

Avis du Comité économique et social européen sur la proposition de directive du Conseil établissant les règles d'imposition des sociétés ayant une présence numérique significative

[COM(2018) 147 final — 2018/0072 (CNS)]

et sur la proposition de directive du Conseil concernant le système commun de taxe sur les services numériques applicable aux produits tirés de la fourniture de certains services numériques

[COM(2018) 148 final — 2018/0073 (CNS)]

(2018/C 367/14)

Rapporteur: **Krister ANDERSSON**

Corapporteur: **Petru Sorin DANDEA**

Consultation	Conseil de l'Union européenne, 11.4.2018
Base juridique	Articles 113 et 115 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne
Compétence	Section spécialisée «Union économique et monétaire et cohésion économique et sociale»
Adoption en section spécialisée	27.6.2018
Adoption en session plénière	12.7.2018
Session plénière n°	536
Résultat du vote (pour/contre/abstentions)	175/6/3

1. Conclusions et recommandations

1.1. Le CESE se félicite du fait que la Commission prenne des initiatives dans le domaine de la taxation de l'économie du numérique, ce qui donne un nouvel élan aux discussions internationales à ce sujet en fournissant un exemple clair de la façon dont les principes en vigueur en matière de fiscalité pourraient être revus.

1.2. Le CESE considère que l'économie tout entière est numérisée et, à l'instar de la Commission, est fermement convaincu que la solution doit, en définitive, être mondiale afin de mieux tirer parti des avantages de la mondialisation, en s'appuyant sur une gouvernance et des règles appropriées à ce niveau. Il se félicite dès lors de l'étroite coopération établie entre la Commission, les États membres et l'OCDE pour faciliter la mise au point d'une solution internationale.

1.3. Le CESE estime qu'il est très important d'élaborer de nouveaux principes quant à la manière d'affecter les bénéfices des entreprises à un pays de l'Union européenne et de les taxer, et ce dans le cadre d'un dialogue avec les partenaires commerciaux afin d'éviter toute escalade des tensions commerciales et fiscales entre les principaux acteurs économiques dans le monde. Il souligne la nécessité de rechercher des solutions équitables et consensuelles.

1.4. Le CESE estime que l'analyse d'impact devrait être complétée par une analyse des répercussions qu'aura la mesure provisoire sur les investissements, les jeunes entreprises, l'emploi et la croissance. Elle doit également montrer en quoi la proposition aura une incidence sur les PME.

1.5. La solution provisoire proposée par la Commission, visant à taxer certains services numériques, ne taxe pas les bénéfices réalisés par les entreprises mais leur chiffre d'affaires. Le CESE souligne que cette approche est différente de celle du système fiscal international applicable aux sociétés, qui est fondé sur l'imposition des bénéfices, mais il reconnaît qu'en ce qui concerne les entreprises numériques qui n'ont pas de présence physique, le pays de vente ne perçoit pas l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

1.6. Le CESE craint qu'une telle réorientation de la fiscalité ne bénéficie aux économies plus importantes qui comptent de nombreux consommateurs, au détriment des plus petites économies exportatrices. Il souligne que toute solution, que ce soit à court ou à plus long terme, pour la taxation des modèles commerciaux numériques, doit aboutir à un résultat économique juste et équitable pour toutes les économies de l'Union européenne.

1.7. S'agissant de l'évaluation du niveau d'imposition effectif du secteur numérique, le CESE met l'accent sur la nécessité de prendre en considération les modifications apportées actuellement aux codes des impôts en raison de la mise en œuvre en cours des règles en matière de base d'imposition et de transfert de bénéfices (BEPS). Il estime en particulier qu'il faut tenir compte du niveau d'imposition qui a augmenté de manière substantielle aux États-Unis pour les entreprises numériques américaines opérant au sein de l'Union européenne, à la suite des changements introduits dans le code des impôts américain.

1.8. Le CESE constate l'absence d'une quelconque clause de limitation dans le temps ou d'un autre mécanisme garantissant que la mesure provisoire de taxation sera retirée lorsqu'une solution à plus long terme aura été trouvée. Il encourage vivement le Conseil à élaborer de telles règles, si la mesure provisoire devait être mise en place.

