

APFF

FLASH FISCAL™

Association
de planification
fiscale et financière
445, boul. Saint-Laurent, #300
Montréal, Canada H2Y 2H7
Téléphone (514) 866-2733
Télécopieur (514) 866-0113

ACTUALITÉS...

• Budgets provinciaux 1999/2000

- **Budget de la Colombie-Britannique** : le gouvernement a déposé son budget 1999/2000 le 30 mars 1999. Il ne contient aucune mesure de réduction d'impôt pour les particuliers. Concernant l'impôt des sociétés, le taux d'impôt des petites entreprises sur le revenu d'entreprise exploitée activement sera réduit à 5,5 % à compter du 1^{er} juillet 1999 (il est actuellement de 8,5 %). De plus, concernant la taxe sur le capital des sociétés, l'exemption de deux ans accordée aux nouveaux investissements est étendue à 4 ans pour les investissements effectués après le 31 mars 1999. Rappelons que le seuil d'exemption de la taxe sur le capital sera augmenté à 3,5 millions \$ à partir du 1^{er} janvier 2000 (mesure annoncée dans le Budget 1998/1999).

- **Budget de la Saskatchewan** : le gouvernement a déposé son budget 1999/2000 le 26 mars 1999. Il est prévu de réduire la «*Education and Health Tax*» (taxe de vente provinciale) de 7 % à 6 % à partir du 27 mars 1999. Le taux de la taxe sur le capital des petites institutions financières est réduit de 3,25 % à 0,7 % pour les années d'imposition commençant après le 30 juin 1999. De plus, le taux du crédit d'impôt à l'investissement pour la fabrication et la transformation est réduit de 7 % à 6 % et s'applique aux achats admissibles effectués après le 26 mars 1999. Enfin, des changements sont annoncés au niveau du calcul du capital versé des compagnies de ressources et des compagnies de fabrication et transformation.

- **Budget de Terre-Neuve** : le gouvernement a déposé son budget 1999/2000 le 22 mars 1999. Celui-ci ne contient aucune augmentation d'impôt. Une nouvelle prestation pour les aînés à faible revenu est mise en place et prévoit des versements jusqu'à 200 \$ aux personnes admissibles. De plus, l'exemption de base de la taxe sur la masse salariale est haussée de 120 000 \$ à 150 000 \$ pour l'année d'imposition 1999.

• Convention fiscale signée par le Canada et la Bulgarie

Une *Convention fiscale entre le Canada et la Bulgarie* a été signée le 3 mars 1999. En vertu de la Convention, un taux général de retenue à la source de 10 % s'appliquera aux dividendes payés à une société qui contrôle au moins 10 % des droits de vote de la société qui paie les dividendes et à 15 % dans tous les autres cas. La Convention prévoit également que les intérêts et les redevances seront assujettis à un taux de retenue à la source de 10 %. Toutefois, il y a certaines exonérations en ce qui concerne les intérêts ainsi que les redevances concernant les droits d'auteur. Toutefois, si la Bulgarie conclut une convention fiscale avec un autre pays membre de l'OCDE qui prévoit d'une part un taux de retenue à la source moins élevé pour les dividendes entre sociétés, ce taux inférieur s'appliquera, dans certaines limites, automatiquement au Canada et d'autre part, un taux de retenue à la source moins élevé sur les redevances, ce taux s'appliquera automatiquement concernant certains logiciels d'ordinateurs, les brevets et le know-how. La Convention entrera en vigueur au moment de l'échange des instruments de ratification. (*Communiqué* 99-030, 18 mars 1999).

1^{er} avril 1999
Vol. 7, n° 12

Responsable

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

Équipe de rédaction

M^{re} Mario Bastonnais, CA, avocat
SAMSON BÉLAIR / DELOITTE & TOUCHE

M^{re} Thomas Copeland, avocat
DESJARDINS DUCHARME STEIN MONAST

Mme Sylvie Garon, CGA, CMA, M. Fisc.
HAREL, DROUIN & ASSOCIÉS

M. Pascal Gauthier, CA
BOMBARDIER INC.

M^{re} Yves-André Grondin, avocat, M. Fisc.
KPMG, s.r.l.

