La situation fiscale de Google en France

Retour au sommaire de la lettre

Domaine :	Recherche	Référencement
Niveau :	Pour tous	Avancé

La presse a fait état dernièrement de perquisitions effectuées par le fisc français dans les bureaux de Google France et d'une volonté du gouvernement de demander des sommes importantes à la société américaine, faisant penser que celle-ci violait la loi française ou européenne en matière fiscale. Cet article explique le fonctionnement de Google, entre Etats-Unis, Irlande, Pays-Bas et France et en démontre les enjeux. Alors, fraude fiscale ou pas ? Voici les réponses...

Depuis quelques semaines et à l'heure où Google annonce de « mauvais » résultats en bourse, notre actualité quotidienne s'enrichit de quelques brèves, techniques et étranges, concernant un contrôle fiscal de Google. Les dépêches sont sibyllines, parfois contradictoires entre elles et finalement, seul un fanatique de la recherche de la vérité s'évertuerait à comprendre la teneur de cette « information ».

Que se passe-t-il concrètement ? Est-ce que Google a violé la loi ? Est-ce que les Français s'acharnent sur une success story qui fait souvent parler d'elle et suscite des envieux ? La volonté du nouveau Gouvernement de lutter contre la fraude fiscale a-t-elle un rapport ou est-ce un amalgame douteux de certains ?

Pour comprendre le fonds de cette affaire et, surtout, expliquer les prochaines décisions structurelles des sociétés internet américaines en France (dont Google, Microsoft, Apple, etc.), il est malheureusement nécessaire de passer par une première phase de rappel de certains principes fiscaux.

Les principes fondamentaux de la fiscalité d'entreprise

Il est évidemment hors de question de faire ici de grands cours de fiscalité, mais juste quelques rappels pour bien comprendre la teneur de cette affaire.

La territorialité de l'impôt

Une entreprise située en France paie des impôts (sur les sociétés) sur les bénéfices qu'elle réalise au titre de ses activités. Il est donc important de déterminer quelles sont les activités de la société.

Google France est une entreprise qui se définit comme une agence de régie publicitaire qui a pour mission de représenter, en France, Google pour faire des négociations et placer les services de la société auprès des annonceurs. En termes grossiers et non-juridiques, Google France est une sorte de VRP de la société Google en France. En conséquence, ce n'est pas Google France qui encaisse l'argent dépensé par les annonceurs, mais... Google Ireland qui a l'exclusivité de « vendre le service » Adwords et Adsense en Europe. L'activité de Google France est donc, semble-t-il, de présenter aux annonceurs des contrats où Google Ireland rend un service et où les annonceurs paient Google en Irlande.

Les revenus de Google France ne concernent donc que la représentation. Les revenus de Google Ireland concernent en revanche les recettes au titre d'Adwords et d'Adsense, en d'autres termes, les « vrais » revenus du groupe Google.

Les notions d'optimisation fiscale et de fraude fiscale (ou évasion fiscale)

L'**optimisation fiscale** est l'**utilisation** des textes de loi existants aux fins de payer moins d'impôts. La **fraude fiscale** est la **violation** de ces textes. L'optimisation est légale : lorsque vous donnez à une association et déduisez le montant de vos impôts, vous faites de l'optimisation fiscale, même si le but recherché était bien d'aider cette association. Lorsque

vous « oubliez » de déclarer certains revenus, vous violez la loi. Pour les entreprises, les mêmes notions s'appliquent.

