



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>MD</sup>

8 septembre 2009  
Vol. 18, n° 1

## Président du comité

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

## Coordonnatrice

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

## Équipe de rédaction

M<sup>e</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> Fannie Chicoine  
ERNST & YOUNG S.R.L./S.E.N.C.R.L.

M<sup>me</sup> Marielle Domercq, LL.M. fisc.  
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>e</sup> Philip Hazeltine, avocat  
LAVERY, DE BILLY S.E.N.C.R.L. AVOCATS

M<sup>e</sup> Zeina Khalifé, avocate, LL.M. fisc.  
LEGAULT JOLY THIFFAULT  
S.E.N.C.R.L.

M<sup>e</sup> Isabelle Messier, avocate  
RAYMOND CHABOT GRANT  
THORNTON S.E.N.C.R.L.

M<sup>e</sup> Philippe-Antoine Morin, avocat,  
D. Fisc.  
ERNST & YOUNG S.R.L./S.E.N.C.R.L.

## ACTUALITÉS

### ■ FÉDÉRAL

#### • Le Canada signe un premier accord d'échange de renseignements en matière fiscale

Le 29 août 2009, le ministère des Finances a annoncé qu'un accord d'échange de renseignements en matière fiscale (AERF) avait été signé avec le Royaume des Pays-Bas concernant les Antilles néerlandaises. De plus, le Ministère a publié la liste des juridictions avec lesquelles le Canada a entrepris des négociations d'AERF.

<http://www.fin.gc.ca/n08/09-080-fra.asp>

<http://www.fin.gc.ca/treaties-conventions/tieaerf-fra.asp>

## JURISPRUDENCE

### ■ FÉDÉRAL

#### • Forme et contenu d'un avis d'opposition valide – Affaire *Robert J. Schneidmiller c. La Reine*, 2009 CCI 354

Malgré la publication du Formulaire T400A « Avis d'opposition » par l'ARC, il n'est pas nécessaire de l'utiliser pour qu'une opposition à une cotisation soit valide. En fait, la *Loi de l'impôt sur le revenu* contient très peu de règles concernant la forme ou le contenu d'une opposition (mis à part les oppositions produites par les grandes sociétés), probablement pour faire en sorte que les différends en matière d'impôt soient tranchés sur des questions de fond plutôt que de procédure. L'affaire *Schneidmiller* confirme ce point de vue. Voici la chronologie des faits dans cette cause :

- 27 avril 2006 : Des avis de nouvelle cotisation pour les années 2002, 2003 et 2004 ont été établis et postés au contribuable.
- 12 mai 2006 : L'ARC a reçu des formulaires « Demande de redressement d'une T1 » que le contribuable avait remplis à sa demande. Le contribuable avait appelé le bureau de l'ARC de Regina pour se plaindre que les nouvelles cotisations étaient inexactes et qu'elles indiquaient son revenu brut et non son revenu net.
- 7 novembre 2007 : L'ARC a reconnu que le contribuable s'était renseigné le 26 octobre 2007 et a déclaré qu'elle avait transmis les formulaires à son bureau de Regina, mais qu'on ne les trouvait pas. L'ARC a demandé au contribuable de renvoyer les formulaires au bureau de Regina.
- 15 novembre 2007 : Le contribuable a produit de nouveau les formulaires de demande de redressement d'une T1.
- 31 janvier 2008 : Le contribuable a téléphoné au bureau de l'ARC de Regina, à la suite de quoi on lui a envoyé des formulaires d'avis d'opposition.
- 7 février 2008 : Le contribuable a posté les formulaires d'avis d'opposition au bureau de l'ARC de Regina.
- 12 mars 2008 : L'ARC a informé le contribuable qu'il était trop tard pour s'opposer aux avis de nouvelle cotisation datés du 27 avril 2006.



- 13 mars 2009 : Le contribuable a présenté une demande suivant l'article 166.2 L.I.R. afin que soit prorogé le délai de production des avis d'opposition aux nouvelles cotisations pour ses années d'imposition 2002, 2003 et 2004.

La C.C.I. a indiqué que les termes « opposition » et « avis d'opposition » ne sont pas définis dans la loi, ce qui est justifié du fait que le droit d'opposition du contribuable est une question de fond et non de forme. Selon la C.C.I., les formulaires de demande de redressement que le contribuable avait produits constituaient des avis d'opposition valides. La C.C.I. n'a pas mis l'accent sur le libellé du paragraphe 165(1) L.I.R., qui prévoit que les avis d'opposition doivent être écrits et exposer les motifs de l'opposition ainsi que tous les faits pertinents. On peut supposer que les formulaires de demande de redressement remplissaient ces conditions.