M. Daniel Guérard, CA, CPA
KPMG, s.r.l.

Mme Sandra Lacroix, CGA, M. Fisc.
DIR. SERVICES PROFESSIONNELS APFF

M^{re} Francis-Ian Rojas, avocat
GOODMAN PHILLIPS & VINEBERG

M^{re} Ann Shaw, avocate
ADESSKY POULIN

An english version of this document is also available upon subscription. Please contact CARSWELL at 1-800-387-5164 for information and subscription.

apff
association
de planification
fiscale et financière



CARSWELL

INTERPRÉTATIONS TECHNIQUES

FÉDÉRAL

• Transfert d'actions à un conjoint

Dans une interprétation technique, Revenu Canada confirme qu'il n'y a aucune limite de temps pour le transfert d'actions à un ex-conjoint de fait en règlement de droits découlant du mariage en vertu du paragraphe 73(1) L.I.R.

Dans la même interprétation, Revenu Canada mentionne également que la nomination d'une tierce personne pour la détention des actions en vertu d'un contrat de mise en main tierce (*escrow agreement*) n'est pas par elle-même suffisante pour déterminer si un transfert des actions a eu lieu entre les parties. Selon Revenu Canada, le moment du transfert du titre de propriété est une question de faits et ne peut être déterminé qu'après une analyse des circonstances et des faits pertinents à chaque situation. (Interprétation n° 9900985, 27 janvier 1999).

• OSBL – Actifs utilisés dans une entreprise

Dans une interprétation technique, Revenu Canada mentionne que les actifs utilisés dans un organisme à but non lucratif («OSBL»), ne peuvent probablement pas être considérés comme des actifs utilisés principalement dans une entreprise qu'une société liée exploite activement au Canada. Le ministère appuie sa position sur les paragraphes 110.6(1) et 248(1) L.I.R. et le paragraphe 4900 R.I.R. qui spécifie que la totalité ou presque de la juste valeur marchande des éléments d'actifs doit être attribuable, entre autres, à des éléments d'actifs qui sont utilisés principalement dans une entreprise que la société ou une société qui lui est liée exploite activement principalement au Canada.

D'un autre côté, pour rencontrer les exigences de l'alinéa 149(1) L.I.R. un organisme doit être constitué uniquement pour exercer des activités non lucratives et le ministère considère qu'une association n'exerce pas uniquement des activités non lucratives si son activité principale consiste à exploiter un commerce ou une entreprise. Par conséquent, les actifs utilisés par un OSBL uniquement dans ses activités dont les objectifs sont non lucratifs ne pourraient pas être considérés comme des actifs utilisés principalement dans une entreprise. (Interprétation n° 9819405, 17 février 1999).

QUÉBEC

• Taxe sur le capital – Prêt investisseur-immigrant

Dans une interprétation technique, Revenu Québec commente la situation suivante. Un contribuable a souscrit à un prêt investisseur-immigrant au montant de 1 000 000 \$. Afin de pouvoir donner une garantie au prêteur, il contracte un emprunt du même montant auprès d'une institution financière. À même le produit du deuxième emprunt, il souscrit à une acceptation bancaire de 1 000 000 \$ auprès de l'institution. L'acceptation sera donnée en garantie à l'investisseur-immigrant. L'acceptation sera détenue pour une période de plus de 120 jours et est émise en faveur d'une société. De plus, l'institution exige que le contribuable crée un fonds d'amortissement sous forme de placement. La date d'échéance des deux emprunts et de l'acceptation bancaire est le 1^{er} mars 2000. Le fonds

d'amortissement n'a pas de date d'échéance. Aux états financiers, les dettes et les placements sont inscrits séparément.

Revenu Québec devait déterminer si, aux fins de la taxe sur le capital, la dette envers l'institution pouvait être compensée avec l'acceptation bancaire ou avec le fonds d'amortissement. Dans son analyse, Revenu Québec mentionne que puisque les deux dettes (le prêt et l'acceptation bancaire) continuent d'exister, elles ne sont donc pas compensées. Dans le cas du fonds d'amortissement, en l'absence d'exigibilité, les deux dettes ne peuvent donner lieu à la compensation légale. Bien que la compensation conventionnelle soit possible, les faits soumis démontrent que les deux parties n'ont pas opéré la compensation. (Interprétation n° 98-011238).

JURISPRUDENCE RÉCENTE

FÉDÉRAL

• Révision judiciaire favorable au contribuable

Le 10 février 1999, dans l'affaire *Grant c. MRN*, le juge Reed de la Cour fédérale, Division de première instance, cassait la décision rendue par le ministre qui refusait la renonciation réclamée par le contribuable en vertu du paragraphe 220(3.1) L.I.R. Dans son court jugement, le juge Reed décidait qu'il n'y avait aucune preuve à l'effet que Revenu Canada avait considéré tous les faits pertinents dans son évaluation de la demande en vertu du dossier équité et, plus particulièrement, que le défaut d'expliquer la pratique de Revenu Canada et d'indiquer au contribuable si cette pratique avait été respectée en l'espèce était pertinent. Dans cette affaire, le contribuable invoquait le fait qu'il avait jusque-là fait appel à des conseillers en matière fiscale, qu'il avait changé de résidence géographique et qu'il avait changé de conseiller en matière fiscale. En décidant que ces arguments étaient pertinents, le juge Reed rendait ainsi une ordonnance afin que Revenu Canada procède à une réévaluation de la demande du contribuable par des représentants différents de ceux qui ont évalué la première demande.

