

Personnes-ressources

**Leader national –
Fiscalité internationale**
Olivier Labelle
403-267-1790

Québec
François Champoux
514-393-5019

Est du Canada
Tony Maddalena
905-315-5734

Patrick Bilodeau
613-751-5447

Toronto
David Bunn
416-601-5890

Prairies
Andrew McBride
403-503-1497

Colombie-Britannique
Brad Gordica
604-640-3344

Liens connexes
**Services de fiscalité
internationale**
**Services de fiscalité de
Deloitte**

Alerte en fiscalité internationale Nouvelles mesures législatives en matière de fiscalité internationale

Le 20 septembre 2016

Le 16 septembre 2016, le ministère des Finances a publié un ensemble de propositions législatives qui pourraient obliger des contribuables à modifier des déclarations de revenu d'années antérieures ou à déterminer s'ils doivent produire certains choix avant la fin de l'année d'imposition. Le présent bulletin traite des plus importantes propositions touchant la fiscalité internationale.

REATB attribué à la période tampon

Le revenu étranger accumulé, tiré de biens (REATB) gagné par une société étrangère doit être inclus dans le revenu du contribuable si la société étrangère est une société étrangère affiliée contrôlée (SEAC) de ce contribuable à la fin de l'année d'imposition. Si le contribuable a vendu la SEAC ou si l'entité a cessé d'être une SEAC durant l'année, il n'y a pas de REATB à déclarer. Le ministère des Finances a publié un avant-projet de loi le 12 juillet 2013 qui prévoyait que l'année d'imposition de la SEAC serait réputée se terminer au moment de la disposition de la SEAC ou de la diminution de la participation du contribuable (le pourcentage de droit au surplus ou PDS) dans la SEAC, ce qui forcerait le contribuable à déclarer le REATB gagné par la SEAC à ce moment précis de l'année.

Les propositions du 12 juillet 2013 ont fait l'objet de critiques en raison des problèmes techniques qu'elles soulevaient et n'ont pas été présentées à la Chambre des communes. Dans le budget de 2015, le gouvernement avait fait part de son intention d'introduire ces propositions dans l'avenir. Elles ont maintenant été introduites de nouveau sous forme d'ébauche, et il est proposé qu'elles soient applicables avec effet rétroactif au 12 juillet 2013. Des contribuables devront peut-être produire une déclaration modifiée afin de déclarer le REATB ou de tenir compte des modifications proposées dans l'avant-projet de loi.

Il existe de nombreuses différences techniques entre les anciennes règles proposées et celles publiées le 16 septembre 2016. Retenons surtout qu'il y a trois exceptions à l'application de ces règles et deux choix que les contribuables doivent envisager.

Les règles s'appliquent généralement si une société étrangère affiliée (SEA) donnée gagne du REATB et que le PDS dans la SEA donnée augmente ou diminue subséquemment en raison de l'acquisition ou de la disposition d'actions dans la SEA du contribuable. Il n'est pas obligatoire que le contribuable procède lui-même à l'acquisition ou à la disposition des actions ni que la SEA donnée soit celle qui a gagné du REATB, pour que les règles s'appliquent. Les règles peuvent entraîner une fin d'année réputée pour la SEA donnée immédiatement avant l'acquisition ou la disposition.

Des exceptions sont généralement offertes lorsque :

1. le PDS du contribuable dans une SEA donnée a diminué et le PDS dans la SEA des sociétés canadiennes imposables qui ont un lien de dépendance avec le contribuable a augmenté du même montant;
2. l'acquisition ou la disposition découle d'une fusion en vertu de l'article 87 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*;
3. tout au long de l'année d'imposition de la SEA donnée, les diminutions du PDS du contribuable dans la SEA n'ont pas dépassé les augmentations du PDS du contribuable dans la SEA de plus de 5 %. Par conséquent, les règles ne s'appliqueront pas si le pourcentage de droit au surplus du contribuable dans la SEA donnée diminue d'au plus 5 % durant l'année.

Les règles sont complexes et dans certains cas peuvent entraîner la déclaration, par des contribuables canadiens, de plus de 100 % du REATB dans une SEA donnée, compte tenu du REATB attribué à la période tampon et du REATB déclaré par les contribuables pour qui la société est une SEAC à la fin de l'année. Dans certaines circonstances, il peut être avantageux pour un contribuable d'adopter les règles en exerçant les choix qui sont offerts à cette fin. Une période prolongée est prévue pour produire ces choix à l'égard d'années d'imposition précédentes.

