**Sujet 11 : Imposition des non-résidents**

[11.1 Notions générales préalables 608](#_Toc40785942)

[11.1.1 Résidence du particulier 608](#_Toc40785943)

[11.1.1.1 La résidence de fait 608](#_Toc40785944)

[11.1.1.2 La résidence réputée 609](#_Toc40785945)

[11.1.2 Résidence pour une société 610](#_Toc40785946)

[11.1.2.1 La résidence de faits 610](#_Toc40785947)

[11.1.2.2 La résidence réputée 610](#_Toc40785948)

[11.2 Règles pour les personnes qui quittent le Canada et arrivent au Canada 612](#_Toc40785949)

[11.2.1 Particulier qui quitte le Canada 612](#_Toc40785950)

[11.2.2 Particulier qui devient résident du Canada 614](#_Toc40785951)

[11.3 Règles pour les résidents une partie de l’année 617](#_Toc40785952)

[11.3.1 Calcul du revenu net et du revenu imposable 617](#_Toc40785953)

[11.3.2 Calcul de l’impôt à payer [118.91 LIR] 620](#_Toc40785954)

[11.3.3 Résumé du calcul du revenu net, du revenu imposable et de l’impôt à payer 622](#_Toc40785955)

[Exercice 11-1 : Contribuable qui quitte le Canada 624](#_Toc40785956)

[Exercice 11-2 : Contribuable qui arrive au Canada 627](#_Toc40785957)

[11.4 Règles pour les non-résidents toute l’année 630](#_Toc40785958)

[11.4.1 Généralités 630](#_Toc40785959)

[11.4.2 Calcul du revenu net du non-résident (pendant toute l’année) 631](#_Toc40785960)

[11.4.3 Calcul du revenu imposable du non-résident (pendant toute l’année) 633](#_Toc40785961)

[11.4.4 Calcul de l’impôt à payer du non-résident (pendant toute l’année) 634](#_Toc40785962)

[11.4.5 Résumé du calcul du revenu net, du revenu imposable et de l’impôt à payer 635](#_Toc40785963)

[Exercice 11-3 : Calcul du revenu net, de revenu imposable et de l’impôt d’un non-résident 637](#_Toc40785964)

[11.5 Retenues d’impôt sur des revenus gagnés au Canada par des non-résidents 639](#_Toc40785965)

[11.5.1 Revenu d’emploi 639](#_Toc40785966)

[11.5.2 Revenu d’entreprise 640](#_Toc40785967)

[11.5.3 Disposition d’un bien canadien imposable 640](#_Toc40785968)

[11.6 Impôt de la PARTIE XIII 644](#_Toc40785969)

[11.6.1 Généralités 644](#_Toc40785970)

[11.6.2 Fonctionnement 645](#_Toc40785971)

[11.6.3 Exceptions à la règle générale pour certaines sources de revenus 646](#_Toc40785972)

[11.6.4 Choix spécial de l’article 216 647](#_Toc40785973)

[Exercice 11-4 : choix de l’article 216 648](#_Toc40785974)

[11.7 Autres considérations 650](#_Toc40785975)

[11.8 Déclaration de biens détenus à l’étranger 651](#_Toc40785976)

# 11.1 Notions générales préalables

Le non-résident est une personne qui n’est pas, de fait, résident du Canada ou n’est pas réputée être un résident du Canada en vertu de la Loi. **Le terme « résident » n’est pas défini dans la Loi.**

## 11.1.1 Résidence du particulier

### 11.1.1.1 La résidence de fait

* Rappelons-nous les sources de droit : quelle source de droit devient prioritaire lorsque les textes législatifs sont muets ?

La jurisprudence a été appelée à se pencher sur la notion de résidence à plusieurs reprises dans le passé. Un arrêt de la Cour suprême du Canada a élaboré des critères afin de décider de la résidence fiscale canadienne d’un particulier. Cet arrêt est encore le point de repère afin de trancher cette question. Voici ces 4 critères (aucun ne devant être traité de façon prépondérante) :

1. La permanence et le but du séjour à l’étranger
   * Le départ du Canada doit avoir une nature permanente afin de créer la non-résidence
   * Par exemple : transfert d’emploi, pas de date de retour prévu; joueur de hockey échangé aux États-Unis.
2. Existence de liens de résidence avec le Canada
   * Le particulier a-t-il rompu ses principaux liens avec le Canada?
     + Son logement;
     + Sa famille;
     + Ses biens personnels (automobile, compte de banque, permis de conduire, carte d’assurance-maladie, cartes de crédit, ordres professionnels);
     + Ses liens sociaux (membre de clubs de golf)
3. Existence de liens de résidence ailleurs
   * Un particulier peut être résident de plusieurs pays, mais ne peut pas être résident d’aucun pays.
   * Ce critère est seulement un avertissement. Le fait que le particulier prouve qu’il est un résident fiscal d’un autre pays ne justifie en rien sa non-résidence avec le Canada.
   * Cependant, réussir à prouver qu’un particulier n’est résident d’aucun autre pays que le Canada renforce la position qu’il est possiblement résident canadien.
4. La régularité et la durée des visites au Canada
   * Certains facteurs reliés aux visites au Canada renforcent la position de la résidence canadienne :
     + Le particulier revient souvent au Canada;
     + Il revient toujours dans les mêmes périodes de l’année;
     + Pour une période de temps significative.

### 11.1.1.2 La résidence réputée

* Pour les non-résidents de faits seulement (ceux qui ont été non-résidents de faits en tout temps dans l’année), il existe une dernière règle qui puisse rendre un particulier résident du Canada.
* Il s’agit de la présomption prévue à l’article 250[[1]](#footnote-1) :
* Les particuliers suivants, malgré le fait qu’ils soient non-résidents de faits en tout temps dans l’année, seront considérés comme résidents canadiens pour toute l’année par la Loi :
  + Le particulier qui séjourne au Canada pour des périodes totalisant 183 jours ou plus dans une année;
  + Membres des forces canadiennes;
  + Un ambassadeur, ministre, etc.

## 11.1.2 Résidence pour une société

### 11.1.2.1 La résidence de faits

* Comme la Loi ne définit pas le terme « résidence », c’est la jurisprudence qui a déterminé les critères de résidence pour une société.
  + Où se situe le contrôle administratif?

En d’autres mots, où se déroulent les réunions du conseil d’administration?

* Exemple : Quatre amis torontois incorporent une société aux Bahamas. Ils ne vont jamais dans ce pays et se rencontrent en tout temps à Toronto pour discuter des décisions de cette société.
  + Conclusion : la société est résidente fiscale du Canada

