



Bulletin d'interprétation IT-221R3

Détermination du statut de résident d'un particulier (Consolidé)

Voir la section «MODIFICATIONS AU BULLETIN»

www.arc.gc.ca



Agence du revenu
du Canada

Canada Revenue
Agency

Canada

RENVOI : Les articles 2 et 250 (aussi les articles 114, 115, 128.1 et 212 de la LOI DE L'IMPÔT SUR LE REVENU (la LOI) et l'article 2607 du RÈGLEMENT DE L'IMPÔT SUR LE REVENU (le RÈGLEMENT))

Dernière révision – Numéro 1

À l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC), nous publions des bulletins d'interprétation (IT) en matière d'impôt sur le revenu afin de donner des interprétations techniques et des positions à l'égard de certaines dispositions contenues dans la législation fiscale. À cause de leur caractère technique, les bulletins sont surtout utilisés par notre personnel, les experts en fiscalité et d'autres personnes qui s'occupent de questions fiscales. Pour les lecteurs qui désirent des explications moins techniques de la loi, nous offrons d'autres publications, telles que des guides d'impôt et des brochures.

Bien que les observations énoncées dans un numéro particulier d'un bulletin puissent se rapporter à une disposition de la loi en vigueur au moment où elles ont été faites, elles ne peuvent pas se substituer à la loi. Le lecteur devrait donc considérer ces observations à la lumière

des dispositions pertinentes de la loi en vigueur pour l'année d'imposition visée. Ce faisant, il devrait tenir compte des effets de toutes les modifications pertinentes apportées à ces dispositions et de toutes les décisions pertinentes des tribunaux depuis la date où ces observations ont été faites.

Sous réserve de ce qui précède et à moins d'indication contraire, une interprétation ou une position énoncée dans un bulletin s'applique habituellement à compter de la date de sa publication. Lorsqu'une interprétation ou une position est modifiée et que cette modification avantage les contribuables, celle-ci entre habituellement en vigueur à l'égard des mesures de cotisation et de nouvelle cotisation futures. Par contre, si la modification n'est pas à l'avantage des contribuables, elle s'appliquera habituellement à l'année d'imposition en cours et aux années suivantes, ou aux opérations effectuées après la date à laquelle la modification a été publiée.

Si vous avez des observations à formuler sur les sujets traités dans un bulletin, veuillez les faire parvenir à l'adresse suivante :

Gestionnaire, Section des publications techniques et projets
Direction des décisions en impôt
Direction générale de la politique et de la législation
Agence des douanes et du revenu du Canada
Ottawa ON K1A 0L5

La plupart de nos publications sont accessibles sur notre site Web à
www.adrc.gc.ca

Contenu

Application

Résumé

Discussion et interprétation

 Généralités (1-3)

 Résidence de fait – Départ du Canada

 Liens de résidence avec le Canada (4-9)

 Application de l'expression «résident habituel» (10)

Preuve de l'intention de rompre définitivement les liens de résidence (11-12)

Régularité et durée des visites au Canada (13)

Liens de résidence ailleurs (14)

Date d'obtention du statut de non-résident (15)

Résidence de fait – Arrivée au Canada

Établissement de liens de résidence avec le Canada (16-17)

Date d'obtention du statut de résident (18)

Personnes réputées résider au Canada – Paragraphe 250(1) de la Loi

Paragraphe 250(1) de la Loi – Aperçu (19)

Personnes qui séjournent au Canada (20-21)

Autres personnes réputées résider au Canada (22-23)

Personnes réputées non-résidentes – Paragraphe 250(5) de la Loi

Application du paragraphe 250(5) de la Loi (24)

Les «règles décisives» prévues par les conventions fiscales (25)

Critères de «foyer d'habitation permanent» et de «centre des intérêts vitaux» (26)

Processus pour obtenir une détermination du statut de résidence

Bureau international des services fiscaux (27)

Direction des décisions en impôt (28)

Services de l'autorité compétente (29)

Modifications au bulletin

Application

Ce bulletin est une consolidation de ce qui suit :

- du bulletin d'interprétation IT-221R3 du 21 décembre 2001;
- des modifications subséquentes.

Pour plus de précisions, voir la section «MODIFICATIONS AU BULLETIN» vers la fin du bulletin.

Résumé

Ce bulletin expose la position de l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC) touchant la détermination du statut de résident d'un particulier à des fins fiscales. Il précise en outre les facteurs à prendre en compte lors de cette détermination.

Discussion et interprétation

Généralités

1. Dans le cadre du régime fiscal canadien, l'impôt qu'une personne doit payer sur ses revenus se fonde sur son statut de **résident** ou de **non-résident** du Canada. Une personne qui **réside** au Canada au cours d'une année d'imposition est assujettie à l'impôt canadien sur ses revenus de toutes provenances. De manière générale, une personne **non résidente** n'est tenue de payer l'impôt canadien que sur le revenu provenant du Canada. Une personne peut être résidente du Canada durant une partie de l'année seulement et, dans ce cas, elle est assujettie uniquement à l'impôt canadien sur ses revenus de toutes provenances pour la partie de l'année pendant laquelle elle a résidé au Canada. Pour le reste de l'année, la personne sera assujettie à l'impôt comme un non-résident.

