30 JUIN 2020

L'ARC offre des assouplissements pour répondre aux problèmes en matière de fiscalité internationale soulevés par les restrictions de voyage liées à la pandémie de COVID-19

Auteurs : [Michael N. Kandev](#) et Reuben Abitbol

La pandémie de COVID-19 a amené les gouvernements de pays du monde entier, dont le Canada, à prendre des mesures de sécurité en vue de protéger la santé de leurs citoyens. Les entreprises ont également adopté des mesures de sécurité pour protéger leurs employés, y compris des restrictions de voyage (les « restrictions de voyage »).

Le 19 mai 2020, le gouvernement du Canada a publié des *Directives liées aux problèmes en matière de fiscalité internationale soulevés par la crise de la COVID-19* (les « Directives »), dans lesquelles il décrit les problèmes potentiels en matière de fiscalité soulevés par les restrictions de voyage liées et les solutions que propose l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») pour y remédier. Les positions administratives de l'ARC décrites ci-dessous ne s'appliquent qu'à la période du 16 mars au 31 août 2020, mais pourraient être prolongées au besoin.

A. Résidence fiscale

Particuliers

Dans les Directives, l'ARC a confirmé que le fait qu'une personne reste au Canada en raison de restrictions de voyage ne signifie pas en soi que la personne sera considérée comme une résidente du Canada selon les critères jurisprudentiels qui déterminent la résidence fiscale. De même, l'ARC ne tiendra pas compte, dans le compte des jours aux fins du seuil de 183 jours fixé pour la résidence fiscale réputée, des jours où un particulier est présent au Canada parce qu'il ne peut pas retourner dans son pays de résidence uniquement en raison des restrictions de voyage.

Sociétés

Au Canada, selon les principes fiscaux généraux, la résidence fiscale d'une société est déterminée en fonction de l'emplacement de son « centre de gestion et de contrôle ». Ainsi, lorsque le conseil d'administration occupe ce rôle, le lieu où le conseil tient habituellement ses réunions (et prend les décisions principales concernant la stratégie et les politiques de la société) sera généralement considéré la résidence fiscale de la société. Toutefois, il est possible, en raison des restrictions de voyage, que les membres du conseil présents au Canada soient empêchés d'assister à des réunions à l'étranger. Dans un tel cas, une société pourrait être considérée à la fois comme résidente du Canada et d'un autre pays à des fins fiscales.

En ce qui concerne les sociétés résidant dans un pays qui a conclu une convention fiscale avec le Canada, celle-ci règle généralement la question de la double résidence de l'une des deux façons suivantes : (i) en déclarant la société résidente de l'État selon la législation duquel elle a été constituée; ou (ii) en appliquant la règle du départage, qui tient compte, notamment, de l'endroit où a effectivement lieu la gestion des affaires de la société. Dans ce dernier cas, l'ARC a indiqué dans les Directives que de telles sociétés ne seront pas considérées comme résidentes du Canada uniquement parce qu'un administrateur a participé à une réunion du conseil d'administration depuis le Canada en raison des restrictions de voyage. En ce qui concerne les cas de double résidence de sociétés de *pays avec lequel le Canada n'a pas conclu de convention fiscale*, la question de la résidence fiscale sera déterminée au cas par cas.

L'ARC a également confirmé qu'elle adoptera cette approche à l'égard d'autres entités étrangères qui sont considérées comme des sociétés aux fins de la fiscalité canadienne (les sociétés à responsabilité limitée, par exemple), et qu'elle envisage d'adopter une approche semblable pour déterminer la résidence des fiducies commerciales.

B. Entreprise exploitée au Canada et établissement stable

Une entreprise non résidente qui est exploitée au Canada et qui est visée par une convention fiscale doit payer l'impôt canadien sur le revenu qu'elle tire de cette exploitation, mais seulement dans la mesure où elle exerce ses activités par l'entremise d'un établissement stable au Canada. À cet égard, l'ARC a confirmé ce qui suit dans les Directives :

- une entreprise non résidente ne sera pas réputée avoir un établissement stable au Canada si ses employés remplissent leurs fonctions en tant qu'employés au Canada uniquement en raison des restrictions de voyage;
- lorsqu'un agent dépendant conclut des contrats au Canada au nom d'une entité non résidente, l'ARC ne considérera pas que ce fait est, en soit, suffisant pour que cette entité soit considérée comme ayant un établissement stable au Canada, à la condition que les activités de l'agent soient limitées à la période durant laquelle les restrictions de voyage sont en vigueur;
- l'ARC exclura, aux fins du critère de présence de 183 jours prévu par la disposition relative aux « établissements stables de services » des conventions fiscales canadiennes (l'article V(9)(a) de la Convention fiscale entre le Canada et les États-Unis, par exemple), tout jour de présence physique au Canada qui résulte uniquement des restrictions de voyage.

