

Revue

Lexbase Hebdo édition fiscale n°512 du 17 janvier 2013

[Fiscalité des entreprises] Questions à...

Fiscalité du numérique : Google et la publicité sur internet dans le viseur du Gouvernement — Questions à Orion Berg, avocat, White & Case

N° Lexbase : N5269BTC



par Sophie Cazaillet, Rédactrice en chef de Lexbase Hebdo — édition fiscale

Le 23 octobre 2012, Philippe Marini, Président de la commission des finances, a présenté sa feuille de route pour une fiscalité numérique neutre et équitable. Afin de lutter contre les schémas optimisants dont peuvent aujourd'hui user les entreprises spécialisées dans le numérique, il est proposé d'instaurer deux taxes : la taxe "Google 2.0", destinée à transposer aux régies de publicité sur internet la taxe sur la publicité radiophonique et télévisée (CGI, art. 302 bis KD N° Lexbase : L4659ICK). Pourtant, cette taxe, déjà présente dans le projet de loi de finances pour 2011, n'a jamais été adoptée. Cette nouvelle version vise les régies publicitaires établies en France et à l'étranger. L'autre taxe a été nommée "Tascoé". Elle appliquerait au commerce électronique la taxe sur les surfaces commerciales (Tascom ; loi n° 72-657 du 13 juillet 1972, instituant des mesures en faveur de certaines catégories de commerçants et artisans âgés, art. 3 N° Lexbase : L0443INQ). La feuille de route comprend, outre ce volet fiscal, un volet juridique. Ainsi, il est pris exemple sur la "Lex Google" allemande (projet de loi adopté le 29 août 2012 et obligeant les moteurs de recherche à reverser leurs commissions aux éditeurs de presse sur le Web, dont l'examen par le Bundestag est prévu pour décembre 2012-janvier 2013). L'indemnité ainsi versée est fondée sur le fait que le contenu produit par l'éditeur et repris gratuitement par le moteur de recherche lui permet d'obtenir des contrats publicitaires. La feuille de route de Philippe Marini s'est concrétisée dans une proposition de loi pour une fiscalité numérique neutre et équitable, déposé au Sénat le 29 juillet 2012.

Lexbase : Pouvez-vous nous présenter les taxes Google et Tascoé ?

Orion Berg : Il est préférable de désigner ces deux taxes par leur objet, à savoir la publicité en ligne pour la première et les services de commerce électronique pour la seconde. Ces taxes ont fait l'objet de précédentes initiatives législatives avortées qu'il est important de rappeler.

Sous l'impulsion de la commission des finances du Sénat, présidée par le sénateur Philippe Marini, la loi de finances pour 2011 avait ainsi institué une taxe sur l'achat de services de publicité en ligne (2). Cette taxe avait pour objet de créer, à la charge des annonceurs établis en France, une taxe sur l'achat de services de publicité en ligne à hauteur de 1 % du montant hors TVA des sommes versées. Elle concernait uniquement les transactions entre entreprises. Baptisée taxe "Google", elle devait, en réalité, viser les clients-annonceurs de ce dernier, localisés en France. Cette taxe a été supprimée avant son entrée en vigueur prévue le 1er juillet 2011 (3).

Un amendement avait été adopté par la même commission des finances dans le cadre de l'examen de la loi de finances pour 2011 (4), visant à créer une taxe sur l'achat de services de commerce électronique ("Tascoé"), inspirée de la taxe sur les surfaces commerciales ("Tascom" (5)). Elle devait concerner toute entreprise, preneur de services de commerce électronique, établie en France et soumise à la TVA, et était assise sur le montant des dépenses engagées pour l'achat de toute fourniture de biens ou services effectué au moyen d'une communication électronique. Seuls les preneurs réalisant un chiffre d'affaires annuel supérieur ou égal à 460 000 euros devaient y être assujettis. Cette proposition n'a finalement pas été retenue dans la loi de finances.

