CIRCULAIRE D'INFORMATION EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LE REVENU

N° : **75-6R2** DATE : le 23 février 2005

OBJET : Retenue d'impôt obligatoire sur les montants versés à des non-résidents pour des services rendus au Canada

Cette version est disponible en version électronique seulement.

Contenu

Application
Exclusion de l'industrie cinématographique
Introduction
PARTIE I
Paiements pour des services rendus au Canada par des non résidents, autres que des services rendus dans le cadre d'une charge ou d'un emploi
Retenue de l'impôt canadien sur les montants versés à des non résidents
Dispositions législatives applicables (¶ 1-2)
Interprétation (¶ 3-6)
Genres d'entités non résidentes assujetties à la retenue prévue à l'article 105 du Règlement (¶ 7-9)
Genres d'activités assujetties à la retenue prévue à l'article 105 du Règlement (¶ 10)
Exemples de paiements assujettis à la retenue prévue à l'article 105 du Règlement
Paiements versés à des artistes et à des athlètes non résidents (¶ 11)
Paiements anticipés (¶ 12)
Retenue versée pour le compte d'un non résident (¶ 13)
Temps de déplacement (¶ 14)
Industries navale et pétrolière et gazière à l'extérieur des côtes (¶ 15-20)
Paiements versés à une succursale canadienne d'une entité étrangère (¶ 21)
Paiements versés à une coentreprise ou à une société de personnes (¶ 22)
Exemples de paiements non assujettis à la retenue prévue à l'article 105 du Règlement
Taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (¶ 23)
Frais de voyage raisonnables (¶ 24-26)
Genres de dispositions ou d'ententes contractuelles
Contrats à plusieurs échelons (¶ 27)
Contrats groupés (¶ 28-29)
Contrats renouvelables chaque année (¶ 30-31)
Services rendus au Canada et à l'étranger (¶ 32-34)
Détachement d'employés non résidents
Employeurs visés (¶ 35-40)
Obligations du payeur
Retenue, versement et déclaration des montants visés à l'article 105 du Règlement (¶ 41-42)
Obligations du non résident
Retenue secondaire (¶ 43-44)
Numéro d'entreprise (NE) (¶ 45-47)
Retenue de l'article 105 du Règlement et acomptes provisionnels de la partie I (¶ 48-49)
Déclaration de revenus du Canada (¶ 50-55)
Lignes directrices concernant les dérogations à la retenue de l'article 105 du Règlement ou la réduction de la retenue à prélever, fondées sur une convention fiscale ou une estimation des revenus et dépenses
Exigences générales applicables (¶ 56-58)
À qui s'appliquent ces lignes directrices? (¶ 59)
Quand doit on présenter une demande de dérogation? (¶ 60-61)
Qui doit présenter une demande de dérogation et dans quel format? (¶ 62 63)
PARTIE II
Rémunération tirée d'une charge ou d'un emploi exercé au Canada par un non résident
Retenue de l'impôt canadien sur la rémunération versée à des employés non résidents
Cadre législatif et administratif pour les retenues d'impôt (¶ 64)
Relation employeur employé – Services rendus dans le cadre d'un emploi (¶ 65-67)
Obligations de l'employeur
Retenue, versement et déclaration des montants visés à l'article 102 du Règlement (¶ 68-71)
Avantages imposables et autres revenus d'emploi
Péréquation ou indemnisation fiscale (¶ 72)
Autres avantages imposables (¶ 73-75)
Jetons de présence d'administrateurs versés à des non résidents (¶ 76-79)
Obligations de l'employé non résident
Numéro d'assurance sociale (NAS) (¶ 80)
Déclaration de revenus du Canada (¶ 81-85)
Lignes directrices concernant les dérogations à la retenue de l'article 102 du Règlement dans le cas d'un employé non résident
Exigences générales applicables (¶ 86)
À qui s'appliquent ces lignes directrices? (¶ 87-88)
Qui peut demander une dérogation, dans quels cas et à quel endroit? (¶ 89-90)

De quelle façon les lignes directrices concernant la dérogation permettent elles un allégement? (¶ 91-96)
PARTIE III
Renseignements généraux – Demandes de renseignements, site Web, formulaires et publications (¶ 97)
Conventions fiscales (¶ 98)
ANNEXE A – Lignes directrices concernant les dérogations à la retenue de l'article 105 du Règlement fondées sur une convention fiscale
ANNEXE B – Lignes directrices concernant les dérogations à la retenue de l'article 105 du Règlement fondées sur une estimation des revenus et dépenses

Application

Cette circulaire d'information annule et remplace la circulaire d'information 75-6R, Retenue d'impôt obligatoire sur les montants versés à des personnes non résidantes pour des services rendus au Canada, datée du 15 janvier 1988.

Exclusion de l'industrie cinématographique

Cette circulaire d'information ne traite pas des dispositions législatives, des politiques ni des procédures applicables aux personnes non-résidentes travaillant dans l'industrie de la production cinématographique et magnétoscopique au Canada. Toute question touchant l'imposition des acteurs et des employés des coulisses non-résidents de l'industrie de la production cinématographique et magnétoscopique doit être soumise directement aux unités des Services pour l'industrie cinématographique des bureaux des services fiscaux de Montréal, Toronto-Centre et Vancouver.

Pour plus de renseignements, veuillez consulter la section ***Services pour l'industrie cinématographique*** du site Web de l'Agence du revenu du Canada (ARC), à **www.arc.gc.ca**.

Introduction

Cette circulaire d'information contient des renseignements sur les obligations en matière d'impôt sur le revenu du Canada et sur les politiques et les procédures de l'ARC relativement :

1) aux paiements pour des services rendus au Canada par des non-résidents, autres que des services rendus dans le cadre d'une charge ou d'un emploi;
2) à la rémunération versée à un agent ou à un employé non-résident pour des services rendus au Canada dans le cadre d'une charge ou d'un emploi.

Cette circulaire d'information fait état des politiques et procédures administratives de l'ARC concernant le traitement des dérogations ou des réductions applicables aux retenues à prélever sur les deux genres de revenus susmentionnés.

PARTIE I

Paiements pour des services rendus au Canada par des non-résidents, autres que des services rendus dans le cadre d'une charge ou d'un emploi

Retenue de l'impôt canadien sur les montants versés à des non-résidents

Dispositions législatives applicables

¶ 1. L'alinéa 153(1)*g*) de la *Loi de l'impôt sur le revenu du Canada* (la *Loi*) énonce ce qui suit : « Toute personne qui verse au cours d'une année d'imposition […] des honoraires, commissions ou autres sommes pour services, à l'exception des sommes visées au paragraphe 212(5.1), […] doit en déduire ou en retenir la somme fixée selon les modalités réglementaires et doit, au moment fixé par règlement, remettre cette somme au receveur général au titre de l'impôt du bénéficiaire ou du dépositaire pour l'année en vertu de la présente partie ou de la partie XI.3. »

¶ 2. L'article 105 du *Règlement de l'impôt sur le revenu* (le *Règlement*) énonce ce qui suit : « 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 pour cent de ce versement. » Comme il est indiqué au paragraphe 105(2) du *Règlement*, cette obligation de faire une retenue ne s'applique pas à la rémunération au titre d'une charge ou d'un emploi, au sens où l'entend le paragraphe 100(1) du *Règlement*.

Interprétation

¶ 3. Aux termes de l'alinéa 153(1)*g*) de la *Loi* et de l'article 105 du *Règlement*, une retenue de 15 % doit être effectuée sur les honoraires, les commissions et les autres montants versés ou attribués à une personne non-résidente à l'égard de services rendus au Canada.

¶ 4. Bien que la plupart des conventions fiscales conclues entre le Canada et d'autres pays prévoient un allégement quelconque de l'impôt sur le revenu du Canada, le Canada ne renonce généralement pas son droit aux retenues prévues à l'article 105 du *Règlement*. On trouve une exception à cette règle à l'article XVII, paragraphe 1, de la convention fiscale conclue entre le Canada et les États-Unis, qui limite à 10 % le taux de retenue sur la première tranche de 5 000 $CAN de rémunération versée à un particulier (cette mesure ne s'applique pas à une société) par chaque payeur durant l'année civile, pour l'exercice de professions indépendantes.

¶ 5. Aux fins de l'article 105 du *Règlement*, l'expression « quiconque verse » inclut tout particulier, société ou fiducie, résidant ou non au Canada. Chaque membre d'une société de personnes est tenu responsable de la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*.

¶ 6. L'ARC donne une interprétation large à l'expression « à l'égard de ». Ainsi, il n'est pas nécessaire qu'un paiement précis soit effectué uniquement pour des services ou qu'il soit versé à la personne ayant rendu les services pour que la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* s'applique.

Genres d'entités non-résidentes assujetties à la retenue prévue à l'article 105 du Règlement

¶ 7. Aux fins de cette circulaire d'information, la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* s'applique aux paiements faits à des non-résidents qui fournissent leurs services au Canada; à savoir les particuliers (travailleurs indépendants), les sociétés, les coentrepreneurs ainsi que les associés de sociétés de personnes.

¶ 8. Dans cette circulaire d'information, le terme « non-résident » inclut toutes les entités susmentionnées.

¶ 9. Un payeur doit se renseigner pour déterminer si les paiements pour des services rendus au Canada sont versés à une entité non-résidente au Canada, notamment dans les cas suivants : paiement adressé « aux soins de » ou à une boîte postale, paiement demandé en devises étrangères, services rendus par des employés non-résidents ou adresse étrangère figurant sur le contrat ou le bon de commande. En cas de doute quant au statut de résident de l'entité contractante, le payeur doit faire la retenue sur le paiement.

