



LA RÉFORME FISCALE INTERNATIONALE : APERÇU DES RÈGLES, IMPACT POUR LE CANADA ET PISTES DE RÉFLEXION POUR LE QUÉBEC

Regard CFFP R2022/01

LYNE LATULIPPE
JULIE S. GOSSELIN
LÉA RIF
MICHAËL ROBERT-ANGERS

JANVIER 2022

REMERCIEMENTS

La Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques de l'Université de Sherbrooke tient à remercier de son appui renouvelé le ministère des Finances du Québec et désire lui exprimer sa reconnaissance pour le financement dont elle bénéficie afin de poursuivre ses activités de recherche.

MISSION DE LA CHAIRE DE RECHERCHE EN FISCALITÉ ET EN FINANCES PUBLIQUES

La Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques (CFFP) a été mise sur pied le 15 avril 2003. Sa mission est à la fois de développer la recherche multidisciplinaire et de diffuser des connaissances sur les enjeux socioéconomiques relatifs à la politique fiscale et aux finances publiques.

Pour plus de détails sur la CFFP, visitez son site Internet à l'adresse : <http://cftp.recherche.usherbrooke.ca>.

Lyne Latulippe est professeure titulaire à l'Université de Sherbrooke et chercheure principale à la Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques.

Julie S. Gosselin et **Michaël Robert-Angers** sont professionnels de recherche à la Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques.

Léa Rif est étudiante à la maîtrise en fiscalité à l'Université de Sherbrooke et auxiliaire de recherche à la Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques[†].

Les auteurs collaborent aux travaux de la Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques, qu'ils remercient de son appui financier qui a rendu possible la réalisation de cette étude.

Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques

École de gestion, Université de Sherbrooke
2500, boul. de l'Université
Sherbrooke (Québec) J1K 2R1
cftp.eg@USherbrooke.ca

Merci de citer ainsi :

Lyne LATULIPPE, Julie S. GOSELIN, Léa Rif et Michaël ROBERT-ANGERS, (2022), « La réforme fiscale internationale : Aperçu des règles, impact pour le Canada et pistes de réflexion pour le Québec », *Regard CFFP* n° R2022-01, Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques, 8 pages.

[†] Léa Rif est actuellement à l'emploi du ministère de la Justice du Canada. Les opinions exprimées dans ce Regard n'engagent que les auteurs, et ne reflètent pas les opinions ou la position du ministère de la Justice ou du gouvernement du Canada.

TABLE DES MATIÈRES

Introduction	1
1. Pilier 1 : Adapter le cadre fiscal international à l'économie du 21^e siècle	2
1.1 Sommaire des travaux de la Chaire.....	2
1.2 Quelques pistes de réflexion pour le Québec	3
2. Pilier 2 : Un taux d'imposition minimum sur les bénéficiaires des très grandes multinationales	5
2.1 Résumé des travaux de la Chaire.....	5
2.2 Quelques pistes de réflexion pour le Québec	6

INTRODUCTION

Tout récemment, 137 juridictions, dont le Canada, ont conclu un accord fiscal « historique », concrétisant ainsi la réforme de la fiscalité internationale proposée par l'OCDE. La réforme repose sur deux piliers ciblant les défis posés par l'imposition des très grandes sociétés multinationales non résolus par les 15 actions du projet BEPS. De façon très sommaire, le Pilier 1 revoit l'attribution des droits d'imposition afin que les juridictions où sont situés les consommateurs et utilisateurs puissent percevoir un impôt sur le revenu, et le Pilier 2 propose un ensemble de règles afin de s'assurer qu'un impôt minimum soit payé par les grands groupes de sociétés multinationales (GSM).

La Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques s'est penchée sur les deux piliers de la réforme. Les travaux de la Chaire visent d'abord à expliquer ces propositions et leur impact possible pour le Canada. Le présent document résume sommairement les règles et leur impact, et expose également des éléments de chaque pilier qui pourraient concerner ou affecter le Québec¹.

¹ Une version antérieure de ce texte a été soumise à titre de réponse à l'appel par le ministre des Finances du Québec le 5 juillet 2021, à la communauté des économistes universitaires, afin de mieux comprendre les impacts de la mise en place d'un impôt minimum global ciblant les très grandes sociétés multinationales.

