



Alerte canadienne – Fiscalité et Services juridiques

Le livre vert de 2022 – Budget fédéral des États-Unis pour l'exercice 2022

Le 9 juin 2021

Le 29 mai 2021, la Maison-Blanche a publié ses propositions pour le budget fédéral américain de l'exercice 2022, y compris un certain nombre de propositions liées à l'impôt. Le président Biden a fondé les volets économiques de sa campagne électorale de 2020 sur la prémisse que les avantages de la *Tax Cuts and Jobs Act* (TCJA) de 2017 sont biaisés en faveur des grandes entreprises et des personnes fortunées, et que le système fédéral d'impôt sur le revenu doit être réoutillé pour que ces contribuables contribuent « leur juste part ». Cela dit, l'administration prévoit que ses propositions fiscales génèreraient une augmentation nette des recettes fiscales fédérales de près de 2,4 trillions de dollars entre 2022 et 2031.

Personnes-ressources :

Jim McDonald

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

Rob Jeffery

Leader national de la politique fiscale
Tél.: 902-721-5593

Québec

Basel Arafe

Tél. : 514-643-8338

Il s'agit là de propositions de l'Administration Biden. Le Congrès doit maintenant intervenir pour rédiger un projet de loi qui pourrait devenir ultimement la législation fiscale, et il n'y a guère de doute que cette législation ne sera pas conforme en tout point à ces propositions. Toutefois, d'une manière générale, les propositions représentent probablement, directionnellement, le chemin que le Congrès empruntera et les contribuables sont bien avisés d'en tenir compte dans leur planification pour l'avenir.

Le tableau ci-dessous résume les principales propositions génératrices de revenus comprises dans le Plan pour l'emploi américain (*American Jobs Plan*) et le Plan pour les familles américaines (*American Families Plan*). Ce dernier est axé dans une large mesure sur des dispositions touchant les particuliers ou les familles et ne sera pas examiné plus en détail dans le cadre de cette alerte.

	Loi actuelle	Proposition	Notes et observations
Taux d'imposition des sociétés	<i>Impôt uniforme de 21 %</i>	Impôt uniforme de 28 %	<ul style="list-style-type: none"> • Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021. Les années d'imposition commençant après le 1^{er} janvier 2021, mais avant le 31 décembre 2021, seront soumises à une augmentation calculée au prorata • Ce ne sont pas tous les Démocrates au Congrès qui appuient un taux de 28 % – une augmentation plus modeste de 25 % a également fait l'objet de discussions

Jeremy Pister
Tél. : 514-369-9880

Daniel Tremblay
Tél. : 514-390-4578

Ontario
Dennis Metzler
Tél. : 416-601-6144

Christopher Piskorz
Tél. : 416-601-6144

Katrina Robson
Tél. : 416-354-0968

Prairies
Diana Estrada
Tél. : 403-267-1873

Bud Goff
Tél. : 403-267-0690

Terri Scott
Tél. : 204-926-7660

Liens connexes :

[Services de fiscalité transfrontalière](#)

[Deloitte fiscalité](#)

	Loi actuelle	Proposition	Notes et observations
Revenu mondial à faible taux d'imposition tiré de biens incorporels (GILTI, en anglais)	<p>Actuellement, les actionnaires des États-Unis incluent le revenu d'entreprise de leurs sociétés étrangères contrôlées (SEC) (ce qu'on appelle l'inclusion du GILTI).</p> <ul style="list-style-type: none"> Le premier 10 % du revenu tiré des actifs corporels est exclu (investissement dans des actifs d'entreprise admissibles ou QBAI, en anglais) Les actionnaires de sociétés aux États-Unis peuvent demander une déduction de 50 % qui réduit effectivement le taux d'imposition sur leurs inclusions du GILTI à la moitié du taux d'imposition des sociétés, ou 10,5 % avant la prise en compte des crédits pour impôt étranger (CIE) Il est possible de faire un choix fiscal en vertu de l'exception relative aux taux d'imposition élevés, le cas échéant 	<p>Les modifications proposées au GILTI comprennent :</p> <ul style="list-style-type: none"> Réduction de 25 % de la déduction au titre du GILTI Élimination de l'exemption du QBAI Élimination de l'exception relative aux taux d'imposition élevés du GILTI Calcul du GILTI sur une base pays par pays, sans possibilité de compenser les résultats d'un pays à l'autre. S'applique aux SEC ainsi qu'aux succursales étrangères La décote des CIE à l'égard du GILTI demeure inchangée 	<ul style="list-style-type: none"> Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021 Les modifications proposées ne modifient pas la décote des CIE à l'égard du GILTI (seulement 80 % des CIE à l'égard du GILTI peuvent être demandés)
Déduction au titre du revenu tiré de biens incorporels à l'étranger (FDII, en anglais)	<p>Offre un incitatif fiscal pour les exportations en fournissant une déduction spéciale sur certains revenus tirés de sources américaines provenant de l'exportation de produits et services par des entreprises américaines. Les taux d'imposition effectifs peuvent être aussi bas que 13,125 % sur les bénéfices admissibles.</p>	<p>Abrogation de la déduction au titre du FDII et utilisation des économies pour fournir d'autres incitatifs fiscaux, non encore précisés, pour la recherche et le développement (R et D).</p>	<ul style="list-style-type: none"> Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021
Impôt anti-abus contre l'érosion de la base d'imposition (BEAT, en anglais)	<p>Un autre impôt de 10 % appliqué au revenu d'un contribuable américain après le rajout de certains paiements « donnant lieu à une érosion de la base d'imposition ». Les contribuables paient le plus élevé de l'impôt BEAT ou de l'impôt ordinaire.</p> <ul style="list-style-type: none"> S'applique aux sociétés qui font partie d'un groupe dont les recettes brutes moyennes annuelles aux États-Unis sur trois ans s'élèvent à au moins 500 millions de dollars 	<p>Abroger le BEAT et le remplacer par le « SHIELD » (voir ci-dessous).</p>	<ul style="list-style-type: none"> Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2022 Le gouvernement des États-Unis a constaté que le BEAT a permis de percevoir beaucoup moins d'impôts que prévu

