

PROPOSITION DE LOI

Proposition de loi relative aux règles d'imposition des bénéfiques des sociétés ayant une présence numérique significative.

(déposée par Mme Vanessa MATZ)

RÉSUMÉ

La proposition de loi vise à implémenter, au niveau belge, les objectifs sous-jacents de la directive de l'Union européenne 2018/0072 (CNS) sur la présence numérique, développant de nouveaux critères prenant en compte le caractère immatériel de cette activité économique. De la sorte, il est veillé à la justice fiscale et à rétablir un juste niveau de taxation de ces géants du numérique.

DÉVELOPPEMENTS

Madame, Monsieur,

Les règles internationales en matière d'impôts sur les sociétés ne sont plus adaptées aux réalités de l'économie moderne mondiale et ne permettent pas d'englober les modèles d'entreprises pouvant dégager des bénéfiques dans un pays à partir de services numériques sans y être présent physiquement.

La réglementation fiscale actuelle ne reconnaît pas les nouvelles méthodes qui permettent de dégager des bénéfiques dans le monde numérique, en particulier le rôle que jouent les utilisateurs dans la production de valeur pour les entreprises numériques.

Il existe dès lors une déconnexion – ou une «inadéquation» – entre le lieu où la valeur est créée et celui où elle est imposée.

« Dans l'économie numérique, la valeur est souvent créée à partir de la combinaison d'algorithmes, de données utilisateur, de fonctions commerciales et de connaissances. Par exemple, un utilisateur contribue à la création de valeur en partageant ses préférences (par exemple, en aimant une page) sur un réseau social. Ces données seront par la suite utilisées et monétisées à des fins de publicité ciblée. Les bénéfiques ne sont pas nécessairement imposés dans le pays de l'utilisateur (et du destinataire du message publicitaire), mais plutôt dans le pays dans lequel les algorithmes publicitaires ont été développés, par exemple. La contribution de l'utilisateur aux bénéfiques n'est donc pas prise en compte lors de l'imposition de la société. »¹

Les GAFAM² innovent, c'est entendu, et certaines de leurs innovations dans la médecine, l'éducation, l'information, la vie quotidienne, la productivité, le divertissement améliorent considérablement nos conditions de vie. Pour autant faut-il continuer à leur concéder un

¹ https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/fair-taxation-digital-economy_fr

² Les GAFAM sont les grandes entreprises américaines du numérique: Google, Apple, Facebook, Amazon. Elles ont dorénavant leurs contreparties chinoises : les BATX. L'Europe ne dispose pas de tels géants.

privilège fiscal inouï, inaccessible à n'importe quelle entreprise familiale ou PME, celui de choisir le pays où elles vont payer leurs impôts? Et cela en toute légalité !

Le 4 octobre 2017, la Commissaire européenne Vestager faisait ainsi observer que dans l'Union Européenne, les entreprises numériques paient ainsi en moyenne 9% d'impôts, contre 23% pour les autres sociétés.³

Les principes du droit fiscal international, élaborés par l'OCDE à partir des années 1960, sur la base des travaux de la Société des Nations remontant aux années 1920, influencent plusieurs milliers de conventions fiscales bilatérales entre États. Élaborés pour éviter qu'une même activité économique ne soit taxée dans plusieurs états, plusieurs de ces principes ont mal vieilli et aboutissent à des situations où certains revenus ne sont taxés nulle part.

Ces principes sont aujourd'hui dépassés et particulièrement mal adaptés à l'émergence des activités numériques. Celles-ci se retrouvent hors champ des critères de localisation matérielle traditionnellement utilisés, liés à des indices tels que la présence d'établissements physiques ou de représentants légaux. Les entreprises concernées en profitent alors pour domicilier l'ensemble de leurs bénéfices dans des pays ayant un niveau de fiscalité faible ou dans les paradis fiscaux.

