

Rédactrice : Vivien Morgan, LL.B.

Volume 10, numéro 3, le 26 mars 2002

## IMPÔT DES SOCIÉTÉS — ACOMPTES PROVISIONNELS

L'ADRC a annoncé récemment qu'à cause de l'incohérence de ses anciennes pratiques administratives avec les dispositions de la loi, elle avait modifié sa façon de déterminer le montant des acomptes provisionnels au titre de l'impôt des sociétés.

Dans des « questions et réponses » publiées à la suite d'une réunion de l'Institut des cadres fiscalistes tenue en décembre 2001, l'ADRC explique que le paragraphe 157(1) prévoit trois options pour le calcul des acomptes provisionnels : 1) un montant égal à  $\frac{1}{12}$  de l'impôt à payer de l'année considérée, à verser chaque mois, 2) un montant égal à  $\frac{1}{12}$  de l'impôt à payer de l'année précédente, à verser chaque mois, ou 3) un montant égal à  $\frac{1}{12}$  de l'impôt à payer de la deuxième année précédente, à verser pour chacun des deux premiers mois de l'année considérée, et un montant égal à  $\frac{1}{10}$  de la différence entre l'impôt à payer de l'année précédente et les acomptes des 2 premiers mois de l'année considérée, à verser pour chacun des 10 mois suivants. Antérieurement, l'ADRC choisissait l'option qui produisait le montant le moins élevé d'intérêts à payer au titre des acomptes provisionnels (« l'ancienne méthodologie »). Désormais, l'ADRC fait valoir que le paragraphe 161(4.1) comporte un critère additionnel pour le choix de la méthode de versement appropriée – la méthode qui donne « une fraction ou un acompte provisionnel [...], selon ce qui aboutit au total le moins élevé de ces fractions ou acomptes pour l'année », et conséquemment la bonne méthode de calcul des acomptes provisionnels est celle qui se traduit par le total le moins élevé des versements (« la nouvelle méthodologie »). L'ADRC a confirmé que cette modification s'applique aux avis de cotisation et de nouvelle cotisation émis après l'entrée en vigueur de son nouveau système comptable en octobre 2000.

Pour illustrer la différence entre les deux méthodologies,

supposons qu'un contribuable dont l'année d'imposition coïncide avec l'année civile n'avait pas d'impôt à payer en 1998 et qu'il avait des impôts à payer de 100 000 \$ en 1999 et de 99 000 \$ en 2000 (l'année considérée).

	Ancienne méthodologie	Nouvelle méthodologie
Janv. et fév. ....	0 \$ ( $\frac{1}{12}$ de l'impôt à payer nul de la deuxième année précédente)	8 250 \$ (99 000 \$/12) chaque mois
Mars à déc. ....	10 000 \$ [(100 000 \$ - 0 \$)/10]	

Selon l'ancienne méthodologie, le contribuable pouvait choisir l'option 3; selon la nouvelle méthodologie, il doit toutefois s'en tenir à l'option qui se traduit par le total le moins élevé des versements. L'option 1 – impôt à payer de l'année considérée – exige le paiement de seulement 99 000 \$ d'impôt, et le contribuable ne peut utiliser l'option 2 ou 3, qui exigent toutes deux un paiement total de 100 000 \$ : des acomptes mensuels de 8 250 \$ (99 000 \$/12) sont requis. Si le contribuable a appliqué l'ancienne méthodologie et n'a pas fait de versements en janvier et en février, des intérêts seront calculés au titre des acomptes provisionnels même si, sur l'ensemble de l'année, le contribuable a versé une somme trop élevée en acomptes provisionnels. Dans certains cas, les intérêts créditeurs sur les versements en trop des 10 derniers mois n'annulent pas les intérêts débiteurs calculés sur les acomptes insuffisants des 2 premiers mois. Cette politique peut causer des problèmes pratiques parce que, souvent, le contribuable peut ne pas connaître, ou ne pas être en mesure d'estimer avec précision, l'impôt qu'il doit payer pour l'année en cours avant la fin de l'année ou même plus tard; en conséquence, il peut lui être difficile, voire impossible, de déterminer à l'avance laquelle des trois méthodes produira le montant le moins élevé des acomptes provisionnels à verser.

