

Le 10 décembre 2018

L'honorable William F. Morneau  
Ministre des Finances  
Ministère des Finances du Canada  
90, rue Elgin  
Ottawa (Ontario)  
K1A 0G5

## **Budget 2019 – Éléments de politique fiscale à prendre en considération**

Monsieur le Ministre,

Nous croyons que le budget de 2019 offrira au gouvernement du Canada l'occasion d'aider les entreprises canadiennes à améliorer leur performance et d'améliorer la prospérité économique des Canadiens. Comme l'indique le rapport de Deloitte intitulé *Perspectives économiques : le blues de fin de cycle*<sup>1</sup>, l'économie canadienne a enregistré une modeste croissance en 2018. Cependant, dans l'avenir cette croissance devrait ralentir, car le cycle économique tire à sa fin. Afin d'atteindre de meilleurs résultats, le Canada doit favoriser la capacité de l'économie à maintenir une forte croissance à long terme. Comme Deloitte l'a souligné dans son étude précitée, il s'agit essentiellement d'accroître notre compétitivité et notre productivité, et de stimuler l'innovation.

Outre le risque de ralentissement économique, les entreprises doivent aujourd'hui composer avec des bouleversements importants dans la conjoncture et le rythme effréné des avancées technologiques. Afin de prospérer dans cette conjoncture tumultueuse, il est essentiel de veiller à ce que l'économie canadienne repose sur de solides bases, qu'elle soit productive et souple.

Le gouvernement a déjà entrepris un certain nombre d'initiatives importantes destinées à protéger l'économie canadienne des nouvelles difficultés auxquelles elle pourrait se heurter. Le gouvernement doit poursuivre ses efforts (et en fait les accélérer et les accroître) afin de diversifier ses relations commerciales, de réduire les obstacles à l'investissement étranger et d'investir dans les infrastructures en jumelant fonds publics et capitaux privés. Ces efforts sont essentiels et doivent demeurer une priorité pour le Canada.

Parallèlement, d'autres mesures s'imposent pour améliorer la compétitivité et la productivité du Canada. La politique fiscale peut grandement contribuer à rehausser la productivité du Canada et sa compétitivité sur la scène internationale par la création d'un écosystème fiscal susceptible de favoriser l'innovation et l'investissement tout en appuyant les objectifs d'un budget équilibré à terme et d'une réduction graduelle de la dette par rapport au PIB. La combinaison des taxes et des impôts dont dispose le pays – impôts sur les sociétés et les particuliers et taxes indirectes – permet au gouvernement de favoriser l'expansion économique au moyen d'incitatifs et d'allègements fiscaux ciblés, tout en répartissant le fardeau fiscal entre tous les intervenants économiques de façon juste et équitable.

---

<sup>1</sup> <https://www2.deloitte.com/ca/fr/pages/finance/articles/perspectives-economiques-blues-fin-cycle.html>

Par conséquent, pour assurer la compétitivité des entreprises canadiennes sur la scène internationale, nous avons résumé nos recommandations en matière de politique fiscale pour le budget de 2019 en fonction de huit grandes catégories :

1. protéger la compétitivité du Canada en ce qui a trait à l'impôt sur le revenu des sociétés;
2. attirer et retenir les gens les plus talentueux au monde;
3. envisager l'adoption d'un modèle de régime incitatif relatif à la propriété intellectuelle (PI);
4. favoriser le démarrage et la croissance de nouvelles entreprises grâce à l'amélioration du soutien financier;
5. encourager la recherche et le développement (R et D) en faisant en sorte que les crédits d'impôt pour la recherche scientifique et le développement expérimental (RS&DE) soient remboursables;
6. simplifier le libellé des récentes lois sur les sociétés privées;
7. assurer l'application claire et prospective de la version révisée des Principes de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) applicables en matière de prix de transfert;
8. accroître la certitude grâce à une administration fiscale plus efficiente.

## **RECOMMANDATIONS EN MATIÈRE DE POLITIQUE FISCALE DE DELOITTE EN VUE DU BUDGET DE 2019**

### **1. Protéger la compétitivité du Canada en ce qui a trait à l'impôt sur le revenu des sociétés**

Le Canada est une économie ouverte relativement petite dont les besoins en capitaux vont bien au-delà de ce que ses résidents sont en mesure de fournir. Dans un contexte de mondialisation, les entreprises sont mobiles et cherchent les meilleurs endroits pour faire des affaires. Les investisseurs étrangers ont beaucoup de choix quant aux pays où ils peuvent investir. La compétitivité du Canada pour ce qui est de retenir les investissements au pays et d'attirer des investissements étrangers doit donc être protégée.

#### *Taux d'imposition des sociétés*

Les États-Unis, pour leur part, ont ramené leur taux d'imposition fédéral des sociétés de 35 % à 21 %, dans le cadre de la récente réforme fiscale adoptée aux États-Unis. Le taux d'imposition moyen fédéral et étatique combiné aux États-Unis a chuté de 38,91 % (2017) à 25,84 % (2018), tandis qu'au Canada, les taux d'imposition fédéral et provincial combinés se sont établis à 26,7 % (2017) et à 26,8 % (2018)<sup>2</sup>, ce qui a contribué à la baisse du taux d'imposition effectif marginal aux États-Unis, qui est passé de 34,6 % en 2017 à 18,8 % en 2018<sup>3</sup>. Dans un contexte où les entreprises sont de plus en plus mobiles, les taux d'imposition sont un facteur clé, et cette variation de 16 points constitue un défi sur le plan concurrentiel. Même à l'extérieur des États-Unis, le taux d'imposition moyen des pays de l'OCDE s'établit à 23,9 %, et certains d'entre eux ont annoncé de nouvelles réductions. À titre d'exemple, le Royaume-Uni prévoit abaisser son taux d'imposition à 17 %, et les Pays-Bas ont récemment annoncé qu'ils allaient réduire leur taux à 20,5 %.

---

<sup>2</sup> OCDE, *Table II.1. Statutory corporate income tax rate, 2017 et 2018*;  
<https://stats.oecd.org/index.aspx?lang=fr&SubSessionId=2096e16a-4bf1-468c-a450-1515a468c394&themetreeid=18>.

<sup>3</sup> Philip Bazel, Jack Mintz et Austin Thompson, « 2017 Tax Competitiveness Report: The Calm Before the Storm », The School of Public Policy Publications, University of Calgary, Volume 11:7, février 2018.

