

## ADAPTATION DES CONCEPTS FISCAUX AUX NOUVEAUX MODÈLES ÉCONOMIQUES

Ramon Chese  
Directeur fiscal  
Andbank

En mars dernier, l'OCDE a publié un long document de plus de deux cents pages qui présente les défis en matière de fiscalité, apparus en même temps que l'économie numérique. Par ailleurs, et presque en même temps, la Commission européenne a aussi annoncé la présentation de deux initiatives législatives pour « reconduire » l'imposition des activités économiques numériques au sein de l'UE.

Les interventions de l'OCDE et de la CE ont un socle commun et un même objectif : chercher à faire évoluer certains concepts de fiscalité internationale qui, en raison du principe selon lequel les revenus sont obtenus dans le pays où l'on a une présence physique, sont aujourd'hui en décalage par rapport aux nouveaux modèles économiques et commerciaux de l'économie numérique, afin de pouvoir taxer les bénéfices de l'économie numérique là où ils sont effectivement réalisés.

Pour attribuer à un pays le pouvoir d'imposition sur les revenus provenant de l'exercice d'une activité économique, l'un des piliers de la fiscalité internationale est le concept d'établissement stable en tant que société qui génère des bénéfices.

Jusqu'à présent, l'établissement stable a été défini, dans les accords visant à éviter la double imposition internationale, selon le modèle de convention de l'OCDE, à partir de plusieurs paramètres liés à la présence physique sur un territoire : un siège de direction, des bureaux, une usine ou un lieu d'extraction de ressources naturelles par exemple.

Une définition d'un centre générateur de bénéfices d'une activité économique basée sur la présence physique ne semble pas la mieux adaptée aux modèles d'affaires de la « nouvelle » économie numérique, caractérisée par la prestation de services à distance, l'exploitation d'actifs intangibles, la transmission de données, le téléchargement de musique ou de livres ou l'exploitation de plateformes numériques qui permettent aux particuliers intéressés par l'échange de biens ou de services d'interagir directement, toutes sortes d'activités que l'on peut réaliser sur un territoire de manière physiquement délocalisée.

Par ailleurs, comme l'indique l'OCDE dans son rapport, l'activité économique numérique présente également des caractéristiques propres et différenciées, telles que des coûts fixes élevés liés aux développements informatiques, de faibles coûts variables, voire quelquefois des coûts marginaux quasiment nuls, ce qui facilite, encourage et exige la recherche de nouveaux utilisateurs-clients dans le monde entier pour être rentable, et cela est possible sans avoir à être physiquement présent à destination. Elle se caractérise également par la complémentarité entre les différents biens et services numériques qui incite le consommateur à acheter au moins deux biens ou services en même temps, ce pourquoi il est difficile d'attribuer la valeur réelle à chacun d'eux.

La chaîne de création de valeur est également différente dans l'activité économique numérique. En effet, la valeur principale de la chaîne de valeur repose très souvent sur un actif intangible, que ce soit une marque, une application, ou même les données fournies par l'utilisateur ou obtenues de lui, non pas sur un bien matériel ou le produit de sa transformation.

La « présence virtuelle » de la valeur principale, c'est-à-dire de ce qui est intangible, permet et facilite sa mobilité et son implantation dans une juridiction ou une autre, de sorte qu'il n'est pas nécessaire qu'elle soit physiquement liée au lieu où sont réellement obtenus les bénéfices qu'elle génère.

Tout cela nous amène à élargir les définitions actuelles ou à en créer d'autres pour pouvoir taxer les bénéfices des entreprises que ces sociétés numériques

obtiennent là où ils sont effectivement générés.

Dans cette ligne d'action, l'Union européenne a été la première à formuler deux propositions concrètes pour taxer les bénéfices de l'économie numérique là où ils sont effectivement obtenus : une provisoire, dont la mise en place est plus immédiate, qui consiste à introduire un nouvel impôt de 3 % sur les revenus bruts générés par certains services numériques pour les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à 750 millions d'euros ; l'autre proposition est complète et vise à réformer les normes de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, en partant d'une redéfinition du concept d'établissement stable et des règles d'attribution des bénéfices.

Le nouveau lieu de rattachement fiscal serait la « présence numérique significative », qui n'utilise plus le critère de présence physique pour taxer un bénéfice. Celle-ci se définirait plutôt en fonction des revenus obtenus pour la prestation de services numériques (plus de 7 millions d'euros), du nombre d'utilisateurs en ligne (plus de 100 000) ou du nombre de contrats commerciaux de services numériques (plus de 3000) dans un pays de l'UE en particulier. À partir de ces seuils minimaux, on considérerait qu'une activité numérique est située dans ce pays de l'UE et que celui-ci peut taxer les revenus qui y sont obtenus en fonction des paramètres d'attribution.

Il s'agit donc d'une première étape pour faire en sorte que les bénéfices obtenus par les entreprises numériques soient taxés équitablement sur le territoire où elles ont effectivement réalisé leurs bénéfices, compte tenu également de leurs modèles spécifiques de création de valeur.

Cependant, comme la commission le reconnaît elle-même, il ne s'agit pas d'une solution à court terme en raison des difficultés pratiques de mise en place, d'où la proposition du nouvel impôt indirect provisoire de 3 % sur les revenus obtenus par certains services numériques.