Ces deux projets de taxes sont repris avec des modifications, dans une nouvelle proposition de loi "*pour une fiscalité numérique neutre et équitable*" (6) présentée le 19 juillet 2012 par le sénateur Philippe Marini.

S'agissant de la taxe sur la publicité en ligne, la proposition de loi indique qu'elle consisterait à transposer à l'Internet le dispositif de taxation actuellement applicable aux régies publicitaires pour la publicité diffusée par la radio et la télévision. La taxe serait assise sur les sommes, hors commission d'agence et hors TVA, payées par les annonceurs aux régies pour les services de publicité dont l'audience est localisée en France (métropole et DOM). Son taux serait de 0,5 % sur la fraction de l'assiette comprise entre 20 millions d'euros et 250 millions d'euros, et de 1 % au-delà, une franchise serait appliquée en-deçà du seuil de 20 millions d'euros. Cette taxe viserait les régies fournissant les prestations pour le compte de tiers ou pour leur propre compte.

La nouvelle version de la "Tascoé" reprend, quant à elle, l'objectif de transposition de la "Tascom" au secteur du commerce électronique. La proposition de loi prévoit une taxation du vendeur ou loueur de biens et services au titre de la fourniture d'un service sur commerce électronique à toute personne établie en France (métropole et DOM), et qui n'a pas pour activité la vente ou la location de biens ou de services. Seront éligibles à la taxe, les prestataires dont le chiffre d'affaires annuel est égal ou supérieur à 460 000 euros. L'assiette de la taxe serait constituée par le montant hors TVA du chiffre d'affaires réalisé au titre des opérations de services de commerce électronique avec les consommateurs établis en France, et son taux serait de 0,25 %. La proposition prévoit un dispositif de déductibilité pour les prestataires présents à la fois dans le commerce physique et le commerce électronique, qui pourront déduire les sommes versées au titre de la "Tascom", dans les limites de 50 % du montant de la "Tascoé". Le produit de cette taxe devrait être affecté aux collectivités locales qui bénéficient de versements du Fonds national de péréquation des ressources intercommunales et communales (FPIC).

La proposition instaure une obligation déclarative pesant sur les fournisseurs de services en ligne non établis en France. Le texte ouvre deux options. Le fournisseur de services non établi en France pourrait souscrire une déclaration par l'intermédiaire d'un représentant fiscal qui aura été accrédité par l'administration fiscale. Cette option s'inspire du dispositif d'agrément instauré par la loi n° 2010-476 du 12 mai 2010 (7), applicable aux sites de jeux en ligne souhaitant opérer en France. En l'absence de représentant fiscal, le redevable pourrait opter pour la procédure simplifiée et dématérialisée de déclaration des services fournis par voie électronique, prévue à l'article 298 sexdecies F du CGI (N° Lexbase : L5802HLH).

Lexbase : Comment ces propositions ont-elles été reçues par les entreprises éligibles ?

Orion Berg : Les principaux organismes professionnels concernés (la Fédération du e-commerce et de la vente à distance, l'Union des annonceurs, le Conseil du commerce de France, le Syndicat des régies internet) se sont montrés hostiles aux propositions de nouvelles taxes, en particulier celle sur la publicité en ligne, tout en admettant la légitimité du débat sur la fiscalité numérique.

Globalement, ces nouvelles taxes sont dénoncées comme un frein au développement de l'emploi et des investissements en France : elles sont susceptibles de fragiliser la situation financière de nombreuses entreprises françaises, notamment les PME. Selon la FEVAD, près d'un site e-commerce sur cinq n'a pas encore atteint son seuil de rentabilité, ce qui infirmerait l'analyse faite par la proposition de loi présentée le 19 juillet 2012, selon laquelle la très forte progression de la publicité en ligne lui permettrait de supporter de nouvelles taxes (8). La FEVAD estime que les marges étant particulièrement faibles sur Internet, les sites n'auront d'autre choix que de répercuter ces nouvelles taxes sur les prix, au détriment des consommateurs. L'UDA ajoute que la taxe risque de pénaliser certains acteurs français du numérique qui dépendent des dépenses de communication des annonceurs (la presse en ligne) sans toucher les grands groupes internationaux de l'Internet, dont les modèles économiques ne reposent pas tous sur

la publicité.

