
Mémoire
du
TAX EXECUTIVES INSTITUTE, INC.
sur les
CONSULTATIONS PRÉBUDGÉTAIRES
soumis au
COMITÉ PERMANENT DE LA CHAMBRE DES COMMUNES
SUR LES FINANCES
Le 6 août 2014

Le Tax Executives Institute (TEI) a le plaisir de participer aux consultations prébudgétaires de cette année et de présenter les recommandations suivantes pour assurer la viabilité budgétaire, promouvoir la croissance économique et maintenir un climat favorable aux investissements. Nos recommandations amélioreront le régime d'imposition du Canada, rationaliseront l'administration de l'impôt et accroîtront la compétitivité du système d'imposition canadien.

Contexte

Le Tax Executives Institute est l'association mondiale de premier plan des professionnels de l'impôt des sociétés employés à l'interne. Les 7 000 membres du TEI travaillent pour 3 000 des plus importantes entreprises au Canada, aux États-Unis, en Europe et en Asie et représentent les principales industries et les secteurs majeurs de l'économie. Les Canadiens constituent environ 15 pour cent de sa composition et font partie des sections de Montréal, Toronto, Calgary et Vancouver. Par ailleurs, de nombreux membres non canadiens travaillent pour des entreprises ayant un nombre considérables d'activités, d'investissements et d'employés canadiens.

Résumé

Le TEI exhorte le Comité permanent à :

- maintenir les taux d'imposition réduits sur le revenu des sociétés instaurés au cours des dix dernières années, inviter les provinces à abaisser leurs taux et continuer d'harmoniser leur assiette d'imposition avec celle du fédéral, de même qu'adopter des mesures permettant d'accroître la transmission électronique des renseignements provenant des déclarations de revenus;
- achever les affaires en cours du Groupe consultatif sur le régime canadien de fiscalité internationale en :

- adoptant un système d'autocertification dans le cadre des conventions du Canada concernant l'exonération des retenues d'impôt sur les services transfrontaliers;
- éliminant les retenues d'impôt sur les dividendes des groupes de sociétés;
- reconnaître que le Canada a mis en œuvre des mesures qui freinent l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéficiaires (BEPS en anglais) et, par conséquent, ralentir l'adoption des recommandations de l'initiative BEPS de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE);
- améliorer l'efficacité du règlement des litiges fiscaux en accordant à l'Agence du revenu du Canada (ARC) le pouvoir de régler les différends en fonction des « risques des litiges ».

Maintenir et améliorer la compétitivité de la structure fiscale du Canada

L'engagement du gouvernement à diminuer le taux d'imposition des sociétés et à élargir l'assiette d'imposition au cours de la dernière décennie a rendu le système d'imposition canadien concurrentiel sur l'échiquier mondial. Le TEI félicite le gouvernement d'avoir visé ces objectifs, ce qui a accru l'attrait du Canada pour les investisseurs. De telles mesures ont aidé le Canada à mieux traverser la récession mondiale et à se rétablir plus rapidement que d'autres pays. Néanmoins, le Canada doit demeurer vigilant s'il souhaite maintenir son avantage sur la concurrence parce que d'autres pays (p. ex., le Royaume-Uni) sont en voie de réformer leur système d'imposition.

Non moins important, le gouvernement a encouragé les provinces à adopter des politiques fiscales harmonisées afin de promouvoir la compétitivité du Canada et d'accroître l'efficacité administrative des systèmes provinciaux. Des régimes d'imposition harmonisés se traduisent par des économies administratives appréciables pour les administrations fédérale et provinciales et permettent aux provinces d'éliminer les anciens systèmes administratifs et de conformité. Nous recommandons que le gouvernement continue d'inciter les administrations provinciales à harmoniser l'assiette d'imposition fédérale et à réduire les taux pour conserver et améliorer la compétitivité du cadre fiscal canadien.

Enfin, le gouvernement devrait continuer de réduire les lourdeurs administratives et la paperasserie, d'accroître la transmission électronique des formulaires d'impôt (p. ex., le formulaire T-106) et de veiller à ce que l'ARC soit bien financée et qu'elle rationalise ses procédures de vérification et d'appel afin d'optimiser l'administration efficiente de l'impôt.