Les taux d'imposition ne représentent qu'un aspect de la compétitivité des entreprises, mais il s'agit d'un aspect important pour le Canada. Bon nombre d'entreprises internationales s'établissent au pays non seulement pour exercer leurs activités sur le marché canadien, mais également pour accéder au marché beaucoup plus vaste des États-Unis. Elles peuvent dès lors assumer les risques de change et les coûts liés à la logistique lorsqu'elles servent leurs clients aux États-Unis. Confrontées à des taux d'imposition moins avantageux, les entreprises qui sont établies au Canada et qui sont sensibles aux variations des coûts, pourraient revoir leurs plans de croissance à l'échelle nationale et tenter de se relocaliser aux États-Unis. De plus, des taux d'imposition non concurrentiels sont susceptibles de freiner les investissements étrangers directs. La diminution de l'attrait qu'exerce le Canada pour les investisseurs étrangers pourrait avoir des conséquences à long terme sur l'économie canadienne, car la présence d'entreprises étrangères au pays apporte d'importants avantages nets à l'économie, notamment le transfert de connaissances, une nouvelle vision de la gestion, des salaires plus élevés et une productivité accrue<sup>4</sup>. La compétitivité fiscale peut être un moyen efficace d'assurer le pouvoir d'attraction global du Canada pour les investissements et les talents, et de diversifier l'économie. Bien qu'il serait trop coûteux à l'heure actuelle d'envisager de revenir à des taux d'imposition plus avantageux, nous recommandons de réduire quelque peu le taux d'imposition en collaboration avec les provinces afin de maintenir un certain avantage concurrentiel. Les réductions de taux de 1 % annoncées en Ontario et au Québec constituent un pas dans la bonne direction.

#### *Amortissement fiscal accéléré*

Les mesures d'amortissement fiscal accéléré annoncées dans le cadre de l'énoncé économique du 21 novembre 2018 ont été bien accueillies. Ces mesures permettront d'atténuer l'écart du Canada en matière de compétitivité et d'encourager les nouveaux investissements. Un certain nombre de pays adoptent ces mesures, à l'instar des États-Unis qui en ont également instauré dans le cadre de leur réforme fiscale. Comme ces mesures profiteront davantage à certains secteurs, elles n'auront pas de retombées aussi vastes que celles que pourrait avoir une réduction du taux d'imposition. En outre, dans un contexte où les taux d'intérêt sont relativement faibles, l'avantage de la valeur actualisée de l'écart temporaire est forcément inférieure. Nous appuyons donc les mesures annoncées à cet égard, mais nous estimons qu'il demeure nécessaire de réduire les taux d'imposition des sociétés.

#### *Mesures BEPS*

Nous félicitons le gouvernement d'avoir poursuivi les négociations multilatérales concernant le projet Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices (BEPS) de l'OCDE et du G20 au lieu de donner suite aux propositions anti-chalandage fiscal comme le proposait le budget de 2014. Ces propositions auraient eu pour effet d'annuler unilatéralement les conventions fiscales conclues par le Canada et auraient eu une incidence défavorable sur la compétitivité du Canada. L'Instrument multilatéral de l'OCDE et du G20 pour les mesures BEPS a été publié le 24 novembre 2016 et il a été signé par le Canada le 7 juin 2017. En référence à l'article 7 de cet Instrument (Prévenir l'utilisation abusive des conventions), qui porte sur le chalandage fiscal, le Canada a maintenant adopté le critère de l'objet principal. Or, bien qu'elle ait été adoptée par de nombreux pays, cette disposition suscitera énormément d'inquiétude au sein des entreprises. Nous invitons le gouvernement à émettre des orientations détaillées relativement à son interprétation du critère de l'objet principal. L'incertitude dans ce domaine pourrait avoir des répercussions sur les investissements étrangers au Canada. De plus, le Canada a émis des réserves en ce qui concerne le paragraphe 7(4), qui offre une plus grande marge de manœuvre aux autorités compétentes en ce qui a trait à l'application du critère de l'objet principal. Dans certains cas, cette marge de manœuvre pourrait se traduire par une réduction des avantages prévus dans le cadre d'une convention fiscale plutôt qu'une élimination complète de ces avantages. Nous encourageons donc le Canada à adopter le paragraphe 7(4).

---

<sup>4</sup> Matt Krzepkowski et Jack Mintz, « Canada's Foreign Direct Investment Challenge: Reducing Barriers and Ensuring a Level Playing Field in Face of Sovereign Wealth Funds and State-Owned Enterprises », The School of Public Policy, SPP Research Papers, University of Calgary, Volume 3, Issue 4, octobre 2010.

À ce jour, le Canada a annoncé l'adoption d'une partie seulement des recommandations formulées dans le cadre du projet BEPS. Nous recommandons au gouvernement de faire preuve de circonspection avant d'adopter d'autres mesures, et de tenir compte des répercussions de ces mesures sur le plan de la compétitivité (pour ce qui est d'attirer des investissements et des emplois étrangers et des chances de réussite d'entreprises ayant leur siège social au Canada par rapport aux entreprises étrangères).

## **2. Attirer et retenir les gens les plus talentueux au monde**

Il faut insister sur la nécessité d'attirer et de retenir les personnes les plus aptes à favoriser l'innovation dans l'économie et à améliorer la productivité du pays. Par conséquent, nous invitons le gouvernement à mettre l'accent sur la surveillance de la compétitivité du régime fiscal des particuliers, à améliorer les politiques d'immigration et à encourager l'épargne-retraite.

### *Compétitivité du taux d'imposition maximal des particuliers et du seuil à partir duquel il s'applique*

Nous croyons que les taux d'imposition des particuliers au Canada doivent être concurrentiels par rapport à ceux de nos partenaires commerciaux (en particulier, les États-Unis). Notre taux maximal, qui s'établit à 54,0 %, est aujourd'hui nettement plus élevé que les taux moyens des autres pays de l'OCDE et du G7, qui s'établissent respectivement à 41,7 % et à 49,2 %<sup>5</sup>, et le seuil à partir duquel il s'applique est beaucoup plus bas que celui de la plupart de nos partenaires. Cette situation peut nuire à l'immigration au Canada et obliger les entreprises canadiennes à payer beaucoup plus cher pour recruter les gens les plus talentueux, la fiscalité étant l'un des facteurs qui entreront en ligne de compte pour l'établissement d'une rémunération concurrentielle. Elle pourrait également empêcher les mutations d'employés de sociétés multinationales au Canada, car le coût lié à l'obligation de hausser la rémunération pour compenser le taux d'imposition plus élevé est susceptible de faire du Canada une destination moins attirante pour les affaires.

La décision de hausser les taux d'imposition soulève une deuxième question, à savoir si elle se traduira ou non par l'augmentation prévue des recettes pour le gouvernement. Des études récentes<sup>6</sup> ont démontré que des taux d'imposition plus élevés peuvent inciter les particuliers à se concentrer davantage sur les stratégies de planification fiscale et entraîner une réduction de leurs heures de travail, deux éléments ayant des retombées négatives sur les recettes du gouvernement. Nous croyons qu'au lieu de hausser les taux d'imposition des particuliers, le gouvernement jouit d'une certaine latitude pour augmenter les taxes à la consommation, lesquelles sont basses par rapport à la norme mondiale. Une telle augmentation, assortie de crédits appropriés pour les particuliers et les familles à faible revenu, pourrait fournir une source de recettes moins coûteuse et plus fiable.