Les entités non résidentes qui exploitent une entreprise au Canada, mais non par l'entremise d'un établissement stable, doivent produire une déclaration de revenu pour l'année en tant qu'entité visée par une convention fiscale afin d'avoir droit à l'exemption de l'impôt canadien prévu par la convention en question. Cette obligation de production *continuera de s'appliquer* aux années d'imposition d'une entité non résidente qui chevauchent la période visée par les restrictions de voyage.

En ce qui concerne les entités résidentes d'un *pays avec lequel le Canada n'a pas conclu de convention* et qui peuvent démontrer à l'ARC qu'elles exploitaient une entreprise au Canada *uniquement* en raison des restrictions de voyage, l'ARC évaluera alors au cas par cas la possibilité d'assouplissements administratifs à l'égard de l'obligation de produire une déclaration de revenu aux fins de l'impôt canadien.

C. Revenu d'emploi transfrontalier

Employés non résidents

Selon la Convention fiscale entre le Canada et les États-Unis, en général, les résidents des États-Unis qui exercent régulièrement les fonctions rattachées à leur emploi au Canada, mais qui ne sont normalement pas présents au Canada pendant plus de 183 jours n'ont pas d'impôt sur le revenu à payer au Canada (en vertu de l'article XV(2) de cette convention fiscale, par exemple). Toutefois, il se peut que ceux-ci se voient contraints, en raison des restrictions de voyage, de rester au Canada pendant plus de 183 jours. Les Directives confirment que si de telles personnes sont physiquement présentes au Canada et y exercent les fonctions rattachées à leur emploi *uniquement* en raison des restrictions de voyage, les jours où elles y exercent leurs fonctions ne seront pas pris en compte aux fins du seuil de 183 jours fixé par cette convention fiscale. L'ARC adoptera une approche administrative semblable à l'égard du *critère des jours de présence* s'appliquant aux employés qui sont résidents de pays avec qui le Canada a conclu une convention fiscale.

Employés résidents du Canada

En général, les employeurs non résidents du Canada qui versent à des employés résidents du Canada des salaires ou des traitements ont l'obligation d'effectuer des retenues à la source, peu importe l'endroit où ils rendent ces services. Cependant, ces retenues à la source peuvent être réduites pour tenir compte du crédit pour impôt étranger auquel l'employé canadien a droit si l'ARC produit une « lettre d'autorisation » à l'intention de l'employé. Si un employé canadien, en raison de restrictions de voyage, doit remplir au Canada des fonctions rattachées à son emploi et qu'il a déjà obtenu une lettre d'autorisation de l'ARC pour l'année d'imposition en cours, l'ARC a

indiqué que son employeur non résident aura toujours l'obligation d'effectuer des retenues à la source et que la lettre d'autorisation demeurera en vigueur, à la condition que les obligations de retenue de l'employeur dans l'autre pays n'aient pas changé.

D. Demandes de dérogation

L'ARC a reconnu dans les Directives que le traitement des demandes de dérogation quant aux obligations de retenues prescrites par le Règlement 102 et le Règlement 105 a été interrompu temporairement en raison de la pandémie. Aux fins du traitement des nombreuses demandes ainsi accumulées, l'ARC met actuellement au point une procédure temporaire qui permettra aux demandeurs de soumettre leurs demandes de dérogation urgentes par voie électronique.

De plus, lorsqu'une demande de dérogation aux obligations prescrites par le Règlement 102 ou le Règlement 105 a été soumise à l'ARC, mais que, en raison de l'interruption de service, l'ARC n'a pas traité la demande dans les 30 jours, l'ARC n'établira pas de cotisation à l'égard du payeur n'ayant pas retenu les montants exigés par les Règlements 102 ou 105 relativement à une somme payée à un non résident visé par la demande de dérogation en question. Cet assouplissement sera accordé uniquement si le non résident peut démontrer (i) qu'il ne pouvait pas obtenir la dérogation en raison de l'interruption de service; et (ii) qu'il a pris des moyens raisonnables pour s'assurer d'avoir droit à une réduction ou à l'élimination de la retenue d'impôt canadien en raison d'une convention fiscale conclue par le Canada. L'ARC examinera au cas par cas d'autres situations où une demande de dérogation n'a pu être soumise en raison des restrictions de voyage (ou d'autres motifs découlant de la pandémie).

E. Disposition d'un bien canadien imposable

Lorsqu'un vendeur non résident a présenté une demande de certificat de conformité (en vertu de l'article 116 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*) et que le certificat de conformité n'a pas été délivré avant la date limite de remise de l'acheteur (c'est-à-dire dans les 30 jours suivant la fin du mois où il a acheté le bien), les parties peuvent demander à l'ARC une *lettre de confort*. Cette lettre indiquera aux parties à la transaction de conserver les fonds retenus à même le prix d'achat jusqu'à ce que l'ARC ait terminé son examen du dossier et demande à l'acheteur de remettre l'impôt payable le cas échéant. Si l'impôt est remis sur demande, l'ARC n'imposera ni pénalité ni intérêts sur le montant remis.

Personnes-ressources : [Michael N. Kandeve](#) et [Christopher Anderson](#)