

[TFDE@oecd.org](mailto:TFDE@oecd.org)

Division des politiques fiscales et des statistiques  
Centre de politique et d'administration fiscales

Berne, le 5 mars 2019 usam-Kr

## **Réponse à la consultation** **Solutions possibles aux défis fiscaux de la numérisation de l'économie**

Madame, Monsieur

Plus grande organisation faîtière de l'économie suisse, l'Union suisse des arts et métiers usam représente plus de 230 associations et quelque 500 000 PME, soit 99,8% des entreprises de notre pays. La plus grande organisation faîtière de l'économie suisse s'engage sans répit pour l'aménagement d'un environnement économique et politique favorable au développement des petites et moyennes entreprises.

Nous avons pris connaissance avec intérêt de l'objet cité sous rubrique, qui a retenu toute notre attention, et nous nous permettons de vous faire part de notre position à ce sujet.

### **I. Appréciation générale du projet**

Le document « Relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie » soumis à consultation décrit des propositions générales et sollicite des commentaires du public sur un certain nombre de questions stratégiques et d'aspects techniques. Les différents travaux de l'OCDE, le rapport intérimaire ainsi que la prise en compte des futurs résultats des commentaires dans la consultation devraient, selon l'OCDE, permettre de trouver une solution de long terme fondée sur un consensus.

Même si la planification fiscale reste légitime, puisqu'elle fait partie intégrante de l'orientation stratégique d'une entreprise, la lutte contre l'optimisation fiscale des entreprises multinationales est devenue une préoccupation majeure de la communauté internationale. Le projet BEPS, ayant abouti en octobre 2015 sur des règles communes en matière d'imposition des entreprises, permet au moyen de quinze actions de s'attaquer à la réduction massive de bénéfices imposables. Ce projet s'est construit sur une malheureuse ambition de vouloir annihiler toute forme de concurrence fiscale, un droit fondamental pour les entreprises.

L'usam est fondamentalement contre toute forme d'augmentation d'impôt et d'introduction de nouveaux impôts. La numérisation de l'économie ne pourrait par ailleurs pas justifier la mise en place d'un impôt numérique, puisque l'économie numérique ne se distingue pas d'une autre forme d'économie. Aujourd'hui, l'économie est numérique comme elle peut être internationale ou encore durable. La mission de l'OCDE est de « promouvoir les politiques qui amélioreront le bien-être économique et social partout dans le monde ». L'OCDE devrait agir dans ce sens et non dans la recherche de formes

d'imposition supplémentaires, complexes et rigides tant pour les entreprises que pour les autorités fiscales. Le renforcement des conditions-cadre pour les entreprises est la meilleure des options, puisque cela renforce l'esprit d'entreprise, motive les futures générations, pousse au développement de l'innovation, crée des emplois, et donc forcément des recettes fiscales pour les caisses des États. Néanmoins, si une proposition doit être retenue, l'usam privilégiera l'approche qui tient le plus compte de bonnes conditions-cadre pour les PME et engendre le moins de charges administratives et financières pour ces dernières.

Compte tenu de ce qui précède, l'usam privilégie pour le moment l'approche fondée sur le critère de « présence économique significative ». Il faut absolument s'assurer que l'application de la future approche choisie se fasse le plus simplement possible.

## **II. Remarques particulières**

### **Objectif d'obtenir un consensus autour de l'imposition dans le numérique**

Dans le rapport soumis à la consultation, il est indiqué que les propositions ne sont « pas représentatives d'un consensus parmi les membres du Cadre inclusif, du Comité des affaires fiscales (CFA) ou de ses organes subsidiaires, mais sont destinées à fournir aux parties prenantes des propositions concrètes pour analyse et commentaires ». Toutefois, suite aux travaux complémentaires de l'OCDE et aux commentaires des différentes parties consultées, l'objectif est très clair pour l'OCDE, puisqu'il s'agit « d'élaborer une solution fondée sur un consensus en 2020 ». L'orientation des propositions de l'OCDE est très claire et semble déjà écrite à l'avance, puisque le calendrier fixe un résultat à 2020 et que le rapport final comportera une étude de la faisabilité de différentes solutions techniques compatibles avec le principe visant à aligner les bénéfices sur les activités économiques sous-jacentes et la création de valeur. Le but est donc à peine masqué et l'OCDE a, semble-t-il, déjà décidé de mettre en place une forme d'imposition. La question n'est pas de savoir si oui ou non, mais comment.