Une part significative du résultat réalisé par les « GAFAs » échappe ainsi à l'impôt, leur permettant de gonfler significativement le bénéfice de leur activité par rapport aux entreprises d'autres secteurs. Selon le rapport des députés européens Paul Tang et Alain Lamassoure, Google et Facebook ont ainsi économisé à l'échelle de l'Union Européenne près de 5,4 milliards d'euros d'impôts entre 2013 et 2015⁴.

Aujourd'hui, nous apprenons que Google a transféré légalement 20 milliards de dollars des Pays-Bas vers une société écran aux Bermudes, paradis fiscal bien connu.

En Europe, de nombreuses multinationales ont ainsi la possibilité d'arbitrer entre les différents régimes fiscaux nationaux en raison de leur localisation - réelle ou fictive -, en jouant sur les transferts de profits arbitraires vers le pays moins-disant, fiscalement parlant, par le mécanisme des prix de transfert internes.

Depuis 15 ans, la Commission européenne multiplie les tentatives d'harmonisation de l'impôt des sociétés. En vain ! Car l'Irlande, Malte, le Luxembourg et les Pays-Bas agitent la menace du veto pour tout bloquer. La Belgique ne fait preuve d'aucun zèle sur ce dossier, car elle n'a pas renoncé à imiter ses voisins. La règle de l'unanimité, ce redoutable verrou à toute décision européenne, sévit en matière fiscale, une anomalie d'un autre âge dont une réforme des traités doit absolument nous débarrasser. Faire entrer en vigueur cette imposition au niveau européen notre objectif. Mais entretemps, il faut s'attaquer directement au problème spécifique de l'imposition des GAFAs. Car le cas des GAFAs présente à la fois une urgence - il y a un vide juridique - et une singularité - leurs activités se prêtent particulièrement à éluder l'impôt.

³ https://www.rtf.be/info/medias/detail_l-autriche-va-introduire-une-taxe-gafa-a-la-suite-de-la-france?id=10107704

⁴ <http://www.assemblee-nationale.fr/15/propositions/pion1532.asp>

Il convient dans cette perspective de taxer à un juste niveau les géants du numérique en reprenant les règles envisagées dans le projet de directive européenne 2018/0072 (CNS) et de la sorte, définir dans le droit national la notion d'établissement belge pour les entreprises numériques.

Il s'agit d'une question de justice fiscale, notamment vis-à-vis des opérateurs économiques traditionnels implantés au cœur de nos territoires qui contribuent à notre système d'imposition et de sécurité sociale via les cotisations sociales, le précompte immobilier, la TVA ou encore l'impôt sur les sociétés.

De plus, parfois contrairement aux idées reçues, les GAFAs induisent une empreinte écologique conséquente dont la croissance est exponentielle, notamment dans la perspective de l'interconnexion des choses (équipements). Le secteur produirait déjà autant de carbone que l'aviation.

A titre d'exemple, les « fermes de serveurs », qui tournent 24 heures sur 24 consomment des quantités considérables d'énergie. En 2007, le seul Google consommait déjà à l'époque 2,1 térawattheures par an, soit l'équivalent, de la production de deux centrales nucléaires. Selon le rapport *Clicking Clean* de Greenpeace publié le 10 janvier 2017, le secteur informatique représente environ 7 % de la consommation mondiale d'électricité⁵.

D'ici 2020, le trafic Internet mondial devrait avoir triplé. L'empreinte écologique du réseau sera ainsi encore plus importante, du fait notamment de l'augmentation de notre consommation personnelle de données et du nombre d'utilisateurs à l'échelle mondiale, qui devrait passer de trois milliards aujourd'hui à plus de quatre milliards d'ici à la fin de la décennie.⁶

Selon certaines estimations, la pollution générée par l'industrie du net et son impact sur le climat sont équivalents à ceux du secteur de l'aviation.

En outre, les usages induits par l'activité de vente des GAFAs se traduisent par une multiplication des divers trafics (aériens, maritimes et terrestres) liés aux transports et livraisons et donc par une augmentation de la consommation d'énergies fossiles, de la pollution et des émissions de CO₂.

