

Personnes-ressources

Leader national de la
politique fiscale
Albert Baker
416-643-8753

Leader national –
Fiscalité internationale
Etienne Bruson
604-640-3175

Leader du bureau
canadien à Hong Kong
Chris Roberge
852-285 25627

Atlantique
Brian Brophy
709-758-5234

Québec
François Champoux
514-393-5019

Ontario
Mark Noonan
613-751-6688

Tony Maddalena
905-315-5734

Toronto
Tony Ancimer
416-601-5945

Sandra Slaats
416-643-8227

Alberta et Prairies
Andrew McBride
403-503-1497

Charles Evans
780-421-3884

Colombie-Britannique
Brad Gordica
604-640-3344

Liens connexes

**Services de fiscalité
internationale**

**Services de fiscalité de
Deloitte**

Alerte en fiscalité internationale

Action 5 du Plan d'action BEPS : pratiques fiscales dommageables

Le 19 septembre 2014

Le 16 septembre 2014, avant la réunion des ministres des Finances des pays du G20 qui aura lieu les 20 et 21 septembre 2014, l'OCDE a publié sept documents qui constituent la première tranche des éléments livrables dans le cadre du projet sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéficiaires (BEPS), incluant un rapport relatif à l'« Action 5 : lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance ». L'OCDE continuera ses travaux sur le reste des 15 actions BEPS tout au long de 2015. Les gouvernements des pays membres du G20 et l'OCDE veulent que les recommandations relatives à chaque action forment une approche globale et uniforme du cadre fiscal international, par l'intermédiaire de lois nationales et de principes internationaux en vertu du modèle de convention fiscale et des lignes directrices en matière de prix de transfert. Par conséquent, bien que les solutions proposées dans les sept premiers documents soient acceptées, elles ne sont pas encore finalisées et pourraient être touchées par les décisions et les travaux à venir sur le projet BEPS en 2015.

Les travaux de l'OCDE sur les pratiques fiscales dommageables ont été documentés dans le rapport de l'OCDE de 1998 intitulé *Concurrence fiscale dommageable : un problème mondial*. Le rapport de 1998 présentait un ensemble de facteurs visant à déterminer si un régime est préférentiel et, le cas échéant, si ce régime est potentiellement ou réellement dommageable. L'OCDE a également créé le Forum sur les pratiques fiscales dommageables (FPFD; en anglais : Forum on Harmful Tax Practices ou *FHTP*). Comme les régimes préférentiels sont toujours dans la mire, l'« Action 5 du Plan d'action BEPS » confie au FPFD le mandat d'actualiser les travaux précédents sur les pratiques fiscales dommageables.

Commentaires de Deloitte

Ce rapport intermédiaire présente les travaux effectués sur deux questions importantes : l'échange de renseignements entre les autorités fiscales et l'obligation d'exercer des « activités substantielles ».

L'échange spontané obligatoire de renseignements sur les décisions fiscales est l'une des principales initiatives entreprises par les pays membres du G20 et l'OCDE dans le cadre du projet BEPS visant à améliorer la transparence fiscale. Elle coexistera avec d'autres initiatives, notamment celle visant l'adoption d'une approche plus globale de la documentation liée aux prix de transfert qui garantirait l'accès par les autorités fiscales aux renseignements qu'une filiale locale ne possède peut-être pas. Une telle approche ferait aussi en sorte que les autorités fiscales soient averties lorsque les incitatifs ont le potentiel d'éroder la base d'imposition. Les sociétés doivent être conscientes de la possibilité que les décisions fiscales anticipées obtenues dans un pays soient, à l'avenir, communiquées aux autorités fiscales d'autres pays.

On s'entend habituellement pour dire que la présence d'« activités substantielles » est un élément important pour déterminer si un régime incitatif est dommageable ou non. Il n'existe toutefois aucune entente sur sa définition. Ce rapport aborde la définition uniquement en fonction des régimes incitatifs relatifs à la propriété intellectuelle ou des régimes relatifs aux biens incorporels.

