

DOCUMENT DE CONSULTATION PUBLIQUE

Pilier Un – Montant A : Projet de Règles types pour la détermination de la base d'imposition

18 février 2022 – 4 mars 2022



Table des matières

Contexte	2
Dispositions générales et définitions	5

Contexte

Introduction

Après des années de négociations intensives visant à mettre à jour et à réformer fondamentalement les règles fiscales internationales, 137 membres du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS (Cadre inclusif) ont adhéré à la [Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie](#) (la Déclaration) publiée en octobre 2021. La Déclaration présente l'accord politique sur les éléments clés du Pilier Un et du Pilier Deux.

Le montant A du premier pilier a été élaboré dans le cadre de la solution visant à relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie. Il introduit un nouveau droit d'imposition sur une partie des bénéficiaires des grandes entreprises très rentables (ci-après, « Groupes visés ») pour les juridictions dans lesquels les biens ou les services sont fournis ou les consommateurs sont situés (ci-après, « juridictions de marché »).

Le Cadre inclusif a chargé le Groupe de réflexion sur l'économie numérique (GREN) - un organe subsidiaire - de faire avancer les travaux nécessaires à la mise en œuvre du Montant A. En particulier, le GREN a été chargé d'élaborer la Convention multilatérale et sa note explicative ainsi que les Règles types pour la législation nationale (Règles types) et le Commentaire connexe par lesquels le Montant A sera mis en œuvre.

Règles types

Les Règles types, une fois finalisées, refléteront l'accord de fond des membres du Cadre inclusif sur le fonctionnement du Montant A et serviront de base aux dispositions de fond qui seront incluses dans la convention multilatérale. Les Règles types ont été élaborées pour fournir un modèle que les juridictions pourraient utiliser comme base pour donner effet aux nouveaux droits d'imposition sur le Montant A dans leur législation nationale. Elles seront étayées par un commentaire. Les juridictions seront libres d'adapter ces règles types pour refléter leur propre droit constitutionnel, leurs systèmes juridiques, ainsi que leurs considérations et pratiques nationales en matière de structure et de formulation de la législation, le cas échéant, tout en veillant à ce que la mise en œuvre soit cohérente en substance avec les dispositions techniques convenues régissant l'application des nouveaux droits d'imposition.

Les Règles types couvriront tous les aspects du Montant A qui seraient traduits en droit national. Elles se composeront de différents titres. Le présent document contient les sections sur la détermination de la base d'imposition (qui constituent actuellement le titre 5) ainsi que les définitions pertinentes (actuellement incluses dans le titre 9) qui sont référencées dans les sections sur la détermination de la base d'imposition.

Règles types sur la détermination de la base d'imposition

Ce document contient le projet de Règles types pour la détermination de la base d'imposition, qui seraient contenues dans le Titre 5 des Règles types décrites ci-dessus. Il contient également des définitions pertinentes (actuellement incluses dans le Titre 9) qui sont référencées dans les sections sur la détermination de la base d'imposition. Tant les Règles types pour la détermination de la base d'imposition que les définitions pertinentes seront traduites dans la Convention multilatérale et la Note explicative.

Les Règles types relatives à la base d'imposition sont conçues pour calculer le bénéfice (ou la perte) d'un Groupe visé qui sera utilisé aux fins du calcul du Montant A. La base d'imposition est donc la

mesure du bénéfice qui sert de base à la réattribution partielle en vertu des règles relatives au Montant A.

Étant donné que le Montant A est un nouveau droit d'imposition qui est déterminé sur la base des bénéfices d'un groupe (plutôt que sur la base d'une entité distincte), il est nécessaire d'utiliser les comptes financiers consolidés du groupe comme point de départ pour le calcul de la base d'imposition du Montant A. Cette approche présente également l'avantage que la base d'imposition du Montant A est moins affectée par les transactions contrôlées. Le projet de Règles types dans ce document ne comprend pas les règles de base d'imposition qui seront nécessaires pour les Groupes visés qui sont soumis à une segmentation aux fins du Montant A. Elles seront publiées à une date ultérieure.

En vertu des Règles types, les Groupes visés seraient tenus de calculer leurs bénéfices en utilisant les Normes comptables et financière éligibles (qui sont définies dans les Règles types) afin de s'assurer que le bénéfice qui est appliqué aux fins du Montant A n'est pas influencé par des pratiques comptables qui ne sont pas conformes à la pratique courante. Étant donné que le champ d'application du Montant A n'inclut qu'un nombre restreint de grandes entreprises multinationales très rentables, il est prévu que la plupart de ces Groupes visés préparent actuellement leurs comptes financiers en utilisant ces normes à des fins commerciales ou réglementaires. En outre, les états financiers des Groupes visés auraient été soumis à un audit externe, fournissant ainsi une source fiable d'informations qui sont normalement à la disposition des administrations fiscales.