Dans le cadre de sa réforme fiscale, le gouvernement américain proposait notamment de ramener de 39,6 % à 37 % le taux d'imposition des particuliers. Le seuil de revenu à partir duquel ce taux s'applique a été porté à 500 000 \$ US (600 000 \$ US dans le cas des couples mariés qui produisent conjointement une déclaration). De plus, les taux préférentiels applicables aux gains en capital et aux dividendes admissibles demeurent inchangés. La compétitivité du Canada par rapport aux États-Unis s'en trouve ainsi diminuée.

---

<sup>5</sup> OECD, Table I.7. Top statutory personal income tax rate and top marginal tax rates for employees, 2017; <https://stats.oecd.org/index.aspx?lang=fr&SubSessionId=2096e16a-4bf1-468c-a450-1515a468c394&themetreeid=18>.

<sup>6</sup> Kevin Milligan et Michael Smart, « Provincial Taxation of High Incomes: The Effects on Progressivity and Tax Revenue », dans *Income Inequality: The Canadian Story*, publié par David A. Green, W. Craig Riddell et France St. Hilaire, 2015; Alexandre Laurin, « Shifting the Federal Tax Burden on the One-Percenters: A Losing Proposition », C.D. Howe E-brief, le 3 décembre 2015; et Alexandre Laurin, « Unhappy Returns: A Preliminary Estimate of Taxpayers Responsiveness to the 2016 Top Tax Rate Hike », C.D. Howe E-brief, le 27 septembre 2018.

Afin d'accroître la compétitivité du Canada à cet égard, nous recommandons au gouvernement de travailler de concert avec les provinces afin d'abaisser le taux maximal à 50 %, ou d'envisager la hausse du seuil à partir duquel ce taux s'applique.

#### *Accroître l'immigration ciblée – Comblent les besoins futurs du Canada*

Compte tenu du vieillissement de la population et de la pénurie de compétences au Canada, il faudrait définir les besoins en matière de capital humain du pays dans un plan pluriannuel raisonné et pratique afin d'accroître l'immigration dans le but de combler les lacunes au chapitre de la main-d'œuvre au Canada et de favoriser une solide base de connaissances. Nous félicitons le gouvernement de l'annonce des mesures visant à transformer le système d'immigration du Canada de façon à ce qu'un plus grand nombre de personnes possédant les compétences nécessaires aient facilement accès aux secteurs appropriés de l'économie canadienne. Nous encourageons le gouvernement à continuer d'améliorer le processus d'immigration en accroissant les objectifs généraux et en améliorant les programmes en place. Notre capacité de remédier rapidement aux pénuries de main-d'œuvre est primordiale pour conserver notre position concurrentielle sur le marché mondial.

Le Canada permet actuellement à une personne détenant un permis de séjour pour étudiant et poursuivant des études au pays d'obtenir un permis de travail valable pour une période de trois ans après l'obtention d'un diplôme. Or, par le passé, ces personnes hautement qualifiées pouvaient accéder directement au statut de résident permanent. Le gouvernement a récemment ajusté les critères de sélection de façon à accroître les chances des personnes qui étudient au Canada et qui travaillent ensuite au pays d'obtenir leur résidence permanente, mais ce n'est pas une garantie comme auparavant. Il y a donc un risque réel que le Canada n'attire plus autant de jeunes étudiants susceptibles de s'installer au Canada par la suite et de contribuer dans une large mesure à l'économie canadienne.

En outre, le processus d'étude d'impact sur le marché du travail (EIMT) est devenu d'une longueur et d'une complexité telles que les employeurs évitent d'y participer ou essuient un refus lorsqu'ils décident de le faire. Le gouvernement a récemment mis sur pied un programme en vertu duquel les employeurs de certains secteurs d'activité (p. ex., la haute technologie) pourraient ne pas avoir à annoncer leurs offres d'emploi comme ils le faisaient auparavant. Les demandes d'emploi sont donc traitées plus rapidement. Par contre, cette mesure s'applique uniquement à un sous-ensemble de secteurs d'activité et les employeurs qui sont toujours tenus de respecter des exigences rigoureuses en matière de publicité doivent quand même se soumettre à un processus long et complexe. Le Canada se prive donc de gens talentueux qui pourraient contribuer à sa croissance et à sa réussite. Certains employeurs préfèrent procéder à une délocalisation pour éviter ce processus, ce qui n'est pas une bonne chose.

Nous recommandons au gouvernement d'envisager le rétablissement du programme fédéral d'immigration des investisseurs sous réserve de quelques modifications, afin de combler les lacunes de la version antérieure de ce programme, de façon à inciter les entrepreneurs expérimentés à immigrer au Canada, et contribuer ainsi à la croissance et à la prospérité à long terme du Canada en investissant dans l'économie canadienne.

En favorisant l'immigration de personnes instruites, productives et innovatrices au Canada, nous améliorerons la compétitivité internationale des entreprises canadiennes, tout en rehaussant les recettes fiscales provenant des entreprises et des particuliers. En augmentant la proportion de personnes compétentes et bien rémunérées au sein de sa population, le Canada percevra beaucoup plus d'impôts et de taxes auprès des particuliers.

### *Encourager les gens à épargner tôt en vue de leur retraite – Planifier l’avenir*

La bonification des incitatifs à l’épargne-retraite au Canada rendra le pays encore plus attrayant pour les immigrants, c’est pourquoi nous recommandons que les nouveaux immigrants soient autorisés à cotiser à un régime enregistré d’épargne-retraite (REER) dès l’année de leur arrivée au Canada. À l’heure actuelle, comme le revenu gagné est mesuré avec un délai d’un an, les nouveaux immigrants peuvent cotiser à un REER seulement à compter de l’année suivant leur arrivée au pays.

Par ailleurs, nous recommandons de reporter l’âge à partir duquel les retraits minimaux au titre d’un fonds enregistré de revenu de retraite (FERR) deviennent obligatoires. Tel qu’indiqué dans le rapport de l’Institut C.D. Howe intitulé *Outliving our Savings: Registered Retirement Income Funds Rules Need a Big Update*<sup>7</sup>, l’espérance de vie des Canadiens a augmenté, alors que l’âge à partir duquel les retraits deviennent obligatoires n’a pas changé. Étant donné que les gens vivent plus longtemps après la retraite et que les revenus de placement sont aujourd’hui moins élevés, l’épargne à imposition différée des détenteurs de FERR risque d’être insuffisante pendant les dernières années de leur vie. Malgré la réduction des retraits minimaux obligatoires prévue dans le budget de 2015, nous croyons que la modification de l’âge à partir duquel les retraits sont obligatoires contribuerait davantage à résoudre le problème.

Nous recommandons également que le gouvernement augmente le plafond des cotisations aux fins de l’épargne-retraite. Étant donné que les particuliers vivent plus longtemps et que le rendement de leur épargne-retraite est moins élevé, le plafond des cotisations aux comptes d’épargne libre d’impôt (CELI), aux régimes de retraite à cotisations déterminées et aux REER devrait être mis à jour afin de permettre aux citoyens d’économiser suffisamment en vue de leur retraite<sup>8</sup>.