### 11.1.2.2 La résidence réputée

* Pour les sociétés non-résidentes de faits seulement, il existe une règle qui peut rendre une société résidente du Canada.
* 250(4)
  + Les sociétés constituées au Canada après le 26 avril 1965
    - Donc toutes nouvelles sociétés constituées au Canada sont automatiquement des sociétés résidentes au Canada. Soit elles le sont par le critère de résidence de fait, soit elles le sont par cette présomption.
  + Les sociétés constituées au Canada avant le 27 avril 1965 et qui exploitent une entreprise au Canada après cette date.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **SI RÉSIDENT DE FAITS À UN MOMENT DE L’ANNÉE :** | | | |
|  |  |  |  |
|  | Résident de fait toute l’année (liens avec le CND toute l’année) |  | Revenus de sources mondiales (par. 2(1)) |
| Résident de faits |  |  |  |
|  |  | Avant départ (résident) | Revenus de sources mondiales gagnés avant le départ (art. 114 et par. 2(1)) |
|  | Quitte le CND en cours d’année et devient NR de faits (coupe ses liens de résidence avec CND) |  |  |
|  |  | Après départ (NR) | Revenus de sources canadiennes gagnés après le départ  (art. 114 et par. 2(3)) |
|  |  |  |  |
|  |  | Avant arrivée (NR) | Revenus de sources canadiennes gagnés avant arrivée (art. 114 et 2(3)) |
|  | Arrive au CND en cours d’année et devient résident de faits (établi des liens de résidence au CND) |  |  |
|  |  | Après arrivée (résident) | Revenus de sources mondiales gagnés après l’arrivée (art. 114 et par 2(1)) |
| **SI NON-RÉSIDENT DE FAIT EN TOUT TEMPS DANS L’ANNÉE** | | | |
|  |  |  |  |
|  | Ne séjourne pas au CND 183 jrs ou plus dans l’année civile | Non-résident | Revenus de sources canadiennes (par. 2(3)) |
| Non-résident de fait en tout temps dans l’année |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  | Séjourne au CND 183 jrs ou plus dans l’année civile | Résident réputé pour toute l’année | Revenus de sources mondiales (par. 250(1) et 2(1)) |
|  |  |  |  |

# 11.2 Règles pour les personnes qui quittent le Canada et arrivent au Canada

## 11.2.1 Particulier qui quitte le Canada

* **Disposition réputée** de tous les biens à la **JVM** sauf les suivants [128.1(4)b)]

Essentiellement, ces exceptions proviennent du fait que ces biens sont de toute façon déjà soumis à l’imposition canadienne lorsque ces biens sont « réellement » disposés, et ce peu importe que la personne soit résidente ou non résidente

* + Les biens immeubles situés au Canada;
  + un bien figurant à un inventaire ou une immobilisation utilisée dans une entreprise exploitée au Canada;
  + les REER, les FERR, les REEE [128.1(4)b)(iii)];
  + les RPA et les RPDB dont l’imposition est différée jusqu’à leur disposition réelle [128.1(4)b)(iii)];
  + Si le particulier n’a pas résidé au Canada plus de 60 mois au cours des 10 dernières années, un bien qu’il possédait à son arrivée au Canada et un bien acquis par héritage ou legs après être devenu résident.
* **Acquisition réputée** à leur **JVM** [128.1(4)c)]

Exemple

Monsieur et Madame X quittent le Canada en 1998 pour aller vivre aux États-Unis. En 2023, ils reviennent vivre au Canada alors qu’ils sont âgés de 60 ans. Monsieur et Madame X songent à s’établir en Suisse lors de leur retraite.

Quels sont les éléments importants à considérer pour leur projet de retraite en Suisse?

* Si Monsieur et Madame X décidaient de quitter le Canada afin de prendre leur retraite en Suisse, ils seraient réputés avoir disposé de la plupart de leurs biens à la JVM immédiatement avant qu’ils aient cessé de résider au Canada.
* Leur maison située au Canada et leur REÉR échapperaient à cette disposition réputée.
* Tous les biens qu’ils possédaient lors de leur retour au Canada en 2023 échapperaient également à cette disposition réputée à condition qu’ils cessent de résider au Canada avant que 60 mois ne se soient écoulés depuis leur retour en 2023.
* **Choix** possible à un particulier (sauf une fiducie) d’effectuer une disposition réputée à l’égard d’un bien non assujetti aux règles de disposition réputée [128.1(4)d)]
  + Un émigrant pourrait effectuer ce choix si, par exemple, il voulait matérialiser une perte latente sur ces biens afin de compenser un gain résultant de la présomption de disposition.
  + La mécanique du choix fait en sorte que les pertes subies par l’effet du choix ne peuvent compenser que l’augmentation du revenu du contribuable résultant de la disposition réputée à l’émigration.
    - **Autrement dit**, cette règle fait en sorte que les pertes latentes matérialisées grâce au choix ne peuvent compenser que le gain résultant des dispositions réputées.
* Rappelons qu’un particulier qui quitte le Canada peut se prévaloir de la **DGC** s’il a été résident pendant toute l’année d’imposition précédente. Il en est de même pour le non-résident qui arrive au Canada pourvu qu’il réside au Canada pendant toute l’année d’imposition qui suit son arrivée.
* Lorsqu’un particulier devient non-résident, il **ne peut pas se prévaloir de réserve pour gains en capital** relative à une somme due dans une année ultérieure [40(1)a)iii)] dans l’année de son départ ni à la fin de l’année d’imposition précédente selon 40(2)a).
* Conséquences d’un départ
  + Évaluation des biens possédés en date du départ et imposition des plus-values nettes non matérialisées sauf exception.
  + Si GCI sur AAPE, possibilité de réclamer une dernière fois la DGC
  + Équité fiscale entre celui qui vend ses biens avant de partir versus celui qui les conservent.

## 11.2.2 Particulier qui devient résident du Canada

* Le contribuable particulier **est réputé acquérir** tous les biens qu’il possède à cette date à leur **JVM**, sauf les biens suivants [128.1(1)b) et c)] :
  + Un bien canadien imposable (BCI)
  + un bien figurant à un inventaire ou une immobilisation utilisée dans une entreprise exploitée au Canada
  + les REER, les FERR, les REEE
  + les RPA et les RPDB dont l’imposition est différée jusqu’à leur disposition réelle
* Retour d’un ancien résident [128.1(6)] :

1- Choix d’annuler rétroactivement dans la déclaration de l’année du retour la disposition réputée relative aux biens canadiens imposables (BCI) qui est survenue lors de l’émigration du particulier

2- Choix de réduire le produit de disposition réputé sur les biens autres déclarés dans l’année de l’émigration du moindre de :

* + - 1. Gain en capital réputé
      2. JVM du bien au retour
      3. Montant choisi

Le PBR réputé du bien lors de l’immigration (JVM) est réduit de ce montant.

**Autrement dit**, le particulier ayant quitté le Canada qui revient peut faire deux choix distincts :

* Annuler la disposition réputée sur les BCI
* Réduire le PD (pour les biens autres que BCI) afin de réduire le GC à zéro.

**Exemple**

En 20XX, Gaston quitte le Canada alors qu’il possédait des actions d’une société privée (ces actions ne se qualifient pas de BCI). Au moment de son départ, la JVM des actions est de 50 000 $ alors que le PBR est à 15 000 $. Voici les conséquences fiscales au moment du départ :

PD 50 000

PBR <15 000>

GC 35 000

En 20ZZ, Gaston est de retour au Canada. À ce moment, la JVM des actions est à 60 000 $. Il décide de se prévaloir du choix prévu à 128.1(6) LIR.

PD initial 50 000

Moins le moindre de :

\* GC réputé au moment du départ 35 000

\* JVM du bien au retour 60 000

\* Montant choisi 35 000 <35 000>

PD au départ 15 000

Voici les conséquences fiscales « modifiée » au moment du départ :

PD 15 000

PBR <15 000>

GC 0

Gaston réduit donc son GC au moment du départ à zéro.