Enfin, le Conseil du commerce de France considère que l'instauration de deux nouvelles taxes aura pour conséquence de taxer deux fois le chiffre d'affaires des commerçants utilisant à la fois le canal physique et Internet de distribution : une fois au titre des bénéficiaires (IS ou BIC), une deuxième fois au titre de l'opération effectuée en ligne, voire une troisième fois pour les commerçants payant déjà la "Tascom".

Lexbase : La France est-elle isolée dans ses choix en matière de fiscalité du numérique ?

Orion Berg : Je dirais plutôt que la France est en pointe de la réflexion et des travaux engagés sur ce sujet. Le nombre de colloques, rapports, forums et tables rondes consacrés à cette question depuis 2008 témoigne du dynamisme des débats.

On note que la question de la distorsion de charge fiscale entre les commerçants traditionnels et les e-commerçants s'est également posée aux Etats-Unis au sujet de la "sales tax". La "sales tax" est un impôt indirect dû au titre de la vente de biens ou services prélevé au point d'achat et reversé à l'Etat par le commerçant. Elle est donc supportée par le consommateur final.

Actuellement, les Etats américains sont seulement en mesure de taxer les ventes Internet effectuées par des sociétés disposant d'une présence physique dans les limites géographiques de cet Etat. Dans les Etats où les sites Web marchands ne sont pas impactés par des taxes sur leurs ventes, les exploitants de commerces traditionnels (les enseignes "brick and mortar") se plaignent d'une distorsion de concurrence, les tarifs en ligne étant plus avantageux que ceux dans les magasins.

Certains Etats fédérés des Etats-Unis sont donc intervenus pour appliquer la "sales tax" sur les ventes à distance, notamment celles réalisées par Amazon. Par exemple, depuis le 1er juin 2008, l'Etat de New-York impose la collecte de cette taxe aux e-commerçants établis dans d'autres Etats, dès lors qu'ils commercent avec des résidents (9). Ce type de taxation existe également dans une dizaine d'autres Etats fédérés.

Alors que la question relève de la compétence des Etats, le Congrès américain s'est saisi de l'évolution de la réglementation de la "sales tax", en examinant actuellement la "Marketplace Fairness Act". Cette loi autoriserait les Etats à collecter la "sales tax" auprès d'e-commerçants qui ne sont pas physiquement présents dans l'Etat de résidence du consommateur. Les petits commerçants (dont les ventes à distance ne dépassent pas 500 000 dollars par an) sont exemptés de ce dispositif.

Lexbase : En quoi consisterait la "Lex Google" ?

Orion Berg : En France, certains titres de presse se sont plaints que Google présente le meilleur de chaque titre sans verser de contrepartie financière aux journaux, qui estiment supporter les coûts de la création d'une information de qualité. Lorsqu'une recherche effectuée sur le moteur généraliste est jugée comme ayant un lien avec des thèmes d'actualité, Google réinjecte des liens de "Google Actualités" au sein même de la page de résultats naturels, sur laquelle il propose également des liens commerciaux liés aux recherches, source de revenus directs pour Google.

L'Association de presse d'information politique et générale (IPG) souhaiterait faire payer Google lorsqu'il renvoie vers les articles de presse, en lui imposant un partage de ses revenus publicitaires. Une proposition de texte législatif, qui viserait à créer un système de droits voisins sur l'indexation des contenus, a été transmise en septembre 2012 par cette association au Gouvernement. Il s'agirait d'une réforme du droit d'auteur et non d'une taxation fiscale. La proposition prévoit la création d'un nouveau droit voisin pour la reproduction et la mise à disposition, notamment en ligne, du public de tout ou partie des contenus de presse édités sous la responsabilité des organismes de presse. Des sanctions pénales seraient prévues en cas d'utilisation de liens hypertextes permettant d'accéder à des contenus de presse sans l'autorisation des organismes de presse. La proposition crée également "un droit à rémunération équitable au profit des organismes de presse lorsqu'il est réalisé par une personne française ou étrangère exerçant à titre principal une activité de prestataire d'un service de référencement sur internet ou d'exploitation d'un moteur de recherches dans le cadre d'un service gratuit ou payant visant manifestement le public de France [...]".