• Intérêts courus en tant que créance douteuse

Le 9 mars 1999, le juge Bowman de la Cour canadienne de l'impôt («C.C.I.») rendait une décision dans l'affaire *92735 Canada Ltd. c. La Reine* (97-2811 (IT) G) relativement au traitement fiscal de montants d'intérêts courus mais non payés relativement à certains prêts faits par le contribuable pour les années d'imposition 1987 à 1991. Dans cette affaire, le contribuable avait avancé des sommes d'argent importantes en faveur de Technetronic Inc. N'ayant reçu aucun revenu d'intérêts au cours des années en litige, le contribuable n'avait produit aucune déclaration de revenus pour ces années au motif qu'il pouvait utiliser la méthode de l'encaisse. Après un résumé exhaustif des faits, le juge Bowman expliquait que le contribuable ne pouvait désormais plus utiliser la méthode de l'encaisse comme méthode comptable en vertu du paragraphe 12(3) L.I.R. qui prévoit que des intérêts courus doivent être inclus dans le calcul du revenu pour une année d'imposition. D'autre part, le juge Bowman décidait que le revenu d'intérêts constituait dans les faits une créance douteuse ou une créance irrécouvrable en vertu de la L.I.R. et qu'il n'y avait pas lieu de remettre en question la

détermination subjective du contribuable relativement à l'application de l'alinéa 20(1)l) L.I.R., sans devoir répondre à la question à savoir si le revenu d'intérêts pouvait également constituer une créance irrécouvrable en vertu de l'alinéa 20(1)p) L.I.R. Ainsi, puisque Technetronic Inc. n'avait aucun revenu et aucun moyen de satisfaire à ses obligations, incluant le paiement d'intérêts, le juge Bowman accordait l'appel du contribuable et concluait que les intérêts courus au cours de chacune des années d'imposition en question étaient devenus des créances douteuses de sorte que toute inclusion dans le revenu à ce titre était compensée par une provision équivalente, ayant ainsi pour effet de réduire à néant le revenu du contribuable pour chacune des années d'imposition en litige.

QUÉBEC

• Expectative raisonnable de profit

Dans cette affaire, la Cour du Québec a rejeté une requête en appel d'un avis de cotisation dans lequel le ministre du Revenu refuse des pertes locatives en raison qu'il n'y a pas d'expectative raisonnable de profit dans le cadre de certains investissements immobiliers. En l'espèce, le requérant avait acheté deux unités de copropriété, soit une à Toronto et une à Vancouver. La Cour du Québec a d'abord rappelé qu'une perspective de tirer un profit d'un bien, sous forme de gain en capital, peut fonder une expectative raisonnable de profit même si les sources de revenus sont distinctes, soit un gain en capital et revenu d'entreprise. Le fait qu'un contribuable subisse des pertes répétées sur une longue période de temps ne veut pas dire qu'il n'y a pas de chance véritable de profit ou d'expectative raisonnable de profit.

En l'espèce, la seule possibilité de profit est à très long terme sur le gain sur l'appréciation du capital. Le contribuable s'est engagé dans une activité sans les connaissances nécessaires. De plus, en investissant dans des unités seules de copropriété, il a augmenté de beaucoup le risque de l'affaire. Ce risque est encore plus élevé vu la séparation géographique entre le contribuable et ses investissements. Le requérant a tout simplement spéculé sur une forte augmentation des coûts de l'immobilier en vue de faire un bénéfice de capital qui ne s'est pas réalisé et qui n'a, somme toute, à peu près aucune chance de se réaliser. (*Ywu c. SMRQ*, C.Q. Montréal, n° 500-02-043204-960, 18 février 1999).

• Le fisc passe en premier!

Cet appel met en cause la préséance des lois fiscales canadiennes et québécoises sur le transport de loyer consenti par un débiteur à son prêteur et qui a été dûment exécuté. En l'espèce, le débiteur était endetté envers le fisc fédéral en application de la *Loi sur la taxe d'accise* et de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et envers le fisc provincial au titre de la *Loi sur le ministère du Revenu* pour la taxe sur les produits et services, des retenues à la source et la taxe de vente du Québec.