	Loi actuelle	Proposition	Notes et observations
	<ul style="list-style-type: none"> Les paiements donnant lieu à une érosion de la base d'imposition doivent représenter au moins 3 % des déductions totales après le calcul de la marge brute 		
Règle visant à mettre fin aux inversions préjudiciables et au mouvement vers les territoires à faible taux d'imposition (SHIELD, en anglais)	Voir le BEAT ci-dessus	<p>Refus des déductions au lieu d'appliquer un impôt minimum.</p> <ul style="list-style-type: none"> Un test des recettes brutes de 500 millions de dollars sera effectué annuellement pour les revenus mondiaux d'un groupe d'information financière Les déductions sont refusées en totalité lorsque les paiements sont effectués à une partie liée qui paie un taux d'imposition effectif en vertu du Pilier 2 (ou un taux de GILTI de 21 %) La partie du coût des ventes ou des marchandises vendues liée aux achats transfrontaliers intersociétés ou aux dépenses capitalisées peut également être refusée Les déductions sont refusées en partie lorsqu'un groupe d'information financière comprend une entité assujettie à un faible taux d'imposition 	<ul style="list-style-type: none"> Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2022 La proposition introduit de nouveaux concepts, tels que le « groupe d'information financière » et des références à la présentation des états financiers, qui peuvent être difficiles à mettre en œuvre et qui feront probablement l'objet de nombreuses directives supplémentaires de la part du gouvernement. La nouvelle proposition peut également mettre en péril une partie de la déduction d'un contribuable au titre du coût des ventes ou des marchandises vendues.
Sous-partie F	<i>Impôt actuel sur le revenu passif gagné par les SEC</i>	<ul style="list-style-type: none"> Abrogation de l'exception relative aux taux d'imposition élevés (qui permet d'éviter l'inclusion d'un actionnaire américain lorsque le taux d'imposition effectif à l'étranger est supérieur à 90 % du taux d'imposition le plus élevé aux États-Unis). 	<ul style="list-style-type: none"> Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021 S'aligne avec l'abrogation de l'exception relative aux taux d'imposition élevés du GILTI
Règles anti-inversion	<i>Une société étrangère qui fait l'acquisition d'une société américaine peut elle-même être considérée comme une société américaine de façon permanente si les investisseurs originaux de la société américaine ont une participation de 80 % ou plus dans la société étrangère acquéreuse.</i>	<p>Réduction du seuil de 80 % à 50 %.</p> <ul style="list-style-type: none"> Une acquisition inversée peut être considérée comme une inversion lorsque, après l'acquisition, le groupe de sociétés élargi est de manière générale géré à partir des États-Unis et qu'il n'y a pas d'activité importante dans le pays de résidence de l'acquéreur L'acquisition d'actifs constituant l'ensemble des activités commerciales ou d'affaires d'une entité américaine peut maintenant être assujettie aux règles d'inversion 	<ul style="list-style-type: none"> S'applique aux transactions survenant après la date de promulgation de la loi Confirme la tendance vers des lois anti-inversion de plus en plus sévères aux États-Unis
Pétrole et gaz	<i>Un certain nombre de subventions directes et implicites sont offertes aux contribuables de l'industrie pétrolière et gazière (p. ex., le pourcentage d'épuisement des ressources sur</i>	<p>Abrogation de tous les incitatifs fiscaux au profit de l'industrie pétrolière et gazière, notamment :</p> <ul style="list-style-type: none"> Pourcentage d'épuisement des ressources Passation en charges des coûts de forage incorporels 	<ul style="list-style-type: none"> Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021