1. PILIER 1 : ADAPTER LE CADRE FISCAL INTERNATIONAL À L'ÉCONOMIE DU 21^E SIÈCLE

Les régimes fiscaux actuels ne permettent pas une imposition efficace du revenu des entreprises dès qu'un étranger est « fournisseur » d'un bien ou d'un service à distance. Le Pilier 1 de la réforme de la fiscalité internationale proposée par l'OCDE vise à adapter le cadre fiscal international à la réalité économique du 21^e siècle, et aborde les préoccupations qui ont mené plusieurs juridictions à agir unilatéralement pour adopter ou envisager une taxe sur les services numériques (TSN).

1.1 Sommaire des travaux de la Chaire

Le cahier de recherche *Taxe sur les services numériques au Canada, contexte international* discute de la taxe sur les services numériques (TSN) proposée par le gouvernement canadien et compare notamment la TSN annoncée aux mesures du Pilier 1 de la réforme proposée par l'OCDE. La comparaison fait ressortir que le Pilier 1 est d'application plus large, mais vise uniquement les plus grandes multinationales alors que la taxe sur les services numériques s'applique à des activités plus restreintes, mais vise un plus grand nombre de sociétés étrangères.

Une différence fondamentale réside dans l'activité qui déclenche l'imposition sous le Pilier 1. Alors que la TSN proposée visait uniquement les activités d'intermédiation, de ciblage publicitaire et de vente de données, le Pilier 1 couvre également les transactions où les clients sont passifs comme dans le cas du commerce électronique de biens tangibles ou encore celui des abonnements en ligne (diffusion en continu de contenu numérique, jeux, etc.)

Une autre différence importante concerne les sociétés assujetties. Le nombre d'entreprises assujetties pourrait être plus élevé sous la taxe sur les services numériques proposée que sous le Pilier 1 étant donné son seuil d'application de 750 M€ plutôt que 20 G€ de revenu mondial consolidé. Dans le cas du Pilier 1, Devereux et Simmler estiment qu'il s'appliquera à une centaine de GSM qui, pour la plupart, ont leur siège social aux États-Unis².

Concrètement, le Pilier 1 comporte trois grandes composantes :

1. Le Montant A accorde aux juridictions de marché un droit d'imposition sur une partie des bénéfices résiduels mondiaux des GSM assujettis.
2. Le Montant B permet d'assurer une profitabilité fixe pour les activités de marketing et de distribution ayant lieu dans une juridiction de marché.
3. Un mécanisme amélioré de résolution des différends fiscaux entre juridictions, notamment pour aborder les problèmes de double imposition.

Dans le cas du Montant A, les GSM dont le chiffre d'affaires mondial consolidé excède 20 G€ sur une base annuelle verront 25 % de leur bénéfice consolidé résiduel³ réparti entre leurs juridictions de marchés pour une imposition selon les règles nationales. Toutes les activités économiques sont visées, à l'exception des

² Michael DEVEREUX et Martin SIMMLER, « Who will pay amount A? » Oxford University Centre for Business Taxation, econPol 36, 2021.

³ Il s'agit du bénéfice qui excède un seuil de profitabilité de 10 %. OCDE, *Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, 8 octobre 2021, p. 1, en ligne : <<https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/declaration-sur-une-solution-reposant-sur-deux-piliers-pour-resoudre-les-defis-fiscaux-soulevés-par-la-numerisation-de-l-economie-octobre-2021.pdf> >

industries extractives et des services financiers réglementés. Les juridictions de marché, dont au moins 1 M€ du chiffre d'affaires d'un GSM assujetti est effectué sur leur territoire, se partageront cette partie du bénéfice résiduel consolidé en fonction de formules de répartition. L'OCDE évalue que des droits d'imposition sur plus de 125 milliards \$ US de bénéficiaires seront ainsi réalloués aux juridictions de marché⁴. Il est à noter que le bénéfice résiduel non réattribué aux juridictions de marché continuera à être imposé selon les mécanismes actuellement en place, incluant la répartition de bénéfices en fonction des règles de prix de transfert.

Le montant B vise à établir des fourchettes de rémunérations fixes pour les entités de distribution des GSM qui satisfont certains critères en termes de fonctions, d'actifs utilisés et de risques encourus. Ces fourchettes de rémunération seraient compatibles à un rendement de pleine concurrence et s'appliqueraient aux entités de distribution de tous les GSM, peu importe leur taille.

