



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** <sup>TM</sup>

19 octobre 2007  
Vol. 16, n° 3

## Responsable

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

## Coordonnatrice

M<sup>re</sup> Diane Gagnon, avocate  
DIRECTRICE DE L'ÉDITION – APFF

## Équipe de rédaction

M<sup>re</sup> Paul Cabana, avocat  
FASKEN MARTINEAU  
DUMOULIN S.E.N.C.R.L., S.R.L.

M<sup>me</sup> Isabelle Chan, CA  
PRICEWATERHOUSECOOPERS S.R.L.

M<sup>me</sup> Marielle Domercq  
SAMSON BÉLAIR  
DELOITTE & TOUCHE S.E.N.C.R.L.

M<sup>me</sup> 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<sup>re</sup> Zeina Khalifé, avocate  
LEGAULT JOLY THIFFAULT S.E.N.C.R.L.

M<sup>re</sup> Daniel Martin, avocat, D. Fisc.  
JACQUES DAVIS LEFAIVRE S.E.N.C.R.L.

M<sup>re</sup> Isabelle Messier, avocate  
RAYMOND CHABOT GRANT THORNTON

M<sup>re</sup> Philippe-Antoine Morin, avocat, D. Fisc.  
GALLANT & ASSOCIÉS S.E.N.C.R.L.

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

## **ACTUALITÉS**

### ■ FÉDÉRAL

#### • Propositions législatives en matière de déductibilité des intérêts et autres mesures

Le ministère des Finances a rendu publiques des propositions législatives et des notes explicatives qui concernent, entre autres, les mesures annoncées lors du budget fédéral de mars 2007. Elles incluent notamment la proposition « anti-paradis fiscal » qui limite la déductibilité des intérêts sur certaines transactions de financement à l'extérieur du Canada, ainsi qu'une partie des mesures déjà proposées quant aux sociétés étrangères affiliées. Font aussi partie des propositions législatives l'exemption de retenue à la source sur l'intérêt payé à des personnes sans lien de dépendance entre le Canada et les États-Unis et la hausse de l'exonération cumulative des gains en capital à 750 000 \$.

[http://www.fin.gc.ca/drleg/BIA207\\_f.html](http://www.fin.gc.ca/drleg/BIA207_f.html)

#### • Consultations sur l'amélioration des encouragements fiscaux pour la RS & DE

Le gouvernement fédéral a lancé des consultations en vue d'accroître l'efficacité du programme d'encouragements fiscaux pour la RS & DE au profit des entreprises canadiennes. En 2006, ce programme a procuré une aide fiscale de plus de 3 G\$ aux entreprises canadiennes. Les contribuables qui souhaitent participer à ces consultations ont jusqu'au 30 novembre 2007 pour le faire.

<http://www.fin.gc.ca/news07/07-078f.html>

#### • Réductions d'impôt prévues pour les particuliers

Le ministre des Finances a annoncé que les économies réalisées sur les paiements d'intérêts au titre de la dette fédérale seront redistribuées aux contribuables canadiens sous la forme de réductions d'impôt pour les particuliers.

<http://www.pm.gc.ca/fra/media.asp?category=1&id=1823>

[http://www.fin.gc.ca/toctf/2007/afr2007\\_f.html](http://www.fin.gc.ca/toctf/2007/afr2007_f.html)

## **JURISPRUDENCE**

### ■ FÉDÉRAL

#### • Année prescrite – Fardeau de preuve du MRN pour cotisation en vertu du paragraphe 152(4) L.I.R.

La Cour canadienne de l'impôt a rendu un jugement dans la cause *Pate c. La Reine* ([2007] C.C.I. 452) le 30 août 2007. L'appelant était un « officier senior » d'une société générant des revenus substantiels. En voyage d'affaires, il a rencontré un dénommé P, fondateur d'une entreprise en Allemagne. Les deux individus ont établi une relation de confiance à tel point que P a demandé à l'appelant de lui donner une procuration pour ouvrir un compte de banque au nom de l'appelant au Luxembourg. Durant une période de deux ans, l'appelant a retiré, à deux reprises, de l'argent du compte de banque en question, soit pour un total d'environ 500 000 \$ CAN, dans le but de remettre, chaque fois, cet argent au fils de P. L'appelant n'a pas gardé les fonds pour son compte ni



à son bénéficiaire. Après la période normale de cotisation, le MRN a de nouveau cotisé l'appelant en rajoutant environ 500 000 \$ à ses revenus de l'année 2000. Le MRN avait le fardeau de prouver qu'il y avait eu une présentation erronée des faits par négligence, inattention ou omission volontaire ou encore qu'une fraude avait été commise en vertu du paragraphe 152(4) L.I.R.