Achever les affaires non réglées

Bien que le TEI soit en faveur de l'orientation stratégique et de la vitesse à laquelle les politiques fiscales du Canada sont mises en œuvre, il reste que certaines affaires ne sont pas encore réglées.

En novembre 2007, le gouvernement a créé le Groupe consultatif sur le régime canadien de fiscalité internationale (le « Groupe consultatif ») pour recommander des mesures destinées à améliorer la compétitivité, l'efficacité et l'équité du système d'impôt international du Canada. Dans son rapport, le Groupe consultatif¹ a approuvé ce qui suit :

A. *Un système d'autocertification pour obtenir les avantages prévus dans les conventions en vertu des articles 105 et 102 du Règlement*

Les articles 105 et 102 du *Règlement de l'impôt sur le revenu* imposent une retenue sur les paiements versés pour les services rendus au Canada par des non-résidents. En vertu de l'article 105, les paiements versés pour les services contractuels rendus au Canada sont assujettis à une retenue d'impôt de 15 pour cent. En vertu de l'article 102, les employeurs non résidents ont des obligations en matière de retenues semblables à celles des résidents du Canada en ce qui concerne la rémunération versée à des employés qui rendent des services au Canada au nom d'employeurs non résidents. En l'absence d'une dérogation anticipée de la part de l'ARC, les deux obligations en matière de retenues s'appliquent, que le non-résident soit ou non exonéré en vertu d'une convention.

Pour améliorer l'accès aux services de travailleurs spécialisés, le Groupe consultatif a recommandé l'abandon du système actuel et son remplacement par un système d'autocertification (semblable à celui des États-Unis) selon lequel les fournisseurs de services non résidents attestent avoir droit aux exonérations découlant d'une convention². Nous convenons de ce qui précède et nous demandons instamment : (1) le maintien des exigences actuelles relatives à la production de renseignements pour les employés et fournisseurs de services non résidents; (2) l'abrogation de la retenue d'impôt prévue aux articles 102 et 105 du *Règlement*, tout spécialement en ce qui concerne les paiements versés aux employés et fournisseurs de services américains.

B. *Réduire les taux de retenue d'impôt sur les dividendes des groupes de sociétés*

Le Groupe consultatif a constaté que la diminution des retenues d'impôt, tout spécialement sur les dividendes, aurait des répercussions économiques favorables pour le Canada³. Le TEI est de cet avis et faire remarquer que *toutes* les retenues d'impôt constituent des sources de friction inutile dans les opérations transfrontalières, en particulier lorsque une économie dépend en grande partie des échanges de biens, services, technologie et savoir-faire.

Les États-Unis représentent un marché clé pour les biens et services canadiens ainsi que les investissements faits par des Canadiens, de même qu'une source essentielle de capitaux d'investissement. Depuis 2003, les États-Unis ont négocié un taux de retenue nul en ce qui concerne les dividendes reçus de groupes de sociétés dans le cadre de bon nombre de leurs conventions fiscales. Le TEI est d'avis que des mesures devraient être prises pour s'assurer que

¹ *Enhancing Canada's International Tax Advantage*, Groupe consultatif sur le régime canadien de fiscalité internationale (décembre 2008) (en anglais seulement).

² Voir la recommandation 7.3 du rapport.

³ Paragraphe 6.8 du rapport.

les résidents du Canada peuvent obtenir des avantages semblables à ceux dont jouissent les résidents des autres pays ayant conclu une convention avec les États-Unis, et ainsi rivaliser véritablement avec ces derniers pour obtenir une part accrue des investissements, des exportations et des emplois. Par conséquent, nous exhortons le Comité permanent à recommander que le ministère des Finances négocie, dans la convention fiscale entre le Canada et les États-Unis, un protocole qui éliminerait les retenues d'impôt sur les dividendes versés à des groupes de sociétés.

Ralentir l'adoption des recommandations de l'initiative BEPS

L'OCDE a lancé un projet en réaction à la perception que les pays perdent des revenus d'impôt sur les sociétés parce que les multinationales se sont engagées à adopter des stratégies d'érosion de la base d'imposition et de transfert des bénéfices (BEPS). Parallèlement, le gouvernement a entrepris des consultations dans son budget de 2014 pour « établir ses priorités et [...] préparer la participation du Canada » à ce projet. Le TEI a eu le plaisir de prendre part à ces consultations.