L'approche proposée pour définir les activités substantielles des régimes relatifs aux biens incorporels est fondée sur l'existence d'un lien (*nexus approach*, ci-après « approche *nexus* ») entre les dépenses de recherche et développement (R&D) et le revenu provenant des brevets développés. Il n'est pas clair si un tel lien existe (on pourrait faire valoir que la valeur associée aux brevets n'est pas liée aux dépenses de R&D engagées pour les développer) ni, lorsque ce lien existe, si les dépenses initiales de R&D sont le meilleur indicateur des activités substantielles de commercialisation subséquentes. De plus, et c'est peut-être le facteur le plus important, cette approche comporte des difficultés pratiques importantes, qui se rapportent notamment à la nécessité de déterminer et de surveiller les dépenses admissibles (incluant possiblement les dépenses historiques) et au fait que certains des éléments couverts par la définition de dépenses sont hors du contrôle du contribuable et, dans certains cas, de son groupe. Une question est soulevée à savoir si l'approche *nexus* pourrait contrevenir à la législation de l'Union européenne.

Le rapport intermédiaire

Dans le cadre de l'« Action 5 », le FPDF a eu pour mandat de fournir des recommandations sur : 1) un examen des régimes préférentiels des pays membres; 2) une stratégie visant l'augmentation de la participation pour inclure des pays non-membres de l'OCDE; et 3) les révisions ou ajouts au cadre actuel (comme l'indiquait le rapport de 1998).

Le rapport intermédiaire fait état des progrès réalisés par le FPDF dans le cadre de son mandat. Le rapport indique que le FPDF a porté son attention sur :

- l'élaboration d'une méthodologie visant à définir l'obligation d'exercer une activité substantielle dans le cadre des régimes relatifs aux biens incorporels, et
- l'amélioration de la transparence grâce à des échanges spontanés obligatoires concernant les décisions fiscales relatives à des régimes préférentiels.

D'autres comptes rendus et rapports sur les trois recommandations seront publiés dans le cadre des travaux de 2015 portant sur l'« Action 5 ».

Obligation d'exercer une activité substantielle et régimes relatifs aux biens incorporels

Le rapport de 1998 a cerné quatre facteurs « clés » et huit « autres » facteurs pour déterminer si un régime est préférentiel. Voici les quatre facteurs clés :

- taux effectif d'imposition nul ou peu élevé sur les revenus mobiles et autres prestations de services;
- séparation du régime du marché intérieur;
- manque de transparence entourant le régime; et
- aucun véritable échange de renseignements.

Le premier facteur – l'absence ou la faiblesse du taux d'imposition – constitue une porte d'entrée qui mènera aux autres facteurs.

Dans le cadre des travaux concernant le BEPS, l'absence d'« activité substantielle », un des « autres » facteurs du rapport de 1998, est devenue un facteur « clé »; le FPDF étudie par conséquent diverses approches pour appliquer le facteur de l'« activité substantielle ».

Jusqu'à présent, les travaux ont porté sur ce que constitue une activité substantielle dans le cadre des régimes relatifs aux biens incorporels (d'autres régimes seront pris en compte dans des travaux futurs). Trois différentes approches ont été étudiées : « l'approche de la création de valeur », « l'approche des prix de transfert » et « l'approche *nexus* ». Le rapport intermédiaire reconnaît que quelques pays (vraisemblablement le Royaume-Uni, l'Espagne, les Pays-Bas et le Luxembourg) préfèrent l'approche des prix de transfert et sont préoccupés par le fait que l'approche *nexus* pourrait ne pas être conforme avec la législation de l'Union européenne. Toutefois, bien qu'aucune décision n'ait encore été prise, puisque de nombreux pays ont fait part de leurs préoccupations quant à l'approche des prix de transfert, le rapport intermédiaire se concentre sur l'approche *nexus*.

L'approche *nexus* consiste à calculer le revenu provenant de la propriété intellectuelle (PI) admissible à des avantages fiscaux en établissant un lien entre la dépense admissible engagée lors de la création des actifs de PI (exprimé comme une proportion des dépenses globales liées à la création des actifs de PI) et le revenu provenant de ces actifs de PI. Cette approche propose que les actifs de PI soient limités aux brevets ou à des biens incorporels de fonction équivalente, et donne certains détails sur les définitions suggérées de « dépenses admissibles » (en gros, les dépenses de R&D engagées pour la création mais non pour l'acquisition d'actifs de PI, incluant les dépenses engagées par des parties non liées dans des activités de développement qui leur sont imparties par le contribuable), de « dépenses globales » (en gros, les dépenses admissibles plus les dépenses qui auraient été admissibles si elles avaient été engagées par le contribuable, incluant les dépenses visant l'acquisition d'actifs de PI de parties liées ou non liées) et de « revenus provenant des actifs de PI » (en gros, les redevances, les gains provenant de la vente d'actifs de PI ainsi que le revenu tiré de la vente de produits directement liés aux actifs de PI). Elle présente également une approche « additive » pour calculer ces dépenses, qui consiste à accumuler les dépenses engagées à la création et tout au long de la durée de vie de l'actif, et confirme que, pour retirer un avantage d'un régime relatif à la PI, les contribuables devront faire le suivi des dépenses cumulatives.