Bon nombre des observations du présent bulletin s'appliquent aux déterminations du statut de résident non seulement aux fins de l'impôt fédéral, mais aussi aux fins de l'impôt provincial. Généralement, un particulier est assujetti à l'impôt provincial sur ses revenus de toutes provenances s'il **réside** dans une province donnée **le 31 décembre** de

l'année d'imposition. Le particulier est considéré résider dans la province avec laquelle il a des liens importants de résidence (voir les numéros 4 à 9, qui traitent des liens de résidence).

Dans certains cas, un particulier est considéré résider dans plus d'une province le 31 décembre d'une année d'imposition donnée. Il s'agit habituellement d'une situation où, le 31 décembre de l'année d'imposition, le particulier réside physiquement dans une province autre que sa province de résidence habituelle. Par exemple, le particulier peut avoir quitté son domicile habituel pour une longue période de temps en raison d'une affectation professionnelle temporaire ou en vue de recevoir un enseignement postsecondaire. Le particulier qui réside dans plus d'une province le 31 décembre d'une année d'imposition donnée est considéré, aux fins du calcul de son impôt provincial à payer, comme résidant **uniquement** dans la province avec laquelle il a les **liens de résidence les plus importants**. Les contribuables qui vivent au Canada toute l'année et qui ont besoin d'aide pour déterminer leur province de résidence aux fins de l'impôt provincial devraient communiquer avec le bureau des services fiscaux de leur localité. Les contribuables qui vivent à l'extérieur du Canada durant la totalité ou une partie de l'année et qui ont besoin d'aide pour cette même détermination devraient

communiquer avec le Bureau international des services fiscaux (voir les renseignements nécessaires au numéro 27).

2. Le terme «résident» n'est pas défini dans la LOI DE L'IMPÔT SUR LE REVENU (la LOI). Toutefois, les tribunaux ont maintenu que la question du «statut de résident» relevait du «degré auquel une personne s'installe mentalement et en fait à un endroit ou y maintient ou y centralise son mode de vie habituel, y compris les relations sociales, les intérêts et les commodités». Dans la détermination du statut de résident d'un particulier pour les besoins de la LOI, il convient également de considérer le paragraphe 250(3), selon lequel toute référence dans cette LOI à une personne résidant au Canada vise aussi une personne qui «réside habituellement» au Canada. Les tribunaux ont jugé qu'un particulier «réside habituellement» au Canada aux fins de l'impôt si le Canada est l'endroit où, dans le cours ordinaire de sa vie quotidienne, il vit de façon régulière, normale ou habituelle. Aussi, afin de déterminer le statut de résidence, il faut dans chaque cas prendre en considération tous les faits pertinents, y compris les liens de résidence avec le Canada ainsi que la durée, le but et la régularité des séjours au Canada de même qu'à l'étranger.

3. Un particulier qui réside **habituellement** au Canada, comme il l'est dit au numéro 2, est réputé être un résident **de fait** du Canada. Lorsqu'il est établi qu'un particulier n'est pas un résident de fait du Canada, il est quand même possible qu'aux termes du paragraphe 250(1) ce particulier soit **réputé** résider au Canada aux fins de l'impôt (voir les numéros 19 à 23). Dans certains cas, toutefois, un particulier qui par ailleurs serait résident de fait ou présumé du Canada pourrait, en vertu du paragraphe 250(5), être réputé **ne pas** résider au Canada (voir le numéro 24).

Résidence de fait – Départ du Canada

Liens de résidence avec le Canada

4. Le facteur le plus important à considérer lorsqu'il s'agit de déterminer si un particulier quittant le Canada continue ou non d'en être résident aux fins de l'impôt est celui du maintien ou non de liens de résidence avec le Canada pendant qu'il est à l'étranger. Bien que l'on ne puisse déterminer le statut de résidence d'un particulier qu'au cas par cas et qu'après avoir pris en considération tous les facteurs pertinents, à moins qu'il n'ait, au moment de son départ, rompu tous les liens importants de résidence avec le Canada, ce particulier

continue, en règle générale, d'être un résident de fait du Canada et sera donc assujetti à l'impôt canadien sur ses revenus de toutes provenances.

5. Les liens de résidence d'un particulier qui seront pratiquement toujours considérés comme les liens importants de résidence afin de déterminer le statut de résidence sont les suivants :

- a) le ou les logements du particulier,
- b) son conjoint ou son conjoint de fait,
- c) les personnes à sa charge.

6. Lorsqu'un particulier quitte le Canada mais y conserve un logement (possédé ou loué) qui demeure disponible à être occupé par lui, ce logement sera considéré comme un lien important de résidence avec le Canada pendant la durée de son séjour à l'étranger.