Sous réserve d'exclusions spécifiques, tous les éléments du compte des résultats consolidés seront pris en considération pour déterminer la base d'imposition du Groupe visé. Cela signifie que le calcul de la base d'imposition du Montant A commencera par le chiffre de la ligne inférieure du compte des résultats (c'est-à-dire le total des bénéfices ou des pertes). À partir de ce point, certains ajustements de rapprochement entre les données comptables et fiscales seront effectués (tels que la déduction de certains éléments de revenu et la réintégration de certaines dépenses) pour arriver à une valeur standardisée de Bénéfice avant impôt ajusté. Les ajustements adoptés reflètent les cas où les objectifs des normes comptables et du Montant A peuvent différer sur certains points, y compris les cas où un ajustement est nécessaire pour empêcher un double comptage potentiel des revenus ou pour empêcher la déduction de dépenses spécifiques pour des raisons de politique. Pour faciliter l'administration et la conformité, ces ajustements seront réduits au minimum afin de limiter la complexité et de s'aligner dans la mesure du possible sur les ajustements du Pilier Deux.

La base d'imposition est également sujette à un ajustement en ce qui concerne les retraitements des bénéfices (ou des pertes) par rapport aux exercices précédents. Sous réserve de certaines limitations, les retraitements requis par les règles comptables sont attribués à la base d'imposition du Groupe visé dans l'exercice où le retraitement est identifié et reconnu, plutôt que de revenir en arrière et de recalculer la base d'imposition pour les exercices clos antérieurs. Ceci devrait être cohérent avec l'approche adoptée par rapport aux autres éléments du calcul du Montant A.

Pour limiter toute réattribution au titre du montant A au profit économique, la détermination de la base d'imposition est également soumise à des règles de report des pertes. Ces règles exigent que les pertes non compensées d'un Groupe visé engendrées au cours d'un Exercice antérieur (ci-après, "Pertes nettes") soient reportées et compensées par tout bénéfice ultérieur de ce Groupe, suivant un mécanisme de compensation. Des règles spécifiques s'appliquent dans un certain nombre de cas, notamment pour (a) les pertes antérieures à la mise en œuvre (c'est-à-dire les pertes nettes subies avant l'introduction du Montant A), et (b) les pertes transférées à la suite de certains types de réorganisations d'entreprises définies.

Les Règles types sur la détermination de la base d'imposition envisagent également l'introduction de limitations temporelles à l'utilisation des Pertes nettes, une question qui fait encore l'objet de

discussions au sein du GREN. Il est noté que des discussions séparées sont en cours au sein du GREN sur les mécanismes de calcul de la moyenne pour les critères de portée.

Instructions pour la consultation publique

Il s'agit d'une note de travail publiée par le Secrétariat de l'OCDE dans le but d'obtenir la contribution des parties prenantes. Il ne reflète pas le point de vue final des membres du Cadre inclusif. Il présente les travaux entrepris à ce jour, qui ont atteint un niveau de détail et de stabilité suffisant pour pouvoir être consultés. Le GREN a accepté que cette version de travail soit publiée sans préjuger de l'accord final. Ainsi, bien que les règles soient destinées à illustrer le cadre de la détermination de la base d'imposition, ainsi que l'approche « en cours d'élaboration » d'un certain nombre de règles, des modifications supplémentaires peuvent être apportées. D'autres changements pourraient également être nécessaires une fois que les exclusions du champ d'application pour les services financiers réglementés auront été convenues, afin de garantir que les règles de détermination de la base d'imposition appréhendent de façon appropriée les spécificités de certains services financiers non réglementés. Ainsi, la publication de ce document reflète un consensus au sein du GREN, en tant que question de procédure, sur la nécessité de solliciter des commentaires publics à ce stade, mais ne reflète pas un consensus au sein du GREN sur le fond.

Les commentaires sont sollicités en ce qui concerne les règles de base d'imposition incluses dans ce document. Le cas échéant, les commentaires doivent faire référence à la section pertinente des règles. Bien que les commentaires soient invités à porter sur n'importe quel aspect des règles, les contributions seront les plus utiles lorsqu'elles expliquent les directives supplémentaires qui seraient nécessaires pour appliquer les règles aux circonstances d'un type particulier d'entreprise, ainsi que lorsqu'elles indiquent si quelque chose manque ou est incomplet dans les règles.

Les parties intéressées sont invitées à envoyer leurs commentaires sur ce projet de discussion avant le **4 mars 2022**. Ces commentaires seront examinés lors de la réunion suivante du GREN.

Les commentaires sur ce projet doivent être envoyés par voie électronique (en format Word) par courriel à tfde@oecd.org et peuvent être adressés à : Division des conventions fiscales, des prix de transfert et des transactions financières OCDE/CPAF.

Veuillez noter que tous les commentaires écrits reçus seront rendus publics* sur le site Internet de l'OCDE. Les commentaires soumis au nom d'un « groupement » collectif ou d'une « coalition », ou par toute personne soumettant des commentaires au nom d'une autre personne ou d'un groupe de personnes, doivent identifier toutes les entreprises ou personnes qui sont membres de ce groupement collectif, ou la ou les personnes au nom desquelles le ou les commentateurs agissent.

