

Les observations d'Osler présentées à l'OCDE préconisent de rétrécir le champ d'application de la Proposition globale de lutte contre l'érosion de la base d'imposition

3 DÉCEMBRE 2019 9 MIN DE LECTURE

Expertises Connexes

- [Fiscalité](#)
- [Fiscalité internationale](#)
- [Gouvernance d'entreprise](#)
- [Sociétés émergentes et à forte croissance](#)

Auteurs(trice): [Patrick Marley](#), [Kaitlin Gray](#), [Taylor Cao](#)

Dans ce bulletin d'actualités

- Plus tôt, en 2019, l'OCDE a publié son *Programme de travail visant à élaborer une solution fondée sur un consensus pour relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie* (le « Programme de travail »), qui comportait deux mesures principales : le pilier 1, qui attribuait des droits d'imposition supplémentaires aux juridictions du marché, et le pilier 2, qui introduisait un impôt minimum mondial afin de prévenir le transfert de bénéfices aux juridictions à faible taux d'imposition.
- Les propositions des piliers 1 et 2 constituent une révision fondamentale de l'ensemble du régime fiscal international. Les observations d'Osler à l'égard de l'approche unifiée au titre du pilier 1 ont été présentées dans un [bulletin antérieur](#).
- Le 8 novembre 2019, le secrétariat de l'OCDE a publié sa *Proposition globale de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (« GloBE ») – Pilier deux*, qui assujettit à un taux d'imposition minimum les entreprises ayant des activités à l'échelle internationale.
- Osler a présenté à l'OCDE des observations sur la proposition GloBE, qui préconisaient, notamment, que la proposition ait un champ d'application plus étroit, que sa conception empêche la double (ou multiple) imposition et qu'elle réduise la complexité administrative ainsi que les coûts de conformité.
- Les modifications relatives aux conventions fiscales dans la proposition GloBE pourraient être mises en œuvre au moyen de l'Instrument multilatéral (IM) ou d'une entente semblable. L'IM est entré en vigueur au Canada le 1^{er} décembre 2019, et il prendra effet pour les retenues à la source aux termes de plusieurs conventions fiscales bilatérales du Canada le 1^{er} janvier 2020.

Autres observations d'Osler présentées à l'OCDE sur la proposition GloBE

Le 8 novembre 2019, Osler a présenté des [observations](#) à l'OCDE en réponse à la *Proposition globale de lutte contre l'érosion de la base d'imposition – Pilier deux* (la proposition GloBE). Nos

commentaires sur la proposition GloBE visaient principalement la nécessité :

- (a) de définir de façon claire le champ d'application des propositions au titre du pilier 2, afin qu'elles soient axées sur les objectifs de la politique; et
- (b) d'assurer que la proposition GloBE est conçue de manière coordonnée afin d'empêcher les doubles (ou multiples) impositions et d'atténuer la complexité administrative ainsi que les coûts de conformité.

La proposition GloBE a été publiée au titre du pilier 2 du *Programme de travail visant à élaborer une solution fondée sur un consensus pour relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie* de l'OCDE (le « Programme de travail »). Ce Programme de travail comprenait deux mesures principales : le pilier 1, qui attribuait des droits d'imposition supplémentaires aux juridictions du marché, et le pilier 2, qui instaurait un impôt minimum mondial afin de prévenir le transfert de bénéfices aux juridictions à faible taux d'imposition. Pour plus de renseignements sur la proposition d'approche unifiée au titre du pilier 1, veuillez consulter notre bulletin antérieur intitulé « L'OCDE propose des changements importants qui auront une incidence sur les multinationales », ainsi que notre document du 11 novembre 2019 présenté à l'OCDE à propos de l'approche unifiée (disponible en anglais seulement). Pour obtenir un résumé de la proposition GloBE, veuillez consulter notre bulletin antérieur du 11 novembre 2019, intitulé « L'OCDE publie un document de consultation sur sa proposition globale de lutte contre l'érosion de la base d'imposition ».

La proposition GloBE de l'OCDE au titre du Pilier 2 demande l'élaboration des règles suivantes :

- (a) la règle d'inclusion du revenu, qui exigerait un impôt courant sur le revenu d'une entité sous contrôle étranger (ou d'une succursale étrangère), si ce revenu était autrement assujéti à un taux d'imposition effectif inférieur à un certain taux minimum (qui sera fixé à une date ultérieure);
- (b) la règle relative aux paiements insuffisamment imposés (pour les pays sources), qui refuserait toute déduction ou exigerait une retenue d'impôt possible sur les paiements ayant pour effet d'éroder la base d'imposition, à moins que le paiement ne soit assujéti à un impôt de taux égal ou supérieur à un taux minimum précisé dans la juridiction du destinataire;
- (c) une règle de substitution, qui serait incorporée aux conventions fiscales afin de permettre à l'État de résidence d'appliquer la méthode d'imputation plutôt que la méthode d'exemption comme moyen d'éviter la double imposition lorsque les bénéfices attribuables à un établissement stable ou générés par des actifs immobiliers sont imposés à un taux effectif inférieur au taux minimum; et
- (d) une règle « d'assujettissement à l'impôt », qui assure que les avantages prévus par les conventions (plus particulièrement en ce qui concerne les intérêts et les redevances) sont accordés uniquement dans des circonstances où un élément de revenu est imposé à un taux minimum dans la juridiction du destinataire.