1.9. Le CESE souligne que la proposition de mettre en place une taxe sur le chiffre d'affaires a déclenché un débat nourri à l'échelle internationale, ce qui était l'un des objectifs de cette initiative. Aujourd'hui, l'Europe doit parvenir à une position commune dans les discussions en cours au sein de l'OCDE.

2. Introduction et contexte

2.1. Dans le cadre de sa communication intitulée «Établir une norme de taxation moderne, juste et efficace pour l'économie numérique: le temps est venu d'agir» publiée le 21 mars 2018, la Commission a présenté son train de mesures législatives pour une réforme harmonisée des règles de l'Union européenne en matière d'impôt sur les sociétés pour les activités numériques. Le train de mesures se compose de deux directives du Conseil accompagnées d'une recommandation non contraignante concernant l'imposition des entreprises ayant une présence numérique significative.

2.2. Plus précisément, la Commission a proposé deux nouvelles directives: i) une proposition à long terme, établissant des règles et des dispositions pour ce qui est de la «présence numérique» (établissement stable numérique)⁽¹⁾, qui vise à réformer les règles d'imposition des sociétés de sorte que les bénéfices soient enregistrés et imposés là où les entreprises ont des interactions significatives avec les utilisateurs via des canaux numériques plutôt que dans le pays où elles dégagent leurs bénéfices, et ii) une proposition à court terme, consistant en un impôt provisoire sur le chiffre d'affaires pour la fourniture de certains types de services numériques⁽²⁾. Le marché unique de l'Union européenne a besoin d'un cadre fiscal stable qui soit en phase avec les modèles commerciaux numériques. Un tel cadre permettrait de stimuler l'innovation en créant un environnement stable pour les investissements des entreprises et en permettant à celles-ci de croître. Les entreprises exerçant une activité dans le domaine des services numériques doivent, comme toutes les autres, contribuer aux finances publiques et partager la charge fiscale nécessaire au financement des services publics⁽³⁾.

2.3. En particulier, la proposition à long terme fixe des règles établissant un lien imposable pour les entreprises qui exercent des activités transfrontières en cas de présence commerciale non physique, ainsi que des principes d'imputation des bénéfices à une activité économique numérique qui permettrait de mieux appréhender la création de valeur des entreprises numériques. Ces mesures s'appliqueraient aux entreprises qui remplissent l'un des critères suivants: i) les produits annuels dans un État membre excèdent 7 millions d'EUR; ii) le nombre de leurs utilisateurs dépasse 100 000 dans un État membre sur un exercice d'imposition; ou iii) plus de 3 000 contrats commerciaux pour des services numériques ont été conclus entre l'entreprise et les utilisateurs commerciaux sur un exercice fiscal.

2.4. La proposition à court terme consistant en une taxe provisoire sur le chiffre d'affaires s'appliquerait, à titre d'impôt indirect, aux activités dont les produits proviendraient: i) de la vente en ligne d'espaces publicitaires; ii) d'activités d'intermédiation numérique permettant aux utilisateurs d'interagir avec d'autres utilisateurs et facilitant la vente de biens et de services entre eux; et iii) de la vente de données provenant des informations fournies par les utilisateurs. Cette taxe ne concernera que les entreprises réalisant un produit annuel total de 750 millions d'EUR au niveau mondial et de 50 millions d'EUR à l'échelle de l'Union européenne. Si elle était appliquée à un taux de 3 %, les États membres pourraient, d'après les estimations, générer 5 milliards d'EUR de recettes chaque année.

2.5. La proposition de la Commission est de combiner les nouvelles directives avec des modifications de l'assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS), en veillant à ce que les systèmes d'imposition des sociétés nationaux et l'ACCIS proposée soient régis par des règles permettant de relever le défi de la fiscalité de l'économie numérique⁽⁴⁾.

⁽¹⁾ COM(2018) 147 final.

⁽²⁾ COM(2018) 148 final.