Genres d'activités assujetties à la retenue prévue à l'article 105 du Règlement

¶ 10. La liste suivante énumère quelques activités dont le paiement par honoraires, commissions ou autres montants versés à des non-résidents est assujetti à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*. Cette liste n'est pas exhaustive.

- projets de construction,
- projets d'installation,
- fabrication ou transformation,
- opérations pétrolières et gazières,
- divertissement (cirques, carnavals, orchestres, spectacles de théâtre, comédies musicales, spectacles aériens, spectacles sur glace, concerts, festivals, etc.),
- événements sportifs (golf, rodéos, athlétisme, course automobile, etc.),
- foresterie,
- consultation,
- services juridiques ou comptables,
- ingénierie,
- conférences,
- présentations lors de colloques et de conférences.

Exemples de paiements assujettis à la retenue prévue à l'article 105 du Règlement

Paiements versés à des artistes et à des athlètes non-résidents

¶ 11. Les paiements versés à des artistes et à des athlètes non-résidents (autres que les montants versés aux acteurs d'un film ou d'une production vidéo) pour des services rendus au Canada, comme les cachets de présence et les honoraires de promotion sont assujettis à la retenue.

Paiements anticipés

¶ 12. La retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* s'applique également aux paiements anticipés versés pour des services devant être rendus au Canada par un non-résident.

Retenue versée pour le compte d'un non-résident

¶ 13. Un payeur peut être tenu par contrat de verser à l'ARC, pour le compte d'un non-résident, un montant correspondant à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* qui doit par ailleurs être effectuée sur un paiement versé au non-résident. Un payeur peut aussi être tenu par contrat de verser d'autres impôts ou taxes auxquels le non-résident serait assujetti au Canada que ce soit au niveau fédéral, provincial, territorial, municipal, ou autres. L'ARC considère que ce genre de paiement est un paiement supplémentaire (c.-à-d. un avantage imposable) à l'égard de services devant être rendus au Canada, et donc assujetti à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*. Selon leur entente contractuelle, le payeur verse l'équivalent de la retenue à l'ARC au nom du non-résident et il doit calculer la retenue sur le montant « majoré ». Les payeurs doivent verser cette retenue sur le montant « majoré » au receveur général pour le compte du non-résident. Ce versement pour le compte du non-résident doit également être indiqué sur le feuillet de renseignements T4A-NR à titre de revenu supplémentaire du non-résident (voir numéros 41 et 42).

La formule suivante permet de calculer la retenue exacte devant être effectuée sur le montant « majoré ».

$$\text{Retenue requise} = \frac{\text{paiement} \times (\text{taux de retenue applicable})}{(100\ \% - \text{taux de retenue applicable})}$$

Par exemple, sur un paiement de 1 000 $ versé à un non-résident pour des services rendus au Canada, la retenue requise est de 176,47 $ (1 000 $ × 15/85).

Temps de déplacement

¶ 14. Les ententes contractuelles portant sur des services devant être rendus au Canada peuvent stipuler qu'un montant doit être versé pour le temps que le non-résident ou ses employés passent à se déplacer entre leur pays de résidence et le Canada. La retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* s'applique à ce genre de paiement, étant donné que celui-ci est considéré comme un paiement pour des services rendus au Canada.

Industries navale et pétrolière et gazière à l'extérieur des côtes

¶ 15. Un « contrat d'affrètement à temps » peut être défini comme une entente contractuelle entre un non-résident et un payeur relativement à la location d'un navire entièrement ravitaillé et de son équipage. L'ARC considère les paiements de tels contrats comme des paiements à l'égard de services rendus, et donc assujettis à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*.

¶ 16. Un « contrat d'affrètement coque nue » au sens où l'entend le bulletin d'interprétation IT-494, *Location de navires et d'aéronefs de non-résidents*, est un contrat d'affrètement sans équipage en vertu duquel l'affréteur est généralement responsable de toutes les opérations du navire. Les paiements à l'égard d'un contrat d'affrètement coque nue sont habituellement assujettis à la retenue prévue à la partie XIII de la *Loi* et non à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*.

¶ 17. Les navires susmentionnés peuvent inclure les navires de ravitaillement, les installations et navires de forage, les navires sismologiques, les plateformes de forage en mer (hôtels flottants), etc.

¶ 18. Voici d'autres genres de paiements liés à des contrats d'affrètement à temps et pouvant être assujettis à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* :

- frais de mobilisation (il s'agit normalement des coûts assumés pour ravitailler le navire en vue de l'exécution du contrat au Canada, y compris le transport du navire au Canada);
- frais de démobilisation (coûts assumés pour rendre au navire son état initial et le ramener à son port d'attache ou à tout autre port désigné);
- frais fixes et frais liés au temps d'immobilisation (frais liés à la durée de l'immobilisation du navire et à l'interruption temporaire de ses services en raison de conditions météorologiques, de la saison ou de l'attente de la réalisation d'autres exigences contractuelles au Canada, et frais liés au temps pendant lequel le navire doit rester à quai en attendant que les activités canadiennes prévues au contrat soient entamées ou se poursuivent).

¶ 19. Il peut arriver que des « frais de résiliation » doivent être payés lorsqu'un contrat relatif à des activités pétrolières ou gazières au Canada est exécuté avant les dates prévues, en cas de piètre rendement ou lorsqu'une des deux parties annule le contrat sans raison valable. De tels paiements peuvent être assujettis à des retenues en vertu de l'article 105 du *Règlement* ou de la partie XIII de la *Loi,* selon le cas.

¶ 20. Si le payeur ou le non-résident estime qu'un ou plusieurs des paiements ci-dessus n'est pas nécessairement assujetti à l'article 105 du *Règlement* ou à la partie XIII de la *Loi*, il peut consulter un bureau des services fiscaux (BSF).

Paiements versés à une succursale canadienne d'une entité étrangère

¶ 21. Les paiements versés à l'égard de services rendus au Canada par une succursale canadienne d'une entité étrangère sont assujettis à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*.

Paiements versés à une coentreprise ou à une société de personnes

¶ 22. Les paiements versés à une coentreprise ou à une société de personnes qui rend des services au Canada, et dont l'un des participants ou des associés est une entité non-résidente, sont assujettis à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*, en fonction du taux de participation du non-résident dans la coentreprise ou la société de personnes.

Exemples de paiements non assujettis à la retenue prévue à l'article 105 du Règlement

Taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée

¶ 23. La taxe sur les produits et services (TPS) ou la taxe de vente harmonisée (TVH) exigée relativement à des services rendus au Canada par un non-résident n'est pas assujettie à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*. On trouve des renseignements à propos de la TPS et de la TVH dans le guide RC4027, *Renseignements sur la TPS/TVH pour les non-résidents qui font affaire au Canada*.

Frais de voyage raisonnables

¶ 24. L'ARC prévoit une exception administrative à la retenue, en cas de frais de voyage raisonnables. Les frais de repas remboursés à un non-résident, jusqu'à concurrence de 45 $CAN par personne et par jour, et les frais de logement, jusqu'à concurrence de 100 $CAN par personne et par jour, ne sont pas assujettis à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*, et le payeur n'est pas tenu de conserver de pièces justificatives.

¶ 25. Les frais de voyage raisonnables dépassant les montants ci-dessus, appuyés par des pièces justificatives conservées par le payeur et payés directement à des tiers pour le compte d'un non-résident, ou remboursés à un non-résident, ne sont pas non plus assujettis à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*.

¶ 26. Ces frais se limitent aux dépenses encourues pour le transport, le logement et les repas. Ces montants doivent être déclarés sur un feuillet de renseignements T4A-NR (voir numéros 41 et 42), à titre de frais de déplacement, mais ils ne doivent pas être inclus dans le revenu brut figurant sur ce feuillet de renseignements.

Genres de dispositions ou d'ententes contractuelles

Contrats à plusieurs échelons

¶ 27. Les contrats de service conclus entre payeurs et non-résidents peuvent exiger qu'une partie des services soient rendus au Canada par une ou plusieurs autres personnes. Une telle situation donne souvent lieu à l'embauche de sous-traitants résidents, non-résidents, ou les deux, par des non-résidents. Chaque payeur, qu'il soit un résident ou un non-résident, est tenu d'effectuer la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* sur les paiements versés à un non-résident pour des services rendus au Canada.

L'exemple ci-après décrit cette situation plus en détail :

- la société canadienne A conclut un marché avec une société non-résidente (NR-B) en vue de la prestation de services au Canada et accepte de payer 1 000 $ pour les services en question;
- la société NR-B confie une partie des travaux à la société non-résidente NR-C et accepte de payer 450 $ pour les services en question;
- la société canadienne A doit effectuer une retenue sur le paiement de 1 000 $ versé à NR-B;
- la société NR-B doit effectuer une retenue sur le paiement de 450 $ versé à NR-C.

Contrats groupés

¶ 28. Un « contrat groupé » est un contrat renfermant un certain nombre de dispositions et pouvant inclure des exigences concernant des paiements à des non-résidents pour des services rendus au Canada et l'utilisation de biens au Canada. C'est l'entente contractuelle qui détermine en grande partie la retenue appropriée devant être effectuée et versée. Ainsi, un contrat passé en vue de l'utilisation d'équipement au Canada, et de la formation relative à l'utilisation de cet équipement, peut nécessiter des retenues d'impôt de la partie XIII sur la partie d'un paiement visant la location, alors que la partie touchant la formation est visée par l'article 105 du *Règlement*.

