Cette directive améliore également les modalités de réalisation de contrôles simultanés par deux ou plusieurs États membres et d'autorisation de la présence d'agents d'un État membre lors d'une enquête, en prévoyant un cadre juridique qui permet aux autorités compétentes de deux ou plusieurs États membres de procéder à des audits conjoints ;

(vii) et enfin, la directive n° 2023/2226 du 17 octobre 2023 (DAC 8) qui impose aux opérateurs du secteur des cryptoactifs et de la monnaie électronique des obligations de transmission d'informations relatives aux transactions effectuées par des résidents aux autorités fiscales des États membres et qui entrera en vigueur en 2026.

Cette activité législative intense participe et renforce une tendance de la fiscalité au niveau mondiale, visant à faire de l'échange automatique une norme internationale⁴.

B. Un cadre institutionnel encourageant une culture administrative commune

Cette évolution rapide de la coopération administrative fiscale dans l'Union européenne, est d'autant plus spectaculaire que l'on sait combien la fiscalité est un domaine que les États considèrent jalousement comme relevant de leur souveraineté. Alors que le

4. Certains auteurs considèrent que le développement de l'échange automatique d'information est constitutif d'une nouvelle coutume fiscale internationale, R. C. L. PEREIRA, *The Emergence of Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes on Request as an International Tax Custom*, in *Intertax*, vol. 48, Issue 6/7, 2020, pp. 624 et s.

processus d'harmonisation fiscale a toujours souffert des limites liées à la nécessité de l'unanimité au sein du Conseil dans le cadre de la procédure législative spéciale prévue aux articles 113 et 115 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE), la coopération administrative fait ainsi figure d'exception. Il convient de relever que l'obstacle de l'unanimité a été partiellement levé dans ce domaine, par l'utilisation d'autres bases juridiques. Cela a été rendu possible, avant tout, par les changements législatifs apportés par le Traité de Lisbonne de 2007 : d'une part, avec l'introduction de la compétence de l'Union pour « mener des actions pour appuyer, coordonner et compléter l'action des États membres », conformément à l'article 6 du TFUE, et, d'autre part, avec l'article 197, paragraphe 1, du TFUE, qui consacre le nouveau principe selon lequel « la mise en œuvre effective du droit de l'Union par les États membres, qui est essentielle au bon fonctionnement de l'Union, est considérée comme une question d'intérêt commun » et, par conséquent, l'Union peut désormais « appuyer les efforts des États membres pour améliorer leur capacité administrative à mettre en œuvre le droit de l'Union ». Cette base juridique a par exemple été utilisée pour adopter le règlement de l'UE 2021/847 établissant le programme « Fiscalis »⁵, qui, avec le programme « Douane » établi par le règlement (UE) 2021/444, constitue un outil essentiel de coopération entre administrations fiscales des États membres, notamment en termes de formation et de renforcement des capacités informatiques, financé par l'Union.

La coopération administrative a donc acquis une dimension supplémentaire et distincte de l'harmonisation fiscale au sens propre, se plaçant avec elle dans une relation de complémentarité en vue de la réalisation des objectifs propres de l'Union, et notamment d'assurer le bon fonctionnement du marché intérieur. Le renforcement des capacités opérationnelles des administrations financières nationales, qui sont appelées à coopérer de plus en plus et de manière coordonnée pour mettre en œuvre efficacement le droit européen (et non le droit des États membres) dans le respect des principes de solidarité, de subsidiarité et de proportionnalité n'est pas un objectif qui heurte directement les sensibilités des États membres, même dans le domaine des impôts non harmonisés. Tout cela vise à promouvoir une culture administrative commune, qui implique directement les administrations fiscales, sous l'impulsion de la direction générale TAXUD de la Commission. Non

5. Règlement du 20 mai 2021, *J.O.*, 28 mai 2021, L 188, p. 1.

seulement celle-ci prépare les propositions législatives pour l'établissement et l'amélioration de l'échange d'informations entre les États membres, mais elle en surveille également la mise en œuvre et fournit les mécanismes et les interfaces électroniques pour coordonner l'échange d'informations proprement dit.