Nous partageons la préoccupation du gouvernement concernant l’insuffisance de l’épargne-retraite et nous appuyons sa volonté de coopérer avec les provinces à cet égard. Nous félicitons le gouvernement d’avoir conclu une entente avec la plupart des provinces en vue de l’expansion graduelle du Régime de pensions du Canada sur une période de cinq ans à compter de 2019. L’expansion graduelle est souhaitable compte tenu de l’augmentation du coût pour les entreprises.

### **3. Envisager l’adoption d’un modèle de régime incitatif relatif à la propriété intellectuelle**

À notre avis, il serait possible de prendre d’autres mesures pour accroître notre avantage concurrentiel sur le plan de l’innovation. La piètre performance du Canada en ce qui a trait aux investissements en R et D en dépit de sa solide réputation en matière de publications laisse supposer que nos découvertes universitaires qui sont à l’avant-garde n’atteignent pas l’étape de la commercialisation, ce qui limite leur incidence sur la productivité. Ainsi, pour inciter les entreprises à commercialiser leurs brevets et à faire en sorte qu’ils demeurent au pays, nous recommandons au gouvernement d’étudier la possibilité d’instaurer un régime incitatif relatif à la propriété intellectuelle (PI) au Canada, au niveau fédéral.

Au cours des dernières années, la compétition s’est accrue considérablement à l’échelle mondiale pour l’obtention de nouveaux investissements en R et D. Les pays procèdent non seulement à l’adoption ou à la bonification d’incitatifs fiscaux relatifs à la R et D pour promouvoir les activités de recherche, mais également à la création de nouveaux incitatifs destinés à favoriser sa commercialisation, comme nous l’avons décrit dans [notre récent rapport](#)<sup>9</sup>. Ces incitatifs, souvent appelés *patent boxes* (régimes incitatifs relatifs à la PI), ont pour effet de ramener le taux d’imposition du revenu tiré de la PI à des niveaux considérablement inférieurs à ceux qui s’appliquent au revenu d’entreprise ordinaire. Ce

---

<sup>7</sup> W.B.P. Robson et A. Laurin, *Outliving Our Savings: Registered Retirement Income Funds Rules Need a Big Update*, C.D. Howe Institute E-brief (Toronto : C.D. Howe Institute, le 4 juin 2014).

<sup>8</sup> W.B.P. Robson, *Rethinking Limits on Tax-Deferred Retirement Savings in Canada*, C.D. Howe Institute Commentary No. 495 (Toronto : C.D. Howe Institute, le 7 novembre 2017).

<sup>9</sup> <https://www2.deloitte.com/us/en/pages/tax/articles/global-survey-of-investment-and-innovation-incentives.html>

traitement préférentiel du revenu tiré de la PI vise à inciter davantage les entreprises à innover et à commercialiser leurs innovations à l'intérieur du pays<sup>10</sup>.

Comme nous le mentionnions dans nos [rapports sur la productivité](#)<sup>11</sup>, l'activité en matière de brevets est faible au Canada, malgré une solide performance en recherche universitaire. Pour inciter les entreprises à commercialiser leurs brevets et à faire en sorte qu'ils demeurent au pays, nous recommandons au gouvernement d'étudier la possibilité d'instaurer un régime incitatif relatif à la PI. L'absence d'un tel régime est susceptible de nuire à la compétitivité du Canada, car ses partenaires commerciaux qui sont membres du G20 (p. ex., le Royaume-Uni, la Chine et la France<sup>12</sup>) continuent de mettre en œuvre et d'appuyer de tels régimes. En outre, selon le rapport final de l'OCDE sur l'Action 5 du projet BEPS publié le 5 octobre 2015<sup>13</sup>, les régimes incitatifs relatifs à la PI demeureront de toute évidence des incitatifs fiscaux acceptables, selon une approche *nexus* modifiée exigeant que la R et D soit réalisée dans le pays. En fait, la Belgique, Chypre, la France, la Grèce, l'Inde, l'Irlande, Israël, l'Italie, le Luxembourg, les Pays-Bas, Panama, la Pologne, le Portugal, la Russie, Singapour, l'Espagne, la Suisse et le Royaume-Uni ont annoncé récemment la mise en place de régimes incitatifs relatifs à la PI, nouveaux ou révisés. De plus, la réforme fiscale américaine a donné lieu à la création d'un régime de déductions pour le revenu incorporel de source étrangère (FDII) ayant certaines caractéristiques d'un régime incitatif relatif à la PI. L'Union européenne est également en voie d'adopter une approche *nexus* modifiée selon le projet BEPS.

#### **4. Favoriser le démarrage et la croissance de nouvelles entreprises grâce à l'amélioration du soutien financier**

Dans le rapport de l'OCDE intitulé *Supporting Investment in Knowledge Capital, Growth and Innovation*, il est reconnu que le capital de risque du secteur privé contribue grandement à la croissance des entreprises, à l'innovation et à la création d'emplois<sup>14</sup>. En outre, comme il est indiqué dans nos [rapports sur la productivité](#)<sup>15</sup>, la productivité relativement faible du Canada s'explique notamment par le manque de capitaux pour financer les entreprises en démarrage. Du financement des entreprises en démarrage aux premiers appels publics à l'épargne, nous sommes d'avis que le Canada n'en fait pas assez pour appuyer les entreprises d'ici qui ont le potentiel de briller sur la scène mondiale. En conséquence, les jeunes entreprises risquent d'éprouver de la difficulté à obtenir le financement requis et pourraient quitter le Canada pour des pays où le capital de risque est plus facilement accessible.

Nous croyons que la priorité absolue pour améliorer le modèle de financement canadien est d'accroître le soutien aux entreprises innovatrices en démarrage quand les risques sont plus élevés. À cet égard, nous recommandons fortement d'envisager la création d'un crédit d'impôt pour investissement providentiel. En réduisant les risques associés à ce type d'investissement, les crédits ciblés serviraient à encourager l'investissement dans les petites entreprises à fort potentiel de croissance. Un crédit d'impôt pour investissement providentiel constitue le point de départ logique de la création d'une industrie du capital de risque durable financée par le secteur privé et il s'agit du type d'incitatif qui pourrait avoir le plus d'influence sur la croissance de notre économie.

---

<sup>10</sup> R.D. Atkinson et S. « Patent Boxes: Innovation in Tax Policy and Tax Policy for Innovation », The Information Technology & Innovation Foundation Report, octobre 2011.

<sup>11</sup> <https://www2.deloitte.com/ca/fr/pages/deloitte-societes-privées/articles/Lavenir-de-la-productivite.html>

<sup>12</sup> La Belgique, la Corée du Sud, l'Espagne, la Hongrie, l'Inde, l'Irlande, l'Italie, le Liechtenstein, les Pays-Bas et la Turquie comptent parmi les pays membres du G20 qui ont mis en œuvre un régime incitatif relatif à la propriété intellectuelle.

