

2024 numéro 34
20 juin 2024

FiscAlerte - Canada

Projet de loi C-69 : quasi-adoption de la Loi de l'impôt minimum mondial du Canada

Nos bulletins *FiscAlerte* traitent des nouvelles, événements et changements législatifs de nature fiscale touchant les entreprises canadiennes. Ils présentent des analyses techniques sommaires vous permettant de rester bien au fait de l'actualité fiscale. Pour en savoir davantage, veuillez communiquer avec votre conseiller EY ou EY Cabinet d'avocats.

Le 19 juin 2024, le projet de loi C-69, *Loi n° 1 d'exécution du budget de 2024*, a franchi l'étape de la troisième lecture à la Chambre des communes et est devenu quasi adopté aux fins de la présentation de l'information financière au Canada¹. Le projet de loi C-69 comprend, entre autres mesures, une version révisée de la *Loi de l'impôt minimum mondial* (la « LIMM ») du Canada, dont la version initiale avait été publiée aux fins de consultation publique le 4 août 2023.

La LIMM proposée met en œuvre, dans la législation canadienne, un impôt minimum mondial dans le cadre du Pilier Deux, conformément au modèle élaboré par le Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques (l'« OCDE ») et du Groupe des 20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (le « Cadre inclusif »).

Plus précisément, la LIMM proposée vise la mise en œuvre de la règle d'inclusion du revenu et des règles sur l'impôt complémentaire minimum national (l'« ICMN ») qui font partie du modèle de règles pour l'impôt minimum mondial (les « Règles GloBE ») publié par l'OCDE le 20 décembre 2021².

Dans une large mesure, les propositions législatives contenues dans le projet de loi C-69 (la « version révisée de la LIMM proposée ») sont conformes aux propositions législatives antérieures publiées en août 2023 (la « version initiale de la LIMM proposée »)³. Voici un résumé de certaines des principales différences entre ces deux versions.

¹ Pour en savoir davantage sur les mesures visant l'impôt sur le revenu comprises dans le projet de loi C-69, consultez le bulletin [FiscAlerte 2024 numéro 27](#) d'EY.

² Voir les [Règles GloBE](#).

³ Pour en savoir davantage, consultez le bulletin [FiscAlerte 2024 numéro 35](#) d'EY.

Contexte

Le Canada est l'un des 147 membres du Cadre inclusif qui ont appuyé un plan à deux piliers pour la réforme fiscale internationale convenu le 8 octobre 2021. Le Pilier Un prévoit l'instauration de règles visant la création de nouveaux droits de taxation en faveur des juridictions dans lesquelles des produits et des services sont vendus, tandis que le Pilier Deux prévoit l'instauration d'un impôt minimum mondial fixé à un taux effectif de 15 %.

Les Règles GloBE s'appliquent aux Entités constitutives qui sont membres d'un Groupe d'entreprises multinationales (« EMN ») dont les États financiers consolidés de l'Entité mère ultime (l'« EMU ») affichent un chiffre d'affaires annuel d'au moins 750 millions d'euros, pour au moins deux des quatre « années fiscales » précédant immédiatement l'« année fiscale » testée. Dans la LImm du Canada proposée, « année fiscale » est désignée « année financière ».

Le 4 août 2023, le ministère des Finances a publié, à des fins de consultation, la version initiale de la LImm proposée visant à mettre en œuvre les Règles GloBE, laquelle s'appliquait de façon générale aux années financières des EMN commençant le 31 décembre 2023 ou après cette date. Cette version initiale de la LImm proposée englobait des mesures incluses dans les Règles GloBE en plus de tenir compte de certaines des premières instructions publiées par l'OCDE.

La version révisée de la LImm proposée contient de légères mises à jour par rapport à la version initiale et tient compte de notions qui figurent dans les deuxième et troisième séries d'instructions publiées par l'OCDE⁴. Comme la quatrième série d'instructions de l'OCDE n'a été publiée que tout récemment, soit le 17 juin 2024, elle n'a pas été prise en compte dans la version révisée de la LImm proposée et elle pourrait exiger que la LImm soit modifiée de nouveau.

La version révisée de la LImm proposée est généralement conforme aux Règles GloBE, avec quelques écarts attendus.