En effet, ces développements n'auraient pas pu voir le jour sans l'évolution des technologies de l'information et de la communication. La numérisation des communications, la constitution de bases de données partagées et l'interopérabilité des systèmes informatiques en ont été les pierres angulaires. Néanmoins, il reste encore un travail important à réaliser pour que le droit intègre pleinement les conséquences de la numérisation des processus, notamment au regard de la protection des droits du contribuable⁶. Le programme « Fiscalis 2021-2027 » établissant un plan stratégique pluriannuel pour la fiscalité pourrait contribuer à cet objectif⁷.

Les administrations fiscales nationales, malgré leur hétérogénéité, participent à ces dynamiques de coopération. Cette expansion rapide a des conséquences qui dépassent le domaine fiscal et qui ouvrent des nouvelles perspectives en droit administratif européen : le passage de la simple assistance à la coopération bilatérale, dans le but de parvenir à une véritable intégration multilatérale, stimule la doctrine et la jurisprudence sur le droit à la bonne administration, tel que consacré par l'article 41 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne⁸.

II. Les problèmes juridiques soulevés par l'évolution de la législation de l'UE en matière de coopération administrative

Comme nous l'avons brièvement évoquée, la coopération administrative présente des défis importants, aux confins du droit, de la technologie et de la politique. Ceux-ci sont soulignés par les institutions européennes elles-mêmes, à commencer par la Commission de l'UE qui, dans un rapport au Parlement européen et au Conseil du 18 décembre 2017⁹ soulignait déjà que la mise en œuvre de l'échange automatique d'informations a eu pour effet d'augmenter

6. Un essai très intéressant sur la façon de résoudre ce problème est *Tax Administration 3.0 : the Digital Transformation of Tax Administration*, OECD, Paris, 2020, pp. 65 et s.

7. Au sujet du programme Fiscalis 2021-2027, voy. https://taxation-customs.ec.europa.eu/eu-funding-customs-and-tax/fiscalis-programme_en?prefLang=fr.

8. Voy. not. T. LOCK, « Article 41 CFR Right to Good Administration », in M. KELLERBAUER et al. (eds), *The EU Treaties and the Charter of Fundamental Rights: A Commentary*, Oxford, 2019.

9. COM (2017) 781 final.

considérablement la quantité de données que les administrations fiscales doivent gérer, alors qu'en moyenne, leur capacité à les traiter n'a pas augmenté dans les mêmes proportions. **II-Produire et échanger** des données de meilleure qualité et plus intelligibles est donc indispensable.

La Cour des comptes européenne s'est également exprimée dans un rapport intéressant sur l'état des lieux dix ans après la mise en œuvre de la directive 2011/16 de l'UE¹⁰. À l'issue d'un audit approfondi mené dans cinq États membres (Chypre, Italie, Pays-Bas, Pologne et Espagne), la Cour a conclu que la Commission européenne a établi un cadre adéquat pour l'échange d'informations fiscales, mais qu'elle n'est pas suffisamment proactive dans la fourniture d'orientations et qu'elle ne mesure pas suffisamment les effets et l'incidence de l'utilisation des informations échangées. En particulier, la Cour a conclu que les informations échangées manquent de qualité, d'exhaustivité et d'exactitude, qu'elles ne sont pas largement utilisées et que les États membres ne font pas preuve d'une grande vigilance à l'égard des informations échangées. Par ailleurs, les États membres ne contrôlent pas suffisamment l'efficacité du système, ce qui entraîne une perte importante de recettes fiscales tant pour les budgets nationaux que pour celui de l'UE. La Commission européenne devrait prendre des mesures directes et efficaces pour remédier à la mauvaise qualité des données soumises par les États membres, soumettre des propositions législatives visant à garantir l'échange de toutes les informations pertinentes sur les revenus et, enfin, étendre les activités de contrôle et fournir des orientations supplémentaires aux États membres.