Le problème survient du fait que Revenu Canada et Revenu Québec ont fait une demande formelle pour recevoir le paiement des loyers de la bâtisse du débiteur après que Montréal Trust ait exécuté le transport de loyers dont elle bénéficiait à titre de garantie supplémentaire à l'acte hypothécaire. Le juge de première instance a donné droit à Montréal Trust en décidant qu'à compter de l'exécution de toutes les formalités

d'enregistrement et de signification de la cession des loyers, il y avait acquisition d'un droit de propriété absolu pour lequel les demandes de paiements postérieures de Revenu Canada et Revenu Québec ne pouvaient être opposées au prêteur. La Cour d'appel cite un arrêt postérieur au jugement attaqué, *In re : Cimaf inc.; MRN c. Caisse populaire d'Amos* (J.E. 98-167 (C.A.)) pour décider que les droits de Revenu Canada et de Revenu Québec avaient préséance sur la cession des créances dûment exécutée. Même si *Cimaf* ne traite que des droits découlant de l'article 224 L.I.R., les articles 317 et 4 de la *Loi sur la taxe d'accise* sont au même effet. De plus, l'objet et la finalité des articles 15, 15.3.1 et 15.8 de la *Loi sur le ministère du Revenu* sont les mêmes que la contrepartie fédérale même si la rédaction de ces dispositions diffère. (*SMRQ c. La Compagnie Montréal Trust du Canada*, C.A. Québec, n° 200-09-000378-957, 2 mars 1999)

ADMINISTRATION ET PROCÉDURE

• Intervention d'une tierce partie

Dans cette affaire, la Cour supérieure a décidé que la compagnie Trust Royal avait l'intérêt suffisant pour intervenir dans un dossier où le sous-ministre du Revenu du Québec tente de recevoir l'autorisation judiciaire de vendre un immeuble vacant à une tierce partie. L'intervenante veut que la vente soit effectuée par voie de mise aux enchères. La Cour supérieure a conclu que, bien que l'intervenante ne possède aucun droit réel publié contre l'immeuble, elle possède quand même un droit réel, soit la possession de l'immeuble depuis 1994. Cette possession lui donne le droit d'exercer certains recours contre celui qui trouble sa possession. Comme la procédure en délaissement forcé constitue un trouble de sa possession qui risque de la déposséder, l'intervenante doit être permise d'intervenir. (*SMRQ c. Les Propriétés Métro Industrielles inc. et autres*, C.S. Montréal, n° 500-05-047916-992, 18 février 1999).

INTERNATIONAL

• Impôt étranger accumulé

Dans une interprétation technique, Revenu Canada devait déterminer si l'impôt payé aux États-Unis lors de l'aliénation d'un bien substitué peut être considéré à titre d'impôt étranger accumulé aux fins du paragraphe 91(4) L.I.R. Les faits soumis à Revenu Canada se résument ainsi : (1) une société canadienne («Socan») possède 100 % des actions d'une société américaine («Socus»); (2) Socus détient une participation de 50 % dans une société en commandite aux États-Unis; (3) la société en commandite possède un immeuble aux États-Unis dont le revenu est du revenu étranger accumulé tiré de biens («FAPI») pour Socan; (4) la société en commandite échange cet immeuble pour un nouvel immeuble (le «bien substitué») situé aux États-Unis; (5) l'échange s'effectue sans incidences fiscales immédiates aux États-Unis; (6) aux fins de l'impôt canadien, les règles FAPI font en sorte que Socan doive inclure dans le calcul de son revenu la récupération d'amortissement et le gain en capital; (7) l'année suivante, la société en commandite vend le bien substitué et paie de l'impôt aux États-Unis sur la récupération d'amortissement et le gain en capital; (8) le produit de l'aliénation est égal au prix de base rajusté du bien substitué aux fins de l'impôt canadien.

Revenu Canada souligne d'abord que l'impôt étranger accumulé, tel que décrit au paragraphe 91(4) L.I.R., comprend l'impôt payé à l'égard du revenu FAPI inclus dans le revenu du contribuable canadien au cours de l'année en cours et des cinq années précédentes. Dans le cas présent, il faut donc déterminer si l'impôt payé aux États-Unis lors de l'aliénation du bien substitué correspond à un impôt payé à l'égard d'un revenu FAPI pour lequel Socan s'est déjà imposé au Canada. Revenu Canada en vient à la conclusion que la définition du terme «impôt étranger accumulé» à l'article 95 L.I.R. est suffisamment large pour englober l'impôt payé par Socan lors de l'aliénation du bien substitué. Par conséquent, une partie ou la totalité de cet impôt peut servir à réduire le montant net de FAPI inclus dans le calcul du revenu de Socan pour l'année précédente. (Interprétation n° 9819355, 15 décembre 1998).

