

Flash fiscal

Actualités

Au fédéral

- Propositions relatives à l'impôt sur le revenu [lire la suite](#)

Au Québec

- Augmentation de la taxe sur les carburants [lire la suite](#)

Jurisprudence

Au fédéral

- PCGR et calcul imposable – *Bombardier Inc. c. La Reine*... [lire la suite](#)
- Autorisation d'appel accordée par la Cour suprême du Canada dans l'affaire *La Reine c. GlaxoSmithKline*... [lire la suite](#)

Positions administratives

Au fédéral

- Moment d'utilisation du solde de CII inutilisé d'une filiale... [lire la suite](#)
- Imposition du revenu tiré des jeux de hasard sur Internet [lire la suite](#)

Président du comité
Marc St-Roch, CA, M. Fisc.
L'Union des producteurs agricoles

Coordonnatrice
Diane Gagnon, avocate
Directrice de l'édition - APFF

Équipe de rédaction
Jean-François Blanchette, D. Fisc.
Fauteurs Bruno Bussière Leewarden
CA s.e.n.c.r.l.

France Blouin, CGA, D. Fisc.
Ernst & Young s.r.l./s.e.n.c.r.l.

Mélanie Boiteau, LL. B., M. Fisc.
BDO Canada s.r.l./s.e.n.c.r.l.

Isabelle Chan, CA
PricewaterhouseCoopers s.r.l.

Diana Darilus, avocate, LL.M. fisc.
Lavery, de Billy s.e.n.c.r.l. Avocats

Sébastien Gagnon, avocat, DESS fisc.
Ernst & Young s.r.l./s.e.n.c.r.l.

Sylvie Garon, CGA, CMA, M. Fisc.
Mazars Harel Drouin s.e.n.c.r.l.

Pierre Giguère, CA
Samson Bélair/Deloitte & Touche
s.e.n.c.r.l.

Philip Hazeltine, avocat
Lavery, de Billy s.e.n.c.r.l. Avocats

Zeina Khalifé, avocate, LL. M. fisc.
Legault Joly Thiffault s.e.n.c.r.l.

Membre d'office
Maurice Mongrain, avocat
Président-directeur général – APFF

Activités à venir



- [Activités régionales](#)
- [Colloques et Symposiums](#)
- [Cours en fiscalité](#)

 **Actualités au fédéral**

- **Propositions relatives à l'impôt sur le revenu**

Le ministère des Finances a annoncé, le 16 mars 2011, des propositions législatives touchant des dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et du *Règlement de l'impôt sur le revenu* relatives à la déductibilité par un contribuable de sommes éventuelles, à la retenue d'impôt à opérer sur les paiements d'intérêts faits à des non-résidents et au traitement fiscal des provisions pour polices à fonds réservés des compagnies d'assurance vie.

Les parties intéressées sont invitées à faire parvenir leurs commentaires au sujet des propositions d'ici le 15 avril 2011 par courriel à : ConsultationsFCA-CAF@fin.gc.ca.

<http://www.fin.gc.ca/n11/11-024-fra.asp>

http://www.fin.gc.ca/n11/data/11-024_1-fra.asp

<http://www.fin.gc.ca/drleg-apl/ita-lir-0211-fra.asp>

 **Actualités au Québec**

- **Augmentation de la taxe sur les carburants**

À compter du 1^{er} avril 2011, certains taux de la taxe sur les carburants seront modifiés :

- le taux de 16,2 cents/litre d'essence sera augmenté à 17,2 cents;
 - le taux de 17,2 cents/litre de mazout non coloré sera augmenté à 18,2 cents;
-

 **Jurisprudence au fédéral**

- **PCGR et calcul du capital imposable – *Bombardier Inc. c. La Reine* (2011 CCI 48)**

Le 28 janvier 2011, le juge Archambault de la CCI a rendu une décision relativement à l'impôt de la partie I.3 L.I.R. (« IGS »). Le litige entre les parties résulte de l'application des dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et de l'application des PCGR pour déterminer la valeur des avances qui figure au bilan aux fins de l'IGS.

