

N° 298

# SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2012-2013

---

---

Enregistré à la Présidence du Sénat le 29 janvier 2013

## AVIS

PRÉSENTÉ

*au nom de la commission des affaires économiques (1) sur la proposition de loi pour une fiscalité numérique neutre et équitable,*

Par M. Bruno RETAILLEAU,

Sénateur

---

(1) Cette commission est composée de : M. Daniel Raoul, *président* ; MM. Martial Bourquin, Claude Bérit-Débat, Gérard César, Alain Chatillon, Daniel Dubois, Pierre Hérisson, Joël Labbé, Mme Elisabeth Lamure, M. Gérard Le Cam, Mme Renée Nicoux, M. Robert Tropeano, *vice-présidents* ; MM. Jean-Jacques Mirassou, Bruno Retailleau, Bruno Sido, *secrétaires* ; M. Gérard Bailly, Mme Delphine Bataille, MM. Michel Bécot, Alain Bertrand, Mme Bernadette Bourzai, MM. François Calvet, Roland Courteau, Marc Daunis, Claude Dilain, Alain Fauconnier, Didier Guillaume, Michel Houel, Serge Larcher, Jean-Jacques Lasserre, Jean-Claude Lenoir, Philippe Leroy, Mmes Valérie Létard, Marie-Noëlle Lienemann, MM. Michel Magras, Jean-Claude Merceron, Jackie Pierre, Ladislav Poniatowski, Mme Mireille Schurch, M. Yannick Vaugrenard.

**Voir le(s) numéro(s) :**

**Sénat :** 682 rect. (2011-2012), 287, 291 et 299 (2012-2013)



## SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
<b>INTRODUCTION</b> .....	5
<b>EXPOSÉ GÉNÉRAL</b> .....	9
<b>I. UN ÉCOSYSTÈME NUMÉRIQUE PORTEUR DE CROISSANCE MAIS CONNAISSANT UNE DOUBLE FRACTURE</b> .....	9
<b>A. L'ÉCONOMIE NUMÉRIQUE, UNE SOURCE DE RICHESSE AU POTENTIEL ILLIMITÉ</b> .....	9
1. <i>Une part croissante de la création de richesse</i> .....	9
2. <i>Des externalités positives pour l'ensemble de l'économie</i> .....	10
<b>B. UN SECTEUR ÉCONOMIQUE MARQUÉ PAR UNE DOUBLE FRACTURE</b> .....	11
1. <i>Entre économie physique et économie dématérialisée</i> .....	11
2. <i>Entre acteurs nationaux et acteurs mondiaux</i> .....	12
<b>II. UNE ÉCONOMIE DÉMATÉRIALISÉE FISCALEMENT DÉLICATE À APPRÉHENDER</b> .....	13
<b>A. DES STRATÉGIES D'EXTRATERRITORIALISATION TRÈS POUSSÉES DE LA PART DES « GAFA »</b> .....	13
1. <i>En matière d'impôt sur les sociétés</i> .....	13
2. <i>En matière de TVA</i> .....	16
<b>B. DES CONSÉQUENCES NÉFASTES SUR LES ACTEURS NATIONAUX</b> .....	18
1. <i>Une perte de recettes fiscales pour les pouvoirs publics</i> .....	18
2. <i>Un renforcement des inégalités concurrentielles vis-à-vis des opérateurs nationaux</i> .....	19
<b>III. PLUSIEURS PISTES DE RÉFORME POUR ADAPTER LE SYSTÈME FISCAL AUX PARTICULARITÉS DU NUMÉRIQUE</b> .....	20
<b>A. A L'ÉCHELLE SUPRANATIONALE</b> .....	20
1. <i>Les négociations au sein de l'OCDE sur les conditions de perception de l'imposition des bénéfices</i> .....	20
2. <i>La révision du calendrier européen de mise en œuvre de la TVA sur les services électroniques</i> .....	22
<b>B. A L'ÉCHELLE NATIONALE</b> .....	23
1. <i>La mission d'expertise sur la fiscalité de l'économie numérique : des pistes originales mais difficilement applicables</i> .....	23
a) Un constat rassembleur .....	23
b) Des pistes de réforme délicates à concrétiser.....	24
2. <i>La position de votre commission sur la proposition de loi pour une fiscalité numérique neutre et équitable : un objectif consensuel mais des modalités discutables</i> .....	26
a) Le dispositif de la proposition de loi .....	26
b) Position de votre commission : un dispositif dont la finalité doit être soutenue mais dont les mécanismes restent à approfondir .....	32
(1) Un objectif d'équité et de neutralité consensuel .....	32
(2) Des modalités à l'applicabilité et à l'efficacité incertaines.....	33
<b>EXAMEN EN COMMISSION</b> .....	37
<b>LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES</b> .....	45



Mesdames, Messieurs,

La révolution numérique a bouleversé, en quelques années, jusqu'aux fondements traditionnels de notre économie, en remettant en cause les sources de la création de richesse et le partage de la valeur ajoutée entre les différents acteurs.

À un modèle linéaire, faisant se succéder plusieurs phases bien distinctes – conception, production, promotion, commercialisation, consommation... – s'est substituée une approche plus complexe, dont les temps successifs et les acteurs s'interpénètrent.

La dématérialisation des contenus est à l'origine de ce phénomène qui vient « rebattre les cartes » de l'économie traditionnelle. Elle permet en effet d'abolir les notions de temps et d'espace, en rendant possible le transfert instantané des biens et services immatériels, et en facilitant la recherche et l'appropriation de ceux conservant un support physique.

Dans cette économie globalisée « nouvelle formule », où les atouts d'hier – capitalisation industrielle, ancrage territorial, organisation hiérarchisée... – peuvent devenir des contraintes, certains acteurs sont parvenus à capter l'essence même de ce nouveau modèle d'échange, et à s'y insérer de façon optimale.

Qu'elles se nomment Google, Amazon, Facebook ou Apple (les fameux « GAFA ») pour les plus connues, les entreprises *leader* de la nouvelle économie, la plupart américaines, ont été capables d'innover sans cesse, de personnaliser à l'extrême leurs services, de fluidifier au maximum leurs relations au consommateur et de susciter en lui le « désir de cliquer ».

Comptant aujourd'hui parmi les plus importantes capitalisations boursières et présentes aux quatre coins du globe, elles échappent pourtant à l'appréhension des entités étatiques, et notamment de leurs administrations fiscales, qui peinent à les imposer pour les revenus immenses qu'elles retirent de leurs différentes activités.

Plusieurs éléments expliquent la quasi transparence de ces sociétés au regard des droits fiscaux nationaux et leur capacité, en quelques années à peine, à se hisser aux premières places du classement mondial des entreprises en termes de capitalisation et de rentabilité.

Tout d'abord, la dématérialisation de leurs moyens d'action rend difficile leur appréhension matérielle : dépourvues d'établissement physiquement implanté dans un pays, elles peuvent tout de même y réaliser de

fructueuses affaires en ayant une relation directe avec leur client au moyen d'internet, tout en échappant à toute forme d'imposition de la part des autorités nationales.

L'extra-territorialisation de leurs centres d'intérêt économique y concourt également. En localisant leurs établissements principaux dans les États leur procurant des avantages fiscaux substantiels, et en mettant au point une savante stratégie d'optimisation, elles échappent quasiment à toute imposition, directe comme indirecte.

Contrairement aux grandes entreprises de l'économie traditionnelle, pour certaines anciennes et devant réadapter leur organisation aux contraintes fiscales de leur état de résidence, elles ont, du fait de leur jeunesse, procédé dès leur création à des arbitrages fiscaux leur permettant de minimiser leur taux d'imposition.

Versant peu de dividendes à leurs actionnaires, et préférant réinvestir leurs revenus dans de l'investissement, elles se trouvent donc dispensées de s'acquitter d'impôts sur les bénéfices. Cette caractéristique centrale du modèle d'affaires des entreprises de l'économie numérique en fait de redoutables concurrentes occupant des positions de marché avantageuses et aptes à les conserver, voire à les accroître.

En outre, leur organisation selon un modèle d'affaires « à plusieurs faces » – l'une tournée vers les clients, l'autre vers les utilisateurs – renforce cette tendance, en leur permettant d'actionner l'un ou l'autre de ces leviers pour maximiser leurs marges. Constituées comme des plateformes faisant l'interface entre d'un côté des fournisseurs ou des annonceurs, et de l'autre le grand public, elles peuvent, par des effets de réseau entre les deux faces, mutualiser leur activité respective, réduire leurs coûts et augmenter leurs profits.

Enfin, on soulignera l'importance de la gratuité dans le modèle économique des sociétés de l'ère numérique – absence de monétarisation de services conçus par les utilisateurs eux-mêmes, développement de monnaies virtuelles propres à des écosystèmes fermés –, qui rend délicate toute appréhension par des services fiscaux habitués à taxer le « surplus de valeur » créé et facturée.

Insaisissables selon les instruments d'action régaliennne classiques, les nouveaux « géants de l'internet » passent entre les mailles tendues par les administrations nationales. Ils ne rétribuent pas la communauté à la hauteur de la richesse qu'elle leur a permis de créer, soit directement (en y puisant des données et innovations), soit indirectement (en profitant de ses infrastructures et du pouvoir d'achat des consommateurs).

Dans un contexte de crise généralisée et d'endettement massif de l'État, le manque-à-gagner que cette stratégie occasionne pour les finances publiques est significatif. Rien que pour la France, il s'agirait d'environ un milliard d'euros qui échapperaient chaque année au budget de l'État.

D'autre part, l'impact d'une telle stratégie sur la structuration de l'économie nationale et de ses acteurs est délétère. Les conditions de la concurrence entre les entreprises nationales, étroitement attachées à leur territoire, et ces sociétés transnationales, dépourvues de toute implantation véritable, se trouvent totalement faussées à l'avantage des secondes, et leur permet d'adopter des stratégies commerciales prédatrices.

L'intensification de ces tendances, qui va de pair avec l'extension toujours plus large et plus rapide des réseaux numériques, a fini par alarmer les États et les acteurs économiques qui en sont les victimes. À l'échelle internationale, comme en Europe et dans notre propre pays, l'idée qu'il serait légitime de rééquilibrer le rapport de forces avec ces entités et d'adapter notre fiscalité à cette « nouvelle donne » s'est fait jour progressivement.

Notre assemblée a été au cœur de cette prise de conscience, et singulièrement sa commission des finances, et plus particulièrement son président, notre collègue Philippe Marini. De par ses prises de position répétées, ses rapports, ses communications et ses propositions d'amendements, il a contribué à installer cette problématique au cœur des débats et de l'actualité politique et législative.

La présente proposition de loi dont il est l'auteur s'inscrit dans la continuité de cette démarche. Elle recommande l'adoption de divers mécanismes destinés à appréhender les grands acteurs de l'internet à travers une fiscalité neutre et équitable. La tâche est aussi ambitieuse qu'ardue, tant il est délicat de s'imposer par le droit à de telles entités dépourvues d'attaches sur notre territoire.

Si les remèdes proposés par ce texte gagneraient à faire l'objet de plus amples approfondissements, au regard notamment des évolutions règlementaires attendues à l'échelle nationale, européenne et internationale, son objectif d'un rééquilibrage des conditions concurrentielles entre les différentes catégories d'acteurs de la nouvelle économie ne peut être que souscrit et poursuivi à plus long terme.





## EXPOSÉ GÉNÉRAL

### I. UN ÉCOSYSTÈME NUMÉRIQUE PORTEUR DE CROISSANCE MAIS CONNAISSANT UNE DOUBLE FRACTURE

Fruit d'une « troisième révolution industrielle », après celles du charbon et de l'électricité, l'économie numérique connaît une croissance exponentielle depuis une vingtaine d'années. Elle se diffuse peu à peu à l'ensemble des secteurs économiques, y compris traditionnels, auxquels elle redonne des perspectives de croissance substantielles.