Le plan d'implantation détaillé de l'OCDE fait état d'une prise d'effet du Pilier 1 en 2023. Une convention multilatérale sera développée pour faciliter sa mise en œuvre rapide et cohérente. De plus, la déclaration du 8 octobre prévoit que « La Convention multilatérale (CML) imposera à toutes les parties de supprimer toutes taxes sur les services numériques et autres mesures similaires pertinentes à l'égard de toutes entreprises, et de s'engager à ne pas introduire de telles mesures à l'avenir. Aucune taxe sur les services numériques ou autre mesure similaire pertinente nouvellement adoptée ne sera imposée sur quelque entreprise que ce soit à partir du 8 octobre 2021 et jusqu'à la date la plus proche entre le 31 décembre 2023 ou l'entrée en vigueur de la CML »⁵.

1.2 Quelques pistes de réflexion pour le Québec

En octobre dernier, la ministre des Finances Chrystia Freeland⁶ a annoncé qu'une TSN sera appliquée uniquement si l'accord fiscal permettant d'appliquer le Pilier 1 n'est pas entré en vigueur en date du 1^{er} janvier 2024 et ce, sur les revenus gagnés à compter du 1^{er} janvier 2022. L'*Avis de motion de voies et moyens en vue du dépôt d'une loi mettant en œuvre une taxe sur les services numériques*⁷ déposé en décembre 2021 concrétise cette intention, ce qui a déclenché des critiques de la part du gouvernement américain⁸. Considérant les principes énoncés par l'OCDE à cet égard, l'adhésion du Canada au Pilier 1 pourrait empêcher la mise en place d'une nouvelle taxe sur les services numériques. Bien que cela n'engage que le gouvernement fédéral, il serait opportun d'attendre les développements sur cette question avant

⁴ OECD, *Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, October 2021, p. 14, en ligne : < <https://www.oecd.org/tax/beps/brochure-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october-2021.pdf> >

⁵ OCDE, *précité*, note 1, p.3.

⁶ Gouvernement du Canada, *Déclaration de la vice-première ministre concernant l'accord sur un nouveau cadre pour la réforme de la fiscalité internationale*, 8 octobre 2021, en ligne : <https://vicepm.canada.ca/fr/nouvelles/declarations/2021/10/08/declaration-de-la-vice-premiere-ministre-concernant-laccord>.

⁷ Gouvernement du Canada, *Avis de motion de voies et moyens en vue du dépôt d'une loi mettant en œuvre une taxe sur les services numériques*, en ligne : < <https://fin.canada.ca/drlég-apl/2021/bia-leb-1221-bil-1.pdf> >

⁸ Office of the United States Trade Representative, *Statement by USTR Spokesperson Adam Hodge on Canada's Digital Services Tax as Described in Canada's Notice of Ways and Means Motion to Introduce an Act to Implement a Digital Services Tax*, Décembre 2021, en ligne : < <https://ustr.gov/about-us/policy-offices/press-office/press-releases/2021/december/statement-ustr-spokesperson-adam-hodge-canadas-digital-services-tax-described-canadas-notice-ways> >

d'analyser l'opportunité et la faisabilité de développer une telle taxe au niveau provincial, comme certains États américains l'ont fait⁹.

En supposant que les propositions du Pilier 1 sont mises en place, dans la mesure où une partie des revenus d'une multinationale sera attribuée au Canada en vertu du montant A du Pilier 1, et que ces revenus seront assujettis à l'imposition selon les règles fiscales au Canada, serait-il possible d'envisager que la partie des revenus qui est attribuable au Québec soit assujettie à l'impôt au Québec également? Lorsque les conventions fiscales donnent préséance à un État pour imposer certains revenus, ces revenus sont assujettis à tout impôt dans le pays, ce qui inclut l'impôt payé à une subdivision politique. Selon la formulation de la convention multilatérale qui mettra en œuvre le Pilier 1, l'impôt qui serait payable à une subdivision politique pourrait être pris en compte. Ainsi, le pays où la multinationale est assujettie à l'impôt en tant que résidente pourrait devoir soit exempter le revenu attribué à l'autre pays ou accorder un crédit pour l'impôt payé, lequel pourrait comprendre l'impôt fédéral et provincial comme c'est le cas dans les conventions fiscales, par exemple celle entre le Canada et les États-Unis. La législation provinciale devrait alors prévoir l'inclusion de ces revenus dans le revenu imposable au Québec en se basant sur les règles qui seront mises en place au niveau fédéral ainsi que les règles types qui seront mises au point par les travaux du Cadre inclusif.

Par ailleurs, l'accès à l'information par l'entremise du gouvernement fédéral sera essentiel pour contrôler la conformité.

