

## Un contribuable obtient gain de cause dans une affaire concernant la convention fiscale de la CARICOM devant le Conseil privé du Royaume-Uni



28 AVRIL 2025 17 MIN DE LECTURE

### Expertises Connexes

- [Fiscalité](#)
- [Fiscalité internationale](#)
- [Litige fiscal](#)
- [Litiges fiscaux](#)
- [Prix de transfert](#)

Auteurs(trice): [Edward Rowe](#), [David Wilson](#)

Dans ce bulletin

- Le 22 avril 2025, le Conseil privé du Royaume-Uni a rendu sa décision dans l'affaire *Methanex* concernant l'application de la convention fiscale de la CARICOM aux dividendes versés au sein d'un groupe multinational de sociétés et le droit aux avantages prévus par cette convention.
- Le Conseil privé a annulé la décision de la Cour d'appel de Trinité-et-Tobago, qui avait conclu que les dividendes versés par une société trinidadienne à son unique actionnaire à la Barbade pouvaient être « ignorés » (*disregarded*) et attribués à la société mère canadienne ultime du groupe multinational, au motif que les dividendes étaient « artificiels et fictifs », au sens attribué au terme *artificial and fictitious* dans une règle nationale prise en application de la loi de l'impôt sur le revenu de Trinité-et-Tobago, intitulée *Income Tax Act* (la Loi de l'impôt de Trinité-et-Tobago). Le Conseil privé a estimé que les dividendes n'étaient ni artificiels (c.-à-d. anormaux (*abnormal*)) ni fictifs (c.-à-d. un simulacre (*a sham*)), étant donné que le versement de dividendes était le seul moyen légal de distribuer les bénéfices en amont de la chaîne de sociétés et que la distribution des bénéfices précisément comme cela a été fait en l'espèce constituait une pratique commerciale courante au sein des groupes nationaux et internationaux.
- Le Conseil privé a également confirmé que l'actionnaire de la Barbade dans cette affaire, une « société commerciale internationale », au sens attribué au terme *International Business Company* dans les lois de la Barbade, était « assujetti à l'impôt » (*liable to tax*) à la Barbade et, par conséquent, était bel et bien un résident de la Barbade pour l'application de la convention fiscale de la CARICOM. Ce faisant, le Conseil privé a confirmé les arrêts de la Cour suprême du Canada dans les affaires *Crown Forest* et *Alta Energy*, qui avaient clarifié le sens du critère de résidence relatif à l'« assujettissement à l'impôt » (*liable to tax*) pour

l'application des conventions fiscales internationales.

Le 22 avril 2025, le Conseil privé du Royaume-Uni a rendu une décision historique dans l'affaire *Methanex Trinidad (Titan) v. The Board of Inland Revenue*. La décision du Conseil privé en faveur du contribuable a annulé des décisions antérieures de la Commission d'appel de l'impôt et de la Cour d'appel de Trinité-et-Tobago. La décision du Conseil privé clarifie plusieurs principes importants du droit fiscal international, notamment le critère de résidence pour l'application des conventions fiscales, le rôle approprié du droit des sociétés et du droit commercial et l'interprétation des règles nationales relatives à la lutte contre l'évasion fiscale.

L'affaire concernait des dividendes versés par une société trinidadienne à son unique actionnaire, une société commerciale internationale (*International Business Company* ou IBC) de la Barbade. Les deux sociétés étaient membres d'un groupe multinational de sociétés dont la société mère était une société ouverte canadienne. Le Board of Inland Revenue (BIR) de Trinité a affirmé que, même si Methanex Trinidad a déclaré et versé les dividendes à Methanex Barbados, elle les a versés pour le « bénéfice ultime et réel » (*ultimate and actual benefit*) de la société mère, Methanex Canada. Le BIR a soutenu (avec succès devant chaque instance judiciaire de Trinité) que les dividendes devaient être considérés comme « artificiels » (*artificial*) et « fictifs » (*fictitious*) pour l'application de la règle nationale relative à la lutte contre l'évasion fiscale prévue à l'article 67 de la Loi de l'impôt de Trinité-et-Tobago, et assujettis à la retenue d'impôt à la source en tant que dividendes versés à Methanex Canada plutôt qu'à Methanex Barbados.