¶ 29. Un contrat prévoyant la vente de marchandises conclu avec un non-résident peut viser non seulement l'achat d'un bien, mais également l'installation de ce bien au Canada. En pareil cas, seul le paiement effectué pour les services d'installation rendus au Canada est assujetti à la retenue de l'article 105 du *Règlement*. Dans le cas où une répartition ne peut pas être effectuée ni documentée, il est recommandé d'appliquer la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* sur tous les paiements versés au non-résident pour les biens et les services rendus.

Contrats renouvelables chaque année

¶ 30. Un « contrat renouvelable chaque année » est un contrat de service renouvelable à peu près une fois par année. Le montant du contrat peut être établi au début de la période visée par le contrat, des paiements peuvent s'avérer nécessaires peu importe si les services sont rendus, et les services peuvent être rendus ou non au Canada.

¶ 31. Une dérogation à l'article 105 du *Règlement* (voir numéros 56 à 63) peut être accordée en cas de contrat renouvelable chaque année, à condition que tous les renseignements pertinents au sujet des services devant être rendus au Canada soient fournis et que les lignes directrices touchant les dérogations fondées sur une convention fiscale ou sur les revenus et dépenses s'appliquent. Si, pour les années suivantes, la situation demeure inchangée, le non-résident ayant présenté une demande de dérogation peut demander, par écrit, une prolongation de la période visée par la dérogation.

Services rendus au Canada et à l'étranger

¶ 32. Dans le cadre de ses obligations contractuelles, il se peut qu'un non-résident rende des services au Canada et à l'étranger. Les paiements (ou une partie de ceux-ci) pour des services rendus à l'étranger ne sont pas assujettis à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*. En pareil cas, une répartition raisonnable du paiement est nécessaire pour déterminer la partie assujettie à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*. La partie attribuée aux services devant être rendus au Canada et la partie attribuée aux services devant être rendus à l'étranger doivent être clairement indiquées dans le contrat ou dans les documents et renseignements connexes. Il incombe au non-résident et au payeur de déterminer ces montants.

¶ 33. Il n'est pas toujours considéré nécessaire pour le non-résident de présenter une demande de dérogation en pareil cas (voir numéros 56 à 63), mais le payeur doit conserver les renseignements et documents appropriés à l'appui de la répartition, au cas où l'ARC lui demanderait de les produire. Si une répartition n'est pas faite et documentée, il est recommandé d'appliquer la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* au montant total des paiements versés au non-résident pour les services rendus.

¶ 34. L'exemple ci-après fournit plus de renseignements au sujet de la répartition des services rendus au Canada et à l'étranger et la façon dont la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* s'applique à ces montants.

- Un non-résident fournit des services d'entretien à un payeur canadien.
- Le contrat d'entretien de trois ans peut prévoir l'un ou l'autre des calendriers de paiement suivants :
  a) un montant mensuel fixe, à la fin du mois visé;
  b) un paiement forfaitaire unique.

Les trois scénarios suivants indiquent les retenues obligatoires dans ce cas-ci.

1) **Les services d'entretien sont rendus au Canada et à l'étranger au cours d'un mois donné.**

   Dans le cas des calendriers de paiement a) et b), la retenue s'applique à la partie du paiement attribuée aux services rendus au Canada. La retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* ne s'applique pas au paiement (ou à une partie de celui-ci) pour les services qui n'ont pas été rendus au Canada. Il incombe au payeur et au non-résident de s'entendre sur une répartition raisonnable du paiement pour effectuer la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* en ce qui a trait aux services rendus au Canada. L'ARC s'attend à ce qu'une telle répartition soit fondée sur la documentation appropriée.

2) **Les services d'entretien sont rendus uniquement au Canada au cours d'un mois donné.**

   Dans le cas des calendriers de paiement a) et b), la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* s'applique au paiement effectué pour les services rendus au Canada, au moment où le paiement est versé au non-résident.

3) **Aucun service d'entretien n'est rendu au cours d'un mois donné.**

   Dans le cas du calendrier de paiement a), ce sont les faits qui permettent de déterminer si une retenue s'applique. Si des montants mensuels fixes se rapportent à une période antérieure ou à une période future pendant laquelle des services ont été ou seront rendus au Canada, il se peut que la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* s'applique. Par exemple, dans le cas d'un contrat qui stipule que des services identifiables bien précis doivent être rendus.

   Pour ce qui est du calendrier de paiement b), la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* s'applique à la rétribution versée à l'égard de services rendus au Canada, au moment où le paiement est fait au non-résident.

Détachement d'employés non-résidents

Employeurs visés

¶ 35. Dans cette circulaire d'information, le mot « détachement » désigne le prêt temporaire d'un employé par une entité donnée (employeur initial) d'un pays étranger à une entité (nouvel employeur) exploitant une entreprise au Canada, comme en fait foi l'existence d'une relation employeur-employé entre la personne et l'employeur qui l'accueille. Il peut y avoir détachement peu importe si un employé continue de figurer sur la liste de paye de l'employeur initial ou s'il est transféré à la liste de paye du nouvel employeur.

¶ 36. La retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* est problématique lorsque des employés détachés non-résidents continuent de figurer sur la liste de paye de l'employeur initial et que celui-ci exige du nouvel employeur un remboursement des dépenses relatives à cet employé. Dans ce cas, voici les questions qui se posent :

1) Est-ce que l'employé non-résident est en fait un employé du nouvel employeur?
2) Est-ce que l'employeur initial exploite lui-même une entreprise au Canada?

¶ 37. Facteurs indiquant la possibilité d'un détachement :

- L'entente régissant le détachement et celle régissant l'emploi sont des ententes écrites, signées par les deux employeurs et par les employés visés.
- Les modalités juridiques du détachement, notamment la durée ou le projet à réaliser, les responsabilités de l'employé et de l'employeur, la description de travail, le taux de rémunération et tout autre avantage ou paiement sont prévus.
- Le nouvel employeur est responsable du paiement du salaire de l'employé visé et de ses avantages sociaux, notamment son assurance médicale, sa pension et le paiement éventuel de l'impôt et de tout coût lié au détachement, notamment les frais de voyage et de réinstallation;
- il n'y a pas d'élément de profit inclus dans le montant que l'employeur initial exige du nouvel employeur.

¶ 38. Lorsque les conditions qui s'appliquent à un détachement sont remplies et que l'employeur initial garde le nom de l'employé non-résident sur sa liste de paye, la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* ne s'applique pas aux paiements effectués pour des remboursements raisonnables. Ceux-ci incluent la rémunération de l'employé, ses frais de voyage, ses frais de logement et ses dépenses quotidiennes encourues dans le cadre des services rendus au Canada. Le nouvel employeur doit conserver la documentation à l'appui des paiements versés à l'employeur initial. Le payeur est responsable de faire les retenues nécessaires en vertu de l'article 102 du *Règlement* sur la rémunération de la personne (voir partie II).

¶ 39. En cas de paiement d'une majoration (élément de profit) ou de frais généraux non raisonnables par le nouvel employeur, l'ARC peut considérer que l'employeur initial exploite une entreprise au Canada. La totalité du paiement pourrait alors être assujettie à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*. Du point de vue administratif, en cas de détachement, l'ARC considère des frais généraux de 250 $ par mois par employé comme un montant raisonnable. Lorsque les frais généraux dépassent ce montant, le payeur ou le non-résident devrait s'adresser au BSF afin de déterminer s'il doit faire une retenue sur les paiements.

¶ 40. L'employeur initial d'un non-résident peut demander de l'aide au BSF le plus près de l'endroit où l'employé doit rendre ses services, en vue d'un examen plus poussé de la question.

Obligations du payeur

Retenue, versement et déclaration des montants visés à l'article 105 du Règlement

¶ 41. Les montants retenus sur les paiements faits à un non-résident doivent être versés au receveur général au plus tard le 15e jour du mois suivant le mois où le paiement est effectué. Un payeur (résident ou non-résident) qui omet de retenir et de verser un montant prévu à l'alinéa 153(1)*g*) de la *Loi* et à l'article 105 du *Règlement,* est tenu de payer ce montant ainsi que les intérêts et pénalités applicables.

¶ 42. Peu importe si une dérogation ou une réduction des retenues est accordée au non-résident (voir numéros 56 à 63), une déclaration de renseignements T4A-NR (les feuillets T4A-NR et le formulaire *Sommaire*) faisant état de tous les montants versés à des non-résidents pour des services rendus au Canada (autres que des services rendus dans le cadre d'un emploi) doit parvenir à l'ARC au plus tard le dernier jour de février de l'année suivant l'année où les montants ont été versés. Par ailleurs, chaque non-résident doit recevoir une copie du feuillet de renseignements T4A-NR. Ce feuillet contient des données d'identification sur le payeur et le bénéficiaire et indique le revenu brut payé, les frais de déplacement et l'impôt retenu s'y rapportant. Pour plus de renseignements sur la façon de remplir chacun de ces formulaires, veuillez consulter le guide T4061*, Guide sur la retenue d'impôt des non-résidents.*

Obligations du non-résident

Retenue secondaire

¶ 43. On appelle « retenue secondaire » le montant qu'un prestataire de services non-résident peut être tenu de faire sur les montants qu'il verse à d'autres personnes, notamment la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* à l'égard des sous-traitants non-résidents et la retenue prévue à l'article 102 du *Règlement* à l'égard des employés résidents ou non-résidents, ou pour des paiements assujettis à la retenue de la partie XIII. L'obtention d'une dérogation ou d'une réduction des retenues (voir numéros 56 à 63) à prélever sur les montants devant être versés à un non-résident ne dispense pas celui-ci de l'obligation de retenir, de verser et de déclarer tous les paiements secondaires versés à d'autres personnes pour des services rendus au Canada.

