

IMPOSITION

Impôt sur le revenu	54
Exploitation d'une entreprise par l'intermédiaire d'une filiale canadienne	55
Exploitation d'une entreprise au Canada par l'intermédiaire d'une succursale	58
Mesures de contrôle des devises et rapatriement du revenu	59

Par Stephanie Dewey et Jeremy Ho



IMPOSITION

Impôt sur le revenu

Le gouvernement fédéral prélève de l'impôt sur le revenu, tout comme le font les gouvernements provinciaux et territoriaux. L'impôt fédéral sur le revenu est appliqué au revenu de toutes provenances de chaque résident canadien et, sous réserve des dispositions de toute convention fiscale applicable, il est prélevé sur le revenu de source canadienne de chaque non-résident employé au Canada, qui exploite une entreprise au Canada ou qui réalise un gain à la disposition de certains types de biens canadiens (appelés « biens canadiens imposables »). En règle générale, une province ou un territoire prélèvera également un impôt sur le revenu des personnes qui résident dans la province ou le territoire en question ou qui y exploitent une entreprise. Certaines provinces et certains territoires prélèvent également un impôt sur le revenu d'emploi des non-résidents gagné dans la province ou le territoire. De plus, la province de Québec prélève un impôt sur les gains réalisés par les non-résidents lors de la disposition de certains types de biens situés dans la province.

**LE GOUVERNEMENT
FÉDÉRAL PRÉLÈVE
DE L'IMPÔT SUR
LE REVENU, TOUT
COMME LE FONT LES
GOUVERNEMENTS
PROVINCIAUX ET
TERRITORIAUX.**

Le taux d'imposition combiné fédéral-provincial ou fédéral-territorial appliqué aux sociétés varie sensiblement selon la nature et l'importance de leurs activités commerciales, l'emplacement de ces activités et d'autres facteurs. En 2023, le taux d'imposition combiné sur le revenu le plus élevé, applicable aux sociétés privées sous contrôle non canadien, était d'environ 31 %, alors que le taux le plus bas, applicable aux bénéficiaires tirés d'activités habituelles d'une telle société, était d'environ 23 %. Des crédits d'impôt et d'autres encouragements fiscaux peuvent également être accordés dans certaines circonstances pour réduire le taux d'imposition réel.

Les particuliers sont assujettis à des impôts à taux progressifs. Ces taux dépendent du type de revenu, de la province ou du territoire de résidence et d'autres facteurs. En 2023, le taux d'imposition marginal combiné fédéral-provincial ou fédéral-territorial le plus élevé appliqué au revenu imposable des particuliers était d'environ 54,8 %, alors que le taux marginal combiné fédéral-provincial ou fédéral-territorial maximum le plus faible était d'environ 44,5 %.



Le Canada prélève également une retenue d'impôt de 25 % sur le montant brut de certains types de revenus de source canadienne versés à des non-résidents. Les paiements assujettis à la retenue d'impôt comprennent des dividendes, certains types d'intérêt, des loyers, des redevances et certains frais de gestion ou d'administration. Une retenue d'impôt peut également s'appliquer aux paiements effectués entre non-résidents dans certaines circonstances, notamment si les paiements concernent une entreprise canadienne ou certains types de biens canadiens. De manière générale, il n'y a pas de retenue d'impôt au Canada sur les intérêts payés par un résident canadien à des non-résidents du Canada avec lesquels il n'a pas de lien de dépendance (sauf les intérêts subordonnés à l'utilisation de biens situés au Canada ou à une production tirée de ces biens, ou encore les intérêts qui sont calculés en fonction d'un revenu, de bénéfices, de flux de trésorerie, du prix de marchandises ou d'un critère similaire, ou des dividendes payés ou à payer par une société). Toute convention fiscale applicable peut réduire ou éliminer le taux pertinent de retenue d'impôt. Des retenues d'impôt s'appliquent au bénéficiaire non résidant, mais il incombe au payeur de retenir l'impôt sur les montants versés au non-résident et de remettre au gouvernement le montant de cette retenue.

Les rubriques suivantes abordent quelques-uns des principaux facteurs fiscaux à évaluer avant d'opter pour l'établissement d'une filiale canadienne ou d'une succursale comme véhicule pour faire affaire au Canada.

Exploitation d'une entreprise par l'intermédiaire d'une filiale canadienne

Une société constituée au Canada sera en général considérée comme résidente du Canada et devra payer de l'impôt fédéral sur ses revenus de toutes provenances. Comme nous l'avons déjà mentionné, une filiale peut également devoir payer de l'impôt provincial ou territorial sur son revenu.

Le taux d'imposition combiné fédéral-provincial ou fédéral-territorial qui s'applique aux filiales varie selon la province ou le territoire où elles exercent leurs activités, la nature de leurs activités commerciales et quelques autres facteurs.