Finalement, les données publiques disponibles à l'heure actuelle ne permettent pas d'estimer les retombées en recettes fiscales que le Pilier 1 pourrait générer pour le Canada et donc pour le Québec. De plus, le libellé qui sera proposé par la convention multilatérale devra être analysé en détail pour identifier plus spécifiquement les effets possibles pour le Québec.

⁹ Des États américains, dont le Maryland, ont élaboré des propositions pour mettre en place une telle taxe mais des contestations juridiques, entre autres pour des raisons constitutionnelles, sont en cours.

2. PILIER 2 : UN TAUX D'IMPOSITION MINIMUM SUR LES BÉNÉFICES DES TRÈS GRANDES MULTINATIONALES

La Chaire s'est penchée sur les règles mettant en place l'impôt minimum global prévu par le Pilier 2. Les règles globales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (abrégés par l'acronyme GloBE, pour *Global Anti-Base Erosion*) établies par le Pilier 2 et les règles modèles publiées par l'OCDE sont d'abord exposées et illustrées par des exemples dans le Regard [Aperçu des règles de l'impôt minimum global](#). Dans une analyse détaillée à paraître, les règles GloBE ont été modélisées par la Chaire en utilisant une nouvelle source de données agrégées pour estimer les recettes fiscales qui pourraient découler de leur application au Canada¹⁰. Ces travaux sont brièvement résumés dans les lignes qui suivent et les éléments qui pourraient concerner le Québec à l'égard de la mise en place de cet impôt minimum sont également présentés.

2.1 Résumé des travaux de la Chaire

Les règles GloBE s'appliquent aux GSM dont le chiffre d'affaires atteint au moins 750 millions d'euros au cours de deux des quatre dernières années¹¹. Elles « visent à i) garantir un niveau minimum d'imposition tout en évitant une double imposition ou une imposition en l'absence de bénéfice économique, ii) gérer les différences de système fiscal entre juridictions et de modèles d'affaires entre entreprises, iii) assurer la transparence et l'égalité de traitement et iv) limiter au maximum les coûts d'administration et d'application. »¹²

La règle d'inclusion du revenu (RDIR) est l'instrument principal pour atteindre les objectifs du Pilier Deux. Elle est complétée par une règle secondaire, la règle relative aux paiements insuffisamment imposés (RPII), qui s'applique lorsqu'une entité constitutive d'un groupe multinational n'est pas assujettie à la RDIR. D'autres règles complètent le Pilier 2, soit la règle de substitution (RS), qui assure l'application de la RDIR au revenu d'un établissement stable à l'étranger malgré l'existence d'une exemption en vertu d'une convention fiscale, et la règle d'assujettissement à l'impôt (RAI), une règle spécifique reliée à certains paiements (intérêts et redevances) qui sont exemptés d'impôt par une convention fiscale.

Du point de vue du Canada, s'il met en œuvre les règles GloBE, les recettes fiscales potentielles d'un impôt minimum global peuvent provenir de trois sources principales :

- 1) Les bénéfices générés par des entités étrangères d'un GSM canadien situées dans une juridiction dont le taux d'imposition effectif est inférieur à 15 %. La RDIR permet au Canada, en tant que juridiction de l'entité mère ultime (EMU), de prélever un impôt supplémentaire sur ces bénéfices insuffisamment imposés.

¹⁰ Julie S. Gosselin, Lyne Latulippe et Léa Rif, *Impôt minimum global : Estimation des recettes potentielles pour le Canada*, Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques, Université de Sherbrooke, à paraître. Une version préliminaire de ce cahier a été transmise au ministère des Finances du Québec le 26 novembre dernier.

¹¹ OCDE, *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS*, Éditions OCDE, Paris, 2021, en ligne: <<https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.pdf>>, article 1.1.1. L'OCDE souligne par ailleurs que les pays peuvent choisir « d'assujettir à la RDIR les EMN ayant leur siège dans leur territoire, même si celles-ci n'atteignent pas le seuil de chiffre d'affaires. » OCDE, précité, note 3, p.4.