Le Conseil privé a estimé à l'unanimité que les dividendes n'étaient ni « artificiels » ni « fictifs ». Il a également confirmé que le bénéficiaire des dividendes, une IBC, était assujetti à l'impôt à la Barbade et, par conséquent, était résident de la Barbade pour l'application de la convention fiscale de la CARICOM.

Cette décision clarifie la qualification juridique appropriée des paiements commerciaux normaux effectués au sein de groupes multinationaux de sociétés, y compris les paiements transfrontaliers effectués dans le cadre de conventions fiscales internationales. Elle confirme également les principes fondamentaux permettant de déterminer qui est un « résident » d'un territoire donné pour l'application d'une convention fiscale internationale, sur la base du fait qu'il est « assujetti à l'impôt » dans ce territoire.

Al Meghji, chef du groupe Règlement de différends fiscaux d'Osler, a plaidé l'appel devant le Comité judiciaire du Conseil privé – la première comparution d'un avocat canadien devant ce tribunal depuis des dizaines d'années. Le Conseil privé reste le plus haut tribunal d'appel pour de nombreux territoires du Commonwealth, ainsi que pour les territoires d'outre-mer et les dépendances de la Couronne du Royaume-Uni, et est constitué principalement des juges de la Cour suprême du Royaume-Uni.

L'équipe d'Osler qui a représenté Methanex dans le cadre de cet appel était composée également d'Edward Rowe, de David Wilson, d'Emily Wang et de Robert Raizenne, spécialiste de la fiscalité internationale. En outre, elle était accompagnée de Jonathan Walker et de Miguel Vasquez de Hamel-Smith and Co., cabinet d'avocats trinidadien.

## Contexte de l'appel

### Les dividendes

Le groupe de sociétés Methanex, dont Methanex Corporation (Methanex Canada) est la société mère, est un producteur et un fournisseur de méthanol de premier plan.

Au cours de la période considérée, Methanex Trinidad (Titan) Unlimited (Methanex Trinidad)

était une société à responsabilité illimitée résidant à Trinité-et-Tobago et exerçant des activités à Trinité. Son unique actionnaire était Methanex Trinidad Holdings Ltd (Methanex Barbados), une société de la Barbade titulaire d'une licence de « société commerciale internationale » (*International Business Company* ou IBC). Methanex Barbados était à son tour détenue à 100 % par une société constituée aux îles Caïmans (Methanex Cayman), elle-même détenue à 100 % par Methanex Canada.

En 2007, Methanex Trinidad a versé à son unique actionnaire, Methanex Barbados, quatre dividendes totalisant 85,4 millions de dollars américains (dans la décision et dans le présent bulletin, les « dividendes »). Après avoir reçu chaque dividende, Methanex Barbados a versé des dividendes d'un montant correspondant à son propre actionnaire, Methanex Cayman. Avec les dividendes reçus d'autres filiales, Methanex Cayman a utilisé les dividendes reçus de Methanex Barbados pour couvrir ses frais d'exploitation, assurer le service de sa dette, exercer ses activités d'investissement et verser un dividende substantiel à Methanex Canada.

## La convention fiscale de la CARICOM

Trinité-et-Tobago et la Barbade sont membres de la Communauté des Caraïbes (CARICOM) et parties à la convention fiscale de la CARICOM. Contrairement à la plupart des conventions fiscales internationales fondées sur le modèle de convention fiscale de l'OCDE, qui sont bilatérales, la convention fiscale de la CARICOM est une convention fiscale multilatérale conclue entre divers États membres de la CARICOM et n'est pas fondée sur le modèle de convention fiscale de l'OCDE.

En vertu de l'article 11 de la convention fiscale de la CARICOM, les dividendes versés par un résident d'un État membre à un résident d'un autre État membre ne sont pas soumis à une retenue d'impôt à la source. Methanex Trinidad n'a retenu aucun impôt à la source sur les dividendes qu'elle a versés à Methanex Barbados, en application de la convention fiscale de la CARICOM.