¶ 44. Si le prestataire de services non-résident est tenu de faire une retenue secondaire et que le suivi effectué par l'ARC montre que le payeur ou l'employeur non-résident ne s'est pas acquitté de ses obligations selon la loi, la dérogation est annulée et le payeur est prié de commencer à effectuer les retenues.

Numéro d'entreprise (NE)

¶ 45. La majorité des entreprises exploitées au Canada sont tenues d'obtenir un NE. Le NE fait partie d'un mécanisme qui permet de simplifier et de rationaliser les échanges entre les entreprises et le gouvernement du Canada.

¶ 46. De même, un non-résident qui verse des paiements à d'autres non-résidents (notamment des sous-traitants ou des employés) pour des services rendus au Canada est tenu d'obtenir un NE. Il doit détenir un NE pour traiter avec l'ARC. Par exemple, pour demander une dérogation ou une réduction des retenues et pour verser et déclarer les paiements versés et les retenues effectuées conformément aux articles 105 et 102 du *Règlement*. Pour plus de renseignements, veuillez consulter la brochure RC2, *Le numéro d'entreprise et vos comptes de l'Agence des douanes et du revenu du Canada.*

¶ 47. Comment obtenir un NE :

- en composant le numéro 1 800 959-7775, à partir du Canada ou des États-Unis;
- par la poste ou par télécopieur, auprès de votre BSF;
- en personne, dans un BSF.

Pour vous inscrire, veuillez utiliser le formulaire RC1, *Demande de numéro d'entreprise (NE)*.

Retenue de l'article 105 du Règlement et acomptes provisionnels de la partie I

¶ 48. Un non-résident assujetti à l'impôt de la partie I est tenu de verser des acomptes provisionnels, conformément à l'article 155, 156 ou 157 de la *Loi*, au même titre qu'un résident du Canada.

¶ 49. L'ARC sait que les exigences de l'article 105 du *Règlement* et les acomptes provisionnels prévus à la partie I se recoupent, et que cette situation peut créer un préjudice indu pour un non-résident. Du point de vue administratif, l'ARC accepte que les montants retenus à la source, en application de l'article 105 du *Règlement*, soient déduits des acomptes provisionnels. Lorsque des acomptes provisionnels de la partie I sont réduits en raison des retenues de l'article 105 du *Règlement*, le non-résident doit indiquer le montant de toute réduction et le nom et l'adresse du payeur. Une lettre incluant ces renseignements doit être jointe à l'acompte provisionnel.

Déclaration de revenus du Canada

¶ 50. La retenue effectuée en vertu de l'article 105 du *Règlement* ne constitue pas un montant définitif d'impôt à payer par le non-résident. Il s'agit plutôt d'un acompte sur l'impôt de la partie I que le non-résident peut avoir à payer au Canada. Le montant définitif d'impôt à payer est calculé après l'établissement d'une cotisation à l'égard de la déclaration de revenus du Canada produite par le non-résident. Les non-résidents sont généralement tenus de produire une déclaration de revenus du Canada pour calculer leur impôt à payer ou pour obtenir un remboursement.

- Un particulier doit produire la déclaration de revenus T1 au plus tard le 30 avril de l'année civile suivant l'année d'imposition visée (le 15 juin dans le cas d'un particulier exploitant une entreprise au Canada).
- Une société doit produire la déclaration de revenus T2 dans les six mois suivant la fin de l'année d'imposition.
- Dans le cas d'une société de personnes, chaque associé doit produire la déclaration de revenus appropriée (T1 ou T2) dans les délais prévus.

¶ 51. La copie 3 du feuillet de renseignements T4A-NR délivré à un non-résident doit être jointe à sa déclaration de revenus du Canada à titre de pièce justificative des montants reçus par le non-résident et des retenues effectuées et versées à l'ARC pour le compte du non-résident. Les photocopies de ce formulaire ne sont pas acceptées.

¶ 52. Si l'avis de cotisation établi à l'égard de la déclaration de revenus d'un non-résident indique que ce dernier a droit à un remboursement, ce remboursement peut être utilisé pour acquitter certaines autres sommes dues aux gouvernements fédéral, provinciaux ou territoriaux, telles que l'impôt sur le revenu ou les cotisations au Régime de pensions du Canada (RPC) ou à l'assurance-emploi (AE) à payer par le non-résident, notamment les montants payables parce que le non-résident a omis d'effectuer des retenues sur des paiements versés à des employés (article 102 du *Règlement*), des paiements versés à d'autres non-résidents pour des services rendus (article 105 du *Règlement*), des paiements de revenu gagné sans activité versés à des non-résidents (partie XIII), ainsi que la taxe sur les produits et services ou la taxe de vente harmonisée.

¶ 53. L'obtention d'une dérogation ou d'une réduction des retenues à prélever à l'article 105 du *Règlement* n'a aucune incidence sur l'obligation, pour le non-résident qui fournit des services au Canada, de produire une déclaration de revenus du Canada. De même, si un non-résident qui a obtenu une dérogation dans une année antérieure n'a pas produit de déclaration pour cette année-là et que la période prévue à l'article 150 de la *Loi* est écoulée, le BSF tiendra compte de tous les renseignements avant d'accorder une dérogation pour une année ultérieure.

¶ 54. Les déclarations de revenus des non-résidents doivent être envoyées à l'adresse suivante :

Bureau international des services fiscaux
2204, chemin Walkley
Ottawa ON K1A 1A8
Canada

¶ 55. Pour plus de renseignements sur les obligations des non-résidents en matière de déclaration de revenus, on peut consulter le site Web de l'ARC, à **www.arc.gc.ca**, ainsi que le guide T4058, *Les non-résidents et l'impôt*.

Lignes directrices concernant les dérogations à la retenue de l'article 105 du Règlement ou la réduction de la retenue à prélever, fondées sur une convention fiscale ou une estimation des revenus et dépenses

Exigences générales applicables

¶ 56. Lorsqu'un non-résident peut démontrer que, selon une clause d'une convention fiscale ou une estimation des revenus et dépenses, la retenue généralement requise excède l'impôt à payer, l'ARC peut accorder une dérogation à la retenue ou une réduction de celle-ci en vertu des dispositions en matière de préjudice indu prévues au paragraphe 153(1.1) de la *Loi*.

¶ 57. L'ARC a établi deux genres de procédures à suivre pour obtenir une dérogation à la retenue de l'article 105 du *Règlement* ou une réduction de celle-ci. Le Canada ne renonce pas à son droit à la retenue de l'article 105 du *Règlement* en application de conventions fiscales, mais plutôt au moyen d'un processus de dérogation. Les procédures à suivre sont énoncées dans les annexes du présent document.

- **Annexe A**, Lignes directrices concernant les dérogations à la retenue de l'article 105 du *Règlement* fondées sur une convention fiscale
- **Annexe B**, Lignes directrices concernant les dérogations à la retenue de l'article 105 du *Règlement* fondées sur une estimation des revenus et dépenses

¶ 58. Pour plus de renseignements à propos de ces procédures, on peut s'adresser au BSF le plus près de l'endroit où le non-résident fournira ses services au Canada ou consulter le site Web de l'ARC, à **www.arc.gc.ca**. Les demandes de dérogation doivent être adressées au BSF de la région où les services seront rendus.

À qui s'appliquent ces lignes directrices?

¶ 59. Sauf dans les cas exceptionnels prévus à l'Annexe A, ces lignes directrices s'appliquent à tous les non-résidents qui rendent des services au Canada et qui sont visés par la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*.

Quand doit-on présenter une demande de dérogation?

¶ 60. On doit présenter une demande de dérogation au moins 30 jours avant le début des services devant être rendus au Canada ou 30 jours avant le paiement initial pour ces services. Ce délai a été fixé afin que le BSF et le non-résident aient suffisamment de temps pour bien déterminer si une dérogation à la retenue ou une réduction de celle-ci est justifiée. Le BSF s'efforcera de traiter les demandes de dérogation bien documentées, reçues moins de 30 jours avant le paiement ou la date du début de la prestation des services visés.

¶ 61. Une demande de dérogation peut être présentée après le début du versement des paiements. Si une dérogation est accordée, elle s'applique uniquement aux paiements effectués après l'octroi de la dérogation.

Qui doit présenter une demande de dérogation et dans quel format?

¶ 62. Un non-résident ou son représentant autorisé, y compris le payeur, peut présenter une demande de dérogation. Le non-résident doit produire le formulaire T1013*, Demander ou annuler l'autorisation d'un représentant* (particuliers) ou RC59*, Formulaire de consentement de l'entreprise*, pour autoriser son représentant à discuter de renseignements confidentiels avec l'ARC.

¶ 63. Le formulaire R105**,** *Demande de dérogation à l'article 105 du Règlement de l'impôt sur le revenu*, accompagné des instructions et renseignements appropriés, peut être utilisé pour soumettre les données pertinentes relativement à une demande de dérogation. On peut se procurer ces formulaires dans le site Web de l'ARC, à **www.arc.gc.ca**, ou dans tous les BSF.