<sup>13</sup> OCDE, *Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance – Action 5 : Rapport final 2015* (Paris : OCDE, octobre 2015), [https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/lutter-plus-efficacement-contre-les-pratiques-fiscales-dommageables-en-prenant-en-compte-la-transparence-et-la-substance-action-5-rapport-final-2015\\_9789264255203-fr](https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/lutter-plus-efficacement-contre-les-pratiques-fiscales-dommageables-en-prenant-en-compte-la-transparence-et-la-substance-action-5-rapport-final-2015_9789264255203-fr).

<sup>14</sup> OCDE, *Supporting Investment in Knowledge Capital, Growth and Innovation* (Paris : OCDE, octobre 2013); [https://read.oecd-ilibrary.org/industry-and-services/supporting-investment-in-knowledge-capital-growth-and-innovation\\_9789264193307-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/industry-and-services/supporting-investment-in-knowledge-capital-growth-and-innovation_9789264193307-en#page1).

<sup>15</sup> Supra, note 7.

Toutefois, les sociétés ont également besoin de soutien pour intensifier leurs activités et prendre leur essor. Comme nous l'avons mentionné dans notre récent rapport intitulé *Persister et se dépasser : Regard sur les sociétés les plus performantes au Canada*<sup>16</sup>, environ 55 % seulement des entreprises qui existaient il y a cinq ans sont encore en affaires aujourd'hui, et celles qui ont survécu ont souvent des problèmes de croissance. Dorénavant, les programmes de soutien et de crédits d'impôt aux entreprises devraient surtout être élaborés dans l'optique de récompenser les entreprises pour leur croissance soutenue, et notamment leur conquête de nouveaux marchés à l'extérieur du Canada.

## **5. Encourager la R et D en faisant en sorte que les crédits d'impôt au titre de la RS&DE soient remboursables**

L'innovation représente l'un des éléments charnières d'une croissance économique soutenue, et la R et D en est l'élément moteur. Par contre, les entreprises ont de nombreux défis à relever lorsque vient le temps d'intégrer l'innovation à leurs opérations. Elles ont besoin de main-d'œuvre qualifiée, de capitaux et de clients, ainsi que de soutien pour la transformation de leurs opérations, notamment pour la R et D. Étant donné que les travailleurs et les projets sont mobiles sur les marchés internationaux, les entreprises ont des options mondiales pour relever ces défis. La décision quant à savoir où investir est tributaire de nombreux facteurs, notamment l'aide gouvernementale offerte pour l'innovation dans le monde des affaires. L'aide gouvernementale pour les dépenses de R et D permettant d'assurer la compétitivité des entreprises sur la scène internationale est donc essentielle.

Les gouvernements luttent farouchement pour attirer les investissements internationaux et s'emploient à encourager la croissance intérieure au moyen de la R et D industrielle. De plus en plus de pays offrent de nouveaux incitatifs fiscaux indirects; en effet, 29 pays de l'OCDE sur 35 offraient des incitatifs à la R et D en 2016, comparativement à 12 seulement en 1995<sup>17</sup>. De plus, les pays ayant déjà des programmes de R et D améliorent les avantages en élargissant la portée de ceux-ci ou en augmentant les taux des déductions et des crédits d'impôt offerts, comme en fait foi notre rapport intitulé *Deloitte 2017 Global Survey of Investment and Innovation Incentives*<sup>18</sup>. Ces incitatifs sont devenus plus généreux alors que les pays essaient d'améliorer leur compétitivité et de stimuler la croissance de leur économie à long terme<sup>19</sup>. En fait, des études réalisées au Royaume-Uni et aux États-Unis ont permis d'obtenir des données empiriques selon lesquelles les incitatifs fiscaux concernant la R et D engendrent une augmentation des dépenses liées à la R et D<sup>20</sup>.

Malgré l'augmentation de l'aide mondiale offerte pour assurer l'innovation grâce à des politiques comme les incitatifs à la R et D et le soutien empirique pour assurer l'efficacité des incitatifs gouvernementaux, le Canada accuse du retard. En effet, l'aide gouvernementale totale relative à la R et D a diminué depuis 2008.. Nous croyons que, pour rehausser le pouvoir d'attraction mondial du Canada et encourager les investissements étrangers, il serait opportun de rendre le crédit d'impôt à l'investissement (CII) lié à la RS&DE remboursable pour toutes les entreprises exerçant des activités au Canada, et non seulement pour certaines sociétés privées. Dans les [commentaires antérieurs](#) que

---

<sup>16</sup> [https://www.canada175.ca/fr/recherche/mieux-gerees?id=ca%3A2or%3A3or%3Aawa\\_FCC\\_BM\\_report%3Afrom\\_d.ca&nc=1](https://www.canada175.ca/fr/recherche/mieux-gerees?id=ca%3A2or%3A3or%3Aawa_FCC_BM_report%3Afrom_d.ca&nc=1)

<sup>17</sup> OCDE, Science, technologie et industrie : Tableau de bord de l'OCDE, 2017 et 2011; [https://www.oecd-ilibrary.org/fr/science-and-technology/science-technologie-et-industrie-tableau-de-bord-de-l-ocde\\_20747217](https://www.oecd-ilibrary.org/fr/science-and-technology/science-technologie-et-industrie-tableau-de-bord-de-l-ocde_20747217).

<sup>18</sup> Voir <https://www2.deloitte.com/us/en/pages/tax/articles/global-survey-of-investment-and-innovation-incentives.html>.

<sup>19</sup> I. Guceri et L. Liu, « Effectiveness of fiscal incentives for R&D: quasi-experimental evidence », Oxford University Centre for Business Taxation, Working Paper, 2016.

<sup>20</sup> Voir R. Fowkes, J. Souse et N. Duncan, « Evaluation of Research and Development Tax Credit », HMRC Working Paper, mars 2015, et US Treasury Department, Office of Tax Analysis, Research and Experimentation (R&E) Credit, le 12 octobre 2016 (<https://www.treasury.gov/resource-center/tax-policy/tax-analysis/Documents/RE-Credit.pdf>).

nous avons présentés au ministère des Finances<sup>21</sup>, nous avons recommandé l'élargissement généralisé du remboursement du CII à toutes les entreprises. Nous maintenons notre recommandation mais nous reconnaissons que le remboursement total pourrait s'avérer coûteux et, à la lumière des objectifs importants que constituent l'équilibre budgétaire et la réduction progressive de la dette par rapport au PIB, nous recommandons que le gouvernement envisage dès à présent d'offrir un remboursement partiel aux entreprises actuellement non admissibles au CII remboursable si elles remplissent certaines conditions. Ainsi, une société pourrait obtenir un remboursement partiel du CII au titre de la RS&DE si elle est en mesure de démontrer une augmentation de sa main-d'œuvre durant une période antérieure. Une telle approche appuierait la création d'emplois en tant que secteur important de l'économie canadienne, et s'inscrirait dans le cadre de l'objectif du gouvernement consistant à accroître le nombre et le type d'emplois pour les Canadiens.

