

PTM-02R. Redressements secondaires de prix de transfert, rapatriement

10 AOÛT 2021 5 MIN DE LECTURE

Expertises Connexes

- [Prix de transfert](#)

Auteur: [Kaitlin Gray](#)

Lorsque l'Agence du revenu du Canada (l'Agence) effectue un redressement à la hausse des prix de transfert (appelé « redressement principal »), un redressement secondaire peut être nécessaire du fait qu'un avantage a été conféré à un non-résident pour le montant excédentaire versé à ce dernier, ou du montant insuffisant reçu de ce dernier. L'avantage est généralement considéré comme un dividende et est soumis à la retenue fiscale en vertu de la partie XIII, à moins qu'un allégement ne soit accordé au moyen d'un accord de rapatriement aux termes duquel l'avantage est remboursé au contribuable canadien. Le 1^{er} juin 2021, l'ARC a mis à jour ses directives à ce sujet en publiant la note de service sur les prix de transfert PTM-02R, « Redressements secondaires de prix de transfert, rapatriement et cotisations de la partie XIII ». D'une manière générale, les directives révisées ne sont pas une bonne nouvelle pour les contribuables; elles décrivent de manière plus détaillée les circonstances dans lesquelles cet allégement ne sera pas accordé.

La note de service PTM-02R remplace la note de service sur les prix de transfert PTM-02, « Rapatriement de fonds par des non-résidents — Cotisations de la partie XIII », et certains paragraphes de la Circulaire d'information IC87-2R (qui a été annulée en décembre 2019). Ces deux documents précédaient les modifications législatives de 2012 visant à ajouter des dispositions précises sur les redressements secondaires et le rapatriement au régime des prix de transfert. L'ARC s'appuyait auparavant sur les dispositions générales concernant les avantages des paragraphes 15(1), 56(2) et 246(1) et de l'alinéa 214(3)a) pour établir la retenue d'impôt en vertu de la partie XIII. En vertu de ces règles, l'allégement pour le rapatriement était purement administratif et était accordé lorsque le contribuable canadien acceptait par écrit le redressement principal, que le redressement ne découlait pas d'une opération pouvant être considérée comme abusive et que le non-résident remboursait l'avantage (soit le montant brut du redressement de prix de transfert).

Les paragraphes 247(12) à (15) autorisent maintenant 1) l'évaluation d'un dividende réputé égal au redressement de prix de transfert sous-jacent et 2) l'octroi d'un allégement de la retenue d'impôt en vertu de la partie XIII connexe (et éventuellement son élimination) lorsqu'il existe un accord de rapatriement acceptable. La note de service PTM-02R étoffe le point 2 en expliquant que l'ARC n'accordera pas cet allégement dans les cas où

- le Comité de revue des prix de transfert du gouvernement a approuvé l'application des alinéas 247(2)b) et d),
- le Comité sur la disposition générale anti-évitement du gouvernement a approuvé l'application de la disposition générale anti-évitement à titre de position en matière de cotisation,
- d'autres dispositions anti-évitement s'appliquent,

- le contribuable ou le non-résident a omis d'honorer une demande péremptoire ou une ordonnance exécutoire, ou
- toutes autres circonstances dans lesquelles le ministre n'est pas d'accord avec le rapatriement.

Notez que ces circonstances sont décrites de manière plus détaillée que dans les documents précédents de l'ARC, et qu'elles s'appliquent même lorsque le rapatriement a eu lieu. Bien entendu, il se peut que l'ARC ne fasse qu'officialiser sa pratique administrative existante, sans changer de politique (comme elle l'a exprimé dans sa déclaration antérieure selon laquelle un allègement ne serait accordé que lorsque les redressements ne découlent pas d'une opération pouvant être considérée comme abusive).

Par ailleurs, il existe un point d'interprétation intéressant concernant le taux de retenue à la source sur le redressement secondaire (qui s'applique également à d'autres questions relatives aux traités, en dehors du contexte des prix de transfert). La note de service PTM-02R confirme que le taux d'imposition de 25 % prévu par la LIR peut être réduit en vertu d'un traité. Toutefois, gardez à l'esprit que l'ARC accepte que les contribuables aient le droit de s'appuyer sur la règle la plus favorable trouvée dans n'importe quelle version de la convention qui fait autorité (document de l'ARC n° 2015-0581521C6, 28 mai 2015). Par exemple, les versions anglaise et française de la convention fiscale entre le Canada et la Suisse font toutes deux autorité, mais leur texte n'est pas identique. Le paragraphe 10(2)a) de la version anglaise (qui fait passer le taux d'imposition à 5 pour cent si le bénéficiaire effectif contrôle au moins 10 pour cent des droits de vote et 10 % du capital de la société qui paie les dividendes) ne fait pas référence à un contrôle indirect. Toutefois, le texte français comporte une règle de transparence. Il en résulte que lorsqu'un dividende est versé à une entité qui est une société mère indirecte du contribuable canadien, ce dernier peut se prévaloir du taux d'imposition réduit de 5 %.

Cet article a été publié pour la première fois dans Canadian Tax Focus par la Fondation canadienne de la fiscalité.