PARTIE II

Rémunération tirée d'une charge ou d'un emploi exercé au Canada par un non-résident

Retenue de l'impôt canadien sur la rémunération versée à des employés non-résidents

Cadre législatif et administratif pour les retenues d'impôt

¶ 64. Selon l'alinéa 153(1)*a*) de la *Loi* et l'article 102 du *Règlement*, la rémunération versée à des non-résidents qui rendent des services au Canada est assujettie aux mêmes obligations en matière de retenue, de versement et de déclaration que la rémunération versée aux employés qui sont des résidents du Canada. Cette rémunération est assujettie à des retenues à la source à un taux progressif qui pourraient devoir être versées de façon accélérée (article 108 du *Règlement*), selon les antécédents de l'employeur en matière de retenues à la source. Par conséquent, toute personne versant à une autre personne un salaire, un traitement, une commission, une prime ou un autre type de rémunération pour une charge ou un emploi exercé au Canada doit déduire ou retenir les sommes appropriées, les verser et les déclarer à l'ARC. Les obligations susmentionnées s'appliquent aux non-résidents du Canada qui embauchent des résidents ou des non-résidents pour qu'ils rendent des services au Canada.

Relation employeur-employé – Services rendus dans le cadre d'un emploi

¶ 65. Le type de retenue requise dans le cas des paiements versés à des non-résidents qui rendent des services au Canada varie selon que le non-résident est un travailleur indépendant ou un employé.

¶ 66. Ce sont les faits qui déterminent si un non-résident est un travailleur indépendant ou un employé. Les règles applicables pour déterminer ce point sont conformes à celles qui s'appliquent dans le cas des résidents du Canada. Les critères traditionnels servant à déterminer la nature d'une relation sont axés sur plusieurs facteurs importants tels : le degré de contrôle exercé, la possibilité de réaliser des profits, le risque de perte, l'intégration aux activités de l'entreprise et la propriété des outils.

¶ 67. En cas de doute quant au genre de relation de travail qui existe entre un employeur et un non-résident qui rend des services au Canada, veuillez consulter le guide RC 4110, *Employé ou travailleur indépendant?*, accessible dans le site Web de l'ARC, à **www.arc.gc.ca**, ou communiquez avec le secteur des Décisions relatives au RPC et à l'AE du BSF le plus près de l'endroit où les services doivent être rendus.

Obligations de l'employeur

Retenue, versement et déclaration des montants visés à l'article 102 du *Règlement*

¶ 68. Les employeurs sont tenus de retenir et de verser l'impôt, ainsi que les cotisations au Régime de pensions du Canada (RPC) et à l'assurance-emploi (AE), pour chacun de leurs employés, à moins qu'une dérogation à la retenue d'impôt (voir numéros 86 à 96) ou une exemption des exigences relatives au RPC ait été accordée en vertu d'un accord de réciprocité en matière de sécurité sociale, conclu par le Canada avec le pays d'origine de l'employé. Les questions à propos de tels accords doivent être soumises au secteur des Décisions relatives au RPC et à l'AE du BSF. Les retenues effectuées pour le compte d'un employé non-résident doivent être versées, avec les cotisations de l'employeur, au compte portant le numéro d'entreprise de l'employeur établi par l'ARC.

¶ 69. Les employeurs sont tenus de remplir et de produire une déclaration de renseignements T4 (les feuillets T4 et le formulaire *Sommaire*) faisant état de tous les montants versés à leurs employés et ce, peu importe si l'ARC leur a accordé ou non une dérogation. La déclaration de renseignements T4 doit parvenir à l'ARC au plus tard le dernier jour du mois de février de l'année suivant l'année où les paiements ont été effectués. Par ailleurs, les employés, qu'ils soient des résidents ou des non-résidents, doivent recevoir leurs feuillets de renseignements T4 au plus tard le dernier jour du mois de février.

¶ 70. L'employeur (résident ou non-résident) qui omet de retenir et de verser un montant prévu à l'alinéa 153(1)*a*) de la *Loi* et à l'article 102 du *Règlement,* est tenu de payer ce montant ainsi que les intérêts et pénalités applicables.

¶ 71. Pour plus de renseignements à propos des questions liées à l'emploi, veuillez communiquer avec le BSF le plus près. Pour des renseignements sur la façon de remplir chacun de ces formulaires, voir les guides suivants : T4001, *Guide de l'employeur – Renseignements de base sur les retenues sur la paie*, RC4163, *Guide de l'employeur – Versement des retenues sur la paie,* et RC4120, *Guide de l'employeur – Comment établir le feuillet T4 et le formulaire Sommaire*. On peut se procurer ces guides dans tous les BSF et dans le site Web de l'ARC, à **www.arc.gc.ca**.

Avantages imposables et autres revenus d'emploi

Péréquation ou indemnisation fiscale

¶ 72. Certains contrats de travail stipulent que l'employeur est tenu de payer au nom d'un employé non-résident, une partie ou la totalité des impôts canadiens que celui-ci pourrait avoir à payer. L'ARC considère ces impôts comme étant une rémunération additionnelle (c.-à-d. comme un avantage imposable) à titre de rémunération pour services rendus au Canada assujettie à la retenue de l'article 102 du *Règlement*. En conséquence, le plein montant de l'impôt à payer doit être inclus dans le calcul de la retenue.

Autres avantages imposables

¶ 73. Il y a plusieurs genres d'avantages en matière d'emploi (en argent comptant ou non), et leur assujettissement à l'impôt varie selon le genre d'avantages ou d'allocations, ainsi que la raison pour laquelle un employé ou un administrateur les reçoit.

¶ 74. Voici quelques exemples d'avantages :

- allocations et avantages relatifs à l'utilisation d'une automobile;
- prêts sans intérêt et à faible taux d'intérêt;
- options d'achat d'actions;
- voyages de vacances, autres prix et primes d'encouragement;
- logement gratuit ou à loyer modéré;
- différence d'intérêts hypothécaires;
- allocations de logement;
- remboursement des coûts de voyages de vacances;
- indemnités de vie chère;
- régimes d'achat d'automobiles;
- frais de déménagement;
- indemnités journalières non raisonnables;
- indemnités de réinstallation.

¶ 75. La retenue prévue à l'article 102 du *Règlement* dans le cas des avantages ci-dessus, qu'ils soient versés en argent comptant ou non, doit être calculée de la même façon que dans le cas des employés qui sont résidents du Canada. Pour plus de renseignements, veuillez consulter le guide T4130, *Guide de l'employeur – Avantages imposables*, le site Web de l'ARC, à **www.arc.gc.ca**, ou communiquez avec le Service de renseignements aux entreprises, au numéro 1 800 959-7775.

Jetons de présence d'administrateurs versés à des non-résidents

¶ 76. Le poste d'administrateur de société est une « charge » au sens défini au paragraphe 248(1) de la *Loi*, et les jetons de présence d'administrateur reçus par une telle personne se rapportent à une charge ou à un emploi et sont à inclure dans le revenu à titre de « salaires et traitements », en application de l'alinéa 6(1)*c*) de la *Loi*.

¶ 77. Ainsi, lorsque les jetons de présence sont versés à un non-résident du Canada pour des services rendus au Canada, les retenues à prélever selon l'alinéa 153(1)*a*) de la *Loi* et l'article 102 du *Règlement* sont obligatoires au même titre que pour un résident du Canada qui exerce une charge ou un emploi. Si l'administrateur rend également des services au Canada à titre d'employé, les montants qu'il reçoit peuvent être assujettis à la retenue des cotisations au RPC et à l'AE.

¶ 78. Les jetons de présence payés à un administrateur non-résident doivent être déclarés sur un feuillet de renseignements T4. À compter du 1er janvier 2004, les retenues d'impôt sur les montants versés à des administrateurs non-résidents doivent être faites selon un taux progressif, comme pour les administrateurs résidents, et non plus au taux de retenue prévu à l'article 105 du *Règlement*.

¶ 79. Pour plus de renseignements concernant les obligations en matière de retenue et de déclaration des jetons de présence d'administrateur versés à un non-résident, veuillez communiquer avec le BSF le plus près ou consultez la publication T4001, *Guide de l'employeur – Renseignements de base sur les retenues sur la paie*, les bulletins d'interprétation IT-377, *Jetons de présence d'administrateur, honoraires d'exécuteur testamentaire et indemnités de juré,* et IT-468, *Frais de gestion ou d'administration payés à des non-résidents*, ou le site Web de l'ARC, à **www.arc.gc.ca**.

Obligations de l'employé non-résident

Numéro d'assurance sociale (NAS)

¶ 80. Les particuliers qui travaillent au Canada (employés) sont généralement tenus d'obtenir un numéro d'assurance sociale (NAS). Lorsqu'un employé non-résident demande une dérogation (voir numéros 86 à 96), le BSF lui demande son NAS. Les employés non-résidents doivent également détenir un permis de travail valide délivré par Citoyenneté et Immigration Canada.

Déclaration de revenus du Canada

¶ 81. La retenue effectuée en vertu de l'article 102 du *Règlement* ne constitue pas le montant définitif d'impôt à payer par le non-résident. Il s'agit plutôt d'un acompte sur l'impôt de la partie I que le non-résident peut avoir à payer au Canada. Le montant définitif d'impôt à payer est calculé après l'établissement d'une cotisation à l'égard de la déclaration de revenus du Canada produite par le non-résident. Les employés non-résidents sont généralement tenus de produire une déclaration de revenus du Canada pour calculer leur impôt à payer ou pour obtenir un remboursement.

- Les particuliers qui touchent un revenu d'emploi au Canada doivent produire la déclaration de revenus T1 au plus tard le 30 avril de l'année civile qui suit l'année où ils ont touché le revenu.

