26 JUIN 2018

# La Cour suprême des États-Unis permet aux États de taxer les cybermarchands qui n'ont pas de présence physique à l'intérieur de leurs frontières

Auteurs : Peter Glicklich, Gregg M. Benson et Heath Martin

Dans un jugement très attendu, la Cour suprême des États-Unis a renversé, dans l'affaire *South Dakota v Wayfair, Inc.*, une de ses propres décisions rendue il y a des décennies qui limitait le pouvoir des États de prélever des taxes de vente sur les ventes effectuées par des marchands situés à l'extérieur de leurs frontières. En effet, dans une décision exceptionnelle publiée le 21 juin 2018, la Cour a, sans ménagement, catégoriquement renversé sa décision dans l'affaire *Quill Corp. v North Dakota*, 504 U.S. 298 (1992), jugeant celle-ci « mal fondée et inexacte. » La décision dans l'affaire *Wayfair* est la plus importante rendue par la Cour dans les trente dernières années en matière de fiscalité des États.

## Contexte

Selon l'interprétation donnée par la Cour à la clause sur le commerce de la constitution des États-Unis, un État ne peut exercer son pouvoir de taxation à l'égard d'un vendeur de biens ou de services situé à l'extérieur de ses frontières, à moins que le vendeur n'entretienne certains « liens minimums » avec l'État. Rendue avant l'avènement d'Internet, la décision dans l'affaire *Quill* avait confirmé la position de la Cour voulant qu'un État ne pouvait imposer de taxe à un détaillant situé à l'extérieur de ses frontières que si celui-ci avait un présence physique dans l'État. Ainsi, le détaillant qui sollicitait des clients et faisait des ventes au moyen de l'envoi postal de catalogues à des résidents d'un État ne pouvait être tenu de percevoir et de remettre les taxes de vente de cet État, sauf s'il y maintenait un présence physique, qu'il s'agisse d'un magasin ou d'un entrepôt.[1]

Au fur et à mesure que l'accès à Internet s'est répandu à la fin des années 1990 et au début des années 2000, les cybermarchands ont été en mesure de réaliser un très important chiffre d'affaires dans des États où ils n'avaient aucun présence physique, sans percevoir de taxe de vente pour le compte de ces États. Dans la décision *Wayfair*, la Cour a qualifié cette situation d'« abri fiscal créé par les tribunaux » qui fait en sorte, selon elle, que les États se retrouvent avec un manque à gagner de 8 à 33 milliards de dollars chaque année.

La hausse constante de ces pertes a polarisé le débat entre les consommateurs et les cybermarchands, d'une part, et les gouvernements étatiques et les détaillants traditionnels, d'autre part. Les États sont devenus de plus en plus créatifs dans l'élaboration de moyens pour empêcher les ventes en ligne d'échapper à leur pouvoir de taxation, au nombre desquels figure la norme du lien suffisant d'un membre du groupe (*affiliate nexus standard*) qui vise les plateformes telles que le programme *Fulfillment by Amazon*. Le Congrès américain a protesté devant ces mesures qui ont été assimilées à une hausse de taxe, mais les difficultés éprouvées par les États ne pouvaient être ignorées.

Malgré l'inaction du Congrès, les États se sont mis à adopter des lois vigoureuses visant à établir un lien aux fins de l'imposition de taxes de vente aux cybermarchands, même si un doute planait quant à la constitutionnalité de telles mesures. La loi du Dakota du Sud, qui faisait l'objet du litige dans l'affaire *Wayfair*, prévoit qu'un lien aux fins de la taxe de vente est établi avec tout vendeur qui livre des biens ou offre des services d'une valeur de plus de 100 000 $ dans le Dakota du Sud ou qui effectue au moins 200 opérations distinctes pour la livraison de biens et la prestation de services dans les limites de l'État. La décision *Wayfair* semble, à tout le moins, confirmer la constitutionnalité du modèle fondé sur le lien à distance adopté par le Dakota du Sud.