La C.C.I. a rejeté la demande du contribuable au motif qu'elle n'était pas nécessaire puisque le contribuable avait déjà produit des avis d'opposition valides pour les années pertinentes. De plus, la C.C.I. a déclaré que le contribuable avait le droit d'interjeter appel de ces nouvelles cotisations devant elle en vertu du paragraphe 169(1) L.I.R. Par conséquent, le contribuable devrait maintenant produire un avis d'appel.

Dans une décision analogue rendue en 2004, *Harold G. Lester c. La Reine*, 2004 CCI 179, la C.C.I. a jugé que le contenu des avis d'opposition des contribuables qui ne sont pas des grandes sociétés est suffisant s'il respecte « l'esprit des dispositions prévues à l'article 165 de la Loi ».

## POSITIONS ADMINISTRATIVES

### ■ FÉDÉRAL

#### • Conversion de participations dans une SENC

Il a été demandé à l'ARC de se prononcer sur l'impact de la modification des termes d'un contrat de société de personnes. Plus particulièrement, une société de personnes compte plusieurs associés qui détiennent tous des participations identiques leur permettant de partager le capital et les profits de la société de personnes. Il est envisagé de modifier le contrat de société afin de prévoir l'émission de participations permettant le partage du revenu et l'émission de participations permettant le partage du capital de la société de personnes.

Il s'agit de déterminer s'il y a disposition de la participation initiale lors de sa conversion en part-revenu et en part-capital, c'est-à-dire lorsqu'elle est scindée en deux.

Selon l'ARC, il y a disposition de la participation initiale si la participation de revenu et de capital reçue en contrepartie comporte des caractéristiques et des droits suffisamment différents pour se distinguer de façon évidente de la participation initiale. Si une distinction suffisante existe et qu'il y a disposition, le roulement en vertu du paragraphe 97(2)

L.I.R. peut s'appliquer pourvu que les conditions énoncées soient remplies.

L'ARC précise que le partage des attributs fiscaux des parts d'une société de personnes peut être assujéti à l'article 103 L.I.R. Par ailleurs, la question de déterminer si une personne, détenant uniquement une part-capital dans une société de personnes, est un associé de la société de personnes est une question de fait.

Il a également été demandé à l'ARC si elle considère qu'il y a une disposition partielle de participation dans le cas où seule la part-revenu fait l'objet d'une disposition ultérieure. Également, il a été demandé si le paragraphe 96(1.1) L.I.R. et le paragraphe 96(1.01) L.I.R. proposé s'appliquaient.

L'ARC accepte que la participation d'un associé dans une société de personnes prenne la forme de diverses parts de la société. Une telle participation demeure toutefois un seul et même bien. Par conséquent, lors d'une disposition partielle de la participation, le PBR de celle-ci dans la société de personnes est établi en application du paragraphe 43(1) L.I.R. Aux termes de l'alinéa 53(2)d) L.I.R., le PBR de la partie conservée de la participation est égale au PBR de la participation dans son entièreté moins le PBR de la partie faisant l'objet de la disposition partielle.

Par ailleurs, l'application du paragraphe 96(1.1) L.I.R. et du paragraphe 96(1.01) L.I.R. proposé est une question de fait. Toutefois, dans le cas à l'étude, rien ne permet de croire que les conditions d'application du paragraphe 96(1.1) L.I.R. soient présentes. Quant au paragraphe 96(1.01) L.I.R. proposé, il n'est pas applicable puisque l'associé de la société de personne disposerait uniquement de sa part-revenu et qu'il ne cesserait pas d'être un associé de celle-ci.

(Interprétation technique externe 2008-0297011E5, 29 juillet 2009)

#### • Règle d'attribution – Utilisation d'une marge de crédit – Articles 74.1, 74.5 et 56 L.I.R.

Un couple marié a acquis conjointement une résidence familiale dont la mise de fonds initiale a été versée majoritairement par le contribuable. Les conjoints ont obtenu une marge de crédit conjointe, laquelle est garantie par la résidence familiale. Chaque conjoint a un accès illimité aux fonds disponibles dans la marge de crédit sans devoir obtenir l'autorisation de l'autre. La conjointe du contribuable a retiré des fonds de la marge de crédit afin d'investir ces sommes dans un portefeuille de placements.

Tout d'abord, on a demandé à l'ARC si les règles d'attribution prévues aux paragraphes 74.1(1) et 74.2(1) L.I.R. s'appliquent aux revenus de placement gagnés par la conjointe du contribuable sur les placements acquis à même les fonds de la marge de crédit en considérant que ladite marge de crédit est garantie par l'équité disponible sur la résidence familiale en raison de la mise de fonds importante du contribuable.