Cette expansion, si elle profite globalement à l'ensemble de l'économie, s'accompagne cependant de « cassures » entre ses composantes traditionnelles et dématérialisées, mais également, au sein de ces dernières, selon la taille et la puissance de ses acteurs.

#### *A. L'ÉCONOMIE NUMÉRIQUE, UNE SOURCE DE RICHESSE AU POTENTIEL ILLIMITÉ*

##### **1. Une part croissante de la création de richesse**

Le secteur du numérique, dans son acception la plus large, représente aujourd'hui une part significative de l'économie de notre pays. Ainsi, selon les chiffres d'un récent rapport de l'Inspection générale des finances (IGF)<sup>1</sup> cité par la mission d'expertise sur la fiscalité numérique, **la part du « cœur de l'économie numérique »<sup>2</sup> représenterait 5,2 % du PIB**. Sa croissance, de l'ordre de 3 à 4 % par an, est environ le double de celle de l'économie en général.

**Le numérique contribue pour un quart à la croissance économique.** Une telle valeur ajoutée est déjà supérieure à celle d'autres secteurs clés de l'économie de notre pays que sont l'énergie, les transports ou l'agriculture. Les deux-tiers de cet apport sont dus à l'*e-commerce*, et le reste aux investissements privés, et notamment aux dépenses des entreprises en technologies numériques.

Toujours selon les chiffres de l'IGF, **le secteur numérique représente 3,7 % des emplois en France**. Il aurait permis la création nette de

---

<sup>1</sup> *Inspection générale des finances, rapport de la mission d'évaluation relative au soutien à l'économie numérique et à l'innovation, n° 2011, janvier 2012.*

<sup>2</sup> *Technologies de base et infrastructures, services de télécommunication, applications et services informatiques, économie du net.*

700 000 emplois dans notre pays, soit le quart des postes créés au cours des 15 dernières années, et en créera 450 000 supplémentaires d'ici 2015.

**Les perspectives de croissance du secteur sont spectaculaires.** L'accélération des rythmes d'innovation favorise un renouvellement de plus en plus rapide des produits et services proposés, qui en retour stimulent vigoureusement la demande. S'il a fallu une cinquantaine d'années pour équiper les ménages en téléphone filaire, moins d'une quinzaine d'années a été suffisante dans sa version mobile. S'agissant des services, l'exemple de l'application Facebook est éclairante : alors qu'elle n'existait pas il y a dix ans, elle a dépassé désormais le milliard d'utilisateurs et a donné lieu à la plus grosse entrée en bourse d'une société de l'internet.

## **2. Des externalités positives pour l'ensemble de l'économie**

Les effets positifs du secteur numérique ne se limitent pas à l'expansion de sa seule filière. De par la dimension transversale des technologies digitales, c'est l'ensemble des filières de notre économie qui profite de gains de productivité et d'un surplus de croissance.

Selon les chiffres cités par la mission d'expertise sur la fiscalité numérique, **près de 80 % de l'économie française est concernée par l'économie numérique.** A côté du cœur de l'économie numérique, qui représente un peu plus de 5 % de notre PIB, les secteurs transformés par la numérisation de l'économie<sup>1</sup> en constituent 12 %. Ceux qui ont engagé des gains de productivité significatifs grâce à l'intégration des technologies numériques, sans toutefois avoir été profondément transformés<sup>2</sup>, représentent 60 % du PIB. Enfin, constituant un peu plus de 22 % du PIB, certains secteurs n'ont peu ou pas été touchés par le processus de numérisation<sup>3</sup>.

Si l'on se place sur le plan de la main d'œuvre, **le secteur numérique est à la fois pourvoyeur d'emplois directs** (une moitié dans les entreprises dont internet constitue le cœur d'activité et une autre moitié dans des postes en relation directe avec internet), **mais aussi d'emplois indirects** (emballage, transport, livraison ...) **et enfin d'emplois induits** (achats physiques réalisés suite à une recherche en ligne).

Cette percolation progressive, et de plus en plus rapide, du numérique dans l'ensemble de l'économie a vocation à devenir universelle. Selon la formule désormais célèbre du capital-risqueur américain Marc Andreessen, **« le logiciel dévore le monde »**. L'ère de l'industrie purement physique s'achève avec l'hybridation généralisée des technologies numériques à tous les

---

<sup>1</sup> *Édition, musique, production audiovisuelle, finance, assurance, publicité, R&D, voyagistes...*

<sup>2</sup> *Commerce et distribution, industrie, automobile, équipement, chimie, administration, enseignement.*

<sup>3</sup> *Agriculture, pêche, bois, services à la personne, restauration...*

secteurs de l'économie, affectant les niveaux de marge, les positions et les stratégies de tous les acteurs en place.

## ***B. UN SECTEUR ÉCONOMIQUE MARQUÉ PAR UNE DOUBLE FRACTURE***

### **1. Entre économie physique et économie dématérialisée**

Abondamment décrite par l'essayiste américain Jeremy Rifkin, la nouvelle économie, entièrement globalisée, dématérialisée et interconnectée, évolue dans un **monde virtuel dont les contraintes sont souvent bien moindres que celles de l'économie traditionnelle**, ou physique, dite aussi « *bricks and mortar* ».

Un commerçant dont l'intégralité de l'activité est réalisée en ligne n'a nul besoin, par exemple, de posséder un pas-de-porte où recevoir sa clientèle. Il peut gérer ses flux de marchandises au plus près de la demande et minimiser ses stocks. Il réalise ainsi des économies importantes en termes d'investissements et de main d'œuvre, et ce d'autant plus que les prestations qu'il propose sont elles-mêmes dématérialisées.

Ces avantages, qui découlent de la nature même de l'*e-économie*, se trouvent renforcés par un environnement réglementaire, et notamment fiscal, contraignant plus fortement l'économie traditionnelle. Ainsi en est-il, par exemple, de la **distorsion de charges pesant sur le commerce physique et électronique**.

Le premier est en effet soumis à une taxe sur les surfaces commerciales (Tascom), soit les espaces physiques de vente au détail supérieurs à 400 m<sup>2</sup> dont le chiffre d'affaires hors taxes est d'au moins 460 000 euros. 600 millions d'euros sont ainsi prélevés chaque année sur le chiffre d'affaires des commerçants traditionnels.

Au contraire, les commerçants électroniques « purs », dont l'activité en ligne n'est pas que le prolongement d'un commerce traditionnel, mais bien l'unique mode de relation à la clientèle, ne sont pas soumis à une telle taxe. Leurs seules implantations physiques sont constituées de serveurs et d'entrepôts ; ceux-ci n'étant pas fiscalement assimilés à des surfaces commerciales, ils ne sont donc pas soumis à la Tascom.

D'autres exemples de traitement fiscal différencié selon le support auquel il est recouru peuvent être trouvés. Ainsi en est-il du **régime de taxation de la publicité**. Les recettes de publicité audiovisuelle sont taxées depuis une trentaine d'années, de la même façon que la publicité insérée dans des prospectus ou des journaux gratuits. Les enseignes publicitaires sont quant à elles assujetties à la taxe locale sur la publicité extérieure (TLPE).

Au contraire, la publicité réalisée en ligne n'est soumise à l'heure actuelle à aucune imposition. Il y a donc bien une différence de régime fiscal avec les médias traditionnels, dont la justification n'a rien d'évident.

## 2. Entre acteurs nationaux et acteurs mondiaux

Si notre pays comporte des « champions hexagonaux » de l'internet, qui se sont révélés être de véritables *success story* de l'économie dématérialisée (Priceminister, Rueducommerce, Pixmania ...), leur envergure n'en reste pas moins limitée au regard d'acteurs d'ampleur mondial (Amazon, iTunes...).

Ces derniers ont les moyens de suivre une stratégie d'implantation leur permettant de tirer profit de marchés régionaux, tout en minimisant les contraintes réglementaires et fiscales auxquelles ils sont exposés. Il en résulte une inégalité dans les conditions concurrentielles au détriment de nos acteurs économiques, qui n'ont pas les moyens de se soustraire aux dites contraintes.

Ainsi en va-t-il, par exemple, pour ce qui est du **prix du livre numérique**, et plus spécifiquement du **niveau de TVA** sur ce type de biens. En la matière, notre pays applique un taux « super réduit » fixé, depuis le 1<sup>er</sup> janvier de cette année, à **5,5 %**<sup>1</sup>. Dans le même temps, le Luxembourg a décidé d'abaisser, depuis le mois de décembre 2011, son taux de TVA sur le livre numérique à **3 %**<sup>2</sup>.

Si le différentiel de taux avec la France est de 2,5 points, il est bien plus conséquent encore avec les autres pays de l'Union. Ceux-ci respectent en effet à la lettre la réglementation communautaire, qui n'autorise pas expressément à donner le bénéfice d'un taux réduit au livre électronique. Il y est donc de **19,6 %**. Or, le taux appliqué étant celui du pays prestataire, l'entreprise américaine, disposant d'un avantage comparatif important, est en mesure de baisser son prix de vente et donc d'attirer davantage les consommateurs.

Le site de vente en ligne américain Amazon, *leader* mondial du marché, a su tirer profit de ce taux de fiscalité concurrentiel en installant son siège pour l'Europe au Luxembourg. Selon la Commission européenne, le bénéfice d'un tel taux hyper réduit aurait transféré plus de 90 % du marché européen du livre numérique au Luxembourg et provoqué des pertes d'emplois dans les autres pays.

De telles distorsions de concurrence, rendues possibles par la dématérialisation intégrale du support de la prestation, se retrouvent également dans le domaine de la **vidéo à la demande (VOD)**. Les achats de tels produits,

---

<sup>1</sup> Soit un taux identique à celui du livre papier.

<sup>2</sup> Soit là encore un taux identique à celui du livre papier.

entièrement numérisés, peuvent en effet se faire – de même que pour le livre numérique – dans tout autre pays que celui de résidence du consommateur.

Selon une étude du cabinet Enders Analysis de mai 2012, citée dans le rapport de notre collègue Philippe Marini sur une fiscalité numérique neutre et équitable<sup>1</sup>, le Luxembourg est le premier pays d'établissement des sites fournisseurs de VOD, à destination quasi exclusivement des pays tiers. Pour les mêmes raisons de différentiel d'imposition que pour le livre numérique, les grands acteurs de l'internet s'y étant implantés peuvent pratiquer des prix prédateurs et « ratisser » la plus grande partie du marché.

## **II. UNE ÉCONOMIE DÉMATÉRIALISÉE FISCALEMENT DÉLICATE À APPRÉHENDER**

La numérisation des contenus et la virtualisation des échanges ont bouleversé les relations commerciales, en permettant aux entreprises – du moins les plus importantes et les mieux « armées » à cet effet – de dissocier leur lieu d'activité du centre de leurs intérêts économiques, et d'optimiser ainsi le régime fiscal auquel sont soumis leurs revenus.

Il s'ensuit un transfert de richesses des pays consommateurs vers d'autres pays pratiquant un « *dumping* fiscal », qui nuit non seulement aux finances publiques des États de consommation, mais également à leurs entreprises, qui ne peuvent faire « jeu égal » avec les grands acteurs mondiaux.

### **A. DES STRATÉGIES D'EXTRATERRITORIALISATION TRÈS POUSSÉES DE LA PART DES « GAFA »**

#### **1. En matière d'impôt sur les sociétés**

La numérisation de l'économie a remis totalement en question les conditions de perception de l'impôt sur les sociétés qui prévalaient jusque là, permettant aux plus gros acteurs de l'internet d'échapper, de façon parfaitement légale quoique moralement discutable, à une part majeure de leur fiscalité.

Selon les règles internationales en vigueur, décidées au niveau de l'Organisation de coopération et de développement économique (OCDE), les revenus résultant d'une activité sont taxés sur le territoire où celle-ci a été réalisée. Ce **principe de territorialité de l'impôt se trouve toutefois contesté**

---

<sup>1</sup> Une feuille de route pour une fiscalité numérique neutre et équitable, rapport d'information n° 614 (2011-2011) fait par M. Philippe Marini au nom de la commission des finances.