¹² OCDE, *Les défis fiscaux soulevés par la numérisation – Rapport sur le blueprint du Pilier Deux : Cadre inclusif sur le BEPS*, 2020, en ligne : < <https://read.oecd.org/10.1787/6c4f8dde-fr?format=html>>, par. 8., p. 14

- 2) Les bénéficiaires étrangers insuffisamment imposés des groupes d'EMN dont la juridiction de l'EMU n'applique pas la RDIR et dont l'entité mère intermédiaire est située au Canada. L'approche descendante prévoit que ce sera la première juridiction appliquant la RDIR, en partant du sommet de la chaîne de détention, qui percevra l'impôt supplémentaire.
- 3) Les bénéficiaires insuffisamment imposés des entités des groupes d'EMN étrangers qui ne sont pas assujettis à la RDIR, lorsque le groupe comprend une entité située au Canada qui y exerce des activités par l'intermédiaire d'employés et d'actifs corporels. Dans ce cas, une part de l'impôt supplémentaire d'un groupe d'EMN est attribuée au Canada en fonction de la proportion des employés et des actifs tangibles situés au Canada par rapport aux employés et aux actifs tangibles localisés dans l'ensemble des juridictions appliquant la RPII.

Le gain en matière de recettes fiscales du Canada dépend donc des taux d'imposition effectifs des bénéficiaires étrangers des GSM canadiens, mais également de la mise en œuvre ou non des règles GloBE par les gouvernements des autres juridictions. Si davantage de juridictions appliquent la RDIR, les recettes potentielles de la RPII, du point de vue canadien, diminuent. De plus, si l'importance relative des activités économiques réelles des GSM étrangers au Canada est faible, donc peu d'employés et d'actifs tangibles par rapport aux autres juridictions, la part de l'impôt supplémentaire qui sera attribuée au Canada sera limitée.

Afin d'estimer les retombées fiscales éventuelles pour le Canada, la Chaire utilise les données agrégées de la Déclaration pays par pays, qui permettent de cartographier une partie des activités des très grands GSM au Canada et dans le monde en 2017 et de modéliser la mise en œuvre de la RDIR. Les travaux visent à estimer les recettes canadiennes de la RDIR pour un scénario statique dans un premier temps, puis en modélisant des hausses de taux dans une partie des juridictions à faible fiscalité. Les résultats de cette analyse seront publiés sous peu.

Bien que la disponibilité de ces données agrégées marque certainement une avancée importante, les données canadiennes ne donnent qu'un portrait partiel des activités étrangères des multinationales établies au pays. En ce sens, il est indispensable d'avoir une meilleure compréhension de la localisation des bénéficiaires et des impôts des grands groupes d'entreprises multinationales pour évaluer les répercussions de l'impôt minimum et, plus largement, dans quelle mesure ces entreprises paient leur juste part d'impôt.

2.2 Quelques pistes de réflexion pour le Québec

Le Québec pourrait-il considérer l'adoption d'une RDIR dans sa législation? Cela pose une question de pouvoir de taxation de même que de coordination et d'harmonisation avec les règles canadiennes et les règles GloBE. Pour le moment, on ne peut que soulever certains éléments d'analyse qui seront à suivre.

D'une part, le régime de revenu étranger accumulé tiré de biens (REATB) du gouvernement fédéral sur lequel s'appuie le régime de revenu étranger accumulé provenant de biens (REAPB) du Québec (579 L.I. et s.) peut inspirer l'analyse de la faisabilité d'une RDIR au Québec. L'opérationnalisation des règles GloBE dans un cadre fédéral/provincial pourrait être assez complexe. En effet, bien que l'adhésion du Canada au Pilier 2 n'engage pas les provinces, l'élaboration de règles similaires au Québec devrait tenir compte des limites prévues par les règles GloBE quant au revenu assujéti et à l'impôt supplémentaire.

Si le Québec n'intégrait pas de RDIR dans sa législation, est-ce que le Canada pourrait plutôt considérer répartir les recettes de la RDIR entre le fédéral et les provinces, en tout ou en partie, selon la présence des sociétés mères? À partir des données de 2017, l'analyse quantitative estime que les recettes annuelles de la RDIR au Canada pourraient se situer entre 3,5 et 5,3 % des recettes totales de l'impôt des sociétés, recettes qui proviendraient de 190 EMU situées Canada. Le nombre d'EMU québécoises potentiellement assujetties à la RDIR peut être estimé à environ 45¹³, ce qui donne une idée approximative de l'ampleur des recettes de la RDIR qui pourraient être prélevées auprès de GSM québécois¹⁴.

Le Québec pourrait analyser l'opportunité et la faisabilité d'intégrer à son régime fiscal des dispositions similaires à celles que le gouvernement fédéral adoptera pour la mise en place de la RPII. Ainsi, lorsque le gouvernement fédéral appliquera la RPII et, par exemple, refusera une déduction ayant réduit la base d'imposition fédérale d'une entité située au Québec, le même ajustement serait fait au niveau de la base d'imposition provinciale. L'impôt supplémentaire découlant de la RPII pourrait alors être partagé entre les gouvernements du Canada et du Québec.

