

# Mise à jour en fiscalité internationale

Mai 2017

## Bulletin fiscal

Le texte qui suit fait le point sur certaines questions abordées lors du [colloque sur la fiscalité internationale organisé par Raymond Chabot Grant Thornton les 18 et 19 avril 2017](#), et à la suite des tables rondes tenues par l'Agence du revenu du Canada (ARC) et le ministère des Finances dans le cadre du Congrès annuel du volet canadien de l'Association fiscale internationale (AFI), le 26 avril 2017. Le présent article traite également d'autres questions d'intérêt soulevées lors des tables rondes du Congrès annuel 2017 de l'AFI.

À moins d'indication contraire, les renvois législatifs dans ce document sont à la *Loi de l'impôt sur le revenu, LRC 1985, c.1* (5<sup>e</sup> Supp.) et son règlement.

### Classement des SRL et des SECRL régies par les lois du Delaware et de la Floride

En 2016, l'ARC a indiqué qu'après analyse, elle avait conclu que certains types de sociétés de personnes à responsabilité limitée (SPRL) (*limited liability partnership* ou *LLP*) et de sociétés en commandite à responsabilité limitée (SECRL) (*limited liability limited partnership* ou *LLLP*) étaient des sociétés par actions aux fins de l'impôt sur le revenu canadien. Cette nouvelle prise de position a suscité des problèmes administratifs de taille.

Lors de la table ronde 2017 de l'AFI, l'ARC a annoncé son intention d'appliquer une clause administrative de droits acquis selon laquelle les entités constituées sous le régime de ces lois (ou le régime des lois américaines équivalent) avant le 26 avril 2017 pourraient être considérées comme des sociétés de personnes pour toutes les années d'imposition antérieures et ultérieures, à condition que :

- Aucun des associés n'assume une prise de position différente (p. ex., en considérant l'entité comme une société par actions);
- Les membres ou les activités de l'entité ne fassent l'objet d'aucune modification importante;
- L'entité ne soit pas utilisée dans le cadre d'un stratagème d'évitement fiscal abusif.

En conséquence, les entreprises constituées en SPRL et en SECRL à compter du 26 avril 2017 seront considérées par l'ARC comme des sociétés par actions aux fins de l'impôt sur le revenu canadien. En outre, ces sociétés pourraient se prévaloir de la clause IV(6) de la *Convention fiscale entre le Canada et les États-Unis en matière d'impôts sur le revenu*, dans la mesure où il s'agit d'entités hybrides (c.-à-d. de sociétés par actions au Canada et de sociétés de personnes aux États-Unis).

De même, ces entités seraient assujetties à l'art. 93.2 qui s'applique aux sociétés non résidentes sans capital-actions (telles que les sociétés à responsabilité limitée (SRL)) et qui renferme plusieurs présomptions visant à assurer l'application du régime canadien concernant les sociétés étrangères affiliées.

### Gains des SRL considérées comme des entités transparentes aux fins américaines

L'ARC a annoncé, lors de la table ronde 2016 de la Fondation canadienne de fiscalité, qu'elle modifiait sa prise de position de 2009 à l'égard du calcul des gains des sociétés étrangères affiliées exploitées par des SRL à membre unique ou par des SRL considérées comme des entités transparentes aux fins de l'impôt sur le revenu des États-Unis. Dans le passé, le calcul des gains de ce type d'entités se faisait selon les règles fiscales américaines, conformément à la définition du terme « gains » au sens du Règ. 5907(a)(i). Selon la prise de position révisée de l'ARC, qui régit les années d'imposition s'étant terminées après le 19 août 2011, les gains seront dorénavant calculés selon les règles fiscales canadiennes (c.-à-d. comme si l'entité était un contribuable canadien), conformément à la définition du terme « gains » au sens du Règ. 5907(a)(iii). De nombreux contribuables et leurs conseillers ont fait remarquer à l'ARC qu'un tel changement rétroactif risquait d'avoir de lourdes conséquences fiscales et d'accroître leur coût d'observation.

L'ARC a annoncé que les contribuables pouvaient utiliser la position de 2009 pour les années d'imposition s'étant terminées avant le 30 novembre 2016, pourvu que cette position soit appliquée à toutes les sociétés étrangères affiliées visées, exploitées par le contribuable et à toutes les entités apparentées du

contribuable pour toutes les années d'imposition s'étant terminées le 29 novembre 2016 ou avant cette date. Les contribuables peuvent sinon choisir d'appliquer la position de 2016 et fonder le calcul des gains sur les règles fiscales canadiennes pour les années d'imposition s'étant terminées après le 19 août 2011.

L'établissement des gains selon les règles canadiennes peut représenter un réel fardeau en matière de conformité si une SRL à membre unique exerce des activités importantes. En transférant une ou de plusieurs unités vers une autre société du groupe en contrepartie d'actions, la SRL peut utiliser les règles de calcul américaines pour établir le montant de ses gains. Une autre stratégie de correction consisterait à convertir la SRL en une *C corporation*.