Dans la même direction, le Parlement européen dans une résolution de 2021¹¹ a reconnu la valeur ajoutée du partage des meilleures pratiques et du soutien continu de la Commission dans la perspective du renforcement des pouvoirs des administrations fiscales nationales, tout en prenant note des conclusions de la Cour des comptes européenne, à savoir qu'il est possible de faire davantage en termes de suivi, d'assurer la qualité des données et d'utiliser les informations reçues pour rendre l'échange d'informations fiscales plus efficace. Cependant, il a vivement regretté que la Commission et tous les États membres aient

refusé de lui accorder l'accès aux données pertinentes pour évaluer la mise en œuvre de la directive sur la coopération administrative. Il a considéré ainsi avoir été *de facto* entravé dans l'exercice de sa fonction de contrôle politique sur la Commission, comme le prévoient l'article 14 et l'article 17, paragraphe 8, du TUE, mais qu'il n'a pas été en mesure d'exercer son droit de regard sur les décisions de la Commission.

L'image qui semble se dégager est celle d'un manque de coordination technique, mais aussi politique de ces nouveaux mécanismes en matière de coopération administrative, qui engendrent un manque d'efficacité, mais aussi de transparence, avec de potentielles implications sur la situation des contribuables concernés¹². Or, des pratiques divergentes dans les États membres en ce qui concerne la mise en œuvre de la législation fiscale de l'UE régissant les taxes harmonisées peuvent aboutir à de phénomènes de double imposition internationale, même dans le cadre d'impôts harmonisés¹³. Par ailleurs, malgré une coopération bilatérale et multilatérale de longue date entre les différentes autorités fiscales nationales, la coordination des contrôles fiscaux transfrontaliers semble encore limitée en l'absence d'un cadre véritablement opérationnel au niveau de l'UE. Résoudre l'ensemble de ces problèmes n'apparaît toutefois pas possible sans envisager une évolution institutionnelle telle que la création d'un organisme spécifiquement chargé au niveau européen de la coordination de l'action des administrations fiscales des États membres dans un contexte transfrontalier.

III. Le précédent de la proposition de la Commission instituant une autorité douanière européenne¹⁴

En 2023, la Commission a soumis au Parlement européen et au Conseil des ministres des Finances une proposition de règlement de l'UE réécrivant entièrement le Code des douanes de l'Union contenu dans le règlement (UE) n° 952/2013¹⁵. Parmi les 265 articles du futur code, 33 (articles 205 à 237) ont pour

10. Cour des comptes, Échange d'informations fiscales dans l'UE : des bases solides, mais des failles dans la mise en œuvre, Rapport spécial 03/2021, disponible sur <https://op.europa.eu/webpub/eca/special-reports/tax-03-2021/fr/>.

11. Résolution du Parlement européen du 16 septembre 2021 sur l'application des exigences de l'Union en matière d'échange de renseignements fiscaux : progrès, enseignements tirés et obstacles à surmonter, n° 2022/C 117/13.

12. À ce sujet, on relèvera que la Cour de justice, d'habitude assez prudente en ce qui concerne l'application des droits fondamentaux en matière de coopération administrative (voy. not. l'arrêt du 22 octobre 2013 [grande chambre], C-276/12, *Sabou*, ECLI:EU:C:2013:678), a toutefois invalidé la directive 2011/16/UE au regard du droit au respect de la vie privée (secret professionnel) dans un arrêt du 8 décembre 2022 (CJUE [grande chambre], C-694/20, *Orde van de Vlaamse Balies*, e.a., ECLI:EU:C:2022:963).

13. Voy. not. CJUE, 18 juin 2020, C-276/18, *KrakVet Marek Batko sp. K*, ECLI:EU:C:2020:485.

14. T. LYONS, « The Proposed EU Customs Authority: A New Agency in a new System », *Global Trade and Customs Journal*, vol. 19, Issue 6, p. 362.

15. Commission européenne, Proposition de règlement du 17 mai 2023 établissant le Code des douanes de l'Union et l'Autorité

objet la création d'une « autorité douanière de l'Union européenne ». Il s'agirait de la 38^e « agence exécutive » de l'UE (y compris quatre autorités dotées de pouvoirs plus étendus) et de la toute première dans le domaine de la fiscalité, la dernière en date étant l'Autorité européenne de lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme (AMLA) approuvée par le Parlement le 24 avril 2024 et par le Conseil le 19 juin 2024.