**par les possibilités de transfert immédiat de données et de capitaux qu'offrent les techniques de dématérialisation.**

Les grands acteurs de l'internet s'implantent en effet dans les pays dont l'offre fiscale en termes d'imposition des bénéfices est la plus avantageuse, comme le montre le tableau ci-dessous, et pénètrent depuis ce « port d'attache » dans d'autres pays présentant une importante appétence à la consommation de prestations numériques.

**TAUX D'IMPOSITION LÉGAL MAXIMAL SUR LES REVENUS DES SOCIÉTÉS PAR ÉTAT  
MEMBRE DE L'UNION EUROPÉENNE EN 2011 (EN %)**

	Taux d'imposition maximal sur les revenus des sociétés
UE27	23,2
Belgique	34,0
Bulgarie	10,0
Rép. tchèque	19,0
Danemark	25,0
Allemagne	29,8
Estonie	21,0
Irlande	12,5
Grèce	23,0
Espagne	30,0
France	34,4
Italie	31,4
Chypre	10,0
Lettonie	15,0
Lituanie	15,0
Luxembourg	28,8
Hongrie	20,6
Malte	35,0
Pays-Bas	25,0
Autriche	25,0
Pologne	19,0
Portugal	29,0
Roumanie	16,0
Slovénie	20,0
Slovaquie	19,0
Finlande	26,0
Suède	26,3
Royaume-Uni	27,0
Norvège	28,0
Islande	20,0

*Source : Eurostat*

En Europe, continent dont tous les États ne sont pas membres d'une Union qui, au surplus, n'a pas harmonisé ses modalités et taux d'imposition, **une concurrence fiscale se joue entre pays pour l'accueil des grandes entreprises multinationales** du secteur. Les retombées positives en sont attendues, non pas tant en matière de recettes fiscales, par définition, qu'en matière de traction économique et de création d'emplois pour tout le pays d'accueil. La dynamique dégagée par ces entreprises très dynamiques se traduit en effet par davantage de commandes pour les sociétés sous-traitantes, un besoin accru de main-d'œuvre, des perspectives d'investissement démultipliées et, *in fine*, un surplus de croissance pour l'économie locale.

C'est ainsi qu'eBay est implanté en Suisse, Amazon au Luxembourg et Google et Expedia en Irlande. Le mécanisme d'optimisation fiscale que ces entreprises mettent en œuvre vise chaque fois à **contourner le régime d'imposition du pays d'activité** au profit de celui de l'État d'implantation du siège principal. Elles y parviennent en **consolidant les chiffres d'affaires et les bénéfices dégagés par chaque filiale et en les faisant remonter au niveau du site principal**, de façon à se soumettre au régime en vigueur dans le principal pays d'accueil.

Cette stratégie d'évitement permet d'économiser, en toute légalité, des montants d'impôt considérables, et donc de **venir concurrencer dans des conditions économiques privilégiées les acteurs plus modestes, confinés sur le territoire national**. En matière d'impôts sur les sociétés, et selon une étude menée par le cabinet Greenwich Consulting en 2009, Amazon réaliserait ainsi un chiffre d'affaires d'environ 930 millions d'euros sur le territoire français, tandis que sa filiale France n'en déclarerait que 25 millions d'euros.

Cette estimation paraît cohérente au regard des chiffres donnés par certaines des personnes auditionnées pour l'entreprise **Google**, qui **paierait 5 millions d'euros d'impôt sur les sociétés pour un chiffre d'affaires de l'ordre d'un milliard d'euros**.

**Les différences de taux d'imposition sur les bénéfices entre pays ne sont toutefois pas systématiquement mises en avant par les grands acteurs de l'internet pour justifier leur implantation**. Ainsi que l'ont expliqué les représentants de Google France, la décision d'ancrer leur siège paneuropéen en Irlande, qui pourrait à première vue être justifiée par le moindre taux d'impôt sur les sociétés (12,5 %), est surtout due à une législation sociale beaucoup plus souple que dans d'autres pays européens. L'imposition des bénéfices à un taux comparable au nôtre (autour de 30 % par exemple) ne porterait en effet les paiements effectués au Trésor irlandais que de 8 millions d'euros actuellement à une douzaine de millions d'euros tout au plus.

De façon sous-jacente, cet état de fait illustre la faiblesse du volume d'affaires déclaré par une telle entreprise multinationale aux autorités fiscales irlandaises, et ce grâce à des **mécanismes d'optimisation fiscale**

**extrêmement performants et inventifs** – « prix de transfert », « *Double Irish* » ou « *Dutch sandwich* » –auxquels d'autres entreprises du secteur (Facebook, Microsoft ...) ont également recours.

Un savant montage juridique, faisant appel aux règles de la propriété intellectuelle et du droit fiscal, leur permet, très schématiquement, de **transférer les bénéfices dans des sociétés-filiales situées dans des paradis fiscaux**, tels que les Bermudes – *via* les Pays-Bas, pour ce qui est des royalties –, et d'échapper ainsi en grande partie à l'imposition sur le territoire du pays d'implantation.

« *Au total* », est-il indiqué dans le rapport de notre collègue Philippe Marini, qui détaille de façon précise le mécanisme mis en œuvre, « **près de 99,8 % des bénéfices réalisés à Dublin sont perçus par Google Ireland Holdings sise aux Bermudes... où l'imposition sur les bénéfices n'existe pas** ». Le rapatriement de ces sommes aux États-Unis, où le taux d'imposition sur les bénéfices est de 35 %, est ensuite envisageable selon les résultats des négociations fiscales menées avec l'administration américaine.

## **2. En matière de TVA**

En ce qui concerne la TVA sur les services électroniques, c'est la **directive n° 2002/38/CE du Conseil, du 7 mai 2002**, modifiant, en partie à titre temporaire, la directive 77/388/CEE en ce qui concerne le régime de TVA applicable aux services de radiodiffusion et de télévision et à certains services fournis par voie électronique, qui s'applique aux États membres de l'Union européenne depuis le 1<sup>er</sup> juillet 2003.

Elle distingue plusieurs cas, selon le pays depuis lequel est effectuée la prestation et dans lequel réside le consommateur final. Parmi eux figure le cas où un opérateur européen fournit un service à un particulier établi sur le territoire communautaire ou à un assujéti dans le même État membre. Dans un tel cas, il est prévu que **le lieu d'imposition est celui où le prestataire est établi**.

Ce régime spécifique fonde en droit les stratégies d'optimisation fiscale mises en place par les géants mondiaux de l'internet pour l'activité qu'ils réalisent sur le territoire européen. Il leur permet de **localiser leur siège Europe dans des États membres à faible fiscalité indirecte**, tels qu'ils apparaissent dans le tableau ci-dessous, et de profiter d'un tel taux avantageux pour les transactions réalisées depuis cet État à destination de consommateurs situés dans d'autres États membres.



**TAUX DE TVA APPLIQUÉS DANS LES ÉTATS MEMBRES  
DE L'UNION EUROPÉENNE EN 2011 (EN %)**

États membres	Taux super réduit	Taux réduit	Taux normal
Belgique	-	6 / 12	21
Bulgarie	-	9	20
République tchèque	-	15	21
Danemark	-	-	25
Allemagne	-	7	19
Estonie	-	9	20
Grèce		6,5 / 13	23
Espagne	4	10	21
France	2,1	5,5 / 7	19,6
Irlande	4,8	9 / 13,5	23
Italie	4	10	21
Chypre	-	5 / 8	18
Lettonie	-	12	21
Lituanie	-	5 / 9	21
Luxembourg	3	6 / 12	15
Hongrie	-	5 / 18	27
Malte	-	5 / 7	18
Pays-Bas	-	6	21
Autriche	-	10	20
Pologne		5 / 8	23
Portugal	-	6 / 13	23
Roumanie	-	5 / 9	24
Slovénie	-	8,5	20
République slovaque	-	10	20
Finlande	-	10 / 14	24
Suède	-	6 / 12	25
Royaume-Uni	-	5	20

*Source : Commission européenne*

Certes, la **directive 2008/8/CE** du Conseil du 12 février 2008 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le lieu des prestations de services **inverse les règles** quant au pays d'imposition. Au terme de celle-ci, **les services rendus à des particuliers établis dans l'Union européenne sont taxés dans le pays de consommation, et non plus de prestation**. Un système de « guichet unique » permet au prestataire de s'acquitter de ses obligations fiscales dans l'État membre d'origine, y compris pour les services rendus dans d'autres États membres sur lesquels il ne serait pas implanté. Les recettes sont transmises du pays d'établissement à celui de consommation, dont les taux s'appliquent alors.

Ce nouveau cadre réglementaire, s'il est applicable depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2010 de façon générale, ne le sera qu'au **1<sup>er</sup> janvier 2015 pour les services de télécommunication et de e-commerce**. En outre, et conformément à ce qui a été négocié et décidé lors du Conseil européen Ecofin du 4 décembre 2007, une **période de transition a été accordée jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 2019**, à la demande du Luxembourg. Jusqu'à cette date, l'État membre d'établissement conservera une partie, dégressive dans le temps, des recettes de TVA perçues au moyen du « guichet unique ».

Ce régime transitoire, âprement négocié par les États intéressés, est bien entendu favorable aux pays d'accueil des grands acteurs de l'internet, et plus encore à ces derniers. Ils continueront en effet, pendant un peu moins de six années, à bénéficier pour leurs activités en ligne d'un taux de TVA particulièrement attractif, et donc à pratiquer des prix extrêmement concurrentiels susceptibles d'attirer un large public.

## ***B. DES CONSÉQUENCES NÉFASTES SUR LES ACTEURS NATIONAUX***

### **1. Une perte de recettes fiscales pour les pouvoirs publics**

Les enjeux liés à la fiscalité numérique pour les finances publiques sont conséquents. Si l'on en croit les projections opérées par différents analystes, **le manque-à-gagner pour les États est déjà significatif, et devrait continuer de s'aggraver** au cours des prochaines années si les « règles du jeu » ne sont pas modifiées. Cette situation est d'autant moins tolérable que la plupart des États connaissent une dégradation de leur situation budgétaire, dans un contexte de crise généralisée.

En matière d'impôt sur les sociétés, le Conseil national du numérique (CNNum) estime ainsi que les **revenus perçus en France par les quatre GAFAs s'élèveraient entre 2,5 et 3 milliards d'euros**, pour un **montant d'impôt sur les sociétés réglé au Trésor public de 4 millions d'euros en moyenne**. L'application de notre régime d'imposition en la matière porterait cette dernière somme à pas moins de 500 millions d'euros, soit 125 fois plus !

Pour ce qui est de la **TVA sur les services électroniques**, le cabinet Greenwich consulting, auquel une étude avait été commandée en 2009 par la commission des finances, avait évalué la **perte fiscale pour notre pays à 300 millions d'euros en 2008**, et **près de 600 millions d'euros en 2014**.

## **2. Un renforcement des inégalités concurrentielles vis-à-vis des opérateurs nationaux**

Les stratégies d'évitement fiscal mises en œuvre par les grands groupes mondiaux de l'internet, qui mettent à profit les failles existant dans la réglementation européenne et internationale en matière de taxation des biens et services en ligne, ne font qu'accroître l'écart de compétitivité existant avec les entreprises territorialisées.

Les **opérateurs télécoms**, pour ce qui les concerne, subissent une **dissymétrie fiscale** qui les pénalise lourdement vis-à-vis des autres acteurs globaux. Selon les chiffres transmis par la Fédération française des télécommunications (FFT), douze des plus importantes entreprises françaises du secteur étaient soumises à un **impôt sur les sociétés d'un taux moyen de 5,78 % du chiffre d'affaires** en 2011, contre **0,38 % pour les principaux groupes mondiaux**<sup>1</sup>.