## Instrument multilatéral

Le ministère des Finances s'est montré avare de commentaires au sujet de l'instrument multilatéral qui influera sur plusieurs clauses importantes des conventions fiscales bilatérales conclues par le Canada. Néanmoins, il a indiqué que le choix des premières dispositions adoptées par le Canada allait tenir compte de l'impossibilité d'annuler ces choix plus tard. Par conséquent, il est possible que le Canada décide de se limiter aux obligations minimales au titre de l'instrument multilatéral. Ainsi, il pourra attendre de voir ce que feront les autres pays et ajuster par la suite la portée des conventions fiscales bilatérales futures régissant le Canada.

Nous devrions avoir une meilleure idée de la prise de position adoptée par le ministère des Finances relativement à l'instrument multilatéral lors de la prochaine réunion de l'Organisation de coopération et de développement en juin.

## Déclaration de renseignements sur les sociétés étrangères affiliées (T-1134) et formulaire de déclaration T106

On a demandé à l'ARC si elle accepterait de fournir un allègement administratif pour les fusions de sociétés liées et les transferts d'actions de sociétés étrangères affiliées entre sociétés d'un même groupe, dans les cas où cela entraîne le dépôt en double des déclarations de renseignements sur les sociétés étrangères affiliées. L'ARC a répondu qu'elle n'avait pas l'intention d'accorder un tel allègement.

Sur une note plus réjouissante, l'ARC a indiqué que les contribuables allaient pouvoir transmettre leur formulaire de déclaration T-1134 par voie électronique plus tard cette année. Il en ira de même pour le formulaire T106 (prix de transfert). Par contre, un détail reste à régler quant à la transmission électronique du formulaire T-1134, soit le mode de transmission de l'information financière relative aux sociétés étrangères affiliées. L'ARC a affirmé qu'elle se penchait sur la question et qu'elle espérait en arriver à une solution sous peu.

## Prêts en amont

Plusieurs failles ont été relevées dans les dispositions relatives aux prêts en amont (*upstream loans*). Parmi celles-ci, mentionnons la vente à un tiers d'une société étrangère affiliée ayant accordé un prêt à sa société-mère canadienne sans que la créance lui soit remboursée, ou encore les prêts consentis par une société étrangère affiliée du palier inférieur qui présente un blocage de

déficit exonéré dans la société étrangère affiliée du palier supérieur. On a demandé au ministère des Finances si des mesures d'assouplissement étaient envisageables pour ce genre de situations, mais le ministère a répondu qu'il n'était pas prêt à légiférer sur ces questions pour le moment.

## Autres questions

- L'ARC a indiqué que les dispositions relatives au prix de transfert (art. 247) peuvent s'appliquer même si un revenu est réputé avoir été reçu en vertu de l'art. 17(1). Ce serait notamment le cas si le prêt visé ne satisfaisait pas aux conditions énoncées à l'art. 17(8), qui exigent que les produits d'emprunt soient utilisés en tout temps pour financer une entreprise exploitée activement ou pour consentir un prêt à une autre société étrangère affiliée requalifiée comme entreprise exploitée activement au sens de l'alinéa 95(2)(a) de la LIR. Ces propos démontrent que les exceptions au titre des règles d'établissement des prix de transfert énoncées à l'art. 247(7) sont relativement rares.
- L'ARC a précisé que les dispositions relatives au prix de transfert (art. 247) peuvent s'appliquer au calcul du revenu étranger accumulé, tiré de biens (REATB), à moins que l'opération ne soit vérifiée par les autorités fiscales du pays de résidence de la société étrangère affiliée, sous réserve de l'application des dispositions législatives en matière d'établissement des prix de transfert de ce territoire et du respect du principe du prix de pleine concurrence.
- L'ARC a confirmé que les règles relatives au générateur de crédit pour impôt étranger stipulées à l'art. 91(4.1) et suivantes de la LIR peuvent s'appliquer aux actions avec intérêts sur la composante de capitaux propres brésiliennes lorsque certaines conditions sont réunies.
- L'ARC a confirmé que tous les montants payés ou crédités à un non-résident doivent être indiqués sur le formulaire de renseignements NR4, même si ces montants ne sont pas imposables.
- L'ARC a décrit un scénario où les mesures anti-évitement applicables aux opérations conclues en monnaie fonctionnelle pourraient s'appliquer.
- L'ARC a évoqué un problème d'ordre technique pouvant faire en sorte qu'un prêt accordé à une SRL à membre unique se soustraie à la règle relative aux nouvelles qualifications stipulée à l'art. 95(2), advenant la cession de la SRL avant la fin de l'année d'imposition.

Votre conseiller Raymond Chabot Grant Thornton peut vous aider à déterminer les mesures qui s'appliquent à votre situation et vous assister dans les démarches nécessaires pour vous permettre d'en bénéficier. N'hésitez pas à le consulter.

De plus, visitez notre site [rcgt.com](http://rcgt.com) pour toute information additionnelle, ou contactez l'auteur :

Pierre Bourgeois, Associé, Fiscalité internationale

[bourgeois.pierre@rcgt.com](mailto:bourgeois.pierre@rcgt.com)

T : 514 390-4139

M : 514 804-5139