Les agences constituent un mécanisme institutionnel pour atteindre l'objectif d'une action administrative commune sans modifier l'équilibre des pouvoirs entre l'Union européenne et ses États membres. En outre, elles permettent de créer des réseaux ou des réseaux d'entités nationales et supranationales dans des secteurs où l'objectif est généralement de renforcer le degré d'harmonisation¹⁶.

La proposition de nouveau Code des douanes de l'UE repose sur le constat que la coopération actuelle entre les administrations douanières des États membres s'est révélée insuffisante. Les pratiques nationales de mise en œuvre du Code des douanes de l'UE divergent encore entre les 27 États membres, il n'y a pas d'analyse centralisée des risques de fraude douanière ni de classification uniforme de ces risques, et il n'y a pas non plus de coordination des contrôles. Ces lacunes ont conduit de nombreux opérateurs économiques à se livrer à un très regrettable « border shopping », c'est-à-dire à choisir la partie la moins contrôlée de la frontière extérieure de l'UE pour introduire illicitement des produits sur le marché intérieur de l'UE, puis à les faire circuler librement sans frontières intérieures.

La future autorité douanière de l'UE serait dotée d'emblée de 15 compétences (article 208), dont trois sont les plus importantes et les plus « opérationnelles ». Tout d'abord, précisément pour lutter contre le « border shopping », l'Autorité sera chargée de développer au niveau européen une gestion des risques de fraude douanière afin d'identifier les produits et les opérateurs économiques sur lesquels concentrer les contrôles. Si les « domaines de contrôle prioritaires communs » et les « critères de risque communs » seront décidés par la Commission, il appartiendra à l'Autorité de veiller à ce que les administrations douanières

des États membres appliquent les instructions de Bruxelles.

À cette fin, l'Autorité aura le pouvoir de notifier aux douanes nationales des « recommandations de contrôle » qu'elles seront tenues de mettre en œuvre, à moins qu'elles ne fournissent à l'Autorité une justification valable pour ne pas mettre en œuvre une recommandation, au risque toutefois d'exposer leur État membre à une procédure d'infraction. D'autre part, il appartiendra à l'Autorité de coordonner et de suivre la gestion par les administrations douanières des États membres des crises aux frontières extérieures de l'Union ayant un impact sur les procédures douanières. Cette gestion sera mise en œuvre sur la base de protocoles élaborés par l'Autorité elle-même et par l'activation d'une « cellule de crise (européenne) ». Troisièmement, la future Autorité douanière de l'UE aura pour fonction d'organiser et de coordonner les « inspections conjointes », c'est-à-dire les inspections effectuées dans un ou plusieurs États membres avec la participation de fonctionnaires d'autres États membres et de l'Autorité elle-même. Une compétence similaire avait déjà été conférée à l'Autorité européenne du travail, sorte d'inspection européenne du travail par le règlement de l'UE 2019/1149, une compétence que cette Autorité a pleinement exercée depuis 2021, avec succès.

IV. L'idée d'une agence fiscale européenne avancée par un collectif de professeurs européens de droit fiscal

Cette proposition d'une autorité douanière européenne soulève naturellement la question de l'institution d'un pendant proprement fiscal. C'est dans cet esprit que 131 professeurs de droit fiscal issus de 17 États membres de l'UE – dont les deux auteurs de cette contribution – ont adressé en janvier 2024 une lettre ouverte au Commissaire en charge de la fiscalité appelant à la création d'une agence européenne de coopération fiscale. La lettre ouverte était accompagnée d'un projet de règlement européen, inspiré, outre de la proposition d'autorité douanière européenne, des règlements régissant d'autres autorités européennes antérieures, à savoir l'Autorité européenne du travail (ELA, la plus récente créée en 2019) et les trois Autorités européennes opérant dans le domaine des marchés et institutions financières (ESMA, EBA et EIOPA).

Selon le projet, les tâches de la future agence européenne de coopération fiscale consisteraient dans un premier temps uniquement à soutenir l'action des

douanière de l'Union européenne, et abrogeant le règlement (UE) n° 952/2013, COM/2023/258 final.