La structuration de la fiscalité propre au secteur des télécoms dans notre pays ne fait que renforcer ces déséquilibres. En plus du paiement des taxes et impôts de diverse nature dont est redevable toute entreprise, la filière fait en effet l'objet d'une **sur-fiscalité marquée**. Celle-ci résulte d'une sédimentation progressive de prélèvements destinés, pour nombre d'entre eux<sup>2</sup> à financer d'autres secteurs. Toujours selon la FFT, cette sur-fiscalité, supérieure de 25 % aux autres secteurs économiques, était ainsi de **2,79 % du chiffre d'affaires** des entreprises du numérique en 2010, taux qu'il faut comparer à ceux de 0,12 % en Allemagne ou 0,06 % au Royaume-Uni.

A ces distorsions fiscales s'ajoute une autre asymétrie : **les opérateurs de télécoms investissent substantiellement dans des réseaux largement utilisés par les GAFAs**, qui en font donc un usage massif et croissant sans en supporter les coûts.

Ces écarts de charge, et donc de compétitivité, permettent aux acteurs planétaires de l'internet de réaliser une sorte de « *dumping* » sur la tarification de leurs prestations et de conquérir tous les marchés.

La **stratégie commerciale d'Amazon**, telle qu'elle est ressortie de l'audition menée par le rapporteur de la commission des finances, M. Yvon Collin, consiste en effet à **proposer dans un pays comme le nôtre les prix les plus bas possibles**, quitte à perdre de l'argent dans un premier temps, pour

---

<sup>1</sup> Amazon, Apple, Facebook, Google et Microsoft.

<sup>2</sup> « Taxe télécom », taxe sur les services de télévision, taxe sur la copie privée...

**s’arroger sur ce marché une position dominante et pouvoir ensuite le contrôler.** S’il n’est pas encore *leader* sur notre territoire, ce qui est une exception en Europe, le groupe risque de le devenir rapidement, comme l’ont reconnu les représentants de la Fédération de la vente à distance (Fevad), tant ce comportement de « rouleau compresseur » est difficile à contenir pour nos entreprises.

Les conséquences économiques d’une telle stratégie sont d’autant plus fortes que **le critère « prix » est, sur internet, l’un des critères de choix prioritaire des consommateurs.** En matière de commerce électronique, et ainsi que l’a indiqué la Fevad, 27 % des internautes français achètent à l’étranger, majoritairement en raison de tarifs plus intéressants. Dans un secteur où les marges des entreprises sont très faibles – de l’ordre de 2,5 % sur le chiffre d’affaires mondial en 2011, selon Amazon –, le moindre avantage-prix est donc capital pour des acteurs économiques à la recherche d’éléments de différenciation tarifaires.

### **III. PLUSIEURS PISTES DE RÉFORME POUR ADAPTER LE SYSTÈME FISCAL AUX PARTICULARITÉS DU NUMÉRIQUE**

Face à des comportements des GAFAs, certes légaux, mais insoutenables du point de vue de l’équité fiscale et économique, la « riposte » s’est organisée dans les différents États membres affectés.

A l’échelle supranationale, elle s’est traduite par l’inscription de la problématique dans l’agenda de l’OCDE en vue de réviser les bases d’imposition des bénéficiaires, ainsi que par la volonté de certains États-membres de l’Union européenne d’anticiper sur la mise en œuvre intégrale de la directive TVA sur les services électroniques.

En France, elle a donné lieu à la publication récente d’un rapport d’experts sur la fiscalité numérique, ainsi qu’au dépôt de la présente proposition de loi devant le bureau du Sénat, qui vise à mettre en place une fiscalité neutre et équitable pour l’économie numérique.

#### ***A. A L’ÉCHELLE SUPRANATIONALE***

##### **1. Les négociations au sein de l’OCDE sur les conditions de perception de l’imposition des bénéficiaires**

L’OCDE s’est saisie depuis plusieurs années de la problématique de l’imposition des bénéficiaires dans le secteur du numérique. Un groupe de travail, mis sur pied en 1999, a rendu un rapport en 2004. Comportant plusieurs

recommandations pour lutter contre l'érosion de la base imposable dans les États de consommation, il renvoyait notamment à la notion d'« établissement stable virtuel électronique ».

En droit fiscal, le **concept d'« établissement stable »** permet de déterminer quel pays est en droit d'imposer le résultat réalisé par une entreprise. Si sa définition est variable selon les pays, il est généralement caractérisé par une installation fixe d'affaires, matérialisée par un ensemble de moyens humains et physiques (personnel, locaux, équipements...), à partir de laquelle l'entreprise exerce une part essentielle de son activité de façon durable.

La difficulté avec les revenus tirés de l'économie numérique provient du fait qu'ils peuvent résulter d'une activité réalisée à distance, au moyen des réseaux numériques, dans un pays où l'opérateur économique ne dispose d'aucune implantation de ce type. L'absence de support physique à son intervention sur le territoire national empêche alors son administration fiscale de l'imposer pour des revenus qu'il a pourtant tirés de consommateurs locaux.

La **notion d'« établissement stable virtuel »** permettrait de contourner cet obstacle en attribuant une réalité juridique – et des conséquences fiscales – à une activité entièrement dématérialisée. Elle supposerait de modifier en conséquence la notion d'« établissement stable », pour l'élargir aux « installations fixes d'affaires virtuelles », aux « agences virtuelles » ou à la simple notion de « présence virtuelle ».

Une telle évolution, qui avait été jugée prématurée il y a presque une dizaine d'années, paraît aujourd'hui très opportune au regard de l'ampleur de l'économie numérique et des pertes de recettes fiscales subies par les États de consommation. **Un certain consensus semble se dessiner** autour de cette proposition, qui rallie à elle de nombreux pays industrialisés – États-Unis compris, mais aussi Inde, Chine, Brésil, Russie... – aujourd'hui victimes des stratégies d'optimisation des « Gafa ».

Cette recommandation est d'ailleurs relayée dans les rapports de notre collègue Philippe Marini pour une fiscalité numérique neutre et équitable et de la mission d'expertise sur la fiscalité de l'économie numérique. Le Gouvernement semble prêt à appuyer cette démarche, par le biais de ses représentants, au niveau international.

Il y a à cet égard une « **fenêtre d'opportunité** » cette année, qui ne doit pas être manquée. Suite à une demande conjointe de la France, de l'Allemagne et du Royaume-Uni, c'est à l'occasion du **prochain G20 des finances, à Moscou les 14 et 15 février**, que l'OCDE exposera son projet de réforme avant de présenter, en juillet ou en septembre, un plan d'action détaillé. Le sujet pourrait ensuite figurer parmi les **priorités du G8**, sous présidence britannique, au second semestre de cette année. L'organisation souhaiterait rassembler ces nouvelles règles dans une convention internationale, signée par un maximum d'États, qui s'imposerait ensuite aux législations nationales.

Le fait, pour l'OCDE, de privilégier ainsi des enceintes internationales restreintes telles que le G20 ou le G8 pour débattre de la question permet de contourner la résistance des petits États européens comme la Suisse, le Luxembourg ou l'Irlande, qui n'ont rien à gagner d'une telle réforme des règles de collecte.

La règle de l'unanimité, qui s'applique en matière fiscale, ne permettrait pas en effet de progresser en la matière dans les instances européennes. En outre, la jurisprudence particulièrement stricte de la Cour de justice des communautés européennes (CJCE) n'aide en rien, bien au contraire, à aller vers davantage d'harmonisation fiscale entre les Etats-membres de l'Union.

## **2. La révision du calendrier européen de mise en œuvre de la TVA sur les services électroniques**

Le régime prévu par le « paquet TVA » tel qu'il est ressorti du Conseil Ecofin du 4 décembre 2007, très favorable au Luxembourg, et plus largement aux États d'établissement des géants de l'internet, fait désormais l'objet d'une **hostilité généralisée de la part de nombreux acteurs** : États de consommation, acteurs économiques nationaux affectés par l'écart de compétitivité, professionnels du monde du numérique et de la culture ...

Dans ces conditions, **atteindre encore presque six ans avant que les pratiques de *dumping* fiscal mises en œuvre par certains pays opportunistes de l'Union soient réduites à néant paraît inacceptable**. D'où la proposition, avancée par notre collègue Philippe Marini, d'avancer le calendrier de mise en œuvre de la perception effective de la TVA sur les services électroniques par l'État de résidence du consommateur final.

Cette anticipation du régime prévu par la directive européenne aurait une double composante. Tout d'abord, **l'avancement d'un an, du 1<sup>er</sup> janvier 2015 au 1<sup>er</sup> janvier 2014, de la date d'entrée en vigueur du dispositif**. D'autre part, le **raccourcissement de la période de transition**, qui court actuellement jusqu'à la mise en œuvre intégrale du texte, au 1<sup>er</sup> janvier 2019.

Ainsi que le laisse entendre le président de la commission des finances, « *le contexte européen semble maintenant se prêter à ce mouvement et les opinions publiques nationales commencent à prendre conscience du fait que les comportements d'optimisation fiscale nuisent aux finances publiques de leur État* ».

De nombreux États membres (Royaume-Uni, Allemagne, Italie, Espagne) se trouvent en effet confrontés à une problématique d'érosion fiscale similaire pour des activités réalisées par des entreprises comme Amazon ou Google sur leur territoire et rémunérées par leurs contribuables.

La « feuille de route » tracée par notre collègue prévoit très justement la **recherche d'un soutien spécifique et de synergies avec les parlementaires** de ces États, en vue de l'élaboration d'une **stratégie commune**. Au niveau de l'Exécutif, il revient au Gouvernement et à ses représentants dans les instances européennes concernées de sensibiliser en ce sens nos partenaires et d'obtenir leur ralliement à notre démarche.

## ***B. A L'ÉCHELLE NATIONALE***

### **1. La mission d'expertise sur la fiscalité de l'économie numérique : des pistes originales mais difficilement applicables**

#### *a) Un constat rassembleur*

Rendu public le 18 janvier dernier, le rapport de la mission d'expertise sur la fiscalité de l'économie numérique, rédigé par MM. Pierre Collin et Nicolas Colin à la demande, formulée en juillet 2012, de quatre ministres différents<sup>1</sup>, dresse un constat précis des effets de la révolution numérique sur la sphère économique.

**A côté d'acteurs traditionnels** continuant de produire des biens et services se développent, avec une rapidité sans précédent, **de nouvelles entreprises investissant le champ du numérique**. Elles bouleversent les règles du jeu et transforment radicalement tous les secteurs de l'économie. Alors qu'elles s'immiscent au cœur de l'intimité de milliards d'humains et structurent jusqu'à leur quotidien, leur valeur ajoutée peine à être mesurée, et plus encore appréhendée par les instruments régaliens classiques.

Accélérant le rythme de l'innovation, mobilisant des investissements gigantesques plutôt que de distribuer des dividendes, conduisant fréquemment à l'acquisition de positions dominantes, l'économie numérique découple systématiquement le lieu d'implantation de l'unité économique de celui de consommation de la prestation réalisée.

Le principal point commun rapprochant tous les acteurs du secteur et c'est un **aspect central du rapport** – réside en la **gestion et l'exploitation, à très grande échelle, de données résultant d'un suivi étroit et régulier des utilisateurs**. Le « **travail gratuit** » que fournissent les internautes, de façon volontaire (en remplissant nombre de questionnaires et fiches de renseignement) ou non (en laissant des « traces » électroniques lors de leurs passages sur des sites) sont en effet collectées par ces entreprises, qui les réutilisent pour mieux personnaliser leur offre ou les cèdent à des tiers.

---

<sup>1</sup> MM. Pierre Moscovici, ministre de l'économie et des finances, Arnaud Montebourg, ministre du redressement productif, Jérôme Cahuzac, ministre délégué auprès du ministre de l'économie et des finances, chargé du budget, et Mme Fleur Pellerin, ministre déléguée auprès du ministre du redressement productif, chargée des petites et moyennes entreprises, de l'innovation et de l'économie numérique.

Cette activité des « utilisateurs-collaborateurs » ne fait l'objet d'**aucune contrepartie monétaire**, et ne donne lieu à quasiment **aucune taxation** de la part des États de consommation. Ceci alors que leurs internautes sont à la source d'une création de valeur d'autant plus grande que les dépenses publiques consenties par leur État de résidence ont indirectement renforcé leurs capacités à utiliser les moyens d'accès au réseau.

