



# Concertation sur **la fiscalité** du **numérique**

Avis n° 2013-3 du Conseil national  
du numérique

**Septembre 2013**





# Préambule

Le 18 janvier 2013, à la suite de la remise du rapport de Nicolas Colin et Pierre Collin sur la fiscalité du numérique, les ministres de l'Économie et des Finances, du Redressement productif, du Budget et des Petites et Moyennes Entreprises, de l'Innovation et de l'Économie numérique ont saisi le Conseil national du numérique, commission consultative indépendante, afin qu'il mène une concertation ouverte sur la fiscalité du numérique.

Après un travail de préparation, une concertation a été organisée d'avril à juin 2013 par un groupe de travail composé de 14 membres du Conseil. Cette concertation s'est articulée autour de trois sessions de travail collectif, intégrant dans le débat les parties extérieures au Conseil, afin de recueillir leurs positions et d'échanger autour des différentes propositions versées dans le débat public. Ces sessions ont été particulièrement enrichissantes, tant par la diversité des acteurs intégrés au débat - fédérations d'entreprises, économistes, avocats, *start-up*, PME, administrations - que par la méthodologie adoptée et les propositions émises.

Vu le travail réalisé par le groupe fiscalité du Conseil national du numérique, piloté par Godefroy Beauvallet, vice-président et composé de Benoît Thieulin, président du Conseil national du numérique; Tariq Krim, vice-président; Ludovic Blecher, Nathalie Bloch-Pujo, Virginia Cruz, Stéphane Distinguin, Marie Ekland, Virginie Fauvel, Lara Rouyrès, Cécile Russeil, Nathalie Sonnac, Bernard Stiegler, et Marc Tessier, membres du Conseil; Jean-Baptiste Soufron, secrétaire général; Yann Bonnet, rapporteur général; Mathilde Bras, rapporteur adjoint (stagiaire); le Conseil émet aujourd'hui un avis sur la fiscalité du numérique afin d'éclairer le Gouvernement dans le processus de prise de décision.

L'avis est centré sur les questions de fiscalité générale de la transformation numérique (impôt sur les sociétés, taxe sur la valeur ajoutée, fiscalité incitative sur l'exploitation des données personnelles, etc.). Le Conseil a souhaité, à travers cet avis, suggérer des moyens d'action pragmatiques et activables rapidement pour permettre à la France de jouer un rôle leader dans les négociations



internationales, et de faire progresser le débat économique qui les sous-tend. Il ne souhaite pas à travers cet avis prendre position sur les meilleurs moyens de soutenir des politiques sectorielles dont l'équilibre économique est en cours de mutation du fait de la transformation numérique.

En complément, le Conseil publie un rapport synthétisant les contributions des parties prenantes, notamment en termes de faisabilité des propositions de taxes aujourd'hui avancées par différents acteurs durant la concertation, et proposant des pistes d'actions à envisager aux niveaux international, européen et national à court et moyen termes.



Avis n° 2013-3  
du Conseil national  
du numérique





**Étant entendu que,**

**La transformation numérique doit être pour la France une priorité stratégique nationale, qu'il est indispensable de soutenir et d'accélérer.** Il serait illusoire - et économiquement dévastateur - de lutter contre, en adoptant aujourd'hui, et de manière unilatérale, un « impôt sur le numérique ». La France doit avoir une ambition industrielle pour faire du numérique un levier de croissance durable. En cela, tout projet de nature fiscale doit être étudié à l'aune de la compétitivité d'acteurs émergents. L'économie numérique est encore en pleine construction en France ; il est essentiel de tenir compte de la nécessaire conciliation entre le potentiel économique et la position internationale de la France.

Cela n'exclut nullement la contribution des acteurs de la transformation numérique à l'effort collectif que traduit la fiscalité. L'enjeu est d'enrichir la réflexion autour du développement du numérique pour que ce dernier incarne, prolonge et renouvelle les valeurs démocratiques, culturelles et sociales de notre pays. Le moment est crucial, car le numérique est aujourd'hui le principal levier de mutation de nos sociétés, de transformation des modèles économiques et de modernisation de l'action publique.