Bombardier Inc. (« Bombardier ») fabrique et vend des avions. La fabrication des avions s'étend sur plus d'une année. Pendant cette période, le client verse des avances à Bombardier afin de supporter une partie des coûts de fabrication. Aux fins comptables, les montants reçus des clients pour un contrat donné sont portés en diminution des coûts engagés relativement à ce contrat. Pour un contrat donné, si les coûts engagés sont supérieurs aux montants reçus des clients, l'excédent est présenté à l'actif du bilan au poste « stocks » (par exemple : coûts 100 \$ - avances 80 \$ = stocks 20 \$). Les montants reçus des clients sont présentés dans la note sur les stocks aux états financiers. Si les montants reçus des clients pour un contrat donné sont supérieurs aux coûts engagés pour ce contrat, l'excédent est présenté au passif du bilan au poste « avances » ou « avances et facturations proportionnelles en excédent des coûts y afférents » (par exemple : coûts 50 \$ - avances 70 \$ = avances 20 \$). Selon les exemples précédents, Bombardier présenterait dans ses états financiers un actif et un passif de 20 \$ plutôt qu'un actif et un passif de 150 \$. Les parties et leurs experts ont admis que les états financiers de Bombardier ont été préparés conformément aux PCGR.

La question en litige était donc d'établir le montant des avances qui devait être inclus en vertu de l'alinéa 181.2(3)c) L.I.R. dans le calcul du capital imposable de Bombardier aux fins de l'IGS.

Selon Bombardier, conformément aux PCGR, la valeur des avances est celle mentionnée au passif dans le corps du bilan et non les montants utilisés pour calculer la valeur nette des stocks dans les notes complémentaires. Comme argument subsidiaire, Bombardier prétend que l'alinéa 181.2(3)b) L.I.R. (les réserves autres que les réserves fiscales) devait avoir préséance sur l'alinéa 181.2(3)c) L.I.R. (les prêts et les avances) conformément à l'arrêt *Pretty c. Solly* cité dans l'affaire *Canfor Ltd. c. British Columbia (Minister of Finance)*, [1976] C.T.C. 429.

Alors que, selon le Ministère, la valeur des avances est celle qui se trouve au compte « avances » et dont le montant figure dans les notes complémentaires au bilan. Les montants reçus par Bombardier sont des avances. Les avances au passif figurent au bilan parce qu'elles y sont reflétées et elles apparaissent dans une note complémentaire à ce bilan. Elles y figurent aussi parce qu'elles constituent une composante du calcul des stocks et qu'elles réduisent ceux-ci au bilan. Pour les années en litige (1990 à 2001), le montant total des avances mentionnées dans une note complémentaire ajouté au capital imposable de Bombardier par le Ministère représentait environ 11,7 G\$.

En premier lieu, le juge considère comme mal fondé l'argument subsidiaire de Bombardier. Cependant, le juge est convaincu par le premier argument de Bombardier et y souscrit entièrement. Selon l'alinéa 181(3)b) L.I.R., les montants des avances qui devaient être ajoutés au capital sont ceux qui figurent au bilan présenté aux actionnaires ou ceux qui y figureraient si un tel bilan était dressé conformément aux PCGR. En outre, les tribunaux ont confirmé que l'article 181 L.I.R. est conforme à la politique annoncée par le ministre Wilson lorsqu'il avait indiqué dans ses documents budgétaires que l'assiette de l'impôt des grandes sociétés serait déterminée à partir des comptes de la société établis conformément aux PCGR à la fin de l'exercice financier. Selon les PCGR, la constatation d'un élément du bilan doit se trouver dans un ou plusieurs états financiers particuliers et non dans les notes complémentaires. Si un montant du passif figurait dans les notes complémentaires plutôt qu'au bilan, les états financiers seraient trompeurs. Donc, le montant qui doit apparaître comme étant la valeur des avances est le montant mentionné dans le corps du bilan au passif et non les montants utilisés pour calculer la valeur nette des stocks dans les notes complémentaires.

Le juge Archambault a dû se distinguer d'une décision qu'il a lui-même rendue dans l'affaire *Oerlikon Aéropatiale Inc.*, 97 D.T.C. 694, qui était favorable au Ministère relativement à l'application de l'IGS à des avances sur contrat concernant des faits essentiellement semblables. Il avait alors confirmé la cotisation par laquelle le ministre avait ajouté dans le calcul du capital d'Oerlikon les montants des avances tels qu'ils apparaissaient dans les notes complémentaires aux fins du calcul des stocks. Le juge mentionne que la question en litige dans l'affaire *Oerlikon* était de savoir si la *Loi de l'impôt sur le revenu* s'appliquait à l'égard des avances de type acompte ou si son application devait se limiter aux avances de type prêt. Dans cette affaire, le juge avait conclu que l'alinéa 181.2(3)c) L.I.R. s'appliquait tant à un type qu'à l'autre. Par contre, le débat n'avait pas porté sur le montant des avances.