	Loi actuelle	Proposition	Notes et observations
	<i>l'excédent pour les petits producteurs).</i>	<ul style="list-style-type: none"> Déduction pour les produits injectés pour la récupération tertiaire Crédit pour le pétrole et le gaz produits à partir de puits marginaux Exception aux règles relatives aux pertes passives pour les participations directes dans des propriétés pétrolières et gazières Amortissement sur deux ans des dépenses géologiques et géophysiques Amortissement accéléré pour les installations de lutte contre la pollution atmosphérique Traitement des gains en capital pour les redevances Exemption du revenu étranger d'extraction de pétrole et de gaz (FOGEI, en anglais) du revenu fondé sur les bénéfices aux fins du GILTI 	
Impôt minimum sur le revenu comptable	S.O.	<p>Un impôt minimum de 15 % pour les entreprises qui gagnent un revenu net de 2 milliards de dollars ou plus.</p> <ul style="list-style-type: none"> Comme l'ancien impôt minimum de remplacement (IMR), un crédit peut être accordé pour l'impôt excédentaire payé au cours des années précédentes Un crédit peut également être accordé pour les crédits d'impôt généraux aux entreprises et les crédits pour impôt étranger, mais pas pour les déductions 	<ul style="list-style-type: none"> Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021 Donne au <i>Financial Accounting Standards Board</i> (FASB) un rôle fiscal plus important dans la politique fiscale
Crédit pour la séquestration de l'oxyde de carbone	<p><i>Crédit disponible pour le captage de certains gaz carboniques provenant de sources industrielles à d'autres fins dans l'industrie ou pour leur stockage permanent. En général, le crédit s'élève à :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <i>20 \$ par tonne métrique placée en stockage géologique sécurisé</i> <i>10 \$ par tonne métrique utilisée dans certains autres procédés industriels</i> 	<p>S'applique aux projets dont la « construction a commencé » avant le 1^{er} janvier 2031.</p> <ul style="list-style-type: none"> Crédit bonifié pour le captage du carbone provenant de procédés industriels difficiles à atténuer (p. ex., acier, ciment) Crédit bonifié pour les projets de captage en direct dans l'atmosphère Mécanisme de paiement direct 	<ul style="list-style-type: none"> Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021
Déduction des intérêts disproportionnés	<p><i>Les déductions d'intérêts sont assujetties à un certain nombre de limitations, y compris une limite en vertu de l'article 163(j), où les intérêts nets déduits par un contribuable ne peuvent dépasser 30 % de son revenu imposable modifié (une valeur se rapprochant du BAII).</i></p>	<p>S'applique aux membres américains de groupes multinationaux aux États-Unis lorsque les membres américains déclarent annuellement des charges d'intérêts nettes de 5 millions de dollars ou plus.</p> <ul style="list-style-type: none"> Les déductions d'intérêts nets des membres américains sont refusées dans la mesure où elles dépassent la quote-part du membre américain dans les charges d'intérêts nettes du groupe 	<ul style="list-style-type: none"> Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021 Cible les groupes qui ont un plus grand effet de levier aux États-Unis que dans d'autres pays Il est probable qu'une modélisation soit nécessaire pour évaluer l'applicabilité à des cas de figure particuliers

	Loi actuelle	Proposition	Notes et observations
		<ul style="list-style-type: none"> • La proportionnalité est déterminée en comparant le BAIIA du membre au BAIIA du groupe • Solution de rechange pour limiter la déduction d'intérêts d'un membre au produit d'intérêts du membre plus 10 % de son revenu imposable modifié • Les charges d'intérêts refusées sont reportées ultérieurement • S'applique simultanément à l'article 163(j) – les contribuables peuvent seulement demander le montant le moins élevé 	
Crédit de relocalisation (« on-shoring ») et limite à la déduction pour délocalisation (« off-shoring »)	s.o.	<p>Mesures incitatives visant à encourager l'expansion ou la relocalisation des activités aux États-Unis tout en décourageant la délocalisation d'activités américaines vers l'étranger.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Crée un crédit d'impôt général pour les entreprises équivalant à 10 % des dépenses admissibles payées ou engagées dans le cadre de la relocalisation d'activités commerciales ou d'affaires aux États-Unis • Aucune déduction ne serait accordée à un actionnaire américain d'une SEC dans le calcul de son inclusion du GILTI ou de la Sous-partie F pour toute dépense payée ou engagée dans le cadre de la relocalisation d'activités commerciales ou d'affaires à partir des États-Unis vers l'étranger 	<ul style="list-style-type: none"> • Applicable aux dépenses payées ou engagées après la date de promulgation de la loi
Augmentation du taux d'imposition pour les particuliers	<i>37 % pour une personne célibataire dont le revenu est supérieur à 523 600 \$ et pour une personne mariée produisant une déclaration conjointement dont le revenu est supérieur à 628 300 \$.</i>	<ul style="list-style-type: none"> • 39,6 % pour une personne célibataire dont le revenu est supérieur à 452 700 \$ et pour des personnes mariées dont le revenu est supérieur à 590 300 \$. 	<ul style="list-style-type: none"> • Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021
Majoration de l'assiette fiscale au décès	<i>Certains transferts qui surviennent au décès comprennent une majoration de l'assiette fiscale des actifs à leur juste valeur marchande sans un gain imposable correspondant pour la succession.</i>	<p>Aucune majoration de l'assiette fiscale si le revenu est d'un million de dollars ou plus.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Introduit un événement de réalisation réputée tous les 90 ans • Prévoit un plan de paiement de 15 ans pour les gains qui en découlent 	<ul style="list-style-type: none"> • Applicable aux biens transférés par les personnes décédées après le 31 décembre 2021 et sur certains biens détenus par des fiducies, des sociétés de personnes et d'autres entités non constituées en société le 1^{er} janvier 2022
Taux d'imposition des gains en capital	Taux de 20 %	<p>Les gains en capital à long terme et les dividendes admissibles des contribuables qui gagnent plus d'un million de dollars seront imposés aux taux ordinaires.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Applicable aux transactions effectuées après la date de l'annonce (présumément le 28 avril 2021)
Limitation des échanges de biens équivalents	<i>Les échanges de biens immobiliers détenus à des fins de production ou d'investissement</i>	<p>L'échange avec report d'impôt se limite aux biens dont les gains sont de 500 000 \$ ou moins.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021