Toutefois, si le particulier loue à un tiers avec qui il n'a aucun lien de dépendance et à des conditions de pleine concurrence un logement situé au Canada, l'ADRC soupèsera tous les faits en cause (notamment la relation qui existe entre le particulier et le tiers, le marché immobilier au moment où le particulier quitte le Canada et le

but du séjour à l'étranger) et elle pourrait alors considérer que le logement n'est pas un lien important de résidence avec le Canada, sauf lorsqu'on le prend en compte avec l'ensemble des autres liens de résidence (voir au numéro 17 un exemple d'une telle situation; voir également le numéro 9 qui traite de l'importance des liens secondaires de résidence).

7. Si un particulier est marié ou cohabite avec un conjoint de fait et quitte le Canada, mais que son conjoint ou son conjoint de fait demeure au Canada, on considérera, en règle générale, que ce conjoint ou ce conjoint de fait est, pour le particulier, un lien important de résidence avec le Canada durant son séjour à l'étranger. Il en va de même du particulier ayant des personnes à sa charge qui quitte le Canada en les y laissant. On considérera alors, en règle générale, que les personnes à sa charge représentent un lien important de résidence avec le Canada durant son séjour à l'étranger. Par ailleurs, dans le cas d'un particulier qui, avant de quitter le Canada, vivait séparé de son conjoint ou de son conjoint de fait en raison de la rupture du mariage ou de l'union de fait, on considérera que ce conjoint ou ce conjoint de fait ne constitue pas un lien important de résidence avec le Canada.

8. De manière générale, on doit considérer dans leur ensemble les liens secondaires de résidence afin d'évaluer l'importance de chacun en soi. Par conséquent, il serait inhabituel qu'un seul lien secondaire de résidence avec le Canada soit considéré comme étant suffisamment important en soi pour conclure que le particulier est un résident de fait du Canada pendant son absence. Les liens secondaires de résidence qui peuvent être considérés pour déterminer le statut de résidence d'un particulier pendant son absence du Canada, sont les suivants :

- a) les biens personnels au Canada (p. ex., meubles, vêtements, automobiles, véhicules récréatifs);
- b) les liens sociaux avec le Canada (p. ex., affiliation à des associations récréatives, à des organismes religieux);
- c) les liens économiques avec le Canada (p. ex., emploi avec un employeur canadien ou participation active dans une entreprise canadienne, et comptes bancaires canadiens, régimes d'épargne-retraite, cartes de crédit et comptes de dépôt de titres au Canada);

- d) le statut de résident permanent ou un permis de travail approprié au Canada;
- e) la protection de l'assurance-hospitalisation ou de l'assurance-maladie d'une province ou d'un territoire du Canada;
- f) un permis de conduire d'une province ou d'un territoire du Canada;
- g) un véhicule enregistré dans une province ou un territoire du Canada;
- h) une résidence saisonnière au Canada ou un logement loué dont parle le numéro 6;
- i) un passeport canadien;
- j) l'affiliation à des syndicats ou à des associations professionnelles au Canada.

9. Parmi les autres liens de résidence que les tribunaux ont pris en compte dans la détermination du statut de résident d'un particulier pendant son absence du Canada et que l'ADRC pourrait, elle aussi, prendre en compte, mentionnons : une adresse postale, un casier

postal ou encore un coffre bancaire au Canada, du papier à lettre avec en-tête (y compris les cartes d'affaires) portant une adresse, un numéro de téléphone au Canada ainsi qu'un abonnement à des revues et journaux locaux (canadiens). Ces liens de résidence ont habituellement une importance limitée sauf lorsqu'on les considère conjointement avec d'autres liens de résidence ou avec d'autres facteurs comme ceux qui sont mentionnés au numéro 10.

Application de l'expression «résident habituel»

10. Dans le cas d'un particulier qui n'a pas rompu tous ses liens de résidence avec le Canada mais qui en est physiquement absent pendant un laps de temps considérable (c'est-à-dire pendant une période de plusieurs mois ou de plusieurs années), les tribunaux ont porté, en règle générale, une attention particulière à l'expression «résident habituel» dans la détermination du statut de résident du particulier pendant son absence du pays. Dans les décisions rendues à cet égard par les tribunaux, la tendance manifeste est de considérer l'absence temporaire du Canada, même si elle est prolongée, comme insuffisante pour se soustraire au critère de résidence à des fins fiscales. Par conséquent, lorsqu'un particulier maintient des liens de

résidence avec le Canada pendant son séjour à l'étranger, on évaluera l'importance de ces liens en fonction des facteurs suivants :

- a) la preuve de l'intention de rompre définitivement les liens de résidence avec le Canada;
- b) la régularité et la durée des visites au Canada;
- c) les liens de résidence existant à l'extérieur du Canada.

Pour plus de certitude, l'ADRC n'estime pas que l'intention d'un retour au Canada soit, en soi et en l'absence de quelconques liens de résidence, un facteur dont la présence suffise à conclure que le particulier est un résident du Canada pendant qu'il séjourne à l'étranger.