Finalement, les GAFAs sont à notre époque ce que furent à la leur, les grandes firmes de l'électricité, de l'automobile, de la chimie, de l'électronique: elles jouissent du monopole lié à une innovation technologique majeure qui transforme l'économie. Elles bénéficient de tels (quasi) monopoles sur une échelle sans précédent, avec deux conséquences : d'une part, un pouvoir de marché considérable, c'est-à-dire une capacité de fixer le prix bien au-dessus du coût, source de profits gigantesques, le plus souvent sous forme de capitalisation boursière ; et d'autre part un écrasement des salaires médians qui, selon des rapports discutés cet été à Jackson Hole (Wyoming) entre banquiers centraux, est lié à la concentration du pouvoir économique.

⁵ <https://secured-static.greenpeace.org/austria/Global/austria/dokumente/Clicking%20Clean%202017.pdf>

⁶ <http://www.assemblee-nationale.fr/15/propositions/pion1532.asp>

Notre pays doit s'inscrire dans cette dynamique et lancer des procédures de juste taxation au niveau national avec comme objectif final de susciter la seule solution satisfaisante au niveau européen, le niveau pertinent en l'occurrence.

L'auteure vise dans le présent texte à réformer les règles relatives à l'imposition des sociétés de telle sorte que les bénéficiaires soient enregistrés et taxés là où les entreprises ont une interaction importante avec les utilisateurs par l'intermédiaire de canaux numériques. Cette option constitue la solution à long terme. Par ailleurs, l'auteure propose un 2^{ème} texte visant à instaurer une taxe provisoire portant sur les principales activités numériques qui échappent actuellement à toute forme d'imposition dans l'UE.

COMMENTAIRES DES ARTICLES

Article 2 Champs d'application

Point I.

La notion de présence numérique significative vise à établir un lien imposable dans une juridiction. Par conséquent, elle devrait être considérée comme un complément à la notion existante d'établissement belge. Les règles proposées pour établir un lien imposable d'une entreprise numérique en Belgique sont fondées sur les produits tirés de la fourniture de services numériques, le nombre d'utilisateurs de services numériques ou le nombre de contrats pour un service numérique. Ces critères seraient utilisés pour déterminer l'«empreinte numérique» d'une entreprise dans une juridiction sur la base de certains indicateurs de l'activité économique. Ils devraient traduire le fait que l'activité des entreprises numériques repose sur une large base d'utilisateurs, sur la participation des utilisateurs et sur les contributions d'utilisateur, et faire apparaître la valeur créée par les utilisateurs pour ces entreprises. Les critères devraient être adaptés aux différents types de modèles d'affaire. Les modèles d'affaire numériques sont très hétérogènes. Certains peuvent reposer sur une très large base d'utilisateurs, tandis que d'autres avec une base d'utilisateurs plus restreinte peuvent néanmoins se prévaloir de contributions d'utilisateurs importantes si chaque utilisateur apporte une grande valeur. En outre, les critères devraient garantir un traitement comparable dans les différents États membres, quelle que soit leur taille, et laisser de côté les cas négligeables.

Pour les trois critères susmentionnés reposant sur les utilisateurs (produits, nombre d'utilisateurs et nombre de contrats), différents seuils applicables sont fixés. On parle de présence numérique significative en Belgique si un ou plusieurs des critères suivants sont remplis: si les produits tirés de la fourniture de services numériques à des utilisateurs dans une juridiction excèdent 7 000 000 EUR au cours d'une période d'imposition, si le nombre d'utilisateurs d'un service numérique dans un État membre dépasse 100 000 au cours d'une période d'imposition ou si le nombre de contrats commerciaux portant sur des services numériques est supérieur à 3 000.

