



Mise à jour du Pilier Un et du Pilier Deux

Le 21 juillet 2023

N° 2023-28

L'OCDE présente sa mise à jour du Pilier Un et du Pilier Deux

Les grandes entreprises multinationales (« EMN ») devraient passer en revue les dernières publications de l'Organisation de coopération et de développement économiques (« OCDE ») en lien avec sa solution en deux piliers visant à répondre aux défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie. Dans une mise à jour de ses travaux sur le Pilier Un, l'OCDE indique qu'elle poursuit ses travaux sur la Convention multilatérale (« CML ») visant la mise en œuvre du montant A, et qu'elle sollicite davantage de commentaires sur la conception du montant B. De plus, l'OCDE a publié un modèle de disposition et des commentaires sur la règle d'assujettissement à l'impôt (« RAI ») en vertu du Pilier Deux, un gabarit standard pour la déclaration d'information relative aux règles globales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (« règles GloBE ») et les instructions administratives connexes, y compris deux nouveaux régimes de protection.

L'OCDE déclare qu'elle s'attend aujourd'hui à ce que la CML visant à mettre en œuvre le montant A en vertu du Pilier Un soit ouverte à la signature plus tard en 2023 afin qu'elle puisse entrer en vigueur en 2025, alors que la mise en œuvre mondiale des règles du Pilier Deux devrait entrer en vigueur en 2024. Les EMN devraient se préparer en vue de ces changements, en continuant de se tenir à l'affût des développements et du calendrier des propositions législatives déposées dans les diverses juridictions où elles exercent une activité. De plus, les EMN touchées devraient modéliser les répercussions potentielles de ces changements complexes et évaluer l'incidence potentielle des risques liés à l'information financière.

Contexte

L'OCDE a d'abord donné des précisions sur les propositions à l'étude visant à faire face aux défis fiscaux soulevés par l'économie numérique en 2019, dans le cadre de son Plan d'action contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (« BEPS »). De façon générale, le Cadre inclusif de l'OCDE et du G20 travaille sur la mise en œuvre des nouvelles propositions fiscales à l'échelle mondiale selon deux catégories nommées « piliers ».

Le Pilier Un porte sur la répartition des droits d'imposition, y compris les questions relatives au lien (nexus). Les EMN dont le chiffre d'affaires mondial excède 20 milliards d'euros et dont les bénéficiaires avant impôts dépassent 10 % du chiffre d'affaires seront assujetties aux nouvelles règles du Pilier Un; 25 % des bénéficiaires dépassant le seuil des 10 % (c.-à-d. le montant A) seront réaffectés aux juridictions de marché. Le Pilier Un décrit également une approche proposée à l'égard de la prévention et de la résolution obligatoires et contraignantes des différends pour le montant A. Le Pilier Un prévoit également de simplifier l'application du principe de pleine concurrence aux activités de commercialisation et de distribution de référence exercées dans le pays (montant B), qui aurait un champ d'application plus large et ne serait pas assujetti aux seuils de chiffres d'affaires et de bénéfices qui s'appliquent au montant A. L'OCDE a précédemment lancé plusieurs consultations sollicitant des commentaires sur divers aspects du Pilier Un, notamment le montant B (consultez le bulletin *Nouvelles fiscales en direct*, « [Pilier Un : Consultation relative au montant B](#) »).

Le Pilier Deux vise à assurer que les grandes EMN paient un taux minimal d'impôt. Dans le contexte de ce pilier, le Cadre inclusif OCDE/G20 a publié un modèle de règles pour l'impôt minimum mondial en décembre 2021. La publication de ce modèle de règles faisait suite à l'accord de plus de 135 pays, dont le Canada, à l'égard de plusieurs aspects clés du cadre à deux piliers, dans la déclaration du 8 octobre 2021. En application de ces règles, les EMN qui réalisent un chiffre d'affaires supérieur à 750 millions d'euros seront assujetties à un taux minimum de 15 % dans le cadre du Pilier Deux. Depuis la publication du modèle de règles GloBE, l'OCDE a également publié des directives supplémentaires et a lancé plusieurs consultations publiques sur divers aspects de la mise en œuvre des règles.

Pour de plus amples renseignements, consultez les bulletins *FlashImpôt Canada* n^{os} 2023-05, « [L'OCDE fournit davantage de directives sur les règles fiscales du Pilier Deux](#) », 2022-56, « [L'OCDE sollicite des commentaires particuliers sur les Piliers Un et Deux](#) », 2022-13, « [L'analyse de KPMG à l'égard du Pilier Deux de l'OCDE est disponible dès maintenant](#) », 2022-12, « [L'OCDE fournit des directives sur les règles pour l'impôt minimum mondial](#) » et 2021-63, « [L'OCDE annonce un modèle de règles dans le cadre de sa solution en deux piliers](#) ».