Bien plus que les acteurs de l'« ancienne économie », celles de la « nouvelle » ont en effet toute facilité pour **profiter de la concurrence fiscale que se livrent les États d'accueil** et à choisir les mieux-disant pour s'implanter, tout en transférant leurs bénéfices vers des paradis fiscaux où ils échappent à l'impôt. Le droit fiscal, tant national qu'international, peine à s'adapter à cette nouvelle donne et se révèle démuné face aux stratégies d'optimisation mises en œuvre.

Il est d'autant plus urgent de réagir, selon les auteurs, que le numérique, loin de se cantonner à sa propre filière industrielle, « *dévore en réalité tous les secteurs de l'économie* » à une vitesse croissante. S'insérant dans la chaîne de valeur et profitant du travail fourni par les utilisateurs, ces entreprises captent à moindre frais une part de plus en plus importante de la valeur créée localement.

*b) Des pistes de réforme délicates à concrétiser*

Très précis et documenté, **le diagnostic dressé par les deux rapporteurs est très largement recevable**. Sa tentative de théorisation des fondements de la nouvelle économie et des rapports entre ses acteurs est particulièrement intéressante. Seule une présentation relativement pessimiste de ses évolutions pourrait éventuellement lui être reprochée, notamment lorsqu'il insiste sur le caractère prédateur de cette nouvelle économie et le risque qu'elle ne crée pas d'emplois.

Mais **c'est surtout au stade des solutions proposées** en vue d'adapter la fiscalité à l'économie numérique **que ce travail**, par ailleurs de grande qualité intellectuelle, **paraît discutable**.

**La première série de propositions renvoie vers une meilleure appréhension des bénéfices** réalisés sur un territoire donné par les entreprises de l'économie numérique. Il est fait allusion à une renégociation des règles de répartition du pouvoir d'imposer, s'agissant de l'impôt sur les sociétés, dans un cadre européen autant qu'au sein de l'OCDE. Cette piste très concrète, qui a déjà été évoqué dans ce rapport pour avis, **mérite assurément d'être suivie** et elle constitue un apport judicieux à la réflexion.

**La deuxième série de propositions tend**, dans l'attente d'une telle harmonisation à l'échelle la plus large des règles d'imposition sur les bénéfices, **à créer une nouvelle fiscalité liée à l'exploitation des données**



issues de l'activité des utilisateurs sur le territoire. C'est ici que les propositions des auteurs du rapport semblent **déliçates à mettre en œuvre**.

Partant de l'idée que la collecte de ces données constitue le seul fait générateur garantissant la neutralité et l'objectivité du prélèvement, il y est proposé de la taxer, ou plutôt de **faire varier le niveau de prélèvement selon que l'entreprise** soumise à l'imposition **adopte** en ce domaine **un comportement respectueux de certains objectifs d'intérêt général**.

Au nombre de quatre, ceux-ci sont le renforcement de la protection des libertés individuelles, le fait de favoriser l'innovation sur le marché de la confiance numérique, l'encouragement à l'émergence de nouveaux services au bénéfice des utilisateurs et la génération de gains de productivité et de croissance.

Faisant allusion au principe du « pollueur-payeur », sous-tendant la fiscalité environnementale, les deux rapporteurs font référence à un **principe de « prédateur-payeur »**. Celui-ci tend à **alourdir la charge fiscale des entreprises exerçant une captation exclusive des données** qu'elles collectent, et à **alléger, au contraire, l'imposition de celles en ouvrant au maximum l'usage**, vers les utilisateurs eux-mêmes comme vers des tiers. Cette fluidité des données est en effet censée accroître la productivité de l'économie dans son ensemble et jouer un « effet de levier » favorable à sa croissance.

Or, une telle vision des choses est problématique à plusieurs égards. Tout d'abord, **il n'est pas précisément tranché quant à la façon dont ces flux de données doivent être appréhendés** : s'agit-il, par exemple, de prendre en considération le volume de bande passante utilisée ? Le nombre de clics ? Le nombre de requêtes ? Comment discriminer selon la « qualité » des données et leur intérêt pour l'entreprise qui en est destinataire ?...

Ensuite, **les propositions sont floues sur le point de savoir qui procédera à ce décompte et comment il sera contrôlé**. Certes, il est précisé que cette fiscalité nouvelle ne s'appliquerait dans un premier temps qu'à un nombre limité de contribuables, soit ceux faisant le plus grand usage de données, afin d'éviter de peser sur les petites et moyennes entreprises nationales, et de surcharger l'administration fiscale. Cependant, l'obligation de déclaration d'un représentant fiscal, mentionnée dans le rapport, soulève des questionnements quant à sa compatibilité avec la jurisprudence communautaire. Quant à la capacité des administrations spécialisées à superviser le processus et sanctionner les entreprises défaillantes, elle suppose un investissement humain et matériel massif en ce sens.

En outre, et plus généralement, **la philosophie même d'un tel dispositif interroge**. Comment en effet attribuer à un prélèvement fiscal, dont le but final est par essence d'accroître les recettes de l'État, des objectifs formulés en termes de respect des libertés publiques et de promotion de l'innovation, de la productivité et de la croissance ? Comment inciter des opérateurs privés à adopter et conserver des conduites vertueuses en prélevant

une partie des revenus qu'ils retirent d'une activité réalisée sur notre territoire ?

Enfin, ce mode de taxation innovant conduit à **s'interroger sur le respect de la protection des données personnelles**. D'une part, il revient à donner un avantage fiscal au respect d'une obligation légale, l'accès de chacun aux données le concernant. D'autre part, il pousse à une intensification de l'usage des données et à leur réutilisation par des tiers, ce qui semble aller à l'encontre de leur protection. Enfin, mais ce point ne dépend pas du rapport, il faudra être attentif quant à la détermination de l'État dont relèvera la protection de ces données, le projet de réglementation européenne prévoyant actuellement que ce sera principalement celui d'implantation des sociétés les collectant.

**La troisième série de propositions vise à créer un environnement fiscal favorable à l'émergence d'entreprises nouvelles**. Outre l'adaptation des modalités du **crédit d'impôt recherche (CIR)** aux spécificités de l'économie numérique, il est proposé de fusionner ce dernier avec le mécanisme de la **jeune entreprise innovante (JEI)**. Là encore, on peut **s'interroger sur la façon dont pourraient être rapprochés deux instruments dont l'esprit et les modalités techniques sont différents**, l'un reposant sur un crédit d'impôt attribué à des entreprises menant des activités de recherche, l'autre reposant sur un allègement de charges sociales patronales sur les salaires versés aux salariés participant à la recherche.

## **2. La position de votre commission sur la proposition de loi pour une fiscalité numérique neutre et équitable : un objectif consensuel mais des modalités discutables**

### *a) Le dispositif de la proposition de loi*

La proposition de loi de notre collègue Philippe Marini pour une fiscalité numérique neutre et équitable n'est en réalité que le **dernier maillon en date d'une réflexion engagée par son auteur depuis plusieurs années** sur cette thématique.

Un **premier rapport d'information** de M. Marini, en **2010**<sup>1</sup>, attirait l'attention sur l'érosion fiscale subie dans les États de consommation en ce qui concerne l'impôt sur les sociétés et la TVA. Puis à son initiative, la loi de finances pour **2011** instaurait une **taxe sur les services de publicité en ligne** fixée à 1 % du montant de la prestation. Cette première « taxe Google » a finalement été supprimée avant sa mise en œuvre, car s'appliquant sur les

---

<sup>1</sup> *Le développement du commerce électronique : quel impact sur les finances publiques ?, rapport d'information n° 398 (2009-2010) de M. Philippe Marini, fait au nom de la commission des finances.*

annonceurs, elle risquait d'entraîner la délocalisation des plus importants d'entre eux et de ne s'appliquer *in fine* que sur les plus petits.

Puis la commission des finances a confié à notre collègue un **deuxième rapport d'information** sur le sujet. Ce dernier, publié en **2012** et intitulé *Une feuille de route pour une fiscalité numérique neutre et équitable*, a permis de retracer les enjeux du problème et de formuler de nouvelles propositions pour adapter le droit fiscal aux réalités nouvelles de l'économie numérique.

La présente proposition de loi constitue la stricte traduction législative des recommandations figurant dans ce rapport et est composée de trois articles.

• **L'article 1<sup>er</sup> instaure une obligation de déclaration d'activité par les acteurs de services en ligne basés à l'étranger, ainsi que deux nouvelles taxations portant respectivement sur la publicité en ligne et les services de commerce électronique.**

Selon le droit en vigueur, les grands acteurs étrangers de l'internet – les GAFAs – réalisant des prestations en France, pour des montants pouvant être très importants, échappent quasiment à toute imposition dans notre pays grâce à des pratiques d'optimisation fiscale. Leur implantation en-dehors du territoire national leur permet en effet de se soustraire aux différents régimes d'imposition basés sur le lieu d'établissement de l'opérateur, qu'il s'agisse de la TVA comme de l'impôt sur les sociétés.

**La fourniture de produits et services en ligne fait l'objet d'une asymétrie d'imposition marquée par rapport à d'autres supports de commerce plus classiques.**

Ainsi, l'**article 302 bis KD** du code général des impôts instaure-t-il une **taxe sur les sommes payées par les annonceurs aux régies pour l'émission et la diffusion de leurs messages publicitaires** à partir du territoire français. Due par les personnes qui assurent la régie de ces messages publicitaires, cette taxe est recouvrée et contrôlée de la même façon que pour la TVA.

Or, cette taxe ne s'étend pas aux prestations de publicité en ligne, qui bénéficient donc d'un régime bien plus favorable que celle celles réalisées par voie radio ou télé.

De la même façon, l'**article 302 bis ZA** du même code prévoit une **taxe sur les surfaces commerciales** (Tascom), assise sur la surface de vente des magasins de commerce de détail aux particuliers. Y sont soumis ceux de ces derniers possédant une surface commerciale de plus de 400 m<sup>2</sup> et réalisant un chiffre d'affaires annuel supérieur à 460 000 euros hors taxe.

Or, là encore, cette taxe ne s'applique pas aux activités de commerce électronique, qui bénéficient donc d'un avantage comparatif par rapport à leurs équivalents physiques. Les entrepôts où sont stockés et d'où sont envoyés les produits commandés en ligne, quand bien même ils sont situés sur le territoire français, ne sont pas, en effet, assimilables d'un point de vue juridique à des espaces commerciaux, seuls imposables.

Ce « privilège » fiscal des activités réalisées par voie électronique profite pareillement, il faut le souligner, aux acteurs français et aux acteurs étrangers. La différence de régime d'imposition dépend bien en effet du support grâce auquel est fournie la prestation, et non de la territorialisation de cette dernière.

Cependant, **l'harmonisation des deux types de régimes**, outre qu'elle permettrait de rétablir les conditions concurrentielles entre les deux types de commerce, est un moyen d'atteindre les acteurs étrangers de l'internet, qui jusque là sont exonérés de tout type d'imposition pour leurs activités réalisées sur notre territoire. C'est en ce sens et pour cette raison que la proposition de loi prévoit un tel alignement des régimes fiscaux.

A cet effet, la proposition de loi complète, dans son article 1<sup>er</sup>, le titre II (Taxes sur le chiffre d'affaires et taxes assimilées) de la première partie (Impôts d'État) du livre I<sup>ER</sup> (Assiette et liquidation de l'impôt) du code général des impôts par un **nouveau chapitre XXI** (Fiscalité numérique) comportant **deux volets**.

Le **premier**, de nature procédurale, **fixe les modalités d'imposition de certains services fournis par voie électronique**, en créant à cet effet une section I comportant un unique article 302 *bis* ZO.

Ce dernier prévoit une **obligation de déclaration d'activité** par les acteurs de services en ligne basés à l'étranger à partir de certains seuils d'activité et selon deux variantes.