Preuve de l'intention de rompre définitivement les liens de résidence

11. La question de savoir si un particulier avait l'intention de rompre définitivement ses liens de résidence avec le Canada au moment où il a quitté le Canada en est une de fait à déterminer en regard de toutes les circonstances de chaque cas. Bien que la durée du séjour à

l'étranger soit un facteur à considérer dans la détermination du statut de résidence (c.-à-d. en tant qu'élément de preuve des intentions du particulier au moment de son départ du Canada), les tribunaux ont indiqué qu'il n'y a aucune durée particulière de séjour à l'étranger faisant nécessairement que le particulier devient un non-résident. En règle générale, lorsqu'il existe une preuve que le retour du particulier au Canada était prévu au moment de son départ, en déterminant si ce particulier continue d'être un résident de fait du Canada après son départ, l'ADRC accordera une plus grande importance aux liens de résidence qu'il a maintenus avec le Canada après ce départ (voir les numéros 5 à 9). Par exemple, lorsque, au moment où le particulier quitte le pays, il existe un contrat d'emploi au Canada advenant le cas et au moment où le particulier y revient, l'ADRC considérera ce fait comme une preuve que son retour au Canada avait été prévu au moment de son départ. Cependant, il faudra que l'ADRC examine au cas par cas la situation de chaque particulier afin d'établir si les autres liens de résidence que ce particulier continue de maintenir au Canada, y compris le contrat de travail, suffisent à conclure qu'il est toujours résident du Canada.

12. Un autre facteur que l'ADRC considérera lorsqu'elle déterminera si le particulier avait ou non l'intention de rompre définitivement tous

ses liens de résidence avec le Canada au moment de son départ est celui de savoir si ce particulier a pris en compte et a respecté les dispositions législatives de la LOI relatives à l'assujettissement à l'impôt qui s'appliquent :

- a) aux personnes qui cessent de résider au Canada;
- b) aux personnes qui ne résident pas au Canada.

Par exemple, un particulier quittant le Canada est tenu, au moment où il cesse d'être résident du Canada, de payer l'impôt canadien exigible ou de déposer une garantie acceptable de paiement sur les gains en capital découlant de la disposition réputée de tous ses biens (à l'exception de ceux qui sont visés par l'alinéa 128.1(4)b)). Lorsqu'il y a lieu, l'ADRC vérifiera la conformité à cette exigence en vue de confirmer l'intention du particulier de rompre, ou non, définitivement ses liens de résidence avec le Canada au moment de son départ du Canada.

De la même façon, l'ADRC prendra en compte le fait que le particulier a ou n'a pas informé les résidents du Canada qui lui font des paiements de son intention de cesser d'être un résident lorsqu'il quitterait le pays, avec comme résultat que certains paiements

(y compris, intérêts, dividendes, loyers ou encore prestations de retraite) qui lui seraient faits après ce moment pourraient être assujettis à la retenue d'impôt prévue par la partie XIII de la Loi.

Régularité et durée des visites au Canada

13. Lorsqu'un particulier quitte le Canada et rompt définitivement tous ses liens de résidence avec le Canada, ses visites occasionnelles au Canada, qu'elles soient faites pour des motifs personnels ou pour affaires, n'auront aucune incidence sur son statut de résidence aux fins de l'impôt. Toutefois, lorsque des visites de ce genre deviennent plus qu'occasionnelles, particulièrement lorsqu'elles se produisent à intervalles réguliers, et lorsque le particulier a maintenu des liens secondaires de résidence avec le Canada, ce facteur sera examiné afin d'évaluer l'importance de ces liens.

Liens de résidence ailleurs

14. Lorsqu'un particulier quitte le Canada en vue de devenir non-résident sans pour autant établir de liens importants de résidence avec l'étranger, les liens qu'il maintient encore au Canada, s'il en est, peuvent se révéler encore plus importants et ce particulier pourrait

continuer d'être résident du Canada. Toutefois, le fait pour un particulier d'établir des liens importants de résidence à l'étranger ne signifie pas en soi qu'il n'est plus résident du Canada. En effet, les tribunaux ont soutenu qu'il était possible qu'à des fins fiscales un particulier réside dans plus d'un pays à la fois (voir les numéros 24 à 26).

Date d'obtention du statut de non-résident

15. C'est une question de fait en regard de toutes les circonstances entourant le cas que celle de décider de la date à laquelle un particulier résident du Canada qui le quitte en devient non-résident aux fins de l'impôt. En règle générale, l'ADRC estimera que cette date sera celle à laquelle le particulier rompt tous ses liens de résidence au Canada, date qui habituellement coïncide avec la plus tardive de celles-ci :

- a) date à laquelle il quitte le Canada;
- b) date à laquelle son conjoint ou son conjoint de fait et les personnes à sa charge quittent le Canada (le cas échéant);
- c) date à laquelle il devient résident du pays où il a émigré.

Il y aura exception à cette règle quand un particulier ayant été résident d'un autre pays avant de venir au Canada quitte celui-ci pour retourner dans cet autre pays et y rétablir son lieu de résidence. Dans ce cas, ce particulier deviendra généralement non-résident à la date de son départ du Canada, même si, par exemple, son conjoint ou conjoint de fait y reste pendant encore un certain temps afin de disposer de leur logement ou encore afin de permettre aux personnes à leur charge de terminer une année scolaire déjà en cours.