⁽³⁾ COM(2018) 146 final.

⁽⁴⁾ COM(2018) 146 final. Pour de plus amples informations, voir JO C 434 du 15.12.2017, p. 58.

<http://www.eesc.europa.eu/fr/our-work/opinions-information-reports/opinions/lasiette-commune-consolidee-pour-limpot-sur-les-societes>.

2.6. En ce qui concerne l'avenir, la Commission est fermement convaincue que la solution doit être mondiale et elle travaille en étroite collaboration avec l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) afin de soutenir l'élaboration d'une solution internationale en conformité avec le rapport intermédiaire de l'OCDE sur la fiscalité de l'économie numérique, publié le 16 mars 2018.

3. Observations générales

3.1. Le CESE considère que l'ensemble de l'économie est numérisée. Compte tenu de l'évolution rapide des modèles économiques, en particulier dans le domaine des services numériques, il est de la plus haute importance de renforcer aussi nos systèmes fiscaux. L'économie numérisée transcende les frontières et il est de plus en plus nécessaire d'actualiser le cadre fiscal pour rester en phase avec les modèles économiques numériques.

3.2. Le CESE, à l'instar de la Commission, est fermement convaincu que la solution doit, en définitive, être mondiale afin de mieux tirer parti des avantages de la mondialisation, en s'appuyant sur une gouvernance mondiale et des règles appropriées à ce niveau. Le CESE se félicite par conséquent de l'étroite coopération établie entre la Commission et l'OCDE pour faciliter l'élaboration d'une solution internationale.

3.3. Parallèlement aux discussions internationales, et à la suite de sa communication ⁽⁵⁾ publiée en septembre 2017, la Commission propose maintenant des solutions au niveau de l'Union européenne. Comme l'indique la Commission ⁽⁶⁾, cette initiative donnera une nouvelle impulsion aux discussions internationales en fournissant un exemple clair de la façon dont les principes en cours de discussion au niveau international peuvent être transformés en un cadre moderne, juste et efficace pour la fiscalité des entreprises, qui soit adapté à l'économie numérique.

3.4. Le CESE estime qu'il est très important de créer des conditions équitables dans le domaine de la fiscalité des entreprises. Ces dernières années ont montré que les entreprises ont pu, à titre individuel, faire usage de règles fiscales spécifiques dans certains États membres, réduisant ainsi leur taux effectif d'imposition à un niveau proche de zéro. Le manque de transparence a contribué à ce résultat. Dans certains cas, des multinationales actives dans le domaine des services numériques étaient impliquées. Dès lors, le Comité partage la volonté de la Commission de continuer à lutter contre la planification fiscale agressive et le manque de transparence de certains États membres s'agissant de garantir l'égalité de traitement des entreprises et de favoriser la compétitivité européenne.

3.5. Le CESE se félicite du fait que la Commission prenne des initiatives dans le domaine de la fiscalité du numérique, ce qui donne un nouvel élan aux discussions internationales à ce sujet en fournissant un exemple clair de la façon dont les principes en vigueur en matière de fiscalité pourraient être revus. La proposition de mettre en place une taxe sur le chiffre d'affaires a déclenché un débat nourri à l'échelle internationale, ce qui était l'un des objectifs de cette initiative. Aujourd'hui, l'Europe doit parvenir à une position commune dans les discussions en cours au sein de l'OCDE.

3.6. Le CESE partage l'avis de la Commission selon lequel toute solution proposée au niveau de l'Union européenne doit également prendre en considération la dimension mondiale et il reconnaît, à l'instar de la Commission, que «Ces propositions constituent la contribution de la Commission à l'élaboration d'une solution consensuelle, à laquelle l'OCDE entend parvenir d'ici 2020. Elles illustrent la manière dont il est possible de donner corps aux principes en cours d'examen au niveau international» ⁽⁷⁾.