Sans entrer dans un débat philosophique ou politique, il convient de rappeler une vérité juridique extrêmement importante : le 7 février 1992, les principaux pays européens ont signé le Traité de Maastricht. Ratifié par référendum par plusieurs peuples, ce Traité est une loi suprême s'imposant à tous dans l'Union européenne. En créant une notion de citoyenneté, en créant un marché unique, en créant des principes fondamentaux de liberté de circulation des biens, capitaux et travailleurs/citoyens, les pères du Traité de Maastricht ont également créé un espace fiscal européen. Si chaque pays reste « maitre » sur son territoire de taxer les entreprises présentes, les autres Etats membres de l'Union ne sont pas juridiquement des pays « étrangers », mais des pays membres d'un grand pays qui s'appelle l'Union européenne. Le système n'est pas exactement celui des États-Unis, mais peut y ressembler sur certains aspects. En conséquence, un schéma fiscal à l'intérieur de l'Union européenne (dont fait partie l'Irlande pour rappel) ne peut pas, *a priori*, être constitutif d'une fraude fiscale. Monter une entreprise en Irlande est tout aussi légal que de monter une entreprise en Corse, alors que cela n'est pas aussi vrai, pour l'administration fiscale française, quand on monte une entreprise aux Caïmans. L'Irlande n'est pas l'étranger au regard des textes fondateurs de l'Union européenne qui nous régissent tous les jours, il s'agit juste d'un autre Etat de notre pays qui s'appelle Union européenne. Il existe, en conséquence, des principes fiscaux qui limitent la possibilité, pour une administration fiscale, de contester un montage à l'intérieur de l'Union européenne : si je monte (véritablement, pas une boite aux lettres qui reste très contestable où que ce soit d'ailleurs) ma société à Luxembourg, notamment parce qu'on paie moins d'impôts, je ne viole aucune loi. En conséquence, à l'intérieur de l'Union européenne, il est facile et parfaitement légal de monter le siège européen d'un groupe américain pour des produits immatériels, dans un pays fiscalement favorable (Irlande, Luxembourg, Royaume-Uni et Pays-Bas qui sont, sommairement, les pays les plus intéressants à ce niveau) et de faire du *business* dans toute l'Union européenne sans payer d'impôts dans chacun des pays. Il s'agit de la conséquence directe du Traité de Maastricht : il n'existe aucune fraude fiscale dans ce cas.

En revanche, l'utilisation de structure hors de notre pays, l'Union européenne, peut permettre, sous certaines conditions, de qualifier un comportement de fraude fiscale. Par exemple, si je crée une boite aux lettres aux Bahamas (où on ne paie pratiquement pas d'impôts), je viole ouvertement la loi fiscale et je commets un acte de fraude fiscale. En effet, la loi fiscale française (tous les pays occidentaux une loi semblable) présume qu'un montage dans un paradis fiscal est une fraude à la loi et c'est à l'administré de prouver l'inverse.

La fiscalité des actifs immatériels

Dans l'Internet et notamment dans le domaine des moteurs de recherche, les professionnels (y compris les avocats) ne vendent que des prestations intellectuelles ou immatérielles.

Lorsque deux sociétés du même groupe (prenons, au hasard, la France et les Bermudes) se facturent des prestations immatérielles, elles doivent définir un prix. Si l'Irlande, à la fiscalité avantageuse, facture un montant élevé à Google France, c'est autant de bénéfices qui partent de France et donc, autant d'impôts. Il existe donc un intérêt, pour le fisc français, de comprendre et valider le montant des prestations effectuées. Si la prestation est une prestation de consulting en matière de référencement naturel ou une consultation d'avocat, le fisc connait les prix et peut donc avoir un avis. En revanche, si la prestation concerne la redevance de licence de la marque Google ou de la marque eBay, il n'existe pas de marché pour comparer. En conséquence, il est assez aisé pour ces groupes d'indiquer des montants « raisonnables », mais décidés unilatéralement...

La lutte contre la fraude fiscale et le cas Google

Surpris de cette conséquence de la construction européenne (dont ils avaient toutefois parfaitement conscience), les gouvernements ont commencé à « lutter » contre l'évasion fiscale notamment au moment de la « crise » de 2008 et de la très soudaine baisse des recettes des Etats.