**Conseils pour accélérer le traitement des déclarations de sociétés.** Lors d'une récente réunion du Centre fiscal de Toronto de l'ADRC et du « *Professionals Group* », l'ADRC a formulé quelques conseils pour accélérer le traitement des déclarations de revenus des sociétés.

**IGRF.** De nombreux progiciels contiennent un document personnalisé à utiliser comme document de travail pour la détermination des informations financières. L'ADRC retire cependant de la procédure accélérée les déclarations qui incluent ces documents parce qu'elles ne peuvent être saisies directement et qu'elles doivent être soumises pour transcription. Pour éviter ce problème, assurez-vous que les annexes sommaires 100 et 125 sont les seules annexes soumises pour la documentation aux fins de l'IGRF.

**Annexe 3.** Cette annexe consigne les dividendes reçus et payés entre des sociétés rattachées. Toutes les sections doivent être remplies pour toutes les sociétés rattachées. Les dividendes négatifs ne doivent pas être indiqués parce que le système de l'ADRC ne peut reconnaître les chiffres négatifs.

**Déduction pour impôt étranger sur un revenu ne provenant pas d'une entreprise.** La déduction en vertu du paragraphe 20(12) est demandée dans l'annexe 1; le

### Dans ce numéro

Impôt des sociétés – Acomptes provisionnels	17
Modification du prix des options	18
Biens identiques?	18
Participation	18
TPS et commerce électronique (3)	19
Nouveau IT sur la résidence	19
L'IRS et les options sur actions	20
Une histoire de pays	21
Pas d'avantage, pas de doute	22
Déduction de l'impôt sur le capital en Ontario	22
Pénalités – Nouvelles règles américaines	23
La disposition d'équité et les appels	23
Actualités fiscales étrangères	24

contribuable doit soumettre l'annexe 21 pour corroborer la déduction et indiquer où elle est demandée.

**Emplacement des livres comptables.** Toute déclaration postérieure à 1998 qui n'indique pas cet emplacement est envoyée aux Services spécialisés pour être remplie et, de ce fait, elle est retirée de la procédure accélérée.

*Paul Hickey*

KPMG LLP, Toronto

## MODIFICATION DU PRIX DES OPTIONS

Si une société émet des options d'achat d'actions à ses employés et que la JVM des actions baisse par la suite, elle voudra peut-être réduire le prix de levée des options en conséquence. Grâce aux récents changements apportés à la position du ministère des Finances et de l'ADRC, la société pourrait simplement modifier le prix de levée sans avoir à annuler les options et à en émettre de nouvelles.

Actuellement, si un employeur modifie les options existantes pour en réduire le prix de levée, l'employé risque de perdre le droit à la déduction au titre des options d'achat d'actions prévue à l'alinéa 110(1)d), qui stipule que le prix de levée d'une option ne peut être inférieur à la JVM de l'action au moment de l'octroi de l'option. Ce résultat pourrait être évité si l'option existante était annulée et qu'une nouvelle option était octroyée avec un prix de levée ne dépassant pas la JVM de l'action : le paragraphe 7(1.4) prévoit l'échange de l'ancienne option contre la nouvelle, sur une base d'impôt reporté. Cette solution pourrait toutefois avoir des conséquences comptables défavorables, sans mentionner le fardeau administratif que représentent l'annulation d'une option et l'émission d'une nouvelle option.