3.7. Il est très important d'élaborer de nouveaux principes quant à la manière d'imputer les bénéfices des entreprises dans un pays de l'Union européenne et de les taxer, et ce dans le cadre d'un dialogue avec les partenaires commerciaux afin d'éviter toute escalade des tensions commerciales et fiscales entre les principaux acteurs économiques dans le monde. Le CESE souligne la nécessité de rechercher des solutions équitables et consensuelles.

3.8. Les régimes d'impôt sur les sociétés actuellement en vigueur dans le monde reposent sur l'évaluation des bénéfices des entreprises imputables à chaque juridiction concernée. L'imposition devrait être fondée sur le lieu où la valeur est créée. Étant donné qu'il est difficile de dire à quel maillon de la chaîne de valeur les bénéfices sont dégagés, il est nécessaire d'instaurer des principes universels quant à la manière de déterminer le lieu où la valeur est créée. Des règles de ce type ont été définies dans le cadre des travaux complets menés par l'OCDE dans ce domaine, qui ont abouti à l'élaboration de principes en matière de fiscalité et de définitions pour les modalités de fixation des prix des biens et des services (règles relatives aux prix de transfert) pour les diverses sociétés appartenant à un même groupe d'entreprises.

⁽⁵⁾ COM(2017) 547 final.

⁽⁶⁾ COM(2018) 146 final, p. 6.

⁽⁷⁾ COM(2018) 146 final, p. 8.

3.9. Le CESE estime que les règles fiscales internationales doivent être révisées de temps à autre en fonction de l'évolution des modèles économiques. Les règles en vigueur ont été très récemment revues dans le cadre de l'accord sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) ⁽⁸⁾. Les nouvelles règles et définitions sont en cours de mise en œuvre. Ces modifications devraient permettre de réduire radicalement les possibilités de planification fiscale agressive et l'érosion des bases d'imposition ⁽⁹⁾.

3.10. Il est essentiel que d'autres évolutions dans le domaine de la fiscalité des entreprises s'inscrivent dans le droit fil des résultats déjà obtenus dans le cadre du projet BEPS. L'un des principes retenus dans le projet BEPS est d'attribuer les bénéfices aux pays en fonction de l'endroit où la valeur est créée.

3.11. Le CESE tient à souligner la nécessité d'analyses d'impact appropriées. Il estime que l'analyse d'impact réalisée n'est pas assez complète. La Commission n'a pas analysé l'effet que la mesure provisoire aura sur les investissements, les jeunes entreprises, l'emploi et la croissance. Son analyse ne montre pas non plus quelle sera l'incidence des propositions sur les petites et moyennes entreprises.

3.12. L'impact sur les recettes des petites et des grandes économies doit également être analysé, ainsi que les effets découlant des mesures appliquées parallèlement à la mise en œuvre du projet BEPS dans différents pays et de la réforme fiscale américaine.

3.13. Le CESE s'inquiète du fait que la taxation sur le chiffre d'affaires, avec ses effets négatifs en cascade explicitement reconnus par la Commission, risque de contrarier le développement des services numériques, et notamment des jeunes entreprises. L'effet de cascade se produit lorsque les services sont vendus plusieurs fois et taxés à chaque transaction.

3.14. Le CESE estime que le plafond de 7 millions d'EUR fixé pour créer un établissement considéré comme «stable», à partir duquel le nouveau régime serait applicable, devrait être relevé. Il serait préférable que les discussions au sein du Conseil aboutissent à un résultat qui ne risque pas d'entraver la numérisation mais renforce plutôt le fonctionnement du marché unique. Le CESE met l'accent sur la nécessité, lors de l'évaluation du niveau d'imposition effectif du secteur numérique, de prendre en considération les modifications qui sont en train d'être apportées aux codes fiscaux en raison de la mise en œuvre actuelle des règles BEPS et, en particulier, de tenir compte du niveau de taxation qui a augmenté de manière substantielle aux États-Unis pour les entreprises numériques américaines opérant au sein de l'Union européenne, du fait des changements intervenus dans le code des impôts américain ⁽¹⁰⁾.