	Loi actuelle	Proposition	Notes et observations
	<i>pour d'autres biens de ce type peuvent être effectués sans comptabiliser un gain ou une perte.</i>		
Déclaration des comptes bancaires	<i>Aucune déclaration par les banques à l'IRS relativement aux comptes bancaires nationaux.</i>	Un formulaire de type 1099 est émis pour chaque compte bancaire aux États-Unis indiquant tous les dépôts effectués au cours de l'année.	<ul style="list-style-type: none"> • Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2022 • S'applique lorsque les dépôts dépassent 600 \$
Intéressements différés	<i>Les participations de sociétés de personnes détenues en lien avec la prestation de services sont imposables aux taux des gains en capital.</i>	Seuls les contribuables dont le revenu provenant de toutes les sources est inférieur à 400 000 \$ ont droit au traitement fiscal réservé aux gains en capital.	<ul style="list-style-type: none"> • Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021

Certaines propositions importantes pour les entreprises transfrontalières sont décrites plus en détail ci-dessous.

Hausse du taux d'imposition des sociétés

Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021. Le revenu imposable gagné au cours des années commençant après le 1er janvier 2021, mais avant le 31 décembre 2021, serait assujéti à une hausse de taux calculée au prorata.

Il est proposé d'augmenter le taux d'imposition des sociétés de 21 % à 28 %.

Observations de Deloitte – Une éventuelle hausse du taux d'imposition des sociétés signifie que les possibilités d'accélérer les déductions du revenu ou de les reporter doivent être explorées, y compris au moyen de changements dans la méthode comptable.

Les politiques en matière de prix de transfert doivent être réexaminées afin de déterminer les occasions de transférer les revenus dans des pays où le taux d'imposition est moins élevé.

Il faut également tenir compte des répercussions d'une hausse du taux d'imposition des sociétés sur les états financiers lors de la comptabilisation des soldes d'impôt différé.

L'assujettissement à l'impôt des États-Unis par inadvertance (p. ex., en exerçant des activités par l'intermédiaire d'un établissement stable) augmentera les taux d'imposition effectifs dans de nombreux cas.

Remplacement du BEAT par le SHIELD

Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2022

La proposition abrogerait l'impôt anti-abus contre l'érosion de la base d'imposition (BEAT, en anglais) actuellement en vigueur et le remplacerait par une nouvelle règle – appelée la Règle visant à mettre fin aux inversions préjudiciables et au mouvement vers les territoires à faible taux d'imposition (SHIELD, en anglais) – qui refuserait les déductions aux sociétés ou succursales nationales en se référant au revenu à faible taux d'imposition d'entités faisant partie du même groupe d'information financière (y compris un membre qui est la société mère étrangère commune, dans le cas d'un groupe contrôlé par une société mère étrangère).

En vertu de cette proposition, une déduction serait refusée à une société ou succursale nationale, en tout ou en partie, à l'égard de tous les paiements bruts effectués (ou réputés avoir été effectués) à des « membres à faible taux d'imposition ». Un membre à

faible taux d'imposition est un membre du groupe d'information financière dont le revenu est assujéti (ou réputé être assujéti) à un taux d'imposition effectif qui est inférieur à un taux d'imposition minimal prescrit.

La proposition ne fournit aucun détail utile sur la façon dont les pertes d'exploitation nettes ou les écarts temporaires et permanents entre le revenu comptable et le revenu fiscal seraient pris en compte.

Taux d'imposition minimum convenu : Si la règle SHIELD est en vigueur avant la conclusion d'un accord sur le Pilier 2, le taux d'imposition minimum prescrit sera le taux d'imposition minimum mondial aux États-Unis au titre du GILTI (qui est effectivement de 21 % en vertu de cette proposition après la réduction proposée de la déduction au titre de l'article 250). Si un accord sur le Pilier 2 a été conclu, le taux convenu s'appliquera aux fins du SHIELD.

Définition d'un groupe d'information financière : Un groupe d'information financière est un groupe d'entités commerciales qui prépare des états financiers consolidés et qui est constitué d'au moins une société nationale, une société de personnes nationale ou une entité étrangère exerçant des activités commerciales ou d'affaires aux États-Unis (c.-à-d. une succursale américaine ou un établissement stable).

Les états financiers consolidés désignent ceux déterminés conformément aux principes comptables généralement reconnus (PCGR), aux normes internationales d'information financière (IFRS) ou à toute autre méthode autorisée par le secrétaire du Trésor en vertu des règlements. Le taux d'imposition effectif d'un membre d'un groupe d'information financière est déterminé en fonction du revenu gagné (au total, en tenant compte à la fois du revenu des parties liées et non liées) et des impôts payés ou accumulés relativement au revenu gagné dans ce territoire par les membres du groupe d'information financière, tel que déterminé en fonction des états financiers distincts des membres ou des états financiers consolidés du groupe d'information financière, tels que ventilés pour chaque territoire. La règle s'appliquerait aux groupes d'information financière dont les revenus annuels mondiaux sont supérieurs à 500 millions de dollars (tels que déterminés annuellement en fonction des états financiers consolidés du groupe).

Calcul de la déduction refusée : Les paiements effectués par une société ou une succursale nationale directement aux membres à faible taux d'imposition sont assujéti à la règle SHIELD dans son intégralité. En particulier, les paiements qui sont autrement des coûts déductibles seraient entièrement refusés, tandis que les paiements pour d'autres types de coûts (comme le coût des ventes ou des marchandises vendues), d'autres déductions (y compris les déductions relatives à des parties non liées), seraient refusés jusqu'à concurrence du montant du paiement.