*Voir la note de corrigendum : www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/corrigendum-consultation-publique-determination-de-la-base-d-imposition.pdf

Dispositions générales et définitions

Titre 5 : Détermination et répartition du bénéfice imposable

Article 5 : Détermination du Bénéfice avant impôt ajusté d'un Groupe visé

1. Aux fins de la présente loi, le Bénéfice avant impôt ajusté au titre d'un Exercice est le Bénéfice (ou la Perte) comptable du Groupe visé après avoir procédé aux ajustements de rapprochement entre les données comptables et fiscales et aux ajustements de retraitement décrits au paragraphe 2 du présent article et avoir déduit toute Perte nette calculée conformément au paragraphe 3 du présent article.
2. Aux fins d'effectuer les ajustements de rapprochement entre les données comptables et fiscales et les ajustements de retraitement prévus au paragraphe 1 du présent article,
 - a. L'inclusion des éléments de produits suivants et la déduction des charges suivantes dans le calcul du Bénéfice (ou de la Perte) comptable au titre de l'Exercice seront renversées ;
 - i. la Charge d'impôt (ou le Produit d'impôt)¹ ;
 - ii. les Dividendes² ;
 - iii. la Plus ou moins-value sur capitaux³ ; et
 - iv. les Dépenses non admises par principe⁴.
 - b. L'Ajustement de retraitement admissible au titre d'un Exercice sera appliqué au Bénéfice (ou à la Perte) comptable du Groupe visé de l'Exercice.
3. Aux fins de la déduction des Pertes nettes en vertu du paragraphe 1 du présent article,

¹ Les Commentaires fourniront des précisions sur l'application pratique de l'exclusion de la charge d'impôt (ou du produit). Ce poste est exclu sur la base du fait que les charges d'impôt ne sont généralement pas déductibles aux fins de l'impôt sur les sociétés dans les juridictions du Cadre inclusif.

² Les Commentaires fourniront des précisions sur l'application pratique de l'exclusion des revenus de dividendes. Ce poste est exclu parce que les dividendes sont exclus, en tout ou en partie, de la base d'imposition du revenu des sociétés dans de nombreuses juridictions du Cadre inclusif, ou dans d'autres cas, le bénéficiaire bénéficie d'un allègement fiscal (tel qu'un crédit indirect pour les impôts payés).

³ Les Commentaires fourniront des précisions sur l'application pratique de l'exclusion des plus ou moins-value sur capitaux spécifiés. Cet élément est exclu pour garantir que la base d'imposition d'un Groupe visé n'inclut pas les gains ou les pertes spécifiés provenant de gains ou pertes engendrés par une autre entité.

⁴ Les Commentaires fourniront des précisions sur l'application pratique de l'exclusion des dépenses non admises par principe. Cet élément est exclu car il se rapporte à des comportements que les gouvernements considèrent comme indésirables mais qui sont traités comme des dépenses en vertu des règles de comptabilité financière.

- a. Les Pertes nettes au titre d'un Exercice correspondent au montant total des Pertes comptables cumulées excédant le montant total des Bénéfices comptables cumulés du Groupe visé au titre de(des) l'Exercice(s) antérieur(s) éligible(s), après avoir procédé aux ajustements décrits au paragraphe 2 du présent article pour chaque Exercice antérieur éligible.⁵
- b. Lorsqu'un Regroupement d'entreprises éligible ou une Scission éligible a eu lieu, et si les Conditions de continuité des activités sont réunies, les Pertes transférées liées, le cas échéant, sont ajoutées aux Pertes nettes du Groupe visé.⁶

Titre 9: Définitions

Les définitions figurant ci-après s'appliquent pour l'application de la présente loi, y compris des Annexes à la présente loi.⁷

États financiers consolidés et définitions connexes

⁵ Les Commentaires clarifieront l'application de ce projet de disposition. Le projet actuel établit la règle générale pour le calcul des pertes non compensées des Exercices antérieurs (appelées « Pertes nettes ») à reporter et à déduire en vertu du paragraphe 1 de l'article 5 dans le calcul du Bénéfice avant impôt ajusté d'un Groupe visé au titre d'un Exercice. La règle est basée sur un mécanisme de « compensation » qui comporte trois étapes : l'identification de (ou des) l'Exercice antérieur éligible(s) du Groupe visé (le cas échéant), le calcul du montant des Pertes nettes par référence à cet ou ces Exercices antérieurs éligibles ; et le report et la déduction de ces Pertes nettes dans l'Exercice en cours. À cette fin, l'expression Exercice antérieur éligible est définie au Titre 9 (Définitions). Le cas échéant, les Pertes nettes peuvent également comprendre les Pertes transférées conformément au sous-paragraphe (b). Séparément, il convient de noter que des discussions sont en cours au sein du GREN sur le développement d'un mécanisme de calcul de moyenne pour les fins du champ d'application, qui n'est pas présenté ici.