Nous entretenons de nombreuses inquiétudes au sujet du projet BEPS.

Premièrement, au cours des derniers cycles budgétaires, le gouvernement a entrepris des mesures visant à freiner l'érosion de la base d'imposition, en formulant effectivement un Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices « fait au Canada ». Ces mesures comprennent l'adoption de plafonds sur la déductibilité des intérêts (en instaurant des règles antidumping pour les sociétés affiliées et en améliorant le régime de capitalisation restreinte) et la restriction des montages hybrides en introduisant des règles sur les générateurs de crédit pour impôt étranger. En outre, le Canada s'est opposé à la planification fiscale agressive en durcissant les règles en matière de divulgation et en freinant l'érosion possible grâce à l'échange de pertes, la conversion des caractères, l'assurance offshore et des opérations d'aliénation synthétiques. De plus, les modifications apportées aux règles sur les sociétés étrangères affiliées contrôlées et les propositions de dispositions anti-chalandage fiscal en pleine évolution auront de lourdes conséquences. Ainsi, le Canada est aux premiers rangs de la maîtrise de l'érosion perçue de l'assiette d'imposition et du transfert des bénéfices.

Deuxièmement, les contribuables canadiens doivent déjà fournir à l'ARC beaucoup de renseignements sur leurs activités à l'étranger, ce qui permet à l'Agence d'effectuer des évaluations des risques liés aux prix de transfert. Par ailleurs, ils doivent tenir des documents à jour pour étayer leurs prix de transfert et produire cette documentation sur demande. Bien des pays qui prennent part au projet BEPS n'ont pas de telles règles. Nous ne croyons pas que l'ARC a besoin de plus de renseignements à des fins d'évaluation des risques ou de justification du prix de transfert des contribuables.

Troisièmement, un principe sous-jacent du Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices est que la planification fiscale des multinationales est offensive parce qu'elle entraîne l'érosion de l'assiette d'imposition qui doit être stoppée. Or, les données gouvernementales des derniers exercices financiers donnent à penser que ce n'est pas ce qui se produit au Canada. Selon les statistiques du ministère des Finances, les rentrées d'impôt

sur le revenu des sociétés sont demeurées stables au cours des cinq derniers exercices, en dollars absolus et proportionnellement aux revenus gouvernementaux globaux.

Enfin, les pays participant au projet BEPS ont une conjoncture, des priorités budgétaires et des politiques fiscales qui varient énormément. Par conséquent, il est peu probable que les recommandations de l'OCDE donneront un seul cadre stratégique cohérent et l'on peut se demander si les règles proposées seront adoptées ou appliquées de manière uniforme. Ainsi, il sera encore plus compliqué de se conformer à la mosaïque des règles fiscales internationales actuelles et les risques d'imposition multiple seront d'autant plus graves.

Pour éviter de miner le système d'imposition du Canada, le TEI recommande que les recommandations concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires soient mises en œuvre seulement lorsque l'on aura examiné attentivement leur *incidence sur l'économie canadienne et des industries particulières* et uniquement quand pratiquement tous les membres de l'OCDE seront parvenus à un consensus. Le Canada a déjà fait des progrès notables en freinant l'érosion de la base d'imposition et devrait ralentir l'adoption des dispositions qui risquent de nuire à la compétitivité du régime d'imposition.

Accorder à l'ARC le pouvoir de régler les « risques de litiges »

Le TEI recommande qu'une loi soit adoptée afin d'améliorer l'administration des vérifications et des appels en matière d'impôt par l'ARC. Plus précisément, il faudrait accorder à l'Agence le pouvoir de régler les controverses en fonction des « risques de litiges ».

En vertu de la loi en vigueur, le ministre du Revenu national « a l'obligation, aux termes de la Loi, de fixer le montant de l'impôt exigible d'après les faits qu'il établit et en conformité de son interprétation de la loi. Il s'ensuit qu'il ne peut pas établir une cotisation pour un certain montant fixé afin de donner effet à un compromis »⁴. Par conséquent, l'ARC n'est pas autorisée à régler des questions lorsqu'elle croit que son point de vue juridique est exact, même quand l'Agence et le ministère de la Justice reconnaissent que les perspectives de succès sont incertaines, surtout en ce qui concerne le montant de la cotisation.