**UNE SOCIÉTÉ
CONSTITUÉE AU
CANADA SERA
CONSIDÉRÉE COMME
RÉSIDENTE DU
CANADA ET DEVRA
PAYER DE L'IMPÔT
FÉDÉRAL SUR SES
REVENUS DE TOUTES
PROVENANCES.**

Le calcul du revenu de la filiale fera l'objet de règles particulières énoncées dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* du Canada et dans toute loi fiscale provinciale ou territoriale applicable. Le revenu comprend habituellement 50 % des gains en capital.

Les frais d'exploitation d'une entreprise ne sont déductibles que s'ils sont raisonnables. L'amortissement des coûts en capital n'est déductible que conformément aux règles canadiennes en matière de « déduction pour amortissement ». Ni l'impôt sur le revenu fédéral ni l'impôt sur le revenu provincial ou territorial ne peuvent être déduits dans le calcul du revenu assujetti à l'autre niveau d'imposition. De manière générale, les dividendes peuvent être versés entre sociétés apparentées canadiennes en franchise d'impôt. Les groupes de sociétés ne peuvent pas produire de déclarations de revenus communes. Par conséquent, les pertes d'exploitation de la filiale ne pourront pas, aux fins de l'impôt canadien, compenser directement le revenu d'une société membre du groupe. Il est toutefois possible, dans certaines situations, de réaliser des opérations visant à équilibrer les revenus au sein d'un groupe.

Les opérations entre la filiale et toute personne avec laquelle elle traite avec lien de dépendance, y compris sa société mère, devront généralement être réalisées à des fins fiscales à la « juste valeur marchande ». Certains documents ponctuels peuvent également être exigés aux termes des règles sur les prix de transfert du Canada.

La structure capitaux d'emprunts/capitaux propres de la filiale sera assujettie aux dispositions relatives à la capitalisation restreinte qui empêchent la déduction des intérêts payables à des « non-résidents déterminés » (en général, des membres du groupe qui sont des non-résidents) par la filiale dans la mesure où celle-ci a une « capitalisation restreinte ». La filiale est réputée avoir une capitalisation restreinte lorsque le montant des dettes à payer à des non-résidents déterminés est plus de 1,5 fois supérieur au total des bénéfices non répartis de la société, du surplus d'apports de la société provenant de non-résidents déterminés et du capital libéré des actions détenues par des non-résidents déterminés. L'intérêt qui n'est pas déductible en raison des dispositions relatives à la capitalisation restreinte est réputé avoir été payé à titre de dividende et est assujetti à la retenue d'impôt à ce titre.



Pour les années d'imposition commençant à partir du 1^{er} octobre 2023 (sous réserve d'une règle transitoire pour les années d'imposition commençant avant le 1^{er} janvier 2024), les déductions d'intérêts seront, en général, également limitées par les règles sur la « restriction des dépenses excessives d'intérêts et de financement » (RDEIF) proposées par le Canada. Le cas échéant, ces règles limiteront généralement la déduction des intérêts et des frais de financement, nets des revenus d'intérêts et de financement, à 30 % du BAIIA fiscal (c'est-à-dire le bénéfice avant intérêts, impôts et amortissements déterminé selon des concepts fiscaux et sous réserve de certains ajustements). Les déductions refusées peuvent effectivement faire l'objet d'un report rétrospectif sur les trois années précédentes ou d'un report prospectif pendant une période indéterminée, sous réserve de certaines limitations. Des règles particulières peuvent permettre aux groupes de sociétés de partager une capacité excédentaire afin de déduire les intérêts et les frais de financement ou, lorsque le groupe est fortement endetté par des créances envers des tiers, de déduire un ratio plus élevé de dépenses.

Dans certains cas, la filiale peut être établie en tant que société à responsabilité illimitée (SRI) en vertu des lois de l'Alberta, de la Colombie-Britannique ou de la Nouvelle-Écosse. Cela permet à une société mère américaine de bénéficier de certains avantages liés à l'exploitation d'une succursale et d'une filiale. Cette situation est possible du fait que, bien qu'une société à responsabilité illimitée soit traitée comme une société aux fins de l'impôt au Canada, elle peut être traitée, selon notre interprétation, comme une succursale ou une société en nom collectif aux fins de l'impôt aux États-Unis. Il est recommandé d'obtenir des conseils en matière de fiscalité américaine à cet égard et certaines dispositions de la *Convention fiscale entre le Canada et les États-Unis (1980)* (la « Convention conclue avec les États-Unis ») devraient également être évaluées puisque dans des cas particuliers, en l'absence d'une planification fiscale appropriée, elles peuvent éliminer les avantages fiscaux associés à de telles entités hybrides ou entraîner des conséquences fiscales défavorables.

