

22 février 2001  
Vol. 9, n° 9

### ACTUALITÉS...

#### Responsable

M. Marc St-Roch, CA, M. Fisc.  
L'UNION DES PRODUCTEURS AGRICOLES

#### Équipe de rédaction

M<sup>re</sup> Thomas Copeland, avocat  
UNIVERSITÉ DE MONTRÉAL /  
FASKEN MARTINEAU DUMOULIN

M<sup>re</sup> Micheline Del Vecchio,  
avocate, LL.M., D.E.S.S. Fisc.  
DIR. SERVICES PROFESSIONNELS  
PAR INTÉRIM - APFF

M<sup>me</sup> Sylvie Garon, CGA, CMA, M. Fisc.  
HAREL DROUIN GALLANT DUPUIS

M. Pierre Giguère, CA  
ARTHUR ANDERSEN

M<sup>re</sup> Sonia Gobeil, avocate, M. Fisc.  
KPMG s.r.l.

M<sup>re</sup> Anik Laramée, avocate, D.E.S.S. Fisc.  
KPMG s.r.l.

M<sup>re</sup> Lyne Latulippe, notaire, M. Fisc.  
SAMSON BÉLAIR DELOITTE & TOUCHE

M<sup>re</sup> Francis-Ian Rojas, avocat  
DAVIES WARD PHILLIPS & VINEBERG

M<sup>re</sup> Ann Shaw, avocate  
ADESSKY POULIN

#### ■ FÉDÉRAL

##### • Dépôt du Projet de loi C-8

Le 7 février 2001 a été déposé le Projet de loi C-8, *Loi constituant l'Agence de la consommation en matière financière du Canada et modifiant certaines lois relatives aux institutions financières*. Ce projet de loi, qui remplace le Projet de loi C-38, vise à réformer le cadre stratégique du secteur canadien des services financiers qui comprend les banques canadiennes et étrangères, les sociétés de fiducie, les compagnies d'assurance, les coopératives de crédit et d'autres institutions financières. Il s'agit essentiellement du même projet de loi, mais il contient un certain nombre de précisions et de commentaires techniques fondés sur les observations présentées l'automne dernier au Comité permanent des Finances de la Chambre des communes.  
(Communiqué 2001-014, 7 février 2001)

##### • Dépôt d'un Avis de motion de voies et moyens

Le 20 février 2001, un Avis de motion de voies et moyens détaillé, modifiant la *Loi sur la taxe d'accise*, et les notes explicatives qui y sont relatives ont été déposés à la Chambre des communes.

L'avis renferme surtout des mesures liées à la taxe sur les produits et services et à la taxe de vente harmonisée. Cet avis réintroduit les mesures déposées à la Chambre des communes le 4 octobre 2000, qui incluent des initiatives liées à la taxe de vente proposées dans le Budget du 28 février 2000.

De plus, l'avis inclut les nouvelles mesures suivantes (décrites en détail dans le document d'information ci-joint) :

- une amélioration à l'actuel remboursement pour habitations neuves qui rendrait admissible au remboursement une maison individuelle neuve lorsqu'elle sert principalement de résidence au propriétaire et sert également, dans certaines circonstances, à fournir du logement provisoire au public, comme dans le cas de plusieurs gîtes touristiques.
- des modifications précisant l'application des taxes d'accise actuelles sur les climatiseurs de véhicules automobiles et les nouveaux véhicules automobiles lourds.
- une modification permettant au MRN d'annuler des intérêts (ou des pénalités calculées de la même manière que des intérêts) sous le régime de la taxe d'accise, ou d'y renoncer, conformément au pouvoir déjà conféré sous les régimes de la taxe de vente et de l'impôt sur le revenu.

(Communiqué 2001-017, 20 février 2001)