L'entreprise assujettie pourrait ainsi, tout d'abord, désigner un **représentant fiscal**, conformément au cadre juridique de l'agrément des sites de jeux en ligne opérant en France défini par la loi du 12 mai 2010 relative à l'ouverture à la concurrence et à la régulation du secteur des jeux d'argent et de hasard en ligne.

Le représentant s'engagerait à la fois à respecter les formalités auxquelles est soumise l'entreprise redevable, à acquitter les prélèvements correspondant et à tenir à disposition de notre administration fiscale un relevé précis des opérations en relevant.

En l'absence d'un tel représentant, le redevable **souscrirait lui-même la déclaration**, selon une procédure simplifiée et dématérialisée prévue pour la TVA.

Le **deuxième volet** de ce nouveau chapitre, de nature fiscale, institue, au sein d'une section II (Prélèvements sur certains services fournis par voie

électronique) **deux taxations nouvelles** destinées, selon les termes employés dans l'exposé des motifs de la proposition de loi, à « *assurer la neutralité fiscale en matière de taxation sur la publicité en ligne et sur les services de communications électroniques* ».

Dans une sous-section I (Taxe sur la publicité en ligne) comportant un unique **article 302 bis ZP**, est instaurée une **taxe sur la publicité diffusée par voie électronique autre que téléphonique, de radiodiffusion et de télévision**.

Cette taxe sur la publicité en ligne transpose au média internet la taxe sur la publicité diffusée par voie de radiodiffusion sonore et de télévision due par les régies publicitaires, précédemment évoquée.

Son assiette serait constituée des sommes, hors commission d'agence et hors TVA, réglées par les annonceurs aux régies pour les services de publicité en ligne dont l'audience est obtenue sur notre territoire, qu'elles soient basées sur ce dernier ou bien à l'étranger.

Le champ de ces services est entendu largement, englobant aussi bien les publicités apparaissant sur les moteurs de recherche qu'au moyen de bannières, lors de l'envoi ou de la réception de courriels, à l'occasion de l'usage de comparateurs en ligne...

Son taux serait progressif, selon l'importance du chiffre d'affaires : nul pour une assiette inférieure à 20 millions d'euros, de 0,5 % pour une assiette comprise entre 20 et 250 millions d'euros, et de 1 % au-delà.

Le régime de recouvrement et de sanction prévu pour cette taxe est aligné sur celui existant déjà pour la TVA.

Selon les projections de l'auteur de la proposition de loi, le **rendement** de cette taxe serait **faible**, de l'ordre d'**une vingtaine de millions d'euros**. Il ne pourrait toutefois qu'évoluer à la hausse à l'avenir, du fait des perspectives de croissance du secteur de la publicité en ligne.

Dans une sous-section II (Taxe sur les services de commerce électronique) comportant un unique article **302 bis ZQ**, il est créé une **taxe sur les activités d'e-commerce, de biens comme de services**.

Cette taxe vient transposer au commerce électronique la taxe sur les surfaces commerciales, précédemment évoquée également. Par parallélisme avec la Tascom, elle taxe l'opération de vente en ligne mettant en relation le professionnel et le particulier situé sur le territoire français (*B to C*).

Son assiette est constituée du montant hors TVA du prix acquitté par l'acheteur lors d'une telle vente. Son taux est de 0,25 %. N'y seraient pas soumises, comme pour la Tascom, les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 460 000 euros.

Afin d'éviter une double imposition des commerçants dont l'activité de vente, en plus d'avoir lieu sur internet, relève également de supports

physiques et se trouve donc déjà soumise à la Tascom, il est prévu un mécanisme de déductibilité de l'une sur l'autre.

Comme pour la taxe sur les régies, son régime de recouvrement et de sanction de cette taxe est aligné sur celui de la TVA.

Le produit de cette taxe a vocation à être **affecté aux collectivités locales bénéficiant de versements du Fonds national de péréquation des ressources intercommunales et communales (FPIC)**. Créé par la loi de finances pour 2012, ce fonds prélève une partie des ressources de certaines intercommunalités et communes pour la reverser à des intercommunalités et communes moins favorisées. Une telle affectation permettrait de compenser, au bénéfice de ces territoires, le préjudice subi du fait de la perte de vitesse du commerce physique au profit du *e-commerce*.

Selon l'auteur de la proposition de loi, une telle taxe, si l'on prend comme base les chiffres d'affaires prévisionnels de la vente en ligne pour les prochaines années, rapporterait **une centaine de millions d'euros** dès 2013 et 175 millions d'euros en 2015. Du fait des perspectives de croissance de ce secteur, le produit de cette taxe serait appelé à continuer d'augmenter au cours des années suivantes.

• **L'article 2 étend aux acteurs étrangers de l'internet, établis à la fois à l'étranger et en France, la taxe sur la fourniture de vidéogrammes à la demande.**

**Selon le droit en vigueur, l'article 1609 *sexdecies* B** du code général des impôts a instauré une **taxe sur les ventes et locations en France de vidéogrammes destinés à l'usage privé du public.**

Cette taxe sur les vidéos à la demande (VOD) s'applique dans les relations commerciales entre professionnels et particuliers ayant pour support internet.

Son assiette est constituée du prix hors taxe payé par le consommateur pour l'obtention de la vidéo.

Le taux en est de 2 %. Il est porté à 10 % lorsque les vidéos ont un caractère pornographique ou d'incitation à la violence.

Les conditions de liquidation et de contrôle de cette taxe sont identiques à celles valant pour la TVA.

Son produit bénéficie au Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC).

**Si cette taxe s'applique bien aux fournisseurs de services de VOD établis sur le territoire national, tel n'est pas le cas pour ceux basés en-dehors, pour leur activité réalisée en France auprès de consommateurs nationaux.**

Or, ainsi qu'il est mentionné dans le rapport d'information de l'auteur de la proposition de loi, le Luxembourg est le premier pays d'établissement des sites fournisseurs de VOD à destination quasi exclusivement de pays tiers. Autant d'opérateurs qui échappent, pour celles de leurs transactions réalisées avec le public français, à toute imposition nationale.

L'article 2 de la proposition de loi modifie la rédaction de cet article 1609 *sexdecies* B du code général des impôts, afin de **soumettre à la taxe aux acteurs étrangers de l'internet établis en France et à l'étranger**.

Là où la rédaction actuelle du texte vise une taxe sur « *les ventes et locations en France* » de vidéogrammes, la nouvelle formulation proposée fait référence à une taxe sur les opérations commerciales bénéficiant au « *public établi en France* ». La territorialité de l'impôt dépend ainsi du lieu d'établissement du consommateur, et non du lieu de transaction.

Ce procédé, qui vise selon l'exposé des motifs de la proposition de loi à « *rétablir une forme d'équité fiscale* », permet théoriquement d'atteindre les opérateurs de VOD étrangers retirant une valeur ajoutée de leurs relations commerciales avec le public français.

**• L'article 3 prévoit la remise par le Gouvernement au Parlement d'un rapport examinant les conséquences sur nos finances publiques des pratiques d'évasion fiscale suivies par certains acteurs de l'internet.**

Cet article est de nature plus prospective et moins opérationnelle que les deux premiers. Il vise à éclairer la représentation nationale sur les pratiques d'optimisation fiscale mises en œuvre par des acteurs étrangers de l'internet, que ce soit en matière de TVA, d'impôt sur les sociétés ou de toute autre taxation spécifique.

A cet effet, il est demandé au Gouvernement de remettre au Parlement, dans les six mois de l'entrée en vigueur du présent texte, un rapport qui analyse les conséquences de ces comportements sur nos recettes fiscales.

Plusieurs points précis doivent être étudiés :

– les moyens d'appréhender fiscalement les transactions commerciales électroniques effectuées par ces acteurs sur notre territoire, en s'attachant aux revenus qu'ils en retirent et en imaginant de nouvelles formes de taxation adaptées aux spécificités de cette économie de flux ;

– les possibilités d'étendre aux opérateurs étrangers de la télévision connectée et prestations similaires la taxation en faveur de la culture et de l'audiovisuel des services de télévision connectée proposés au public français ;

– l'éventualité d'un avancement d'une année, au 1<sup>er</sup> janvier prochain, du calendrier de mise en œuvre de la directive TVA relative aux services

électroniques, qui prévoit la taxation dans le pays de consommation finale, et la réduction de la période transitoire actuellement prévue ;

– enfin, la faisabilité d’une redéfinition, à une échelle supranationale – européenne comme internationale – des normes encadrant l’imposition des entreprises pour les revenus qu’elles tirent de leurs activités dans le commerce électronique.

*b) Position de votre commission : un dispositif dont la finalité doit être soutenue mais dont les mécanismes restent à approfondir*

(1) Un objectif d’équité et de neutralité consensuel

Le dépôt de ce texte constitue le prolongement d’une réflexion menée de longue date par notre collègue Philippe Marini sur les moyens d’instaurer une fiscalité numérique neutre et équitable, visant à y soumettre les grands acteurs mondiaux de l’internet se procurant des revenus substantiels sur notre territoire. Ainsi, elle **entretient l’actualité d’un débat qui point depuis quelques années, et doit être saluée à ce titre.**

Elle atteint à cet égard pleinement les objectifs que s’était déjà fixés son auteur en faisant adopter, dans la loi de finances pour 2011, une taxe sur les services de publicité en ligne. S’il reconnaît lui-même, dans l’exposé des motifs de sa proposition de loi, que cette initiative présentait le risque de ne s’appliquer finalement qu’aux acteurs français n’ayant pas les capacités de délocaliser leur activité, il estime qu’elle avait en revanche atteint deux finalités également satisfaites par le présent texte : engager « *une réflexion sur la neutralité et la fiscalité applicable à l’économie numérique* », et grâce à l’« *effet aiguillon de la discussion parlementaire, définitivement installer cette problématique au cœur du débat public et institutionnel* ».

La décision du Gouvernement, prise le 12 juillet dernier, de lancer une mission d’expertise sur la fiscalité numérique, confiée à Pierre Collin et Nicolas Colin, doit sans doute beaucoup à la mise en exergue de cette thématique par l’auteur de ce texte. Elle est d’ailleurs intervenue peu de temps après que ce dernier, le 27 juin 2012 exactement, ait formulé devant la commission des finances une communication présentant les grandes orientations de ce que serait cette proposition de loi.

**Autre point très positif**, ce texte, et le rapport dont il est issu, présentent la feuille de route d’une **stratégie en trois temps**, qui inclut une **renégociation du calendrier d’application de la directive TVA à l’échelle européenne** ainsi qu’une **redéfinition des règles d’imposition des bénéficiaires au sein de l’OCDE**. Or, ces deux niveaux de réglementation, et les deux types d’imposition auxquelles ils renvoient (TVA, impôt sur les sociétés), sont des enjeux majeurs du problème sur lesquels il convient de faire porter tous nos efforts. En faisant porter sur ces points une certaine « pression » sur le Gouvernement, mais également en affichant le soutien du Parlement à sa



démarche dans ces instances supranationales, il marque de façon résolue l'importance fondamentale que revêtent ces solutions dans une perspective de moyen-long terme.

(2) Des modalités à l'applicabilité et à l'efficacité incertaines

Tous ces aspects sont éminemment positifs et nul ne peut en disconvenir. Une certaine unanimité s'est d'ailleurs dégagée, durant les auditions, pour saluer le travail de son auteur, sa persévérance et la justesse des objectifs recherchés. Cependant, les éléments techniques que comporte ce texte nous semblent à la fois d'une applicabilité incertaine, et porteurs de conséquences indirectes contraignantes pour nos acteurs nationaux.

• **Des doutes légitimes quant à la possibilité concrète d'appliquer le texte aux principaux acteurs visés**

Tout d'abord, s'agissant de l'efficacité des mesures d'imposition instaurées par le texte, elle nécessiterait que les acteurs qu'elle vise principalement – les GAFAs – puissent être effectivement appréhendés par notre administration fiscale, pour les revenus qu'ils dégagent sur notre territoire.

Le mécanisme de déclaration obligatoire d'activité prévu à l'article 1<sup>er</sup> est censé y pourvoir. Cependant, il n'existe aucune garantie que les sociétés visées par cette disposition s'y soumettront.