⁶ Les Commentaires clarifieront l'application de ce projet de disposition. Le projet actuel définit les conditions spécifiques dans lesquelles un Groupe visé peut, à la suite d'une réorganisation d'entreprise, reconnaître les pertes engendrées par une Entité ou un Groupe qui ne faisait pas partie du Groupe visé au moment où ces pertes ont été engendrées (appelées « Pertes transférées »). Selon le projet actuel, deux catégories de réorganisations d'entreprise peuvent donner lieu à des Pertes transférées : les Regroupements d'entreprise éligibles et les Scissions éligibles (expressions définies au Titre 9 (Définitions)). Il s'agit de deux catégories de réorganisations d'entreprise dans lesquelles, en l'absence de règles spéciales, les pertes non compensées (le cas échéant) « disparaîtraient » aux fins du Montant A, même si les activités commerciales pertinentes se poursuivaient (entre les mains d'un contribuable différent). Le projet de règles sur le transfert des pertes cherche donc à garantir que les pertes non compensées (le cas échéant) puissent continuer à être reportées lorsque cela est compatible avec les objectifs des règles du Montant A. Il convient de noter que l'identification des catégories spécifiques de réorganisations d'entreprises qui pourraient donner lieu à des pertes transférées est encore en cours de discussion (voir ci-dessous les notes de bas de page 10 et 11). Les contributions des parties prenantes sont les bienvenues sur le fonctionnement de ces règles, ainsi que sur la question de savoir si d'autres catégories de réorganisations d'entreprise devraient également être prises en considération dans le cadre de cette règle.

⁷ Les expressions « Groupe visé », « Entité », « Groupe », « Entité du groupe » et « Entité mère ultime » seront des expressions définies aux fins des Règles types (définitions non indiquées ici). De manière générale, un Groupe sera un ensemble d'Entités du Groupe contrôlées par une Entité mère ultime, et un Groupe visé sera un Groupe qui répond aux conditions relatives au champ d'application du Montant A (conditions non indiquées ici).

Les « États financiers consolidés » désignent les états financiers vérifiés établis par l'Entité mère ultime conformément à une Norme comptable et financière éligible, dans lesquels les actifs, les passifs, les recettes, les dépenses et les flux de trésorerie de l'Entité mère ultime et des autres Entités sont présentés comme étant ceux d'une seule entité économique.

Les « Normes comptables et financières équivalentes » désignent les normes PCGR de l'Australie, Brésil, Canada, États membres de l'Union européenne, États membres de l'Espace économique européen, Hong Kong (Chine), Japon, Mexique, Nouvelle-Zélande, République populaire de Chine, République de l'Inde, République de Corée, Russie, Singapour, Suisse, le Royaume-Uni et les États-Unis d'Amérique.⁸

Le « Bénéfice (ou la Perte) comptable » désigne le bénéfice ou la perte figurant dans les États financiers consolidés de l'Entité mère ultime en tenant compte de tous les produits et charges du Groupe, à l'exception des postes déclarés en tant qu'autres éléments du résultat global.

Les « normes PCGR » désignent les principes comptables généralement reconnus tels qu'adoptés par l'organisme ayant l'autorité légale dans la juridiction fiscale pertinente pour prescrire, établir ou accepter des normes comptables à des fins d'information financière.

Les « normes IFRS » désignent les Normes comptables internationales (*International Financial Reporting Standards*). Il s'agit des IFRS dont le Règlement (CE) N° 1126/2008 modifié porte l'adoption et les IFRS telles qu'adoptées par l'organisme ayant l'autorité légale dans la juridiction fiscale pertinente pour prescrire, établir ou accepter des normes comptables à des fins d'information financière.

Les « Normes comptables et financières éligibles » désignent les normes IFRS et les Normes comptables et financières équivalentes.⁹

⁸ La définition des Normes comptables et financières équivalentes a été rédigée pour assurer la cohérence avec la définition équivalente appliquée dans le contexte du Pilier Deux. Les PCGR d'autres pays pourront être pris en compte ultérieurement – à inclure dans cette définition.

⁹ Les Règles types de la base d'imposition ont été rédigées en partant du principe que tous les Groupes visés seraient tenus de préparer les calculs de la base d'imposition selon les Normes comptables et financières éligibles (NCFE). Les délégués du Cadre Inclusif ont envisagé une option où les Groupes visés pourraient préparer les calculs de la Base d'Imposition en utilisant les PCGR du Groupe visé dans les cas où ces PCGR ne sont pas conformes aux NCFE, mais cette approche n'est pas reflétée dans le présent document. Dans le cadre d'une approche où les PCGR du Groupe visé pourraient être utilisés, le Groupe visé aurait été tenu de déterminer si les PCGR du Groupe visé créaient une distorsion de la concurrence significative par rapport aux normes IFRS (par exemple, supérieure à 100 millions d'euros), et si tel était le cas, un ajustement de la base d'imposition aurait été nécessaire pour renverser cette distorsion. L'approche présentée exige plutôt l'utilisation de NCFE sur la base du fait que la plupart des Groupes visés du champ d'application utiliseront déjà les NCFE. De plus, si les PCGR non conformes aux normes NCFE du Groupe visé étaient autorisés avec une vérification de la distorsion de la concurrence significative, les Groupes visés auraient été tenus de calculer effectivement une base d'imposition conforme aux normes NCFE pour déterminer si une distorsion significative de la concurrence existe, et sur cette base, l'exigence d'utiliser les normes NCFE n'est pas susceptible d'imposer un fardeau de conformité supplémentaire aux Groupes visés. Les contributions des parties prenantes sont les bienvenues sur l'approche la plus appropriée à adopter.