Échange spontané obligatoire de renseignements sur les décisions fiscales

Le FPDF s'est concentré sur l'élaboration d'un cadre rendant obligatoire l'échange spontané de renseignements sur les décisions fiscales concernant des contribuables qui sont liées aux régimes préférentiels. Ces échanges seront « automatiques » plutôt que discrétionnaires pour les autorités fiscales.

Le cadre se base sur quatre questions clés aux fins de l'élaboration :

- Quand l'obligation d'échanger spontanément des renseignements sur des décisions fiscales naît-elle?
- Avec qui doit-on échanger des renseignements?
- Quels renseignements doivent être échangés?
- Quel est le fondement légal de l'échange spontané de renseignements?

Il est à noter que les règles incluent les décisions liées aux prix de transfert. Plus précisément, les renseignements touchant les arrangements préalables en matière de prix de transfert (APP) unilatéraux, ainsi que les APP multilatéraux pour les pays qui sont touchés mais qui ne sont pas parties aux APP, devront être échangés.

L'importante question de la confidentialité des renseignements du contribuable, de même qu'un calendrier de mise en œuvre et des dates limites quant à l'échange de renseignements font l'objet d'un examen dans le cadre des travaux du FPDF.

Autres questions

Le rapport intermédiaire fait le point sur l'examen que réalise actuellement le FPDF de 30 régimes préférentiels des pays membres de l'OCDE et des pays associés.

Calendrier et prochaines étapes

Le FPDF commencera maintenant ses travaux relatifs à la deuxième recommandation. Il discutera avec d'autres pays non-membres de l'OCDE du cadre actuel et devrait présenter ses résultats en septembre 2015.

D'autres travaux sur les activités substantielles sont nécessaires, y compris des discussions sur l'approche favorisant l'obligation d'exercer une activité substantielle pour les régimes relatifs aux biens incorporels qui, une fois approuvée, sera appliquée à de nombreux régimes relatifs à des biens incorporels. En plus des régimes relatifs aux biens incorporels, une approche doit être approuvée pour l'évaluation d'une activité substantielle dans d'autres régimes préférentiels.

Le FPDF prévoit commencer à appliquer le cadre de travail pour l'échange spontané obligatoire de renseignements sur les décisions fiscales très prochainement, soit à l'automne 2014. Il fera le point sur les progrès de la mise en pratique dans un rapport d'étape en 2015. Le FPDF explorera aussi d'autres façons d'améliorer la transparence.

Albert Baker, Toronto

Accueil | Avis juridique | Confidentialité

2 Queen Street East, Suite 1200
Toronto (Ontario) M5C 3G7 Canada

© Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l. et ses sociétés affiliées.

Ce document est publié par Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l. à l'intention des clients et amis du Cabinet et ne doit pas remplacer les conseils judicieux d'un professionnel. Aucune mesure ne devrait être prise sans avoir consulté préalablement un spécialiste. Vous utilisez le présent document à vos propres risques.

Deloitte, l'un des cabinets de services professionnels les plus importants au Canada, offre des services dans les domaines de la certification, de la fiscalité, de la consultation et des conseils financiers. Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l., société à responsabilité limitée constituée en vertu des lois de l'Ontario, est le cabinet membre canadien de Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Deloitte désigne une ou plusieurs entités parmi Deloitte Touche Tohmatsu Limited, société fermée à responsabilité limitée par garanties du Royaume-Uni, ainsi que son réseau de cabinets membres dont chacun constitue une entité juridique distincte et indépendante. Pour obtenir une description détaillée de la structure juridique de Deloitte Touche Tohmatsu Limited et de ses sociétés membres, voir www.deloitte.com/ca/apropos.

www.deloitte.ca

Pour vous désabonner, veuillez répondre au présent courriel en indiquant comme objet « Désabonnement ».

Veuillez ajouter « @deloitte.ca » à votre liste d'expéditeurs autorisés afin d'assurer la livraison à votre boîte de réception et de visualiser les images.