Cadre

La version révisée de la LImm proposée est structurée comme suit :

Partie 1 - Interprétation et application (articles 1 à 13)

► Définitions - Paragraphe 2(1)

⁴ Pour en savoir davantage, consultez les bulletins *Global Tax Alert* d'EY suivants : [OECD/G20 Inclusive Framework releases additional Administrative Guidance on Pillar Two GloBE Rules: Detailed review](#) et [OECD/G20 Inclusive Framework releases additional Administrative Guidance on Pillar Two GloBE Rules and update on Pillar One Amount A timeline](#).

Partie 2 - Impôt minimum mondial (articles 14 à 49)

- ▶ Section 1 - Assujettissement (articles 14 et 15)
- ▶ Section 2 - Calcul du résultat net GloBE (articles 16 à 21)
- ▶ Section 3 - Calcul des impôts concernés ajustés (articles 22 à 28)
- ▶ Section 4 - Calcul du taux effectif d'imposition et du montant complémentaire (articles 29 à 37)
- ▶ Section 5 - Réorganisations et transferts d'actifs (articles 38 et 39)
- ▶ Section 6 - Groupes d'EMN à entités mères multiples (article 40)
- ▶ Section 7 - Choix relatifs aux entités d'investissement (articles 41 et 42)
- ▶ Section 8 - Régimes de protection (articles 43 à 47)
- ▶ Section 9 - Règles transitoires (articles 48 et 49)

Partie 3 - Impôt complémentaire minimum national (articles 50 à 53)

Partie 4 - Anti-évitement (article 54)

Partie 5 - Dispositions générales, application et exécution (articles 55 à 135)

- ▶ Définitions - Paragraphe 55(1)
- ▶ Section 1 - Fonctions du ministre (articles 56 à 59)
- ▶ Section 2 - Déclarations (articles 60 à 63)
- ▶ Section 3 - Paiements (articles 64 à 70)
- ▶ Section 4 - Intérêts (articles 71 et 72)
- ▶ Section 5 - Frais en application de la *Loi sur la gestion des finances publiques* (article 73)
- ▶ Section 6 - Remboursements (articles 74 à 79)
- ▶ Section 7 - Registres et renseignements (articles 80 et 81)
- ▶ Section 8 - Cotisations (articles 82 à 86)
- ▶ Section 9 - Opposition aux cotisations (articles 87 et 88)
- ▶ Section 10 - Appel (articles 89 à 97)
- ▶ Section 11 - Pénalités (articles 98 à 105)

- ▶ Section 12 - Infractions et peines (articles 106 à 115)
- ▶ Section 13 - Inspection (articles 116 à 122)
- ▶ Section 14 - Renseignements confidentiels (article 123)
- ▶ Section 15 - Recouvrement (articles 124 à 134)
- ▶ Section 16 - Procédure et preuve (articles 135 à 137)

Partie 6 - Règlement (articles 138 à 141)

Nous résumons ci-après certains changements qui représentent un écart important par rapport à la version initiale de la LImm proposée.

Il est à noter que l'espace réservé pour la règle relative aux profits insuffisamment imposés (la « RPII ») qui figurait dans la version initiale de la LImm proposée publiée le 4 août 2023 a été supprimé.

Résultat net comptable

Des règles précises s'appliquent aux fins de la détermination du résultat net comptable d'une entité intermédiaire. De façon générale, le résultat net de l'entité intermédiaire est exclu de son propre résultat comptable et est attribué aux détenteurs en fonction de leurs « titres de participation ».

La version révisée de la LImm proposée précise au paragraphe 17(7) le sens de l'expression « titre de participation ». Celle-ci ne renvoie maintenant qu'aux titres de participation assortis de droits sur les bénéficiaires et non plus à la définition élargie énoncée à l'article 10.1 des Règles GloBE, laquelle englobe toute participation assortie de droits sur les bénéficiaires, capitaux ou réserves d'une entité.