Résidence de fait – Arrivée au Canada

Établissement de liens de résidence avec le Canada

16. Le statut de résident d'un particulier est toujours une question de fait et on doit le déterminer en se basant sur toutes les circonstances du cas. Le facteur le plus important lorsqu'il s'agit de déterminer si le particulier qui entre au Canada en devient ou non résident aux fins de l'impôt est celui de savoir si ce particulier a établi ou non des liens de résidence avec le Canada. En règle générale, les observations énoncées aux numéros 5 à 9 touchant les liens de résidence d'un particulier qui quitte le Canada s'appliquent également à celui qui y arrive. Comme il l'est dit au numéro 5, le conjoint ou le conjoint de

fait et les personnes à charge du particulier ainsi que son logement, s'ils sont situés au Canada, constitueront presque toujours des liens importants de résidence avec le Canada. En outre, l'ADRC considère que lorsqu'un particulier arrive au Canada, qu'il demande et obtient le statut de résident permanent puis bénéficie de la protection de l'assurance-santé provinciale, ces liens représentent généralement des liens importants de résidence avec le Canada. Ainsi, sauf circonstances exceptionnelles, lorsqu'un particulier a acquis le statut de résident permanent et le droit de bénéficier de la protection du régime provincial d'assurance-maladie, on déterminera qu'il est résident du Canada.

17. Même si un logement au Canada constitue habituellement un lien important de résidence avec le Canada, lorsqu'un particulier loue un tel logement à un tiers, ce logement ne peut pas être considéré comme un lien important de résidence avec le Canada sauf s'il est pris en compte avec les autres liens de résidence (voir le numéro 6). Par exemple, un particulier non résident pourrait faire l'acquisition d'un logement au Canada en vue d'y vivre au moment de sa retraite à un moment ultérieur. Si le particulier loue ce logement à un tiers entre la date de son acquisition et celle de son occupation, en ce cas, à moins que le particulier n'ait d'autres liens de résidence avec le

Canada, le logement ne serait pas considéré être un lien important de résidence avec le Canada durant cette période de temps.

De façon générale, la location d'un logement à un tiers doit être faite à des conditions de pleine concurrence et en l'absence de liens de dépendance pour qu'elle ne soit pas considérée comme un lien important de résidence, comme il est mentionné au numéro 6.

Toutefois, dans certains cas, particulièrement lorsqu'un particulier non résident qui fait l'acquisition du logement n'a jamais été résident du Canada dans le passé, le logement qui est loué à un tiers (autre que le conjoint, le conjoint de fait ou les personnes à charge du particulier) avec lequel le particulier a un lien de dépendance ne peut pas être considéré comme un lien important de résidence avec le Canada. Par exemple, lorsqu'un particulier non résident n'ayant aucun lien important de résidence avec le Canada fait l'acquisition d'un logement au Canada et le loue à son frère ou à sa soeur (ou à d'autres membres de sa famille autres que son conjoint, son conjoint de fait ou ses personnes à charge) à un prix qui est beaucoup plus bas que la juste valeur locative du bien, ce logement ne sera habituellement pas considéré pour lui comme un lien important de résidence avec le Canada.

Date d'obtention du statut de résident

18. Lorsqu'un particulier arrive au Canada et y établit des liens de résidence, comme il est mentionné aux numéros 16 et 17, ce particulier sera, en règle générale, considérée être devenu résident du Canada aux fins de l'impôt à partir de la date à laquelle il est arrivé au Canada (voir cependant le numéro 20 qui traite des personnes qui séjournent au Canada).

Personnes réputées résider au Canada – Paragraphe 250(1) de la Loi

Paragraphe 250(1) de la Loi – Aperçu

19. Un particulier qui, selon les facteurs énoncés aux numéros 4 à 9 ou aux numéros 16 et 17, réside au Canada, plus exactement qui y est résident de fait, ne peut être réputé résider au Canada selon le paragraphe 250(1). Par conséquent, ce paragraphe ne s'applique pas avant qu'il soit établi que le particulier n'est pas résident de fait du Canada. La distinction entre le statut de résident de fait et celui de résident réputé implique des conséquences fiscales différentes mais importantes en raison de l'importance du statut de résidence aux fins

de l'impôt provincial ainsi qu'à l'éventuelle incidence de l'article 114 (voir le numéro 20 et la dernière version du bulletin d'interprétation IT-262, PERTES DES NON-RÉSIDENTS ET DES PERSONNES RÉSIDANT AU CANADA PENDANT UNE PARTIE DE L'ANNÉE SEULEMENT). Par ailleurs, puisque le particulier qui est réputé résider au Canada en vertu du paragraphe 250(1) n'est pas résident d'une province en particulier aux fins de l'impôt provincial, étant donné qu'il n'est pas résident de fait du Canada (voir les commentaires ci-dessous concernant la situation de résidents réputés du Québec),

- a) ce particulier sera tenu de payer la surtaxe fédérale prévue par le paragraphe 120(1), surtaxe dont le montant pourrait être supérieur ou inférieur à ce qu'il aurait payé en impôt provincial s'il avait été résident d'une province donnée;
- b) il n'aura pas droit aux crédits d'impôt provinciaux (remboursables ou autres) dont bénéficient les particuliers (p. ex., certaines provinces accordent des crédits d'impôt au titre de l'impôt foncier ou au titre des coûts de location du logement principal);
- c) il n'aura pas droit à des avantages fiscaux sous forme d'aide directe ou fiscale (p. ex., les prestations provinciales à l'égard des

enfants à charge ou des membres de la famille qui sont handicapés).