Dans une récente interprétation technique (TI 2001-010502), l'ADRC a annoncé que tant elle-même que le ministère des Finances sont prêts à recommander une modification à l'alinéa 110(1)d) de sorte que, dans certaines circonstances, un employé pourra demander la déduction même si le prix de levée de l'option est inférieur à la JVM des actions sous-jacentes au moment de l'octroi de l'option. Dans une lettre datée du 13 juillet 2001, le ministère des Finances indique que le changement recommandé ne s'applique que si la réduction du prix de levée avait pu s'effectuer dans le cadre d'un échange en vertu du paragraphe 7(1.4) et que si la réduction en question n'entraîne aucune augmentation immédiate du bénéfice net lié aux options. Le ministère des Finances recommandera que ce changement s'applique aux réductions du prix de levée postérieures à 1998. Entre-temps, avant l'entrée en vigueur du changement, l'interprétation technique prévoit que l'ADRC n'établira pas de nouvelle cotisation sur la base de l'actuel alinéa 110(1)d), sauf en cas d'abus. L'ADRC recommande également que les contribuables visés communiquent avec leur bureau des services fiscaux pour demander la déduction.

*Wayne Tunney*

KPMG LLP, Toronto

## BIENS IDENTIQUES?

Si ce n'était de la règle sur les pertes apparentes de l'alinéa 40(2)g) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, un contribuable pourrait cristalliser une perte en capital en vendant un titre et

en le rachetant immédiatement. La règle sur les pertes apparentes de l'article 54 fait état de l'acquisition du même bien ou d'un bien identique par des personnes déterminées à l'intérieur d'une certaine période de temps. La récente interprétation technique TI 2001-008038 (ci-après « l'IT »), émise le 5 décembre 2001, soulève la question du sens à accorder à l'expression « bien identique » dans le contexte des fonds communs de placement fondés sur un indice boursier.

L'IT porte sur l'application de la règle sur les pertes apparentes lorsque les parts d'un fonds commun de placement fondé sur un indice boursier de l'institution financière A sont rachetées et remplacées par des parts d'un fonds commun de placement fondé sur un indice boursier de l'institution financière B. La question est de savoir si les deux fonds constituent des biens identiques. Le *Bulletin d'interprétation* IT-387R2 de l'ADRC, intitulé « Sens de l'expression « biens identiques » », prévoit que « les biens identiques sont [...] des biens qui sont semblables quant à tous leurs points importants, de sorte qu'un acheteur éventuel n'aurait pas de préférence pour l'un plutôt que pour l'autre ». Selon la position de l'ADRC, telle qu'elle est énoncée dans l'IT de 2001, un placement dans un fonds commun fondé sur le TSE 300 d'une institution financière serait généralement considéré comme étant identique à un placement dans un fonds commun fondé sur le TSE 300 d'une autre institution financière.

Il est difficile d'accepter que les parts de deux fonds communs de placement ou plus soient des biens identiques du simple fait que les fonds cherchent à reproduire un indice particulier pour atteindre un objectif de placement semblable, à savoir le rendement de l'indice sous-jacent. Un bref examen d'une douzaine de fonds fondés sur le TSE 300 montre que chacun détient des proportions différentes des titres sous-jacents. Par exemple, dans l'un des fonds, le placement le plus important, qui représentait 6,32 % (au 28 septembre 2001) du portefeuille, était constitué d'actions de la Banque Royale du Canada tandis que dans un autre fonds, ces actions représentaient un pourcentage de 5,1 %. L'ADRC ne devrait pas être surprise de recevoir des questions de la part de contribuables inquiets qui estiment que la position énoncée dans l'interprétation devrait être réexaminée.

*Jamie Golombek*

AIM Funds Management Inc., Toronto

## PARTICIPATION

L'ADRC a publié, en décembre 2001, les dernières statistiques concernant l'impôt sur le revenu des particuliers pour l'année d'imposition 1999; les tables qui étaient antérieurement contenues dans le Livre vert sont maintenant reproduites sur le site Web de l'ADRC. Ces statistiques mettent en lumière une augmentation de la production des déclarations par les contribuables : en 1971, seulement 44 % des Canadiens (environ 2 sur 5) soumettaient une déclaration de revenus; en 1999, ce pourcentage était passé à près de 72 % (7 sur 10).