Crédits d'impôt transférables commercialisables

Le paragraphe 18(16) de la version révisée de la LImm proposée introduit la notion de « crédit d'impôt transférable commercialisable », du point de vue tant des entités qui génèrent des crédits que de celles qui en achètent. Les règles présentées sont censées être avantageuses et permettre aux vendeurs ainsi qu'aux acheteurs de ces crédits d'obtenir un traitement favorable dans le cadre du Pilier Deux à l'égard des crédits, de sorte que ceux-ci donnent lieu à une augmentation du revenu GloBE, plutôt qu'à des éléments à soustraire des impôts concernés, comme le prévoit l'OCDE dans ses instructions administratives.

Il convient de rappeler que la valeur nominale d'un crédit d'impôt (sauf un crédit d'impôt remboursable admissible ou un crédit d'impôt transférable commercialisable) n'est pas considérée comme un revenu GloBE, mais généralement comme un élément à soustraire des impôts concernés.

Exclusion du résultat net de transport maritime international

La version révisée de la LImm proposée ne prévoit aucune modification aux Règles GloBE s'appliquant au revenu de transport maritime international. Il convient toutefois de noter que le projet de loi C-69 proposait des modifications aux règles fiscales canadiennes prévues au paragraphe 81(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* afin d'exonérer d'impôt le revenu des sociétés résidant au Canada qui tirent un revenu du transport maritime international, sous réserve de certaines conditions.

Cette modification vient harmoniser la législation fiscale canadienne relative aux sociétés de transport maritime avec le régime fiscal favorable de l'OCDE qui s'applique au transport maritime international en vertu des Règles GloBE.

Revenu passif

Les paragraphes 24(4) et (5) de la LImm proposée limitent à 15 % le montant des impôts concernés relatifs aux sociétés étrangères contrôlées et aux entités hybrides qui peut être attribué, si les impôts concernés se rapportent au revenu passif de l'entité.

Le terme « revenu passif » n'était pas défini dans la version initiale de la LImm proposée, mais la version révisée prévoit la définition suivante, conformément à l'article 10.1.1 des Règles GloBE :

- a) un dividende ou un équivalent de dividende;
- b) un intérêt ou un équivalent d'intérêt;
- c) un loyer;
- d) une redevance;
- e) une rente;
- f) un profit net tiré d'un type de bien qui génère des revenus visés aux alinéas a) à e).

Avantages fiscaux intermédiaires admissibles

La notion d'avantages fiscaux intermédiaires admissibles figurait déjà à l'article 28 de la version initiale de la LImm proposée. La version révisée de la LImm proposée reconnaît également la méthode d'amortissement proportionnelle utilisée par certains groupes à des fins de comptabilité financière et elle prévoit une règle temporelle de rechange pour que les impôts concernés ajustés puissent refléter le traitement comptable relatif à la comptabilisation du crédit.

En outre, la version révisée de la L IMM proposée offre la possibilité de choisir de manière irrévocable la méthode de l'amortissement proportionnelle dans le cas d'un titre de participation intermédiaire admissible, même si cette méthode n'a pas été appliquée aux fins de la présentation de l'information financière. Ces ajustements cadrent avec les instructions administratives de l'OCDE de juillet 2023 relatives à la méthode d'amortissement proportionnelle⁵.

De plus, le paragraphe 28(4) a été ajouté dans la version révisée de la L IMM proposée afin que certains investissements comptabilisés soient réputés être des titres de participation s'ils sont considérés comme des titres de capital : en vertu des lois de l'impôt sur le revenu de la juridiction dans laquelle se situe l'entité constitutive donnée; et en vertu d'une norme de comptabilité financière agréée de la juridiction dans laquelle l'entité fiscalement transparente est exploitée. Cette règle vise essentiellement à permettre aux groupes appliquant les Normes internationales d'information financière (« IFRS ») de répondre à la définition de « titre de participation », même si les investissements constituent, selon les IFRS, des placements dans des titres d'emprunt. Ces mesures d'allègement sont conformes aux instructions administratives publiées par l'OCDE en juillet 2023 et ont pour but d'avantager les associés ayant droit à des avantages fiscaux de sociétés de personnes ayant droit à des avantages fiscaux dans des pays comme les États-Unis.

Enfin, le paragraphe 28(5) de la version révisée de la L IMM proposée introduit une nouvelle règle anti-évitement qui fait en sorte que certains titres de participation sont réputés ne pas être des titres de participation intermédiaires admissibles dans certains cas où il ne semble pas y avoir d'investissement véritable dans l'entité.