Pilier Un

Montant A

Selon la mise à jour de l'OCDE, le Cadre inclusif travaille à la résolution de questions soulevées par un petit nombre de juridictions concernant le texte de la CML visant à mettre en œuvre le montant A. L'OCDE indique qu'elle espère que la CML soit prête pour signature au deuxième semestre de 2023 afin qu'elle puisse entrer en vigueur en 2025.

L'OCDE indique également que 138 des juridictions visées par le Pilier Un ont convenu de ne pas imposer la nouvelle taxe sur les services numériques (« TSN ») ou d'autres mesures similaires avant la première des deux dates suivantes : le 31 décembre 2024 et l'entrée en vigueur de la CML visant à mettre en œuvre le montant A, sous réserve de certains progrès réalisés. Plus particulièrement, ces juridictions conviennent de ne pas imposer la nouvelle TSN si au moins 30 juridictions (dont 60 % sont des Entités Mères Ultimes (« EMU ») d'EMN visées) signent la CML avant la fin 2023.

Observation de KPMG

Il est important de noter que le Canada ne fait pas partie des 138 juridictions ayant convenu du report de la mise en œuvre de la TSN. Plus particulièrement, le Canada a indiqué que bien qu'il soutienne pleinement la substance de la convention multilatérale, il n'appuie pas la prolongation du report de la mise en œuvre de la TSN en l'absence d'un calendrier multilatéral ferme et contraignant pour mettre en œuvre le Pilier Un. Il semble que le Canada a l'intention de mettre en œuvre la TSN de 3 % précédemment annoncée à compter du 1^{er} janvier 2024, si la CML visant à mettre en œuvre le Pilier Un n'est pas encore entrée en vigueur à cette date. Le budget fédéral de 2023 a mentionné que le ministère des Finances publierait des propositions législatives révisées à l'égard de la TSN à des fins de commentaires avant d'inclure les mesures dans un projet de loi, mais n'a toujours pas publié de telles propositions à ce jour. En vertu de ces propositions, les entreprises qui tirent des revenus de certains services numériques peuvent être assujetties à la TSN, applicable rétroactivement, relativement à certains revenus gagnés à compter du 1^{er} janvier 2022. Pour obtenir de plus amples renseignements sur ces propositions, consultez les bulletins *FlashImpôt Canada* n^{os} 2023-17, « [Ce bulletin présente les faits saillants du budget fédéral de 2023](#) », et 2021-64, « [Le Canada présente des propositions fiscales touchant les entreprises du secteur numérique](#) ».

Montant B

L'OCDE demande des renseignements supplémentaires sur certains aspects techniques relatifs au montant B du Pilier Un qui visent à fournir une approche simplifiée et rationalisée de l'application du principe de pleine concurrence aux activités de commercialisation et de distribution de base exercées dans un pays visé. Plus particulièrement, l'OCDE a publié un document de consultation qui décrit les éléments de conception du montant B. De plus, il mentionne les marges actuelles que les distributeurs

devraient réaliser en vertu du montant B afin de permettre aux groupes potentiellement concernés d'avoir suffisamment d'informations pour modéliser l'incidence prévue du montant B et la comparer aux politiques en matière de prix de transfert existantes. La consultation de l'OCDE est axée en grande partie sur les considérations relatives aux prix et au champ d'application, et comporte de brèves sections sur les exceptions parmi lesquelles figure un prix comparable interne sur le marché libre, ainsi que sur la documentation, les questions liées à la transition et la sécurité juridique en matière fiscale. L'OCDE sollicite également des commentaires sur l'application du cadre à la distribution en gros de biens numériques, l'ajustement à la hausse des marges bénéficiaires pour certains marchés géographiques nationaux et les critères retenus pour appliquer le montant B au moyen d'une base de données locale dans certaines juridictions. Le document de consultation de l'OCDE indique qu'un certain nombre de questions demeurent ouvertes et que les propositions ne reflètent pas les opinions consensuelles du Cadre inclusif.

L'OCDE acceptera les commentaires des parties prenantes jusqu'au 1^{er} septembre 2023.

Observation de KPMG

Deux approches différentes, basées sur des critères qualitatifs et quantitatifs, ont été proposées pour définir les activités de distribution de base. Il existe un désaccord entre les membres du Cadre inclusif au sujet de l'approche qui permettrait de mieux atteindre les objectifs du montant B. Les deux approches peuvent donner lieu à des résultats potentiellement différents qui pourraient diminuer l'ampleur de la réduction du fardeau d'observation des sociétés ou des différends fiscaux initialement prévus.