## JURISPRUDENCE

### ■ FÉDÉRAL

#### • Définition d'action privilégiée à terme

Le 15 janvier 2001, dans la cause *Citibank Canada c. La Reine* (n° 1999-3261(IT)G), la C.C.I. a rendu un jugement traitant de la définition d'action privilégiée à terme. En 1990, une banque a acquis des actions privilégiées de deux sociétés ayant au moins une catégorie d'actions cotées en bourse au Canada. Ayant reçu des dividendes relatifs à ces actions privilégiées, elle a déduit le montant desdits dividendes en vertu du paragraphe 112(1) L.I.R. Le MRN a refusé la déduction en vertu du paragraphe 112(2.1) L.I.R. parce qu'il considérait les actions comme des actions privilégiées à terme au sens de la définition stipulée au paragraphe 248(1) L.I.R. Le MRN considérait que les actions étaient des actions privilégiées parce que les actions donnaient le droit de conversion en actions ordinaires par une formule qui serait déterminée à ce moment. La question était de savoir si la formule de conversion faisait en sorte que les sociétés émettrices fournissaient une forme de garantie, d'indemnité ou d'engagement semblable, au sens du sous-alinéa 248(1)(a)(iii) L.I.R. Le juge a constaté que la définition d'action privilégiée à terme est excessivement détaillée et longue au détriment du bon sens. Il a rejeté l'argument du MRN à l'effet que les actions en question allaient à l'encontre de l'objet et du but de la L.I.R. Selon le juge, la formule de conversion ne fournissait à l'appelante aucune forme de garantie, d'indemnité ou d'engagement semblable.

## INTERPRÉTATIONS TECHNIQUES

### ■ FÉDÉRAL

#### • Actions admissibles de petite entreprise / Incidence d'un contrat de vente conclu au cours de la période de détention

L'ADRC a publié une interprétation technique précisant qu'un contrat de vente d'actions admissibles de petite entreprise conclu au cours de la période de détention de 24 mois ne modifiera pas nécessairement les caractéristiques de ces actions de telle sorte qu'elles ne seraient plus admissibles à la déduction pour gains en capital sur les actions admissibles de petite entreprise.

La situation présentée par l'ADRC repose sur les faits suivants : un contribuable, M. A constitue une entreprise en société le 1<sup>er</sup> janvier 19X1 en souscrivant des actions du trésor et commence à exercer de nouvelles activités au sein de cette société. Le 1<sup>er</sup> novembre 19X1, messieurs A et B concluent une entente en vertu de laquelle M. A vendra à M. B (un employé de la société non lié à M. A) un tiers des actions en circulation à leur juste valeur marchande le 1<sup>er</sup> novembre 19X1. Les actions de la société sont des actions de petite entreprise admissibles à la déduction de 500 000 \$ à tous les égards à l'exception du fait que M. A n'a pas détenu les actions pour une période minimale de 24 mois. M. A ne vend pas les actions à M. B à ce moment. L'entente est plutôt

rédigée de façon à ce que M. A vende les actions à M. B en janvier 19X3, à leur juste valeur marchande le 1<sup>er</sup> novembre 19X1. Les actions demeureront la propriété légale et effective de M. A jusqu'au 1<sup>er</sup> janvier 19X3. Au moment de leur transfert, en janvier 19X3, les actions seront considérées comme des actions admissibles de petite entreprise pour les fins de la déduction de 500 000 \$. Il est entendu que l'acheteur et le vendeur sont tous deux des résidents canadiens.

En général, l'ADRC exigerait que le contribuable ait conservé la propriété effective des actions tout au long de la période de 24 mois. Le fait que messieurs A et B aient conclu un contrat d'achat-vente le 1<sup>er</sup> novembre 19X1 visant la vente des actions en janvier 19X3 à un prix déterminé à l'avance, soit à la juste valeur marchande des actions le 1<sup>er</sup> novembre 19X1, ne signifie pas en soi qu'il y a eu changement de propriétaire effectif le 1<sup>er</sup> novembre 19X1. Pour déterminer qui a la propriété effective d'une action à un moment donné, l'ADRC prendrait d'autres éléments en considération, par exemple le droit de vote et le droit de recevoir des dividendes.

Puisqu'il semble que M. A conserve la propriété légale et effective des actions jusqu'en janvier 19X3, l'ADRC est d'avis que les critères liés à la détention des actions sur une période de 24 mois stipulés dans la définition d'une «action admissible de petite entreprise» (que l'on retrouve au paragraphe 110.6(1)b) L.I.R.) seraient satisfaits.

(Interprétation technique n° 2000-0006705, 23 novembre 2000)

#### • Déduction de l'impôt payable en cas d'emploi à l'étranger / Admissibilité lorsque l'emploi est interrompu par un retour au Canada

L'ADRC a publié une interprétation technique indiquant que le critère de six mois prévu à l'article 122.3 L.I.R. sera satisfait même si l'employé rend des services à l'étranger dans le cadre de deux contrats distincts et qu'il revient provisoirement au Canada.

