



COMMISSION DES FINANCES

**PROJET DE LOI PORTANT CRÉATION D'UNE TAXE SUR LES SERVICES NUMÉRIQUES
ET MODIFICATION DE LA TRAJECTOIRE DE BAISSÉ DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS**

Rapport n° 496 (2018-2019) de M. Albéric de MONTGOLFIER,
rapporteur général de la commission des finances, sénateur d'Eure-et-Loir

Réunie le mercredi 15 mai 2019 sous la présidence de M. Vincent ÉBLÉ, président, la commission des finances a examiné, sur le rapport de M. Albéric de MONTGOLFIER, le projet de loi n° 452 (2018-2019). Ce texte sera discuté en séance publique par le Sénat à partir du mardi 21 mai prochain.

Le projet de loi initial comportait deux articles, prévoyant d'une part l'introduction d'une taxe sur les services numériques (article 1^{er}) et la modification en 2019 pour les grandes entreprises de la trajectoire de baisse de l'impôt sur les sociétés adoptée en loi de finances pour 2018 (article 2). L'Assemblée nationale l'a complété en adoptant deux articles additionnels prévoyant la remise de rapports (article 1^{er} bis et article 3).

La commission a adopté sans modification les articles 1^{er} bis, 2 et 3.

La commission a considéré que la taxe sur les services numériques tentait de répondre imparfaitement à une préoccupation essentielle, à savoir l'équité fiscale entre les entreprises. Elle a modifié l'article 1^{er} afin de sécuriser le dispositif proposé pour cette taxe et de préciser expressément son caractère temporaire.

Le projet de loi répond à un double objectif de rendement et de justice fiscale

**Un objectif de rendement pour financer
les mesures « gilets jaunes »**

- L'objectif immédiat du projet de loi est de dégager des recettes supplémentaires compte tenu des mesures adoptées en décembre dernier en réponse à la crise des « gilets jaunes », et dont le coût s'élève à 10,8 milliards d'euros en 2019.
- Il est attendu des deux mesures proposées par le projet de loi un rendement de 2,1 milliards d'euros en 2019, dont l'essentiel (80 %) correspond à la remise en cause de la baisse de l'impôt sur les sociétés.
- Cette réponse est toutefois partielle, puisqu'elle ne couvre qu'une très faible part du coût des mesures « gilets jaunes », et provisoire, car la quasi-intégralité de son rendement résulte d'une mesure temporaire.

**Un objectif d'équité fiscale pour mieux
imposer les grandes entreprises
du secteur du numérique**

- La création d'une taxe sur les services numériques poursuit un impératif d'équité fiscale, en recherchant une plus juste imposition des entreprises du secteur numérique.
- L'inadaptation des règles actuelles de répartition des droits d'imposer aux nouveaux modes d'échanges peut bénéficier aux « géants du numérique ». Une étude de la Commission européenne publiée l'an dernier avait estimé le différentiel d'imposition entre multinationales du numérique et multinationales traditionnelles à 14 points.

La modification de la trajectoire de baisse de l'impôt sur les sociétés : une pause, qui ne saurait entraîner un renoncement au taux de 25 % en 2022

- **L'article 2**, qui modifie la trajectoire de baisse de l'impôt sur les sociétés pour 2019, se traduira, pour les 765 entreprises réalisant plus de 250 millions d'euros de chiffre d'affaires, par **le maintien en 2019**, pour la tranche de bénéficiaires excédant 500 000 euros, **du taux appliqué au cours des exercices précédents, à savoir 33,1/3 %**.
- Cette **remise en cause d'un engagement fort du gouvernement** intervient à l'occasion d'un **exercice certes spécifique : l'année « double »**, caractérisée par le cumul des créances du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) au titre des exercices précédents et de la baisse de cotisations sociales employeurs, pour un montant de 40 milliards d'euros.

▪ Cette mesure correspond à une nouvelle « contribution exceptionnelle » demandée aux entreprises par le Gouvernement pour contribuer au financement des mesures de soutien au pouvoir d'achat des Français.