Selon une prépondérance de probabilités, la Cour canadienne de l'impôt a conclu que l'argent n'avait pas été retenu au bénéfice de l'appelant, et l'appel a été accueilli.

## **POSITIONS ADMINISTRATIVES**

### ■ FÉDÉRAL

#### • **Recommandations de la vérificatrice générale du Canada – Recettes fiscales des fiducies canadiennes à risque**

Le Rapport de la vérificatrice générale du Canada du mois de novembre 2005 souligne que l'ARC ne dispose pas des renseignements essentiels pour évaluer correctement le montant d'impôt à risque dans les déclarations de fiducies. Certaines recommandations ont été formulées auprès de l'ARC à ce sujet, on lui a demandé de déterminer les mesures qui ont été prises depuis.

L'ARC répond qu'elle tente toujours de mieux cerner la nature et l'étendue des questions d'inobservation propres aux fiducies. Plusieurs options sont actuellement à l'étude afin d'assurer que les revenus soient correctement déclarés. On s'interroge quant aux avantages et aux coûts associés à l'imposition aux fiducies d'une exigence de produire un état de l'actif et du passif avec leur Déclaration de renseignements et de revenus des fiducies – T3 (Déclaration T3). Des analyses et des consultations sont toujours en cours.

L'ARC rappelle qu'une Déclaration T3 n'est pas complète si elle n'est pas accompagnée du ou des Feuilles T3, « État des revenus de fiducie (répartitions et attributions) » et du Formulaire T3 Sommaire, « Sommaire des répartitions et attributions des revenus de la fiducie », lorsqu'un montant de revenu a été attribué à un ou à des bénéficiaires.

(Document de conférence, Conférence « STEP » (Society of Trust and Estate Practitioners), question 16, 2007-0229481C6, 8 juin 2007)

#### • **Fiducies non résidentes et entités de placement étrangères – Date d'entrée en vigueur d'une mesure d'exception aux règles d'attribution – Production des déclarations de revenus en tenant compte de la législation proposée (par. 75(2), al. 75(3)c.2) [proposés] L.I.R.)**

Dans l'éventualité où le Projet de loi C-33 n'aurait pas reçu la sanction royale avant la date limite de production d'une déclaration de revenus pour l'année d'imposition 2007, on demande à l'ARC si les contribuables visés devront produire leurs déclarations de revenus en tenant compte des nouvelles règles proposées. Plus particulièrement, des contribuables

immigrants ayant transféré des biens à une fiducie non résidente du Canada – de sorte que les conditions prévues au paragraphe 75(2) L.I.R. s'appliquent (règles d'attribution) – peuvent-ils bénéficier du nouvel alinéa 75(3)c.2) L.I.R. proposé qui a pour effet de soustraire le revenu gagné par une telle fiducie de leur revenu? Qu'en est-il des contribuables ayant produit leurs déclarations de revenus en fonction de l'avant-projet de loi qui prévoyait que les dispositions d'exclusion devaient s'appliquer aux années d'impositions subséquentes à l'année 2002?

De nouvelles mesures relatives aux fiducies non résidentes (FNR) et aux entités de placement étrangères (EPE) sont introduites dans le Projet de loi C-33. Celui-ci a franchi l'étape de la première lecture par le Sénat, le 18 juin 2007, avant l'ajournement de la Chambre des communes et du Sénat. Ces nouvelles mesures s'appliquent de façon générale aux années d'imposition débutant après 2006. Une des politiques administratives de l'ARC, en vigueur depuis longtemps, consiste à exiger des contribuables qu'ils produisent leurs déclarations en tenant compte des nouvelles mesures proposées. Ainsi, même si le projet de loi n'a pas reçu la sanction royale au moment de l'année 2007 où les contribuables ont à produire leurs déclarations, on s'attend à ce que ces contribuables produisent leurs déclarations de revenus 2007 en fonction des nouvelles règles proposées.