En 1971, 34 % des Canadiens de moins de 65 ans produisaient une déclaration et payaient un impôt; ce taux est passé à 43 % une décennie plus tard et à 48 % en 1991; après un léger déclin, le taux est revenu à près de 48 % en 1999. Plusieurs raisons expliquent l'augmentation, sur une longue période, du nombre de contribuables en âge de travailler qui produisent une déclaration et paient un impôt. La plus

Déclarations de revenus de particuliers, années sélectionnées, 1971 à 1999  
(en % de la population)

Année	Déclarations imposables			Ensemble des décl.
	Moins de 65	65 et plus	Moyenne	
1971	34,4	32,2	34,2	44,2
1981	43,0	32,4	42,0	61,2
1982	42,4	32,9	41,5	60,6
1983	41,2	31,6	40,2	60,3
1984	42,5	33,7	41,6	60,7
1985	44,3	37,1	43,5	61,4
1986	48,3	45,5	48,0	63,4
1987	49,5	48,2	49,4	64,5
1988	48,6	42,5	47,9	65,6
1989	49,4	46,6	49,1	66,5
1990	49,7	50,8	49,8	67,7
1991	48,4	52,9	48,9	68,0
1992	47,4	50,4	47,8	68,5
1993	46,9	49,9	47,3	69,1
1994	46,7	51,0	47,2	69,4
1995	46,9	54,6	47,8	69,9
1996	46,6	56,6	47,8	70,1
1997	46,9	56,7	48,1	70,4
1998	46,9	57,3	48,2	70,7
1999	47,7	58,0	48,9	71,7

évidente est la hausse des revenus, de sorte que plus de gens sont « imposables » et, par conséquent, ont une obligation de déclaration. Certes, l'augmentation du taux de participation des femmes mariées au marché du travail a fait passer un certain nombre de Canadiennes de la situation de personne à charge à celle de contribuable. L'augmentation observée de 1984 à 1987 peut également s'expliquer en partie par la réduction de l'indexation des paliers d'imposition et des allocations, situation qui a été corrigée en 1988 lorsque des révisions apportées au barème d'imposition ont rendu non imposables de nombreux contribuables à faible revenu.

Les mêmes facteurs entrent en ligne de compte – mais de façon plus marquante – pour les personnes âgées. En 1971, seulement 32 % des personnes âgées payaient des impôts, un pourcentage qui était demeuré assez stable jusqu'à ce que, en 1986, il passe soudainement au-dessus de 45 %. En 1999, 58 % des personnes âgées ont produit des déclarations imposables.

La différence entre les trois premières colonnes du tableau et la dernière correspond aux déclarations non imposables; les chiffres sont ici encore plus impressionnants. L'augmentation de la production des déclarations par les particuliers non imposables a poussé le pourcentage à la hausse jusqu'au point où 72 % de l'ensemble des Canadiens produisent une déclaration. Le nombre croissant des déclarations de revenus s'explique par l'introduction de grands programmes sociaux qui utilisent la déclaration de revenus et ses composantes pour déterminer l'admissibilité des citoyens : la prestation fiscale pour enfants, le crédit d'impôt remboursable pour TPS, le supplément de revenu garanti aux prestataires de la sécurité de la vieillesse et un certain nombre de programmes provinciaux se fondent sur le revenu familial net qui est calculé dans la déclaration de revenus. Pour avoir droit à ces chèques, les particuliers et les familles, même non imposables, doivent produire une déclaration.

David B. Perry

Association canadienne d'études fiscales, Toronto

## TPS ET COMMERCE ÉLECTRONIQUE (3)

Le document de discussion de l'ADRC sur la TPS/TVH et le commerce électronique, publié en novembre 2001, traite du sens de l'expression « établissement stable » (ES) et de son incidence sur l'inscription aux fins de la TPS/TVH.