L'application de cette règle présente toutefois plusieurs défis de coordination entre les pays, et une RPII provinciale risque d'être d'application très complexe. Si une telle règle était mise en place au Québec, l'accès à l'information pour l'administration fiscale provinciale serait indispensable pour permettre le contrôle de la conformité. De plus, les recettes fiscales découlant de la RPII pourraient être assez limitées, puisque plus le nombre de pays implantant une RDIR sera élevé, moins il restera de revenus assujettis à l'impôt supplémentaire en vertu de la RPII. En outre, le Canada accueillant une petite proportion des emplois et des actifs tangibles des très grands GSM étrangers, la part canadienne des recettes découlant de la RPII pourrait s'avérer particulièrement faible¹⁵.

Dans le contexte de cette réforme de la fiscalité internationale, des règles existantes dans le régime canadien et québécois pourraient également être modifiées pour assurer l'imposition du revenu gagné dans une filiale étrangère peu imposée, telles que les règles relatives à l'imposition du dividende provenant de ces sociétés ainsi que les règles concernant le revenu étranger accumulé provenant de biens.

Par exemple, dans la mesure où les très grandes entreprises multinationales seront assujetties à un impôt minimum au niveau de l'entité mère ultime, on pourrait revoir les conditions qui permettent la déduction des dividendes provenant d'une filiale étrangère du revenu imposable au Canada. Le Canada pourrait ainsi modifier sa législation pour prévoir que tout dividende qui provient d'une filiale étrangère dont le taux effectif d'impôt est moindre que 15 % serait imposable (en tout ou en partie) au Canada. Cet ajustement pourrait être fait de façon unilatérale par le Canada en marge de l'implantation des règles GloBE et la

¹³ « Au Québec, un rapport de l'Institut sur la gouvernance d'organisations privées et publiques recensait, en 2015, 45 sociétés par actions privées et publiques dont les revenus consolidés dépassaient un milliard de dollars canadiens. Précisons que celles-ci ne répondent pas nécessairement à la définition d'« entité mère ultime » dans la mesure où elles peuvent ne pas avoir de filiales étrangères. » Voir Michaël Robert-Angers et Lyne Latulippe, « Transparence et information fiscale : outils privilégiés par le Canada avant et après la naissance du projet BEPS (actions 5, 12 et 13) », (2018), vol. 38, n° 2, *Revue de planification fiscale et financière*, p. 411-464.

¹⁴ Ces 45 sociétés ne répondent pas nécessairement toutes à la définition d'entité mère ultime dans la mesure où elles peuvent ne pas avoir de filiales étrangères. De plus, ces sociétés n'enregistrent peut-être pas toutes des bénéfices positifs.

¹⁵ Les données agrégées par juridiction de la DPP montrent qu'en 2017, les entités canadiennes liées aux très grands GSM étrangers accueilleraient en moyenne 2 % des emplois et des actifs tangibles situés à l'extérieur des juridictions de l'EMU. Voir OCDE, Tableau 1 – Données agrégées par juridiction de la Déclaration pays par pays, OECD.stat.

législation provinciale pourrait être harmonisée. L'impôt qui serait payé par une société mère sur le dividende serait pris en compte dans le calcul du TEI de la filiale et réduirait ainsi l'impôt minimum à payer par l'entité mère ultime. Si la société mère canadienne est également l'entité mère ultime du groupe assujettie à la RDIR au Canada, l'effet serait nul pour le Canada. Par contre, si la société mère est une entité intermédiaire, cela permettrait de générer au Canada des recettes fiscales dont aurait plutôt bénéficié la juridiction de l'entité mère ultime à travers l'application de la RDIR sur les revenus faiblement imposés dans la filiale étrangère. Une telle modification permettrait au Québec de profiter d'une partie des recettes fiscales additionnelles découlant des modifications aux régimes fiscaux en réaction à l'implantation d'un impôt minimum mondial. Finalement, il y aurait aussi lieu d'analyser si d'autres modifications aux règles existantes s'avèreraient possibles et souhaitables.

Dans tous les cas de figure, les règles de fiscalité internationale applicables au Québec de même que la capacité de contrôler la conformité en matière de fiscalité internationale dépendront de la possibilité pour le Québec d'avoir accès aux renseignements pertinents.