Un particulier qui réside au Québec immédiatement avant son départ du Canada et qui, en vertu du paragraphe 250(1), est réputé résider au Canada, peut être aussi réputé résider au Québec aux termes des lois de cette province durant son absence du pays. Un particulier qui est tenu de payer à la fois l'impôt provincial du Québec et la surtaxe fédérale peut demander à l'ADRC un allègement au titre de la surtaxe fédérale au moment de soumettre sa déclaration de revenus.

Personnes qui séjournent au Canada

20. Un particulier qui n'a pas établi suffisamment de liens de résidence avec le Canada pour être considéré comme résident de fait du Canada mais qui y séjourne (c.-à-d. y est présent de façon temporaire) au cours d'une année civile pendant 183 jours ou plus est réputé, en vertu de l'alinéa 250(1)a), avoir été résident du Canada pendant toute l'année. En conséquence, l'imposition d'un particulier qui séjourne au Canada pendant 183 jours ou plus diffèrera de celle du particulier qui était résident de fait du Canada pendant une période équivalente et qui, ultérieurement, est devenu non-résident. Plus

précisément, contrairement au particulier qui réside au Canada une partie de l'année et qui, selon l'article 114, est tenu de payer l'impôt uniquement sur les revenus de toutes provenances touchés durant cette période, le particulier qui, en vertu de l'alinéa 250(1)a), est réputé résider au Canada est tenu de payer l'impôt sur ses revenus de toutes provenances de toute l'année.

21. L'ADRC considère une partie d'une journée comme «une journée» pour les besoins du calcul du nombre de jours de présence d'un particulier au Canada au cours d'une année civile. Toutefois, la question de savoir si le particulier qui n'est pas résident du Canada y «séjourne» en est une de fait. On ne présume pas automatiquement qu'un particulier «séjourne» au Canada chaque journée (ou partie de journée) où il est présent au Canada, et la nature de chaque séjour doit faire l'objet d'une détermination distincte. «Séjourner» signifie faire une halte pendant un certain temps dans le sens d'établir une résidence temporaire, même si ce n'est que pour une période très courte. Par exemple, lorsqu'un particulier fait quotidiennement la navette, c'est-à-dire que chaque jour il se rend à son lieu de travail au Canada et s'en retourne chaque soir à son lieu de résidence habituel situé outre-frontière, ce particulier ne «séjourne» pas au Canada. En revanche, si ce même particulier passait ses vacances au

Canada, il «séjournerait» alors au Canada et chaque journée (ou partie de journée) de la période en question (la durée des vacances) serait prise en compte dans le calcul prévu par l'alinéa 250(1)a).

Autres personnes réputées résider au Canada

22. Outre ceux qui séjournent au Canada pendant 183 jours ou plus au cours d'une année civile (voir les numéros 20 et 21), tout particulier (autre que celui qui est résident de fait du Canada) qui fait partie de l'une des catégories mentionnées ci-dessous est, en vertu du paragraphe 250(1), réputé résider au Canada. Les différentes catégories sont les suivantes :

- a) les personnes qui sont membres des Forces canadiennes à un moment donné au cours de l'année;
- b) les personnes qui sont des représentants ou fonctionnaires du Canada ou d'une province à un moment donné au cours de l'année et qui reçoivent des frais de représentation ou qui sont des résidents de fait ou réputés du Canada immédiatement avant leur nomination ou leur emploi par le Canada ou la province;

- c) les personnes qui exercent des fonctions à un moment donné au cours de l'année à l'extérieur du Canada dans le cadre d'un programme d'aide de l'Agence canadienne de développement international visé par l'article 3400 du RÈGLEMENT DE L'IMPÔT SUR LE REVENU, à condition qu'elles aient effectivement résidé ou qu'elles soient réputées résider au Canada à un moment donné au cours de la période de trois mois qui a précédé la date de leur entrée en fonctions;
- d) les personnes qui sont, à un moment donné au cours de l'année, membres du personnel scolaire des Forces canadiennes d'outre-mer et qui ont produit leur déclaration de l'année en se considérant comme résidentes du Canada tout au long de la période au cours de laquelle elles étaient membres de ce personnel;
- e) les personnes qui sont, au cours de l'année, les enfants d'un particulier mentionné en a) à d) ci-dessus qui sont financièrement à sa charge et dont le revenu pour l'année n'a pas dépassé le montant de crédit personnel de base pour l'année de cette personne;