¶ 82. La copie 3 du feuillet de renseignements T4 délivré à un non-résident doit être jointe à sa déclaration de revenus du Canada à titre de pièce justificative des montants reçus par le non-résident et des retenues effectuées et versées à l'ARC pour le compte du non-résident. Les photocopies de ce formulaire ne sont pas acceptées.

¶ 83. L'obtention d'une dérogation des retenues à prélever à l'article 102 du *Règlement* (voir numéros 86 à 96) n'a aucune incidence sur l'obligation, pour un non-résident qui fournit des services au Canada, de produire une déclaration de revenus du Canada. De même, si un non-résident qui a obtenu une dérogation dans une année antérieure n'a pas produit de déclaration pour cette année-là et que la période de production prévue à l'article 150 de la *Loi* est écoulée, le BSF tiendra compte de tous les renseignements avant d'accorder une dérogation pour une année ultérieure.

¶ 84. Les déclarations de revenus des non-résidents doivent être envoyées à l'adresse suivante :

Bureau international des services fiscaux
2204, chemin Walkley
Ottawa ON K1A 1A8
Canada

¶ 85. Pour plus de renseignements sur les obligations des non-résidents en matière de déclarations de revenus, on peut consulter le site Web de l'ARC, à **www.arc.gc.ca**, ainsi que le guide T4058, *Les non-résidents et l'impôt*.

Lignes directrices concernant les dérogations à la retenue de l'article 102 du Règlement dans le cas d'un employé non-résident

Exigences générales applicables

¶ 86. La méthode décrite ci-après peut aider à déterminer si un employé non-résident est admissible, en vertu de la convention fiscale applicable, à une dérogation à la retenue prévue à l'article 102 du *Règlement*, pendant qu'il est employé au Canada. Cette méthode peut être utilisée dans les cas où l'article de la convention fiscale du pays de résidence de l'employé non-résident portant sur les professions dépendantes est applicable.

À qui s'appliquent ces lignes directrices?

¶ 87. Les lignes directrices s'appliquent aux employés non-résidents qui rendent des services au Canada, que l'employeur soit ou non un résident du Canada, si l'employé est un résident d'un pays ayant conclu une convention fiscale avec le Canada et si la convention prévoit une telle dérogation.

¶ 88. Ces lignes directrices **ne** s'appliquent **pas** :

- à un résident d'un pays n'ayant pas signé de convention fiscale avec le Canada;
- à une entreprise de prestation de services personnels, tel que défini dans le paragraphe 125(7) de la *Loi*.

  Un employé d'une entreprise de prestation de services personnels est normalement considéré comme un employé de la société. Les paiements versés par un payeur à une société non-résidente exploitant une entreprise de prestation de services personnels au Canada sont assujettis à une retenue de 15 %, aux termes de l'article 105 du *Règlement*. Le salaire ou la rémunération versé à l'employé de la société non-résidente pour des services rendus au Canada est assujetti aux retenues prévues à l'article 102 du *Règlement*. Les retenues sont toutes assujetties aux dispositions actuelles en matière de dérogation.

Qui peut demander une dérogation, dans quels cas et à quel endroit?

¶ 89. Un employé non-résident ou un employeur (avec l'autorisation de l'employé) peut demander une dérogation à la retenue de l'article 102 du *Règlement* par écrit, 30 jours avant le début des services devant être rendus au Canada, ou 30 jours avant le paiement initial, au BSF le plus près de l'endroit où les services de l'employé seront rendus au Canada. La demande doit contenir des renseignements sur l'applicabilité de l'article de la convention conclue avec le pays de résidence de l'employé. En outre, une copie du contrat de travail ainsi que des renseignements ou documents suffisants pour permettre au BSF de déterminer le statut de l'employé et son statut de résident doivent accompagner cette demande écrite. Le BSF s'efforcera de traiter les demandes de dérogation bien documentées, reçues moins de 30 jours avant le paiement ou avant la date du début de la prestation des services visés.

¶ 90. Une demande de dérogation peut être présentée après le début du versement des paiements. Si une dérogation est accordée, elle s'applique uniquement aux paiements effectués après l'octroi de la dérogation.

De quelle façon les lignes directrices concernant la dérogation permettent-elles un allégement?

¶ 91. Ces lignes directrices sont fondées sur l'interprétation et l'application de l'article portant sur les professions dépendantes, que l'on retrouve dans les conventions que conclut le Canada. L'article XV de la convention fiscale de 1980 entre le Canada et les États-Unis (la *Convention*) est utilisé pour fins d'illustration.

¶ 92. Une dérogation à l'article 102 du *Règlement* fondée sur une convention fiscale est accordée si un employé qui réside aux États-Unis répond aux critères applicables suivants :

1) sa rémunération totale pour l'année civile où l'emploi a été exercé au Canada ne dépasse pas 10 000 $CAN;

   OU

2) il est présent au Canada pendant une ou plusieurs périodes n'excédant pas au total 183 jours dans l'année civile;

   ET

   La charge de sa rémunération n'est pas assumée par :

   a) un employeur qui est un résident du Canada,

      OU

   b) un établissement stable ou une base fixe que l'employeur possède au Canada.

En vertu des dispositions du paragraphe XV(1) de la *Convention*, les salaires, les traitements et la rémunération gagnés par un résident des États-Unis pour un emploi sont imposables uniquement aux États-Unis, à moins que l'emploi soit exercé au Canada.

¶ 93. En ce qui concerne le revenu d'emploi gagné au Canada pendant une année civile, l'expression « année civile » désigne l'année civile durant laquelle l'emploi est exercé, et pas nécessairement l'année où le revenu est perçu.

¶ 94. Aux fins de la règle relative aux 183 jours, le mot « jour » comprend toute journée ou partie de journée de l'année civile où la personne était présente physiquement au Canada, peu importe le nombre d'heures où elle a été présente. L'année civile où les 183 jours sont comptés est l'année durant laquelle l'emploi est exercé, et pas nécessairement l'année durant laquelle la rémunération est reçue.

¶ 95. L'ARC a adopté la même position que l'OCDE, c'est-à-dire que l'expression « assumée par » signifie que la dépense est déductible dans le calcul du revenu imposable. Pour que l'exemption prévue à l'alinéa XV(2)*b*) s'applique, la rémunération ne peut pas être assumée (c'est-à-dire admissible comme déduction dans le calcul du revenu imposable) par un résident du Canada ou un employeur qui possède un établissement stable ou une base fixe au Canada. La rémunération est assumée par une personne si celle-ci doit la payer, directement ou indirectement, sous forme d'honoraires de gestion, de frais administratifs ou autrement. Pour déterminer qui assume la rémunération, il ne faut pas tenir compte du fait que la rémunération versée à l'employé continue de provenir de l'autre pays.

¶ 96. L'expression « un employeur », qu'on trouve à l'alinéa XV(2)*b*), désigne un employeur qui est un résident de l'autre État (par exemple le Canada) ou qui possède un établissement stable ou une base fixe dans l'autre État (par exemple le Canada).

PARTIE III

Renseignements généraux – Demandes de renseignements, site Web, formulaires et publications

¶ 97. Pour plus de renseignements, veuillez communiquer avec la Section de l'impôt international du BSF le plus près ou consulter le site Web de l'ARC, à **www.arc.gc.ca**.

Conventions fiscales

¶ 98. Le Canada se réserve le droit d'imposer le revenu gagné sur son territoire. Il a négocié des conventions fiscales avec d'autres pays pour éliminer la double imposition des personnes résidant dans une administration et gagnant un revenu dans une autre. Il y a actuellement plus de 80 conventions fiscales en vigueur, et un certain nombre de conventions sont en cours de négociation ou de renégociation. Ces conventions jouent un rôle décisif dans le processus visant à déterminer si le Canada conserve le droit d'assujettir à l'impôt le revenu d'un non-résident gagné au Canada ou si ce droit appartient au pays d'origine du non-résident. On peut se procurer un exemplaire des conventions fiscales conclues par le Canada dans le site Web du ministère des Finances, à **www.fin.gc.ca**.

ANNEXE A – Lignes directrices concernant les dérogations à la retenue de l'article 105 du *Règlement* fondées sur une convention fiscale

Raison d'être des lignes directrices

Ces lignes directrices visent uniquement les demandes de dérogation à la retenue de l'article 105 du *Règlement* fondées sur une convention fiscale, présentées par un non-résident et reposant sur l'absence d'une base fixe ou d'un établissement stable au Canada. Les lignes directrices ne visent pas à déterminer si une personne non-résidente possède une base fixe ou un établissement stable au Canada.

Il incombe à la personne qui présente une demande de dérogation fondée sur une convention fiscale de fournir une preuve de sa résidence dans un pays signataire d'une convention avec le Canada et de son droit aux avantages prévus par cette convention.

Les demandes de dérogation fondées sur une convention fiscale sont accordées si le demandeur respecte l'un des critères suivants :

	Critère A	**Critère B**	**Critère C**
Genre de demandeur non-résident	Particulier touchant un revenu de moins de 5 000 $CAN dans l'année civile	Particulier ou société	Particulier ou société
Activité récurrente	s/o	**Non**	**Oui**
Nombre de jours prévus dans le contrat ou l'entente inférieur à 180	s/o	**Oui**	**Oui**
Période de moins de 240 jours	s/o	s/o	**Oui**
Décision	Dérogation accordée	Dérogation accordée si aucune exception ne s'applique	Dérogation accordée si aucune exception ne s'applique

« Activité récurrente » veut dire qu'un demandeur non-résident fournit des services pour un deuxième ou nouveau contrat ou engagement au Canada dans « la période ». Ceci n'inclut pas le cas où une personne non-résidente quitte le Canada et y revient pendant la durée du même contrat ou engagement.