Pour la première fois, les sociétés peuvent constater le rendement réel du montant B qui a été proposé par le Cadre inclusif. Les contribuables canadiens peuvent préparer les données empiriques et effectuer l'analyse de leurs activités de distribution de base afin de modéliser l'incidence prévue et de déterminer si elle s'aligne avec leurs politiques existantes en matière de prix de transfert.

Toutefois, bien que des progrès aient été réalisés pour fournir une approche plus élaborée à l'égard du montant B par rapport au document de consultation précédent, un certain nombre d'éléments demeurent en suspens et le calendrier ambitieux pour la finalisation du montant B en janvier 2024 signifie que le 1^{er} septembre pourrait constituer la dernière occasion de formuler des commentaires pour les parties prenantes.

Pilier Deux

Règle d'assujettissement à l'impôt – Modèle de disposition et commentaires

Le modèle de disposition et les commentaires de l'OCDE décrivent l'ensemble défini des paiements intragroupes auxquels la règle d'assujettissement à l'impôt (« RAI ») s'applique. La RAI permettra aux pays en développement de « récupérer l'impôt » sur le revenu

intragroupe concerné qui est assujéti à une imposition faible ou nulle dans une autre juridiction, augmentant ainsi le taux d'imposition nominal sur ces paiements à 9 %.

L'OCDE indique qu'elle prévoit de publier un instrument multilatéral et des explications visant à ce que la RAI soit ouverte à signature à partir du 2 octobre 2023.

Observation de KPMG

Le budget fédéral de 2022 comprenait une consultation publique sur la mise en œuvre du Pilier Deux au Canada. Dans cette consultation, il a été suggéré que la RAI « ne devrait pas avoir d'incidence sur le Canada », probablement en raison des taux d'imposition canadiens en vigueur. Toutefois, il est possible que la RAI puisse s'appliquer relativement à certains types de paiements reçus par des filiales étrangères situées dans des juridictions à imposition plus faible.

Déclaration d'information GloBE et instructions administratives supplémentaires

L'OCDE a publié une déclaration d'information GloBE normalisée qui vise à faciliter la conformité avec ces règles et leur administration. La déclaration d'information comprend des obligations déclaratives simplifiées qui feront partie intégrante d'un système de déclaration centralisée suivie d'échanges d'informations.

L'OCDE a également publié 90 pages d'instructions administratives supplémentaires relatives aux règles GloBE qui comprennent deux nouveaux régimes de protection. L'un d'eux est destiné aux pays mettant en place un impôt complémentaire minimum qualifié prélevé localement (« ICMQL »), si certaines normes sont respectées et le second est un régime de protection transitoire pour la règle relative aux profits insuffisamment imposés (« RPII »). En vertu de ce dernier régime, l'impôt supplémentaire en vertu de la RPII dans la juridiction d'une entité mère ultime sera réputé nul si cette juridiction a un taux d'imposition des sociétés d'au moins 20 % pour les exercices débutant à compter du 31 décembre 2025 et se terminant avant le 31 décembre 2026. Ces instructions GloBE comprennent également des précisions sur les règles de conversion des devises, l'exclusion de bénéfices liée à la substance, l'impôt minimal complémentaire national admissible (« IMCNA ») et le traitement des crédits d'impôt.

Observation de KPMG

Le ministère des Finances pourrait se tourner vers les nouvelles directives de l'OCDE alors qu'il poursuit ses travaux visant l'adoption des modèles de règles du Pilier Deux au Canada. Bien que le ministère n'ait pas encore publié de propositions législatives pour mettre en place ces règles, il a lancé une consultation publique en 2022 sur la manière dont le modèle de règles GloBE et l'impôt minimal complémentaire prélevé localement pourraient être mis en place au Canada. Dans le cadre de cette consultation, KPMG au Canada a présenté un mémoire au ministère des Finances qui comportait une analyse des répercussions possibles de ces règles sur la communauté des affaires, ainsi que

d'autres analyses techniques connexes. À l'issue de cette consultation, le Canada a réitéré son engagement envers l'adoption du Pilier Deux au Canada dans la Mise à jour économique de l'automne 2022 et le budget fédéral de 2023. Plus récemment, Chrystia Freeland, la vice-première ministre et ministre des Finances du Canada, a publié une déclaration le 12 juillet 2023 confirmant l'intention du Canada d'aller de l'avant avec les dispositions législatives visant à mettre en œuvre l'impôt minimum mondial en vertu du Pilier Deux, qui entreraient en vigueur à la fin de 2023.

