



Association
de planification
fiscale et financière
1100, boul. René-Lévesque O., bureau 660
Montréal (Québec) H3B 4N4
Téléphone : 514 866-2733
Télécopieur : 514 866-0113

FLASH FISCAL TM

7 septembre 2007
Vol. 16, n° 1

Responsable

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

Coordonnatrice

M^e Diane Gagnon, avocate
DIRECTRICE DE L'ÉDITION – APFF

Équipe de rédaction

M^e Paul Cabana, avocate
FASKEN MARTINEAU
DUMOULIN S.E.N.C.R.L., S.R.L.

M^{me} Isabelle Chan, CA
PRICEWATERHOUSECOOPERS S.R.L.

M^{me} Marielle Domercq
SAMSON BÉLAIR
DELOITTE & TOUCHE S.E.N.C.R.L.

M^{me} Sylvie Garon, CGA, CMA, M. Fisc.
HAREL DROUIN – PKF, S.E.N.C.R.L.

M. Pierre Giguère, CA
SAMSON BÉLAIR
DELOITTE & TOUCHE S.E.N.C.R.L.

M^e Zeina Khalifé, avocate
LEGAULT JOLY THIFFAULT S.E.N.C.R.L.

M^e Daniel Martin, avocat, D. Fisc.
JACQUES DAVIS LEFAIVRE S.E.N.C.R.L.

M^e Isabelle Messier, avocate
RAYMOND CHABOT GRANT THORNTON

M^e Philippe-Antoine Morin, avocat, D. Fisc.
GALLANT & ASSOCIÉS S.E.N.C.R.L.

M^e Ann Shaw, avocate

Membre d'office

M^e Daniel Bourgeois, avocat, BAA,
M. Fisc.
PRÉSIDENT-DIRECTEUR GÉNÉRAL –
APFF

ACTUALITÉS

■ FÉDÉRAL

• Taux d'intérêt prescrits pour le 4^e trimestre

L'ARC a publié les taux d'intérêt pour le quatrième trimestre de 2007, en vigueur du 1^{er} octobre 2007 au 31 décembre 2007 :

Impôt sur le revenu, RPC et AE :

- Sur les montants d'impôt, de cotisations au RPC et à l'AE à payer : 9 %.
- Sur les paiements en trop : 7 %.
- Sur les avantages imposables touchés par des employés et des actionnaires sous forme de prêts sans intérêt et de prêts à faible taux d'intérêt : 5 %.

Autres taxes et droits :

- En ce qui a trait aux versements relatifs à la TPS, à la TVH et au droit pour la sécurité des passagers du transport aérien : 9% sur les versements en souffrance et 7% sur les versements excédentaires.
- En ce qui a trait à la taxe d'accise (non TPS) et au droit d'accise (sauf les brasseurs licenciés) : 9 % sur les versements en souffrance et 7 % sur les versements excédentaires.
- En ce qui a trait aux versements excédentaires relatifs au droit d'accise pour les brasseurs licenciés : 7 %
- En ce qui a trait au droit d'exportation de produits de bois d'œuvre : 9% sur les versements en souffrance et 7% sur les versements excédentaires.

<http://www.cra-arc.gc.ca/newsroom/releases/2007/sept/nr070904-f.html>

• Énoncé de politique sur la TPS/TVH

L'ARC a publié un énoncé de politique sur la TPS/TVH où elle fournit des exemples d'application de pénalités et d'intérêts lorsqu'une déclaration de TPS/TVH est produite en retard.

<http://www.cra-arc.gc.ca/F/pub/gl/p-194r/LISEZ-MOI.html>

■ QUÉBEC

• Bulletin d'information 2007-7

Le ministère des Finances du Québec a annoncé que le crédit d'impôt remboursable pour les particuliers habitant un village nordique sera bonifié rétroactivement à l'année 2006.