Ajustements de rapprochement entre les données comptables et fiscales, ajustements de retraitement et les définitions connexes

Le « Solde de report des ajustements de retraitement » signifie la somme de tous les Retraitements éligibles des Exercices antérieurs qui n'ont pas été appliqués au Bénéfice avant impôt ajusté des exercices antérieurs en raison du plafond inclus dans la définition d'Ajustement de retraitement éligible au titre de l'Exercice.

Les « Dividendes » désignent les dividendes ou distributions affectant le calcul du Bénéfice (ou de la Perte) comptable d'un Groupe en vertu d'une Norme comptable et financière éligible au titre d'une Participation.

Un « Retraitement éligible » signifie la somme de tous les Retraitements du Groupe visé, identifiés et reconnus au cours d'un Exercice, qui satisfont aux critères énumérés ci-dessous.

- (a) Le(s) Retraitement(s) aurai(en)t affecté(s) le calcul du Bénéfice avant impôt ajusté de l'Exercice faisant l'objet du retraitement, déterminé en vertu du paragraphe 1 de l'article 5, s'il(s) avai(en)t été reconnu(s) dans l'Exercice faisant l'objet du retraitement ; et aurai(en)t affecté(s) le montant du Bénéfice attribuable au cours de cet Exercice ou d'un Exercice ultérieur ; et
- (b) L'Exercice faisant l'objet du retraitement (i) satisfait à la définition d'un Exercice antérieur éligible, ou (ii) satisferait à la définition d'un Exercice antérieur éligible si la définition d'un Exercice antérieur éligible était modifiée pour supprimer toute exigence selon laquelle une Perte comptable non appliquée doit être constatée.

Pour éviter toute ambiguïté, lorsqu'un Retraitement est divisible en éléments distincts et que seuls certains de ces éléments satisfont aux critères énumérés ci-dessous, le Retraitement éligible sera déterminé comme l'élément pertinent uniquement.¹⁰

Un « Ajustement de retraitement éligible au titre de l'Exercice » signifie le Retraitement éligible au cours de l'Exercice, plus le Solde de report des ajustements de retraitement, mais ne doit pas excéder 0,5% du Chiffre d'affaires du Groupe au cours de l'Exercice.¹¹ Ce nombre sera positif dans les cas où l'effet net des Retraitements éligibles plus le Solde de report des ajustements de retraitement a été d'augmenter le BAI ajusté, et négatif lorsque le BAI ajusté est réduit.

Une « Plus ou moins-value sur capitaux » désigne un gain net ou une perte nette affectant le calcul du Bénéfice (ou de la Perte) comptable d'un Groupe visé en vertu d'une Norme comptable et financière éligible découlant de:

¹⁰ Dans certains cas, les Retraitements éligibles peuvent également avoir un impact sur d'autres aspects des Règles types du Montant A. Ces impacts seront traités dans les sections pertinentes des Règles types.

¹¹ Le projet actuel propose un plafond applicable à l'Ajustement de retraitement éligible au titre de l'Exercice. Le niveau du plafond fera l'objet d'une analyse plus approfondie afin d'équilibrer les objectifs concurrents de simplicité et d'évitement d'impacts excessifs sur une seule année. Les contributions des parties prenantes sont les bienvenues sur ce sujet.

- (a) la disposition d'une Participation ;¹²
- (b) variations de la juste valeur d'une Participation conformément à la comptabilité de juste valeur ; et
- (c) la perte ou du bénéfice pris en compte en vertu de la méthode de la mise en équivalence, à l'exception de tout bénéfice ou de toute perte provenant d'une Coentreprise dans laquelle le Groupe visé exerce un contrôle conjoint.

Les « Dépenses non admises par principe » désignent les charges prises en compte dans le calcul du Bénéfice (ou de la Perte) comptable d'un Groupe visé en vertu d'une Norme comptable et financière éligible correspondant à des paiements illicites, liés au versement de pots-de-vin ou de commissions occultes ainsi qu'à des amendes ou pénalités, que ceux-ci aient, ou non, un caractère régulier.

Un « Exercice faisant l'objet d'un retraitement » désigne un exercice pour lequel un Groupe visé est tenu de préparer des comptes financiers qui font l'objet d'un retraitement conformément aux Normes comptables et financières éligibles pertinentes.

Le(s) « Retraitement(s) » désigne un retraitement du Bénéfice (ou à la Perte) comptable au titre d'un ou de plusieurs Exercices antérieurs à l'Exercice en cours conformément à une Norme comptable et financière éligible.

La « Charge d'impôt (ou le Produit d'impôt) » désigne l'impôt sur les bénéfices (charge ou produit) pris en compte dans le calcul du Bénéfice (ou de la Perte) comptable d'un Groupe visé conformément à une Norme comptable et financière éligible. La Charge d'impôt (ou le Produit d'impôt) comprend les charges (ou produits) d'impôt sur le revenu actuelles et différées affectant le Bénéfice (ou la Perte) comptable du Groupe visé. La définition de la Charge d'impôt (ou du Produit d'impôt) ne recouvre pas les charges d'intérêts liées à des retards de paiement de l'impôt.