16. Le processus d'« *agencification* » qui caractérise désormais l'appareil administratif européen est un phénomène connu et encadré. Voy. M. SCHOLTEN, B. STRAUSS, A. BRENNINKMEIJER, « Controlling EU Agencies: An Introduction », in M. SCHOLTEN et A. BRENNINKMEIJER (eds), *Controlling EU Agencies: The Rule of Law in a Multi Jurisdictional Legal Order*, Cheltenham, Edward Elgar, 2020.

administrations fiscales nationales et à faciliter la coopération entre celles-ci. L'Agence serait donc principalement chargée de faciliter l'échange d'informations entre les administrations fiscales nationales et de soutenir leur respect effectif des obligations de coopération qui leur sont imposées par les directives et règlements de l'UE actuellement en vigueur, tels que le règlement (UE) n° 904/2010 et le réseau EUROFISC pour la TVA, la directive 2011/16/UE (CRS, rulings transfrontaliers, CBC Reporting...) pour les impôts directs et la directive 2010/24/UE concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances. L'agence devrait ainsi renforcer la coopération et accélérer l'échange d'informations entre les États membres, en les aidant à respecter les obligations découlant du droit de l'Union, ainsi que faciliter le suivi des demandes et des échanges d'informations, en fournissant un soutien logistique et technique.

Une deuxième tâche assignée à la future Agence consisterait à coordonner et à soutenir les contrôles simultanés et les enquêtes conjointes, tels qu'ils sont déjà prévus dans les règlements et directives de l'UE. L'agence devrait donc à la demande des États membres, coordonner et soutenir les contrôles simultanés ou les enquêtes administratives conjointes relevant de sa compétence, voire proposer des inspections concertées ou conjointes aux administrations fiscales des États membres. Les contrôles simultanés impliquent des inspections dans plusieurs États membres concernant des cas connexes, avec l'aide du personnel de l'Agence. Les enquêtes administratives conjointes impliquent des inspections dans un État membre avec la participation de fonctionnaires d'autres États membres, également avec le soutien de l'Agence. Concrètement, l'Agence fournirait aux administrations fiscales nationales un soutien conceptuel, logistique et technique, ainsi qu'une expertise juridique, y compris des services de traduction et d'interprétation.

L'agence pourrait également se voir confier des tâches liées à la gestion opérationnelle de certaines plateformes informatiques européennes ou de systèmes de communication communs contenant des données sur les contribuables ou les transactions imposables qui ont été mis en place par les actes législatifs de l'UE dans le domaine des taxes harmonisées, notamment dans le domaine de la TVA et des droits d'accises. Elle coordonnerait, développerait et appliquerait des cadres pour assurer un échange d'informations sans faille entre les États membres et avec l'agence, sur la base du cadre européen d'interopérabilité et de l'architecture de référence de l'interopérabilité européenne.

Enfin, une agence européenne de coopération fiscale compléterait efficacement l'action des organismes de l'UE dont la mission est de protéger les intérêts financiers de l'UE en luttant contre la fraude fiscale et la corruption. Elle s'efforcerait ainsi d'assurer la coopération, d'éviter les chevauchements et de promouvoir les synergies avec d'autres agences et organismes spécialisés de l'Union, tels que l'Office européen de lutte antifraude (OLAF) et le Parquet européen (OEPP). Elle pourrait conclure aussi des accords de coopération avec des agences telles qu'Europol et Eurojust.

Une particularité organisationnelle de l'agence serait que chaque État membre désignerait un ou plusieurs agents de liaison travaillant au siège de l'Agence. Ces agents devraient aider à l'exécution des tâches de l'Agence, notamment en facilitant la coopération et l'échange d'informations et en servant de point de contact pour les questions relatives à leur État membre. Ils seraient habilités à demander et à recevoir des informations pertinentes de leurs États membres tout en respectant les lois nationales sur la protection des données et la confidentialité.