http://www.finances.gouv.qc.ca/documents/Bulletins/fr/BULFR_2007-7-f-b.pdf

JURISPRUDENCE

■ FÉDÉRAL

• Calcul du revenu et les taux de change de devises étrangères

Dans la cause *Saskferco Products Inc. c. La Reine*, [2007] C.C.I. 462, un jugement était rendu par la C.C.I. le 10 août 2007 sur les taux de change de devises étrangères. L'appelante était une société



qui produisait et vendait de l'engrais. Pour financer l'entreprise, des billets ont été émis en dollars américains aux États-Unis en 1990 pour être remboursés en 1995, 1996, 1998 et 1999. De 1990 à 1999, la valeur du dollar canadien a beaucoup diminué relativement au dollar américain. Comme 50 % des ventes de la société étaient aux États-Unis, il a été décidé d'utiliser les principes comptables de fonds de couverture (*hedge accounting*) pour la préparation non seulement des états financiers mais aussi des déclarations de revenus. Le raisonnement était qu'il y avait suffisamment de revenus en dollars américains pour rembourser le capital des billets. Le capital des billets et une portion des revenus en dollars américains (suffisante pour rembourser le capital) étaient convertis au taux de change en vigueur en 1990 au moment où la dette était contractée au lieu de prendre les taux en vigueur au moment de chaque transaction. Ceci a eu pour effet d'éliminer les pertes de taux de change sur le remboursement des billets et diminuait les revenus des ventes d'un montant équivalent.

Le MRN a recotisé les années 1995, 1996, 1998 et 1999 pour renverser les effets des principes de fonds de couverture (*hedge accounting*) utilisés par la société en utilisant les taux de change courants au moment des remboursements. La C.C.I. a décidé que cette approche dénature sérieusement les revenus résultant des ventes et va également à l'encontre d'un principe fondamental bien établi par la jurisprudence : pour calculer les revenus ou dépenses en devises étrangères, il faut utiliser le taux de change en vigueur au moment où les transactions sont reconnues aux fins fiscales, dans ce cas-ci, quand les revenus ont été réalisés. L'appel est rejeté.

- **Une cotisation établie en vertu de l'article 160 L.I.R. peut être émise en tout temps**

L'affaire *La Reine c. Addison & Leye Ltd.*, [2007] C.S.C. 33, rendue le 12 juillet 2007, traite de l'émission d'avis de cotisation par l'ARC, par le truchement de l'article 160 L.I.R., pour des années d'imposition prescrites. La C.S.C. a dû se prononcer à l'égard du droit de l'ARC d'émettre ces avis de cotisation en utilisant le pouvoir discrétionnaire du MRN.

Les faits sont les suivants : en février 2001, l'ARC a émis des avis de cotisation aux contribuables intimés, en vertu de l'article 160 L.I.R., les rendant ainsi conjointement et solidairement responsables des dettes fiscales de la société York Beverages (1968) Ltd. (ci-après « York ») jusqu'à concurrence des dividendes, jetons de présence, prêt de la société aux actionnaires pour les années 1988 et 1989. Les contribuables ont émis un avis d'opposition en mai 2001 pour lequel l'ARC n'a jamais répondu. Dès lors, les contribuables ont déposé une demande de révision judiciaire devant la C.F. au cours de l'année 2005. Ceux-ci argumentaient que l'émission d'avis de cotisation par l'ARC suivant un délai aussi long était clairement abusive et compromettrait la possibilité des contribuables de contester valablement lesdites cotisations.

En 2006, la C.A.F. a renversé la décision de la C.F. voulant que la révision judiciaire ne soit pas admise dans leur cas et que les contribuables auraient dû exercer un autre recours. La C.A.F. jugea que la révision judiciaire était un recours approprié et que l'exercice du pouvoir discrétionnaire d'établir des cotisations par le biais de l'article 160 L.I.R. pouvait faire l'objet d'une demande de contrôle judiciaire.

La C.S.C. a accueilli le pourvoi du ministre. Selon la Cour, la révision judiciaire n'est pas un recours qui existe afin de contester la longueur du délai d'émission d'un avis de cotisation par l'article 160 L.I.R. Le recours au contrôle judiciaire demeure possible dans la mesure où la question n'est pas autrement susceptible d'appel. Il reste également possible en cas d'abus de pouvoir, notamment de délais abusifs. Le ministre dispose du pouvoir discrétionnaire d'établir une nouvelle cotisation à l'égard d'un contribuable en tout temps. Cela ne veut pas dire que l'exercice de ce pouvoir ne peut jamais faire l'objet d'un contrôle. Toutefois, en raison du terme « en tout temps » à l'article 160 L.I.R., la longueur du délai écoulé avant qu'il soit décidé d'établir une cotisation à l'égard d'un contribuable ne suffit pas à fonder un contrôle judiciaire, sauf, peut-être, s'il s'agit d'autoriser un recours comme le *mandamus* pour inciter le ministre à faire preuve de diligence raisonnable une fois l'avis d'opposition déposé.