Le Comité technique de la fiscalité des entreprises, à qui le ministre des Finances a demandé d'apporter des améliorations au régime fiscal des entreprises du Canada, a reconnu cette lacune dans l'administration de l'impôt dans son rapport de 1997. « Le système actuel ne tient pas suffisamment compte [...] de l'incertitude qui entoure l'interprétation de la loi. Étant donné les coûts, les délais et les incertitudes qui accompagnent le règlement des litiges fiscaux, il pourrait être dans l'intérêt de toutes les parties de régler ces dossiers par voie de compromis »⁵. Par conséquent, le Comité technique a recommandé que :

[...] le règlement des différends portant sur l'impôt exigible des contribuables soit facilité par l'adoption d'un mécanisme législatif qui autoriserait Revenu Canada,

⁴ *Frank H. Galway c. Ministre du Revenu national* (1974), 74 DTC 6355 à 6357 (C.A.F.).

⁵ Voir le *Rapport du Comité technique de la fiscalité des entreprises* (1997), à la page 10.9.

dans des circonstances appropriées, à conclure un compromis en fonction des « risques de litige ». Les modalités de tout compromis de ce genre devraient être approuvées par des hauts fonctionnaires⁶.

Le TEI est de cet avis et croit que l'administration du processus d'appel de l'ARC ne s'est pas améliorée depuis la parution du rapport du Comité technique. Les contribuables sont frustrés parce qu'ils ne peuvent pas régler les différends ayant trait à des questions incertaines sans devoir passer par les tribunaux. Qui plus est, lorsqu'une nouvelle cotisation est établie, les règles sur les avis d'opposition exigent que les grandes entreprises paient cinquante pour cent du montant en litige, ce qui constitue un obstacle de taille aux investissements quand les nouvelles cotisations établies ne sont pas durables et qu'il faut attendre des années avant d'en venir à un règlement⁷. Selon la méthode des « risques (ou dangers) de litiges », l'objectif est de parvenir à une résolution équitable et impartiale, qui « reflète au cas-par-cas le résultat probable en cas de litige, ou un résultat qui représente les concessions faites mutuellement afin d'arriver à un règlement en fonction de la vigueur relative des positions opposées lorsqu'une grande incertitude entoure le résultat d'un litige »⁸.

La méthode recommandée par le TEI est semblable à celle employée aux États-Unis et au Royaume-Uni⁹. Les litiges coûtent cher et nécessitent beaucoup de temps et il n'est pas nécessaire que tous les différends entre des contribuables et l'ARC soient réglés par les tribunaux, même lorsque la position des deux parties est solide. Avec l'adoption d'une loi habilitante, on peut concevoir des directives administratives, des vérifications systémiques et des examens appropriés pour vérifier que les cas qui doivent être réglés le sont, tandis que les affaires qui comportent des questions juridiques importantes ou qui nécessitent des conclusions factuelles sont réglées par les tribunaux. Le TEI serait heureux d'apporter son aide pendant l'élaboration de telles lignes directrices.

Conclusion

Le TEI apprécie l'occasion qu'il a de participer aux consultations du Comité et serait heureux de répondre aux questions. Veuillez communiquer avec Paul Magrath, vice-président des affaires canadiennes du TEI, en composant le 905.804-4930 (ou en envoyant un courriel à paul.magrath@astrazeneca.com) ou avec Grant Lee, président du Canadian Income Tax

⁶ *Id.*

⁷ Une autre façon d'assurer l'établissement de nouvelles cotisations équilibrées consiste à modifier ou éliminer l'obligation de payer cinquante pour cent des montants d'impôt en litige tout en conservant l'obligation de formuler des objections de manière concise.

⁸ United States Internal Revenue Manual, section 8.6.4.1 (juillet 2014), à l'adresse http://www.irs.gov/irm/part8/irm_08-006-004.html[TRADUCTION].

⁹ Voir le *Code of governance for resolving tax disputes*, HMRC Revenue and Customs (juillet 2014), à l'adresse <http://www.hmrc.gov.uk/adr/resolve-dispute.pdf>.

Committee du TEI, en composant le 604.904.8454 (ou en envoyant un courriel à grant_lee@hsbc.ca).

Tax Executives Institute, Inc.

Par : 
Terilea J. Wielenga
Présidente internationale