



FlashImpôt Canada

Changements fiscaux sur le « GILTI » des États-Unis

Le 24 juin 2019
N° 2019-30

Résidents canadiens : préparez-vous aux changements relatifs au « GILTI » des États-Unis

Les sociétés et les particuliers des États-Unis qui détiennent des actions d'une société étrangère contrôlée, notamment d'une société canadienne, pourraient être touchés par les nouveaux changements apportés aux règles relatives au revenu mondial incorporel faiblement imposé (*Global Intangible Low-Taxed Income*, ou « GILTI ») des États-Unis. Ces règles, qui se sont appliquées pour la première fois en 2018, pourraient toucher les sociétés et les particuliers américains qui possèdent (ou sont réputés posséder) des sociétés étrangères contrôlées, comme une société canadienne. Les États-Unis viennent de publier les règlements définitifs portant sur certains calculs du GILTI qui avaient été proposés en 2018, ainsi que d'autres projets de règlements qui élargissent l'exception actuelle s'appliquant à certains revenus étrangers imposés à un taux relativement élevé, et qui changent les règles concernant le calcul et la déclaration du GILTI touchant le revenu tiré de sociétés de personnes.

Bien que les règlements définitifs soient désormais en vigueur, les projets de règlements n'ont pas encore été adoptés. Même si les nouveaux changements proposés ont été élaborés pour tenir compte de la rétroaction des parties prenantes, les actionnaires des États-Unis touchés devraient déterminer soigneusement les résultats possibles de revenus et d'impôts attendus pour l'ensemble des sociétés étrangères contrôlées pour l'année en cours et les années subséquentes, afin de déterminer si les propositions leur seront avantageuses et s'ils devront ou non produire une déclaration de revenus modifiée.

Contexte

La réforme fiscale des États-Unis, qui est entrée en vigueur en 2017, comprend des mesures touchant l'imposition des revenus issus de certaines sociétés étrangères (c.-à-d. les sociétés non américaines). Ces mesures visent à faire en sorte que les contribuables américains ne profitent pas d'un taux d'imposition inférieur en transférant des revenus à l'étranger par l'entremise de sociétés étrangères contrôlées.

Plus particulièrement, les États-Unis ont instauré le GILTI en tant que nouvelle catégorie de revenu pour certains contribuables américains qui détiennent des actions dans une société étrangère contrôlée, comme une société canadienne. Afin qu'une société étrangère soit considérée comme une société étrangère contrôlée, plus de 50 % des votes ou de sa valeur doivent être détenus par des actionnaires des États-Unis, dont chacun doit détenir au moins 10 % des votes ou de la valeur. Avant 2018, la définition d'un actionnaire des États-Unis incluait seulement ceux qui détenaient des actions avec droit de vote, mais la réforme fiscale des États-Unis a amené la modification de la définition afin d'y ajouter les actionnaires qui détiennent également au moins 10 % de la valeur d'une société étrangère. En vertu de ces règles, les contribuables américains sont généralement tenus d'inclure dans leurs revenus les montants gagnés par l'entremise de sociétés étrangères contrôlées qui excèdent le rendement réputé sur les actifs corporels de la société étrangère contrôlée (d'autres ajustements pourraient s'appliquer, en particulier dans le cas des pertes et des intérêts).

Les États-Unis avaient publié en septembre 2018 des règles proposées sur l'inclusion du GILTI qui fournissaient des directives concernant les calculs du GILTI tant au niveau de l'actionnaire qu'à celui de la société étrangère contrôlée.

Exception pour les revenus imposés à taux élevé

Les nouvelles règles proposées élargissent une exception très limitée qui s'applique à certains revenus étrangers imposés à un taux plus élevé comparativement à celui des États-Unis, et qui avait été précédemment proposée dans les règlements de 2018. Bien que cette exception ait été mise au point, les nouvelles propositions mettent en place un choix qui permet d'exclure du calcul du GILTI d'autres catégories de revenus imposés à taux élevé. Ce changement semble répondre à la rétroaction reçue précédemment, qui recommandait l'élargissement de l'exception à l'égard des revenus imposés à taux élevé.

Le choix d'exclure d'autres catégories de revenus imposés à taux élevé s'appliquera à toutes les sociétés étrangères contrôlées « sous contrôle commun » d'un contribuable américain qui sont imposées à un taux effectif de l'impôt sur le revenu étranger supérieur à 18,9 % (soit 90 % du taux d'imposition actuel des sociétés des États-Unis de 21 %), généralement applicable sur la base des unités administratives individuelles. Des sociétés étrangères contrôlées sont considérées comme étant « sous contrôle commun » si plus de 50 % des droits de vote dans chacune d'entre elles sont détenus par le même actionnaire américain qui détient le contrôle ou

par les mêmes actionnaires qui détiennent le contrôle et la même proportion d'actions dans chaque société étrangère contrôlée.

Une fois que le contribuable a produit ce choix, il s'applique à toutes les années subséquentes d'inclusion des sociétés étrangères contrôlées, à moins qu'il ne soit révoqué. Le contribuable qui révoque son choix ne pourra pas en produire un nouveau pendant cinq ans, et cet autre choix ne pourra pas être révoqué pendant cinq ans.

Le choix relatif à l'exception pour les revenus imposés à taux élevé dans le calcul du GILTI ne sera offert que pour l'année d'imposition d'une société étrangère contrôlée qui commence à partir de la date à laquelle les projets de règlements en 2019 seront finalisés, et pour les années d'imposition des actionnaires des États-Unis au cours desquelles se termine l'exercice de la société étrangère contrôlée. L'exception ne sera donc pas offerte pour l'année d'imposition 2018 ou pour toute année d'imposition en cours.