La fiscalité est au cœur du contrat démocratique. Or les pratiques d'optimisation fiscale agressive se manifestent dans tous les secteurs. Ces stratégies sont cependant plus visibles dans les entreprises du numérique, récentes, nativement mondialisées et faisant preuve d'une forte agilité dans les échanges internationaux. Le problème posé est celui d'entreprises tentées d'adopter des comportements déloyaux en tirant partie de l'absence de régulation, du détournement des règles de propriété intellectuelle, des prix de transfert, d'une gouvernance éclatée, des ambiguïtés d'un droit fiscal international pensé avant l'apparition d'internet et de son impact sur les échanges, des failles du droit de la concurrence, et de la forte capacité disruptive du numérique.

L'objectif est donc de prévenir les abus des acteurs dominants qui utilisent leur capacité d'optimisation et leur internationalisation pour créer un différentiel de compétitivité fiscale, bénéficier de régimes de double exonération, et capter des parts de marché au détriment des acteurs locaux. Le caractère générique de ces pratiques conduit les États à craindre l'érosion de leurs bases d'imposition, et constitue une menace de long terme pour la stabilité des comptes publics dans de nombreux pays.



L'OCDE a été mandatée par le G20 en juin 2012 pour renouveler le cadre fiscal international. L'organisation occupe une place centrale dans le pilotage de cette modernisation et a déjà proposé des pistes d'action qu'il reste à concrétiser, sous réserve d'un accord rapide entre États. Depuis 2008, l'Union européenne travaille sur les questions de fiscalité indirecte (TVA du pays de consommation mise en place entre 2015 et 2019 pour les services électroniques), et la Commission européenne œuvre depuis mars 2011 pour un régime commun pour le calcul de l'assiette imposable des entreprises exerçant leur activité dans l'UE (projet ACCIS). Ces avancées sont fondamentales et la France doit agir avec ses partenaires pour définir les priorités et parvenir à une fiscalité plus juste.

Dans ce contexte, les États doivent éviter de négocier au cas par cas les modalités de contribution des entreprises à l'effort public. Il faut préférer la mise en place d'actions concertées et coordonnées entre États pour que les mesures décidées soient efficaces et durables. La nature des enjeux, fondamentalement internationaux, commande donc de donner la priorité à la négociation internationale sur des impôts génériques (TVA, impôt sur les sociétés); ceci implique de ne pas mettre en œuvre, à ce stade, des dispositifs fiscaux nationaux qui risqueraient de décrédibiliser la position française dans cette négociation et pénaliseraient uniquement les acteurs les moins capables de les contourner.

En particulier, la possibilité d'une taxe «prédateur-payeur» sur la collecte et l'exploitation des données (proposition dite «Colin-Collin»), bien que constituant une véritable avancée dans la réflexion sur la fiscalité du numérique, ne contribuerait utilement à la position de la France dans la négociation que si elle était mise en œuvre de façon coordonnée et multilatérale.

De manière plus générale, les autres propositions de fiscalité du numérique versées dans le débat public - taxe sur la publicité en ligne, sur le commerce électronique, sur la bande passante, sur les appareils connectés, etc. - ne permettent pas, telles qu'elles sont aujourd'hui façonnées, de prendre en compte le caractère fondamentalement international des chaînes de valeur concernées. Elles risquent de créer une incidence fiscale dommageable pour les entreprises et les consommateurs français.

S'agissant des taxes sectorielles visant le soutien de politiques spécifiques (aides à la presse, soutien aux industries culturelles, par exemple), et dont certaines sont inadaptées à la dématérialisation ou aux transformations de modèles d'affaires des assujettis, l'étude des propositions d'évolution actuellement discutées a





permis d'identifier des difficultés importantes de faisabilité, ne permettant pas de remédier pleinement aux pertes de valeur induites par la transformation numérique (déformation des chaînes de valeur, perte de contrôle sur la circulation des contenus, etc.).