Les grandes entreprises multinationales devraient déterminer si elles sont susceptibles d'être touchées par l'approche en deux piliers de l'OCDE. En particulier, compte tenu de la complexité de ces règles et du calendrier de mise en œuvre qui est prévu, les EMN devraient suivre de près les développements et utiliser les outils d'évaluation appropriés pour modéliser les répercussions et évaluer les interdépendances afin d'éviter la double imposition ou d'autres effets involontaires. Dans le cadre de cette évaluation, les EMN devront comprendre les échéanciers et les exigences pertinents des divers processus législatifs et parlementaires dans les différentes juridictions, en plus de faire le suivi de la date d'entrée en vigueur des lois nationales. Les EMN devraient déterminer comment il pourrait y avoir des interactions entre ces nouvelles mesures et d'autres propositions fiscales internationales au Canada comme les nouvelles règles anti-dispositifs hybrides et les limites de déductibilité des intérêts.

Prochaines étapes

L'OCDE indique que les travaux techniques sur la nouvelle CML pour le montant A se poursuivent, avec l'intention qu'elle soit ouverte à la signature au deuxième trimestre de 2023 afin qu'elle puisse entrer en vigueur en 2025. L'OCDE mentionne également que le Cadre inclusif prévoit d'approuver un rapport final sur le montant B en vertu du Pilier Un et d'intégrer les aspects clés dans les principes de l'OCDE en matière de prix de transfert d'ici janvier 2024. En ce qui concerne le Pilier Deux, l'OCDE prévoit de publier l'instrument multilatéral visant à mettre en œuvre la RAI, et qu'il soit ouvert à la signature à compter du 2 octobre 2023. L'OCDE ajoute qu'elle intégrera les nouvelles instructions administratives à une version révisée des commentaires relatifs aux règles GloBE qui sera publiée plus tard en 2023, avec une série révisée d'exemples détaillés.

Pour de plus amples renseignements, consultez les rapports suivants préparés par les professionnels en fiscalité de KPMG : « [Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules \(Pillar Two\)](#) », « [Pillar One: Amount B](#) », « [Pillar Two: Subject to Tax Rule](#) » et « [Pillar Two: GloBE Information Return](#) ».

Prochaine webémission mondiale de KPMG le 26 juillet 2023

KPMG au Canada vous invite à assister à sa webémission d'une heure et quart intitulée « Understanding the OECD's July Outcome Statement and other BEPS 2.0 developments », qui sera diffusée le 26 juillet 2023. Dans cette webémission, les

professionnels mondiaux chevronnés parleront des derniers développements des Piliers Un et Deux ainsi que du vaste contexte mondial lié à l'instauration des règles GloBE.

Pour vous inscrire à la webémission, cliquez [ici](#).

Nous pouvons vous aider

Votre conseiller chez KPMG peut vous aider à évaluer les répercussions des propositions de l'OCDE sur votre entreprise et vous indiquer comment elles pourraient influencer la suite des choses.

Pour obtenir de plus amples renseignements, veuillez communiquer avec votre conseiller chez KPMG ou avec l'un des fiscalistes suivants :

Penny Woolford
Leader nationale, Fiscalité internationale
des sociétés
416 777-8906
pennywoolford@kpmg.ca

Demet Tepe
Leader nationale, Prix
de transfert
514 840-5767
dtepe@kpmg.ca

Walter Sisti
Leader national, Taxes indirectes
416 777-3920
wsisti@kpmg.ca

Brian Ernewein
Service national de fiscalité
416 228-6575
bernewein@kpmg.ca

Sharon Szeto
Fiscalité internationale des sociétés, RGT
416 777-3231
sszeto@kpmg.ca

David Francescucci
Leader national, Conseils fiscaux
transformationnels et Gestion
de la chaîne de valeur
514 840-2395
dfrancescucci@kpmg.ca

kpmg.ca/fr



[Nous joindre](#) | [Énoncé en matière de confidentialité \(Canada\)](#) | [Politique de KPMG en matière de confidentialité en ligne](#) | [Avis juridique](#)

Information à jour au 20 juillet 2023. L'information publiée dans le présent bulletin *FlashImpôt Canada* est de nature générale. Elle ne vise pas à tenir compte des circonstances de quelque personne ou entité particulière. Bien que nous fassions tous les efforts nécessaires pour assurer l'exactitude de cette information et pour vous la communiquer rapidement, rien ne garantit qu'elle sera exacte à la date à laquelle vous la recevrez ni qu'elle continuera d'être exacte dans l'avenir. Vous ne devez pas y donner suite à moins d'avoir d'abord obtenu un avis professionnel se fondant sur un examen approfondi des faits et de leur contexte.

© 2023 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société à responsabilité limitée de l'Ontario et cabinet membre de l'organisation mondiale KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Limited, société de droit anglais à responsabilité limitée par garantie. Tous droits réservés.