Le PBR du bien pour Gaston au moment de son retour est réduit du montant choisi :

JVM au retour au Canada 60 000

Réduction du PD <35 000>

PBR des actions au retour 25 000

|  |
| --- |
| **Réflexion**  Voici la logique qui explique la réduction du PBR des actions.  Pour un ancien résidant de retour au Canada, l’objectif est d’annuler l’imposition créée par la disposition réputée au départ pour la reporter au moment de la disposition réelle.  Au moment de son départ, la disposition réputée lui créait un GC de 35 000 $. C’est ce 35 000 $ que l’on souhaite reporter.  Durant sa période de non résidence, la valeur des actions a augmenté de 10 000 $. Le Canada ne veut pas imposer l’accroissement de valeur durant la période de non résidence.  Il est donc logique que le PBR initial (15 000) soit augmenté de l’accroissement de valeur durant la période de non résidence (10 000). On s’attend donc à un PBR de 25 000 $ qui permettra d’obtenir un GC de 35 000 advenant une vente réelle immédiate (60 000 – 25 000). C’est exactement ce que la mécanique de la formule permet d’obtenir. |

# 11.3 Règles pour les résidents une partie de l’année

## 11.3.1 Calcul du revenu net et du revenu imposable

* Nous savons qu’un **résident du Canada est imposé sur son revenu mondial** [2(1), 2(2) et 3 LIR]
  + Si ce résident du Canada gagne du revenu étranger, il aura droit de déduire un crédit d’impôt étranger relatif à l’impôt payé à un pays étranger [126 LIR]
* Le **non-résident** est sujet à l’impôt canadien de la **Partie I** sur **trois sources de revenus** [2(3) LIR] :
  + Le revenu de charge et d’emploi gagné au Canada
  + Le revenu net d’une entreprise exploitée au Canada
  + Le gain en capital provenant de la disposition d’un bien canadien imposable

Le paragraphe 2(3) mentionne ces trois sources de revenus et il nous réfère aux articles 115 et 116 de la section D pour en déterminer le revenu imposable. (116 LIR traite de la disposition par une personne non-résidente d’un bien canadien imposable)

**Les règles générales pour déterminer le revenu net et le revenu imposable d’un particulier qui n’a résidé au Canada qu’une partie de l’année se retrouvent à l’article 114.**

Pour que l’article 114 « **Particulier** résidant au Canada pendant une partie de l’année » s’applique, il y a une **condition préalable** dans le préambule de l’article : **Le particulier doit résider au Canada pour une partie de l’année, mais, pendant l’autre partie de l’année, il n’y résidait pas.**

**Les revenus imposables en vertu de la Partie I**

Lorsque le particulier cesse d’être résident, disposition réputée

|  |  |
| --- | --- |
| Période de résidence | Période de non-résidence |

Imposition revenu de source 3 sources de revenus

Mondiale (emploi, entreprise, BCI)

Le calcul de son **revenu net et imposable** aux fins de la **Partie I** est le total des montants suivants :

1. son revenu de toutes sources (mondial), y compris le gain en vertu de la disposition de biens en vertu du paragraphe 128.1 « changement de résidence » pour la ou les périodes de l’année où il a résidé au Canada.

as

Revenu de source mondiale

**Plus**

1. son revenu imposable gagné au Canada, pour la ou les périodes de l’année alors qu’il ne résidait pas au Canada

as

Revenu d’emploi, d’entreprise et disposition de BCI

**Moins**

1. les déductions permises dans le calcul du revenu imposable [art. 110 à 114.2] qui peuvent raisonnablement s’appliquer **à la période où il a résidé au Canada** et **à la période où il n’a pas résidé au Canada**.

Les déductions permises à l’item c) qui précède, dans le calcul du revenu imposable pour **la période où il a résidé au Canada** et **à la période où il n’a pas résidé au Canada** sont les suivantes [114b)] :

* Article 111 : reports de pertes (PAQC, PCN, PA et PAR)

[111(1)a), 111(1)b), 111(1)c) et 111(1)d)]

* Article 110 : Options d’achats d’actions

[110(1)d) et 110(1)d.1)]

Dans la mesure où la déduction se rapporte à des montants inclus dans le revenu net.

* Article 110 : paiement provenant de divers programmes sociaux

(CNESST, paiement assistance sociale)

[110(1)f)]

Dans la mesure où la déduction se rapporte à des montants inclus dans le revenu net.

* Article 110.6 : Exonération à vie du GC.

Lorsqu’il devient non-résident dans l’année et que pendant toute l’année précédente il était résident.

Toute autre déduction prévue dans le calcul du revenu imposable si :

* elle peut raisonnablement s’appliquer à la période de résidence.

OU

* elle peut raisonnablement s’appliquer à la période de non résidence si 90 % et plus du revenu de la période de non résidence est inclus dans le revenu de l’année.

## 11.3.2 Calcul de l’impôt à payer [118.91 LIR]

Pour la période où le particulier **a résidé** au Canada, il pourra demander les crédits suivants **(admissibles en totalité sans faire de prorata)** :

* Crédit d’impôt pour pensions [118(3)]
* Crédit d’impôt pour emploi [118(10)]
* Crédit d’impôt pour dépenses d’adoption [118.01]
* Crédit d’impôt pour l’accessibilité domiciliaire [118.041]
* Crédit d’impôt pour l’achat d’une première habitation [118.05]
* Crédit d’impôt pour pompier volontaire [118.06]
* Crédit d’impôt pour volontaire en recherche et sauvetage [118.07]
* Crédit d’impôt pour dons de charité [118.1]
* Crédit d’impôt pour frais médicaux [118.2]
* Crédit d’impôt pour frais de scolarité [118.5]
* Crédit d’impôt pour intérêts sur les prêts aux étudiants [118.62]
* Crédits d’impôt pour cotisations au RRQ (RPC), RQAP et à l’assurance-emploi [118.7]

Ces crédits sont admissibles sans prorata puisque j’ai déboursé un montant pendant ma résidence

Aux crédits mentionnés précédemment, les crédits suivants sont aussi autorisés, **mais au prorata du nombre de jours de la période de résidence sur 365 jours.**

* Crédits d’impôt personnels {article 118 à l’exception du crédit pour revenu de pension [118(3)] et le crédit d’impôt pour emploi [118(10)]}
* Crédit d’impôt pour déficience physique ou mentale plus les transferts [118.3]
* Crédit d’impôt pour transfert au conjoint de certains crédits inutilisés [118.8]
* Crédit d’impôt pour transfert au débiteur alimentaire des crédits pour frais de scolarité inutilisés [118.9]

Ces crédits sont majoritairement des crédits forfaitaires annuels, donc on doit faire le prorata.

Si la totalité ou presque (90 % selon l’ARC) du revenu mondial du **particulier non résidant** pour l’année est imposable au Canada, **en raison** de l’application du paragraphe **2(3)**, le particulier peut réclamer les crédits d’impôt non remboursables comme s’il était résident du Canada pour toute l’année. **Article 118.94**.

**Donc, aucun prorata à faire pour les crédits lorsque 90 % du revenu annuel est gagné au Canada.**

## 11.3.3 Résumé du calcul du revenu net, du revenu imposable et de l’impôt à payer

Revenu mondial pendant la période de résidence [2(1)] XX

Revenu décrit 2(3) pendant la période de non résidence :

* Emploi au Canada XX
* Entreprise au Canada XX
* Disposition de BCI XX

**REVENU NET**  XX

Pertes reportées [111] <XX>

Options d’achats d’actions [110(1)d) et 110(1)d.1)] <XX>

* Dans la mesure où la déduction se rapporte à des montants inclus dans le revenu net.

Paiement provenant de divers programmes sociaux [110(1)f)] <XX>

* Dans la mesure où la déduction se rapporte à des montants inclus dans le revenu net.

Exonération à vie du GC [110.6] <XX>

* Lorsqu’il devient non-résident dans l’année et que pendant toute l’année précédente il était résident.