Les règles d'attribution des paragraphes 74.1(1) et 74.2(1) L.I.R. s'appliquent lorsqu'un particulier prête ou transfère un bien à une personne qui est son époux ou conjoint de fait ou qui le devient par la suite. Lorsqu'un bien est détenu conjointement par les deux conjoints et que seulement un des deux conjoints a contribué aux fonds ayant servi à acquérir le bien, l'ARC considère qu'il y a transfert de bien d'un conjoint à l'autre au moment de l'acquisition. Toutefois, dans le présent scénario, le fait que la marge de crédit soit garantie par la résidence à l'égard de laquelle le contribuable a effectué une partie importante de la mise de fonds initiale ne constitue pas un prêt ou un transfert d'un bien à une personne qui est son époux ou conjoint de fait au sens des règles d'attribution des paragraphes 74.1(1) et 74.2(1) L.I.R.

L'ARC a précisé que la partie de la marge de crédit empruntée par le contribuable qui serait utilisée pour acquérir des placements au nom de sa conjointe serait un transfert de bien et le revenu ou le gain en capital découlant des placements serait assujéti aux paragraphes 74.1(1) et 74.2(1) L.I.R.

De plus, les intérêts payables sur la marge de crédit ne seraient pas déductibles pour le contribuable au sens de l'alinéa 20(1)c) L.I.R. puisque les fonds empruntés ne seraient pas utilisés par ce dernier afin de gagner du revenu. *A contrario*, les intérêts payés sur les fonds empruntés par la conjointe et utilisés par cette dernière afin d'acquérir des placements seraient déductibles aux fins de l'alinéa 20(1)c) L.I.R. puisque les fonds empruntés seraient utilisés par la conjointe afin de gagner du revenu.

Il convient de noter que dans le cas où le contribuable assure le paiement du principal de la dette ou des intérêts, l'ARC considère que le paragraphe 74.1(3) L.I.R. s'appliquerait afin d'attribuer tous les revenus ou les pertes futurs découlant des placements au contribuable. Dans le cas où le contribuable serait tenu, conditionnellement ou non, d'effectuer le paiement total ou partiel de la marge de crédit ou des intérêts sur celle-ci, le contribuable serait réputé, en vertu du paragraphe 74.5(7) L.I.R., avoir effectué un prêt à sa conjointe et les règles d'attribution des paragraphes 74.1(1) et 74.2(1) L.I.R. s'appliqueraient. Par contre, que le contribuable effectue ou non un paiement du principal et des intérêts à l'égard du prêt, l'exception prévue au paragraphe 74.5(2) L.I.R. pourrait s'appliquer si le contribuable a payé des intérêts au taux prescrit ou à un taux supérieur sur les fonds empruntés.

De plus, on a demandé à l'ARC si les fonds retirés de la marge de crédit constituent un transfert indirect en vertu des paragraphes 56(4.1) et 56(2) L.I.R. Selon l'ARC, le paragraphe 56(4.1) L.I.R. ne s'appliquerait pas au présent scénario puisque ce paragraphe requiert qu'il y ait un prêt du contribuable en faveur de sa conjointe. L'ARC est également d'avis que le paragraphe 56(2) L.I.R. ne serait pas applicable puisque le contribuable redirigerait vers sa conjointe un paiement qui serait le sien. En effet, le contribuable n'a pas donné instruction à l'émetteur de faire quoi que ce soit à l'égard des placements et le revenu de placement n'appartient

pas au contribuable puisque la conjointe est la véritable propriétaire des placements.

(Demande d'interprétation technique interne 2009-0317041E5, 20 juillet 2009)

## ■ QUÉBEC

### • Particulier résidant au Québec et réputé non-résident du Canada pour l'application de la *Loi de l'impôt sur le revenu*

Revenu Québec confirme qu'un particulier qui réside dans les faits au Québec le dernier jour d'une année d'imposition est assujéti à l'impôt québécois en vertu de l'article 22 L.I., et ce, peu importe que ce particulier soit en même temps résident d'un autre pays.

Le paragraphe 250(5) L.I.R. prévoit qu'une personne est réputée ne pas résider au Canada à un moment donné dans le cas où, à ce moment, si ce n'était ce paragraphe ou tout traité fiscal, elle résiderait au Canada pour l'application de la *Loi de l'impôt sur le revenu* alors que, en vertu d'un traité fiscal conclu avec un autre pays, elle réside dans cet autre pays.

Initialement, cette présomption fédérale dont la disposition correspondante provinciale se retrouve à l'article 11.1 L.I. ne s'appliquait qu'aux sociétés. Son extension aux particuliers n'a pas été retenue au niveau québécois, tel qu'il avait été annoncé par le ministre des Finances du Québec à l'occasion du Discours sur le budget du 31 mars 1998. Il s'ensuit donc qu'un particulier peut être considéré comme non-résident du Canada pour l'application de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, mais résident du Québec aux fins fiscales québécoises.