▪ Elle envoie, une nouvelle fois, un **signal d'instabilité, préjudiciable à l'attractivité** de la France.

▪ Elle pourrait surtout **préfigurer une remise en question plus globale de la trajectoire** de baisse de l'impôt sur les sociétés : selon les données du programme de stabilité, **un nouvel ajustement en 2020 serait d'ores-et-déjà acté**.

Or, un nouveau report risquerait de conduire au renoncement du Gouvernement à atteindre le taux d'impôt sur les sociétés de 25 % en 2022, avec la perte de 6 milliards d'euros de recettes sur les deux dernières années.

La création d'une taxe nationale sur les services numériques : une solution de repli face au constat d'échec des négociations internationales et européennes

La volonté d'une réponse rapide, en l'absence d'accord international ou européen

- Lancées au sein de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), dans le cadre du projet BEPS (« érosion de la base d'imposition et transfert de bénéficiaires »), **les négociations relatives à l'adaptation du système fiscal international** à la numérisation de l'économie ont **initialement échoué**.
- Une **solution européenne a alors été proposée** par la Commission européenne le 21 mars 2018 à l'initiative notamment de la France, avec : à court terme, l'introduction d'une taxe européenne sur les services numériques et, à plus long terme, la définition d'un critère de « présence numérique significative » permettant de qualifier un établissement stable.
- **Face au refus de quatre États membres, la solution européenne n'a toutefois pas été adoptée**, ce qui a conduit le Gouvernement à reprendre, à l'échelle nationale, la proposition de taxe sur les services numériques.

La taxe sur les services numériques proposée

▪ La taxe vise à **appréhender la valeur générée par le « travail gratuit »** des utilisateurs situés en France.

▪ C'est pourquoi **deux types de services numériques** sont pris en compte :

① **Les services d'intermédiation** permettant aux utilisateurs d'entrer en contact et d'interagir entre eux, notamment en vue de la livraison de biens ou de la fourniture de services directement entre utilisateurs ;

② **La publicité ciblée**, à savoir les services visant à placer des annonces ciblées en fonction de données de l'utilisateur, ainsi que **la vente de données à des fins publicitaires**, à savoir l'ensemble des ventes de données aux fins de ciblage publicitaire.

Ce périmètre **exclut les services de mise à disposition de contenus numériques et l'e-commerce**.

- Un taux de 3 % est appliqué à une assiette spécifique, correspondant au produit du total des sommes encaissées au titre des services taxables par l'entreprise dans le monde et de la proportion de leurs utilisateurs français.

- La taxe ne vise que les grandes entreprises qui dépassent deux seuils de chiffre d'affaires au titre des services taxables : 750 millions d'euros au niveau mondial et 25 millions d'euros rattachés à la France.

- Une trentaine de groupes de sociétés y seraient assujettis, pour un rendement estimé à 400 millions d'euros en 2019.

La taxe nationale sur les services numériques : des incertitudes juridiques, une mise en œuvre complexe et incertaine

Les risques juridiques au regard du droit de l'Union européenne et des conventions fiscales

- Le premier risque au regard du droit de l'Union européenne concerne l'encadrement des aides d'État, compte tenu de son application à seulement certaines entreprises.

- Sans être nécessairement contraire au traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, la taxe sur les services numériques devrait à tout le moins être notifiée à la Commission européenne, sous peine d'être entachée d'irrégularité pour une simple question de procédure.

- Le choix affirmé du Gouvernement de ne pas procéder à cette notification constitue un risque majeur pour l'avenir de la taxe, la remise en cause de la taxe pouvant alors conduire au remboursement des sommes indûment perçues.

- Le deuxième risque au regard du droit de l'Union européenne concerne les libertés de circulation. Le fort ciblage de la taxe, dont seul un groupe français serait redevable, pourrait être qualifié de restriction déguisée.

- Le troisième facteur d'incertitude juridique tient à la requalification de la taxe sur les services numériques comme impôt relevant du champ des conventions fiscales. Les effets de la taxe seraient alors intégralement annihilés.