Au titre de la lutte contre la fraude fiscale, les Etats se sont préoccupés des mouvements mafieux, des personnes qui « oublient » de déclarer certains revenus, aux personnes qui ont

des comptes en Suisse (qui est, elle, à l'étranger fiscalement parlant) ou ailleurs, mais également, ont essayé de réfléchir aux montages fiscaux.

C'est dans ce cadre que plusieurs groupes de travail ont été créés en 2008, avec le soutien de la gauche et de la droite, pour tenter un diagnostic. A ce titre, une commission d'enquête sénatoriale sur l'évasion fiscale a été créée début 2012 et un rapport d'information sur la fiscalité numérique, rédigé par le Sénateur Marini (fin juriste et fiscaliste), a été déposé, après 2 ans de travail, le 27 juin 2012.

Ces deux travaux ont mis en lumière ce qu'on savait déjà : tous les grands groupes utilisent les principes du Traité de Maastricht pour localiser chaque activité dans l'Etat de l'Union européenne le plus intéressant fiscalement, en plus des localisations internationales classiques (Bahamas, Bermudes, Singapour, Chine, etc...).

Concernant l'économie numérique, mais plus encore l'économie sur Internet (et donc, les liens sponsorisés), quelques chiffres ont poussé les politiques à s'intéresser à trouver un moyen de taxer les revenus générés :
- Le secteur des télécommunications représente 2 000 milliards de dollars au niveau mondial, et affiche une rentabilité de l'ordre de 9 % ;
- Les matériels électroniques grand public représentent 1 000 milliards de dollars pour une rentabilité de 5 à 6 % ;
- La publicité atteint 500 milliards de dollars, dont environ 100 milliards alimentant des entreprises telles que Google, Yahoo ou MSN ;
- L'industrie du logiciel, avec 260 milliards de dollars et le secteur de la musique et du cinéma qui représentent globalement quelques dizaines de milliards de dollars (*Source : groupe d'études sénatorial « Médias et nouvelles technologies » : actes de la table ronde du 26 janvier 2012 sur la fiscalité du numérique*).

Concernant l'impôt sur les sociétés des acteurs d'Internet, le Conseil national du numérique estime que « les revenus générés par quatre de ces acteurs (Google, iTunes, Amazon et Facebook) oscilleraient entre 2,5 et 3 milliards d'euros en France », et que ceux-ci « acquittent en moyenne 4 millions d'euros par an au titre de l'impôt sur les sociétés alors qu'ils pourraient être, si on appliquait le régime français, redevables d'environ 500 millions d'euros » (*rapport relatif à la création du conseil national du numérique, 25 février 2011*).

Concernant Google, un journaliste, M. Chavagneux, a été interviewé par les sénateurs et son témoignage s'est retrouvé dans les deux rapports : « *Une étude de mes confrères de Bloomberg a montré que le taux d'imposition de la multinationale Google se situait entre 2 % et 3 %, en dépit de l'importance de ses profits. En effet, on constate qu'en Europe, par exemple, tout est centralisé à Google Irlande, qui utilise la technique bien connue du « sandwich hollandais ». Cette technique consiste pour une entreprise à faire passer l'ensemble de ses profits aux Pays-Bas, puis de là – les Pays-Bas n'étant qu'un pays intermédiaire, d'où le terme « sandwich » - dans un paradis fiscal, en l'espèce à Google Bermudes, qui, pour ce que l'on en sait - il faudrait en avoir les preuves, mais c'est visiblement le cas -, détient le droit d'utilisation de la marque Google pour l'ensemble du monde. Ce droit, qui est extrêmement cher, devant être payé par toutes les filiales de Google, tous les profits peuvent ainsi être "siphonnés" vers les Bermudes où, évidemment, ils sont très peu taxés. Or, quel est le prix international de l'utilisation de la marque Google ? Ceci n'est pas facile à définir ! Par rapport à quoi le fisc peut-il se référer pour dire qu'un prix est trop haut puisqu'il n'y a pas de marché mondial de l'utilisation de la marque Google ? ».*