- **Crédit d'impôt étranger : gain en capital accumulé avant l'immigration; impôt américain payé par un actionnaire d'une «S corporation»**

Dans une interprétation technique, Revenu Canada avait à répondre à deux questions concernant le crédit d'impôt étranger ne provenant pas d'une entreprise. La première question était la suivante : la portion de l'impôt américain payée à l'égard de la plus-value d'un bien qui s'est accumulée avant l'immigration peut-elle être déduite comme crédit d'impôt étranger?

Revenu Canada a répondu à cette question en indiquant qu'il considère la totalité de l'impôt américain à titre d'impôt à l'égard d'un revenu ne provenant pas d'une entreprise. Par conséquent, cet impôt peut être utilisé comme crédit d'impôt étranger au Canada. Toutefois, puisqu'il s'agit d'un gain en capital, le contribuable ne peut pas se prévaloir du paragraphe 20(11) ou 20(12) L.I.R. pour déduire l'excédent ne pouvant être utilisé comme crédit.

Revenu Canada avait également à répondre à la question suivante : si le paragraphe 5 de l'article XXIX de la *Convention fiscale entre le Canada et les États-Unis* («Convention») s'applique, l'impôt américain payé par un citoyen américain résidant au Canada sur son revenu provenant d'une société imposée sous le sous-chapitre S de l'*Internal Revenue Code* («S corporation») peut-il être utilisé comme crédit d'impôt étranger au Canada?

Revenu Canada a indiqué que le contribuable peut utiliser le crédit d'impôt étranger dans cette situation. Il a également confirmé qu'en vertu de la Convention, la déduction du paragraphe 20(11) L.I.R. et la limite de 15 % du paragraphe 126(7) L.I.R. ne s'appliquent pas. Toutefois, le paragraphe 20(12) L.I.R. peut s'appliquer pour déduire l'excédent de l'impôt étranger payé ne pouvant être utilisé comme crédit.

De plus, Revenu Canada a édicté que bien que la Convention prévoyait que le revenu provenant d'une «S corporation» pouvait être traité au Canada comme du revenu étranger accumulé tiré de biens, le contribuable ne peut pas se prévaloir de la déduction du paragraphe 91(4) L.I.R. puisque l'impôt américain est payé par le particulier et non par la «S corporation». (Interprétation n° 9810115, 3 novembre 1998).

TAXE DE VENTE

- **Services professionnels au profit de non-résidents**

Dans une lettre d'interprétation, le MRQ analyse diverses situations impliquant la fourniture de services professionnels à des non-résidents. Entre autres, les réponses suivantes ont été fournies :

Question 1) Une action dans le capital-actions ordinaire d'une société est un bien meuble corporel. Ainsi, les services professionnels offerts par un avocat consistant en des conseils juridiques, etc., à une société ou à un particulier ne résidant pas au Canada se portant acquéreur d'un bloc d'actions d'une société canadienne dans le but d'en acquérir le contrôle, ne s'inscrivent pas dans le cadre de l'exclusion prévue au paragraphe 23c) de la Partie V de l'Annexe VI L.T.A. Le paragraphe 23c) L.T.A. vise les services professionnels liés à un bien meuble corporel qui est situé au Canada au moment de l'exécution du service. En conséquence, la fourniture des services en cause peut être détaxée en application dudit article 23 L.T.A.

Question 5) Les services professionnels consistant en la représentation d'une société non résidente devant la Commission des valeurs mobilières du Québec - de même que les différentes communications écrites et verbales entre les parties au litige et les différentes négociations entre ces parties - constituent des fournitures détaxées en application de l'article 23 de la Partie V de l'Annexe VI L.T.A. Par ailleurs, les mêmes services professionnels rendus à un particulier constitue une fourniture taxable en application du paragraphe 23a) L.T.A. En effet, étant donné que ces services sont rendus au particulier pendant une instance, ils s'inscrivent dans le cadre de l'exclusion prévue au paragraphe 23a) L.T.A. (Interprétation n° 98-0108880, 19 janvier 1999).

ISSN 1192-3261

FLASH FISCAL est publié environ 20 fois par année. 81999, 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.