Une mise en œuvre complexe, un rendement incertain

- En portant sur le chiffre d'affaires, la taxe pèsera directement sur la trésorerie d'entreprises qui ne sont pas forcément profitables.

- Compte tenu de leur position de marché, les entreprises visées pourraient reporter une partie de la taxe sur les utilisateurs.

- Par ailleurs, le recouvrement de la taxe sera complexe. Il repose en effet sur une procédure entièrement déclarative et fait appel à des données qui pourraient être complexes à obtenir – chiffre d'affaires mondial au titre des services taxables, nombre d'utilisateurs dans le monde et en France –, a fortiori de la part de groupes ayant leur siège à l'étranger, dont certains ne sont même pas assujettis à la TVA en France.

- En cas d'absence de déclaration, la procédure de taxation d'office sera difficile à mettre en œuvre par l'administration, d'autant que celle-ci devra apporter la preuve des données qu'elle a utilisées en cas de contentieux.

- Le rendement reste enfin très incertain et sera avant tout fonction du « civisme » des entreprises qui y sont en principe assujettis.

La position de la commission : sécuriser le dispositif de la taxe, consacrer son caractère temporaire et limiter ses effets collatéraux

Consacrer le caractère temporaire de la taxe

- Compte tenu de ses limites, la taxe ne saurait être envisagée autrement qu'une solution temporaire, dans l'attente d'une solution durable et coordonnée à l'OCDE. Depuis le revirement de la position américaine en 2018, les négociations multilatérales progressent et un accord pourrait intervenir d'ici à 2020 ou 2021.
- Le Gouvernement s'est engagé sur le caractère temporaire de la taxe, sans que le dispositif ne le prévoie expressément. La commission a donc assorti l'adoption de la taxe à la consécration de son caractère transitoire, en limitant son application à trois exercices, soit de 2019 à 2021.

Sécuriser le dispositif pour une pleine application dès 2019

- Compte tenu des risques relatifs à la qualification de la taxe comme aide d'État, la commission a adopté un article additionnel (article 1^{er bis A}) prévoyant que le Gouvernement se justifie devant la représentation nationale au cas où il maintiendrait le choix risqué de ne pas notifier la taxe au préalable à la Commission européenne.
- La commission a également apporté des précisions aux conditions spécifiques de

taxation en 2019, permettant de sécuriser l'assujettissement effectif des entreprises du numérique cette année.

Limiter les effets antiéconomiques d'une taxe sur le chiffre d'affaires

- La taxe sur les services numériques a parmi ses principaux défauts celui de conduire à la possible double taxation de certaines opérations et surtout certaines entreprises qui s'acquittent déjà de leur impôt sur les sociétés en France. Afin de limiter ce risque de double taxation, la commission a introduit un mécanisme de déduction sur la contribution sociale de solidarité des sociétés (C3S), autre imposition sur le chiffre d'affaires qui se situe en dehors du champ des conventions fiscales.
- Le dispositif ne permet pas une neutralisation totale, mais il allège directement l'effet sur la trésorerie des entreprises.

Assurer la préservation des données personnelles des utilisateurs français

- La taxe repose sur la capacité à localiser les utilisateurs situés en France, ce qui doit être concilié avec la protection des données personnelles. Pour garantir au mieux l'équilibre entre ces deux impératifs, la commission a renvoyé à un décret en Conseil d'État le soin de déterminer le critère de localisation.

La discussion en séance publique portera sur le texte adopté par la commission des finances.



Commission des finances
<http://www.senat.fr/commission/fin/index.html>
Téléphone : 01 42 34 23 28
secretariat.finances@senat.fr

Albéric de Montgolfier
Rapporteur général de la
commission des finances
Sénateur d'Eure-et-Loir
(Groupe Les Républicains)



Le présent document et le rapport complet n° 496 (2018-2019)
sont disponibles sur le site du Sénat :

<http://www.senat.fr/dossier-legislatif/pjl18-452.html>