Le Projet de loi C-33 prévoit une exception en ce qui a trait à la date d'entrée en vigueur des nouvelles mesures relatives aux FNR et aux EPE et celle-ci se retrouve au nouvel alinéa 75(3)c.2) L.I.R. Selon le nouvel alinéa 75(3)c.2) L.I.R., le paragraphe 75(2) L.I.R. s'appliquera à une FNR seulement à partir du moment où le « contribuable » aura résidé au Canada pour une période de plus de 60 mois. Il est prévu que le nouvel alinéa 75(3)c.2) L.I.R. s'appliquera aux années d'imposition de la fiducie débutant **après 2000**. Compte tenu de la politique de l'ARC d'exiger que les déclarations de revenus soient produites en tenant compte des mesures législatives proposées, les contribuables qui peuvent bénéficier du nouvel alinéa 75(3)c.2) L.I.R. leur permettant d'exclure le revenu tiré de certains biens d'une fiducie pourront produire leurs déclarations de revenus sur la base des nouvelles mesures contenues dans le Projet de loi C-33.

Certains contribuables auront produit leurs déclarations de revenus à l'égard d'années d'imposition précédentes en fonction de l'avant-projet de loi touchant les FNR et les EPE, qui prévoyait une application aux années d'imposition débutant **après 2002**. Ceux-ci devront déterminer l'incidence du changement apporté aux dispositions d'entrée en vigueur. En ce qui a trait aux fiducies créées en 2001 ou au cours d'une année ultérieure, celles-ci pourront choisir d'appliquer les nouvelles règles depuis leur date de constitution. Si une fiducie a produit une déclaration de revenus en fonction de la législation proposée et qu'elle entend se prévaloir de ce choix, aucune autre action n'est requise. De plus, comme aucun changement n'est prévu relativement à la date d'entrée en vigueur du nouvel alinéa 75(3)c.2) L.I.R., aucune autre

formalité n'est exigée à ce moment pour les contribuables qui ont produit leurs déclarations en fonction de cette nouvelle mesure. Par ailleurs, si des demandes de modifications sont requises, les contribuables visés sont invités à communiquer par écrit avec l'ARC aussitôt que possible. Les demandes de modifications concernant les FNR doivent être expédiées au Bureau international des services fiscaux, et celles concernant les EPE, au Bureau local des services fiscaux du contribuable, selon son lieu de résidence.

(Document de conférence, Conférence « STEP » (Society of Trust and Estate Practitioners), question 11, 2007-0233811C6, 8 juin 2007)

## INTERNATIONAL

- **Le cinquième Protocole modifiant la Convention fiscale entre le Canada et les États-Unis contient des changements majeurs**

Tel qu'il a été annoncé dans les actualités du dernier *Flash fiscal* (Vol. 16, n° 2), les États-Unis et le Canada ont conjointement signé, le 21 septembre 2007, le cinquième protocole à la *Convention fiscale entre le Canada et les États-Unis* (convention). Le protocole doit être ratifié par les deux pays d'ici la fin de 2007 pour prendre effet à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2008. Par contre, plusieurs changements au protocole ont différentes dates d'entrée en vigueur selon leurs dispositions.

- **Retenues d'impôt – Intérêts**

Comme l'a annoncé le ministre Flaherty dans le budget fédéral de 2007, le protocole élimine les retenues d'impôt sur les paiements transfrontaliers d'intérêts entre personnes sans lien de dépendance. Les retenues d'impôt sur l'intérêt payé entre personnes liées seront éliminées progressivement au cours d'une période de trois ans (7 % au cours de la première année civile suivant la ratification, 4 % au cours de l'année civile qui suit et 0 % par la suite). Cette exonération de la retenue d'impôt sur l'intérêt fera l'objet de nouvelles exceptions. Un taux maximal de 15 % de retenue d'impôt s'appliquera aux « intérêts éventuels » provenant des É.-U. qui ne sont pas admissibles à titre d'intérêts de portefeuille en vertu de l'exemption sur les intérêts de portefeuille américains et les « intérêts participatifs » provenant du Canada (intérêts déterminés par renvoi à des ventes, revenus, profits ou autres).