**REVENU IMPOSABLE** XX

**CALCUL DE L’IMPÔT**

Calcul de l’impôt à payer selon les tables [117(2)] XX

Règles normales ajustées des dispositions particulières prévues à l’article 118.91.

1. Au prorata des jours de résidence

OU

1. le plein montant si le particulier peut démontrer que 90 % des revenus sont gagnés au Canada.
   * Crédits d’impôt personnels {article 118 à l’exception du crédit pour revenu de pension [118(3)] et le crédit d’impôt pour emploi [118(10)]}
   * Crédit d’impôt pour déficience physique ou mentale plus les transferts [118.3]
   * Crédit d’impôt pour transfert au conjoint de certains crédits inutilisés [118.8]
   * Crédit d’impôt pour transfert au débiteur alimentaire des crédits pour frais de scolarité inutilisés [118.9]
2. Crédits applicables en entier :
   * Crédit d’impôt pour pensions [118(3)]
   * Crédit d’impôt pour emploi [118(10)]
   * Crédit d’impôt pour dépenses d’adoption [118.01]
   * Crédit d’impôt pour l’accessibilité domiciliaire [118.041]
   * Crédit d’impôt pour l’achat d’une première habitation [118.05]
   * Crédit d’impôt pour pompier volontaire [118.06]
   * Crédit d’impôt pour volontaire en recherche et sauvetage [118.07]
   * Crédit d’impôt pour dons de charité [118.1]
   * Crédit d’impôt pour frais médicaux [118.2]
   * Crédit d’impôt pour frais de scolarité [118.5]
   * Crédit d’impôt pour intérêts sur les prêts aux étudiants [118.62]
   * Crédits d’impôt pour cotisations au RRQ (RPC), RQAP et à l’assurance-emploi [118.7]

Moins : Abattement du Québec (16,5 % × IFB) <XX>

Moins : Crédit d’impôt étranger admissible pour la période de résidence <XX>

**Impôt de la Partie I à payer XX**

## Exercice 11-1 : Contribuable qui quitte le Canada

Monsieur Duval est marié et père d’un enfant de 10 ans. Son épouse ne travaille pas et n’a aucune source de revenu. **Monsieur Duval était un résident du Canada du premier janvier au 31 juillet de l’année courante, date à laquelle il a quitté définitivement le Canada avec sa famille.** Monsieur Duval a cependant occupé un emploi au Canada en novembre de l’année courante alors qu’il était un non-résident du Canada. On vous donne les informations suivantes sur les revenus de monsieur Duval pour l’année courante.

Pour la période du 1er janvier au 31 juillet de l’année courante :

Salaire brut 45 000

Revenu d’intérêts au Canada 1 800

Gain en capital imposable selon l’article 128.1 (départ du Canada) 35 000

Déduction à la source pour l’assurance-emploi 623

Déduction à la source pour le Régime de rentes du Québec 2 075

Déduction à la source pour le Régime québécois d’assurance parentale 218

Déduction à la source pour l’impôt fédéral 5 400

Déduction à la source pour l’impôt provincial 6 000

Pour la période du 1er août au 31 décembre de l’année courante :

Salaire brut de son employeur du nouveau pays 33 000

Intérêts gagnés dans le nouveau pays de monsieur Duval 600

Pour le mois de novembre de l’année courante :

Salaire provenant d’un emploi au Canada à titre de non-résident 4 000

Déduction à la source pour l’impôt fédéral 600

Déduction à la source pour l’impôt provincial 600

Monsieur Duval avait des pertes en capital reportables subies il y a 4 ans. Le montant de ces pertes déductibles et non utilisées avant son départ est de 18 800 $ ramené sur la base de l’année courante, soit 50 %.

**ON DEMANDE**

Déterminer l’impôt à payer de Monsieur Duval pour l’année courante.

La première étape consiste à déterminer le % du revenu annuel gagné au Canada afin de déterminer si un prorata sera nécessaire sur certains crédits d’impôts.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **CANADA** | **ÉTRANGER** |
| Revenu d’emploi | 45 000 |  |
| Revenu d’intérêts | 1 800 |  |
| GCI | 35 000 |  |
| Revenu d’emploi étranger |  | 33 000 |
| Intérêts gagnés dans le nouveau pays |  | 600 |
| Salaire provenant du Canada à titre de non-résident | 4 000 |  |
| TOTAL | 85 800 | 33 600 |
| GRAND TOTAL | 119 400 | |

% du revenu annuel gagné au Canada : 85 800 / 119 400 = 72 %

Conclusion : Prorata à faire, car moins de 90 %.

**Calcul du revenu net, du revenu imposable et de l’impôt à payer**

Pour la période de résidence

3a) Salaire 45 000

intérêts 1 800

3b) GCI 35 000

81 800

Pour la période de non résidence

3a) Salaire de novembre 4 000

REVENU NET 85 800

Report de perte en capital (max. 35 000) -18 800

REVENU IMPOSABLE 67 000

Impôt calculé selon les tables XXXX

Crédits applicables entiers

Pour emploi XXXX

RRQ 2 075

RQAP 218

Assurance-emploi 623

XXXX × 15 % = <XXXX>

Crédits au prorata des jours de résidence, soit 212 jours

Montant de base XXXX

Montant du conjoint XXXX

XXXX × 15 % × 212/365 = <XXXX>

Prorata à faire, car ne respecte pas le 90 %

Impôt fédéral de base (IFB) XXXX

Abattement provincial : 16,5 % × IFB <XXXX>

Moins : Impôt fédéral déduit à la source (5 400 + 600) <6 000>

Impôt fédéral à payer XXXX

## Exercice 11-2 : Contribuable qui arrive au Canada

Monsieur Dukakis **a immigré au Canada le 1er mai de l’année courante**. Il vient d’un pays avec lequel le Canada n’a pas conclu de convention fiscale. M. Dukakis est marié et sa conjointe n’a aucun revenu. Au moment de son entrée au Canada, il possédait les biens suivants :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Coût | JVM au 30 avril courant |
| Argent | 10 000 | 10 000 |
| Actions d’une société par actions étrangère | 250 000 | 320 000 |
| Certificats de placement dans son pays d’origine | 30 000 | 30 000 |

Pour l’année courante, M. Dukakis a encaissé les revenus suivants :

* Intérêts Pour la période terminée le 30 avril courant 750

Pour la période du 1er mai au 31 décembre courant 2 000

* Dividendes de la société par action étrangère

reçu le 18 mars courant 50 000

* Revenu d’emploi du 1er juin au 31 décembre courant 70 000

L’impôt fédéral déduit à la source est de 12 700

L’impôt provincial déduit à la source est de 14 700

Il a contribué au RRQ, RQAP et à l’assurance-emploi, soit :

RRQ 2 536

RQAP 386

Assurance-emploi 744

M. Dukakis a vendu ses actions de la société par actions étrangère le 30 novembre pour 400 000 $.

**ON DEMANDE**

Déterminer l’impôt à payer de Monsieur Dukakis pour l’année courante.

La première étape consiste à déterminer le % du revenu annuel gagné au Canada afin de déterminer si un prorata sera nécessaire sur certains crédits d’impôts.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **CANADA** | **ÉTRANGER** |
| Revenu d’intérêts étrangers |  | 750 |
| Revenu d’intérêts imposé au Canada | 2 000 |  |
| Dividendes étrangers |  | 50 000 |
| Revenu d’emploi au Canada | 70 000 |  |
| GCI vente actions [400 000 – 320 000] × 50 % | 40 000 |  |
| TOTAL | 112 000 | 50 750 |
| GRAND TOTAL | 162 750 | |

% du revenu annuel gagné au Canada : 112 000 / 162 750 = 69 %

Conclusion : Prorata à faire, car moins de 90 %.