■ QUÉBEC

- **Assujettissement d'un avantage en vertu d'un régime d'options étranger au Fonds des services de santé (« Fonds »)**

La C.A. a rendu jugement dans l'arrêt *Merck Frosst Canada & Co. c. SMRQ* le 7 août dernier ([2007] C.A. 1075, 7 août 2007, jj. Pelletier, Morissette et Dufresne). Le litige portait essentiellement sur l'interprétation d'une disposition de la *Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec* (« L.R.A.M.Q. »).

Les faits en cause peuvent se résumer ainsi. L'appelante, membre du groupe Merck, est une filiale à part entière de Merck & Co. Inc., une société résidente des États-Unis. Une entente a été conclue entre ces deux sociétés le 13 décembre 1991 afin de permettre aux employés de l'appelante de bénéficier d'un régime d'options d'achat d'actions créé par Merck & Co. Ainsi, entre 1991 et 1995, des options sont octroyées aux employés de l'appelante, qui procèdent ensuite à leur exercice et vente entre 1995 et 2000. L'appelante effectue les retenues requises sur les montants reçus par ses employés à titre d'avantage imposable et verse également des contributions au Fonds.

Subséquentement, l'appelante demande au ministre le remboursement de certaines contributions qu'elle prétend avoir versées par erreur au Fonds entre 1995 et 2000. Le ministre refuse d'acquiescer à la demande de la contribuable, qui porte la décision en appel devant la C.Q. La question en litige est de savoir si l'appelante est une personne ou un employeur ayant

versé, alloué, conféré ou payé les avantages en question, de sorte qu'elle est redevable des contributions exigées par l'article 34 L.R.A.M.Q. La Cour conclut par l'affirmative, menant au deuxième motif d'appel de l'appelante.

La C.A. procède à l'analyse des dispositions pertinentes de la L.R.A.M.Q. en débutant avec l'article 34, qui requiert que tout employeur paie une cotisation au Fonds sur le salaire qu'il verse à son employé qui se présente au travail à son établissement au Québec. Le mot « salaire » est défini par la loi comme étant un revenu, ce qui inclut les avantages reçus par l'employé à l'occasion de son emploi, dont ceux provenant d'un régime d'intéressement sous forme d'options.

Cependant, malgré le fait que l'avantage provenant du régime d'options constitue un salaire aux fins de l'article 34 L.R.A.M.Q., l'appelante soutient qu'elle n'a jamais « versé » ce salaire au sens de ce même article. Elle prétend que s'il y a eu versement d'un salaire correspondant à la valeur de l'avantage, ce versement a eu lieu sans son intervention. L'intimé, quant à lui, argumente que sans l'accord de l'appelante, le régime d'options n'aurait jamais été instauré au Canada et aucun avantage n'aurait été reçu par ses employés.

Le juge Morissette rejette l'argument de l'appelante sur la base de l'article 33.2 L.R.A.M.Q., qui élargit la portée accordée à l'expression « verse un salaire » retrouvée à l'article 34 L.R.A.M.Q. En effet, cette disposition énonce qu'un salaire versé comprend également un salaire alloué, conféré ou payé. Selon *Le Grand Robert*, le terme « conférer » signifie « accorder en vertu d'une autorité ». Lorsque Merck & Co. et l'appelante ont conclu leur entente originale du 13 décembre 1991, cette dernière « a conféré à ses employés un avantage qui est devenu un revenu liquide et chiffirable lorsque ces employés ont exercé leurs droits en vertu de leurs options ».

Par conséquent, tous les critères d'application de l'article 34 L.R.A.M.Q. sont remplis et la Cour rejette l'appel avec dépens.