Le régime de retenue d'impôt décrit brièvement ci-dessus s'appliquera aux paiements versés aux non-résidents par la filiale, notamment aux intérêts et aux dividendes. Dans le cas de paiements faits par une filiale à une société mère résidente des États-Unis, la Convention conclue avec les États-Unis élimine la retenue d'impôt sur les intérêts



(sauf certains types d'intérêts comme les intérêts déterminés en fonction des profits, des flux de trésorerie ou d'un changement dans la valeur du bien). Les avantages de la Convention conclue avec les États-Unis ne sont accessibles, sous réserve de quelques exceptions, qu'à certaines « personnes admissibles » au sens donné à ce terme dans les « Restrictions apportées aux avantages » de la Convention conclue avec les États-Unis.

Le Canada a signé la *Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices* (appelée « instrument multilatéral » ou « IM »). La modification des conventions la plus importante à avoir été mise en œuvre par l'IM est l'ajout d'une règle anti-évitement générale aux conventions fiscales applicables, appelée le critère de l'objet principal. Aux termes de ce critère, un avantage prévu par une convention ne sera pas accordé si on peut raisonnablement conclure que l'un des objets principaux d'un arrangement ou d'une opération était d'obtenir l'avantage en question, sauf s'il est établi que l'octroi de l'avantage serait conforme à l'objet et aux objectifs des dispositions pertinentes de la convention.

Exploitation d'une entreprise au Canada par l'intermédiaire d'une succursale

Sous réserve des dispositions de toute convention fiscale applicable, les sociétés non-résidentes doivent payer de l'impôt canadien sur les bénéfices industriels et commerciaux qu'elles ont tirés de l'exploitation d'une entreprise au Canada par l'intermédiaire d'une succursale. Les sociétés non-résidentes qui exercent une activité commerciale au Canada sont également assujetties à l'impôt de succursale. En résumé, l'impôt de succursale remplace la retenue d'impôt qui aurait été prélevée sur les dividendes versés par une filiale canadienne exerçant l'activité commerciale. Étant donné que la retenue d'impôt s'applique aux dividendes au moment où ils sont versés et que l'impôt de succursale est prélevé sur les bénéfices au moment où ils sont réalisés, il peut, dans certains cas, être avantageux pour la société étrangère d'établir une filiale plutôt qu'une succursale.

Si le non-résident du Canada : i) est un résident d'un territoire qui a conclu une convention fiscale avec le Canada; et ii) a droit aux avantages qui découlent de cette convention, il sera de manière générale imposé sur ses bénéfices industriels et commerciaux gagnés au Canada uniquement



dans la mesure où ces bénéfices sont attribuables à un « établissement stable » situé au Canada. Les conventions fiscales du Canada peuvent comporter des règles selon lesquelles un non-résident est réputé avoir un établissement stable au Canada dans certaines circonstances, par exemple lorsque le non-résident a un agent dépendant au Canada qui a et exerce habituellement le pouvoir de conclure des contrats au Canada. Aux termes de certaines conventions fiscales du Canada, un non-résident peut avoir une importante présence commerciale au Canada sans être réputé y posséder un établissement stable. Tel qu'il est indiqué ci-dessus, les avantages qui découlent de la Convention conclue avec les États-Unis ne sont généralement accessibles qu'à certains résidents des États-Unis qui sont des personnes admissibles. Un examen approfondi de la convention applicable est essentiel afin de déterminer les avantages comparatifs de l'établissement d'une succursale ou d'une filiale au Canada.

De manière générale, le revenu de la succursale sera calculé selon les mêmes règles qui s'appliquent au calcul du revenu de la filiale, y compris les dispositions relatives à la capitalisation restreinte et les règles RDEIF.

Si l'exploitation canadienne subit des pertes de démarrage, le non-résident pourra peut-être déduire ces pertes dans le calcul de son revenu aux fins fiscales de son pays si les activités commerciales canadiennes sont exercées par l'intermédiaire d'une succursale. Le non-résident devrait chercher des conseils fiscaux dans le territoire où il réside. Lorsque l'entreprise canadienne deviendra un jour rentable, il pourrait être possible de transférer les activités de la succursale à une filiale canadienne nouvellement constituée sans entraîner d'importantes incidences fiscales canadiennes défavorables. Toutefois, il y a lieu d'examiner soigneusement les conséquences fiscales d'un tel transfert, notamment sur les ventes.

Mesures de contrôle des devises et rapatriement du revenu

Le Canada n'applique pas de mesures de contrôle des changes ou des devises ni de restrictions de change sur les emprunts venant de l'étranger, sur le rapatriement des capitaux ou sur la capacité de verser des dividendes, des bénéfices, des intérêts, des redevances et d'autres paiements du genre à partir du Canada.



Comme nous l'avons déjà mentionné, des retenues d'impôt peuvent être prélevées lors du rapatriement de certains types de revenus, y compris les intérêts, les dividendes et les redevances.

**POUR EN SAVOIR PLUS,
VEUILLEZ COMMUNIQUER AVEC L'UNE DES PERSONNES SUIVANTES :**

Stephanie Dewey

sdewey@mccarthy.ca

416-601-4300

Jeremy Ho

jho@mccarthy.ca

604-643-5968