Les paiements effectués à des membres du groupe d'information financière qui ne sont pas des membres à faible taux d'imposition seraient partiellement assujéti à la règle SHIELD dans la mesure où les autres membres du groupe d'information financière étaient assujéti à un taux d'imposition effectif inférieur au taux d'imposition minimal déterminé dans n'importe quel territoire. Dans de tels cas, la société ou la succursale nationale serait effectivement considérée comme ayant payé une partie de ses montants entre parties liées aux membres à faible taux d'imposition, le cas échéant, du groupe d'information financière en fonction du ratio global des bénéfices faiblement imposés du groupe d'information financière par rapport au total des bénéfices, comme il est indiqué dans les états financiers consolidés du groupe d'information financière.

Observations de Deloitte – Le régime SHIELD aura probablement une incidence importante sur les grandes entreprises transfrontalières. En ajustant de nombreux seuils et exceptions figurant dans le régime BEAT initial (p. ex., le seuil de 500 millions de dollars qui fera référence aux revenus bruts annuels du groupe d'information financière mondial) et en rajoutant le coût des ventes ou des marchandises vendues au calcul du revenu imposable ajusté, beaucoup plus de paiements sont susceptibles d'être affectés par le régime SHIELD que par le régime BEAT, à condition qu'un groupe de sociétés ait au moins certains membres assujéti à de faibles taux d'imposition effectifs.

Avec l'introduction du « groupe d'information financière » dans le cadre de plusieurs calculs de la règle SHIELD, il y aura de nouvelles obligations importantes en matière de conformité associées à la détermination de la partie des paiements pertinents pour lesquels une déduction doit être refusée en raison de la présence d'une entité à faible taux d'imposition au sein du groupe.

Pour certaines entreprises, une modification des modèles d'exploitation et des chaînes d'approvisionnement sera nécessaire pour éviter une augmentation significative des impôts découlant des dispositions de la règle SHIELD.

Limitation des intérêts supplémentaire pour les groupes multinationaux

Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021

Les groupes multinationaux seraient assujettis à une nouvelle limite de charges d'intérêts qui cible les groupes ayant un plus grand effet de levier sur les activités aux États-Unis que le groupe en général. Les contribuables assujettis à cette limitation et à celle de l'article 163(j) appliqueraient la limite la plus faible à chaque année d'imposition.

La nouvelle limitation s'appliquerait à tout sous-groupe américain (ou entité américaine indépendante) qui est inclus dans les états financiers consolidés d'un groupe multinational et qui fait état de charges d'intérêts nettes de 5 millions de dollars ou plus sur les déclarations de revenus des États-Unis chaque année (les entités de services financiers seraient exemptées).

Les déductions des charges d'intérêts du sous-groupe américain seraient refusées en proportion de la partie des charges d'intérêts nettes du sous-groupe (calculées aux fins de l'information financière sur la base d'une société distincte) qui dépasse la quote-part du sous-groupe des charges d'intérêts nettes du groupe figurant dans les états financiers consolidés du groupe.

La quote-part du sous-groupe américain des charges d'intérêts nettes du groupe serait basée sur la quote-part du bénéfice du groupe avant intérêts, impôts et amortissements. Les charges d'intérêts refusées en vertu de la limitation seraient reportées aux années subséquentes, et le sous-groupe américain reporterait également tout excédent au titre de cette limitation.

Un sous-groupe américain serait composé de toute entité américaine qui n'est pas directement ou indirectement détenue par une autre entité américaine, ainsi que de toutes les filiales directes ou indirectes (américaines et étrangères) de cette entité américaine qui sont incluses dans les états financiers consolidés du groupe. Le sous-groupe américain serait également autorisé à choisir de limiter ses déductions d'intérêts à ses produits d'intérêt plus 10 %.

Observations de Deloitte – La limitation des intérêts annuels peut être problématique pour les groupes ayant une société mère canadienne qui ont introduit un effet de levier important dans leurs activités aux États-Unis – potentiellement en ayant recours à une structure de financement. La détermination de l'impact de ces règles nécessiterait probablement une modélisation pour arriver au résultat optimal pour un contribuable particulier.

L'analyse requise pour les groupes canadiens multinationaux sera compliquée par les règles canadiennes de limitation de la déductibilité des intérêts introduites dans le nouveau budget fédéral de 2021.

En vertu des lois fiscales américaines en vigueur, les charges d'intérêts sont souvent imputées en fonction de l'assiette fiscale des actifs. Cette disposition constituerait une dérogation à cette pratique en ce sens que le BAIIA en valeur relative du sous-groupe américain dicte sa quote-part des charges d'intérêts autorisées.

Révisions proposées au revenu mondial à faible taux d'imposition tiré de biens incorporels (GILTI, en anglais)

Applicables aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021

Plusieurs modifications sont proposées en ce qui concerne le régime GILTI, lesquelles assujettiraient un actionnaire américain à des taux d'imposition plus élevés sur ses montants d'inclusion au GILTI, exigeraient une approche de type pays par pays pour la déclaration du GILTI, et augmenteraient les exigences en matière de tenue de registres et de conformité pour au moins certains contribuables.