## La décision *Wayfair*

La Cour a critiqué la décision *Quill* pour trois motifs principaux. Tout d'abord, elle a conclu que le critère de la présence physique posé par l'arrêt *Quill* ne constituait pas une « interprétation nécessaire » de l'exigence de lien important imposée par la Cour, puisque la présence physique n'est pas le seul type de lien minimum qui peut permettre d'établir un lien suffisant entre un commerce et un État. Ensuite, la Cour s'est dite d'avis que l'arrêt *Quill* avait créé des distorsions dans le marché plutôt que d'en résoudre, en plaçant les vendeurs établis dans un État dans une situation désavantageuse, injuste et inéquitable par rapport aux vendeurs à distance. Finalement, selon la Cour, l'arrêt *Quill* crée une « distinction arbitraire et formaliste » en imposant, par exemple, aux cybermarchands qui disposent d'un entrepôt dans un État d'y percevoir des taxes, alors que les cybermarchands dont l'entrepôt est situé tout juste de l'autre côté de la frontière de l'État peuvent faire des ventes libres de taxes aux résidents de l'État en question.

Toutes ces critiques ont pour point central la notion d'équité, non seulement face aux concurrents traditionnels des cybermarchands, mais aussi face aux États eux-mêmes qui offrent les services essentiels qui rendent le commerce en ligne possible. Selon la Cour, « il n'y a rien d'injuste à exiger que les entreprises qui se servent des avantages offerts par les États s'acquittent de leur juste part du fardeau lié à la perception de taxes. » Selon la Cour, le critère de présence physique posé dans l'affaire *Quill* « a limité la capacité des États à viser une prospérité à long terme et a empêché les participants au marché de se livrer concurrence à armes égales. »

La décision *Wayfair* est également marquante en ce qu'elle dénote une préoccupation considérable pour l'effet de la technologie sur l'économie moderne. La Cour y fait même allusion à un nouveau critère de lien suffisant fondé sur des « liens virtuels importants » avec un État, qui impliquerait un type de présence physique par l'intermédiaire des ordinateurs des clients, notamment au moyen de témoins (*cookies*) laissés sur les disques durs des clients ou d'applications téléchargées sur leurs téléphones. Selon la Cour, « une entreprise peut avoir une présence importante dans un État, sans qu'il s'agisse d'une présence physique au sens traditionnel du terme. »

## Lien aux fins de l'impôt sur le revenu

L'affaire *Wayfair* a élargi le pouvoir de taxation des États en matière de taxe de vente, mais n'a aucune incidence sur la compétence des États en matière d'impôt sur le revenu, à tout le moins en ce qui concerne les vendeurs à distance de biens tangibles. La compétence des États en matière d'impôt sur le revenu fait l'objet d'une limite imposée par le Congrès en 1959, appelée règle « P.L. 86-272 », qui prévoit qu'un État ne peut taxer le revenu d'un non-résident si la seule activité commerciale de celui-ci dans l'État consiste en la sollicitation de commandes pour la vente de biens personnels tangibles, pourvu que les commandes soient transmises à l'extérieur de l'État en vue de leur approbation ou de leur rejet et, si elles sont approuvées, qu'elles soient remplies par l'expédition et la livraison à partir d'un lieu situé à l'extérieur de l'État. En raison de cette règle, le revenu des vendeurs à distance de biens ne peut toujours pas être imposé par les États, malgré la décision rendue dans l'affaire *Wayfair*.

Les États peuvent imposer le revenu d'un non-résident si l'ensemble des critères posés dans la règle P.L. 86-272 ne sont pas remplis. En outre, la règle P.L. 86-272 n'exempte pas les non-résidents d'autres taxes que l'impôt sur le revenu. En conséquence, les États pourraient s'appuyer sur la décision *Wayfair* pour élargir leur compétence en matière fiscale en ce qui concerne les taxes qui ne sont pas visées par la règle P.L. 86-272, comme l'impôt sur le revenu découlant de la prestation de services ou la taxe d'accise et d'autres taxes qui ne sont pas liées à l'impôt sur le revenu. De plus, enhardis par leur victoire dans l'affaire *Wayfair*, les États pourraient contester la règle P.L. 86-272 tant devant les tribunaux que dans l'arène politique afin d'étendre leur compétence en matière d'impôt sur le revenu aux cybermarchands situés à l'extérieur de leurs frontières.