**Calcul du revenu net, du revenu imposable et de l’impôt à payer**

Pour la période de résidence

3a) Salaire 70 000

intérêts 2 000

3b) Gain en capital à la disposition d’actions

PD 400 000

PBR [128.1] <320 000>

GC 80 000

GCI 40 000

112 000

Pour la période de non résidence

Aucun 0

REVENU NET ET IMPOSABLE 112 000

Impôt calculé selon les tables XXXX

Crédits applicables entiers

Pour emploi XXXX

RRQ 2 536

RQAP 386

Assurance-emploi 744

XXXX × 15 % = <XXXX>

Crédits au prorata des jours de résidence, soit 245 jours

Montant de base XXXX

Montant du conjoint XXXX

XXXX × 15 % × 245/365 = <XXXX>

Prorata à faire, car ne respecte pas le 90 %

Impôt fédéral de base (IFB) XXXX

Abattement provincial : 16,5 % × IFB <XXXX>

Moins : Impôt fédéral déduit à la source (12 700) <12 700>

Impôt fédéral à payer XXXX

# 11.4 Règles pour les non-résidents toute l’année

## 11.4.1 Généralités

Aux fins de l’imposition de la Partie I de la Loi de l’impôt sur le revenu, le paragraphe **2(3)** stipule qu’un non-résident doit payer un impôt au Canada sur **trois sources de revenus**. **Le revenu de charge et d’emploi au Canada, le revenu d’une entreprise exploitée au Canada et le gain en capital imposable provenant de la disposition d’un bien canadien imposable.** À ce même paragraphe, la Loi mentionne que le calcul du revenu imposable sera déterminé conformément à la section D de la Loi. La section D comprend les articles 115 et 116.

Le calcul du revenu net pour chacune des trois sources mentionnées précédemment doit se raire selon les règles générales de l’article 3. **Nous devons donc calculer le revenu net de ces sources comme si le contribuable était un résident.**

|  |
| --- |
| **Les autres sources de revenus ne sont pas imposables en vertu de la Partie I de la Loi. Nous verrons que les revenus de biens (intérêts, loyers et dividendes) seront imposables en vertu de la PARTIE XIII de la Loi.** |

## 11.4.2 Calcul du revenu net du non-résident (pendant toute l’année)

Le paragraphe 115(1) nous mentionne **les seuls revenus** que le non-résident doit déclarer en vertu de la Partie I de la Loi et ces revenus comprennent, entre autres :

* le revenu tiré d’une charge ou d’un emploi au Canada;
* le revenu tiré d’une entreprise exploitée au Canada;
* la récupération de déduction pour amortissement (DPA) lors de la disposition d’un bien, si elle n’a pas été incluse dans le revenu d’entreprise;
* le produit de disposition d’une participation au capital d’une fiducie;
* le montant provenant de la vente d’une participation au revenu d’une société de personne au Canada;
* le gain imposable provenant de la disposition d’une police d’assurance-vie au Canada;
* les gains en capital provenant de la disposition de biens canadiens imposables.

Tel que mentionné précédemment, le calcul du revenu net provenant des différentes sources se fait selon les règles habituelles applicables à chacune des sources.

La notion de **biens canadiens imposables** (BCI) est définie au paragraphe 248(1).

* La notion de BCI s’applique autant aux résidents qu’aux non-résidents.
* Constitués de :
  1. Les **biens immeubles ou réels** situés au Canada;
  2. Les biens utilisés dans **l’exploitation d’une entreprise** au Canada;
  3. Les biens d’assurance désignés appartenant à un assureur;
  4. Les actions du capital-actions d’une société **qui ne sont pas cotés à une bourse de valeur désignée**, les participations dans une société de personnes ou dans une fiducie, si à n’importe quel moment au cours des 60 mois précédents, plus de 50 % de la juste valeur marchande des actions ou des participations était tiré de toute combinaison des éléments suivants :
     + biens immeubles ou réels situés au Canada;
     + avoirs miniers situés au Canada;
     + avoirs forestiers situés au Canada;
     + options ou participation dans un des éléments ci-dessus;
  5. Les actions du capital-actions d’une société **qui sont cotées à une bourse de valeurs désignée**, les actions d’une société de placement à capital variable ou les participations unitaires d’une fiducie de fonds commun de placement, si à n’importe quel moment au cours de 60 mois précédents;

1. 25 % ou plus des actions émises de toute catégorie, ou 25 % ou plus des participations unitaires émises, appartenait au contribuable et aux personnes ayant un lien de dépendance avec lui; **et**
2. plus de 50 % de la juste valeur marchande des actions ou participations était tirée d’une combinaison des éléments suivants :
   * les biens immeubles ou réels situés au Canada;
   * les avoirs miniers situés au Canada;
   * les avoirs forestiers situés au Canada;
   * les options ou participations dans un des éléments ci-dessus;
   1. Les options ou les participations dans un des biens mentionnés ci-dessus.

## 11.4.3 Calcul du revenu imposable du non-résident (pendant toute l’année)

Selon l’article 115, dans le calcul du revenu imposable, un non-résident peut se prévaloir seulement de certaines déductions qui sont mentionnées aux alinéas 115(1)d) et e), soit :

* les déductions pour OAA [110(1)d) à d.2)] dans la mesure où la déduction se rapporte à des montants inclus dans le revenu net.
* les sommes exonérées en vertu d’une convention fiscale, les indemnités pour accidents du travail et les prestations d’assistance sociale [110(1)f)] dans la mesure où la déduction se rapporte à des montants inclus dans le revenu net.
* les reports de pertes en autant qu’ils soient de sources canadiennes [111]
* Toutes les autres déductions normalement permises à un particulier. Toutefois, 90 % ou plus des revenus mondiaux du non-résident doivent avoir été gagnés au Canada [115(1)f)]
  + Il ne faut pas oublier que le non-résident n’a pas le droit à l’exonération à vie du GC prévu à 110.6
  + **[Assez rare] En général, un non-résident ne gagne pas 90 % et plus de son revenu au Canada [revenu selon 2(3) LIR]**

## 11.4.4 Calcul de l’impôt à payer du non-résident (pendant toute l’année)

Règles normales ajustées des dispositions particulières de l’article 118.94 :

1. **[Situation assez rare]**

Si la presque totalité du revenu mondial (90 %) du non-résident pour l’année provient de sources canadiennes de revenus assujettis, il aura droit aux crédits suivants :

* Crédits personnels : crédits de base, de personne mariée, de personnes à charge, de personnes âgées et de pensions [118]
* Frais d’adoption [118.01]
* Accessibilité domiciliaire [118.041]
* Achat d’une première habitation [118.05]
* Pompier volontaire [118.06]
* Volontaire en recherche et sauvetage [118.07]
* Frais médicaux [118.2]
* Transfert crédit pour déficience mentale ou physique [118.3]
* Transfert au conjoint [118.8]
* Transfert frais de scolarité [118.9]

Pour les non-résidents, pas de prorata. C’est zéro ou le plein montant.