- **Retenues d'impôt – Dividendes**

Le protocole maintient les taux actuellement en vigueur : taux général de 15 %, qui est réduit à 5 % si le bénéficiaire effectif est une société détenant au moins 10 % de droits de vote de la société qui paie les dividendes. Un changement précise que le taux réduit (5 %) de la retenue d'impôt s'applique aux dividendes payés par une société canadienne lorsque les actions de la société canadienne sont détenues par une société américaine par l'intermédiaire d'une société de personnes ou d'une société à responsabilité limitée (s.r.l.). Aux fins de déterminer si l'exigence de la propriété de 10 % est remplie, une nouvelle règle « de transparence » est ajoutée au protocole. Les distributions provenant d'une fiducie de placements

immobiliers (Real Estate Investment Trust) américaine seront couvertes par l'article sur les dividendes. Ces distributions à des particuliers seront assujetties à une retenue d'impôt de 15 % si la participation est d'au plus 5 % ou, si la fiducie est une fiducie de placements immobiliers diversifiée, elle est d'au plus 10 %. Les autres distributions d'une telle fiducie seront assujetties au taux américain de 30 %.

- **Établissements stables**

Le protocole inclut des changements majeurs concernant les établissements stables (ES). Une entreprise d'un État contractant qui autrement n'a pas d'ES dans l'autre État contractant est réputée avoir un ES dans cet État si elle fournit des services dans l'autre État et qu'elle satisfait aux critères suivants :

- 1) les services sont fournis dans cet autre État par une personne physique qui y séjourne pendant une période ou des périodes totalisant 183 jours ou plus au cours d'une période quelconque de 12 mois; et plus de 50 % des recettes brutes de l'entreprise proviennent des services fournis; ou
- 2) les services sont fournis dans cet autre État pendant une période totale de 183 jours ou plus au cours d'une période quelconque de 12 mois relativement au même projet ou à un projet connexe pour des clients qui sont résidents de cet autre État.

- **Sociétés à responsabilité limitée et autres entités transparentes sur le plan financier aux É.-U.**

L'ARC est depuis longtemps d'avis que les s.r.l. qui sont considérées comme transparentes sur le plan financier ou « ignorées » aux fins de l'impôt sur le revenu américain ne sont pas résidentes des É.-U. aux fins de la convention. Comme il a été annoncé dans le budget fédéral de 2007, le protocole étend généralement les avantages de la convention aux s.r.l. et aux sociétés de personnes américaines si un membre ou un associé est résident des É.-U. aux fins de la convention.

- **Entités hybrides – Refus des avantages de la convention**

Le protocole introduit de nouvelles règles qui ont pour effet de refuser d'accorder les avantages de la convention si le montant du revenu, des bénéfices ou des gains :

- est considéré comme ayant été obtenu « par l'intermédiaire » d'une entité hybride, c'est-à-dire une entité considérée comme transparente sur le plan financier selon les règles fiscales du pays d'où provient le montant, mais qui est considérée comme une entité distincte selon les règles fiscales de l'autre pays;
- est « tiré » d'une entité hybride, c'est-à-dire une entité considérée comme une entité distincte selon les règles fiscales du pays d'où provient le montant, mais qui est considérée comme transparente sur le plan financier selon les règles fiscales de l'autre pays.

- **Restrictions aux avantages**

Les dispositions sur les restrictions apportées aux avantages de la convention actuelle ne s'appliquent qu'aux fins de

l'application de la convention par les É.-U. Le protocole révisé ces dispositions et assure que le Canada peut dorénavant les appliquer. Les dispositions révisées retiennent la disposition générale sur l'abus qui « clarifie » le droit d'un État contractant de refuser d'accorder les avantages de la convention lorsqu'il peut raisonnablement être conclu que faire autrement aboutirait à un abus des dispositions de la convention.

- **Cotisation à un régime de pension**

Pour tenir compte du déplacement des employés entre les deux pays sans nuire aux prestations de retraite, le protocole modernise le traitement des cotisations versées dans certains régimes de retraite et contrats de rente transfrontaliers ou des prestations accumulées en vertu de ces régimes ou contrats. Ces changements touchent les particuliers qui :

- résident dans un pays et travaillent dans l'autre et qui versent des cotisations à un régime de retraite (ou certains autres mécanismes de retraite) dans le pays où ils travaillent; ou
- quittent un pays pour occuper dans un autre pays un emploi à court terme (à concurrence de cinq ans) et qui continuent de verser des cotisations à un régime ou mécanisme de retraite.