Le juge renvoie aussi au jugement de la Cour du Québec dans l'affaire *Bombardier c. SMRQ*, 2010 QCCQ 3036, sur une question semblable à celle de la présente affaire aux fins de la taxe sur le capital du Québec. La Cour du Québec était plutôt d'avis de rejeter l'appel du contribuable et d'inclure dans le capital versé de Bombardier le montant des avances apparaissant dans une note complémentaire. Bombardier a interjeté appel devant la Cour d'appel du Québec dans cette affaire.

La Cour canadienne de l'impôt a donc accueilli l'appel du contribuable, mais le Ministère a porté ce jugement en appel à la Cour d'appel fédérale.

- **Autorisation d'appel accordée par la Cour suprême du Canada dans l'affaire *La Reine c. GlaxoSmithKline inc.* qui porte sur les prix de transfert**

Le 24 mars dernier, la Cour suprême du Canada a accordé les demandes d'autorisation d'appel et d'autorisation d'appel incident de l'arrêt de la Cour d'appel fédérale rendu le 26 juillet 2010.

Le ministre du Revenu national (« appelant ») avait émis de nouveaux avis de cotisation à l'égard de GlaxoSmithKline inc. (« intimée ») afin d'augmenter son revenu, alléguant que les dépenses engagées auprès d'un fournisseur avec lequel elle avait un lien de dépendance n'étaient pas raisonnables lorsqu'on les comparait aux dépenses engagées par d'autres sociétés qui vendaient des versions génériques du médicament vendu par l'intimée.

La Cour canadienne de l'impôt avait confirmé la plupart des nouveaux avis de cotisation émis par l'appelant. Le 26 juillet dernier, la Cour d'appel fédérale a renversé la décision de la Cour canadienne de l'impôt et a ordonné la tenue d'une nouvelle audience devant la Cour canadienne de l'impôt.



Positions administratives au fédéral

- **Moment d'utilisation, par une société mère, du solde de crédit d'impôt à l'investissement inutilisé et des dépenses de R & D inutilisées de sa filiale, à la suite de la liquidation régie par le paragraphe 88(1) L.I.R. de la filiale (par. 88(1), al. 88(1)e.2), 88(1)e.3) et 37(1)h), par. 37(6.1), 127(9) « crédit d'impôt à l'investissement » et 127(9.1) L.I.R.)**

Utilisation des frais de R & D inutilisés provenant d'une filiale – La question porte sur le moment d'utilisation par une société mère (Mère Co) des frais de recherche scientifique et développement expérimental (R & D) inutilisés provenant de sa filiale en propriété exclusive (Filiale Co) à la suite de la liquidation de Filiale Co en vertu du paragraphe 88(1) L.I.R. La liquidation de Filiale Co dans Mère Co a eu lieu le 31 décembre 20XX, soit le dernier jour de la fin d'exercice de ces deux sociétés. Au moment de la liquidation, Filiale Co avait des dépenses de R & D inutilisées au sens des paragraphes 37(1) et suivants L.I.R. et de l'article 2900 R.I.R. Selon les alinéas 88(1)e.2) et 87(2)l) L.I.R., Mère Co est réputée être la même société que Filiale Co et en être sa continuation. Par conséquent, selon l'ARC, Mère Co pourrait déduire, lorsque les dispositions pertinentes trouvent application, le solde non déduit des frais de R & D de Filiale Co à la suite de sa liquidation, et ce, à compter de l'année dans laquelle Filiale Co a été liquidée.

Dans les cas où une acquisition de contrôle de la filiale était survenue auparavant, d'autres conditions ou règles devraient être respectées. Ainsi, dans le cas de dépenses de R & D inutilisées d'une filiale dont une personne ou un groupe de personnes aurait acquis pour la dernière fois le contrôle à un moment antérieur à la fin d'une année d'imposition de la filiale, le montant des dépenses de R & D inutilisées pouvant être demandé par la société mère est limité en vertu de l'alinéa 37(1)h), du paragraphe 37(6.1) et des alinéas 88(1)e.2) et 87(2)l) L.I.R. De façon générale, l'alinéa 37(1)h) et le paragraphe 37(6.1) L.I.R., combinés à l'application du paragraphe 249(4) L.I.R., ont pour effet de ramener à zéro le compte de dépenses de R & D d'une société en raison d'une acquisition de contrôle. Toutefois, l'alinéa 37(1)h) et le paragraphe 37(6.1) L.I.R. prévoient également que, pour une année d'imposition d'une société dont une personne ou un groupe de personnes a acquis pour la dernière fois le contrôle à un moment antérieur à la fin de l'année d'imposition de la