## L'imposition

Le Board of Inland Revenue (BIR) de Trinité-et-Tobago a établi à l'endroit de Methanex Trinidad au titre des dividendes en question un avis de cotisation prévoyant une retenue d'impôt à la source de 5 %. S'appuyant sur l'article 67 de la Loi de l'impôt de Trinité-et-Tobago, le BIR a affirmé que les dividendes étaient « artificiels » et « fictifs » « dans la mesure où ils étaient censés être » (*insofar as they purported to be*) des dividendes versés par Methanex Trinidad à Methanex Barbados. Le BIR a établi l'avis de cotisation sur la base que les dividendes étaient « quant au fond » (*in substance*) versés directement à Methanex Canada et étaient donc soumis à une retenue d'impôt à la source de 5 %, en application de la convention fiscale entre le Canada et Trinité-et-Tobago.

À titre subsidiaire, le BIR a déclaré que la convention fiscale de la CARICOM ne s'appliquait pas parce que le bénéficiaire des dividendes, Methanex Barbados, n'était pas un résident de la Barbade pour l'application de la convention fiscale de la CARICOM. Plus précisément, le BIR a soutenu que Methanex Barbados n'était pas un résident de la Barbade pour l'application de la convention fiscale de la CARICOM parce qu'elle n'était pas « assujettie à l'impôt » (*liable to tax*) à la Barbade en raison de son statut d'IBC, qui lui permettait de bénéficier à la Barbade d'un taux d'imposition plus faible que celui des autres sociétés.

## Les tribunaux d'instances inférieures

La Commission d'appel de l'impôt (CAI) avait conclu que Methanex Barbados était assujettie à l'impôt à la Barbade et, par conséquent, était résidente de la Barbade pour l'application de la convention fiscale de la CARICOM. Cependant, elle a également conclu que les dividendes

étaient « artificiels et fictifs », au sens attribué au terme *artificial and fictitious* à l'article 67, ce qui permettait au BIR de réaffecter effectivement les dividendes à Methanex Canada et, sur cette base, d'appliquer une retenue d'impôt de 5 %. La Cour d'appel a confirmé la décision de la CAI sur les deux questions. Methanex Trinidad a fait appel auprès du Conseil privé, qui est le plus haut tribunal d'appel de Trinité-et-Tobago.

Renversant les décisions des tribunaux d'instances inférieures, le Conseil privé détermine que les dividendes n'étaient ni « artificiels » ni « fictifs »

Le Conseil privé a examiné la base sur laquelle les tribunaux d'instances inférieures avaient conclu que les dividendes étaient à la fois artificiels et fictifs. Il a commencé sa révision par l'observation que la jurisprudence antérieure avait établi que chacun de ces termes nécessitait une analyse distincte, le critère du caractère « artificiel » nécessitant l'examen de la question de savoir si la ou les opérations contestées étaient « anormales » (*abnormal*) et le critère du caractère « fictif » nécessitant l'examen de la question de savoir si les opérations étaient un « simulacre » (*a sham*).

En ce qui concerne la question de savoir si les dividendes étaient « fictifs » (c.-à-d. un simulacre), les tribunaux d'instances inférieures avaient souligné que les dividendes avaient été déclarés dans le cadre d'un plan plus large visant à transmettre des liquidités à Methanex Canada. Cependant, le Conseil privé a noté que le fait qu'un paiement soit effectué par A à B dans l'intention qu'il soit versé par B à C ne rend pas fictif le paiement de A à B.

C'est notamment le cas lorsque des dividendes sont versés en amont d'une chaîne de sociétés dans l'intention qu'ils soient reçus par la société mère ultime, car une filiale indirecte ne peut légalement déclarer un dividende directement à sa société mère ultime. Le fait que Methanex Canada ait demandé certains des dividendes ne les rendait pas non plus fictifs et ne faisait pas de Methanex Canada le bénéficiaire véritable des dividendes.

Le Conseil privé a fait remarquer qu'« [traduction libre] il n'y a rien d'inhabituel ou de surprenant à ce que la société mère ultime d'un groupe exige de ses filiales qu'elles versent une partie ou la totalité de leurs réserves distribuables sous forme de dividendes en remontant la chaîne des sociétés ». Il en était ainsi même si les employés de Methanex Canada avaient un pouvoir de signataire sur le compte bancaire de Methanex Barbados.