Plusieurs grands groupes d'entreprises multinationales à forte composante numérique ont adapté leurs structures de distribution (passage d'un modèle de vente à distance à un modèle de distributeur local). Vu la taille des groupes et les montants astronomiques potentiels échappant à une forme d'imposition, il apparaît normal que l'OCDE aborde le problème. Cependant, chaque fois qu'une forme d'imposition est envisagée pour les grands groupes de multinationales, la standardisation de ces formes d'imposition et/ou les conséquences des effets collatéraux d'une nouvelle forme de fiscalité des entreprises impactent inévitablement les entreprises de type PME. Le consensus autour d'une forme d'imposition sur les bénéfices issus d'activités à forte composante numérique aura bien évidemment des conséquences directes et indirectes sur les PME.

Dans ce contexte, l'usam s'oppose fermement à toute forme de nouvelle imposition qui impacterait par la suite le reste du tissu économique très souvent composé majoritairement de PME.

### **Numérisation de l'économie et économie numérique**

Il est parfaitement légitime de vouloir observer comment la numérisation de l'économie évolue. Cependant, vouloir à tout prix renflouer les caisses des États grâce à la numérisation peut soulever certaines interrogations. Aujourd'hui, le numérique est devenu omniprésent dans l'économie. Distinguer l'économie de l'économie numérique ne fait d'ailleurs aucun sens, puisque l'économie est numérique, comme elle peut être internationale, ou encore durable. L'économie est juste plus diversifiée qu'elle ne l'était hier. Vouloir mesurer et imposer le bénéfice issu d'activité à composante numérique n'a donc pas plus de sens.

Les grands groupes de multinationales, les grandes entreprises et les PME ont pratiquement toutes affaire à des activités à composante numérique, et si ce n'est pas le cas, cela le deviendra. Le fait de

vouloir à tout prix mesurer et imposer ces composantes numériques implique de vouloir (et on ne peut que difficilement interpréter cela autrement) freiner le développement de ces entreprises. Une nouvelle forme d'imposition de bénéfice issu d'activité à composante numérique peut décourager, voire complètement empêcher le virage du numérique pour certaines branches ou formes d'entreprises (entreprises à modèle d'affaire plus traditionnel par exemple). La numérisation de l'économie doit pouvoir renforcer la diversité des acteurs économiques. Mesurer la composante numérique du bénéfice causerait des surcharges administratives au niveau des États et imposer encore plus les entreprises impliquerait une hausse de la charge fiscale importante pour les PME. Ces effets cumulés nuiraient fortement à la diversité des acteurs économiques.

L'usam estime que la numérisation de l'économie permet plus de diversité au niveau des acteurs économiques. Par conséquent, il ne faut pas s'engouffrer dans l'élaboration de définitions et de mesures en vue de nouvelles formes d'imposition.

### **Champ d'application des nouvelles règles d'imposition**

Le rapport soumis à la consultation fait toujours référence aux multinationales et aux groupes d'entreprises multinationales. Pas une seule fois il n'est fait directement mention des PME (ou alors très indirectement en évoquant des « entreprises plus traditionnelles » ou des « entreprises à forte composante numérique » pour signifier le développement de startups). En revanche, si le champ d'application pour les groupes d'entreprises multinationales devait s'appliquer en fonction d'un chiffre d'affaires consolidé en-dessous d'un milliard d'euros par exemple, de nombreuses PME seraient concernées, puisque beaucoup d'entreprises de type PME sont organisées en holding. L'usam est d'avis qu'il faut veiller à ce que le critère relatif au chiffre d'affaires consolidé ne devienne pas plus strict par la suite. Autrement dit, si le chiffre d'affaires sur base consolidée devait être revu à la baisse, le champ d'application s'élargirait et toucherait rapidement une multitude d'entreprises actives à l'échelon international. Dans un contexte d'économie numérisée, cela aurait des effets néfastes sur la compétitivité de ce type d'acteurs.

