



Alerte en fiscalité canadienne

Réforme fiscale américaine –
aspects à considérer
relativement à la présentation
de l'information financière

Le 15 février 2018

Le 22 décembre 2017, le président des États-Unis a promulgué la loi sur la réforme fiscale américaine appelée *Tax Cuts and Jobs Act* (la « Loi »). Par conséquent, les entités doivent comptabiliser les incidences fiscales de cette loi pour les périodes intermédiaires et annuelles qui incluent le 22 décembre 2017.

Personnes-ressources :

[James McDonald](#)

Leader national, Fiscalité américaine
Tél. : 416-874-3139

[Arthur Driedger](#)

Tél. : 416-643-8226

[Roman Vorsin](#)

Tél. : 403-267-0507

[Terri Scott](#)

Tél. : 204-926-7660

Bon nombre d'entités canadiennes font des affaires aux États-Unis, et les changements apportés à la loi fiscale américaine auront une incidence sur la présentation de l'information financière de ces entités. Celles-ci doivent fournir leur meilleure estimation de toutes les incidences de la Loi dans leurs états financiers et fournir les informations appropriées sur les jugements importants portés et les incertitudes relatives aux estimations, le cas échéant. Au fur et à mesure que de nouvelles informations seront disponibles et que les entités acquerront une meilleure compréhension de la Loi au cours des périodes subséquentes, ces estimations devront être revues.

Liens connexes
[Fiscalité américaine](#)
[Services de fiscalité de Deloitte](#)

Modification du taux d'imposition des sociétés

Le taux d'imposition des sociétés est ramené à 21 % à compter du 1^{er} janvier 2018. Conformément au paragraphe 47 de la Norme comptable internationale (IAS) 12, *Impôts sur le résultat*, les actifs d'impôt différé (AID) et les passifs d'impôt différé (PID) doivent être évalués aux taux d'imposition dont l'application est attendue sur la période au cours de laquelle l'actif sera réalisé ou le passif réglé, sur la base des taux d'imposition qui ont été adoptés ou quasi adoptés. Les entités doivent ajuster les AID et PID dans leurs états financiers des périodes de déclaration se terminant à compter du 22 décembre 2017.

Les AID et PID qui existaient à la date de promulgation (22 décembre 2017) et qui devraient se résorber après la date d'entrée en vigueur de la Loi (1^{er} janvier 2018) devraient être ajustés en fonction du nouveau taux d'imposition prévu dans la Loi, c'est-à-dire 21 %. Le nouveau taux d'imposition ne s'applique pas aux actifs et passifs d'impôt différé dont la résorption est prévue avant la date d'entrée en vigueur.

Selon le paragraphe 58 et l'alinéa 60a) d'IAS 12, les soldes d'impôt différé attribuables à des éléments précédemment comptabilisés hors résultat net doivent être comptabilisés soit dans les autres éléments du résultat global, soit directement dans les capitaux propres. Ils sont comptabilisés de la même façon que le montant initial. C'est ce qu'on appelle un « suivi rétrospectif ».

Si l'exercice et l'année d'imposition de l'entité prennent fin à une date autre que le 31 décembre, le changement du taux d'imposition entrera en vigueur au début de l'exercice suivant de l'entité et le taux d'imposition applicable pour cet exercice sera un taux d'imposition combiné.

Le taux combiné est fondé sur les taux applicables avant et après le changement du taux d'imposition et calculé selon le nombre de jours dans la période comprise dans l'année d'imposition qui précèdent ou suivent la date d'entrée en vigueur du nouveau taux d'imposition.

Modification concernant les pertes d'exploitation nettes (PEN)

En vertu de la législation fiscale antérieure, les PEN pouvaient être reportées rétrospectivement sur deux ans et prospectivement sur 20 ans. Or, selon les nouvelles dispositions législatives, les PEN ne peuvent plus, sauf certaines exceptions, être reportées rétrospectivement, mais elles peuvent dorénavant être reportées prospectivement sur une période indéfinie. Le montant des PEN déductibles ne doit pas dépasser 80 % du bénéfice imposable, qui est calculé sans égard à la déduction demandée au titre des PEN.

En général, les modifications apportées aux périodes de report rétrospectif et de report prospectif et au plafond associé à l'utilisation des PEN, s'appliquent aux pertes générées au cours des années d'imposition qui débutent après le 31 décembre 2017.