## Considérations internationales

Les vendeurs étrangers devraient être tout particulièrement préoccupés des conséquences de l'affaire *Wayfair*. En raison de cette décision, certains États et d'autres autorités locales pourraient faire valoir que les vendeurs étrangers ayant des clients en ligne aux États-Unis sont tenus de percevoir et de remettre les taxes de vente.

Les conventions fiscales dégagent généralement les vendeurs étrangers des obligations américaines fédérales liées à l'impôt sur le revenu si le vendeur ne dispose pas d'un « établissement stable » aux États-Unis, ce qui se rapproche du critère de la présence physique. Toutefois, les conventions fiscales des États-Unis ne s'appliquent pas expressément aux taxes des États. En conséquence, les vendeurs de services étrangers et, si la règle P.L. 86-272 est modifiée, les vendeurs de biens étrangers pourraient être assujettis à l'impôt sur le revenu des États, même en présence d'une convention fiscale qui les exempte de l'impôt sur le revenu fédéral.

Même si les États-Unis n'ont pas soutenu l'initiative sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices (le « BEPS ») de l'Organisation de coopération et de développement économiques (l'« OCDE »), la loi du Dakota du Sud au centre de l'affaire *Wayfair* présente certaines caractéristiques communes avec le concept d'« établissement stable virtuel » décrit dans l'Action 1 des BEPS, « Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique. » Aux termes d'une disposition portant sur les établissements stables virtuels, un commerce en ligne serait réputé avoir un établissement stable dans un pays s'il y générait plus d'un certain seuil de revenu, s'il y comptait plus d'un certain nombre d'utilisateurs ou s'il y concluait plus d'un certain nombre de contrats avec les résidents du pays en question. Cette règle n'est pas sans rappeler la loi du Dakota du Sud, qui se fonde sur un certain nombre de ventes ou le montant de ces ventes. La similitude entre les approches adoptées par l'OCDE et le Dakota du Sud laisse planer la question suivante : pendant combien de temps encore le Département du Trésor des États-Unis pourra s'en tenir aux modèles traditionnels pour fixer les limites du pouvoir de taxation aux États-Unis?

## Conclusion

La nouvelle règle pourrait avoir des incidences majeures, étant donné qu'il existe presque 10 000 territoires de taxation locaux et étatiques aux États-Unis.[2] Au moment des plaidoiries dans l'affaire *Wayfair*, il a été suggéré qu'une seule vente suffirait à assujettir le vendeur à distance à l'obligation de percevoir la taxe de vente dans un territoire donné. Puisque les États et les autorités locales ont avantage à adopter des normes qui établissent un lien aussi souvent que possible, le fardeau lié à la conformité des cybermarchands pourrait s'avérer tout un casse-tête. Les sociétés qui offrent des logiciels de conformité fiscale pourraient être les grandes gagnantes dans la foulée de la décision *Wayfair*.

[1] Aux termes de la « taxe à l'utilisation » d'un État, le résident de l'État qui achète des biens par la poste est tenu de payer des taxes sur la vente si le vendeur ne perçoit aucune taxe. En théorie, la taxe à l'utilisation d'un État devrait donc compenser les taxes de vente non perçues. Toutefois, dans les faits, peu de gens versent de telles taxes.

[2] Certains États, comme le Texas et le Missouri, en comptent bien plus de mille chacun, alors que d'autres États ne comptent qu'un seul, voire, aucun territoire de taxation. Voir « State Sales Tax Jurisdictions Approach 10,000 » (publié en anglais).

Personnes-ressources : Peter Glicklich, R. Ian Crosbie et Marie-Emmanuelle Vaillancourt

Les renseignements et commentaires fournis aux présentes sont de nature générale et ne se veulent pas des conseils ou des opinions applicables à des cas particuliers. Nous invitons le lecteur qui souhaite obtenir des précisions sur l'application de la loi à des situations particulières à s'adresser à un conseiller professionnel.

© 2024 DAVIES WARD PHILLIPS & VINEBERG S.E.N.C.R.L., s.r.l.