Il est essentiel que chaque seuil soit fixé à un niveau suffisamment élevé pour exclure de façon certaine les cas négligeables pour lesquels les bénéfices attribuables à une présence numérique ne couvriraient même pas les coûts de conformité fiscale d'un établissement belge; la proportionnalité de la mesure serait ainsi garantie lors du recours à l'un de ces trois

seuils. Le seuil applicable aux produits est fixé de façon à couvrir les coûts de mise en conformité estimés qu'impliquerait l'exploitation d'un établissement belge, même à de faibles taux. Le seuil concernant le nombre d'utilisateurs devrait correspondre à une valeur équivalente en termes monétaires reposant sur les produits moyens par utilisateur. Le seuil relatif au nombre de contrats commerciaux est établi en fonction du fait que seuls les contrats «d'entreprise à entreprise» devraient être pris en compte, car la valeur représentée par ces contrats est susceptible d'être plus importante que celle des contrats conclus avec des particuliers. Par conséquent, un seuil concernant le nombre de contrats conclus entre entreprises devrait être nettement inférieur à un seuil fondé sur les utilisateurs.

Point II.

Les règles proposées pour l'affectation des bénéfices à une présence numérique significative reposent sur le cadre actuel applicable aux établissements belge. Elles confirment le principe selon lequel il convient d'attribuer à une présence numérique significative les bénéfices qui auraient été tirés de certaines activités économiques substantielles effectuées par l'intermédiaire d'une interface numérique, en particulier dans ses opérations internes avec d'autres parties de l'entreprise, s'il s'était agi d'une entreprise distincte et indépendante exerçant des activités identiques ou analogues dans des conditions identiques ou analogues, compte tenu des actifs utilisés, des fonctions exercées et des risques assumés. Par conséquent, l'approche autorisée de l'OCDE (AAO) demeure le principe sous-jacent en matière d'attribution des bénéfices à une présence numérique significative. Cela étant dit, le cadre doit être adapté de manière cohérente afin de tenir compte de la façon dont la valeur est créée dans les activités numériques. En effet, dans l'analyse fonctionnelle de l'établissement belge, le critère des fonctions humaines importantes qui est pertinent pour la prise de risque et la propriété économique des actifs dans le contexte des activités numériques n'est pas suffisant pour garantir une attribution des bénéfices à la présence numérique significative qui tienne compte de la création de valeur. Cette situation se produit lorsqu'une présence numérique significative opère par l'intermédiaire d'une interface numérique sans présence physique dans une certaine juridiction ou lorsqu'aucune fonction humaine importante n'est exercée dans la juridiction de la présence numérique significative.

Dans l'analyse fonctionnelle de la présence numérique significative, les activités réalisées par l'entreprise par l'intermédiaire d'une interface numérique en relation avec des données et des utilisateurs devraient être considérées comme des fonctions importantes sur le plan économique qui sont pertinentes pour l'attribution de la propriété économique des actifs et des risques à la présence numérique significative. L'attribution des bénéfices devrait prendre en compte le développement, l'amélioration, la maintenance, la protection et l'exploitation d'actifs incorporels dans l'exécution des activités économiquement significatives par la présence numérique, même si celles-ci ne sont pas liées à des fonctions humaines en Belgique.

Par exemple, en attirant de nouveaux utilisateurs sur un réseau social, l'ensemble des actifs incorporels qui seraient attribuables à l'entreprise du réseau social joue un rôle essentiel dans la garantie des externalités positives de réseau, c'est-à-dire que les utilisateurs sont en mesure de se connecter à un grand nombre d'autres utilisateurs. L'élargissement du réseau qui est assuré par la présence numérique significative améliore ce même ensemble d'actifs

incorporels. Cet ensemble d'actifs incorporels serait encore amélioré par le traitement de données au niveau de l'utilisateur pour permettre au réseau social de vendre des espaces publicitaires à un prix plus élevé étant donné que les espaces publicitaires sont personnalisés en fonction des intérêts des utilisateurs.