Autres définitions

Les « Conditions de continuité des activités » désignent les conditions suivantes¹³ :

- (a) tout au long des douze mois précédant immédiatement le Regroupement d'entreprises éligible ou la Scission éligible, l'Entité ou le Groupe transféré ou la partie du Groupe prédécesseur qui est transférée au Groupe visé exerce une ou des activités identiques ou similaires à celle(s) exercée(s) immédiatement avant le Regroupement d'entreprises éligible ou la Scission éligible ; et
- (b) tout au long des vingt-quatre mois suivant immédiatement le Regroupement d'entreprises éligible ou la Scission éligible, le Groupe visé exerce la ou les mêmes activités ou des activités similaires à celles visées à (a).

La « Date d'entrée en application » est la plus tardive des deux dates suivantes : la date d'entrée en vigueur de la convention multilatérale mettant en œuvre le Montant A ou [DATE].

Un « Regroupement d'entreprises éligible » désigne une transaction ou un arrangement qui est déclaré comme un regroupement d'entreprises dans les États financiers consolidés d'un Groupe visé, lorsque :

- (a) une Entité qui n'était pas une Entité du Groupe d'un autre Groupe immédiatement avant l'arrangement ou la transaction est transférée de telle sorte que l'Entité constitue une Entité du Groupe visé (l'Entité transférée), ou
- (b) la totalité ou la quasi-totalité des actifs et des passifs d'un autre Groupe est transférée de telle sorte que chacune des Entités du Groupe transférées de cet autre Groupe (le Groupe transféré) constitue une Entité du Groupe du Groupe visé, et la partie non transférée de cet autre Groupe, le cas échéant, ne constitue pas un Groupe qui est distinct du Groupe visé après l'arrangement ou la transaction.¹⁴

Une « Scission éligible » désigne une transaction ou un arrangement par lequel l'EMU d'un seul Groupe transfère la totalité ou la quasi-totalité de ses actifs et passifs à deux ou plusieurs Entités qui deviennent chacune l'EMU d'un nouveau Groupe, incluant le Groupe visé, en échange de l'émission au prorata à ses actionnaires d'actions ou de titres représentant le capital de ces nouveaux Groupes,

¹² Le traitement des gains et des pertes associés à la disposition de participations est toujours en discussion au sein du GREN. En particulier, selon le projet de règles actuel, les gains et les pertes associés à la disposition de participations d'actifs sont inclus dans la base d'imposition, alors que les gains et les pertes associés à la disposition de participations ne le sont pas. Des amendements à ces règles peuvent être nécessaires pour supprimer cette différence de traitement dans certains cas, par exemple en n'excluant plus de la base d'imposition les gains et pertes associés à la disposition de participations lorsque la participation cédée est une participation conférant le contrôle. Les contributions des parties prenantes sont les bienvenues sur la portée des ajustements pour les gains et les pertes de capitaux propres, et en particulier sur la question de savoir si les gains et les pertes liés aux participations conférant le contrôle doivent être exclus de la base d'imposition du Montant A.

¹³ Les Commentaires fourniront des précisions sur l'application pratique des Conditions de continuité des activités (qui s'appliquent afin de déterminer si un Groupe visé a des « Pertes transférées ») ; et sur les critères à prendre en considération pour évaluer si une entreprise est « identique ou similaire » à une autre. Les contributions des parties prenantes sont les bienvenues sur le fonctionnement de ce test, en particulier sur les critères pertinents à prendre en compte et les périodes de temps pour son application prospective et rétrospective.

¹⁴ Le projet actuel de définition d'un Regroupement d'entreprises éligible couvre les regroupements d'entreprises qui impliquent soit le transfert d'une Entité autonome (c'est-à-dire une Entité qui n'était pas membre d'un autre Groupe), soit le transfert de la totalité ou de la quasi-totalité des actifs et des passifs d'un Groupe. Le projet de définition s'applique sans tenir compte de la forme juridique spécifique d'une opération. Dans le cas du transfert de la totalité ou de la quasi-totalité de l'actif et du passif d'un Groupe, le projet de définition prévoit que le Groupe doit cesser d'exister séparément du Groupe visé après l'opération. Par exemple, le sous-paragraphe (b) couvrirait l'acquisition de 95% d'un Groupe existant où les 5% restants sont liquidés ; mais il ne couvrirait pas les cas où, par exemple, un Groupe (Vendeur) vend une partie de ses activités au Groupe visé, où le Vendeur et le Groupe visé continuent d'exister en tant que Groupes distincts après l'opération. Dans ce dernier cas, les pertes (le cas échéant) qui ont pu être subies par le Vendeur avant le transfert continuent à être reportées par le Vendeur après le transfert, c'est-à-dire que les pertes non compensées continuent à être reportées au niveau du Groupe dans lequel elles ont été engendrées (le Vendeur). Les catégories d'opérations qui devraient entrer dans la définition d'un regroupement d'entreprises éligible sont encore en discussion, ainsi que la question de savoir si une partie des pertes doit être transférée lors du transfert d'une partie du Groupe. Les contributions des parties prenantes sont les bienvenues sur ces enjeux, ainsi que sur la question de savoir si d'autres catégories de regroupements d'entreprises devraient être incluses dans cette définition.