Au demeurant, aucune sanction n'est prévue en cas de non respect de cette obligation, sachant qu'elle serait de toute façon très délicate à formuler et à appliquer, lesdites sociétés ne disposant justement pas d'établissement stable en France où elles pourraient être « saisies par le droit ».

• **Des risques certains d'effets « collatéraux » affectant les entreprises françaises du secteur, et notamment les plus petites**

Ensuite, le texte, non seulement paraît difficilement applicable aux opérateurs qu'il vise principalement, mais comporte en outre des **risques importants d'effets indirects non désirés** sur d'autres acteurs qu'il devrait pourtant épargner, c'est-à-dire sur les **entreprises françaises du secteur**. Celles-ci, d'une taille bien inférieure aux géants mondiaux de l'internet et déjà soumises à une importante sur-fiscalité, se verraient en effet appliquer une **nouvelle « couche » d'imposition amoindrissant un peu plus encore leur compétitivité**.

Pour ce qui est de la **taxe sur la publicité en ligne**, il est prévu dans le texte qu'elle s'applique aux régies, contrairement à la première version de cette taxe, inscrite dans la loi de finances pour 2011, où elle affectait les annonceurs. Toutefois, il ne fait guère de doute que **les régies**, qui disposent

d'une position du force et peuvent imposer leurs conditions aux annonceurs, ainsi qu'a pu le souligner l'Autorité de la concurrence<sup>1</sup>, **répercuteront cette nouvelle taxe sur les annonceurs.**

Or, **les dépenses publicitaires constituent un instrument de compétitivité essentiel pour les entreprises françaises** qui, dans un contexte de concurrence globalisé, souhaitent communiquer sur le net pour faire connaître leurs produits et services. **L'impact négatif sera d'autant plus important que les annonceurs affectés seront petits** ; le marché de la publicité en ligne, parce qu'il offre un coût d'entrée très bas, est le seul marché publicitaire auquel nombre d'entre elles ont accès, et il serait contre-productif de les en priver.

Il faut ici souligner que **les annonceurs français sont déjà pleinement assujettis à la fiscalité nationale, contrairement aux GAFAs.** C'est particulièrement le cas pour ce qui est de leurs dépenses publicitaires, puisque **pas moins de dix taxes existent déjà en la matière.** Il ne semble donc pas opportun d'alourdir encore leur imposition et de les contraindre à rogner un peu plus sur leurs marges. Il en résulterait par ailleurs un moindre investissement des annonceurs, qui pèserait négativement sur l'ensemble de la filière.

S'élevant en 2011 à 31,4 milliards d'euros, soit 1,5 % du PIB, **les dépenses en communication des annonceurs connaissent une érosion depuis 2008.** Elles représentaient en effet 2 % de la richesse nationale dans les années 2000. Les derniers chiffres connus sont alarmants : les recettes publicitaires des médias sont en baisse significative de 4,6 % au premier semestre 2012, **la croissance du média internet étant très nettement ralentie,** passant de 15 % les années précédentes à 6 %. Et la France enregistre en la matière un retard par rapport à ses principaux partenaires : alors que la part des investissements dans l'internet des annonceurs anglais s'élève à 30,9 %, celle des annonceurs français n'est que de 15,2 %. Ces tendances sont inquiétantes, et les aggraver en accroissant les charges pesant sur la publicité en ligne, seul média où elles continuent malgré tout de progresser, ne paraît pas opportun.

La **deuxième taxe** créée par cette proposition de loi dans son article 1<sup>er</sup> n'échappe pas à la même critique. Les entreprises françaises de *e-commerce* et de vente à distance paient déjà de **nombreuses taxes**, à commencer par la **Tascom**, pour celles disposant de points de vente physiques, à laquelle ne sont évidemment pas assujetties les multinationales du secteur n'ayant qu'une activité en ligne.

Elles verraient donc, avec cette nouvelle taxation, leur pression fiscale s'aggraver, quand rien n'assure que les géants mondiaux du secteur, du fait de leur extra-territorialité, y seraient pour leur part soumis. Le produit de

---

<sup>1</sup> « Sur le marché de la publicité internet, les annonceurs ne sont pas en position de force face aux grandes régies publicitaires qui peuvent dicter leurs conditions commerciales », décision de l'Autorité de la concurrence du décembre 2010.

cette imposition – et donc le manque-à-gagner pour les professionnels du secteur – est loin d’être symbolique puisqu’il est estimé à 100 millions d’euros dès 2013. Le risque est grand, alors, que les acteurs nationaux soient tentés de **répercuter cette taxe sur les consommateurs**, en élevant le prix de leurs produits.

Dans un marché très ouvert sur l’étranger, où les marges sont faibles, tout comme les écarts de prix entre acteurs, une augmentation de ces derniers de un quart de point n’aurait rien de négligeable et **diminuerait à coup sûr leur compétitivité**. La facilité d’évaluation des différents tarifs proposés par les *e-commerçants*, que permettent les nombreux comparateurs en ligne, inciterait davantage les consommateurs à **se tourner vers des offres de sites étrangers** déjà solidement implantés en France, comme le leader mondial du secteur, l’américain Amazon.

\*

\*                      \*

Il résulte de l’ensemble de ces éléments que **le dispositif prévu par la proposition de loi est d’une applicabilité et d’une efficacité très incertaines**. Il est peu probable que ses mécanismes d’imposition trouvent à s’appliquer aux acteurs visés, tandis qu’il est certain qu’ils affecteront les entreprises nationales et réduiront d’autant leur compétitivité-prix.

Dans le même temps, **l’actualité nous donne des raisons d’espérer des évolutions positives à relativement court terme**. Ainsi, les propositions résultant de la mission d’expertise sur la fiscalité de l’économie numérique – qui elles aussi recommandent un mécanisme d’imposition spécifique d’ordre national – vont être étudiées très concrètement par le Gouvernement, tandis que se profile la prochaine réunion du G20, où les principes d’une harmonisation du socle d’imposition sur les bénéfices des revenus tirés de prestations dématérialisées vont être discutés.

Dans ces conditions, et plutôt que d’adopter prématurément un dispositif dont tous les aspects et toutes les conséquences ne semblent pas encore stabilisés, **votre rapporteur vous propose d’émettre un avis favorable à l’adoption de la proposition de renvoi en commission adoptée par la commission des finances** lors de sa réunion du 23 janvier dernier.

Ceci permettrait en effet de **prendre le temps d’approfondir une problématique technique et complexe**, au regard des travaux et réflexions concomitamment menés sur ce thème, et de **ne légiférer à l’échelle nationale**

**que si aucune solution concertée ne s'est dégagée à une échelle plus intégrée.**

**Réunie le 29 janvier 2013, la commission des affaires économiques a, sur proposition de son rapporteur pour avis, émis à l'unanimité un avis favorable à l'adoption de la motion de renvoi en commission adoptée par la commission des finances, et adopté son rapport pour avis.**

## EXAMEN EN COMMISSION

La commission examine le rapport pour avis sur la proposition de loi n° 682 rect. (2011-2012), présentée par M. Philippe Marini, pour une fiscalité numérique neutre et équitable.

**M. Daniel Raoul, président.** – Je donne la parole à notre rapporteur Bruno Retailleau, que je félicite en outre pour la très belle réussite nautique qui fait honneur au pôle France voile.

**M. Bruno Retailleau, rapporteur pour avis.** – Notre commission s'est saisie pour avis de la nouvelle proposition de notre collègue Philippe Marini sur la fiscalité numérique. Ce secteur, auquel on doit un tiers de la croissance de notre pays enregistrée ces 15 dernières années, représente plus de 5 % de notre PIB et aurait déjà créé plus de 750 000 emplois.

Il ne s'agit donc pas d'infliger une punition fiscale à un secteur dynamique mais de traiter les fractures qu'il engendre.

Fracture entre l'économie physique et l'économie dématérialisée tout d'abord, la première étant seule à supporter nombre de taxes telles que la taxe sur les surfaces commerciales (Tascom), assise sur les surfaces de vente. *Idem* pour les médias audiovisuels, qui supportent une taxation de la publicité n'ayant pas cours dans le secteur de l'internet.

Fracture au sein même de l'économie numérique ensuite, entre d'une part les grands groupes mondiaux – Google, Apple, Facebook, et Amazon, les GAFA –, qui profitent de leur monopole pour remonter la chaîne de valeur, et les autres entreprises de l'internet d'autre part. Ainsi, la modification de l'algorithme de Google annoncée le 15 août dernier a évincé en quelques heures plusieurs acteurs français et européens du *e-commerce*.

Fracture enfin entre les GAFA et le secteur des télécommunications : ces groupes profitent des réseaux construits à grands frais par les opérateurs.

La commission européenne vient d'ailleurs de diligenter une enquête pour abus de position dominante à l'encontre de Google.

Sociétés jeunes, offrant des services dématérialisés et profitant d'une certaine extraterritorialité, les grandes entreprises numériques optimisent leur fiscalité de façon extraordinairement efficace. A l'instar des banques, ces firmes reposent sur un modèle économique dit « biface ». D'une côté, elles proposent un algorithme de recherche aux consommateurs, ce qui leur permet de vendre d'autre part des liens sponsorisés aux entreprises. Elles peuvent se consacrer à la première face dans un pays et à la seconde sur un autre marché, ce qui complique la régulation.

Cela occasionne des distorsions considérables en matière d'impôt sur les sociétés et de taxe sur la valeur ajoutée. EBay est installé en Suisse,

Amazon au Luxembourg – pays le moins disant en matière de TVA–, et Expedia en Irlande. Google, qui réalise un chiffre d'affaires d'un milliard d'euros en France, ne paye que 5 millions d'impôt sur les sociétés ; l'évasion fiscale totale a été chiffrée à près de 500 millions d'euros par an. Pour la France, le manque à gagner en termes de TVA serait de 600 millions d'euros par an. Les GAFAs supportent au final une fiscalité inférieure à 0,40 % de leur chiffre d'affaires, quand ce taux est de presque 6 % pour nos entreprises nationales !

C'est dans ce cadre que Philippe Marini, qui avait déjà proposé en 2009 sa fameuse « taxe Google » sur les annonceurs, revient à la charge. Il s'agit de mettre fin à ces distorsions, objectif qui me semble pouvoir être partagé au-delà de nos clivages politiques.

Le dispositif qu'il propose s'articule autour de trois types de taxes s'inspirant de ce qui existe déjà dans l'économie traditionnelle, notamment dans les médias audiovisuels.

Il transpose à l'internet la taxe sur la publicité, pour un rendement attendu de 20 millions d'euros par an. Il adapte au *e-commerce* le dispositif de la Tascom par l'institution d'une taxe sur les achats de services de commerce électronique (Tascoe), assise sur les ventes en ligne. 100 millions d'euros de produit en sont attendus la première année et 175 millions l'année suivante. Enfin, la troisième taxe envisagée est assise sur la vidéo à la demande (VOD). Près de 30 millions d'euros en sont attendus, collectés selon une procédure déclaratoire et volontaire.

Malgré son intérêt, cette proposition présente un double inconvénient.

D'une part, elle s'attaque au modèle internet reposant sur la publicité qui, s'il est certes le plus mature, n'est cependant pas le seul existant dans ce secteur. D'autres entreprises du numérique ne seraient donc pas touchées. D'autre part, nous avons toutes les chances de rater notre cible car du fait de leur position ultra dominante, les grands groupes répercuteront ces taxes aux annonceurs – qui sont souvent des PME – ou aux consommateurs.

Faut-il pour autant ne rien faire ?

Non, et Philippe Marini a eu tout à fait raison de faire en sorte que le débat demeure ouvert même si, indépendamment de son initiative, la situation continue d'évoluer.

Au niveau international, alors que le premier ministre britannique, David Cameron, fait de la fiscalité une priorité, les États-Unis réfléchissent à remettre en cause leur législation en ce domaine ; nous pourrions compter sur leur soutien dans le cadre de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), où se préparent les discussions du prochain G20. Ils seront nos alliés, d'autant plus que Google fait remonter ses bénéfices aux Bermudes, où 1 400 milliards de dollars de revenus sont ainsi bloqués.

