

Le gouvernement canadien va de l'avant avec la Loi de l'impôt minimum mondial

2 MAI 2024 8 MIN DE LECTURE



Expertises Connexes

- [Fiscalité](#)
- [Fiscalité internationale](#)
- [Litiges fiscaux](#)
- [Services consultatifs en matière d'impôt](#)

Auteurs(trice): [Patrick Marley](#), [Oleg Chayka](#), [Kaitlin Gray](#), [Ilana Ludwin](#)

Le 30 avril 2024, le gouvernement du Canada a déposé un avis de motion de voies et moyens au Parlement, dans lequel sont énoncées la *Loi de l'impôt minimum mondial* (LIMM) et certaines autres mesures fiscales annoncées précédemment (y compris deux [crédits d'impôt pour l'énergie verte](#)).

La LIMM instaure un impôt minimum mondial (IMM) de 15 % sur le revenu de certaines grandes entreprises multinationales (EMN). Elle est censée suivre le modèle de Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (GloBE) publié par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) en décembre 2021 (pour en savoir plus, lire le [bulletin précédent](#) d'Osler). L'avant-projet de la LIMM, publié en août 2023, renfermait des propositions sur deux mesures clés relatives à l'IMM, à savoir la règle d'inclusion du revenu (RDIR) et l'impôt complémentaire minimum prélevé localement, qui se veulent respectivement une RDIR admissible et un impôt complémentaire minimum qualifié prélevé localement (ICMQPL), au sens des règles GloBE (pour en savoir plus, lire le [bulletin précédent](#) d'Osler). Osler a présenté un [mémoire](#) axé sur la mise en œuvre proposée et les considérations techniques liées à l'avant-projet de la LIMM. L'avis de motion contient d'importantes révisions de ces mesures, notamment en ce qui a trait à certains points soulevés par Osler dans son mémoire :

- Des mentions du « statut admissible transitoire » ont été ajoutées dans les dispositions traitant de la RDIR admissible, de l'ICMQPL et de la RPII admissible.
- L'avant-projet de la LIMM faisait mention du « revenu passif » dans le calcul de l'impôt complémentaire, sans définir le terme. Les révisions incluent l'ajout d'une définition de « revenu passif » qui est conforme à l'article 10.1.1 des règles GloBE. Ce terme est utile lorsqu'il s'agit de déterminer le montant des impôts concernés qui sont attribués aux entités constitutives (comme les sociétés affiliées étrangères contrôlées) par leurs actionnaires directs ou indirects dans certaines situations.
- Les circonstances dans lesquelles s'applique la règle anti-évitement énoncée au paragraphe 18(18) de la LIMM (paragraphe 18(16) dans la version précédente) ont été restreintes afin de mieux s'aligner sur les considérations de principe des règles GloBE et d'éviter des résultats inattendus. En vertu du paragraphe 18(18), toute charge imputable à

un accord de financement intragroupe d'une entité faiblement imposée peut être exclue du calcul du résultat net GloBE dont on peut raisonnablement anticiper, sur la durée de l'accord, qu'il ne soit pas inclus dans le revenu imposable d'une contrepartie à fiscalité élevée. Les révisions de l'alinéa 18(18)(b) précisent que le montant de l'avantage doit être calculé en référence au montant du paiement reçu. L'avant-projet de loi n'énonçait pas clairement le lien exigé entre les pertes ou d'autres attributs fiscaux d'une contrepartie à fiscalité élevée et l'accord de financement intragroupe pertinent.

- Au moment de sa publication en août 2023, le ministère des Finances a reconnu que l'avant-projet de la LIMM n'intégrait pas encore certains aspects de la deuxième série d'instructions administratives publiées en juillet 2023 par l'OCDE. Dans la foulée de la publication de l'avant-projet de la LIMM, l'OCDE a rendu publique une troisième série d'instructions administratives en décembre 2023. Plus récemment, l'OCDE a regroupé ses séries d'instructions administratives publiées jusqu'en décembre 2023, ainsi que le commentaire original sur les règles GloBE et les exemples dans deux documents (commentaire consolidé sur les règles GloBE et exemples GloBE [PDF]). La LIMM révisée intègre d'importants aspects des deuxième et troisième séries d'instructions administratives qui se trouvent maintenant dans le commentaire consolidé sur les règles GloBE. D'importantes révisions corrélatives à la LIMM sont indiquées ci-dessous.
 - D'après la deuxième série d'instructions administratives :
 - Les règles et les définitions relatives au traitement des crédits d'impôt transférables (commercialisables ou non commercialisables) et d'autres crédits d'impôt
 - La règle relative au calendrier de recharge dans le cadre de la méthode comptable d'amortissement proportionnelle pour déterminer si et dans quelle mesure les avantages pertinents réduisent un investissement ou les impôts concernés ajustés
 - En ce qui concerne les entités intermédiaires, la règle anti-évitement selon laquelle une participation ne sera considérée comme un titre de participation admissible que si, entre autres, l'investisseur a un véritable intérêt économique dans l'entité et n'est pas protégé contre la perte de son investissement
 - D'après la troisième série d'instructions administratives :
 - Les ajustements relatifs au prix d'acquisition
 - Les règles relatives aux dispositifs hybrides d'arbitrage aux fins du régime de protection de déclaration pays par pays transitoire
 - Le régime de protection assorti de calculs simplifiés pour les entités constitutives non matérielles
 - Les dates limites de déclaration transitoire pour les EMN ayant des années de déclaration courtes, la première date limite de déclaration GloBE ne pouvant précéder le 30 juin 2026
 - En ce qui concerne son application, la LIMM révisée permet d'imposer des peines d'emprisonnement de 12 mois à 5 ans, ainsi que des amendes pour certaines infractions à la LIMM. Cependant, une défense fondée sur la diligence raisonnable peut être présentée lorsque la personne visée avait pris toutes les précautions