Observations de KPMG

Il est important pour les contribuables américains qui détiennent des actions d'une société canadienne de déterminer leur catégorie de revenus et d'impôts pour toutes les sociétés étrangères contrôlées afin qu'il leur soit plus aisé de déterminer si la production du choix leur serait avantageuse. Étant donné que les taux d'imposition des sociétés combinés fédéral et provinciaux dépassent 18,9 % à l'échelle du Canada quant au revenu d'entreprise exploitée activement, on s'attend à ce que beaucoup d'actionnaires des États-Unis qui détiennent des sociétés étrangères contrôlées canadiennes tirent profit de la proposition visant à élargir l'exception pour les revenus imposés à taux élevé. Toutefois, il pourrait y avoir des exceptions, comme pour les sociétés privées sous contrôle canadien qui sont assujetties aux taux d'imposition des petites entreprises.

Il y a d'autres points à considérer pour déterminer s'il est préférable d'effectuer le choix. Par exemple, les contribuables qui le produisent ne pourront plus demander un crédit pour les impôts payés à l'étranger à l'égard des revenus exclus. De plus, certains contribuables pourraient découvrir que l'exception s'applique à certaines unités administratives tandis qu'elle ne s'applique pas à d'autres. Ce changement pourrait aussi simplifier la déclaration de revenus aux États-Unis d'actionnaires qui sont des particuliers aux fins de l'impôt des États-Unis qui seraient autrement tenus d'effectuer un choix en vertu de l'article 962 afin d'éviter l'imposition immédiate sur le GILTI.

Finalement, il est essentiel de remarquer que les nouveaux projets de règlements de 2019 ne changent pas les règlements définitifs relatifs au GILTI qui permettent aux contribuables d'effectuer des choix distincts portant sur l'exception pour les revenus imposés à taux élevé aux fins du calcul du GILTI et sur l'exception actuelle pour les autres catégories de revenus étrangers imposés à taux élevé. Les contribuables jouissent ainsi d'une certaine flexibilité dans leurs affaires fiscales.

Revenu tiré d'une société de personnes américaine

Les règlements définitifs relatifs au GILTI sont caractérisés par une approche strictement regroupée pour déterminer quels associés américains ont des inclusions du GILTI dans leur revenu. Les projets de règlements de 2019 comprennent des changements qui proposent d'étendre davantage cette approche. Ces règlements se distinguent nettement de ceux proposés en 2018, qui étaient caractérisés par une approche hybride en ce qui a trait au calcul. En vertu de ces anciennes règles, les associés qui atteignaient le seuil de propriété d'une société étrangère contrôlée effectuaient généralement leur propre calcul du GILTI au moyen des éléments attribuables des revenus ou des pertes réalisés par la société de personnes, tandis que les associés qui n'atteignaient pas ce seuil déclaraient une portion attribuable de l'inclusion au GILTI calculée au niveau de la société de personnes.

Selon l'approche regroupée des règlements définitifs, une société de personnes américaine ne possède pas de montant effectif d'inclusion au GILTI; par conséquent, ses associés américains ne déclarent pas la quote-part de l'inclusion du GILTI de la société de personnes. Les associés américains sont plutôt considérés comme détenant proportionnellement les actions de la société étrangère contrôlée détenues par la société de personnes. Dès lors, un associé dont la participation dans la société étrangère contrôlée atteint le seuil de propriété doit effectuer son propre calcul d'inclusion au GILTI en fonction de sa quote-part du revenu de la société étrangère contrôlée qui lui est attribuée par la société de personnes.

Les règlements définitifs s'appliquent aux années d'imposition des sociétés étrangères contrôlées qui commencent après le 31 décembre 2017, ainsi qu'aux années d'imposition des actionnaires des États-Unis pendant lesquelles se terminent les années d'imposition de ces sociétés étrangères contrôlées ou en même temps. Par conséquent, les sociétés de personnes qui s'appuyaient sur les règlements proposés en 2018 pour préparer leur déclaration de revenus et les déclarations de revenus des associés de 2018 pourraient devoir produire des modifications à ces déclarations afin de se conformer aux règlements définitifs.

Les projets de règlements de 2019 étendent (prospectivement) le traitement selon l'approche regroupée des sociétés de personnes américaines aux fins de la détermination de certaines autres inclusions aux revenus actuels de sociétés étrangères contrôlées pour les associés américains (c.-à-d. les inclusions au titre de la sous-partie F et de l'article 956). Les règles proposées s'appliqueront généralement aux années d'imposition des sociétés étrangères contrôlées qui commencent à compter de la date à laquelle les règlements seront finalisés, ainsi qu'aux années d'imposition des particuliers américains qui se terminent pendant ou en même temps que l'année d'imposition de ces sociétés étrangères contrôlées. Les sociétés de personnes américaines peuvent s'appuyer sur les projets de règlements de 2019 pour les années d'imposition des sociétés étrangères contrôlées qui commencent après le 31 décembre 2017, lorsque certaines conditions sont réunies.

Nous pouvons vous aider

Pour obtenir de plus amples renseignements à ce sujet, veuillez communiquer avec votre conseiller des groupes Fiscalité américaine des sociétés ou Mobilité mondiale de KPMG au Canada, ou consultez le [rapport spécial](#) (en anglais) rédigé par KPMG aux États-Unis.

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 23 juin 2019. 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.

© 2019 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société canadienne à responsabilité limitée et cabinet membre du réseau KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Cooperative (« KPMG International »), entité suisse. Tous droits réservés. KPMG et le logo de KPMG sont des marques déposées ou des marques de commerce de KPMG International.