« La période » signifie l'année courante, les trois années civiles précédentes ainsi que les trois années civiles suivantes.

Une dérogation est accordée uniquement si le demandeur répond à l'un des critères ci-dessus, ou dans des cas précis qui dépendent du genre d'activité qu'il exercera au Canada et des dispositions applicables de la convention conclue entre le Canada et son pays de résidence.

Une dérogation peut être refusée si le demandeur satisfait au critère B ou C, mais que son cas constitue l'une des exceptions ci-après. Toutefois, lorsque le demandeur remplit les conditions du critère A, les exceptions ci-après ne sont pas prises en compte.

Exceptions aux lignes directrices concernant les dérogations à l'article 105 du Règlement fondées sur une convention fiscale

Les lignes directrices concernant les dérogations fondées sur une convention fiscale ne s'appliquent pas dans les cas suivants :

1. Résidents des pays n'ayant pas conclu de convention fiscale avec le Canada. Ces personnes sont imposables au Canada sur les revenus qu'elles y tirent d'un emploi ou de l'exploitation d'une entreprise. La notion d'établissement stable ou de base fixe ne s'applique pas dans le cas d'une demande présentée par un résident d'un pays n'ayant pas conclu de convention fiscale avec le Canada. Cependant, un particulier, résident d'un pays n'ayant pas conclu de convention fiscale avec le Canada, peut faire une demande de dérogation lorsque son revenu pour l'année civile est inférieur à 5 000 $CAN.
2. Résidents des pays ayant conclu avec le Canada une convention qui prévoit l'existence d'un établissement stable réputé. Voici des exemples d'activités :
   a) les services de construction, d'installation ou d'assemblage (la plupart des conventions prévoient une règle de douze mois pour établir l'existence d'un établissement stable réputé);
   b) les activités extracôtières dans le cas des résidents du Danemark, des États-Unis, des Pays-Bas et du Royaume-Uni;
   c) le domaine du transport international.

   Dans les cas où un demandeur non-résident exerce l'une des activités susmentionnées, on examinera l'article pertinent de la convention pour s'assurer que le genre de services rendus y est inclus. Si l'article de la convention s'applique, la dérogation peut être accordée en vertu de cet article spécifique plutôt que selon les lignes directrices générales.

   - Si, par exemple, un demandeur exerce certaines activités extracôtières précises pendant une période de 45 jours et si ces services sont réputés, en vertu de l'article pertinent de la convention fiscale applicable à son pays de résidence, être attribuables à un établissement stable une fois écoulée une période de 30 jours, sa demande de dérogation sera rejetée même si, n'eût été de l'article applicable de la convention, elle aurait été approuvée sur la base des lignes directrices générales (c.-à-d. moins de 180 jours).

- Par contre, un demandeur peut rendre des services (p. ex. dans le domaine de la construction) pendant une période de 260 jours et être un résident d'un pays ayant conclu avec le Canada une convention en vertu de laquelle de tels services sont attribuables à un établissement stable uniquement si leur durée dépasse douze mois. En pareil cas, la demande de dérogation sera généralement approuvée (à condition que toutes les autres conditions soient remplies) même si, n'eût été de l'article applicable de la convention, elle aurait été rejetée sur la base des lignes directrices générales (c.-à-d. plus de 180 jours).

3. Artistes ou athlètes (ainsi que chaque artiste ou athlète très célèbre d'une société de vedette) qui résident aux États-Unis et qui gagnent au Canada plus de 15 000 $CAN en cachets bruts, y compris les dépenses remboursées ou payées en leur nom au cours de l'année civile visée. Ils sont imposables au Canada, qu'ils y aient ou non un établissement stable ou une base fixe.
   - Si le revenu brut gagné dans l'année civile est inférieur à 15 000 $CAN, une demande de dérogation peut être examinée en fonction des lignes directrices.
4. Artistes ou athlètes (ainsi que chaque artiste ou athlète très célèbre d'une société de vedette) qui résident dans un pays autre que les États-Unis ayant conclu avec le Canada une convention fiscale. La notion de base fixe ou d'établissement stable n'est pas un facteur dont il faut tenir compte pour appliquer l'article sur les artistes et les athlètes de la convention applicable. On doit examiner la situation en fonction de l'article pertinent de la convention, surtout si la situation comprend des éléments de visites parrainées par un État ou d'échanges culturels ou l'intervention d'organismes à but non lucratif.
5. Contrat unique pour des prestations de services pluriannuelles qui prévoit que le demandeur rendra des services au Canada à un ou plusieurs endroits au cours de plusieurs années (p. ex. pour des productions théâtrales). Les dérogations refusées en pareil cas se limitent aux situations où le contrat du non-résident prévoit qu'il doit rendre de tels services au Canada au cours de deux années ou plus. Au moment de l'examen du nombre d'années pour lesquelles le contrat a été conclu, le droit de renouvellement prévu dans le contrat sera réputé exercé.
6. Services de caractère récurrent tels que la participation à des spectacles aériens, à des rodéos, au moissonnage-battage, etc., si les services rendus par les non-résidents sont exécutés au même endroit ou à des endroits « similaires » et si les non-résidents ont été présents au Canada pour rendre ces services au cours de deux années civiles antérieures ou plus. Les années civiles antérieures ne doivent pas nécessairement être consécutives.
7. Non-résidents pour lesquels l'ARC a déjà déterminé qu'ils avaient un établissement stable au Canada et qui sont restés au Canada sans interruption depuis au moins deux années civiles.
   - Pour les non-résidents pour lesquels l'ARC a déjà déterminé qu'ils avaient un établissement stable au Canada et qui ne sont pas restés au Canada pendant au moins deux années civiles, on examinera la demande en fonction des lignes directrices.
8. Lorsque des services sont rendus au Canada par un non-résident qui est lié au payeur canadien ou qu'un ensemble de services y sont rendus par des non-résidents liés entre eux, ou si l'effet d'ensemble peut consister à permettre d'éluder l'impôt canadien, la dérogation est refusée. Pour des services fournis par des non-résidents liés et dans le cadre desquels il n'y a pas d'élément d'évitement perçu, on examinera la demande en fonction des lignes directrices.
9. Lorsqu'un non-résident a un contrat pour la prestation de services au Canada mais qu'il confie la prestation de ces services à des sous-traitants résidant au Canada ou à d'autres non-résidents, il ne peut pas obtenir une dérogation fondée sur une convention, à moins que les activités des sous-traitants, de même que toutes les autres activités que l'entrepreneur principal exerce au Canada, soient visées par les lignes directrices.

   Pour les fins de l'application des lignes directrices en pareil cas, les activités des entrepreneurs résidant au Canada sont considérées comme si les entrepreneurs étaient des non-résidents et que leurs seules activités réalisées au Canada étaient celles qui étaient exécutées en sous-traitance. La déduction des paiements faits aux sous-traitants sera examinée dans le cadre d'une autre demande de dérogation, fondée sur les revenus et dépenses.

10. Sociétés à responsabilité limitée (SARL)

Les paiements pour des services rendus au Canada par des sociétés à responsabilité limitée (SARL) des États-Unis ne donnent généralement pas droit à une exonération en vertu d'une convention fiscale. D'après l'ARC, une SARL est généralement structurée expressément pour être imposée comme une société de personnes en vertu de l'*Internal Revenue Code*. Une SARL structurée de cette façon n'est pas assujettie à l'impôt aux États-Unis. Par conséquent, l'ARC ne considère pas une telle entité comme un résident des États-Unis aux fins du paragraphe 1 de l'article IV, Résidence, de la convention fiscale entre le Canada et les États-Unis. Ainsi, ces paiements ne sont pas normalement exemptés de la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*.

Si toutefois la SARL choisit d'être traitée aux États-Unis comme une société et donc d'être assujettie à l'impôt aux États-Unis sur ses revenus de toutes provenances, elle serait considérée comme un résident des États-Unis aux fins du paragraphe 1 de l'article IV, Résidence, de la *Convention*. Une SARL américaine qui n'a pas choisi d'être traitée comme une société (c.-à-d. qui n'a pas produit le formulaire nécessaire de l'*Internal Revenue* ni une déclaration de revenus aux États-Unis) ne sera pas considérée comme un résident des États-Unis aux fins de la *Convention*.

ANNEXE B – Lignes directrices concernant les dérogations à la retenue de l'article 105 du *Règlement* fondées sur une estimation des revenus et dépenses

Un non-résident qui n'a pas droit à une dérogation fondée sur une convention fiscale peut demander une réduction du montant de la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement* en fonction d'une estimation de ses revenus et dépenses (dérogation fondée sur les revenus et dépenses) se rapportant aux services devant être rendus au Canada.

Avec le processus de dérogation fondée sur les revenus et dépenses, un non-résident peut déduire des dépenses de son revenu gagné au Canada, et son revenu net est alors assujetti à l'impôt à un taux progressif (semblable à celui qui est utilisé pour les résidents), plutôt qu'à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*. Si l'impôt à payer estimatif, après application du taux progressif, est inférieur à la retenue à effectuer normalement selon l'article 105 du *Règlement*, le non-résident peut bénéficier du taux le moins élevé.

Pour présenter une demande de dérogation fondée sur les revenus et dépenses il faut remplir le formulaire R105, *Demande de dérogation à l'article 105 du Règlement de l'impôt sur le revenu,* et l'envoyer, avec la documentation à l'appui, au BSF le plus près de l'endroit où les services seront rendus.