Règles sur les prêts en amont

Les règles sur les prêts en amont, introduites en 2011, s'appliquent aux prêts faits par une SEA ou aux dettes à rembourser à une SEA d'un contribuable par certains débiteurs déterminés, comme le contribuable et d'autres personnes ayant un lien de dépendance. Si de tels prêts ou de telles dettes (les prêts) sont en cours pendant 24 mois, ils peuvent entraîner une inclusion dans le revenu du contribuable. Cette inclusion dans le revenu peut être compensée par une réserve dans la mesure où suffisamment d'attributs fiscaux (p. ex. le surplus exonéré) sont disponibles à ce moment, de sorte qu'un dividende versé au moment où le prêt a été fait n'aurait pas été imposable. Une déduction compensatoire s'applique également lorsque le prêt est ultimement remboursé.

Un bon nombre de questions ont été soulevées quant à l'application des règles, et les contribuables attendaient des modifications techniques depuis des années. Bien que ces modifications publiées le 16 septembre 2016 offrent un allègement général, les propositions ne répondent pas aux nombreuses questions posées par les règles.

Quand les règles sur les prêts en amont ont été introduites, une règle transitoire prévoyait plus de temps pour le remboursement de certains prêts qui étaient en cours à l'entrée en vigueur des règles et pour permettre que les gains et les pertes de change de la SEA créancière et du débiteur canadien soient compensés lorsque les prêts étaient libellés en devise étrangère. Cependant, les règles sont strictes et précisent que les gains et pertes de change doivent être égaux pour qu'il soit possible de se prévaloir de l'allègement. Le ministère des Finances a pris connaissance de la plupart des suggestions d'amélioration de ces règles qui ont été soumises et cette exigence particulière a été supprimée. De plus, le montant de la perte ne sera plus déterminé après l'application d'une règle de minimisation des pertes qui s'appliquerait pour que la perte de la SEA sur un prêt sans intérêt soit réputée être nulle. Un allègement a aussi été prévu pour les prêts consentis à certains autres résidents canadiens emprunteurs et non seulement pour le contribuable lui-même.

L'un des principaux problèmes que posent les dispositions est l'absence de règles sur les opérations de réorganisation. L'on craint que beaucoup d'opérations entraînent une multiplication de l'application des règles à mesure que les prêts sont transférés et deviennent la propriété de nouveaux

créanciers et débiteurs ou leur soient dus, ou que ces créanciers et débiteurs cessent d'exister. Ces opérations peuvent aussi faire en sorte qu'il ne soit pas possible de demander une réserve ou une déduction lorsque le prêt est ultimement remboursé.

L'avant-projet de loi renferme des règles qui traitent des changements relatifs aux créanciers et aux débiteurs qui surviennent durant un regroupement, une fusion, une liquidation, une cessation de l'exploitation ou une dissolution, ainsi que dans des circonstances où un contribuable cesse d'exister ou fait partie d'une opération de fusion. En vertu de ces règles, qui visent à assurer la continuité, le nouveau créancier ou débiteur est généralement réputé être le même que l'ancien et le prêt est réputé le même que le prêt original. Lorsque le contribuable a été liquidé ou a fait partie d'une fusion, les actionnaires du contribuable ou de la nouvelle société issue de la fusion sont réputés constituer la même entité et une continuation du contribuable.

Les nouvelles règles sont certes les bienvenues, mais de toute évidence, elles n'offrent pas d'allègement dans toutes les situations. Par exemple, il ne semble y avoir aucun allègement lorsqu'une SEA créancière est liquidée et intégrée à la société mère débitrice canadienne et que le prêt cesse d'exister. L'ARC a indiqué que le prêt n'est pas considéré comme ayant été remboursé dans ces circonstances. Aucun allègement n'est offert en cas de double inclusion lorsque le prêt est versé sous forme d'un dividende ou autrement transféré à une partie liée ou lorsque les relations changent et que la SEA créancière cesse d'être une SEA ou que le débiteur cesse d'être un débiteur déterminé. De nombreuses situations similaires ayant été soulevées dans les commentaires transmis au ministère des Finances n'ont pas été retenues.

En outre, il n'est pas proposé que les règles relatives à la réorganisation s'appliquent de manière rétroactive. Le contribuable qui souhaite que les règles s'appliquent rétroactivement au 20 août 2011, soit la date d'introduction des règles sur les prêts en amont, doit produire un choix à cet égard avant la fin de l'année 2016.