Choix relatifs aux entités d'investissement

Le choix de la méthode de distribution imposable prévu au paragraphe 42(2) de la version révisée de la L IMM proposée englobe maintenant de façon explicite les entités d'investissement d'assurance, conformément aux instructions de l'OCDE.

La méthode de distribution imposable réduit l'exposition à l'impôt complémentaire, dans la mesure où l'entité d'investissement effectue des distributions de son revenu sur une période de quatre ans au cours de laquelle les distributions sont imposables entre les mains des bénéficiaires, à un taux égal ou supérieur au taux minimum.

Régimes de protection

Vu les importants changements apportés aux régimes de protection du côté de l'OCDE depuis la publication de la version initiale de la L IMM proposée en août dernier, la version révisée comporte des modifications majeures aux règles énoncées aux articles 43 à 47, dans le but

⁵ Pour en savoir davantage, consultez le bulletin *Global Tax Alert* d'EY suivant : [OECD/G20 Inclusive Framework releases additional Administrative Guidance on Pillar Two GloBE Rules and update on Pillar One Amount A timeline](#).

d'harmoniser le régime du Pilier Deux du Canada avec les changements les plus récents de l'OCDE.

La version révisée de la LImm proposée comprend maintenant le régime de protection de l'impôt complémentaire minimum national admissible (« ICMNA ») permanent et le régime de protection des calculs simplifiés à l'égard des entités constitutives non matérielles.

Un ICMNA s'entend d'un impôt minimum national imposé par une juridiction aux entités constitutives d'un groupe d'EMN qui résident ou dont les activités constituent un établissement stable dans cette juridiction. Si un groupe d'EMN a droit au régime de protection de l'ICMNA dans une juridiction donnée, il n'est assujéti qu'à l'ICMNA, et le montant de l'impôt complémentaire à payer en vertu des règles GloBE est réputé nul (ce qui a pour effet de remplacer le régime du crédit de l'ICMNA par un régime d'exonération).

Une entité constitutive non matérielle s'entend d'une entité constitutive donnée ou de l'établissement stable d'une entité constitutive donnée qui ne fait pas partie des états financiers consolidés ligne par ligne de l'entité mère ultime uniquement pour des raisons de taille ou d'importance relative, si certaines conditions sont remplies.

La principale entité déclarante relativement à un groupe d'EMN peut choisir d'appliquer une méthode simplifiée à l'égard d'une entité constitutive non matérielle pour une année financière. Ce choix permet essentiellement d'adopter une approche simplifiée afin de déterminer le résultat, le chiffre d'affaires et le solde d'impôt des petites entités d'un plus grand groupe d'EMN en fonction de leur contribution proportionnelle aux résultats globaux du groupe dans une juridiction donnée.

La version révisée de la LImm proposée comprend également un régime de protection temporaire relativement à la période de trois ans au cours de laquelle s'applique le régime de protection de déclaration pays par pays transitoire, en plus d'intégrer les règles relatives aux accords d'arbitrage hybride récemment publiées (voir le paragraphe 47(14))⁶.

Règles transitoires

De légères modifications ont été apportées afin d'assurer la conformité de la LImm proposée aux instructions supplémentaires de l'OCDE.

Plus particulièrement, le sous-alinéa 48(1)a)(ii) de la version révisée de la LImm proposée fournit des indications supplémentaires sur les règles transitoires concernant les crédits d'impôt, en assurant : que les actifs d'impôts différés attribuables à des reports de crédits d'impôt sont pris en compte dans le calcul des impôts concernés ajustés aux fins du calcul du taux effectif d'imposition; et que la limite prévue au sous-alinéa 25(2)a)(iii) de la LImm

⁶ Pour en savoir davantage sur les règles de l'OCDE, auxquelles est conforme la LImm, consultez le bulletin *Global Tax Alert* d'EY suivant : [OECD/G20 Inclusive Framework releases additional Administrative Guidance on Pillar Two GloBE Rules and update on Pillar One Amount A timeline](#).

proposée concernant la prise en compte de la charge d'impôt différée relative aux crédits d'impôt (article 4.4.1(e) des règles GloBE) ne s'applique pas à ces actifs d'impôts différés.