La situation analysée par l'ADRC porte sur un employé qui a travaillé à l'étranger dans le pays A pour une période de quatre mois, puis qui a été immédiatement affecté à un autre poste à l'étranger dans le pays B dans le cadre d'un projet différent pour une période de trois mois. L'employé est revenu au Canada pendant une courte période entre ses deux affectations à l'étranger afin d'effectuer des travaux préliminaires et de coordonner le second projet.

Selon l'ADRC, la période sous étude (y compris la période écoulée entre les deux contrats) doit être «de plus de six mois consécutifs» et la totalité ou presque, soit 90 % et plus, des fonctions de l'employé au cours de cette période, y compris la période entre les deux contrats, doivent être exercées à l'extérieur du Canada et dans le cadre d'un contrat visé au sous-alinéa 122.3(1)b)i) L.I.R. Par conséquent, dans la mesure où les fonctions exercées au Canada, dans le cadre d'un contrat admissible ou non, ne représentent pas plus de 10 % des fonctions de l'employé au cours de la période pertinente et que la période est de plus de six mois consécutifs, la période répondra aux critères du paragraphe 122.3(1) L.I.R.

L'ADRC précise que si le second contrat à l'étranger n'est pas en vigueur au moment où le premier contrat prend fin ou encore si le second contrat est en vigueur mais que l'employé n'est pas certain à ce moment s'il retournera travailler à l'étranger dans le cadre du second contrat, la période d'admissibilité serait considérée interrompue au moment du retour de l'employé au Canada après l'accomplissement des fonctions prévues au premier contrat.

(Interprétation technique n° 2000-0030765, 22 novembre 2000)

- **Déduction à l'égard des frais de garde d'enfants, suite à un divorce ou à une séparation**

Les parents qui se séparent ou qui divorcent devront revoir les modalités de paiement pour frais de garde afin de s'assurer que la déduction pour de tels paiements n'est pas perdue. L'ADRC précise dans une interprétation technique récente que de tels frais ne peuvent être déduits que par le parent qui a la garde de l'enfant ou des enfants à l'égard desquels la déduction est demandée, en supposant que toutes les autres conditions, par exemple, à savoir que les dépenses sont engagées afin de permettre au parent de travailler ou d'exploiter une entreprise, sont satisfaites. En d'autres mots, si le parent qui n'a pas la garde, soit le père dans l'exemple de l'ADRC, paie directement les frais de garde des enfants, dont la mère a la garde légale, à la personne qui s'occupe des enfants, aucun des parents ne pourra réclamer une déduction pour ces dépenses.

L'ADRC précise en outre que lorsqu'un accord écrit ou un ordre de la Cour exige qu'un des parents paie à l'autre parent un certain pourcentage des frais de garde annuels des enfants, c'est le bénéficiaire (le parent qui a la garde) qui devrait faire les paiements à la personne qui s'occupe des enfants et qui aurait droit à la pleine déduction pour ces frais, en supposant toujours que les autres conditions sont satisfaites.

Lorsqu'il y a garde partagée, chaque parent peut réclamer une déduction pour les frais de garde engagés au cours de l'année pour un enfant admissible dans la mesure où les dépenses sont engagées par le parent au moment où il habite avec l'enfant et uniquement si toutes les autres conditions d'admissibilité sont satisfaites.

(Interprétation technique n° 2000-0048145, 20 novembre 2000)

- **QUÉBEC**

- **Créance d'un actionnaire découlant de l'exercice d'un cautionnement**

En 1992 et 1995, l'actionnaire d'une société s'est engagé envers une banque à garantir les emprunts de la société. L'actionnaire ne reçoit aucune contrepartie de la société à la suite de ses engagements envers la banque. En 1997, l'actionnaire vend toutes les actions qu'il détient dans la société. En 1999, la banque exerce la caution et l'actionnaire doit payer le montant pour lequel il s'est engagé auparavant. La question à l'étude consiste à déterminer si l'actionnaire a réalisé une perte admissible à l'égard d'un placement dans une entreprise (ci-après «PAPE»). Après avoir analysé les notions de PAPE (art.232.1 L.I.), de mauvaise créance (art. 299 L.I.), de créance acquise en vue de faire produire un revenu d'une entreprise ou d'un bien (art. 240 L.I.), le MRQ conclut que le fait que l'actionnaire ne possède plus les

actions au moment où la banque exerce la caution, n'a aucune incidence sur l'admissibilité de la perte, puisque l'élément à considérer est le but dans lequel la créance a été acquise plutôt que l'utilisation de la créance. Donc, puisque l'actionnaire détenait les actions au moment où la garantie a été octroyée, la créance acquise au moment où l'actionnaire fait le paiement en vertu de la garantie est considérée acquise dans le but de gagner un revenu d'une entreprise ou d'un bien.