Au moment de déterminer le bénéfice imposable futur aux fins de la comptabilisation des AID, une entité doit tenir compte des résorptions futures des différences temporaires imposables existantes au cours des périodes précédant l'expiration des PEN. Étant donné que les pertes générées au cours des années débutant après le 31 décembre 2017 n'expireront pas, l'ensemble des différences temporaires imposables pouvant être disponibles pour justifier la comptabilisation des AID qui en résultent peut être élargi.

Impôt de transition

La Loi fait en sorte que les États-Unis passent d'un régime d'imposition mondial à un système d'exemption de participation en accordant aux sociétés une déduction de 100 % au titre des dividendes reçus d'une société étrangère contrôlée (SEC).

À titre de mesure transitoire, les actionnaires américains d'une société étrangère déterminée (SED) doivent inclure le montant net de leur quote-part de certains bénéfices et gains étrangers de la SED postérieurs à 1986 non distribués et non antérieurement imposés dans leur revenu brut, à la fin de la dernière année d'imposition de la SED débutant avant le 1^{er} janvier 2018. Les bénéfices et gains étrangers ne sont pris en considération que s'ils ont été accumulés au cours des périodes durant lesquelles la société était une SED, et ils correspondent aux gains et bénéfices accumulés en date du 2 novembre 2017 ou du 31 décembre 2017, selon la date à laquelle le montant est le plus élevé.

Le passif d'impôt peut être payé sans intérêt sur une période maximale de huit ans.

Durant la période de transition, l'entité doit comptabiliser un montant d'impôt courant/non courant payable au titre de l'impôt de transition.

Bien que l'impôt pour l'année courante (exigible) ne soit pas assujéti au paragraphe 53 d'IAS 12, si le paiement allait au-delà de la période courante, le passif devrait être comptabilisé comme un montant actualisé si les incidences sont majeures.

De plus, les AID associés aux crédits pour impôt étranger devront être analysés en fonction de la valeur continue.

Revenus mondiaux à faible taux d'imposition tirés de biens incorporels (GILTI) et écarts externes

Depuis le 1^{er} janvier 2018, la Loi exige que certains revenus mondiaux à faible taux d'imposition tirés de biens incorporels par des SEC soient inclus dans les revenus bruts de l'actionnaire américain de la SEC pour la période visée.

Une entité n'est pas tenue de comptabiliser les PID au titre d'écarts externes imposables si elle est en mesure de contrôler le moment de la résorption de la différence temporaire et s'il est probable que cette résorption ne survienne pas dans un avenir prévisible.

Les AID au titre d'écarts externes déductibles sont comptabilisés uniquement s'il est probable que la différence temporaire se résorbera dans un avenir prévisible et qu'il s'ensuivra un bénéfice imposable duquel la différence temporaire pourra être utilisée.

L'inclusion aux fins de l'impôt de transition, donnant lieu à un rapatriement réputé, du GILTI pourrait faire en sorte que l'entité doive comptabiliser un élément de passif associé à des écarts externes non comptabilisés antérieurement en vertu du paragraphe 39 d'IAS 12.

La question qui se pose est si la réduction de l'écart externe résultant de l'inclusion du GILTI doit être considérée comme une résorption probable de l'écart externe pour lequel un passif d'impôt différé doit être comptabilisé.

Une entité pourrait néanmoins être assujettie à l'impôt sur le revenu relativement à ses investissements à l'étranger à l'avenir (gains de change, gains en capital découlant de la vente de placements, impôt sur le revenu étranger et retenues d'impôt); en pareils cas, elle devrait déterminer s'il y a lieu de comptabiliser l'impôt différé qui en résulte.

IAS 12 ne fournit pas d'indications claires quant à savoir si (et comment) certains aspects du GILTI peuvent avoir une incidence sur la comptabilisation de passifs d'impôt différé associés à des écarts externes d'entités émettrices étrangères. Par exemple, selon IAS 12, la comptabilisation de passifs d'impôt différé associés à des écarts externes d'entités émettrices étrangères est évaluée pour chacune des entités émettrices prises individuellement, tandis qu'aux fins de l'impôt, le GILTI est établi en fonction du revenu global cumulé des entités émettrices étrangères.