Impôt complémentaire minimum national

Peu de modifications à l'ICMN ont été apportées dans la partie 4 de la version révisée de la LImm proposée. Notamment, le cadre de détermination des impôts concernés dans le calcul du montant de l'ICMN prévu à l'article 52 a été élargi pour tenir compte de différences temporelles dans des situations où les règles canadiennes relatives à l'ICMN de la partie 4 s'appliquent alors que le groupe d'EMN n'est pas encore assujéti à une règle d'inclusion du revenu ou à une RPII dans une juridiction du monde.

Questions administratives

La partie 5 de la version révisée de la LImm proposée fournit un cadre pour l'administration et l'exécution. Elle traite notamment des déclarations, du paiement de l'impôt, des intérêts, des remboursements, de la conservation des registres, des cotisations, de l'opposition aux cotisations, des droits d'appel, des pénalités, des infractions et des peines, de l'inspection et du recouvrement.

Dans une large mesure, les dispositions de cette partie s'inspirent de dispositions similaires de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, bien qu'avec certaines différences notables. De manière générale, pour ce qui est de la partie 5, la version révisée est conforme à la version initiale.

Bien que les fourchettes de pénalités soient très larges, il convient de noter que la version révisée de la LImm proposée prévoit également des peines d'emprisonnement pour différentes infractions, y compris le défaut de produire une déclaration, de tenir des registres, de payer une somme due et même de se conformer à toute disposition de la LImm (voir les articles 106 à 113 de la version révisée).

Prochaines étapes

Le processus législatif relatif à la version révisée de la LImm proposée se poursuit, et le projet de loi devrait être sanctionné plus tard ce mois-ci.

Compte tenu des récentes instructions de l'OCDE et du fait que d'autres instructions sont prévues, nous pouvons nous attendre à ce que la LImm fasse l'objet d'autres modifications afin de rester conforme au cadre mondial.

Pour en savoir davantage

Pour en savoir davantage, veuillez communiquer avec votre conseiller EY ou EY Cabinet d'avocats, ou avec l'un des professionnels suivants :