La création de droits voisins sur l'indexation des contenus s'inspirerait du projet de loi allemand, appelé "Lex Google" par ses détracteurs, car il vise principalement le service "Google Actualités". Ce projet de loi, actuellement en discussion au Bundestag, prévoit de rajouter à la loi de 1965 sur le droit d'auteur une septième partie "protection des éditeurs de presse". Au terme de ces nouvelles dispositions, l'éditeur disposerait pendant un an, à compter de l'entrée en vigueur de la loi, du droit exclusif de rendre public un article de presse ou une partie d'un tel article, dans un but commercial. Les moteurs de recherche comme Google devraient alors verser une redevance en contrepartie

de l'indexation des contenus des éditeurs de presse mis en ligne.

Ce texte fait l'objet de critiques. L'Institut de recherche Max Planck (10) (l'un des instituts de recherche le plus connu en Allemagne, qui réalise des recherches à la fois en sciences de la vie et de la terre et en sciences humaines) a ainsi souligné que *"les moteurs de recherche ne se substituent pas aux offres des éditeurs, mais au contraire rendent leur contenu visible"*, et que l'instauration d'un droit voisin des éditeurs ferait courir le risque de faire disparaître de nombreux produits de presse. Il ajoute que *"les conséquences de cette loi seraient inacceptables pour l'économie et la liberté de l'information"*. La "Lex Google" ne fait pas l'unanimité au sein des éditeurs de presse eux-mêmes qui, pour certains, estiment qu'une telle initiative ne réglerait pas les difficultés structurelles que connaît ce secteur face au défi du numérique, et pourrait même avoir pour effet de rendre les éditeurs de presse dépendant du moteur de recherche. Google s'est défendu en soulignant que le projet de loi nuirait à l'économie allemande, à la diversité de l'information et aux médias innovants.

Des discussions ont eu lieu en France, en Italie, en Suisse ou encore au Portugal, sur l'opportunité de transposer une "Lex Google" dans les droits internes.

Par ailleurs, ce sujet fait l'objet de discussions entre Google et certains éditeurs de presse. Au Brésil, les éditeurs de presse ont décidé de s'exclure du service "Google Actualités", faute d'avoir trouvé un accord. En Belgique, les éditeurs de presse francophones, qui avaient engagé des procédures judiciaires à l'encontre de Google en 2006, ont annoncé, le 13 décembre 2012, une série d'accords par lesquels ils ont décidé de travailler en partenariat avec Google, afin de générer des opportunités commerciales liées au contenu en ligne. L'objectif serait de stimuler la fréquentation des sites et ainsi d'augmenter les revenus générés sur les sites des éditeurs. Une issue négociée n'est pas exclue en France. Fleur Pellerin, ministre déléguée à l'Economie numérique, a émis quelques réserves à la proposition de création de droits voisins sur l'indexation de contenu. Elle a désigné un médiateur dans le but de trouver un accord entre Google et les éditeurs de presse (11).

Lexbase : Que pensez-vous de ces propositions ?

Orion Berg : Les nouvelles propositions de taxes sur la publicité en ligne et sur les services de commerce électronique tentent de répondre aux critiques qui avaient été formulées à l'encontre des versions précédentes. La nouvelle version de la taxe sur la publicité en ligne s'appliquerait aux régies, même situées à l'étranger, et non aux annonceurs. La nouvelle version de la taxe sur les services de commerce électronique prévoirait de taxer les vendeurs ou loueurs de biens et services au titre de la fourniture d'un service sur commerce électronique à toute personne établie en France, alors que la première version était due par le preneur établi en France et assise sur les activités *B-to-B*.