à condition que le premier Groupe mentionné (le Groupe prédécesseur) cesse d'exister à la suite de l'arrangement ou de la transaction.¹⁵

L' « Exercice antérieur éligible » désigne :

(a) Dans le cas d'un Groupe visé, qu'il ait été ou non un Groupe visé au cours de l'Exercice ou des Exercices précédents :¹⁶

(i) Le premier Exercice en date (le cas échéant) d'un Groupe visé pour lequel, après avoir procédé aux ajustements prévus au paragraphe 2 de l'article 5, il existe une Perte comptable non appliquée et qui soit

A. [commence][ou][prend fin] à la Date d'entrée en application ou après cette date, mais [commence][ou][prend fin] pas plus de [entre cinq et quinze]¹⁷ années civiles avant le début de l'Exercice en cours (pertes postérieures à la mise en oeuvre) ; soit

B. [commence][ou][prend fin] avant la Date d'entrée en application, mais [commence][ou][prend fin] pas plus de (i) [entre deux et huit]¹⁸ années civiles avant la Date d'entrée en application, et (ii) [entre cinq et quinze] années civiles avant le début de l'Exercice en cours (pertes antérieures à la mise en oeuvre) ; et

(ii) L'(es) Exercice(s) (le cas échéant) entre l'Exercice antérieur éligible déterminé conformément à l'alinéa [(i)] et l'Exercice en cours, indépendamment du fait que le Groupe soit un Groupe visé au cours de l'Exercice ou des Exercices précédents.

(b) Dans le cas d'une Entité ou d'un Groupe transféré ou d'un Groupe prédécesseur, à condition qu'il ou elle n'ait pas été membre, ou partie,

¹⁵ Le projet actuel de définition d'une Scission éligible ne couvre que les scissions où le Groupe prédécesseur (défini dans le présent Titre 9) cesse d'exister à la suite de l'opération. Cela n'engloberait pas, par exemple, les opérations où un Groupe cède une partie de ses activités à ses actionnaires (formant un nouveau Groupe), mais continue d'exister en tant que même Groupe - auquel cas les pertes (le cas échéant) continuent d'être reportées dans ce premier Groupe. La définition d'une scission éligible est encore en discussion. Les contributions des parties prenantes sont les bienvenues sur cette définition et sur l'opportunité d'inclure d'autres types de scissions.

¹⁶ Le projet actuel de définition d'« Exercice antérieur éligible » contient des définitions distinctes selon qu'il est fait référence à un Exercice antérieur éligible d'un Groupe visé (alinéa (a)), ou d'une Entité ou d'un Groupe transféré ou d'un Groupe prédécesseur (alinéa (b)). Dans le cas d'un Groupe visé, le projet de règles identifie l'Exercice le plus ancien avec des pertes non appliquées (c'est-à-dire des pertes historiques qui pourraient donner lieu à des Pertes nettes) qui se trouve dans les limites de temps spécifiées, et tous les Exercices ultérieurs, le cas échéant. En tant que tel, le régime de report des pertes suit une approche « premier entré, premier sorti ». Les contributions des parties prenantes sont les bienvenues sur le fonctionnement de la définition actuelle.

¹⁷ L'introduction de limitations temporelles au report des pertes est toujours en discussion au sein du GREN. Les contributions des parties prenantes sont les bienvenues sur cette question.

¹⁸ La reconnaissance des pertes engendrées avant l'introduction du Montant A, et l'introduction de limitations temporelles pour le report de ces pertes, sont toujours en discussion au sein du GREN. Les contributions des parties prenantes sont les bienvenues sur cette question.

d'un autre Groupe au cours de l'Exercice ou des Exercices précédents, et indépendamment du fait qu'il ait été un Groupe visé au cours de l'Exercice ou des Exercices précédents :¹⁹

- (i) Le premier Exercice (le cas échéant) en date de l'Entité ou du Groupe transféré ou du Groupe prédécesseur, avant la Scission éligible ou le Regroupement d'entreprises éligible, qui serait déterminé en vertu du sous-paragraphe (a)(i) (en substituant une référence à « l'Entité ou le Groupe transféré »²⁰ ou « le Groupe prédécesseur », selon le cas, aux références au « Groupe visé » ; et
- (ii) L'ensemble des Exercices (le cas échéant) compris entre l'Exercice antérieur éligible déterminé en vertu du sous-alinéa (b)(i) et Regroupement d'entreprises éligible ou la Scission éligible.

Une « Coentreprise » désigne un partenariat en vertu duquel les parties, ou un groupe des parties, exercent conjointement un contrôle et des droits sur les actifs nets de cette entreprise et dont les résultats financiers apparaissent dans les États financiers consolidés d'un Groupe visé selon la méthode comptable de mise en équivalence conformément à une Norme comptable et financière éligible.

Une « Participation conférant le contrôle » signifie une participation suffisante pour accorder au détenteur une participation conférant le contrôle dans l'émetteur selon les Normes comptables et financières éligibles. [...]

Une « Participation » désigne toute participation assortie de droits sur les bénéfices, capitaux ou réserves d'une Entité, déterminée conformément à la Norme comptable et financière éligible.

Un « Groupe prédécesseur » d'un Groupe visé désigne le Groupe dont l'EMU a transféré une partie de ses actifs et de ses passifs à l'EMU d'un Groupe visé dans le cadre d'une Scission éligible.