À l'heure actuelle, seules les petites sociétés privées sous contrôle canadien admissibles ont droit à un crédit remboursable; les autres entreprises ne bénéficient des avantages du crédit que pour les années où elles ont un impôt à payer. La planification à long terme est donc plus ardue pour ces entreprises, car bon nombre d'entre elles sont actives dans des secteurs cycliques et ne peuvent pas prédire les années pour lesquelles elles auront suffisamment d'impôt à payer pour profiter du crédit d'impôt pour la RS&DE. En étendant le crédit remboursable à toutes les sociétés, le gouvernement compenserait adéquatement les risques inhérents à l'exercice de la R et D au Canada.

Par ailleurs, les CII liés à la RS&DE dont bénéficient les entreprises canadiennes qui sont des filiales de sociétés mères américaines et qui mènent des activités de R et D au Canada ne constituent qu'un écart temporaire et non une économie d'impôt permanente. Même si des incitatifs fiscaux canadiens pour la RS&DE permettent à ces dernières de réduire les impôts à payer au Canada, en réalité, les impôts que paie la société mère aux États-Unis augmentent lorsque les fonds sont rapatriés du Canada aux États-Unis, compte tenu des règles relatives au crédit d'impôt étranger des États-Unis. Si les CII étaient remboursables, cela ne réduirait pas, aux fins fiscales américaines, l'impôt canadien qui serait payable par ailleurs, mais contribuerait plutôt à réduire les dépenses en R et D. Par conséquent, pour de nombreuses multinationales établies aux États-Unis, il y a une distinction entre un incitatif constituant une économie d'impôt permanente et un incitatif constituant un simple report d'impôt, et la valeur qui est accordée à une telle distinction peut avoir un poids énorme. Même un remboursement différé (p. ex., un remboursement du CII s'il n'est pas réclamé dans un délai de trois ans) donnerait lieu à un avantage fiscal aux États-Unis à un coût modeste pour le gouvernement.

Nous recommandons également que le gouvernement réexamine le traitement des dépenses en immobilisations en vertu du régime de la RS&DE. L'exclusion des dépenses en immobilisations de ce régime ne tient pas compte de la nécessité d'investir pour faire de la R et D et du désavantage important que subissent certains secteurs en raison de l'insuffisance des investissements. Par exemple, il faut souvent utiliser des ordinateurs et du matériel connexe pour effectuer de la R et D. Nous recommandons qu'au lieu d'exclure la totalité des coûts en capital, le gouvernement tienne compte dans une certaine mesure des éléments importants de la R et D, notamment en permettant l'amortissement accéléré des dépenses en immobilisations utilisées aux fins de la R et D, ou qu'il prenne en considération les investissements effectués dans le calcul du montant de remplacement, comme cela se fait dans d'autres pays comme l'Australie, la France et le Royaume-Uni.

Nous félicitons le gouvernement pour son soutien de la recherche effectuée en collaboration par les fabricants d'équipements d'origine (FEO) et les petites et moyennes entreprises (PME), par le biais de l'Initiative des supergrappes d'innovation annoncée dans le budget de 2017. Or, pour encourager encore davantage la collaboration entre les FEO et les PME, le gouvernement pourrait permettre aux FEO de demander les crédits de RS&DE remboursables supplémentaires offerts aux PME, mais uniquement dans le cas de projets de collaboration spécifiques.

---

<sup>21</sup> Voir, par exemple : 2016-budget-recommandations-AODA.PDF; <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ca/Documents/tax/ca-fr-deloitte-comments-2016-budget-recommandations-AODA.PDF>.

En améliorant son appui à l'innovation au moyen du programme d'incitatif fiscal pour la RS&DE, le gouvernement aidera le pays à devenir un chef de file dans le domaine de l'innovation, tant dans l'économie du savoir que dans les nouvelles technologies conçues pour exploiter l'énergie et les ressources naturelles.

## **6. Simplifier le libellé des lois récentes sur les sociétés privées**

L'incertitude sur le marché est généralement considérée comme l'un des principaux obstacles à la croissance. Dans son récent rapport intitulé *Perspectives mondiales pour les sociétés privées canadiennes*<sup>22</sup>, Deloitte souligne que 53 % des cadres dirigeants sondés estiment que l'incertitude s'est accrue par rapport à l'an dernier. Ce scepticisme à l'égard du marché se manifeste surtout dans le fait que seulement 25 % des sociétés privées canadiennes sondées prévoient investir dans de nouveaux produits et services cette année, comparativement à 33 % des sociétés en moyenne à l'échelle mondiale<sup>23</sup>. S'il est vrai que cette incertitude découle en grande partie du contexte géopolitique actuel et des facteurs externes de l'économie mondiale, nous estimons tout de même que le gouvernement doit tenter d'en atténuer l'incidence lorsqu'il est en mesure de le faire, notamment en précisant le libellé de sa politique fiscale.

Songeons à titre d'exemple au « critère du caractère raisonnable » appliqué aux règles relatives à l'impôt sur le revenu fractionné. En raison de ce libellé, les entreprises ne disposent pas de critères précis pour déterminer le caractère raisonnable de leurs pratiques. Elles n'ont aucun moyen de déterminer elles-mêmes avec certitude si leur interprétation correspondra à celle de l'Agence du revenu du Canada (ARC). De plus, ce libellé fait en sorte que l'ARC devra recourir à une expertise en matière de pratiques de rémunération dans tous les secteurs afin de pouvoir déterminer adéquatement si une entente de rémunération est raisonnable. Nous prévoyons que cette situation soulèvera de l'incertitude et des différends inutiles.

En revanche, l'adoption de critères de « démarcation nette » relativement aux mêmes dispositions générales apporte davantage de précision et de certitude aux contribuables. Plus particulièrement, le fait de préciser qu'au moins 20 heures de travail par semaine suffisent pour respecter certains critères permet de réduire le stress et le nombre d'évaluations subjectives, et permet aux entreprises de se concentrer sur des questions plus urgentes.

En définitive, nous sommes d'avis que le gouvernement doit, dans la mesure du possible, favoriser un climat de certitude et de stabilité. Dans le cas précis de la politique fiscale, l'un des moyens d'y parvenir consiste pour le gouvernement à remplacer les formulations vagues par un libellé plus précis constituant un meilleur référentiel. Cette mesure favoriserait la stabilité et la prévisibilité des conditions du marché, ce qui stimulerait par le fait même l'investissement au Canada en plus de libérer des ressources au sein du gouvernement qui pourraient être affectées à d'autres priorités d'ordre législatif.

### *Simplification des lois sur les sociétés privées*

Comme nous l'avons indiqué dans le document de consultation intitulé « Commentaires de Deloitte sur la planification fiscale au moyen de sociétés privées »<sup>24</sup>, nous avons recommandé l'exclusion des conjoints dans le libellé des dispositions sur le revenu fractionné afin d'en atténuer nettement le caractère inéquitable et la complexité. Au niveau des principes, cette exonération serait conforme aux règles applicables aux retraités et aux aînés canadiens. Le fractionnement du revenu de retraite, y

<sup>22</sup> <https://www2.deloitte.com/ca/fr/pages/deloitte-societes-privées/articles/global-perspectives-for-canadian-private-companies.html>

<sup>23</sup> *Ibid.*

<sup>24</sup> [https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ca/Documents/tax/fr\\_DP\\_Policy\\_Submission\\_private\\_corporations-fr\\_AODA.pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ca/Documents/tax/fr_DP_Policy_Submission_private_corporations-fr_AODA.pdf)

compris le fractionnement des versements provenant d'un REER ou d'un FERR, est actuellement autorisé entre conjoints/conjoints de fait.