Québec et Canada atlantique

Albert Anelli

+1 514 874 4403 | albert.aneli@ca.ey.com

Angelo Nikolakakis

+1 514 879 2862 | angelo.nikolakakis@ca.ey.com

Brian Mustard

+1 514 887 5521 | brian.mustard@ca.ey.com

Jean-Charles van Heurck

+1 514 490 0264 | jean-charles.van.heurck2@ca.ey.com

Joannie Ethier

+1 514 879 2718 | joannie.ethier@ca.ey.com

Nicolas Legault

+1 514 874 4404 | nicolas.legault@ca.ey.com

Nik Diksic

+1 514 879 6537 | nik.diksic@ca.ey.com

Philippe-Antoine Morin

+1 514 874 4635 | philippe-antoine.morin@ca.ey.com

Stéphanie Jean

+1 514 879 8047 | stephanie.jean@ca.ey.com

Toronto

Linda Tang

+1 416 943 3421 | linda.y.tang@ca.ey.com

Elena Doucette

+1 416 943 3193 | elena.doucette@ca.ey.com

Jeremy Shnaider

+1 416 943 2657 | jeremy.shnaider@ca.ey.com

Leslie Ivany

+1 416 943 4595 | leslie.a.ivany@ca.ey.com

Mark Kaplan

+1 416 943 3507 | mark.kaplan@ca.ey.com

Nicholas Tsai

+1 416 943 2783 | nicholas.n.tsai@ca.ey.com

Terri McDowell

+1 416 943 2767 | terri.mcdowell@ca.ey.com

Trevor O'Brien

+1 416 943 5435 | trevor.obrien@ca.ey.com

Vince Raimondo

+1 416 943 3282 | vince.raimondo@ca.ey.com

Ottawa

Darrell Bontes

+1 613 598 4864 | darrell.bontes@ca.ey.com

Rene Fleming

+1 613 598 4406 | rene.fleming@ca.ey.com

Prairies

Liza Mathew

+1 403 206 5663 | liza.mathew@ca.ey.com

Mark Coleman

+1 403 206 5147 | mark.coleman@ca.ey.com

Robert Lee

+1 403 206 5326 | robert.lee@ca.ey.com

Vancouver

Eric Bretsen

+1 604 899 3578 | eric.r.bretsen@ca.ey.com

Ilia Korkh

+1 604 891 8359 | ilia.korkh@ca.ey.com

EY | Travailler ensemble pour un monde meilleur

La raison d'être d'EY est de contribuer à un monde meilleur, en créant de la valeur à long terme pour ses clients, pour ses gens et pour la société, et en renforçant la confiance à l'égard des marchés financiers.

Les équipes diversifiées d'EY, réparties dans plus de 150 pays, renforcent la confiance grâce à l'assurance que leur permettent d'offrir les données et la technologie, et aident les clients à croître, à se transformer et à exercer leurs activités.

Que ce soit dans le cadre de leurs services de certification, de consultation, de stratégie, de fiscalité, ou encore de leurs services transactionnels ou juridiques, les équipes d'EY posent de meilleures questions pour trouver de nouvelles réponses aux enjeux complexes du monde d'aujourd'hui.

EY désigne l'organisation mondiale des sociétés membres d'Ernst & Young Global Limited et peut désigner une ou plusieurs de ces sociétés membres, lesquelles sont toutes des entités juridiques distinctes. Ernst & Young Global Limited, société à responsabilité limitée par garanties du Royaume-Uni, ne fournit aucun service aux clients. Des renseignements sur la façon dont EY collecte et utilise les données à caractère personnel ainsi qu'une description des droits individuels conférés par la réglementation en matière de protection des données sont disponibles sur le site ey.com/fr_ca/privacy-statement. Pour en savoir davantage sur notre organisation, visitez le site ey.com.

À propos des Services de fiscalité d'EY

Les professionnels de la fiscalité d'EY à l'échelle du Canada vous offrent des connaissances techniques approfondies, sur le plan tant national qu'international, alliées à une expérience sectorielle, commerciale et pratique. Notre éventail de services axés sur la réalisation d'économies d'impôts s'ancre dans des connaissances sectorielles pointues. Nos gens de talent, nos méthodes convergentes et notre engagement indéfectible envers un service de qualité vous aident à établir des assises solides en matière d'observation et de déclaration fiscales ainsi que des stratégies fiscales viables pour favoriser la réalisation du potentiel de votre entreprise. Voilà comment EY se distingue.

Pour plus d'information, veuillez consulter le site https://www.ey.com/fr_ca/tax.

À propos d'EY Cabinet d'avocats

EY Cabinet d'avocats s.r.l./s.e.n.c.r.l. est un cabinet d'avocats national, affilié à EY au Canada, spécialisé en droit fiscal, en immigration à des fins d'affaires et en droit des affaires.

Pour plus d'information, veuillez consulter le site https://www.eylaw.ca/fr_ca.

À propos des Services en droit fiscal d'EY Cabinet d'avocats

EY Cabinet d'avocats compte l'une des plus grandes équipes spécialisées en matière de planification et de contestation fiscales du pays. Le cabinet a de l'expérience dans tous les domaines de la fiscalité, dont la fiscalité des sociétés, le capital humain, la fiscalité internationale, la fiscalité transactionnelle, les taxes de vente, les douanes et l'accise.

Pour plus d'information, veuillez consulter le site https://www.eylaw.ca/fr_ca/services/tax-law-services.

© 2024 Ernst & Young s.r.l./s.e.n.c.r.l. Tous droits réservés.

Société membre d'Ernst & Young Global Limited.

La présente publication ne fournit que des renseignements sommaires, à jour à la date de publication seulement et à des fins d'information générale uniquement. Elle ne doit pas être considérée comme exhaustive et ne peut remplacer des conseils professionnels. Avant d'agir relativement aux questions abordées, communiquez avec EY ou un autre conseiller professionnel pour discuter de votre propre situation. Nous déclinons toute responsabilité à l'égard des pertes ou dommages subis à la suite de l'utilisation des renseignements contenus dans la présente publication.

ey.com/ca/fr