POSITIONS ADMINISTRATIVES

■ FÉDÉRAL

- **Transfert au conjoint à la suite du décès : une participation dans une société de personnes (« SDP ») agricole ne peut être fractionnée aux fins du choix prévu au paragraphe 70(6.2) L.I.R. (Disposition pour un montant égal à la JVM)**

Une personne décédée détenait au moment de son décès une participation dans une SDP agricole familiale au sens du paragraphe 110.6(1) L.I.R., ce qui lui permettrait de se prévaloir de la déduction pour gains en capital à l'égard des biens agricoles admissibles prévue au paragraphe 110.6(2) L.I.R. Par suite du décès, la participation dans la SDP agricole familiale est transférée à son époux ou conjoint de fait (ou à une fiducie décrite à l'alinéa 70(6)b) L.I.R.) et les conditions

prévues au paragraphe 70(6) L.I.R. sont respectées. Par conséquent, pour que la personne décédée réalise un gain en capital, il faudrait que son représentant légal effectue un choix dans sa déclaration de revenus pour l'année du décès, conformément au paragraphe 70(6.2) L.I.R., afin de ne pas appliquer le paragraphe 70(6) L.I.R. à l'égard du bien.

Le gain en capital imposable, résultant de la disposition réputée à la JVM de la participation dans la SDP agricole familiale, pourrait être supérieur à la déduction pour gains en capital calculée au paragraphe 110.6(2) L.I.R.

On demande à l'ARC si le représentant légal du contribuable décédé pourrait faire un choix de ne pas appliquer le paragraphe 70(6) L.I.R. à l'égard d'une partie seulement de la participation dans la SDP.

L'ARC est d'avis qu'une participation dans une SDP, même si elle est représentée par la détention de parts conférant ou non des droits identiques, constitue un seul bien de l'associé. Ainsi, une disposition d'une partie de la participation dans une SDP représenterait la disposition partielle d'un seul bien. Le représentant légal d'une personne décédée peut choisir, en vertu du paragraphe 70(6.2) L.I.R., de ne pas appliquer le paragraphe 70(6) L.I.R. à l'égard d'un bien. Un tel choix s'effectue bien par bien. La position de l'ARC indique que le paragraphe 70(6.2) L.I.R. ne prévoit pas l'exercice d'un choix pour une partie d'un bien seulement. Par conséquent, un représentant légal ne peut pas exercer le choix prévu au paragraphe 70(6.2) L.I.R. uniquement à l'égard de la partie de la participation dans une SDP agricole familiale donnant lieu à un gain en capital imposable exonéré d'impôt en raison de la déduction pour gains en capital.

Cette situation est différente de celle où la personne décédée détient plusieurs actions d'une société se qualifiant à titre d'actions admissibles de petite entreprise ou se qualifiant à titre d'actions du capital-actions d'une société agricole familiale. En effet, chaque action représente un bien en soi à l'égard duquel le représentant légal d'un contribuable décédé peut choisir, en vertu du paragraphe 70(6.2) L.I.R., de ne pas appliquer le paragraphe 70(6) L.I.R. Ainsi, le représentant légal pourra donc effectuer le choix uniquement à l'égard d'un certain nombre d'actions.

(Demande d'interprétation technique externe 2006-0206391E5, 11 juillet 2007)

- **Disposition involontaire – Produit d'assurance suivi du produit donnant suite à un procès – Disposition unique ou multiple? (Par. 44(2) L.I.R.)**

Une société demande à un entrepreneur d'effectuer des réparations à un immeuble qu'elle détient. L'entrepreneur met le feu accidentellement à l'immeuble qui est une perte totale. Avant la fin de l'année, la société reçoit un montant de son assureur à titre d'indemnité. La même année, la société entame une poursuite contre l'entrepreneur pour récupérer l'écart de valeur qui n'a pas été remboursé par l'assureur. L'ARC est

d'avis que les dispositions de l'alinéa 44(2)a) L.I.R. (moment de la disposition du bien et de la réception du produit) s'appliquent, faisant en sorte que la date de disposition sera reportée au moment où la société aura reçu une indemnité totale, soit la date où la poursuite aura été réglée. En attendant, le paragraphe 44(2) L.I.R. fait en sorte que la société est réputée détenir l'immeuble de façon continue jusqu'au jour du règlement final. Il n'y a donc qu'une seule date de disposition, la date du règlement final.