Il s'ensuit que les fonctions liées au développement, à l'amélioration, à la maintenance, à la protection et à l'exploitation d'actifs incorporels uniques seraient typiques d'une présence numérique significative. Chacune des activités économiquement significatives contribue à la création de valeur dans les modèles d'affaire numériques d'une manière unique et fait partie intégrante de ces modèles. La méthode du partage des bénéfices serait par conséquent souvent considérée comme la méthode la plus adaptée pour attribuer des bénéfices à la présence numérique significative. Dans ce contexte, des facteurs potentiels de partage pourraient inclure les frais encourus pour des activités de recherche, de développement et de commercialisation (attribuables à la présence numérique significative par rapport aux frais attribuables au siège et/ou à toute autre présence numérique significative dans d'autres États membres), ainsi que le nombre d'utilisateurs dans un État membre et les données recueillies pour chaque État membre.

Les règles proposées n'établissent que les principes généraux d'affectation des bénéfices à une présence numérique significative étant donné que des orientations plus spécifiques concernant l'affectation des bénéfices pourraient être élaborées dans les enceintes internationales compétentes ou au niveau de l'Union.

Article 3

Limitation des données recueillies auprès des utilisateurs

Cet article ne nécessite pas de commentaires particuliers.

Article 4

Transposition

Cet article ne nécessite pas de commentaires particuliers.

Article 5

Dispositions finales

Cet article ne nécessite pas de commentaires particuliers.

PROPOSITION DE LOI

Article 1^{er}

La présente loi règle une matière visée à l'article 74 de la Constitution.

Article 2

A l'article 229 §1 du Code des impôts sur les revenus 1992, ajouter un point 2°bis rédigé comme suit :

« Art 229 §1 2°bis

- I.
 1. Aux fins de l'impôt sur les sociétés, un établissement belge est réputé exister dès lors qu'il existe une présence numérique significative par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité.
 2. Une présence numérique significative est réputée exister sur le territoire national au cours d'une période d'imposition si l'activité exercée par son intermédiaire consiste, en tout ou en partie, en la fourniture de services numériques par l'intermédiaire d'une interface numérique, définie comme tout logiciel, y compris un site internet ou une partie de celui-ci, et toute application, y compris les applications mobiles, accessibles par les utilisateurs, et qu'une ou plusieurs des conditions suivantes sont remplies en ce qui concerne la fourniture de ces services par l'entité exerçant cette activité, considérée conjointement avec la fourniture de tels services par l'intermédiaire d'une interface numérique par chacune des entreprises associées de cette entité au niveau consolidé :
 - a) La part du total des produits tirés au cours de cette période d'imposition et résultant de la fourniture de ces services numériques à des utilisateurs situés sur le territoire national au cours de cette période d'imposition est supérieure à 7 000 000 € ;
 - b) Le nombre d'utilisateurs de l'un ou de plusieurs de ces services numériques qui sont situés sur le territoire national membre au cours de cette période imposable est supérieur à 100 000 ;
 - c) Le nombre de contrats commerciaux pour la fourniture de tels services numériques qui sont conclus au cours de cette période d'imposition par des utilisateurs sur le territoire national est supérieur à 3 000.
 3. En ce qui concerne l'utilisation des services numériques, un utilisateur est réputé être situé sur le territoire national au cours d'une période d'imposition si l'utilisateur utilise un appareil sur le territoire national au cours de cette période d'imposition pour accéder à l'interface numérique par l'intermédiaire de laquelle les services numériques sont fournis. Ces derniers sont définis comme services fournis sur l'internet ou sur un réseau électronique et dont la nature rend la

prestation largement automatisée, accompagnée d'une intervention humaine minimale, et impossible à assurer en l'absence de technologie de l'information.

4. En ce qui concerne la conclusion de contrats portant sur la fourniture de services numériques :

a) Un contrat est considéré comme un contrat commercial si l'utilisateur conclut le contrat au cours de l'exercice d'une activité ;

b) Un utilisateur est réputé être situé sur le territoire national au cours d'une période d'imposition si l'utilisateur est résident aux fins de l'impôt sur les sociétés sur le territoire national au cours de cette période d'imposition ou si l'utilisateur est résident aux fins de l'impôt sur les sociétés dans un pays tiers mais dispose d'un établissement belge sur le territoire national au cours de cette période d'imposition.