- f) les personnes qui ont droit à un moment de l'année, au terme d'un accord ou d'une convention (y compris une convention fiscale) conclue entre le Canada et un autre pays, à une exemption de l'impôt sur le revenu par ailleurs payable dans ce pays sur les revenus provenant d'une source quelconque et
- (i) l'exemption ainsi accordée s'applique à la totalité ou à la presque totalité des revenus de toutes sources (c.-à-d. qu'en conséquence de l'exemption, les personnes sont assujetties dans l'autre pays à un impôt sur moins de 10 % de leurs revenus);
 - (ii) ces personnes avaient droit à l'exemption du fait qu'elles étaient liées à un particulier (sauf une fiducie) qui était résident (y compris un résident réputé) du Canada ou étaient membres de sa famille.

23. Un particulier qui n'est pas résident de fait du Canada mais qui entre dans l'une des catégories a) à f) du numéro 22 est réputé être résident du Canada indépendamment du lieu où il vit ou de celui où il accomplit ses fonctions. Si, à une date donnée de l'année, un particulier ne se classe plus dans l'une des catégories a) à e) du numéro 22, il est réputé avoir résidé au Canada jusqu'à cette date

seulement. À partir de ce moment, son lieu de résidence dépend des facteurs exposés aux numéros 4 à 14.

Personnes réputées non-résidentes – Paragraphe 250(5) de la Loi

Application du paragraphe 250(5) de la Loi

24. Un particulier qui est par ailleurs résident aux termes de la Loi (que ce soit un résident de fait ou réputé – voir les numéros 4 à 23) et qui, à un moment quelconque, est résident d'un autre pays en application d'une convention fiscale conclue entre le Canada et cet autre pays (voir les numéros 25 et 26), est réputé, selon le paragraphe 250(5), ne pas être résident du Canada. Ce particulier est traité comme non-résident aux fins de la Loi dans son ensemble, y compris, notamment, les règles qui prévoient qu'un particulier est réputé avoir disposé de ses biens au moment où il cesse d'être résident du Canada, et les dispositions de la partie XIII relatives aux retenues à la source qui s'appliquent à partir de la date à laquelle ce particulier est visé par le paragraphe 250(5). Toutefois, le paragraphe 250(5) ne s'applique pas à un particulier qui était résident d'un autre pays aux fins d'une convention mais qui, par ailleurs, était résident du

Canada le 24 février 1998 à condition, toutefois, qu'il ait maintenu ce «double» statut de résident sans interruption depuis cette date.

Les «règles décisives» prévues par les conventions fiscales

25. Un particulier qui est résident du Canada aux fins de la LOI l'est également aux fins du paragraphe 1 de l'article relatif à la résidence qu'on trouve dans la plupart des conventions fiscales que le Canada a conclues ces dernières années avec un autre pays et il peut aussi être résident de cet autre pays aux fins du même paragraphe de la même convention. Dans ce cas, l'article de la convention fiscale concernant la résidence contiendrait des «règles décisives» (dites TIE BREAKER) qui permettront de déterminer de quel pays le particulier sera résident aux fins d'application des autres dispositions de la convention. Si à un moment donné ces règles s'appliquent et s'il est déterminé que le particulier est résident d'un autre pays aux fins de la convention fiscale conclue entre le Canada et ce pays, ce particulier serait alors réputé, selon le paragraphe 250(5), ne pas être résident du Canada aux fins de la LOI (voir le numéro 24).

Critères de «foyer d'habitation permanent» et de «centre des intérêts vitaux»

26. Les «règles décisives» sont énoncées au paragraphe 2 de l'article IV de la plupart des conventions fiscales des dernières années. Habituellement, ces règles se basent d'abord sur le critère de «foyer d'habitation permanent» pour résoudre la question de la résidence. En règle générale, en fonction de ce critère, le particulier est résident aux fins de la convention du pays où il dispose d'un foyer d'habitation permanent. Au sens donné à cette expression dans les conventions fiscales, un «foyer d'habitation permanent» s'entend d'un logement de tout genre dont le particulier dispose de façon continue (par opposition à occasionnelle), que ce logement soit possédé ou loué ou par ailleurs occupé en permanence. Par conséquent, un particulier peut avoir deux logements permanents même pendant qu'il vit à l'étranger (p. ex., un logement qu'il loue pendant son séjour à l'étranger ainsi qu'un autre qu'il possède au Canada et qui continue d'être à sa disposition, tel une résidence qui n'est pas louée à un tiers sans lien de dépendance, selon les conditions décrites au numéro 6) et le critère de «foyer d'habitation permanent» ne résultera pas en la détermination du statut de résident. Lorsque c'est le cas, les «règles

décisives» de la plupart des conventions feront alors mention du critère de «centre des intérêts vitaux».

Le critère de «centre des intérêts vitaux» exige qu'on examine attentivement les liens personnels et économiques que le particulier maintient avec chaque pays en question afin d'établir quel est celui avec lequel ces liens sont les plus étroits. Les liens personnels et économiques à considérer sont semblables à ceux qui sont pris en compte dans la détermination du statut de résident de fait aux fins de l'impôt canadien (voir notamment les numéros 4 à 9). D'autres critères pourraient s'appliquer si celui du «centre des intérêts vitaux» n'est pas concluant.