Enfin, les États doivent au-delà de la seule fiscalité utiliser également les ressources du droit de la concurrence, du droit de la consommation, du droit des données personnelles, voire du droit de la propriété intellectuelle, afin d'adapter de nombreux concepts à la transformation numérique. La France a toute sa place dans la redéfinition de ces concepts, et elle doit faire entendre ses positions, dans un contexte international qui témoigne d'une prise de conscience générale sur l'urgence d'agir.



Sur ces attendus, le Conseil national du numérique est d'avis :

### ***1. Sur l'importance pour la France de jouer un rôle moteur dans la négociation sur la rénovation du cadre fiscal international, le Conseil recommande :***

- de renforcer sa capacité d'action et de proposition au niveau multilatéral, à l'échelle de l'Union européenne et de l'OCDE afin de défendre ses intérêts et de lutter résolument contre l'érosion des bases d'imposition :

- > Les travaux réalisés au niveau français, et particulièrement ceux initiés par Nicolas Colin et Pierre Collin sur les notions de marchés multifaces et la place des données dans la chaîne de création de valeur, sont d'excellentes pistes de réflexion pour opérer une « adaptation numérique » des concepts juridiques et fiscaux aujourd'hui en vigueur au niveau international. L'objectif doit être de redéfinir la territorialité des bases fiscales que sont la valeur créée et les bénéficiaires, afin de mieux déterminer les prix de transfert ou la valeur des échanges marchands de services contractés contre des données.

- > La France dispose d'économistes industriels et publics, de fiscalistes et de juristes reconnus à l'international sur ces sujets. Cet atout doit être mobilisé pour contribuer au débat académique et politique, par la réalisation de diagnostics, d'études d'impact et de simulations approfondies.

- > Parmi les concepts à explorer dans le cadre de la transformation numérique, le Conseil recommande que soient prioritairement examinés :

- les impacts de la mutation de nombreux marchés en marchés bifaces, dont une face implique un échange « données contre services » entre utilisateur et plateforme numérique. Une analyse rigoureuse de la création de valeur doit alors prendre en compte le caractère marchand des échanges apparemment gratuits si l'on ne considère qu'une face du marché ;

- le renouvellement de la notion de « traces numériques », qui pourraient être définies comme des ressources collectives essentielles, en prolongement du caractère inaliénable des données personnelles.

- > Des travaux sur ces sujets devront être commandés et réalisés par les organismes et laboratoires académiques publics pertinents dans les dix-huit mois, de manière à ce qu'ils soient évoqués par la France dans le cadre des négociations internationales en cours.



- de lancer une initiative fiscale infra-européenne, autour de la France et de ses partenaires les plus sensibles sur ce sujet, à partir des dispositions concrètes identifiées dans le cadre de la négociation internationale, pour :

- > définir des mesures fiscales communes dont la mise en œuvre soit simultanée dans les pays participant à cette initiative ;

- > réaliser des simulations et des études de faisabilité dans plusieurs pays sur la base des données économiques et d'activité des entreprises potentiellement assujetties. L'ouverture au dialogue des acteurs concernés devra être l'aune de la bonne foi de leur volonté de contribuer à la rénovation du système fiscal international ;

- > à partir de ces travaux réalisables rapidement, mettre en œuvre une action coordonnée, sur la base d'un traité, d'un processus formel de coopération renforcée, ou d'un processus informel de législation parallèle ;

- > intégrer dans la législation fiscale française ces nouvelles mesures en les assortissant d'une clause de réciprocité (comme cela avait été fait pour la taxe «Tobin» sur les transactions financières), de manière à adresser aux entreprises fiscalement non coopérantes le signal fort que leur fenêtre d'opportunité se ferme.

