

Fiscalité du numérique : encore et toujours !



Par Mathieu Selva-Roudon,
avocat associé,
LPA-CGR avocats

Google a-t-elle bien fait de signer une CJIP en 2019 ? Au-delà de l'image désastreuse qu'aurait donnée une condamnation pénale de la société, dans un contexte où les GAFAM sont au cœur de nombreuses polémiques, nous relevons que la victoire « éclatante » du géant du numérique devant le juge fiscal (CAA Paris, 25/04/2019, n° 17PA03067 et n° 17PA03068) ne résisterait probablement pas à une revue rigoureuse de la situation par le Conseil d'Etat (CE).

Le CE aurait pu reconnaître en la filiale française du groupe un agent dépendant de son siège irlandais. Ce dernier signait certes les contrats avec les annonceurs français, mais qui en négociait les principaux termes ?

L'arrêt « Valueclick » du 11 décembre dernier (CE 11/12/2020 n° 420174, Conversant International Ltd) donne un nouveau relief à cette position.

Dans son arrêt de plénière, le CE se prononce pour la première fois sur l'existence d'un établissement stable en France d'une société étrangère relevant de l'économie numérique, ici le marketing digital.

En l'espèce, la société irlandaise Valueclick International Ltd, filiale à 100 % d'une société américaine, sous-traitait son activité de commercialisation des produits du groupe, en particulier les services médias d'achat d'espaces sur les sites éditeurs par « real time bidding », à sa société sœur française, la SARL Valueclick France. Le tout sous l'égide d'un contrat de services rémunéré par un cost-plus 8 %, tandis que les contrats clients étaient signés par les annonceurs directement avec la société irlandaise. Les « produits » proposés par le groupe sont topiques de l'économie numérique, puisqu'axés sur l'utilisation massive de la data, traitée (de manière pseudonymisée) pour cadrer au mieux aux besoins des annonceurs, et automatisée afin de toucher quasi instantanément le consommateur final (achat d'espaces dit programmatif).

L'administration reprochait à la société irlandaise de n'être qu'une entité de facturation, son activité de marketing étant réalisée en France avec les moyens de la société française. Elle s'appuyait sur les notions d'installation fixe d'affaires (les locaux de la société française), et d'agent dépendant exerçant de façon habituelle, en France, des pouvoirs permettant de conclure des contrats au nom de la société irlandaise.

La notion traditionnelle d'agent dépendant, i.e. avant son élargis-

sement par l'instrument multilatéral « MLI » signé à Paris en 2017, était en jeu, mais le juge suprême n'a pas hésité à s'appuyer sur les commentaires de la convention modèle OCDE publiés postérieurement au traité fiscal applicable à l'espèce, sonnante le glas de la jurisprudence « Andritz » (CE Sect., 30/12/2003, n° 233894, Andritz).

Le CE précise ainsi qu'« une société française qui, de manière habituelle, même si elle ne conclut pas formellement de contrats au nom de la société irlandaise, décide de transactions que la société irlandaise se borne à entériner et qui, ainsi entérinées, l'engagent », qualifie d'agent dépendant exerçant habituellement des pouvoirs lui permettant d'engager la société étrangère dans une relation commerciale en France.

Pour la haute cour, ce sont les salariés de la société française qui prenaient la décision de conclure les contrats avec les annonceurs

Le Conseil d'Etat rappelle que la pratique du « rubber stamp », qui consiste à signer, formellement, les contrats clients négociés par une autre entité, ne dédouane pas une société étrangère de toute obligation fiscale en France.

et s'occupaient des tâches nécessaires à leur conclusion.

Alors même que la nouvelle définition de l'établissement stable, qui se veut plus large (article 12 du MLI), n'était pas en jeu ici, le CE rappelle que la pratique du « rubber stamp », qui consiste à signer, formellement, les contrats clients négociés par une autre entité, ne dédouane pas une société étrangère de toute obligation fiscale en France.

Schéma répandu, sous des formes diverses, dans l'économie du numérique, qui met en lumière les difficultés des concepts fiscaux traditionnels à s'adapter aux spécificités du monde digital. Même à tirer les concepts historiques pour tenter de les intégrer dans ce cadre numérique, comme tente de le faire le MLI à travers l'évolution des définitions de l'agent dépendant, les résultats restent insatisfaisants pour appréhender les spécificités des services numériques. Car dans cette affaire, ni l'architecture contractuelle mise en place par le contribuable, ni la position défendue par l'administration, ni encore la solution proposée par le juge ne nous semblent pleinement refléter la spécificité des services rendus, leur valeur ajoutée pour le client final, ce pour quoi il est prêt à payer les services que tente d'appréhender l'impôt. ■