(Mémoire d'opinion 08-005014, 5 novembre 2008, publié le 1<sup>er</sup> mai 2009)

## TAXES DE VENTE

### • Statut fiscal d'un système de télécommunication interne en vertu de la *Loi sur la taxe de vente au détail de l'Ontario*

Dans le jugement *Toronto Transit Commission v. The Minister of Finance*, [2009] CanLII 28407, rendu le 4 juin 2009 par la Cour supérieure de justice de l'Ontario, il s'agissait de déterminer si le ministère des Finances de l'Ontario (« MFO ») a correctement imposé à la Toronto Transit Commission (« TTC ») la taxe de vente au détail de l'Ontario (« TVO ») sur l'utilisation interne de son système de télécommunication.

La TTC fournit un système de transport en commun intégré pour la ville de Toronto (incluant tramways, autobus et métro). Les véhicules de la TTC ainsi que les employés peuvent communiquer avec le centre de contrôle de la TTC au moyen des communications radio et autres communications nécessaires à des fins opérationnelles et de sécurité.

Le système de télécommunication interne de la TTC a été élaboré par les ingénieurs de la TTC afin de respecter les

exigences précises et uniques de la TTC. Par ailleurs, tous les programmes informatiques utilisés dans le système de télécommunication interne de la TTC sont uniques et la TTC en est la propriétaire.

Le MFO a établi un avis de cotisation à la TTC pour la TVO que la TTC aurait dû s'autocotiser à l'égard de l'utilisation de son système de télécommunication interne. En effet, le MFO est d'avis que l'utilisation du système de télécommunication interne par la TTC constitue la production d'un service de télécommunication taxable pour sa propre consommation et, par conséquent, que la TTC doit s'autocotiser la TVO sur la juste valeur du service de télécommunication.

La Cour a abordé la question de savoir si le système de télécommunication interne de la TTC est un service de télécommunication. Pour ce faire, la Cour a procédé en premier lieu à l'interprétation textuelle du mot « service ». Selon la Cour, l'élément fondamental d'un service est la notion d'assister une autre personne, de fournir quelque chose à quelqu'un d'autre. De cette interprétation, la Cour est d'avis que la TTC ne fournit aucun autre type de service que celui de transport public et bien que le public puisse bénéficier indirectement du système de télécommunication de la TTC, la TTC ne produit pas un service de télécommunication qu'elle utilise pour elle-même.

En deuxième lieu, la Cour a procédé à une analyse téléologique en se demandant quel est l'objectif de la taxation de services de télécommunication pour consommation propre. La Cour est d'avis que l'objectif principal de cette taxation est que les services commercialisables et qui peuvent être vendus au public soient taxables lorsqu'ils sont utilisés à des fins de consommation propre. Par conséquent, selon la Cour, cette approche téléologique dans le contexte législatif pertinent amène à la conclusion que l'intention du législateur est d'imposer la taxe soit aux personnes qui créent un service taxable de télécommunication pour des tiers et qui utilisent également ce service à leurs fins personnelles, soit aux

personnes qui acquièrent plus de services de télécommunication que nécessaire et qui revendent l'excédent à des tiers. La Cour est d'avis que le système de télécommunication de la TTC ne se qualifie ni à l'une ni à l'autre des deux catégories puisque le système de télécommunication est conçu et utilisé exclusivement par la TTC et qu'il ne peut être utilisé par personne d'autre.

En dernier lieu, la Cour stipule qu'une disposition législative doit être interprétée de façon uniforme, équitable et prévisible. Ainsi, la Cour a considéré le traitement d'autres contribuables qui sont dans des situations similaires, notamment les autres sociétés de transport public en Ontario, GO Transit, ainsi que les services d'urgence (police, pompiers, ambulance) lesquels possèdent tous un système de télécommunication interne et pour lequel ces contribuables n'ont pas été cotisés par le MFO. Ainsi, selon la Cour, la législation n'est pas appliquée de façon uniforme aux contribuables dans des situations similaires.

À la lumière de ses diverses analyses, la Cour conclut que le système de télécommunication de la TTC ne constitue pas un service de télécommunication et, par conséquent, ne peut être un service taxable de télécommunication en vertu de la *Loi sur la taxe de vente au détail* de l'Ontario.

La Cour a également soulevé des questions subsidiaires relativement au calcul de la TVO et a conclu que, dans l'optique où le service de télécommunication aurait été reconnu taxable, le calcul de la TVO effectué par le MFO était adéquat. L'appel est accueilli.

Rappelons qu'à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2010, la TVO sera harmonisée avec le régime de la TPS.

ISSN 1192-3261

FLASH FISCAL est publié environ 20 fois par année. © 2009, 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.