- d'entreprendre des actions de lutte contre les États-tunnels, qui altèrent la cohésion fiscale internationale et favorisent les paradis fiscaux. Au niveau de l'Union européenne, il s'agit en priorité de peser sur les États membres qui favorisent les pratiques fiscales agressives, notamment les pays à fiscalité privilégiée qui pratiquent un dumping sur la fiscalité indirecte et sur les revenus de propriété intellectuelle au sein du marché unique. À cet égard, une évaluation du coût des «dépenses fiscales» non coopératives des États de l'Union permettrait de les prendre en compte dans les discussions budgétaires au niveau de l'Union européenne. La Commission européenne pourra être missionnée en ce sens.



## **2. Sur l'urgence de restaurer la transparence entre les États, les entreprises, et les usagers, par des actions de coopération et de contrôle, le Conseil :**

- préconise d'agir à droit constant pour surveiller les pratiques d'optimisation fiscale, en interrogeant d'abord leur légalité par des contrôles renforcés. Des leviers d'actions rapides et efficaces peuvent être actionnés à court terme, en complément des négociations internationales de plus long terme.
- au niveau international et européen, recommande :
  - > la création rapide d'une matrice de données telle que proposée par l'OCDE afin d'imposer aux entreprises de déclarer publiquement leurs activités pays par pays et de clarifier leurs comportements, ceux de leurs filiales, ainsi que la nature exacte de leurs relations avec les paradis fiscaux ;
  - > la mise à disposition ouverte et partagée de ces données, qui permettra de confectionner des labels et classements internationaux d'entreprises coopératives ou non coopératives, permettant l'émergence d'indicateurs de transparence et de responsabilité des entreprises, afin de faire de leurs pratiques un enjeu d'image et de réputation. Ces labels pourront être pris en compte comme critères de pondération dans les procédures de commande publique et donner lieu à la mise en place d'une agence de notation ;
  - > la mise en place d'une *task force* de contrôle fiscal à l'échelle multinationale, qui permettra d'observer les pratiques, de favoriser l'échange d'informations entre administrations fiscales, et d'accélérer les procédures de contrôle et de sanction ;
  - > au Gouvernement et surtout à la Commission européenne une vigilance envers les acteurs concernés par la réforme de la TVA prévue en 2015, qui peut conduire certaines entreprises à délocaliser leur domiciliation fiscale hors de l'Union européenne. Afin de limiter ce risque, une attention particulière doit être portée sur le respect des engagements calendaires de cette réforme par l'ensemble des pays.
- au niveau national, recommande que les efforts de l'administration fiscale et des régulateurs se concentrent sur le contrôle des entreprises non coopératives et/ou en situation potentielle d'abus de position dominante :
  - > des dispositions juridiques et organisationnelles doivent être adoptées pour renforcer l'efficacité, la proportionnalité, la rentabilité des contrôles fiscaux envers les entreprises qui profitent des pratiques d'optimisation, ainsi que les relations entre les entreprises et l'Administration. Ces dispositions comprennent la mise en place



éventuelle d'un représentant fiscal, le renforcement des obligations déclaratives, la traçabilité des transactions extra-européennes, l'augmentation des effectifs dédiés à ces tâches. Dans un contexte mouvant, la coopération est souhaitable entre contrôleurs, dont les prérogatives n'ont pas à être remises en cause, et contrôlées, dont les droits doivent également être pleinement respectés ;

> des instruments non fiscaux doivent également être sollicités : les régulateurs de la concurrence doivent par exemple être davantage impliqués afin de prendre en compte des notions essentielles comme celle de **neutralité des plateformes** promue par le Conseil dans son avis n° 2013-1 de mars 2013 ;

> enfin, les principes fondateurs de la propriété intellectuelle doivent être ré-examinés face à l'évolution des pratiques en matière de prix de transfert, de recueil de données personnelles, de consolidation de bases de données, de clientèles, de codes sources, etc. Aussi, il est urgent d'inscrire dans le droit positif le principe de pleine concurrence pour mieux déterminer la valeur créée par les transferts d'actifs incorporels, ainsi que le préconise le rapport de l'Inspection générale des finances de juin 2013.