(Interprétation technique n° 00-010919, 8 janvier 2001)

- **La vente d'entreprise et l'excédent des dépenses de formation admissibles**

En vertu de la *Loi favorisant le développement de la formation de la main d'œuvre* (ci-après «L.F.D.F.M.O.»), un employeur dont la masse salariale excède 250 000 \$, doit consacrer au moins 1 % de sa masse salariale à des dépenses de formation admissibles. Lorsque, pour une année civile, le montant des dépenses admissibles excède le seuil minimum, l'excédent est reportable à l'année suivante. En vertu de l'article 11 L.F.D.F.M.O., lorsqu'une société est liquidée dans sa société mère et que les règles prévues aux articles 556 et suivants L.I. s'appliquent, l'excédent de dépenses de la filiale est réputé être une dépense de formation admissible de la société mère.

Si une société X acquiert les actions d'une société Y qui a un excédent de dépenses, et que par la suite Y est liquidée dans X, l'excédent est transféré à la société mère dans le cadre de la liquidation. Par contre, si X achète les actifs de Y et que le contrat de vente prévoit un montant spécifique pour la formation des employés, l'excédent ne peut être transféré à X puisqu'il s'agit d'un nouvel employeur et qu'aucune disposition de la L.F.D.F.M.O ne le permet.

(Interprétation technique n° 00-0110304, 18 janvier 2001)

## **INTERNATIONAL**

- **Exonération de l'impôt de succursale**

Les faits de l'arrêt *Twentieth Century Fox Film Corporation c. MRN* sont les suivants : Twentieth Century Fox Film Corporation (ci-après «la société») est une société américaine qui opère au Canada dans la distribution de films et vidéos au moyen d'une succursale. Plus particulièrement, les activités de la société au Canada consistent en la production, au financement, à l'acquisition et à la distribution de films et de programmes de télévision.

De 1991 à 1995, la société a payé des impôts au Canada en vertu de la Partie XIV (impôt de succursale) pour un montant totalisant 396 816 \$.

La société réclame, au moyen d'un recours en *mandamus*, le remboursement de 396 816 \$ représentant l'impôt de succursale payé au motif que son entreprise principale consiste en «les communications». Le MRN refuse cette demande au motif que les activités de la société sont le divertissement et non les communications au sens du sous-alinéa 219(2)(b)(ii) L.I.R. Le sous-alinéa 219(2)(b)(ii) L.I.R. exonère une société de l'impôt d'une succursale si celle-ci est, tout au long de l'année, une

société dont l'entreprise principale consiste en «les communications».

La Cour d'appel fédérale (ci-après «C.A.F.») a rejeté le recours de la société au motif que c'est au moyen d'un avis d'opposition à la cotisation que la société aurait pu réclamer les montants d'impôt payés en trop. Puisque la société ne s'est pas prévaluée de ce droit et que le délai pour ce faire est maintenant expiré, elle ne peut se prévaloir d'un recours en *mandamus*.

La C.A.F. se penche tout de même sur la question de savoir si la société est visée par l'exonération de l'impôt de succursale prévu au sous-alinéa 219(2)(b)(ii) L.I.R. Se basant notamment sur le Dictionary of Canadian Law et l'affaire *Goldman*, la C.A.F. indique que la société n'a pu faire la distinction entre l'art de la communication et l'industrie des communications. Les termes «les communications», mentionnés au sous-alinéa 219(2)(b)(ii) L.I.R., font référence à l'entreprise de radio et de télédiffusion et ne font pas référence à la production, à l'acquisition ou à la distribution de programmes. Les activités de la société ne sont pas la diffusion, mais consistent plutôt à offrir des programmes à ceux qui en font la distribution. Ces activités ne se qualifient donc pas à l'exonération de l'impôt de succursale.