À plus long terme, l'ambition politique pourrait aller jusqu'à transférer à l'Agence européenne de coopération fiscale des pouvoirs d'enquête et de contrôle, voire d'imposition, des grands groupes transfrontaliers (ceux dont le chiffre d'affaires dépasse 750 millions d'euros), actuellement impliqués dans l'approche européenne pour la confiance et la coopération (ETACA)¹⁷, projet pilote visant à instaurer un cadre pour favoriser le dialogue préventif entre administrations et contribuables dans l'évaluation des risques liés aux prix de transfert. À l'avenir, l'agence pourrait également contribuer à la mise en œuvre européenne du deuxième pilier de l'OCDE sur la fiscalité minimale mondiale¹⁸. L'objectif de cette coopération serait de fournir aux parties concernées la certitude que, sur la base des informations collectées et des analyses des risques fiscaux, les opérations examinées (depuis les prix de transfert jusqu'à l'application de l'impôt minimum global) sont à faible risque, évitant ainsi le recours à des contrôles complémentaires, à

17. Commission Européenne, Guidelines European Trust and Cooperation Approach (ETACA), 11 octobre 2021, disponible sur https://taxation-customs.ec.europa.eu/eu-cooperative-compliance-programme/european-trust-and-cooperation-approach-etaca-pilot-project-mnes_en.

18. E. TRAVERSA et F. PASCUCCI, « L'Accord sur le taux d'imposition minimum des multinationales et la taxation des entreprises numériques : une étape ultérieure vers la constitution d'un ordre fiscal international autonome », *Annuaire Français de Droit International*, vol. 1, n° 1, 2021, p. 18.

moins qu'un changement dans les faits et les circonstances ne se produise.

V. La réponse de la Commission européenne et les perspectives pour la législature 2024-2029

En mars 2024, le Commissaire européen en charge de la fiscalité a répondu à la lettre ouverte, en se réjouissant de l'intérêt porté à sa proposition de réformer l'union douanière de l'UE et de l'ambition de créer une agence européenne dans le domaine de la fiscalité.

Il a souligné que plusieurs étapes importantes avaient déjà été franchies ces dernières années en matière d'échange d'informations, telles que par exemple, en 2023, la mise en place d'un groupe d'experts chargés de réaliser des missions d'observation dans tous les États membres, afin d'identifier l'objet des futurs travaux de la Commission. Par ailleurs, il a également mis en évidence que les hauts responsables des administrations fiscales des États membres avaient convenu, dans le cadre du *Tax Administration EU Summit* de novembre 2023, d'accorder la priorité à améliorer la qualité des données et la qualité de l'information échangées¹⁹. Le Commissaire a aussi fait référence à l'existence de l'instrument d'appui technique, pouvant être utilisé dans le but de réaliser des réformes des systèmes fiscaux des États membres²⁰, ainsi qu'à

l'entrée en vigueur en 2024 de la directive DAC 7, offrant un cadre juridique clair pour la réalisation de contrôles conjoints transfrontières.

Concernant spécifiquement la TVA, le Commissaire relève que depuis 2010, les administrations fiscales peuvent coopérer au sein d'Eurofisc et lutter plus efficacement contre la fraude. Il pointe toutefois certaines lacunes, comme le fait qu'Eurofisc n'a pas de personnalité juridique distincte et est confronté à des limites opérationnelles dues à la nature volontaire de la coopération, aux faibles ressources humaines allouées, ainsi qu'à la coopération insuffisante avec d'autres acteurs de l'UE impliqués dans la lutte contre la fraude à la TVA, à savoir le Parquet européen (EPPO), l'Office européen de lutte antifraude (OLAF) et Europol. Un renforcement d'Eurofisc est donc à l'étude, et le Commissaire n'exclut pas qu'il conduise « en temps voulu » à la création d'une agence européenne.

Sur la base de ces éléments, il ressort clairement que la question d'un renforcement de la capacité administrative de l'échelon européen en matière fiscale répond à un véritable besoin, qui constituerait une évolution naturelle au regard des développements de la législation en matière. Dès lors, il est à souhaiter que la création de l'agence européenne de coopération fiscale soit un dossier prioritaire de la prochaine Commission européenne.

¹⁹. https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/tax-co-operation-and-control/tax-administration-eu-summit-tadeus_en.

²⁰. https://reform-support.ec.europa.eu/index_fr.