1. Il aura droit aux crédits suivants en tout temps **[non sujet à la règle du 90 %]**
   * Crédit pour dons de charité [118.1]
   * Crédit pour déficience physique ou mentale [118.3]
   * Crédit pour frais de scolarité [118.5]
   * Crédit pour cotisation RRQ, RQAP et l’assurance emploi [118.7]
   * Report du crédit pour frais de scolarité [118.61]
   * Intérêts sur prêts étudiants [118.62]

De plus, le paragraphe 120(1) **prévoit une surtaxe de 48 %** de l’impôt à payer sur le revenu d’un particulier non-résident, autre que le revenu gagné dans une province. En vertu du Règlement 2600, les salaires et les revenus d’entreprises gagnés au Canada sont réputés gagnés dans une province et ne seraient pas sujets à cette surtaxe. Par contre, la surtaxe s’applique généralement aux gains lors de la disposition d’un bien canadien imposable. Le paragraphe 120(1) s’applique comme suit :

48 % × impôt à payer du non-résident × Revenu non gagné dans une province

*(Impôt fédéral de base)* Revenu pour l’année

## 11.4.5 Résumé du calcul du revenu net, du revenu imposable et de l’impôt à payer

3a) Charge et emploi au Canada XX

Revenu d’entreprise au Canada XX

Récupération de DPA si non incluse dans le revenu d’entreprise XX

3b) GCI sur disposition de BCI XX

3c) déductions de 60 à 66.8

Pensions alimentaires et allocations indemnitaires <XX>

Cotisation à un REER <XX>

Remboursement de prestation d’assurance-emploi <XX>

Frais de déménagement si au Canada <XX>

Frais de garde (si versés à un résident) <XX>

Frais de préposé aux soins pour une personne handicapée <XX>

3d) Perte de l’année

Charge et emploi au Canada <XX>

Entreprise au Canada <XX>

PDTPE sur un bien au Canada <XX>

REVENU NET XX

Déductions pour OAA <XX>

Indemnités pour accident de travail <XX>

Prestations d’assistance sociale <XX>

Sommes exonérées en vertu d’une convention fiscale <XX>

Reports de pertes de sources canadiennes <XX>

REVENU IMPOSABLE XX

Calcul de l’impôt à payer selon les tables [117(2)] XX

Crédits suivants en tout temps :

Crédit pour dons de charité <XX>

Crédit pour déficience physique ou mentale <XX>

Crédit pour frais de scolarité <XX>

Crédit pour cotisation RRQ, RQAP et l’assurance emploi <XX>

Report du crédit pour frais de scolarité <XX>

Intérêts sur prêts étudiants <XX>

Si la presque totalité du revenu mondial (90 %) du non-résident pour l’année provient de sources canadiennes de revenus assujettis, il aura droit aux crédits suivants :

Crédits personnels : crédits de base, de personne mariée,

de personnes à charge, de personnes âgées et de pensions <XX>

Frais d’adoption <XX>

Accessibilité domiciliaire <XX>

Achat d’une première habitation <XX>

Pompier volontaire <XX>

Volontaire en recherche et sauvetage <XX>

Frais médicaux <XX>

Transfert crédit pour déficience mentale ou physique <XX>

Transfert au conjoint <XX>

Transfert frais de scolarité <XX>

Impôts fédéral de base XX

Plus : Surtaxe de 48 % de l’impôt sur le revenu non gagné dans une

province XX

Impôts fédéral à payer XX

## Exercice 11-3 : Calcul du revenu net, de revenu imposable et de l’impôt d’un non-résident

Monsieur US exploite une entreprise au Canada. Le résultat de ses opérations, à l’exception des éléments qui suivent, est un revenu net d’entreprise de 5 000 $.

Disposition des biens suivants dans l’année :

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | PD | PBR | FNACC |
| Terrain situé au Canada | 75 000 | 45 000 | - |
| Bâtisse dans l’entreprise | 120 000 | 60 000 | 45 000 |
| Inventaire de produits | 18 000 | 10 000 | - |
| Actions de BCE | 20 000 | 15 000 | - |

**ON DEMANDE :**

Déterminer le revenu net, le revenu imposable et l’impôt à payer au Canada de Monsieur US.

3a) Revenu d’entreprise 5 000

Récupération d’amortissement sur bâtisse 15 000

Vente en bloc du stock 8 000

3b) Gain en capital imposable sur BCI

Terrain [75 000 – 45 000] 30 000

Bâtisse [120 000 – 60 000] 60 000

90 000

50 % 45 000

REVENU NET ET REVENU IMPOSABLE 73 000

|  |
| --- |
| **Le gain en capital sur les actions de BCE n’est pas imposable au Canada, car ce n’est pas un BCI.** |

Impôt calculé selon les tables XXXX

Crédits applicables en tout temps

Aucun

Crédits sujets à la règle du 90 %

Aucun

Impôt fédéral de base (IFB) XXXX

Plus : surtaxe de 48 %

Impôts à payer du non résident XXXX

Revenu non gagné dans une province 45 000 (GCI sur BCI)

Revenu pour l’année 73 000

48 % × XXXX × 45 000 / 73 000 = XXXX

Impôt fédéral à payer XXXX

# 11.5 Retenues d’impôt sur des revenus gagnés au Canada par des non-résidents

Quels sont les moyens utilisés par Revenu Canada afin de s’assurer que les non-résidents produisent leur déclaration de revenu canadienne pour déclarer les revenus imposables au Canada?

**Revenus imposables au Canada : Partie I**

**1. Revenu d’emploi Retenues d’impôt par l’employeur**

**2. Revenu d’entreprise Retenus d’impôt selon règlement 105**

**3. Disposition de BCI Retenues et certificat selon l’article 116**

**Et les autres revenus non**

**assujettis à l’impôt de la**

**Partie I Impôt de la Partie XIII**

**Dans tous les cas, le payeur est responsable de la retenue d’impôt!**

## 11.5.1 Revenu d’emploi

* Le non-résident aura les mêmes déductions à la source sur son salaire que le résident [153(1) et R101]
* De cette manière, le fisc canadien s’assure que le non-résident paiera un impôt au Canada.
* Le N-R devra produire une déclaration d’impôt à titre de non-résident [article 115] dans laquelle il déclare son revenu d’emploi et l’impôt déduit à la source sera considéré comme un acompte sur ses impôts à payer.
  + Si le montant déduit à la source > montant qu’il doit payer

🡪 N-R a droit à un remboursement

* + Dans le cas contraire, il devra payer la différence

## 11.5.2 Revenu d’entreprise

* **153(1)g)**: Toute personne qui verse des honoraires, commissions ou autres sommes pour services doit en déduire la somme fixée par règlement et la remettre au receveur général.
* **R105(1)** : Quiconque verse à une personne non-résidente un honoraire, commission ou autre montant à l’égard de services rendus au Canada, de quelque nature que ce soit, doit déduire ou retrancher 15 % de ce versement.
* **R105(2)** : La retenue ne s’applique pas au revenu d’emploi.
* La retenue ne constitue pas un impôt final, mais plutôt un acompte sur l’impôt ultimement payable par le non-résident.
  + Ce montant aura un impact sur le solde à payer ou sur le remboursement lors de la déclaration d’impôt du non-résident.
* L’obligation de produire une déclaration d’impôt demeure.
* **Aucune retenue à la source n’est prévue** pour un non-résident qui obtient un revenu d’entreprise exploitée au Canada par la **vente de biens**.

## 11.5.3 Disposition d’un bien canadien imposable

* Rappel de la définition d’un BCI

La notion de **biens canadiens imposables** (BCI) est définie au paragraphe 248(1).