L'application des principes d'IAS 12 au GILTI pourrait également poser des problèmes pratiques majeurs. En particulier, le calcul du GILTI dépend d'événements futurs et d'éventualités susceptibles de soulever énormément d'incertitude en ce qui a trait à l'estimation quant à savoir si une entité a de tels revenus et, si tel est le cas, dans quelle mesure elle doit les inclure dans son revenu d'une année future déterminée.

Impôt anti-abus contre l'érosion de la base d'imposition (BEAT)

Pour les années d'imposition commençant après le 31 décembre 2017, une société peut être assujettie à l'impôt anti-abus contre l'érosion de la base d'imposition si le groupe de sociétés contrôlées dont elle fait partie a des recettes brutes suffisamment élevées et une certaine proportion de « paiements au titre de l'érosion de la base d'imposition » (paiements à des parties étrangères liées). En ce qui concerne l'impôt anti-abus contre l'érosion de la base d'imposition, une société est tenue de payer un impôt minimum au titre de l'érosion de la base d'imposition en plus de son impôt habituel après la déduction des crédits d'impôt applicables.

Étant donné que les montants payables en vertu des dispositions concernant l'impôt anti-abus contre l'érosion de la base d'imposition sont fondés sur une notion de bénéfice imposable, il s'agit d'un impôt sur le revenu qui entre dans le champ d'application d'IAS 12; ils peuvent donc avoir une incidence sur le taux d'imposition utilisé pour calculer les AID et PID.

Les éléments suivants devraient être pris en considération :

- L'impôt anti-abus contre l'érosion de la base d'imposition est un impôt supplémentaire, c'est pourquoi une entité ne peut jamais payer moins que le taux d'imposition prévu par la Loi, c'est-à-dire 21 %.
- Il peut arriver qu'une entité ne sache pas si elle sera assujettie à l'impôt anti-abus contre l'érosion de la base d'imposition.
- On s'attend à ce que la plupart des contribuables finissent par prendre des mesures pour réduire le risque de payer un impôt anti-abus et paient des impôts calculés en fonction du taux d'imposition régulier ou aussi près que possible de celui-ci.

Par conséquent, une entité pourrait, dans bon nombre de cas, conclure que l'impôt différé devrait être calculé au taux de 21 % prévu dans la Loi, et tout paiement supplémentaire de l'impôt anti-abus contre l'érosion de la base d'imposition reflété à titre de charge d'impôts de la période.

Impôt minimum des sociétés

L'impôt minimum des sociétés est abrogé pour les exercices commençant après le 31 décembre 2017. Les entités ayant des crédits au titre de l'impôt minimum pouvant être reportés sur une année ultérieure et qui n'ont pas encore été utilisés peuvent demander un remboursement au cours d'années ultérieures même si elles n'ont aucun impôt à payer.

Les entités peuvent continuer d'utiliser leurs crédits d'impôt minimum pour compenser tout impôt régulier à payer pour les années 2018 à 2020, et 50 % des crédits excédentaires au titre de l'impôt minimum peuvent être remboursés au cours de chacune des années suivantes : 2018, 2019 et 2020. Les crédits qui restent sont remboursables en 2021.

Étant donné que les crédits au titre de l'impôt minimum seront désormais entièrement remboursables qu'il existe ou non un passif d'impôt futur avant les crédits au titre de l'impôt minimum, l'avantage du crédit au titre de l'impôt minimum se réalisera. Par conséquent, les entités devront comptabiliser un actif en ce qui a trait au report prospectif de crédits au titre de l'impôt minimum n'ayant pas été comptabilisés antérieurement.

Si vous avez des questions, n'hésitez pas à contacter votre personne-ressource habituelle ou l'une des personnes-ressources indiquées dans la présente Alerte.

Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l.
La Tour Deloitte
1190, avenue des Canadiens-de-Montréal, bureau 500
Montréal (Québec) H3B 0M7
Canada

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 judiciaires d'un professionnel. Aucun geste ne devrait être posé sans consulter d'abord son conseiller professionnel. 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 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 une description détaillée de la structure juridique de Deloitte Touche Tohmatsu Limited et de ses sociétés membres, voir www.deloitte.com/ca/apropos.

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

Pour vous désabonner de cette liste d'envoi, veuillez répondre à ce courriel avec la mention « Désabonner » comme objet.