### **3. Sur les risques inhérents à l'adoption immédiate d'une fiscalité nationale du numérique, et la nécessaire préservation de la compétitivité du numérique français, le Conseil :**

- estime que la mise en place de nouvelles taxes nationales spécifiques au numérique ne contribuera aucunement à l'objectif de rééquilibrage fiscal entre les acteurs ayant un siège ou un établissement stable en France et les entreprises adoptant des comportements d'optimisation fiscale déloyale.
- recommande, sans préjuger de l'évolution continue des dispositifs sectoriels, que les décisions en la matière tiennent compte du fait que les choix de la France seront autant de signaux envoyés aux partenaires de la négociation internationale. Sans exclure les adaptations, notamment jurisprudentielles, cela implique à tout le moins la prudence en matière d'établissement de nouvelles taxes sectorielles tant que cette négociation ne sera pas avancée.
- déconseille la mise en œuvre immédiate et unilatérale des différentes propositions versées dans le débat public :
  - > ces mesures supposent des modèles d'affaires spécifiques et par là-même sont contournables. Elles risquent d'entraver la compétitivité des activités numériques nationales, et peuvent apparaître comme contraires aux principes de stabilité, d'équité et de neutralité d'une politique fiscale ;
  - > ces mesures freineront la capacité de la France à convaincre ses partenaires et nuiront à son attractivité fiscale, en donnant l'impression aux entreprises et aux investisseurs de traiter le numérique comme un problème sectoriel et non comme une priorité nationale ;
- souligne la nécessité d'organiser des études d'impact approfondies et des simulations afin d'expertiser l'opérationnalité dans la durée et d'évaluer le rendement effectif (équilibre entre recettes et coûts opérationnels) de potentielles mesures fiscales, avant toute évolution de la fiscalité sectorielle et des dispositifs organisant des subventions croisées entre acteurs du numérique et opérateurs de politiques soutenues (culture, presse, etc.).



#### **4. Sur la priorité de déployer une stratégie industrielle numérique européenne, afin d'accélérer la transformation numérique des entreprises et des acteurs publics le Conseil recommande :**

- de promouvoir activement le numérique comme un facteur de productivité industrielle. À cet effet, les autorités publiques, en France et en Europe, doivent adopter un discours de soutien au numérique, traduit dans les faits par des mesures fiscales incitatives au développement de l'activité numérique des entreprises, à l'éducation et à la formation professionnelle, à l'accélération de la transition numérique des acteurs publics et par le soutien équilibré à la transformation des acteurs existants et à l'émergence de nouveaux acteurs de rupture ;
- de mettre en œuvre rapidement les propositions conclusives des Assises de l'entrepreneuriat et les promouvoir au niveau européen. Le succès de leur déploiement passe par le renouvellement de notions clés afin qu'elles soient adaptées aux activités numériques. Par exemple, l'élargissement de la notion d'innovation des seules activités de recherche et développement technologiques aux activités d'innovation de services et de design, est un changement indispensable à opérer pour mieux soutenir les entrepreneurs du numérique, les inciter à développer de nouveaux outils, et dynamiser l'emploi dans ce secteur ;
- de déployer, à l'initiative de la France et de ses partenaires, une politique industrielle européenne du numérique qui permette de cultiver l'écosystème des entreprises

concernées, en adaptant ces mesures à la taille des entreprises et en soutenant leur croissance pour faire émerger du vivier de *start-up* les entreprises de taille intermédiaire de demain.

L'ensemble de ces pistes d'action s'intègre pleinement dans le positionnement que devra adopter la France lors du prochain Conseil numérique européen d'octobre, afin de définir de manière prospective la gouvernance européenne du numérique dans les cinq prochaines années. La gouvernance du numérique devra également être clarifiée au niveau national afin que les autorités et directions compétentes coordonnent leurs travaux en matière de politique fiscale, économique et industrielle, et rendent ainsi la transformation numérique bénéfique à nos économies et à notre société.

[www.cnnumerique.fr/fiscalite](http://www.cnnumerique.fr/fiscalite)

Conception : studio graphique Sircom