* La notion de BCI s’applique autant aux résidents qu’aux non-résidents.
* Constitués de :
  1. Les **biens immeubles ou réels** situés au Canada;
  2. Les biens utilisés dans **l’exploitation d’une entreprise** au Canada;
  3. Les biens d’assurance désignés appartenant à un assureur;
  4. Les actions du capital-actions d’une société **qui ne sont pas cotés à une bourse de valeur désignée**, les participations dans une société de personnes ou dans une fiducie, si à n’importe quel moment au cours des 60 mois précédents, plus de 50 % de la juste valeur marchande des actions ou des participations était tiré de toute combinaison des éléments suivants :
     + biens immeubles ou réels situés au Canada;
     + avoirs miniers situés au Canada;
     + avoirs forestiers situés au Canada;
     + options ou participation dans un des éléments ci-dessus;
  5. Les actions du capital-actions d’une société **qui sont cotées à une bourse de valeurs désignée**, les actions d’une société de placement à capital variable ou les participations unitaires d’une fiducie de fonds commun de placement, si à n’importe quel moment au cours de 60 mois précédents;

1. 25 % ou plus des actions émises de toute catégorie, ou 25 % ou plus des participations unitaires émises, appartenait au contribuable et aux personnes ayant un lien de dépendance avec lui; **et**
2. plus de 50 % de la juste valeur marchande des actions ou participations était tiré d’une combinaison des éléments suivants :
   * + - les biens immeubles ou réels situés au Canada;
       - les avoirs miniers situés au Canada;
       - avoirs forestiers situés au Canada;
       - les options ou participations dans un des éléments ci-dessus;
   1. Les options ou les participations dans un des biens mentionnés ci-dessus.

Vente d’un BCI : mesure de protection [article 116]

* Objectif : s’assurer que le N-R déclarera le gain en capital résultat de la vente d’un BCI.
* Procédure (formulaires T2062, T2062A)

1- Vendeur avise l’ARC qu’il désire vendre un BCI en remplissant une demande de certificat de conformité.

2- Fournir tous les détails : acheteur, bien, produit estimé…

3- Payer un impôt spécial : 25% du gain potentiel (PD – PBR) ou fournir une garantie acceptable [116(1) et (2)]

4- Émission d’un certificat par l’ARC aux 2 parties pour le produit estimatif.

5- Omission 🡪 faire la procédure dans les 10 jours suivant la vente sous pli recommandé [116(3)]

L’impôt ainsi payé constitue un acompte à l’égard de l’impôt de la PARTIE I qui sera payable sur le gain en capital imposable résultant de la vente du bien.

* Certains biens sont exclus ne sont pas visés par cette procédure [116(6)]
* Vente :
  + Le gain n’a pas changé
    - déclaration d’impôt à rédiger, calcul de l’impôt de la PARTIE I
    - crédit d’impôt égal à l’impôt spécial payé.
  + Le gain a changé [116(4)]
    - vendeur obtient un nouveau certificat et paie la différence

ou

* + - Acheteur retient 25 % du produit réel excédant le produit estimatif apparaissant sur le certificat. La somme doit être remise au plus tard dans les 30 jours de la fin du mois durant lequel le bien a été acquis avec les détails pertinents (nom et adresse du vendeur et de l’acheteur, description du bien, paiement fait en vertu de l’article 116).
  + Aucun certificat [116(5)]
    - L’acheteur est personnellement responsable du paiement de cet impôt. Il peut être libéré de son obligation si, après une enquête raisonnable rien ne lui permettait de croire que le vendeur ne résidait pas au Canada. L’impôt spécial peut s’élever jusqu’à concurrence de 25 %[[2]](#footnote-2) du prix de vente.
* Le non-résident ne peut pas réclamer aucune réserve pour gain en capital non encaissé [40(2)a)i)] et n’a pas droit à l’exonération pour gain en capital [110.6(5)]
* Exemple

Pendant le mois de juillet, un non-résident se propose de disposer d’un terrain situé au Canada pour un prix de 200 000 $. Le PBR du bien est de 70 000 $. Le non-résident doit procéder de la façon suivante pour disposer du bien. L’acquéreur doit retenir :

PD 200 000

PBR <70 000>

Excédent 130 000

Acompte requis (25 %) 32 500

Un certificat pour un montant de 200 000 $ est émis au non-résident. Si la vente réelle s’effectue à 200 000 $, il n’y a pas d’autres obligations fiscales.

Par contre, si la vente s’effectue à 250 000 $, l’acquéreur doit retenir :

PD réel 250 000

Moins : montant du certificat <200 000>

Excédent 50 000

× 25 %

Impôt supplémentaire 12 500

Si aucun certificat n’avait été obtenu, l’impôt de 25 % se serait appliqué sur :

Prix de vente 250 000

Impôt 25 %

62 500

L’acheteur serait personnellement responsable du paiement de cet impôt.

# 11.6 Impôt de la PARTIE XIII

## 11.6.1 Généralités

* Nous avons vu que les non-résidents sont assujettis à l’impôt de la PARTIE I sur trois sources de revenus :
  1. le revenu d’emploi gagné au Canada
  2. le revenu d’entreprise exploitée au Canada
  3. le GCI provenant de la disposition d’un BCI
* **Cela n’a pas pour effet d’exempter le non-résident de payer de l’impôt au Canada sur les autres sources de revenus en provenance du Canada.**
* L’impôt est payable sans qu’aucune déduction de dépenses ne soit possible. [214(1)]
* Aucune déclaration d’impôt à produire. Cet impôt est prélevé à la source par le payeur du revenu
* C’est le payeur canadien qui a la responsabilité de percevoir cet impôt et de la remettre à l’ARC. [215(1)]
  + - **Si le payeur canadien ne retient pas ou ne remet pas l’impôt de la PARTIE XIII, il sera peut-être tenu de payer lui-même l’impôt non retenu plus les intérêts et les pénalités, s’il y a lieu. [215(6)]**

## 11.6.2 Fonctionnement

* Taux
  + 25 % sur le revenu brut;
  + payable par le payeur du revenu le 15 du mois suivant, sinon pénalité de 10 %
  + le taux de retenue peut varier selon les conventions fiscales signées par le Canada.
* Les principaux paiements assujettis à l’impôt de la PARTIE XIII sont les suivants :
  + les honoraires et les frais de gestion [212(1)a) et 212(4)]
  + les intérêts payés à une personne ayant un lien de dépendance [212(1)b), 212(15), 212(18)]
  + les revenus de succession et de fiducie [212(1)c)]
  + les loyers et les redevances [212(1)d)]
  + les revenus de pensions [212(1)h)]
  + les allocations de retraite [212(1)j.1)]
  + les paiements provenant d’un REER [212(1)l)]
  + les paiements provenant d’un FERR [212(1)q)]
  + les dividendes et les dividendes réputés [212(2)]

## 11.6.3 Exceptions à la règle générale pour certaines sources de revenus

La retenue de 25 % **ne s’applique pas** dans les situations suivantes :

* Les honoraires de gestion [212(4)]
  + le N-R et le payeur ne sont pas liés et le service est fourni dans le cadre de l’exploitation d’une entreprise exploitée par le N-R.

ou

* + la dépense est engagée expressément par le N-R au bénéfice du payeur.
    - Par exemple, une filiale canadienne qui paie à la société mère étrangère une somme en remboursement des coûts relatifs à un service de traitement de données par ordinateur.
* Les intérêts
  + les intérêts sur des obligations émises par le gouvernement canadien
  + Les intérêts payés à une personne sans lien de dépendance.

Maintenant, la plupart des versements d’intérêts à un non-résident ne sont pas sujets à l’impôt de la PARTIE XIII.