L'« Entité ou le Groupe transféré » désigne une Entité ou un Groupe passé sous le contrôle de l'EMU d'un Groupe visé dans le cadre d'un Regroupement d'entreprises éligible.

Les « Pertes transférées » désignent :

- (a) dans le cas d'un Regroupement d'entreprises éligible, le montant total des Pertes comptables cumulées qui dépasse le montant total des

¹⁹ Dans le cas d'une Entité ou d'un Groupe transféré, ou d'un Groupe visé, le projet actuel prévoit que les Exercices antérieurs éligibles sont déterminés d'une manière analogue à celle qui s'applique dans le cas d'un Groupe visé. En particulier, les mêmes limitations de temps s'appliquent. Toutefois, seuls les Exercices antérieurs au Regroupement d'entreprises éligible ou à la Scission éligible pendant lesquelles l'Entité ou le Groupe transféré, ou le Groupe prédécesseur, n'était pas membre ou ne faisait pas partie d'un autre Groupe peuvent être pris en considération. Les contributions des parties prenantes sont les bienvenues sur le fonctionnement de la définition actuelle.

²⁰ Comme la définition d'un Bénéfice (ou d'une Perte) comptable fait référence à des États financiers consolidés, les commentaires préciseront que, dans le cas d'une Entité transférée, il faut faire référence au montant qui correspondrait à une Perte comptable sur la base de ses comptes financiers audités.

Bénéfices comptables cumulés de l'Entité ou du Groupe transféré²¹ au cours de(des) l'Exercice(s) antérieur(s) éligible(s), après avoir effectué les ajustements prévus au paragraphe 2 de l'article 5 ;²²

(b) dans le cas d'une Scission éligible, le montant égal à $A \times B / C$ où :²³

A est le montant total des Pertes comptables cumulées qui excède le montant total des Bénéfices comptables cumulés du Groupe prédécesseur au cours de(des) l'Exercice(s) antérieur(s) éligible(s), après avoir effectué les ajustements prévus au paragraphe 2 de l'article 5.

B est la valeur nette des actifs transférés du Groupe prédécesseur au Groupe visé résultant de la Scission éligible.

C est la valeur nette totale des actifs du Groupe prédécesseur immédiatement avant la Scission éligible.

(c) aux fins des paragraphes (a) et (b)(A), tout montant qui aurait été une Perte transférée du Groupe transféré ou du Groupe prédécesseur en vertu de l'alinéa (b) du paragraphe 3 de l'article 5, si ce Groupe transféré ou Groupe prédécesseur avait lui-même été un Groupe visé avant le Regroupement d'entreprises éligible ou la Scission éligible, est ajouté au montant déterminé en vertu du paragraphe (a) ou (b)(A).²⁴

²¹ Comme la définition d'un Bénéfice (ou d'une Perte) comptable fait référence à des États financiers consolidés, les commentaires préciseront que, dans le cas d'une Entité transférée, il faut faire référence au montant qui correspondrait à une Perte comptable sur la base de ses comptes financiers audités.

²² Le projet actuel reprend la règle générale de l'alinéa (a) du paragraphe 3 ou de l'article 5 aux fins du calcul du montant des Pertes transférées résultant d'un Regroupement d'entreprises éligible. Avec le paragraphe (c) de cette définition, elle vise à assurer la cohérence dans l'application des règles de base d'imposition du Montant A aux fins du calcul des Pertes transférées.

²³ Le projet actuel définit la méthode de calcul, et d'attribution, du montant des Pertes transférées découlant d'une Scission éligible. Il prévoit, premièrement, que les pertes sont calculées au niveau du Groupe prédécesseur (selon des règles qui reflètent la règle générale de l'alinéa (a) du paragraphe 3 de l'article 5 ; voir également l'alinéa (c) de cette définition) ; et, deuxièmement, que ce montant est réparti entre les Groupes "successeurs" - y compris le Groupe visé - sur la base d'un indicateur (la valeur de l'actif net). Des commentaires préciseront la méthode spécifique de calcul de la valeur de l'actif net aux fins des éléments B et C. Les contributions des parties prenantes sont les bienvenues sur le fonctionnement de cette définition, ainsi que sur la méthode de détermination de la valeur de l'actif net.

²⁴ Le projet actuel traite des situations dans lesquelles il y a eu des réorganisations d'entreprises successives qui auraient pu donner lieu à des Pertes transférées (par exemple, si un Groupe prédécesseur a précédemment acquis un autre Groupe dans le cadre d'une opération qui aurait pu être qualifiée de Regroupement d'entreprises éligible si un Groupe transféré est un nouveau groupe résultant d'une scission antérieure qui aurait pu être qualifiée de Scission éligible). Il reflète le sous-paragraphe (b) du paragraphe 3 de l'article 5 afin de garantir que le calcul des Pertes transférées prenne en compte de telles réorganisations d'entreprises antérieures (sous réserve des mêmes conditions et limitations de temps). De cette façon, les règles de base d'imposition du Montant A s'appliquent de manière cohérente pour calculer le montant des pertes qui peuvent être reconnues au niveau du Groupe transféré ou du Groupe prédécesseur, par rapport au Groupe visé. Les contributions des parties prenantes sont les bienvenues sur le fonctionnement de cette définition.