Le processus de demande de dérogation fondée sur les revenus et dépenses ne vise pas à remplacer la production d'une déclaration de revenus du Canada. Ce processus repose uniquement sur une estimation de l'impôt à payer au Canada au moment de la demande, d'après les renseignements fournis par le non-résident. Les non-résidents sont donc tenus de produire une déclaration de revenus du Canada, peu importe si la demande de dérogation est acceptée ou non. Dans les cas où une demande de dérogation fondée sur les revenus et dépenses est acceptée, il peut arriver qu'une garantie (comme une garantie bancaire) égale à la retenue visée par la demande soit exigée.

L'ARC examine les demandes de dérogation fondées sur les revenus et dépenses et détermine si les dépenses sont raisonnables et si le non-résident a droit à une réduction de la retenue. L'ARC peut autoriser, le cas échéant, le ou les payeurs concernés à réduire la retenue en conséquence.

Revenus et dépenses à inclure

Revenus

Citons, à titre d'exemple de revenus à indiquer dans la demande de dérogation, le montant prévu au contrat qui doit être versé pour les services devant être rendus au Canada, y compris les montants remboursés ou payés au nom du non-résident, en plus de toutes les autres sommes qui lui sont payables, notamment celles qui sont décrites plus haut dans cette circulaire d'information. Par exemple, dans l'industrie de la musique, d'autres revenus pourraient inclure les sommes versées au non-résident pour avoir fourni l'installation sonore et l'éclairage pour des spectacles, les commissions de garantie, les primes ou les sommes additionnelles à verser en fonction des ventes de billets.

Aux fins du processus de demande de dérogation fondée sur les revenus et dépenses, tous les montants doivent être en devises canadiennes, sauf indications contraires.

Calculs concernant les services rendus antérieurement au Canada

Dans les cas où un non-résident a rendu antérieurement des services au Canada dans la même année civile, le revenu gagné et tout l'impôt payé relativement à ces services antérieurs sont à inclure dans le calcul relatif à la dérogation fondée sur les revenus et dépenses, en vue de déterminer le montant total de l'impôt à payer.

Dépenses

Les éléments comme la dépréciation et l'amortissement ne doivent pas être inclus à titre de déduction ou de dépense aux fins de la dérogation.

Voici une liste des dépenses les plus courantes qui pourraient être incluses dans une demande de dérogation (à condition que chacune de ces dépenses soit étayée).

- **Frais de services professionnels (par exemple avocats, comptables, gestionnaires ou mandants).**

  La dépense indiquée doit être liée aux honoraires du contrat de services au Canada. Si la rémunération des personnes engagées pour rendre les services prend la forme d'honoraires payés d'avance ou toute autre forme, une ventilation doit alors être fournie. Les contrats et les documents à l'appui des calculs doivent également être produits.

- **Hébergement (hôtels)**

  Les demandes de déduction seront admises à raison d'un maximum de 100 $ pour chaque nuit où la personne se trouve au Canada dans le cadre d'un contrat de services. Les nuits passées au Canada sans rapport avec le contrat de services ne seront pas admissibles aux fins d'une déduction. Les demandes de déduction peuvent dépasser les montants normalisés, mais elles doivent être étayées.

- **Repas**

  La déduction prévue est de 45 $ par jour par personne pour chaque journée complète où la personne se trouve au Canada dans le cadre d'un contrat de services.

- **Voyage pour se rendre au Canada et d'une région à une autre du Canada (par avion, par autobus ou par train).**

  Le coût d'un voyage par avion, par autobus ou par train en aller simple, du dernier arrêt à l'extérieur du Canada à l'endroit au Canada où débutera la prestation de services peut être indiqué à titre de dépense. Il est possible d'indiquer de tels coûts pour des dépenses dans les cas où un non-résident quitte le Canada après la prestation de services et ne retourne pas directement à son secteur d'attache. Si un non-résident retourne directement à son secteur d'attache après avoir rendu des services au Canada, le plein coût des voyages à destination et en provenance du Canada sera admis à titre de dépense.

- **Kilométrage relatif aux véhicules que possèdent ou louent des particuliers et qu'ils utilisent au Canada.**

  Une dépense peut être remboursée pour le kilométrage parcouru du dernier arrêt à l'extérieur du Canada à l'endroit au Canada où débutera la prestation de services, lorsqu'un particulier utilise un véhicule qu'il possède ou qu'il loue. Cette règle s'applique lorsqu'un non-résident quitte le Canada après la prestation des services et ne retourne pas directement à son secteur d'attache. La dépense pour le kilométrage du retour peut être indiquée lorsque le non-résident retourne directement à son secteur d'attache après la prestation des services au Canada. Les taux de kilométrage actuels comprennent tous les frais relatifs à la location, aux réparations, à l'amortissement, à l'entretien, à l'assurance, à l'essence et à l'huile :

fourgonnettes/automobiles :	0,43 cents/km
camions d'un poids maximal de cinq (5) tonnes :	1,04 $/km
gros camions/remorques/autobus :	1,72 $/km

- **Location de matériel (autre que des véhicules) loué au Canada ou à l'étranger en vue de son utilisation au Canada.**

  Remarque : Le coût du matériel loué à l'étranger en vue de son utilisation au Canada peut être assujetti à la retenue d'impôt en vertu de la partie XIII. Ainsi, la retenue d'impôt serait effectuée sur la partie du paiement de location qui est applicable à la période où le matériel est utilisé au Canada. Un non-résident qui demande une dérogation serait tenu d'effectuer cette retenue, de verser l'impôt selon le taux applicable et de déclarer ce montant à l'ARC en produisant un feuillet de renseignements NR4.

- **Rémunération versée à d'autres personnes rendant des services au Canada (par exemple des employés ou des sous-traitants résidents ou non-résidents).**

  Les dépenses relatives aux honoraires versés à d'autres sous-traitants ou aux salaires versés aux employés peuvent être déduites à titre de dépense.

  Remarque : Les honoraires versés à un autre sous-traitant non-résident pour des services rendus au Canada sont assujettis à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*. Les salaires versés aux employés résidents ou non-résidents sont assujettis à la retenue prévue à l'article 102 du *Règlement*.

- **Dépenses supportées et documentées par un payeur et devant être déduites des honoraires d'un non-résident.**

  Remarque : Ces dépenses ne comprennent pas les frais de transport, d'hébergement ou de repas déduites par le payeur.

- **D'autres dépenses peuvent être admissibles dans certains cas.**

Calcul du montant révisé d'impôt à payer en cas de dérogation fondée sur les revenus et dépenses

Comme il est indiqué précédemment, le revenu net après les dépenses est assujetti à l'impôt à un taux progressif. Dans le cas des particuliers, le taux applicable varie selon la province ou territoire où les services doivent être rendus. Si les services doivent être rendus dans plus d'une province ou territoire, le taux applicable constituera une moyenne des taux en vigueur dans les provinces et territoires visés. Dans le cas des sociétés, le taux approprié sera appliqué au revenu net.

Exemple de calcul relatif à une dérogation fondée sur les revenus et dépenses

Une société non-résidente est engagée à contrat pour rendre des services au Canada et doit recevoir 8 000 $CAN. Avant la prestation de ces services, le non-résident produit une demande de dérogation fondée sur les revenus et dépenses et il indique les dépenses suivantes :

1.	Honoraires bruts pour les services	8 000 $
2.	Retenue normale prévue à l'article 105 du *Règlement* (8 000 $ × 15 %)	1 200 $
3.	Dépenses indiquées et documentées par le non-résident relativement aux services rendus au Canada :	
	Billets d'avion	3 000 $
	Chambres d'hôtel	1 000 $
	Repas	450 $
	Frais juridiques	850 $
	Honoraires versés à un sous-traitant non-résident	1 000 $
	Total des dépenses	6 300 $
4.	Revenu imposable net (8 000 $ – 6 300 $)	1 700 $

5. Montant révisé d'impôt :
   impôt à payer – taux prévu à la partie I dans le cas des sociétés (1 700 $ × 38 %[1]) 646 $
6. Montant de la retenue réduite en vertu d'une dérogation fondée sur les revenus et dépenses (1 200 $ – 646 $). 554 $

[1] Un taux de 38 % est utilisé pour les sociétés uniquement à titre d'exemple. Les taux réels varient selon la province ou territoire où les services sont rendus.

Résumé

Dans le cas ci-dessus, la retenue à verser en vertu de la dérogation fondée sur les revenus et dépenses est inférieure à la retenue prévue à l'article 105 du *Règlement*. Le non-résident se verrait donc accorder une dérogation fondée sur les revenus et dépenses. L'ARC indiquerait au payeur de retenir un montant de 646 $ sur le paiement de 8 000 $ destiné au non-résident et de verser ce montant au compte portant le numéro d'entreprise du payeur. Même si une dérogation partielle est approuvée, le payeur est tenu de remplir un feuillet de renseignements T4A-NR, d'y indiquer le montant payé et de fournir les copies appropriées à l'ARC et au non-résident.

Étant donné qu'une des dépenses indiquées par le demandeur non-résident de la dérogation est constituée d'honoraires versés à un autre sous-traitant non-résident (1 000 $), le demandeur non-résident de la dérogation est tenu de retenir un montant de 150 $ (en application de l'article 105 du *Règlement*) sur les honoraires versés au sous-traitant, et de verser le montant de la retenue au compte portant son numéro d'entreprise. Cette retenue n'aurait pas été nécessaire si le sous-traitant non-résident avait demandé à l'ARC, et obtenu, une dérogation avant le début de la prestation des services ou le paiement initial versé pour ceux-ci.