## **III. Réponses aux questions pour commentaires publics**

### **III.I Révision des règles relatives à la répartition des bénéfices et au lien**

1. Que pensez-vous globalement de ces propositions ? En répondant à cette question, veuillez tenir compte des objectifs, de la justification rationnelle et des répercussions économiques et comportementales des propositions.

#### **Approches fondées sur la « participation de l'utilisateur » et sur les « biens incorporels de commercialisation »**

L'usam est fondamentalement contre ces deux approches qui présentent globalement de nombreux inconvénients. Elles ne sont vraiment pas abouties. La numérisation de l'économie est tellement importante et rapide, que très vite le champ d'application devrait être revu. Ainsi, les plateformes de médias sociaux, les moteurs de recherche et les places de marché virtuelles devraient être complétés d'autres catégories ou sous-catégories et très rapidement d'autres entreprises seraient également concernées par des hausses d'impôts. Le constat est le même pour le champ d'application pour les biens incorporels de commercialisation.

La définition d'utilisateur pose également un problème. L'usam ne conteste pas la création de valeur apportée à l'entreprise par l'utilisateur, mais on ne peut comparer le rôle de ce dernier au rôle d'un employé ni même encore à celui d'un fournisseur. L'estimation de la valeur et du nombre des utilisateurs provoquera des doubles impositions et sera source de différends. Il est également regrettable de conclure dans les arguments en faveur de l'approche fondée sur la « participation des utilisateurs » en

indiquant que les entreprises qui entretiennent avec leurs utilisateurs des relations plus classiques ne seraient pas touchées par le changement des règles relatives à la répartition des bénéfices ou au lien. Le coût du passage à un modèle avec des utilisateurs plus actifs et investis additionné au coût du nouvel impôt en lien avec des activités à composante numérique pourraient constituer un véritable frein à l'innovation pour certaines entreprises. Le virage au numérique serait retardé, voire carrément empêché.

Dans le cas de l'approche fondée sur « les biens incorporels de commercialisation », l'opération visant à distinguer les bénéfices attribuables aux actifs incorporels de fabrication et aux actifs incorporels de commercialisation paraît difficile à mettre en place techniquement. Ces incertitudes seront source de différends et causeront inévitablement des doubles, voire multiples impositions aux entreprises. De plus, les coûts inhérents au règlement des différends impacteront encore la situation financière des entreprises.

La méthode du calcul des bénéfices n'est absolument pas aboutie dans les deux approches et, les jalons déjà posés semblent être trop complexes. La méthode devrait être simplifiée au maximum. Mettre en place une telle méthode causera forcément de la surcharge administrative, des coûts de réglementation élevés, des potentiels de différends et des doubles/multiples impositions pour les entreprises. Du côté des autorités fiscales, la surcharge administrative et la complexité des opérations de mesure et d'imposition des bénéfices seront sources de coûts énormes.

#### **Approche fondée sur le critère de « présence économique significative »**

L'approche vise à créer une présence imposable dans une juridiction dès lors que l'on peut établir qu'une entreprise non résidente y a une présence économique significative et cela au regard de plusieurs facteurs (interaction voulue inscrite dans la durée avec cette juridiction par le biais de technologies numériques et d'autres outils automatisés). Du point de vue de l'usam, cette approche est l'approche qui fait le plus de sens. La présence économique significative serait définie grâce à des facteurs fiables (existence d'une communauté d'utilisateurs et la collecte des données associées, volume de contenu numérique issu de cette juridiction, facturation et encaissement en monnaie locale ou avec un mode de paiement local, mise à disposition d'un site Internet dans la langue du pays, etc.). Cette approche est également plus favorable en ce qui concerne l'élimination des problématiques relatives à la double imposition et à l'inégalité de traitement fiscal en défaveur des PME (voir ci-dessous question 2).

2. Dans quelle mesure pensez-vous que les entreprises sont susceptibles, du fait de la numérisation de l'économie, d'avoir une présence ou une participation active dans une juridiction qui échapperait aux règles actuelles relatives au lien ou à la répartition des bénéfices ? Merci de préciser dans votre réponse:

2.1 Quel type d'entreprises sont selon vous concernées, et qu'est-ce qui pourrait vous amener à reconsidérer votre position ?