Dans nos observations à l'OCDE, nous avons souligné que la proposition GloBE ne comporte pas de mécanisme clair visant à définir l'ordre d'application de ces règles contradictoires, même si ces règles pouvaient servir à appliquer des impôts supplémentaires sur le même paiement. Une règle détaillée sur l'ordre d'application est nécessaire, tant pour empêcher la double (ou multiple) imposition, que pour permettre aux pays d'évaluer avec plus d'exactitude la mesure dans laquelle ils profiteront (ou pâtiront) de la proposition GloBE avant d'accepter toute proposition de ce genre.

Le champ d'application prévu constitue une autre question en suspens en ce qui concerne la proposition GloBE. Alors que l'approche unifiée au titre du pilier 1 vise les « grandes entreprises orientées client », le pilier 2 ne comporte encore aucune limite reconnaissable, bien que la proposition GloBE fasse allusion à la possibilité de certaines exceptions et de certains seuils.

Dans nos observations, nous faisons remarquer que la proposition GloBE devrait concentrer son application sur les formes passives de revenus gagnés dans des juridictions qui ne se conforment pas aux normes de l'Action 5 du BEPS, ce qui concorderait avec les objectifs déclarés de la politique de l'OCDE, au titre du pilier 2, qui sont de décourager le transfert de bénéfices et la concurrence fiscale dommageable. L'application de la proposition GloBE à des entreprises exploitées activement dans des pays qui se conforment aux normes de l'Action 5 du BEPS ne favoriserait pas les objectifs de politique du Programme de travail; elle pourrait décourager les activités commerciales transfrontalières et accroître considérablement les coûts administratifs ainsi que les litiges fiscaux. Une application plus large de la proposition GloBE allierait probablement la complexité des questions techniques comme le calcul de la base d'imposition, l'agrégation des revenus et le mécanisme de résolution des différends nécessaires, ce qui rendrait encore plus difficile la conclusion d'accords entre pays sur ces questions. Osler a également fait remarquer qu'une exception à la proposition GloBE devrait s'appliquer aux entités exonérées d'impôt (telles que les régimes de retraite et les organismes caritatifs).

Même si l'OCDE a proposé d'examiner le taux d'imposition minimum applicable à une date ultérieure, à notre avis, il importe d'examiner le taux d'imposition en parallèle avec la base d'imposition applicable afin de déterminer s'il est possible d'atteindre un solide consensus parmi une franche majorité de parties prenantes. Nous croyons que l'OCDE ne devrait pas aller de l'avant avec la proposition GloBE avant qu'un tel consensus n'ait été atteint.

Prochaines étapes et nécessité d'une mise en œuvre coordonnée

L'OCDE compte mener à bien ses travaux techniques à l'égard de l'approche unifiée et de la proposition GloBE de l'OCDE au titre du Pilier 2 au cours de l'année 2020. Si un consensus est atteint en 2020, cela pourrait donner lieu à un processus d'adoption de nouvelles règles au moyen de lois nationales et de modifications des conventions fiscales, ce qui risquerait de s'étendre sur des années.

Dans nos observations, nous avons souligné l'importance de la coordination entre le Canada et d'autres juridictions afin d'éviter la double (ou multiple) imposition et d'atténuer la complexité administrative ainsi que les coûts de conformité. L'OCDE devrait tenter de mettre en œuvre les changements relatifs aux conventions fiscales qui découlent de la proposition GloBE au moyen de l'instrument multilatéral (IM), qui a été élaboré pour permettre de modifier un grand nombre de traités fiscaux de manière efficace, ou d'une entente multilatérale semblable.

L'IM, entré en vigueur au Canada le 1^{er} décembre 2019, incorpore certaines mesures fiscales du projet de l'OCDE et du G20 visant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) dans de nombreuses conventions du Canada. Par conséquent, l'IM modifiera un grand nombre de conventions fiscales bilatérales du Canada (appelées « conventions fiscales couvertes ») a) concernant les retenues à la source, le 1^{er} janvier 2020, et b) concernant les autres impôts (notamment l'impôt sur les gains en capital), pour les années d'imposition ouvertes à compter du 1^{er} juin 2020 (c'est-à-dire à compter de l'année d'imposition commençant le 1^{er} janvier 2021 pour les contribuables dont l'année d'imposition correspond à l'année civile). Pour plus de renseignements sur l'IM, veuillez consulter nos

bulletins intitulés « L'instrument multilatéral (IM) entrera en vigueur au Canada le 1^{er} décembre 2019 » (disponible en anglais seulement), « Le Canada dépose un AMVM visant la ratification de l'instrument multilatéral; le point sur les réserves à l'égard de l'instrument multilatéral », et « Le Canada signe une convention fiscale multilatérale ».

Pour plus de renseignements sur la proposition GloBE, le Programme de travail de l'OCDE (y compris les propositions au titre du pilier 1), l'IM ou d'autres questions fiscales, n'hésitez pas à communiquer avec un membre de notre groupe de droit fiscal.