En ce qui concerne la question de savoir si les dividendes étaient « artificiels », la Cour d'appel s'est appuyée sur le fait que Methanex Barbados a déclaré des dividendes à la demande de Methanex Canada et « avec rapidité » (*with rapidity*) après avoir reçu les dividendes, pour des montants égaux aux dividendes.

Le Conseil privé n'a pas admis que ces faits rendaient les dividendes artificiels (c.-à-d. anormaux). Il a noté que, puisque le versement de dividendes en amont de la chaîne de sociétés *ne* pouvait être réalisé *qu'en* déclarant des dividendes à Methanex Barbados, suivis de dividendes similaires en amont de la chaîne de sociétés, « [i]l ne pouvait être « artificiel » d'exécuter une décision commerciale légitime par les seuls moyens légaux disponibles ».

Le Conseil privé a observé que « [traduction libre] loin d'être anormal, le versement de dividendes en amont d'une chaîne de sociétés à la demande de la société mère ultime est une pratique commerciale courante au sein des groupes nationaux et internationaux, notamment parce qu'il s'agit du seul moyen légal de faire remonter les bénéfices distribuables des filiales ».

Methanex Barbados, une IBC, était « assujettie à l'impôt » à la Barbade et, par conséquent, était résidente de la Barbade pour l'application de la convention fiscale de la CARICOM

Bien que la convention fiscale de la CARICOM diffère sur plusieurs points importants du modèle de convention de l'OCDE, la définition de « résident » (*resident*) dans la convention fiscale de la CARICOM est, quant au fond, identique à celle qui se trouve dans le modèle de convention de l'OCDE et dans la plupart des conventions fiscales internationales.

Le BIR a présenté au Conseil privé un certain nombre d'arguments expliquant pourquoi Methanex Barbados ne devait pas être considérée comme un « résident » de la Barbade pour l'application de la convention fiscale de la CARICOM, la plupart d'entre eux portant sur le statut de Methanex Barbados en tant qu'IBC. En vertu de la loi sur les sociétés commerciales internationales, intitulée *International Business Companies Act*, certaines sociétés résidentes de la Barbade pouvaient demander une licence d'IBC, ce qui leur conférait certains avantages, notamment un taux d'imposition inférieur à celui appliqué aux autres sociétés résidentes de la Barbade.

Le Conseil privé a estimé qu'une IBC de la Barbade est résidente de la Barbade pour l'application de la convention fiscale de la CARICOM.

En premier lieu, le Conseil privé a confirmé la déclaration de la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Alta Energy* selon laquelle les conventions doivent être interprétées dans leur contexte global et de manière à appliquer les véritables intentions des parties. Le Conseil privé a rejeté l'argument du BIR selon lequel Methanex Barbados n'était pas assujettie à l'impôt à la Barbade « en raison » (*by reason of*) de sa résidence, mais plutôt en raison de sa licence d'IBC. Le Conseil privé a souligné que, pour obtenir une licence d'IBC, Methanex Barbados devait être résidente de la Barbade et qu'il n'était pas contesté que Methanex Barbados était résidente de la Barbade en vertu du droit national de la Barbade.

En deuxième lieu, le Conseil privé a adopté le raisonnement de la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Crown Forest* de 1995. Selon l'arrêt *Crown Forest*, une société est résidente d'un territoire si elle est « assujettie à l'impôt » sur son revenu mondial dans ce territoire, c.-à-d. si le territoire revendique le droit d'imposer le revenu mondial. Methanex Barbados était « assujettie à l'impôt » à la Barbade sur son revenu mondial, bien qu'à un taux inférieur. Indépendamment du taux d'imposition, la Barbade s'est déclarée compétente pour imposer le revenu mondial de Methanex Barbados.