La numérisation de l'économie fait que n'importe quelle entreprise puisse potentiellement échapper aux règles actuelles. Du fait de la taille et selon le modèle d'affaire à fort potentiel numérique, les tout grands groupes de multinationales échapperont tendanciellement et proportionnellement plus à ces règles que les PME. Néanmoins, l'impact de la révision des règles relatives à la répartition des bénéfices et au lien serait plus important sur les PME dans les différentes approches (fondées sur la « participation des utilisateurs, sur « les biens incorporels de commercialisation »).

### **Inégalité de traitement fiscal**

Du fait de leur taille/structure et du fait des coûts inhérents à de telles réglementations, les PME seraient plus fortement impactées que les tout grands groupes de multinationales. Finalement, il y aurait inégalité de traitement fiscal en défaveur très claire des PME.

### **Risques de double imposition**

Dans l'approche fondée sur la « **participation des utilisateurs** », la méthode (utilisation de formules notamment) qui consisterait à estimer la valeur des utilisateurs pour une entreprise et leur nombre dans chaque pays est également source de problèmes. L'estimation du nombre et de la valeur qu'ils apportent à l'entreprise peut donc fluctuer plusieurs fois sur une année. Le modèle d'affaire lui-même peut vouloir rechercher ce type d'utilisateurs ou de variations. Les estimations des utilisateurs peuvent ainsi être surestimées dans certains cas ou sous-estimées dans d'autres. En cas de surestimation, il pourrait y avoir double imposition et la charge fiscale inhérente impacterait encore une fois plus fortement les PME.

2.2 Quels sont les avantages procurés par la méthode de partage des bénéfices résiduels, la méthode de répartition fractionnaire des bénéfices ou toute autre méthode de répartition des revenus en lien avec de telles activités ?

La méthode de partage des bénéfices résiduels est beaucoup trop complexe à mettre en place et ne présente pas d'avantages. La méthode visant la répartition fractionnaire des bénéfices dans l'approche fondée sur le critère de la « présence économique significative » semble beaucoup plus envisageable.

3. Quelles seraient les principales caractéristiques à prendre en considération pour le développement de nouvelles règles relatives au lien et à la répartition des bénéfices qui soient conformes aux propositions décrites ci-dessus, notamment eu égard au champ d'application, au seuil, au traitement des pertes et aux facteurs à prendre en compte dans le cadre des différentes méthodes de répartition des bénéfices ?

La méthode de partage de bénéfices résiduels dans les approches fondées sur la « participation des utilisateurs » et sur les « biens incorporels de commercialisation » est, encore une fois, beaucoup trop complexe. Vu l'avancée des travaux et de jalons déjà posés, il serait légitime d'abandonner complètement cette méthode et donc les approches précitées. La révision des règles relatives à la répartition des bénéfices et au lien doit être la plus simple possible.

4. Quelles pourraient être les méthodes les plus efficaces pour réduire la complexité, garantir une sécurité fiscale rapide et éviter ou résoudre les différends impliquant plusieurs juridictions ?

Du point de vue de l'usam, l'approche la plus simple possible (parmi les méthodes proposées) reste la méthode s'appuyant sur une répartition fractionnaire des bénéfices.

### **III.I Proposition globale de lutte contre l'érosion de la base d'imposition**

1. Que pensez-vous globalement de cette proposition ? En répondant à cette question, veuillez tenir compte des objectifs, des justifications rationnelles et des répercussions économiques et comportementales de la proposition.

Les mesures issues des rapports BEPS ont permis de mieux aligner l'impôt sur la création de valeur et de colmater les failles étant à l'origine des cas de double non-imposition. L'usam estime, par conséquent, qu'il n'y a pas à compléter ces mesures. De plus, tant les mesures issues des rapports de

BEPS que les mesures complémentaires potentielles forcent l'adaptation des réglementations internes aux pays, ce qui ne parle pas en faveur du respect de la souveraineté du droit interne.