3.15. Taxer le chiffre d'affaires au lieu des bénéfices et imposer les bénéfices à l'endroit où ont lieu les ventes plutôt que là où la valeur est créée constitue un changement fondamental par rapport aux principes actuels d'imposition. Le CESE craint qu'une telle réorientation de la fiscalité ne bénéficie aux économies plus importantes qui comptent de nombreux consommateurs, au détriment des plus petites économies exportatrices. Il souligne que toute solution, que ce soit à court ou à plus long terme, pour la taxation des modèles commerciaux numériques, doit aboutir à un résultat économique juste et équitable pour toutes les économies de l'Union européenne.

3.16. La mesure provisoire proposée implique que même les entreprises non rentables seraient imposées. Le CESE souligne que le régime fiscal international actuellement applicable aux sociétés est fondé sur l'imposition des bénéfices, mais il reconnaît qu'en ce qui concerne les entreprises numériques qui n'ont pas de présence physique, le pays de vente ne perçoit pas l'impôt sur les bénéfices des sociétés.

3.17. Le CESE constate l'absence d'une quelconque clause de limitation dans le temps ou d'un autre mécanisme garantissant que la mesure provisoire de taxation sera retirée lorsqu'une solution à plus long terme aura été trouvée. Il encourage vivement le Conseil à élaborer de telles règles, si la mesure provisoire devait être mise en place.

4. Observations particulières

4.1. Le taux fixe de 3 %, l'un des éléments fixés par la Commission européenne, ne peut être considéré qu'à titre indicatif, et une évaluation s'impose en la matière. En outre, une certaine flexibilité pourrait être envisagée pour tenir compte de la capacité contributive de chaque entreprise.

4.2. L'absence d'une compensation transfrontière des profits et pertes et le grand nombre de différends concernant les prix de transfert et les établissements stables au sein de l'Union européenne aboutissent souvent à la double imposition internationale, ce qui constitue une entrave importante au marché unique. L'introduction d'une taxe sur le chiffre d'affaires des services numériques qui ne serait pas déduite des impôts sur le revenu dans d'autres pays aggraverait encore la double imposition, ce qui ajouterait un obstacle supplémentaire au fonctionnement du marché unique. Le CESE considère qu'il est important d'éviter d'introduire des mesures susceptibles de conduire à une quelconque forme de double imposition.

⁽⁸⁾ OCDE, 2015.

⁽⁹⁾ Dans l'Union européenne, le transfert de bénéfices et l'érosion de la base d'imposition des entreprises représentent, d'après la Commission, un montant se situant entre 50 et 70 milliards d'EUR, soit l'équivalent de 4 % du PIB [COM(2018) 81 final].

⁽¹⁰⁾ «Tax Cuts and Jobs Act», 22 décembre 2017.

4.3. La méthode de l'OCDE pour élaborer une définition des établissements stables est un processus dynamique dans le cadre duquel les changements apportés ont en principe emporté l'adhésion au niveau mondial. En s'écartant de cette procédure, en proposant une définition unilatérale, l'on ne fait qu'accroître la complexité du système fiscal international et le degré d'incertitude pour les investisseurs. Même dans l'éventualité peu probable où l'OCDE adopterait la même définition dans son rapport final sur l'économie numérique attendu en 2020, il ne faudrait pas attendre longtemps avant que les deux systèmes ne divergent ⁽¹¹⁾.

4.4. Le CESE est préoccupé par le fait que le nombre d'utilisateurs de services numériques soit un critère pour déterminer le lien fiscal. Le nombre de clics sur un site web peut facilement être manipulé et les sociétés risquent de perdre le contrôle pour ce qui est de la juridiction dont leur activité relève.

Bruxelles, le 12 juillet 2018.

Le président
du Comité économique et social européen
Luca JAHIER

⁽¹¹⁾ La raison en est que la définition d'un établissement stable adoptée par l'Union européenne au moyen d'une directive évoluera à la faveur des arrêts de la Cour de justice de l'Union, tandis que celle qu'en donne l'OCDE, et qui s'applique au reste du monde, devrait évoluer par voie de consensus dégagés au niveau international et portés par l'OCDE au moyen des révisions auxquelles elle procède continuellement.