- Élimination de l'exemption pour un revenu égal à 10 % des investissements dans des actifs d'entreprise admissibles (QBAI, en anglais) d'une SEC, c'est-à-dire des éléments d'actif corporels de l'entreprise. Ce changement entraîne l'inclusion de la totalité du revenu net fondé sur les bénéfices aux fins du GILTI par l'actionnaire américain dans son revenu imposable aux États-Unis.
- Réduction de la déduction au titre de l'article 250 de 50 % à 25 % du montant d'inclusion du GILTI d'un actionnaire américain.
- Abrogation de l'exception relative aux taux d'imposition élevés pour le GILTI et le revenu de la Sous-partie F.
- Modification de l'approche actuelle de la « moyenne globale » à un calcul « pays par pays » du GILTI suivant lequel une perte fondée sur les bénéfices aux fins du GILTI générée dans un territoire où une SEC exerce des activités ne peut être utilisée pour compenser le revenu fondé sur les bénéfices aux fins du GILTI généré dans un autre territoire. Une limitation distincte des crédits pour impôt étranger (CIE) s'appliquerait au panier de CIE du GILTI pour chaque territoire.
- Cette nouvelle approche pays par pays serait également appliquée aux règles sur les CIE en général et s'appliquerait au revenu d'une succursale étrangère d'un contribuable américain. Les impôts payés dans des territoires à taux d'imposition plus élevés ne réduiraient plus l'impôt résiduel payé sur le revenu gagné dans des territoires à taux d'imposition moins élevés.

Observations de Deloitte – Les changements apportés aux règles du régime GILTI augmenteraient de manière générale le taux d'imposition effectif d'un groupe ayant une société mère américaine avec des filiales étrangères. Par exemple, l'élimination de l'exemption de 10 % de QBAI se traduit par une inclusion au GILTI plus importante chaque année où le groupe est imposé à un taux plus élevé.

Compte tenu des taux d'imposition des sociétés du Canada relativement comparables à ceux des États-Unis, l'exception relative aux taux d'imposition élevés a apporté un certain allègement aux actionnaires américains de SEC canadiennes en ce qui a trait aux exigences en matière de tenue de registres et de déclaration. L'abrogation de cette exception exigerait que les actionnaires américains surveillent plus étroitement le revenu au titre de la Sous-partie F, le revenu fondé sur les bénéfices, les gains et les profits des SEC, et augmenterait de manière générale les coûts de conformité et de tenue de registres liés aux SEC.

La limitation des CIE pays par pays signifie que les multinationales établies aux États-Unis peuvent avoir un intérêt accru à réduire les obligations fiscales canadiennes étant donné que les crédits réciproques ne sont pas possibles.

Dans le cadre d'une transaction liée à un appel public à l'épargne (p. ex., impliquant une société d'acquisition à vocation spécifique ou SAVS), cela peut donner lieu des taux d'imposition effectifs plus élevés pour un groupe ayant une société mère américaine que dans le cas d'un groupe ayant une société mère canadienne.

Limitation des crédits pour impôt étranger lors de la vente d'entités hybrides étrangères

Applicable le jour de la promulgation de la loi

En vertu de la loi actuelle, lorsque les actions d'une société cible étrangère sont vendues, mais qu'un choix fiscal en vertu de l'article 338 est exercé pour traiter la transaction comme une vente d'actifs, l'article 338(h)(16) s'applique pour empêcher les bénéfices et gains générés par la vente d'actifs de changer la nature du gain en capital en un bénéfice ordinaire et, par conséquent, d'empêcher l'utilisation des CIE pour réduire ou éliminer l'impôt résiduel américain sur les gains sur les actions. Cependant, cette règle ne s'applique pas aux transactions similaires sur le plan économique, comme la vente d'une entité hybride qui est considérée comme une société aux fins de l'impôt étranger, mais comme une entité intermédiaire aux fins de l'impôt fédéral sur le revenu des États-Unis (« entités hybrides déterminées ») ou à des changements dans la classification des entités qui sont imposables aux fins des États-Unis, mais qui ne sont pas considérées aux fins de l'impôt étranger.

En vertu de la proposition et aux fins du calcul des CIE, la source et la nature de tout élément résultant de la disposition d'une participation dans une entité hybride déterminée ou d'un changement de classification de l'entité seraient déterminées en fonction de la source et de la nature d'un élément de gain ou de perte que le vendeur aurait pris en compte lors de la vente ou l'échange des actions (déterminé sans égard à l'article 1248).

La proposition n'affecterait pas le montant du gain ou de la perte constaté à la suite de la disposition ou du changement de classification de l'entité.

Observations de Deloitte – L’élargissement de l’application des principes de l’article 338(h)(16) aux transactions impliquant des entités hybrides déterminées ou aux changements de classification des entités peut rendre plus difficile l’utilisation efficace des attributs fiscaux lors de la disposition d’une entité hybride dans une transaction imposable (p. ex., déplacement d’une succursale étrangère appartenant à une entité hybride désignée qui est sous la gouverne d’une société américaine dans une transaction imposable).

Impôt minimum de 15 % sur les bénéfices comptables des grandes sociétés

Applicable aux années d’imposition commençant après le 31 décembre 2021

Les contribuables dont les bénéfices comptables à l’échelle mondiale dépassent 2 milliards de dollars seraient assujettis à un nouvel impôt minimum de 15 %.