Processus pour obtenir une détermination du statut de résidence

Bureau international des services fiscaux

27. Les contribuables qui désirent obtenir d'autres renseignements généraux sur le mode de détermination du statut de résidence aux fins de l'impôt canadien sur le revenu peuvent communiquer avec la Division des demandes de renseignements et des redressements du

Bureau international des services fiscaux (BISF), au 1 800 267-5177 (sans frais à partir du Canada et des États-Unis) ou encore au (613) 954-1368 (service en français) ou au (613) 952-3741 (service en anglais). Les demandes écrites doivent être envoyées à l'adresse suivante :

Bureau international des services fiscaux
Agence des douanes et du revenu du Canada
2204, chemin Walkley
Ottawa ON K1A 1A8

Les contribuables qui envisagent de quitter le Canada ou qui l'ont déjà fait, de manière définitive ou temporaire, devraient songer à remplir le formulaire NR73, DÉTERMINATION DU STATUT DE RÉSIDENCE (DÉPART DU CANADA) que l'on trouve sur le site Web de l'ADRC (www.adrc.gc.ca) ou que l'on peut commander à tout bureau des services fiscaux. Quant aux contribuables qui sont arrivés au Canada ou y ont séjourné au cours de l'année, ils devraient envisager de remplir le formulaire NR74, DÉTERMINATION DU STATUT DE RÉSIDENCE (ENTRÉE AU CANADA) que l'on peut également obtenir par les mêmes moyens. Une fois rempli, le formulaire NR73 ou NR74, selon le cas, devrait être posté à l'adresse indiquée plus haut ou transmis par

télécopieur au numéro (613) 941-2505. Dans la plupart des cas, l'ADRC sera en mesure de donner une opinion touchant le statut de résident du contribuable à partir des renseignements inscrits sur le formulaire. L'opinion fournie se fondera uniquement sur les faits que le contribuable aura communiqués à l'ADRC sur l'un ou l'autre de ces formulaires. Ainsi, est-il très important que le contribuable n'omette aucun détail concernant ses liens de résidence avec le Canada et avec l'étranger. Cette opinion n'est pas exécutoire pour l'ADRC et est susceptible de faire l'objet d'un examen plus poussé à une date ultérieure. Ce serait à ce moment que des documents justificatifs pourraient être exigés.

Direction des décisions en impôt

28. Lorsque le contribuable veut avoir une certitude quant aux conséquences fiscales auxquelles il doit s'attendre s'il quitte le Canada ou s'il y entre, la Direction des décisions en impôt pourrait accepter, si elle le juge à propos, de rendre une décision anticipée en matière d'impôt exécutoire touchant le statut de résident du contribuable. En règle générale, elle ne pourra se prononcer que si elle est mise au courant à l'avance de tous les faits qui motivent le départ du Canada ou l'arrivée qu'envisage le contribuable. Pour

obtenir plus de renseignements sur la façon d'obtenir une décision anticipée en matière d'impôt, on consultera la dernière version de la circulaire d'information 70-6, DÉCISIONS ANTICIPÉES EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LE REVENU, que l'on peut trouver sur le site Web de l'ADRC (www.adrc.gc.ca) ou se procurer à tout bureau des services fiscaux. De plus, il est toujours possible de communiquer avec la Direction des décisions en impôt par téléphone au (613) 957-8953 ou par télécopieur au (613) 957-2088. Les demandes écrites doivent être envoyées à l'adresse suivante :

Direction des décisions en impôt
Direction générale de la politique et de la législation
Agence des douanes et du revenu du Canada
Place de Ville, tour A
16^e étage
320, rue Queen
Ottawa ON K1A 0L5

Services de l'autorité compétente

29. Dans les cas limites, il peut être nécessaire pour le particulier de solliciter l'aide de l'autorité compétente canadienne pour résoudre des

questions relatives à la résidence dans des pays signataires d'une convention fiscale.

Pour obtenir plus de renseignements à cet égard, consultez la dernière version de la circulaire d'information 71-17, DEMANDES D'EXAMEN PAR L'AUTORITÉ COMPÉTENTE EN VERTU DE LA PROCÉDURE D'ACCORD AMIABLE PRÉVUE DANS LES CONVENTIONS EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LE REVENU.

Modifications au bulletin

Les numéros 2 à 29 n'ont pas été révisés depuis la publication du IT-221R3, le 21 décembre 2001.

Deux nouveaux paragraphes ont été ajoutés au **numéro 1** pour préciser comment les critères énoncés dans le bulletin s'appliquent pour déterminer la province de résidence aux fins de l'impôt provincial sur le revenu. Une mention de l'article 2607 du RÈGLEMENT a été ajoutée à la section «RENVOI» du bulletin, étant donné les nouvelles observations portant sur le cas d'un particulier qui réside dans plus d'une province. [4 octobre 2002]