nécessaires pour ne pas commettre d'infraction.

Conformément à l'avant-projet de la LIMM, l'avis de motion de voies et moyens stipule que la RDIR et l'ICMQPL s'appliquent aux exercices des groupes d'EMN admissibles ouverts à compter du 31 décembre 2023. Il prévoit également que la règle générale anti-évitement (RGAE) à l'article 245 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (LIR) s'appliquera « aux fins d'application de la LIMM ». Cette formulation est sans doute plus large que celle de l'avant-projet publié en août 2023, qui mentionnait « la détermination de toute somme en vertu de la LIMM ». La date d'entrée en vigueur est modifiée pour toute pénalité liée à la RGAE. Plus précisément, les pénalités liées à la RGAE ne s'appliqueront qu'aux opérations effectuées à compter du premier jour où la LIMM et la *Loi d'exécution de l'énoncé économique de l'automne 2023 (projet de loi C-59)*, qui met en œuvre les modifications de la RGAE, ont reçu la sanction royale.

L'avis de motion de voies et moyens contient des modifications corrélatives à d'autres textes législatifs, dont la LIR. Cependant, ces modifications sont principalement de nature administrative et ne contiennent aucune disposition qui permettrait d'harmoniser la LIR avec la LIMM. Le mémoire présenté par Osler au cours de la période de consultation traitait de la mise en œuvre proposée et de considérations techniques liées à la LIMM, notamment les modifications correspondantes qui devraient être apportées à la LIR. Plus précisément, nous estimons que certaines modifications relatives aux régimes du revenu étranger accumulé, tiré de biens (REATB) et du surplus devraient être apportées dans la LIR et ses règlements en réponse à la LIMM et que des règles devraient être élaborées afin que les paiements de rémunération intragroupe ne soient pas considérés comme des avantages pour les actionnaires.

Aucun avant-projet de loi mettant en œuvre la troisième mesure liée à l'IMM, à savoir la règle relative aux paiements insuffisamment imposés (RPII), n'a encore été rendu public. Le budget de 2024 ne fait pas mention de la date de sa publication, mais nous nous attendons à ce que le Canada suive le calendrier proposé par d'autres pays (c'est-à-dire que la règle devrait s'appliquer à compter de 2025).

Aucune note explicative ni instruction administrative spécifique canadienne n'a été publiée.

Lectures complémentaires

Pour obtenir de plus amples renseignements sur l'initiative au titre du Pilier Deux de l'OCDE et l'approche du Canada à l'égard de sa mise en œuvre, veuillez consulter les bulletins d'Osler traitant des sujets suivants :

- 14 octobre 2020 (rapports directeurs sur la réforme fiscale internationale – Piliers Un et Deux)
- 14 décembre 2020 (mémoire présenté par Osler sur les rapports directeurs de l'OCDE relatifs aux Piliers Un et Deux)
- 12 octobre 2021 (déclaration sur la solution reposant sur deux piliers)
- 23 décembre 2021 (modèle de règles GloBE)
- 22 décembre 2022 (régimes de protection transitoires et permanents, allègement temporaire des sanctions, déclarations de renseignements GloBE et certitude pour les règles GloBE)
- 7 février 2023 (première série d'instructions administratives sur le Pilier Deux)
- 28 mars 2023 (Info budget 2023 – Mise à jour sur le Pilier 1 et Pilier 2)
- 10 août 2023 (première version de la *Loi de l'impôt minimum mondial* [Canada])

- 2 octobre 2023 (mémoire d'Osler sur la *Loi de l'impôt minimum mondial* [Canada])
- 21 décembre 2023 (troisième série d'instructions administratives sur le Pilier Deux)
- 16 avril 2024 (Bulletin sur le budget de 2024 – Mise à jour sur le Pilier Un et le Pilier Deux)