En effet, la très grande majorité des groupes américains qui ont une forte propriété industrielle (brevets et marques) utilise la méthode du « double Irish » (la méthode du sandwich hollandais est une sous-catégorie de cette méthode). Pour Google, le montage est le suivant :

- Google US Inc. concède ses droits de propriété intellectuelle (brevets et marque) à une société irlandaise située aux Bermudes dénommée Google Ireland Holdings. En contrepartie, celle-ci paye une redevance à Google US Inc. dont le prix est fixé le plus bas possible pour limiter la charge fiscale aux États-Unis. Il convient cependant de noter que le fisc américain a approuvé ce prix en 2006.

- Google Ireland Holdings est une société de droit irlandais. En théorie, elle devrait payer ses impôts en Irlande. Or, le monde est divisé en deux : le monde anglo-saxon estime

qu'on paie ses impôts non pas là où est située la société, mais là où la société est réellement et effectivement gérée. Si on monte une société aux Bahamas mais qu'elle est gérée de New-York, on paie ses impôts aux USA. Le reste du monde, dont nous, estime qu'une société paie ses impôts là où elle située (sauf rares exceptions). Dans le cas de Google Ireland Holdings, son « centre de management effectif » est situé aux Bermudes. En conséquence elle est exemptée d'impôt sur les bénéfices en Irlande. En revanche, elle est la société-mère d'une filiale dénommée Google Ireland Limited, installée à Dublin, qui emploie près de 2 000 personnes. Celle-ci devient concessionnaire des droits de propriété intellectuelle détenus par sa mère en contrepartie du paiement d'une redevance très substantielle (environ 5,4 milliards de dollars). Ainsi, Google Ireland Limited réalise l'ensemble du chiffre d'affaires de Google pour l'Europe, le Moyen-Orient et l'Afrique ; soit près de 11 milliards de dollars (environ 88 % du CA non-américain de l'entreprise).

- Le paiement de la redevance permet de « renvoyer » le bénéfice réalisé à la mère installée aux Bermudes. Comme il a été dit, Google Ireland Holdings échappe à l'impôt sur les bénéfices irlandais et le paiement de la redevance constitue une charge déductible pour Google Ireland Limited. Selon le droit irlandais, les redevances liées à l'exploitation d'un droit de propriété intellectuelle ne font l'objet que d'une taxation minime si elles sont transférées à l'extérieur du pays. Plus encore, elles sont totalement exemptées d'imposition si elles sont transférées à l'intérieur de l'Union européenne.

- Entre les deux sociétés irlandaises s'interpose alors une société néerlandaise, Google Netherlands Holdings BV, simple coquille juridique, par laquelle transite le paiement des redevances – d'où le nom de « dutch sandwich ». Au total, près de 99,8 % des bénéfices réalisés à Dublin sont perçus par Google Ireland Holdings sise aux Bermudes... où l'imposition sur les bénéfices n'existe pas.

- Google est toutefois confronté à une ultime difficulté. Les bénéfices transférés aux Bermudes ne peuvent être rapatriés aux Etats-Unis sans faire l'objet d'une imposition à hauteur de 35 % (taux de l'imposition sur les bénéfices). En 2005, l'Administration américaine avait établi une imposition exceptionnelle de 5 % pour les bénéfices rapatriés depuis l'étranger ; l'opération avait permis le retour de près de 300 milliards de dollars de bénéfices (environ 15 Mds $ de recettes fiscales). Google et d'autres entreprises américaines attendent aujourd'hui une mesure similaire pour effectuer un nouveau rapatriement. D'après Bloomberg, environ 2 000 milliards de dollars de bénéfices seraient à ce jour logés dans des paradis fiscaux. Néanmoins, les sociétés des Bermudes ne publient aucune comptabilité. La traçabilité des bénéfices est donc pour le moins incertaine (*Source : rapport d'information parlementaire sur la fiscalité numérique*).