2. Quelles seraient les principales caractéristiques à prendre en considération pour le développement d'une règle d'inclusion et d'un impôt sur les paiements ayant pour effet d'éroder la base d'imposition ? Dans votre réponse, veuillez formuler des commentaires distincts sur les propositions relatives aux paiements insuffisamment imposés et à la règle d'assujettissement à l'impôt, et aborder les questions pratiques, administratives et de conformité.

Si cette règle d'inclusion s'imposait à tout actionnaire détenant une participation directe ou indirecte significative (25%, exemple cité dans le rapport), encore une fois les PME seraient potentiellement plus touchées que les tout grands groupes de multinationales. L'usam est clairement opposée à ce type de règle d'inclusion, puisqu'elle serait source d'inégalité de traitement fiscal en défaveur des PME.

3. Quelles sont les restrictions éventuelles du champ d'application à envisager pour la proposition décrite ci-dessus ?

La proposition doit impérativement ne pas prendre en compte les PME.

4. Quel mécanisme proposez-vous pour assurer la meilleure coordination possible des règles ?

Aucun, l'usam n'est pas du tout favorable à ce type de mécanisme.

5. Quelles pourraient être les méthodes les plus efficaces pour réduire la complexité, garantir une sécurité fiscale rapide et éviter ou résoudre les différends impliquant plusieurs juridictions ?

Les méthodes pourraient être efficaces en adoptant un processus de consultations multilatérales dynamiques sur le long terme et en identifiant les concepts communs des différentes juridictions et les possibilités d'harmonisation non invasives dans le droit interne des pays. Comme évoqué précédemment, l'usam privilégie pour le moment l'approche fondée sur le critère de « présence économique significative ». Il faut absolument s'assurer que l'application de la future approche choisie se fasse le plus simplement possible.

#### IV. Conclusion

Plutôt que de vouloir renflouer les caisses des États, l'OCDE devrait trouver des solutions pour promouvoir de meilleures conditions-cadre pour les entreprises et en particulier les PME. Ce sont elles qui forment l'épine dorsale de l'économie de la plupart des États. La création d'entreprises et d'emplois devrait ainsi mobiliser tous les efforts de l'OCDE et de ses groupes de réflexion. Car le fait de vouloir toujours plus taxer entraîne fatalement des situations de double (multiple) imposition et/ou d'inégalité de traitement fiscal, la plupart du temps en défaveur des PME.

« Trop d'impôt tue l'impôt » et tue aussi l'esprit d'entreprise, l'innovation et les emplois. L'effet de la hausse des impôts est multiple. Non seulement, il aura pour conséquence d'interférer sur le comportement des contribuables. Le jugeant trop élevé et injustifié, les contribuables s'adapteront en diminuant l'activité, en renonçant à poursuivre le développement de leur entreprise, voire en renonçant purement et simplement à la création d'entreprise. En taxant toujours plus, c'est tout l'esprit d'entreprise qui en pâtit, et sur le long terme ce sont les futures générations et l'innovation qui sont péjorées. Les tout grands groupes de multinationales auront toujours les moyens et les capacités structurelles pour trouver une astuce permettant de diminuer ou même d'éviter l'effet de nouvelles impositions. Les PME n'y arrivent pas.

L'usam ne conteste pas les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie et comprend bien la nécessité pour l'OCDE de combattre les effets ultra nocifs de l'optimisation fiscale. Mais, la concurrence fiscale reste un droit fondamental pour les entreprises. Plutôt que de créer des monstres bureaucratiques au niveau des autorités fiscales des pays, d'interférer sur le droit interne et de freiner l'élan d'innovation dans les entreprises, l'OCDE devrait s'appliquer uniquement à renforcer les conditions-cadre des entreprises. La plupart des méthodes envisagées dans le rapport intérimaire soumis à la consultation sont extrêmement complexes et ne feront qu'embrouiller encore plus la fiscalité des entreprises. La seule approche qui fait un peu de sens, du point de vue de l'usam, est l'approche fondée sur le critère de « présence économique significative ».

Nous vous remercions de l'attention que vous porterez à la présente et vous prions de croire, Madame, Monsieur, à l'assurance de notre haute considération.

**Union suisse des arts et métiers usam**



Hans-Ulrich Bigler  
Directeur, conseiller national



Alexa Krattinger  
Responsable du dossier Politique financière et fiscale