5. L'État dans lequel l'appareil de l'utilisateur est utilisé est déterminé en fonction de l'adresse IP de l'appareil ou, si elle est plus précise, de toute autre méthode de géolocalisation.

6. La part du total des produits mentionnée au a) du 3 est déterminée par rapport au nombre de fois où ces appareils sont utilisés au cours de cette période d'imposition par des utilisateurs situés n'importe où dans le monde pour accéder à l'interface numérique par l'intermédiaire de laquelle les services numériques sont fournis.

II. 1. Les bénéfices qui sont attribuables à une présence numérique significative ou au regard d'une présence numérique significative sur le territoire national sont imposables à l'impôt des non-résidents.

2. Les bénéfices attribuables à la présence numérique significative ou au regard de la présence numérique significative sont ceux que la présence numérique aurait réalisés s'il s'était agi d'une entreprise distincte et indépendante exerçant des activités identiques ou analogues dans des conditions identiques ou analogues, en particulier dans ses opérations internes avec d'autres parties de l'entreprise, compte tenu des fonctions exercées, des actifs utilisés et des risques assumés, par l'intermédiaire d'une interface numérique.

3. Aux fins du 2 du présent II, la détermination des bénéfices attribuables à la présence numérique significative ou au regard de la présence numérique significative repose sur une analyse fonctionnelle. Afin de déterminer les fonctions de la présence numérique significative et de lui attribuer la propriété économique des actifs et les risques, les activités économiquement significatives exercées par cette présence par l'intermédiaire d'une interface numérique sont prises en considération. Pour ce faire, les activités réalisées par l'entreprise par l'intermédiaire d'une interface numérique en relation avec des données ou des utilisateurs sont considérées comme des activités économiquement significatives de la présence numérique significative qui attribuent les risques et la propriété économique des actifs à cette présence.

4. Lors de la détermination des bénéfices attribuables conformément au 2, il est dûment tenu compte des activités économiquement significatives exercées par la présence numérique significative qui sont pertinentes pour le développement, l'amélioration, la maintenance, la protection et l'exploitation des actifs incorporels de l'entreprise.

5. Les activités économiquement significatives exercées par la présence numérique significative par l'intermédiaire d'une interface numérique comprennent, entre autres, les activités suivantes :

- a) La collecte, le stockage, le traitement, l'analyse, le déploiement et la vente de données au niveau de l'utilisateur ;
- b) La collecte, le stockage, le traitement et l'affichage du contenu généré par l'utilisateur;
- c) La vente d'espaces publicitaires en ligne;
- d) La mise à disposition de contenu créé par des tiers sur un marché numérique;
- e) La fourniture de tout service numérique non énuméré aux a à d.

6. Pour déterminer les bénéfices attribuables au titre des 1 à 4, le contribuable utilise la méthode de partage des bénéfices, à moins que le contribuable ne prouve qu'une autre méthode fondée sur des principes acceptés au niveau international est plus adéquate eu égard aux résultats de l'analyse fonctionnelle. Les facteurs de partage peuvent inclure les dépenses engagées pour la recherche, le développement et la commercialisation, ainsi que le nombre d'utilisateurs et les données recueillies par État membre.

- III. Les données qui peuvent être recueillies auprès des utilisateurs aux fins de l'application du présent article sont limitées aux données indiquant l'État dans lequel se trouvent les utilisateurs, sans permettre l'identification de l'utilisateur. »

Article 3

Les données qui peuvent être recueillies auprès des utilisateurs aux fins de l'application de la présente directive sont limitées aux données indiquant l'État membre dans lequel se trouvent les utilisateurs, sans permettre l'identification de l'utilisateur.

Article 4

Lorsque le Gouvernement négocie aux fins de conclure ou de modifier une convention préventive de la double imposition, il informe la Commission européenne des mesures prises afin de se conformer à la recommandation de la Commission du 21 mars 2018 relative à l'imposition des sociétés ayant une présence numérique significative.

Article 5

La présente loi entrera en vigueur à la date de sa parution au Moniteur belge.

Vanessa MATZ (cdH)