## **7. Assurer l'application claire et prospective de la version révisée des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert**

La certitude et la clarté sont des éléments importants sur le plan de la législation et de l'administration fiscales pour éviter les différends inutiles. L'incertitude quant à l'administration des prix de transfert est néfaste pour l'économie canadienne puisqu'un manque de clarté peut avoir des répercussions sur les échanges transfrontaliers, les investissements bilatéraux et la compétitivité du Canada en général.

Il n'y a pas de formule pour établir les prix de transfert conformément au principe de pleine concurrence, c'est pourquoi de multiples approches et résultats sont très souvent possibles dans des conditions données, ce qui donne lieu à des controverses et des différends pénibles. Il y aura toujours des désaccords entre les contribuables et les administrations fiscales, mais l'application d'un cadre commun, ainsi qu'une compréhension et une application cohérentes des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert peuvent limiter les différends et, à tout le moins, éliminer la nécessité de débattre des lignes directrices à consulter avant même de commencer à examiner les aspects techniques de la situation en jeu.

Dans ce contexte, nous félicitons le gouvernement d'avoir fourni des directives et des échéanciers clairs pour ce qui est des exigences en matière de déclaration pays par pays. L'ampleur de l'examen, la clarté des lignes directrices ainsi que la notification proactive des contribuables quant aux exigences en matière de déclaration pays par pays devraient être considérées comme la norme par excellence en vue de l'adoption de modifications des principes applicables en matière de prix de transfert au Canada. Les contribuables canadiens ont eu suffisamment de temps et obtenu suffisamment de détails pour être en mesure de comprendre et d'appliquer les modifications majeures découlant des nouvelles orientations contenues dans la version de 2017 des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert publiée le 10 juillet 2017 (les « Principes de 2017 ») en ce qui a trait à la déclaration pays par pays.

Curieusement, les autres nouvelles orientations contenues dans les Principes de 2017 n'ont pas suscité une amélioration de la clarté de la part du gouvernement. Malgré les modifications majeures apportées aux Principes en 2017, le gouvernement a simplement indiqué, dans son budget de 2016, que l'ARC était en train d'appliquer les révisions apportées aux Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert étant donné qu'elles sont conformes aux pratiques courantes. Or, cette affirmation pose problème, et ce, pour au moins deux raisons :

- Premièrement, cette affirmation montre que l'ARC avait cessé d'appliquer la version de 2010 des Principes de l'OCDE avant même le dépôt du budget, au profit de lignes directrices différentes, sans en avoir informé la population canadienne, et ce, malgré le fait que, d'après la plus récente annonce officielle de l'ARC au sujet des principes applicables en matière de prix de transfert à l'échelle internationale, la politique était la suivante d'après le document PTM 14 : « Il importe de souligner que l'ARC appuie le principe de pleine concurrence et la version 2010 des Principes aux fins de l'application de la *Loi de l'impôt sur le revenu* en ce qui concerne les questions relatives au prix de transfert. » À notre avis, l'ARC devrait rédiger une note de service claire à l'intention de la population canadienne avant de commencer à appliquer les Principes de l'OCDE au lieu des lignes directrices contenues dans le document PTM 14.
- Deuxièmement, cette affirmation va manifestement à l'encontre de l'avis des tribunaux canadiens, qui appliquent les Principes de l'OCDE en vigueur au moment où la transaction a été conclue, particulièrement dans l'affaire *Alberta Printed Circuits Ltd. c. La Reine*, portée devant la Cour canadienne de l'impôt (2011 CCI 232). Le juge avait alors déclaré ce qui suit relativement aux Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert : « Il y a eu une nouvelle mise à

jour en 2010, mais, comme cette mise à jour survient bien après les années d'imposition visées, je me reporte uniquement au commentaire de 1995 applicable. » [traduction libre]

De plus, contrairement à ce que semble laisser entendre le budget, les modifications apportées dans les Principes de 2017 de l'OCDE ne se limitent pas aux exigences en matière de déclaration pays par pays et à une interprétation améliorée du principe de pleine concurrence. Les données de la version de 2017 prévoyant un rendement sans risque ou un rendement ajusté en fonction du risque dans certaines circonstances, ainsi que certaines lignes directrices au sujet de la non-reconnaissance des transactions vont également à l'encontre des Principes de 2010 et vont au-delà de simples interprétations améliorées à notre avis. De plus, nous pensons que les dispositions de la version de 2017 des Principes de l'OCDE visant à lutter contre les entités fortement capitalisées (cash boxes) et les entités fonctionnelles restreintes constituent des mesures spéciales susceptibles d'aller au-delà du principe de pleine concurrence dont il est question à l'article 247 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Les problèmes associés à l'adoption rétroactive des Principes de l'OCDE et dont il est question ci-dessus relativement aux Principes de 2017 pourraient même être aggravés par le fait que l'OCDE continue d'élaborer du nouveau contenu allant au-delà de l'interprétation améliorée du principe de pleine concurrence. À titre d'exemple, l'OCDE a publié le 21 juin 2018 un rapport final intitulé *Instructions à l'intention des administrations fiscales sur l'application de l'approche relative aux actifs incorporels difficiles à valoriser*<sup>25</sup> en vertu de l'Action 8 du plan d'action BEPS. Cette nouvelle publication a été intégrée à titre d'annexe au chapitre VI des Principes de 2017. Les orientations de l'OCDE concernant les actifs incorporels difficiles à valoriser prévoient des mesures allant au-delà de la norme de pleine concurrence, notamment les données sur les profits après le fait comme preuve par présomption du bien-fondé des prix de transfert. Afin d'éviter une approche *a posteriori*, les contribuables doivent se soumettre à des exigences pénibles en matière de documentation tenant compte de différentes possibilités concernant la certitude des profits et les possibilités de risque, et prouver que des profits différents sont attribuables à des circonstances imprévues. Même si le contribuable fait un effort réel attestant de sa bonne foi, il lui est très difficile de prouver que l'évaluation initiale a dûment tenu compte d'une possibilité particulière ou que la situation ayant donné lieu aux profits était imprévisible.

De plus, l'OCDE a également publié le document intitulé *Revised Guidance on the Application of the Transactional Profit Split Method*<sup>26</sup> en vertu de l'Action 10 du plan d'action BEPS, le 21 juin 2018, ainsi qu'un projet pour commentaires ne représentant pas une position fondée sur un consensus portant sur les aspects relatifs au prix de transfert des transactions financières le 3 juillet 2018. Ces deux rapports continuent d'élargir l'application du « cadre de délimitation des risques liés aux transactions » à des aspects supplémentaires du domaine des prix de transfert, en élargissant la portée de la notion selon laquelle les entités dont le capital est à risque pourraient uniquement être admissibles à un rendement sans risque, principalement en raison de leur empreinte fonctionnelle limitée. Cette tendance particulière accroît les tensions entre le cadre législatif canadien, la jurisprudence, les Principes de 2017, et les ajouts et rapports connexes qui continuent d'être publiés.