société, le compte de dépenses déductibles de R & D de la société pourra être rétabli si la société exploite, tout au long de l'année, à profit ou dans une attente de profit réfléchie, l'entreprise à perte à laquelle il est raisonnable de considérer que les dépenses se rapportent. Par ailleurs, ce compte sera rétabli seulement jusqu'à concurrence du revenu gagné par la société, après l'acquisition de contrôle, provenant de l'entreprise à perte, ou dans le cas où des biens sont vendus, loués ou mis en valeur ou des services rendus dans le cadre de l'exploitation de l'entreprise à perte avant ce moment, le revenu de la société provenant de toute autre entreprise dont la presque totalité du revenu est dérivée de la vente, de la location ou de la mise en valeur de biens semblables ou de la prestation de services semblables, à laquelle les dépenses se rapportent.

Lorsqu'une liquidation régie par le paragraphe 88(1) L.I.R. a lieu après l'acquisition de contrôle d'une filiale, les alinéas 88(1)e.2) et 87(2)l) L.I.R. prévoient que, pour l'application de l'article 37, la société mère est réputée être la même société que sa filiale et en être la continuation. Par conséquent, la société mère sera assujettie aux mêmes restrictions que la filiale et devra respecter les dispositions de l'alinéa 37(1)h) et du paragraphe 37(6.1) L.I.R. afin de pouvoir se prévaloir, en partie ou en totalité, du solde du compte de dépenses de R & D de sa filiale. De plus, étant donné qu'à la suite de la liquidation, la société mère est réputée être la même société que sa filiale et en être sa continuation, l'ARC est d'avis que la société mère pourrait utiliser le solde inutilisé de dépenses de R & D de sa filiale dès la fin de l'année d'imposition de la société mère se terminant après la liquidation de la filiale, pourvu que les conditions mentionnées plus haut soient respectées.

Déduction des crédits d'impôt à l'investissement (« CII ») provenant d'une filiale –

La question porte sur la possibilité pour une société mère (Société mère) de déduire des CII provenant de sa filiale (Filiale) à l'encontre de l'impôt payable, par ailleurs, par Société mère en vertu de la partie I de la loi **pour une année précédant la liquidation de Filiale**. Filiale, détenue en propriété exclusive par Société mère, aurait été liquidée en vertu du paragraphe 88(1) L.I.R. avant le dernier moment de la fin de l'exercice financier de ces deux sociétés, soit le 31 janvier 2002. Au moment de la liquidation, Filiale avait un solde de CII inutilisé provenant de divers projets de R & D. Société mère, pour sa part, avait également un solde de CII inutilisé provenant de dépenses de R & D qu'elle aurait elle-même engagées à un moment donné. La question était de savoir si, à la suite de la liquidation, Société mère pouvait utiliser le solde de CII inutilisé de Filiale à l'encontre de l'impôt de Société mère payable **pour son année d'imposition se terminant le 31 janvier 1999**. L'ARC a répondu qu'en raison de la portée du préambule de l'alinéa 88(1)e.3) L.I.R., le CII de Société mère à la fin de l'année d'imposition se terminant le 31 janvier 1999 comprendrait uniquement les dépenses admissibles de R & D faites par Société mère au cours de l'année d'imposition se terminant le 31 janvier 2002. Par conséquent, le solde de CII inutilisé provenant de Filiale ne pouvait être utilisé par Société mère qu'à l'encontre de son impôt payable, par ailleurs, en vertu de la partie I L.I.R. **pour son année d'imposition se terminant après la liquidation ou pour une année subséquente**, et ce, selon les délais prévus par la loi.

L'acquisition de contrôle d'une société par une personne ou un groupe de personnes a également un impact sur son solde de CII. Ainsi, selon l'alinéa 127(9)j) L.I.R. de la définition du CII et du paragraphe 127(9.1) L.I.R., le CII d'une société sera limité en raison de l'acquisition de contrôle de la société. En effet, lorsque le contrôle de la société a été acquis par une personne ou un groupe de personnes avant la fin d'une année d'imposition, le CII de la société gagné avant l'acquisition de contrôle est limité à l'impôt payable par la société pour l'année, en vertu de la partie I de la loi, sur le revenu de la société pour l'année provenant de l'entreprise à perte ou d'une entreprise semblable à l'entreprise à perte, lequel revenu peut être réduit, le cas

échéant, des montants déduits par la société selon les alinéas 111(1)a) ou 111(1)d) L.I.R. De plus, l'entreprise à perte doit être exploitée par la société tout au long de l'année.