La proposition de loi donne ensuite une liste de moyens permettant de fournir des services de publicité en ligne entrant dans le champ de la taxe : moteurs de recherches, affichage de messages promotionnels, affiliation de liens, envois de courriels, comparateurs de produits et de services en ligne sur téléphonie mobile. Une telle liste peut difficilement être exhaustive, compte tenu de l'éventail de prestations nouvelles et de promotion qu'Internet est susceptible de générer. On notera également que la taxe sur la publicité en ligne s'applique aux services de publicité en ligne reçus en France, même si la régie est située à l'étranger. Son champ d'application dans l'espace diffère donc de la taxe sur la publicité diffusée par voie de radiodiffusion sonore et de télévision (CGI, art. 302 bis KD N° [Lexbase : L4659ICK](#)), qu'elle est censée transposer dans le secteur de l'Internet, qui vise les messages publicitaires émis et diffusés à partir du territoire français qu'ils soient reçus en France ou à l'étranger (12). Cette différence de portée se justifie-t-elle ?

La proposition de loi indique que le gain fiscal escompté de la taxe sur la publicité en ligne est modeste (moins de 20 millions d'euros), la neutralité fiscale étant l'objectif recherché, plus que le rendement. Le rendement de la nouvelle version de la taxe sur les services de commerce électronique est évalué à 100 millions d'euros dès 2013 et 175 millions d'euros en 2015. Néanmoins, ces taxes seraient susceptibles de provoquer des "dommages collatéraux", puisque, par nature, elles pèseraient également sur des prestataires français qui ne sont pas, au premier chef, concernés par les phénomènes d'optimisation fiscale mis en avant par les auteurs des propositions de taxes.

Enfin, j'ajouterai que le rôle de la fiscalité comme moteur d'incitation à l'innovation dans l'économie numérique mériterait aussi d'être mis en avant et débattu, à côté du rôle de la fiscalité face aux phénomènes d'optimisation fiscale.

(1) Orion Berg remercie Laetitia Ghebali et Perrine Saunier, pour leur aide dans l'élaboration des réponses à l'interview.

(2) Loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010, de finances pour 2011, art. 27 (N° [Lexbase : L9901INZ](#)).

- (3) Loi n° 2011-900 du 29 juillet 2011, de finances rectificative pour 2011, art. 27 (N° Lexbase : L0278IRQ).
- (4) Loi n° 2010-1657, *op. cit.*.
- (5) Loi n° 72-657 du 13 juillet 1972, instituant des mesures en faveur de certaines catégories de commerçants et artisans âgés (N° Lexbase : L0443INQ).
- (6) Proposition de loi pour une fiscalité numérique neutre et équitable, Sénat n° 682, 19 juillet 2012.
- (7) Loi n° 2010-476 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 (N° Lexbase : L0282IKN).
- (8) *"Il faut rappeler que si la publicité en ligne est un marché encore limité, il connaît une très forte progression. Il est évalué par le syndicat des régies Internet à 2,5 milliards d'euros en 2011, dont 1,1 milliard pour la seule publicité sur les moteurs de recherches (dont 90 % à 95 % de part de marché pour Google) et 600 millions d'euros pour la publicité graphique (bannières, messages, etc.). En 2012, le marché publicitaire en ligne devrait atteindre 2,8 milliards d'euros"*, exposé des motifs accompagnant la proposition de loi pour une fiscalité neutre et équitable, déposée le 19 juillet 2012 à l'Assemblée nationale, p. 12.
- (9) *New-York Law of April 23, 2008 amended the tax law made by Chapter 57 of the Laws of 2008.*
- (10) Institut de recherche Max Planck, Communiqué de presse, 27 novembre 2012.
- (11) L'expansion, *Fleur Pellerin souhaite une discussion apaisée avec Google*, 19 octobre 2012.
- (12) Voir BoFip — Impôts, BOI-TCA-PRT (N° Lexbase : X5759ALU).