- **Options d'achat d'actions**

Le protocole clarifie la provenance des avantages liés aux options d'achat d'actions pour les employés :

- à qui l'on accorde une option d'achat d'actions au moment où ils occupent un emploi dans un pays; et
- qui, au moment de la levée ou de la disposition de l'option (ou de la disposition des actions sous-jacentes), travaillent dans l'autre pays pour le même employeur ou un employeur lié.

L'avantage tiré de l'option d'achat d'actions sera généralement attribué au prorata en fonction de l'emplacement du lieu de travail principal du particulier pendant la période comprise entre l'octroi de l'option et sa levée (ou la disposition des actions).

- **Gains lors de l'émigration**

Le protocole empêche la double imposition des gains réalisés avant le départ sur des biens détenus par un particulier à la date de l'émigration. Il permet au particulier qui cesse d'être résident de l'un des deux pays et qui est réputé, par l'autre pays, avoir disposé d'un bien, d'exercer un choix afin que le second pays considère lui aussi qu'il a disposé du bien, et qu'il l'a acquis une autre fois dans le nouveau pays de résidence. Cette règle s'applique aux dispositions (c'est-à-dire émigrations) postérieures au 17 septembre 2000.

- **Bénéfices des entreprises**

Le protocole précise que le Canada et les É.-U. ont adopté l'approche autorisée par l'Organisation de coopération et de développement économiques pour l'attribution de bénéfices à un ES en matière de prix de transfert.

- **Arbitrage obligatoire**

Le protocole ajoute une procédure d'arbitrage obligatoire pour le règlement de différends entre les autorités compétentes. On

s'attend à ce que cette procédure d'arbitrage obligatoire accélère la résolution des cas soumis à l'autorité compétente.

## TAXES DE VENTE

- **Révision de mémorandum**

L'ARC a publié une nouvelle version du *Mémorandum sur la TPS/TVH, section 3.3.1*, « Livraisons directes » sous forme de version préliminaire afin d'obtenir des commentaires du public. Ce mémorandum visera à annuler et remplacer le *Mémorandum sur la TPS/TVH, section 3.3.1* daté de février 2001.

Dans ce mémorandum, on explique les règles sur les « livraisons directes » qui sont prévues à la *Loi sur la taxe d'accise* et qui régissent les opérations comportant le transfert de produits par un inscrit au Canada à une autre personne au Canada pour le compte d'un non-résident non inscrit aux fins de la TPS/TVH. On y explique aussi le mécanisme de transmission des CTI pour la taxe qu'un non-résident non inscrit paie lorsqu'il importe des produits et le remboursement aux non-résidents pour des services d'installation fournis au Canada au profit d'un non-résident.

Les commentaires et suggestions doivent être envoyés au plus tard à l'ARC le 31 janvier 2008.

- **Ébauche d'énoncé de politique**

L'ARC a publié le 10 septembre 2007 une ébauche de l'énoncé de politique intitulé « Conséquences, au plan de la TPS/TVH, de la construction, ou de l'achat, et de l'exploitation d'un établissement de soins pour bénéficiaires internes ».

L'ARC a révisé l'ébauche de politique publiée en février 2006, afin de tenir compte des observations reçues et des récentes décisions de la Cour canadienne de l'impôt portant sur les établissements de soins pour bénéficiaires internes. De plus, l'ARC mentionne que le ministère des Finances est actuellement en train d'examiner les conditions liées aux demandes de remboursement pour immeubles d'habitation locatifs neufs relatives aux établissements de soins pour bénéficiaires internes à long terme, ainsi que la façon dont la taxe s'applique à la location de tels établissements par un constructeur à un administrateur (bail principal).

Cet énoncé de politique s'applique aux établissements qui sont décrits de façon générique comme des maisons de santé, des foyers de soins personnels, des habitations collectives, des résidences-services, des résidences pour personnes âgées, des résidences pour personnes retraitées, des maisons de soins infirmiers et des foyers pour personnes âgées.

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.