Lorsqu'une liquidation régie par le paragraphe 88(1) L.I.R. a lieu après l'acquisition de contrôle d'une filiale survenue à un moment antérieur à la fin de l'année d'imposition au cours de laquelle la filiale a été liquidée, la division 88(1)e.3)(ii)(C) L.I.R. prévoit que, l'année de la liquidation, le solde de CII inutilisé de la filiale sera ramené à zéro. Toutefois, si la société mère exploite l'entreprise à perte tout au long de l'année pour laquelle le CII est demandé, le solde de CII inutilisé de la filiale pourra être rétabli jusqu'à concurrence de l'impôt payable pour l'année par la société mère sur le revenu de la société mère pour l'année provenant de l'entreprise à perte exploitée auparavant par la filiale ou provenant d'une entreprise dont la presque totalité du revenu est le résultat de la vente, de la location ou de la mise en valeur de biens semblables aux biens vendus, loués ou mis en valeur par la filiale, soit de la prestation de services semblables aux services rendus par la filiale.

Ainsi, lorsqu'une liquidation régie par le paragraphe 88(1) L.I.R. survient après l'acquisition de contrôle d'une filiale par une personne ou un groupe de personnes, le solde de CII de la filiale ne pourra techniquement être demandé à l'encontre de l'impôt payable de la société mère qu'à compter de l'année d'imposition de la société mère qui commence **après l'année d'imposition dans laquelle la liquidation de la filiale a eu lieu**, et ce, dans les limites et selon les conditions prévues à la division 88(1)e.3)(ii)(C) L.I.R.

L'ARC a aussi confirmé que les positions exprimées dans deux interprétations techniques précédentes, soit les documents 932113A et 2004-007816117, étaient toujours valides.

(Interprétation technique externe 2010-0391291E5, 16 février 2011)

- **Imposition du revenu tiré des jeux de hasard sur Internet**

Il a été demandé à l'ARC de se prononcer sur l'imposition d'un revenu de jeux de hasard sur Internet. Selon l'ARC, il est nécessaire de déterminer si les activités du contribuable sont telles qu'il est possible de conclure à l'existence d'une entreprise. Les activités liées aux jeux de hasard ne pourront être considérées comme une entreprise que si elles sont exploitées d'une manière suffisamment commerciale. Ainsi, le contribuable doit avoir l'intention subjective de réaliser un profit et il doit exister une preuve de comportement d'homme d'affaires sérieux étayant cette intention. L'expectative raisonnable de profit n'est rien de plus qu'un facteur parmi d'autres.

Le *Bulletin d'interprétation* IT-334R2, « Recettes diverses », daté du 21 février 1992, auquel se réfère l'ARC fournit également d'autres éléments à considérer dans le cadre de cette analyse :

- a) le degré d'organisation qui existe dans la poursuite de l'activité du contribuable;
- b) l'existence de connaissances spéciales ou de renseignements privés, réduisant l'élément de chance;
- c) l'intention de jouer pour le plaisir ou de façon lucrative pour gagner sa vie;
- d) l'ampleur des activités, y compris le nombre et la fréquence des paris.

L'ARC se réfère également à l'affaire *Leblanc c. La Reine*, 2006 CCI 680, dans laquelle le juge en chef Bowman a reconnu qu'à moins de situations exceptionnelles, bien que les activités entourant les jeux de hasard soient invariablement entreprises afin de réaliser un profit, il n'en demeure pas moins que ces activités comportent un élément personnel. Les affaires de jeu peuvent ainsi être classées en trois catégories générales :

-
- a) le revenu n'est pas imposable dans le cas où le jeu constitue un divertissement, même de façon régulière, compulsive et en faisant preuve d'une certaine organisation ou en mettant en œuvre un système donné;
 - b) le revenu est imposable dans le cas où le jeu est l'accessoire d'une entreprise exploitée. Par exemple, le propriétaire d'un casino qui parie dans son propre casino et le propriétaire de chevaux qui entraîne et fait courir des chevaux et qui parie aux courses;
 - c) le revenu est imposable dans le cas où la personne utilise son expertise et ses habiletés et où l'habileté entre fortement en ligne de compte.

(Interprétation technique externe 2010-0379181E5, 3 mars 2011)



©Tous droits réservés - APFF - 2011

ISSN 1192-3261

FLASH FISCAL est publié environ 20 fois par année. © 2011, 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.



[Devenez membre de l'APFF](#)