Le BIR a prétendu s'appuyer sur l'arrêt *Crown Forest* pour affirmer que, pour être considérée comme une personne « assujettie à l'impôt », la personne devait être assujettie au taux « intégral » (*full*) applicable de manière générale et non à un taux substantiellement réduit. Le Conseil privé a rejeté l'argument du BIR sur ce point et cette interprétation de l'arrêt *Crown Forest*. Rien dans l'arrêt *Crown Forest* n'indique que l'expression « assujettissement intégral à l'impôt » (*full tax liability*) signifie autre chose que le fait que le pays en question revendique le droit d'imposer une personne sur son revenu mondial. En particulier, rien n'indique qu'il s'agit de l'assujettissement au taux d'imposition le plus élevé en vigueur dans un territoire.

Le Conseil privé a également cité avec approbation l'opinion majoritaire dans l'arrêt *Alta Energy*, dans laquelle la juge Côté a précisé que l'exigence d'être « assujetti à l'impôt » « n'a rien à voir avec la question de savoir si la personne qui réclame des avantages est en fait assujetti à l'impôt. Être assujetti à l'impôt signifie plutôt être [traduction] « susceptible d'être assujetti à l'impôt », c'est-à-dire qu'une personne pourrait être imposée, qu'elle paie ou non des impôts ».

Enfin, le Conseil privé a rejeté l'argument du BIR selon lequel la résidence dans le contexte de la convention fiscale de la CARICOM devait être interprétée de manière intentionnelle afin de restreindre son application. En particulier, le BIR a affirmé que la convention fiscale de la CARICOM n'était destinée qu'à bénéficier aux véritables résidents des États membres de la

CARICOM (par opposition aux résidents d'autres États ayant des sociétés de portefeuille dans la région) et qu'elle n'était pas non plus destinée à bénéficier aux IBC.

Le Conseil privé a rejeté ces propositions, car elles nécessiteraient l'insertion dans la convention fiscale de la CARICOM de termes qui n'y figurent pas. Plus précisément, selon le Conseil privé, il n'y avait « aucune indication » (*no hint*) que les États membres de la CARICOM avaient l'intention d'imposer une telle restriction. En outre, s'il y avait eu intention d'exclure les IBC, cela aurait pu être fait expressément, comme c'est le cas dans d'autres conventions fiscales.

#### Conséquences et points à retenir

La décision du Conseil privé souligne l'importance de la qualification juridique appropriée des opérations et des paiements commerciaux normaux effectués au sein d'un groupe de sociétés, ainsi que l'interaction entre cette qualification juridique et l'application des conventions fiscales. En particulier, le Conseil privé a rejeté l'idée que le soi-disant « fond » des opérations dans cette affaire était différent de ce que les opérations étaient du point de vue du droit. Les paiements n'étant ni « artificiels » ni « fictifs », l'autorité fiscale était tenue d'appliquer la convention fiscale de la CARICOM aux opérations telles qu'elles les avait constatées et n'avait pas le droit de refondre les opérations pour en faire quelque chose d'autre que ce qu'elles étaient en droit.

La décision du Conseil privé constitue également un précédent important en ce qui concerne les principes d'interprétation applicables aux conventions fiscales internationales.

Tout d'abord, la décision confirme l'interprétation correcte du critère d'« assujettissement à l'impôt » en vertu de la clause de résidence contenue dans la plupart des conventions fiscales internationales, confirmant les arrêts de la Cour suprême du Canada dans les affaires *Crown Forest* et *Alta Energy*, selon lesquelles « [ê]tre assujetti à l'impôt signifie plutôt être « susceptible d'être assujetti à l'impôt » ». Il s'agit d'une distinction importante qui garantit que les territoires ont le droit d'accorder des avantages fiscaux (tels que des réductions de taux) à certains types de contribuables sans que ceux-ci cessent d'être des « résidents » pour l'application des conventions fiscales conclues par ce territoire.

Enfin, la décision du Conseil privé confirme que l'interprétation large et libérale généralement applicable aux conventions ne permet pas aux tribunaux d'interpréter des termes ou des restrictions implicites dans les conventions fiscales lorsqu'il n'y a aucune preuve que ces termes ou restrictions étaient réellement voulu par les États contractants.

Si vous avez des questions ou si vous souhaitez une analyse plus approfondie de la décision du Conseil privé dans l'affaire *Methanex*, n'hésitez pas à communiquer avec l'un des membres de notre groupe national de fiscalité.