Les contribuables paieraient le montant le plus élevé entre un « impôt minimum provisoire sur le résultat comptable » ou leurs impôts ordinaires. L’impôt minimum provisoire sur le résultat comptable serait égal à 15 % du revenu comptable mondial avant impôts (calculé après avoir réduit le revenu comptable par les déductions pour perte d’exploitation nette comptable), moins les crédits généraux aux entreprises (y compris les crédits d’impôt pour la R et D, l’énergie propre et les logements pour les personnes à faible revenu) et les crédits pour impôt étranger.

En vertu de la proposition, les contribuables auraient droit à un crédit d’impôt comptable (pour un passif d’impôt comptable positif) contre l’impôt ordinaire au cours d’une année subséquente, mais le crédit ne pourrait pas réduire le passif d’impôt ordinaire en dessous de l’impôt minimum provisoire comptable pour cette année.

Cet impôt vise spécifiquement les plus grandes entreprises qui déclarent un revenu net important avant impôt dans leurs états financiers, mais qui ne paient pas d’impôt. La proposition estime qu’environ 120 entreprises réalisent chaque année un revenu net avant impôt de 2 milliards de dollars.

Observations de Deloitte – Même en tenant compte de la description générale de cet impôt minimum proposé et des mécanismes proposés pour maintenir l’équité, la comptabilité fiscale associée à son application soulève une multitude de questions.

Élargissement des règles anti-inversion

Applicable aux transactions effectuées après la date de promulgation de la loi

Il est proposé de réduire le seuil de propriété du critère d’inversion de « 80 % » à « plus de 50 % » et d’éliminer le critère de « 60 % ». Les opérations où les actionnaires de l’ancienne entité américaine représentent plus de 50 % des actionnaires de l’entité étrangère seraient considérées comme des inversions et l’entité étrangère continuerait d’être traitée comme une société américaine aux fins de l’impôt sur le revenu fédéral des États-Unis.

Certaines acquisitions inversées seraient traitées comme des inversions, peu importe le degré de continuité des actionnaires. Par exemple, une opération serait traitée comme une inversion si : (1) immédiatement avant l’acquisition, la juste valeur marchande de l’entité américaine est supérieure à la juste valeur marchande de la société étrangère acquéreuse, (2) après l’acquisition, le groupe élargi de sociétés affiliées est principalement géré et contrôlé à partir des États-Unis, et (3) le groupe élargi de sociétés affiliées n’exerce pas d’activités commerciales importantes dans le pays où la société étrangère acquéreuse est créée ou organisée.

La définition d’une acquisition aux fins des règles d’inversion est également élargie pour viser l’acquisition directe ou indirecte de la quasi-totalité des actifs constituant les activités commerciales ou d’affaires d’une société américaine, la quasi-totalité des actifs d’une société de personnes américaine, ou la quasi-totalité des actifs constituant les activités commerciales ou d’affaires aux États-Unis d’une société de personnes étrangère. Les distributions sortantes d’actions de sociétés étrangères effectuées par une société américaine ou une société de personnes américaine peuvent également être traitées comme des inversions.

Observations de Deloitte – Un certain nombre d'éléments devront être clarifiés par des directives supplémentaires avant que la portée réelle de cette proposition ne puisse être évaluée. Le critère du pourcentage serait appliqué au groupe élargi de sociétés affiliées, ce qui signifie que l'ensemble du groupe de sociétés après l'acquisition devrait être pris en compte aux fins de ce critère. Comme la proposition élargirait ce qui constitue une « acquisition » aux fins des règles d'inversion, il est probable que des opérations transfrontalières devront tenir compte de ces règles.

Changements liés au pétrole et au gaz

Applicables aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021 (sauf indication contraire ci-dessous)

Il est proposé d'abroger les dispositions suivantes :

- L'exemption du revenu étranger d'extraction de pétrole et de gaz (FOGEI, en anglais) du régime GILTI et l'élargissement du FOGEI et du revenu étranger lié au pétrole et au gaz (FORI, en anglais) afin d'y inclure les revenus provenant de l'activité liée aux schistes et sables bitumineux.
- Le crédit pour la récupération assistée du pétrole au titre de l'article 43 pour les coûts admissibles attribuables à un projet de récupération assistée du pétrole admissible.
- Le crédit au titre de l'article 451 pour le pétrole et le gaz produits à partir de puits marginaux.
- Le choix fiscal lié à la passation en charges des coûts de forage incorporels en vertu des articles 263(c) et 291.
- La déduction pour les coûts payés ou engagés pour tout produit injecté qui est utilisé dans le cadre d'une méthode de récupération tertiaire en vertu de l'article 193.
- L'exception au titre de l'article 469 aux règles relatives aux pertes passives pour les participations directes dans des propriétés pétrolières et gazières.
- L'utilisation d'un pourcentage d'épuisement en ce qui concerne les puits de pétrole et de gaz et les combustibles fossiles minéraux durs (p. ex., pourcentage d'épuisement pour les petits producteurs).
- L'amortissement sur deux ans des dépenses géologiques et géophysiques des producteurs indépendants en vertu de l'article 167(h), permettant plutôt l'amortissement sur une période de sept ans utilisée par les producteurs pétroliers et gaziers intégrés.
- La passation en charges des coûts d'exploration et de développement.
- Le traitement des gains en capital pour les redevances en vertu de l'article 631(c).
- L'exemption de l'impôt sur le revenu des sociétés pour les sociétés de personnes cotées en bourse ayant un revenu admissible et des gains tirés d'activités liées aux combustibles fossiles (*applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2026*).
- L'exemption de la taxe d'accise à l'égard du *Oil Spill Liability Trust Fund* pour le pétrole brut dérivé de roches sédimentaires riches en bitume et en kérogène.
- L'amortissement accéléré pour les installations de lutte contre la pollution atmosphérique.