Par ailleurs, il est confirmé dans les propositions que la réserve peut être utilisée à l'égard du REATB auparavant imposé lorsque, de façon générale, le prêt est consenti à des résidents canadiens emprunteurs; cependant, cette déduction ne pourra plus être utilisée pour les prêts

consentis à compter du 16 août 2016 si le débiteur est un non-résident ayant un lien de dépendance (contrairement à la règle actuelle). D'après les notes explicatives, le ministère des Finances craint que les dispositions actuelles permettent de rapatrier artificiellement le REATB gagné par une SEA dans une multinationale étrangère sans retenue d'impôt.

Finalement, le ministère des Finances a présenté des changements à la définition de « débiteur déterminé » conformément à une lettre d'intention publiée antérieurement. Les changements restreignent la définition et peuvent être utiles en ce qui concerne les coentreprises.

Autres propositions

L'avant-projet de loi comporte de nombreuses autres modifications relatives à la fiscalité internationale, dont les suivantes :

- Modification des règles sur les avantages aux actionnaires afin de faciliter les opérations de division des SEA.
- Transfert d'actions qui constituent un bien canadien imposable (à l'exception d'un bien protégé par traité) dont une société étrangère est la propriétaire et qui font l'objet d'une disposition dans le cadre d'une fusion étrangère.
- Modification des règles sur les activités génératrices de crédit pour impôt étranger afin d'autoriser des entités telles que les SARL transparentes dans une chaîne de propriété de SEA sans déclencher l'application des règles.
- Modification touchant la disposition réputée avoir été effectuée, et les exigences de déclarations connexes, lorsque la base fiscale de certains biens qui sont des biens canadiens imposables est réduite à moins de zéro.
- Élargissement des règles concernant les opérations de transfert des SEA afin de s'appliquer aux investissements dans une SEA faits par des sociétés canadiennes ayant un lien de dépendance avec l'actionnaire de la SEA. Cette modification est applicable aux opérations et aux événements survenus le 16 août 2016 ou après; toutefois, certaines dettes d'une SEA peuvent être réputées

avoir été contractées le 1^{er} janvier 2017 si elles sont en cours à cette date, ce qui rendra le remboursement de ces dettes obligatoire avant la fin de l'année pour éviter l'application des règles concernant les opérations de transfert des SEA.

- Introduction d'un choix d'appliquer les règles concernant les opérations de transfert des SEA pour obtenir un dividende réputé plutôt qu'une réduction du capital versé (CV) durant la période de transition commençant après le 28 mars 2012 et se terminant avant le 16 août 2013 (lorsque la structure des règles a changé afin de réduire le CV disponible avant qu'un dividende réputé soit généré).

Sandra Slaats, Toronto

**Nous vous invitons à télécharger notre
application mobile**

Téléchargez Deloitte tax@hand

[iOS](#)

[Android](#)

[BlackBerry](#)

[Accueil](#) | [Avis juridique](#) | [Confidentialité](#)

La Tour Deloitte
1190, avenue des Canadiens-de-Montréal, bureau 500
Montréal (Québec) H3B 0M7 Canada

© Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l. et ses sociétés affiliées.

Ce document est publié par Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l. à l'intention des clients et amis du Cabinet et ne doit pas remplacer les conseils judicieux d'un professionnel. Aucune mesure ne devrait être prise sans avoir consulté préalablement un spécialiste. Vous utilisez le présent document à vos propres risques.

Deloitte, l'un des cabinets de services professionnels les plus importants au Canada, offre des services dans les domaines de la certification, de la fiscalité, de la consultation et des conseils financiers. Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l., société à responsabilité limitée constituée en vertu des lois de l'Ontario, est le cabinet membre canadien de Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Deloitte désigne une ou plusieurs entités parmi Deloitte Touche Tohmatsu Limited, société fermée à responsabilité limitée par garanties du Royaume-Uni, ainsi que son réseau de cabinets membres dont chacun constitue une entité juridique distincte et indépendante. Pour obtenir une description détaillée de la structure juridique de Deloitte Touche Tohmatsu Limited et de ses sociétés membres, voir www.deloitte.com/ca/apropos.

www.deloitte.ca

 **Fils de nouvelles RSS Deloitte**

Si vous ne voulez pas recevoir d'autres messages électroniques commerciaux de Deloitte à l'avenir, veuillez envoyer ce courriel à l'adresse unsubscribe@deloitte.ca.

Veuillez ajouter « @deloitte.ca » à votre liste d'expéditeurs autorisés afin d'assurer la livraison à votre boîte de réception et de visualiser les images