La décision de l'ARC d'appliquer rétroactivement les Principes de 2017 ou le nouveau contenu en voie d'élaboration par l'OCDE pourrait donner lieu à une situation où les contribuables devraient choisir dans certains cas de respecter la loi ou la jurisprudence ou d'appliquer les mesures spéciales de l'OCDE contenues dans les Principes de 2017. À notre avis, l'application rétroactive des Principes de 2017 sans discernement est inappropriée, et plus de directives sont attendues de la part de l'ARC quant à son interprétation des Principes de 2017.

---

<sup>25</sup> <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/instructions-administrations-fiscales-application-de-l-approche-relative-aux-actifs-incorporels-difficiles-a-valoriser-beps-action-8.pdf>

<sup>26</sup> <http://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/revised-guidance-on-the-application-of-the-transactional-profit-split-method-beps-action-10.pdf>

## **8. Accroître la certitude grâce à une administration fiscale plus efficiente.**

Une politique fiscale axée sur la compétitivité exige une administration fiscale efficiente. En outre, la certitude du droit fiscal est essentielle si nous voulons attirer et retenir les investissements des entreprises et des compétences de calibre mondial. L'ensemble des intervenants fiscaux – les administrations fiscales, les contribuables et les conseillers fiscaux – y gagnent tous lorsque, à tout moment, la loi est bien comprise. Dans ce contexte, nous proposons respectueusement les recommandations ci-après.

Premièrement, il faudrait réduire les formalités administratives et la complexité des modalités de production d'une déclaration afin de créer un environnement commercial plus concurrentiel. Nous invitons le gouvernement à examiner la portée, l'application et l'administration de l'exigence concernant les retenues de 15 % prévues à l'article 105 du *Règlement de l'impôt sur le revenu* (l'« article 105 ») dans le cas des paiements versés à des non-résidents au titre de services rendus au Canada. Bien que l'ARC ait annoncé un nouveau processus simplifié pour l'obtention d'une dispense à l'égard des exigences en matière de retenues d'impôt prévues à l'article 105 pour les artistes et les athlètes non-résidents qui gagnent un salaire brut d'au plus 15 000 \$ CA au Canada au cours d'une année civile, nous estimons que l'application de cette mesure de simplification est trop limitée. Les retenues prévues à l'article 105 visent généralement à fournir une garantie au gouvernement sous forme de versement d'impôt par un non-résident qui pourrait être assujéti à l'impôt au Canada<sup>27</sup>. La version actuelle de l'article 105 s'applique souvent à des non-résidents qui n'ont pas d'établissement stable au Canada et qui, par conséquent, ne sont pas assujéttis à l'impôt du Canada en raison d'une convention fiscale. L'article 105 défavorise les entreprises canadiennes étant donné que l'entreprise étrangère qui rend les services procède souvent à une majoration des frais exigés auprès du payeur canadien pour compenser la retenue d'impôt. Le gouvernement devrait, à notre avis, adapter la portée de l'article 105 de façon à ce que son application soit plus conforme au concept fiscal international généralement reconnu d'établissement stable. Nous louons les efforts déployés par le gouvernement en vue de la récente modernisation de l'article 102 du Règlement concernant les retenues d'impôt sur le salaire des voyageurs d'affaires non-résidents au Canada, et nous encourageons le gouvernement à adopter une approche semblable pour la mise à jour de l'article 105.

Deuxièmement, nous invitons le gouvernement à surveiller l'efficacité des nouvelles limites prévues dans le cadre du Programme des divulgations volontaires car celles-ci nous inquiètent. Cependant, nous sommes heureux de constater que quelques-unes des recommandations contenues dans [notre présentation](#) du 4 août 2017<sup>28</sup> ont été intégrées à la version finale de la circulaire d'information IC00-1R6, intitulée « Programme des divulgations volontaires », publiée le 15 décembre 2017.

Troisièmement, l'augmentation des ressources de l'ARC et la simplification des processus afin d'améliorer l'exécution des activités de vérification atténueraient certaines des frustrations associées à l'exercice d'activités commerciales au Canada. La résolution de problèmes qui perdurent exige des ressources considérables de la part de l'administration fiscale et des contribuables si l'on tient compte du taux de roulement normal du personnel et de l'érosion de la mémoire des personnes et des entreprises au fil du temps. En outre, le projet BEPS se soldera par l'adoption de nouvelles règles et l'accroissement de la transparence à l'échelle mondiale, ce qui risque d'augmenter le nombre de litiges fiscaux partout dans le monde. Par conséquent, des investissements accrus dans les domaines qui contribuent à résoudre les litiges (p. ex., les ententes entre autorités compétentes, les arrangements préalables en matière de prix de transfert, les procédures amiables, les décisions, les appels, les divulgations volontaires, l'utilisation de la technologie, etc.) seraient souhaitables.

---

<sup>27</sup> *Weyerhaeuser Co. c. la Reine*, 2007 CCI 65, paragraphe 7.

<sup>28</sup> [https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ca/Documents/tax/ca\\_fr\\_tax\\_Deloitte\\_Comments\\_on\\_VDP\\_AODA.pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ca/Documents/tax/ca_fr_tax_Deloitte_Comments_on_VDP_AODA.pdf).

Enfin, nous serions heureux d'assister à un plus grand nombre d'occasions facilitant la communication entre l'ARC, le ministère des Finances, les contribuables et les fiscalistes. En améliorant la communication, on devrait accroître la certitude et favoriser une plus grande efficacité en ce qui concerne tant l'administration de la législation fiscale que la conformité à celle-ci. Cela permettrait à notre avis d'améliorer les relations entre l'ARC, le milieu des affaires et l'ensemble des intervenants fiscaux.

\* \* \* \* \*

Deloitte tient à jouer un rôle décisif dans le Canada de demain. Nous apprécions la possibilité de formuler des recommandations et nous espérons qu'elles vous seront utiles lorsque vous établirez le budget de 2019. Nous serions ravis de discuter des enjeux abordés dans le présent document avec vous ou avec l'un de vos représentants du ministère des Finances.

Nous vous prions d'agréer, Monsieur le Ministre, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l.



Albert Baker, FCPA, FCA  
Leader national de la politique fiscale

- c. c. :
- M. Brian Ernewein  
Sous-ministre adjoint délégué (législation)  
Ministère des Finances du Canada
  - M. Andrew Marsland  
Sous-ministre adjoint principal  
Ministère des Finances du Canada
  - M. Miodrag Jovanovic  
Sous-ministre adjoint délégué (analyse)  
Ministère des Finances du Canada
  - M. Dev Saxena  
Conseiller en politiques principal  
Cabinet du ministre des Finances