## TAXES DE VENTE

### ■ FÉDÉRAL

#### • Vente en exemption de taxe sur une réserve / mandataires ou prête-noms

Dans *9000-6560 Québec Inc. c. La Reine* (n° 98-1936 (GST)G, 24 janvier 2001), la C.C.I. accueillait l'appel du contribuable concernant la vente de véhicules à des autochtones sur une réserve en exemption de taxe. Le contribuable avait vendu 95 véhicules à des autochtones sur une réserve sans percevoir de taxe en raison de l'application de l'article 87 de la *Loi sur les Indiens*. Les autochtones revendaient les véhicules à une société à dénomination numérique sans percevoir de taxe. Le ministère a prétendu que le contribuable ne vendait les véhicules à des autochtones, réels ou fictifs, qu'à titre de mandataires ou de prête-noms pour des tierces parties non autochtones et, par conséquent, aurait dû percevoir la taxe. De façon subsidiaire, le ministère a soutenu que l'article 274 L.T.A., soit la règle générale anti-évitement, trouverait application puisque le contribuable aurait en toute connaissance de cause participé à un stratagème dans le seul but d'éviter la perception de la taxe.

Selon la C.C.I., le ministère aurait dû, dans sa réponse à l'avis d'appel, énoncer les faits sur lesquels il s'était fondé pour établir sa cotisation. Dans ces circonstances, la C.C.I. est d'avis qu'il revenait au ministère de faire la preuve des faits appuyant sa cotisation. Tout d'abord, la C.C.I. considère que le ministère a été incapable d'indiquer au nom de quels prétendus mandants les autochtones auraient pu agir comme prête-noms ou mandataires.

La C.C.I. indique également que les éléments de preuve sur lesquels s'est appuyé le ministère n'étaient que circonstanciels, en majorité.

Dans cette affaire, il est clair que les autochtones, dans la grande majorité des cas, n'avaient pas l'intention de conserver les véhicules qu'ils ont achetés et qu'ils avaient l'intention de les revendre rapidement à des sociétés à dénomination numérique. Il est clair que quelqu'un a orchestré ce stratagème d'achats et de reventes de véhicules dans le but d'éviter le paiement de la taxe. Toutefois, la C.C.I. estime que la preuve présentée par le ministère n'a pas réussi à démontrer que le contribuable était un des auteurs du stratagème ou que celui-ci y avait participé.

De plus, non seulement le ministère n'a pas réussi à faire la preuve que les autochtones agissaient comme mandataires pour des non-autochtones mais, selon toute probabilité, les autochtones agissaient dans ces transactions comme de véritables acheteurs pour leur propre compte. Comme le ministère a échoué à faire la preuve qui lui incombait et que le contribuable a établi qu'il faisait véritablement affaire avec les autochtones, la C.C.I. a conclu que le contribuable n'était pas tenu de percevoir de taxe lors de la vente des 95 véhicules.

Par ailleurs, la C.C.I. a considéré qu'aucune des conditions nécessaires à l'application de l'article 274 L.T.A. n'a été remplie. D'abord, les ventes effectuées par le contribuable ont été principalement pour des objets véritables, soit des objets commerciaux réalisés dans le cadre normal de l'exploitation de son entreprise. Ensuite, celui-ci n'a bénéficié d'aucun avantage fiscal. En effet, si le ministère avait réussi à établir que le contribuable n'avait pas réellement vendu les véhicules aux autochtones, mais les avait vendus aux prétendus mandants des autochtones, le contribuable aurait été tenu de percevoir la taxe en vertu de 221(1) L.T.A. et d'inclure ce montant dans sa taxe nette en vertu de l'article 225 L.T.A. Par conséquent, le contribuable n'aurait pu bénéficier de quelque avantage que ce soit.

Enfin, la C.C.I. a affirmé que c'est un non autochtone qui a obtenu l'avantage fiscal indu, selon toute vraisemblance, avec la participation d'autochtones. Le fait que ceux-ci n'ont pas perçu la taxe lors de la revente des véhicules a permis à plusieurs sociétés à dénomination numérique d'abuser du régime fiscal canadien. En l'occurrence, en établissant une cotisation à l'égard du contribuable, le ministère s'en prend à la mauvaise personne.

### ISSN 1192-3261

FLASH FISCAL est publié environ 20 fois par année. ©2001, APFF. Tous droits réservés. Toute reproduction de cette publication de quelque manière que ce soit sans l'autorisation écrite de l'APFF est interdite. Cette publication est conçue dans le seul but de fournir une information générale sur certains sujets d'actualité en fiscalité. À cet effet, aucun des commentaires contenus dans ce bulletin ne constitue un avis juridique ni un avis fiscal et aucune représentation n'est fournie par les présentes aux lecteurs de ce bulletin.