Les travaux de l'OCDE permettront de donner plus de corps à la notion d'« établissement virtuel stable », qui consiste à considérer que même si un établissement n'a pas de présence physique dans un pays, le fait d'y accomplir des transactions et d'y posséder des données constitue en soi une activité.

**M. Roland Courteau.** – Ce serait bien !

**M. Bruno Retailleau, rapporteur pour avis.** – J'ai un espoir raisonnable dans la mesure où il existe une alliance des pays occidentaux, mais aussi des pays émergents qui sont tous victimes de cette optimisation fiscale.

Si les sujets relatifs à l'impôt sur les sociétés se traitent au G20, la TVA est abordée au niveau européen, une directive de 2008 prévoyant qu'elle serait, à partir de 2015, collectée non pas dans le pays émetteur ou d'origine, mais dans le pays de consommation. Le Luxembourg a négocié une période transitoire jusqu'en 2019, mais des pays tels que l'Allemagne, la Grande-Bretagne, l'Italie et l'Espagne s'accordent actuellement pour avancer son entrée en vigueur de 2015 à 2014.

Enfin, devant la commission des finances, la ministre de l'économie numérique, Mme Fleur Pellerin, a indiqué qu'avant l'été une initiative serait prise sur la base du rapport de MM. Pierre Collin et Nicolas Colin, qui propose d'attribuer aux données le caractère d'assiette fiscale dans la mesure où elles constituent le cœur de l'économie numérique. Toutefois le mécanisme proposé reste complexe puisqu'il repose sur le caractère plus ou moins vertueux de l'utilisation de ces données. Cette belle construction intellectuelle pose en outre des problèmes d'euro-compatibilité...

En conclusion, tout en saluant le travail de notre collègue Philippe Marini, force est de constater que ses propositions présentent des risques d'effets collatéraux. Toutefois, des initiatives positives devraient être prises. C'est la raison pour laquelle je vous suggère, comme la commission des finances saisie au fond et les deux commissions saisies pour avis, un renvoi du texte en commission.

**M. Daniel Raoul, président.** – Tout cela devient un peu compliqué. A propos de la Tascom, notons qu'en dehors du numérique, cette dernière est aussi contournée par le développement d'entrepôts où les consommateurs viennent s'approvisionner, les *drives*.

**M. Yannick Vaugrenard.** – Les intentions de Philippe Marini sont louables mais on ne peut s'en sortir sans une évolution dans le cadre de l'OCDE ou de l'Union européenne. L'optimisation fiscale des groupes de l'internet consiste à utiliser les faiblesses de notre législation fiscale.

Je soutiens la proposition de renvoi en commission du rapporteur. Je pense comme lui qu'il est trop tôt pour trancher ; mieux vaut étudier toutes les propositions sur la table, dont celle du rapport Collin et Colin, que d'adopter des dispositions non compatibles avec le droit européen ou ayant un champ

d'application trop restreint. Le texte que nous serons appelés à adopter devra intégrer aussi la problématique du financement de la culture et de l'aménagement numérique du territoire.

**M. Michel Bécot.** – Je soutiens le rapporteur, mais ne pourrait-on pas aller plus loin ? Nous sommes confrontés à une évolution continue et inquiétante, que l'on nomme optimisation fiscale par euphémisme, mais dont nous avons pu voir la réalité lors des travaux du Sénat sur l'évasion fiscale. Comment, dans ces conditions, pourra-t-on conserver des petits commerces dans les territoires ruraux ? Une réponse doit être apportée au niveau européen. Pourquoi la France n'en prendrait-elle pas l'initiative ?

**M. Jean-Claude Lenoir.** – Si les territoires ruraux sont légitimement préoccupés par l'évolution du *e-commerce*, ce dernier permet aussi la commercialisation de biens produits dans des zones quelque peu isolées, dès lors qu'elles sont bien connectées. Rien ne serait pire que de favoriser davantage les territoires déjà correctement équipés. Aussi, une partie de la fiscalité à mettre en place devrait-elle être affectés au financement des réseaux à haut et très haut débit.

**M. Daniel Raoul, président.** – Tout cela nous rappelle la proposition de loi Leroy-Maurey sur l'abondement du fonds d'aménagement numérique du territoire (FANT).

**M. Claude Dilain.** – Quel est le modèle économique des réseaux sociaux ? A quelle fiscalité sont-ils soumis ?

**M. Jean-Jacques Mirassou.** – Je suis inquiet pour le lien social, alors que dans certains villages, les nouveaux quartiers vivent déjà en vase clos. Un équilibre doit être trouvé pour préserver nos commerces de proximité, où l'on peut trouver des cartouches et un pot de confiture, bien que la tranche d'âge qui utilise le *e-commerce* ne soit pas celle pour laquelle ces commerces traditionnels sont le plus indispensables.

**Mme Renée Nicoux.** – Le développement du *e-commerce* est en marche et l'on ne l'arrêtera pas. La question qui nous occupe aujourd'hui est celle du système à mettre en place pour assurer des retombées fiscales au profit de nos territoires.

**M. Daniel Raoul, président.** – La question est complexe car le *e-commerce* comble certains handicaps dont souffrent les territoires les plus éloignés en termes de mobilité. Il ne concerne pas en outre toutes les gammes de produits... ou alors nous ne mangerons plus bientôt que des aliments lyophilisés ou cuits sous vide ?

**M. Joël Labbé.** – Pour une part, le *e-commerce* est un progrès, même s'il est essentiel d'assurer un équilibre avec le commerce de proximité.

**M. Daniel Raoul.** – Il faudrait taxer ceux qui utilisent une valeur qu'ils n'ont pas créée. Cette valeur, en l'espèce, ce sont les contenus des sites.



**M. Bruno Retailleau, rapporteur.** – Le rapport Collin et Colin va dans ce sens quand il évoque le travail gratuit – appelé « externalité positive » par les économistes –. Nous le fournissons lorsque nous naviguons sur internet et que, laissant des traces, nous sommes ensuite définis par un certain profil. L'idée du rapport – très compliquée à mettre en œuvre – est de faire dépendre la fiscalité de la façon dont les entreprises utilisent ces données.

**M. Alain Chatillon.** – Lorsque l'on envoie une lettre, on paye un timbre ; sur l'autoroute ou sur la route, on paye aussi pour circuler – ne seraient-ce que les 80 % de taxes sur le carburant –, mais sur internet, rien. Pourquoi ne pas taxer ceux qui naviguent sur le net ? En tous cas, cela rapportera de l'argent !

**M. Daniel Raoul, président.** – Vos proposez de taxer le mégabit, quel que soit la nature des données ?

**M. Alain Chatillon.** – Les retombées seraient assurées pour les territoires ruraux.

**M. Michel Magras.** – Nous sommes face à deux points de vue. D'une part, le *e-commerce* est une nécessité absolue, en France comme partout dans le monde, et encore plus forte dans les territoires isolés tel que le mien, où tout est fait pour donner un accès au numérique à toutes les maisons de l'île. D'autre part, nous avons besoin de tirer des recettes fiscales de ces services, alors que les règles internationales permettent aux entreprises qui les fournissent de s'installer là où la fiscalité est la plus douce. Ce n'est que par des décisions de portée mondiale qu'il sera possible de remédier à cette situation.

Pourquoi pas une fiscalité sur les mégabits, mais qui va la payer ? Les consommateurs, et non les entreprises ! Certes, il est équitable de faire payer plus ceux qui consomment le plus, mais est-ce conforme à l'objectif que nous recherchons ?

**M. Bruno Retailleau, rapporteur.** – Je tiens une fois de plus à rendre hommage à Philippe Marini, dont la proposition est même parvenue à faire converger Jean-Jacques Mirassou et Alain Chatillon...

Plusieurs études semblent indiquer que le *e-commerce* affecte moins les commerces de proximité de nos bourgs que les magasins de plus grande surface.

L'internet constitue bien évidemment une opportunité pour les territoires ruraux, par exemple en matière médicale.

Le *e-commerce* ne concerne que très peu les produits à date de péremption, mais cela changera peut-être avec l'arrivée de l'internet des objets. Votre réfrigérateur connecté remarquant que la plaquette de beurre est bientôt périmée en commandera lui-même une nouvelle.

Si l'on suit la théorie, assez optimiste, de Jeremy Rifkin, nous serions en train de vivre un tournant de l'économie mondiale caractérisé, comme les

précédents, par une double révolution : celle de la consommation – permise par internet – et celle de l'énergie – au travers de sources de production plus délocalisées. Dès lors, beaucoup de choses sont à réinventer.

Il faut bien distinguer deux types de fiscalité : celle visant à assurer davantage d'équité et celle permettant d'alimenter le FANT, ce qui sera indispensable si l'on veut mobiliser les 25 milliards annoncés pour assurer la connexion de 85 % de la population.

**M. Daniel Raoul, président.** – Lorsque les collectivités financent des réseaux, c'est une forme de travail gratuit au profit des entreprises de l'internet.

**M. Bruno Retailleau, rapporteur.** – C'est le cas avec l'introduction en bourse de Facebook et on le voit aussi avec Twitter. Ce sont en réalité des modèles davantage centrés sur la publicité. Ils collectent des données qui leur servent ensuite à faire des liens et de la publicité en ligne, tout en collectant d'autres données qu'ils peuvent négocier. Donc il y a à la fois une activité de publicité est une activité à partir des données collectées de fichiers et de profilage.

Je suis parfaitement d'accord avec vous, M. Mirassou, quant à l'importance du lien social, même ce n'est pas directement une question de fiscalité. C'est précisément le problème que pose le numérique : nous sommes dans une société qui n'a jamais autant communiqué et paradoxalement nous ne nous sommes jamais si peu parlé. Donc le numérique crée une autre forme de lien social, mais qui est dématérialisée.

Renée Nicoux, la question sur la proximité renvoie au même débat.

Alain Chatillon, la taxe sur les mégabits est une bonne idée, mais *quid* des fichiers ?

Michel Magras, effectivement, l'internet, c'est bien la troisième mondialisation.

**M. Michel Bécot.** – Taxer les mégabits, pourquoi pas, mais encore une fois, ce seront les consommateurs qui paieront... Là, le problème est : comment taxer les grands groupes ?

**M. Bruno Retailleau, rapporteur.** – Il y a deux types de fiscalité ; seule l'indirecte touche le consommateur final.

**M. Gérard Bailly.** – L'essentiel, c'est d'alimenter le fonds pour permettre à nos territoires d'accéder au numérique.

**M. Bruno Retailleau, rapporteur.** – Il faut bien distinguer la fiscalité qui vise l'équité entre les activités de celle destinée à alimenter le FANT. Pour cette seconde, la ministre envisage une bonification de prêts aux collectivités à hauteur d'un milliard d'euros, en puisant dans le guichet prévu à l'origine pour les opérateurs. Mais il y a aussi la taxe dite Copé, liée à la disparition de la publicité télévisée, qui rapporte 300 à 400 millions d'euros

par an. L'on pourrait enfin réfléchir à une taxation des abonnements, à hauteur de 30 ou 40 centimes.

*La commission émet un avis favorable à l'adoption de la motion de renvoi en commission et adopte le rapport pour avis.*



## LISTE DES PERSONNES AUDITIONNÉES

Mardi 22 janvier 2013

– *Association des sites internet communautaires (ASIC)* : **M. Benoît Tabaka**, secrétaire général ;

– *Commission nationale de l'informatique et des libertés (CNIL)* : **Mme Isabelle Falque-Pierrotin**, présidente, **MM. Edouard Geffray**, secrétaire général et **Geoffroy Sigrist**, attaché parlementaire ;

– *Fédération française des télécoms* : **M. Yves Le Mouël**, directeur général.

– *Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE)* : **M. Pascal Saint-Amans**, directeur du Centre de politique et d'administration fiscales.