Ce montage, classique, peut paraitre pour certains immoral ou peu éthique, mais reste parfaitement légal. Aucune loi n'est ici violée. Aucun traité n'est enfreint. Mais il ne sert pas les intérêts des pays où Google propose ses services, comme la France.

Ainsi, le fait que Google France n'ait déclaré, en 2010, que 2,3M€ de bénéfices taxables (pour un IS de l'ordre de moins d'un million d'euros en conséquence) pour une activité estimée à plusieurs centaines de millions d'euros a évidemment poussé les politiques à se positionner. C'est dans ce cadre que l'administration fiscale a réfléchi à tenter de prouver qu'en réalité, Google France effectue des activités qui vont au-delà de la simple représentation et d'avoir une activité commerciale sur le territoire, alors que la filiale ne fournit pas de déclaration fiscale en ce sens. Ainsi, Google fait l'objet d'une procédure entamée par la direction nationale d'enquêtes fiscales, qui pourrait imposer au moteur américain un redressement de plus de 100 millions d'euros. L'administration française cherche à évaluer le montant d'impôt sur les sociétés et de TVA que Google n'a pas payé entre 2008 et 2010.

Au cours d'une perquisition intervenue le 30 juin 2011 dans les bureaux français de Google, les agents du fisc ont notamment saisi des fichiers stockés en Irlande en utilisant des mots de passe communiqués par des salariés de Google France. La justice a validé cette perquisition, expliquant que l'administration fiscale a le droit de saisir des fichiers consultables à partir des ordinateurs présents dans les locaux contrôlés, où que se trouvent les serveurs où ces fichiers sont stockés. La cour d'appel a aussi rejeté les autres arguments de Google, qui estimait déloyal le comportement des agents du fisc et mettait également en question la véracité des fichiers saisis.

Perspectives

N'en déplaise aux politiques et malgré toutes les belles promesses, très peu de choses bougeront dans les années à venir. Ces schémas, parfaitement connus de la classe politique, s'adapteront à la marge, mais existeront très largement. La mission qui poursuit le remarquable travail du Sénateur Marini doit rendre un (autre ?) rapport en décembre prochain sur la question de la fiscalité numérique : il est extrêmement probable que cette mission appellera à de larges réformes, de grands basculements mais ne proposera aucune solution concrète et surtout applicable à ce titre.

Les outils juridiques propres à l'Union européenne ne seront pas modifiés. Au demeurant, depuis le Traité de Maastricht, plusieurs traités ont été signés, plusieurs directives émises et aucune modification significative n'a été insérée. Et si un pays ou même plusieurs voulaient changer les règles du jeu, l'unanimité est obligatoire en matière fiscale au sein de l'Union européenne, et plusieurs pays, dont l'Irlande, le Royaume-Uni, les Pays-Bas, etc. n'accepteront jamais la fin de ces schémas.

Pour ce qui concerne la France et ses velléités de taxer les flux des grands acteurs comme Google, elle risque de se heurter à la réalité : l'Union européenne, notre pays, ne permet pas que des Etats-membres, régions de l'Union, mettent en place des taxations qui limiteraient ou freineraient la libre circulation des capitaux et/ou qui seraient contraires aux principes communautaires. Une telle taxation sera probablement brandie, clamée devant les caméras, verra même peut-être le jour, mais sera aussitôt abrogée.

Enfin, il est probable que les contrôles fiscaux de Google durent encore. Il s'agit finalement d'une des dernières armes dont dispose la France pour tenter de collecter quelques euros de plus auprès du groupe de Mountain View. Il est probable également qu'à l'issue d'une longue procédure et négociation (qui elles, ne seront comme par hasard pas médiatisées), l'administration fiscale récupère effectivement quelques euros, mais au risque de voir les dizaines de salariés de Google quitter la France et de ne prospecter le marché français qu'à partir d'un autre Etat-membre de l'Union, comme le Royaume-Uni ou Luxembourg...

Alexandre Diehl
Avocat à la Cour, cabinet Lawint (http://www.lawint.com/)