Observations de Deloitte – L'abrogation de ces dispositions – en particulier l'abrogation de l'exemption du FOGEI du régime GILTI – peut avoir des effets intéressants sur l'économie de l'investissement en pétrole et gaz sortant des États-Unis vers le Canada ainsi que pour les entités canadiennes dans l'industrie pétrolière et gazière au Canada.

Pour les groupes ayant des sociétés mères canadiennes qui, en raison d'acquisitions antérieures, ont des entités américaines qui détiennent des entités productrices de pétrole et de gaz à l'étranger, ces changements (conjugués aux modifications apportées aux règles anti-inversion) peuvent accélérer le désir de déplacer ces actifs de sous la gouverne de l'entité américaine.

Abrogation de la déduction pour le revenu tiré d'un bien incorporel à l'étranger (FDII, en anglais)

Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021

L'abrogation de la déduction au titre du FDII vise à aider à financer les incitatifs améliorés pour la réalisation d'activités de R et D aux États-Unis. (Ces nouveaux incitatifs n'ont pas encore été annoncés.)

Refus de la déduction pour revenu brut étranger exonéré d'impôt ou à traitement préférentiel

Applicable aux années d'imposition commençant après le 31 décembre 2021

Actuellement, l'article 265 refuse une déduction pour des dépenses qui sont attribuables à un revenu exonéré d'impôt. La proposition élargirait la portée de cette disposition afin qu'elle s'applique au revenu qui bénéficie d'une exonération partielle de l'impôt américain (p. ex., la déduction des dividendes au titre de l'article 245A pour les dividendes distribués par des sociétés étrangères déterminées détenues à 10 % ou la déduction au titre de l'article 250 qui s'applique au montant d'inclusion du GILTI d'une société actionnaire américaine) et refuse les déductions allouées, du moins en partie.

Une modification corrélative serait apportée aux règles sur les crédits pour impôt étranger en abrogeant l'article 904(b)(4).

Observations de Deloitte – Ces changements devraient augmenter le taux d'imposition effectif aux États-Unis pour les actionnaires américains qui ont des inclusions du GILTI ou qui reçoivent des dividendes étrangers.

Crédit pour « relocalisation » aux États-Unis

Applicable aux dépenses payées ou engagées après la date de promulgation de la loi

Il est proposé de créer un nouveau crédit d'impôt général pour les entreprises représentant 10 % des dépenses admissibles payées ou engagées dans le cadre de la relocalisation (« *on-shoring* ») d'activités commerciales ou d'affaires aux États-Unis.

En vertu de la proposition, la relocalisation d'activités commerciales ou d'affaires aux États-Unis s'entend de la réduction ou de l'élimination d'activités commerciales ou d'affaires (ou d'un secteur d'activité) en cours à l'extérieur des États-Unis et le démarrage, l'expansion, ou autrement le déplacement des mêmes activités commerciales ou d'affaires vers un emplacement aux États-Unis, dans la mesure où cette action entraîne une augmentation des emplois aux États-Unis. Les dépenses admissibles peuvent être engagées par une société étrangère affiliée du contribuable américain, nonobstant le fait que le crédit d'impôt serait demandé par le contribuable américain.

Une disposition correspondante empêcherait un actionnaire américain de prendre en compte les dépenses engagées pour la « délocalisation » (« *off-shoring* ») d'activités commerciales ou d'affaires à partir des États-Unis dans la détermination de l'inclusion du GILTI ou au titre de la Sous-partie F de l'actionnaire américain.

Observations de Deloitte – Il pourrait être possible pour les contribuables canadiens qui cherchent à accroître leur présence aux États-Unis de planifier en vue de ce crédit, dépendamment de l'orientation finale et du lien factuel exigé entre la *réduction* ou *l'élimination* des activités à l'étranger et l'établissement ou l'expansion des activités commerciales ou d'affaires aux États-Unis.

Comment Deloitte peut-il vous aider?

Les professionnels de la pratique de Fiscalité américaine de Deloitte peuvent vous aider à comprendre comment ces propositions fiscales pourraient avoir une incidence sur votre entreprise.

Si vous avez des questions, n'hésitez pas à contacter votre conseiller de Deloitte 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 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 offre des services dans les domaines de l'audit et de la certification, de la consultation, des conseils financiers, des conseils en gestion des risques, de la fiscalité et d'autres services connexes à de nombreuses sociétés ouvertes et fermées dans de nombreux secteurs. Deloitte sert quatre entreprises sur cinq du palmarès Fortune Global 500^{MD} par l'intermédiaire de son réseau mondial de cabinets membres dans plus de 150 pays et territoires, qui offre les compétences de renommée mondiale, le savoir et les services dont les clients ont besoin pour surmonter les défis d'entreprise les plus complexes. Pour en apprendre davantage sur la façon dont les quelque 312 000 professionnels de Deloitte ont une influence marquante – y compris les 11 000 professionnels au Canada – veuillez nous suivre sur LinkedIn, Twitter ou Facebook.

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 souhaite offrir sur demande ses publications dans des formats accessibles et des aides à la communication.

© 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 » en objet.