(Demande d'interprétation technique externe 2007-0227601E5, 25 juillet 2007)

■ QUÉBEC

• **Déductibilité des amendes et pénalités – Réduction de la rémunération d'un médecin en vertu de l'« Entente sur les activités médicales particulières » ne constituant pas une pénalité imposée par une loi**

La RAMQ a transmis un avis de pénalité à un médecin au motif qu'il n'avait pas participé aux activités médicales particulières concernant un nombre d'heures minimal de 132 heures au cours de certains trimestres et lui a réclamé un montant correspondant à une réduction de 30 % de la rémunération qu'elle lui avait versée pour chacun de ces trimestres. Revenu Québec devait déterminer si le montant remboursé par le médecin constitue une pénalité non déductible en vertu du nouvel article 421.9 L.I. Conformément à cette disposition, il est maintenant essentiel de déterminer si une dépense est une amende ou une pénalité imposée en vertu d'une loi d'un pays ou d'une province par une personne ou un organisme public qui est autorisé à imposer cette amende ou pénalité.

À la suite de l'analyse de la *Loi sur les services de santé et les services sociaux* et de l'« Entente particulière ayant pour objet les activités médicales particulières », Revenu Québec conclut qu'il s'agit d'une pénalité. Cependant, il ne s'agit pas d'une pénalité imposée en vertu d'une loi, car le document qui en prévoit l'application n'est pas une loi mais une entente. Le remboursement par un médecin d'une partie de la rémunération qu'il a reçue s'intègre dans le processus générateur de son revenu d'entreprise et constitue en conséquence une dépense d'entreprise déductible de son revenu pour l'année d'imposition au cours de laquelle elle est devenue payable.

(Mémoire d'opinion 06-0101029, 22 septembre 2006, publié le 7 août 2007)

TAXES DE VENTE

• **Frais administratifs généraux et paragraphe 186(1) L.T.A.**

L'ARC a émis l'*Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-196R*, « Les frais administratifs généraux sont-ils visés par le

paragraphe 186(1) de la *Loi sur la taxe d'accise?* », révisé le 10 août 2007.

La situation soumise est la suivante : lorsque les conditions du paragraphe 186(1) L.T.A. sont remplies, une société mère a droit à des CTI quant à un bien ou un service dans la mesure où il est acquis pour consommation ou utilisation relativement aux actions ou aux créances d'une société lui étant liée qui exerce exclusivement des activités commerciales.

Aux fins du calcul des CTI d'une société mère, est-ce que seuls les frais directs, par exemple pour les services juridiques et de comptabilité engagés relativement à l'acquisition subséquente d'actions, sont admissibles ou bien les frais indirects, par exemple les frais administratifs généraux, satisfont-ils également aux exigences du paragraphe 186(1) L.T.A.?

L'ARC énonce que tant les frais directs que les frais indirects donneront droit aux CTI en vertu du paragraphe 186(1) L.T.A. pourvu que les frais satisfassent aux exigences de ce paragraphe.

C'est une question de fait que de savoir s'il est raisonnable de considérer un bien ou un service donné comme ayant été acquis ou importé par la société mère pour consommation ou utilisation relativement à la détention d'actions d'une autre société qui lui est liée ou à des créances contre cette société mère.

Il faut examiner la nature du bien ou du service pour voir s'il est raisonnable qu'un lien existe entre la consommation ou l'utilisation du bien ou du service et les actions du capital-actions d'une société liée, ou les créances contre cette société.

Si l'existence d'un tel lien paraît raisonnable, il faut ensuite déterminer l'étendue de ce lien, c'est-à-dire dans quelle mesure (entière ou partielle) la consommation ou l'utilisation se rapporte aux actions ou aux créances que la société mère détient dans une société liée. Par exemple, la société mère doit répartir ses intrants entre son activité qui consiste à acquérir, à détenir et à aliéner des actions et des créances de la société en exploitation et ses autres activités non commerciales, par exemple, augmenter son propre capital en émettant des actions ou en contractant des emprunts, et en acquérant des actions ou des créances de sociétés non liées. L'ARC donne ensuite trois exemples de l'application de sa politique.

ISSN 1192-3261

FLASH FISCAL est publié environ 20 fois par année. ©2007, 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.