* Les redevances
  + Sur les droits d’auteurs payés à l’égard de la production ou de la reproduction d’une œuvre littéraire, dramatique, musicale ou artistique. [212(1)d)vi)]

## 11.6.4 Choix spécial de l’article 216

* Revenus admissibles : Revenu de location de bien immeuble
* Impact du choix : Assujettir ces revenus à l’impôt de la PARTIE I
  + L’impôt de la PARTIE XIII prélevé à la source tenant lieu d’acompte provisionnel [216(2)]
  + Choix annuel
* Modalités :

1) Produire une déclaration d’impôt spéciale en vertu de la PARTIE I (formulaire T1)

2) Imposition sur le revenu net de location.

3) Aucune déduction permise au niveau du revenu imposable. [216(1)c)]

4) Non admissible aux crédits d’impôt prévus aux articles 118 à 118.9 [216(1)d)]

5) Assujetti à la surtaxe de 48 %, car est réputé ne pas être un revenu gagné dans une province.

* Délai : le choix doit être fait dans les deux ans de la fin de l’année d’imposition. [216(1)]
* Disposition de l’immeuble :

1) Une déclaration d’impôt de la PARTIE I doit être produite à l’égard de la récupération d’amortissement. **[Déclaration d’impôt distincte]** [216(5)]

* Le montant de l’acompte à payer lors de la disposition est **déterminé par le ministre (ARC)** 🡪 généralement, le taux d’imposition applicable sur la récupération d’amortissement [IC 72-17R6, par. 43a)ii)]

2) Procédure relative à la vente de BCI doit être suivie (impôt spécial, certificat, etc.)

3) Une déclaration d’impôt de la PARTIE I doit aussi être produite à l’égard du gain en capital en vertu du paragraphe 2(3)

### Exercice 11-4 : choix de l’article 216

Extrait de CCH, « Guide fiscal CCH », Édition 2012, pp. Q-4.2 (adapté) :

Un non-résident acquiert un immeuble locatif résidentiel situé au Canada (catégorie 1 - 4%) le 1er janvier 20XX au prix de 840 000 $, soit 40 000 $ pour le terrain et 800 000 $ pour le bâtiment.

Pour l'année 20XX, les loyers bruts se chiffrent à 120 000 $ tandis que les dépenses d'opération s'élèvent à 80 000 $.

Le 1er janvier 20YY, n'étant pas satisfait de son investissement, le non-résident vend l'immeuble au prix de 900 000 $ dont 40 000 $ attribuables au terrain.

Les implications fiscales de cette transaction sont les suivantes (en ne présumant aucune convention fisca­le):

**Pour l'année 20XX:**

Impôt de la PARTIE XIII:

120 000 $ x 25% 30 000 $

Il est avantageux de se prévaloir du choix prévu à l'article 216 pour réduire le fardeau fiscal car seul le revenu net de location sera imposé. Le choix consiste à produire une déclaration d'impôt en y incluant seulement les revenus nets de loyers et à payer l'impôt de la PARTIE I s'il y a lieu.

Revenu de loyer 120 000 $

Moins: Dépenses d'opération 80 000 $

DPA (800 000 $ x 4% x 150%) – choix montant moindre 16 000 96 000

\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_

Revenu net et revenu imposable 24 000 $

L'impôt de la PARTIE I selon les taux en vigueur pour l'année d'imposition est calculé sur ce revenu imposable. **L'impôt de la PARTIE XIII déjà payé par voie de déduction sur les loyers bruts (120 000 $ x 25% = 30 000 $) est appliqué contre l'impôt calculé selon les taux et l'excédent est remboursé au non-résident**. Dans le cas présent, ce choix est sûrement à l'avantage du non‑résident car l'impôt de la PARTIE I est inférieur à 30 000 $ même si aucun crédit d'impôt personnel n'est accordé.

**Pour l'année 20YY:**

Avant la disposition de l'immeuble, il doit se conformer aux exigences de l'article 116 et obtenir les certificats appropriés.

**Gain en capital**

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**Récupération Terrain Bâtisse**

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_

Produit de disposition 40 000 $ 860 000 $

Coût en capital 800 000 $

Prix de base rajusté 40 000 800 000

FNACC 784 000

\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_

16 000 $   –    60 000 $

Acompte à verser (25%) 4 000   \*   –    15 000 $

\* L'acompte est déterminé par l’ARC.

Il doit produire une déclaration d'impôt en vertu du paragraphe 2(3) afin de déclarer le gain en capital imposable réalisé sur la disposition de l'immeuble.

**Terrain Bâtisse**

\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_

Produit de disposition 40 000 $ 860 000 $

Prix de base rajusté 40 000 800 000

\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_

Gain en capital   –    60 000 $

Gain en capital imposable (50%)   –    30 000 $

Ce montant de 30 000 $ représente également le revenu imposable de l'année 20YY, puisqu’aucune autre déduction n'est accordée.

L'impôt de la PARTIE I selon les taux en vigueur pour l'année d'imposition est calculé sur ce revenu imposable. **L'acompte d'impôt déjà payé lors de l'obtention du certificat est appliqué contre l'impôt calculé selon les taux et le solde est à payer ou à être remboursé**.

En plus de la déclaration d'impôt mentionnée ci-dessus, l'article 216 oblige le non-résident à produire une autre déclaration d'impôt, car une déduction pour amortissement a été déduite lors du choix effectué en vertu de ce paragraphe pour l'année 20XX.

Récupération de DPA 16 000 $

\_\_\_\_\_

Revenu net et revenu imposable 16 000 $

L'impôt de la PARTIE I selon les taux en vigueur pour l'année d'imposition est calculé sur ce revenu imposable. **L'acompte d'impôt déjà payé lors de l'obtention du certificat est appliqué contre l'impôt calculé selon les taux et le solde est à payer ou à être remboursé.**

# 11.7 Autres considérations

* Incidences d’un départ

Actionnaire majoritaire d’une société privée canadienne : modification du statut de la société (laquelle passe de SPCC à SP contrôlée par des N-R)

* + perte de la DAPE
  + perte du solde de l’IMRTD
  + continuera d’être assujettie à l’impôt de la PARTIE IV
  + les dividendes versés à même le CDC seront assujettis à l’impôt de la PARTIE XIII
    - **En termes de planification fiscale**, il serait opportun de faire en sorte que la capitalisation de la société comprenne diverses catégories d’actions dont une catégorie donnant droit seulement aux dividendes à même le CDC. Il faudrait de plus s’assurer que ces actions ne sont pas détenues par des N-R.
  + calcul d’un CRTR

# 11.8 Déclaration de biens détenus à l’étranger

Les biens détenus à l’étranger par un résident canadien doivent faire l’objet d’une déclaration en la forme prescrite annexée à la déclaration d’impôt fédérale.

* Biens visés :

Les principaux biens visés sont :

* + actions et obligations d’entités étrangères
  + comptes bancaires
  + biens immeubles

Les biens étrangers suivants ne sont pas visés par les règles de déclaration :

* + biens à usage personnel (condo, bateau…)
  + biens utilisés dans une entreprise exploitée activement à l’étranger
  + REER constitué de placements étrangers.
* Exception :

Si le coût total des biens visés par la déclaration n’excède pas 100 000 $, la déclaration n’a pas à être produite.

Formulaire T1135

1. Une présomption est une fiction fiscale. Elle modifie la réalité aux yeux de la loi fiscale. [↑](#footnote-ref-1)
2. 50 % dans le cas d’un bien amortissable [116(5.2) et 116(5.3)] [↑](#footnote-ref-2)