En vertu des règles actuelles sur la TPS/TVH, un ES est défini comme étant une installation fixe d'une personne, ou d'un autre mandataire indépendant, par l'entremise de laquelle elle effectue des fournitures. Si ce double critère est satisfait, un non-résident qui maintient un ES est un résident du Canada à l'égard des activités exercées par l'entremise de l'ES et il peut être tenu de s'inscrire aux fins de la TPS/TVH. La question de l'ES est donc essentielle à l'analyse de l'obligation d'inscription d'un non-résident et fait l'objet d'un examen minutieux de la part de l'ADRC dans le contexte du commerce électronique.

Reconnaissant la nécessité de tenir compte de l'analyse de l'expression par l'OCDE pour sa convention modèle dans son analyse de la TPS/TVH, l'ADRC a examiné et retenu les résultats de l'étude de l'OCDE. En bref, l'ADRC réfute l'opinion selon laquelle un site Web peut constituer un ES : le site Web comprend logiciels et données, et il n'est pas un bien corporel. Par ailleurs, comme un serveur est un bien meuble corporel, l'ADRC reconnaît que son emplacement peut être admissible à titre d'ES si les fonctions qui y sont exercées constituent une partie significative et essentielle de l'activité commerciale permanente de l'entreprise : l'absence d'intervention humaine pour assurer le maintien et l'exploitation du serveur n'est pas déterminante. En ce qui a trait aux tiers facilitateurs, l'ADRC estime que l'installation fixe d'affaires d'un fournisseur de services Internet ne constitue habituellement pas un ES de ses clients. De même, un accord d'hébergement d'un site Web ne crée pas un ES pour l'entreprise qui exerce ses activités par l'intermédiaire de ce site Web.

Ces conclusions représentent un compromis raisonnable comparativement aux positions variées et souvent inflexibles adoptées par certaines autres administrations. L'ADRC a également maintenu la cohérence avec ses décisions non confidentielles déjà rendues publiques et selon lesquelles un site Web/serveur passif qui ne fournit que des renseignements publicitaires n'entraîne pas en soi une obligation d'inscription. L'ADRC a certes apporté plus de précisions, mais on ne doit pas oublier qu'un serveur peut être déplacé facilement vers un territoire plus accueillant, où les lois fiscales sont plus favorables.

Audrey Diamant

PricewaterhouseCoopers LLP, Toronto

## NOUVEAU IT SUR LA RÉSIDENCE

Le *Bulletin d'interprétation* IT-221R3, « Détermination du statut de résident d'un particulier à des fins fiscales », a été considérablement remanié et ses commentaires, révisés.

Le nouveau IT ne retient pas la soi-disant règle des deux ans. L'ancien IT prévoyait que « lorsqu'un particulier est absent du Canada pendant deux ans ou plus, il est réputé être devenu un non-résident » s'il n'a pas conservé des liens de résidence avec le Canada, tels un logement (possédé ou loué) disponible pour occupation tout au long de l'année,

un conjoint ou des personnes à charge, et des biens personnels ou des liens sociaux avec le Canada. L'ADRC précise que les changements apportés au nouveau IT visent à « clarifier » la position de l'ADRC voulant « qu'il n'y a aucune durée particulière de séjour à l'étranger faisant nécessairement que le particulier devient un non-résident ». Le IT, tout en précisant que cette position émane des tribunaux, signale que « En règle générale, lorsqu'il existe une preuve que le retour du particulier au Canada était prévu au moment de son départ [p. ex. l'existence d'un contrat d'emploi au Canada advenant le cas et au moment où le particulier revient au Canada], l'ADRC accordera une plus grande importance aux liens de résidence qu'il a maintenus avec le Canada après ce départ. » Le IT précise également que l'ADRC évaluera si le particulier s'est conformé aux règles sur la disposition réputée au départ, incluant le dépôt d'une garantie et la notification à des tiers qui peuvent avoir des obligations de retenues d'impôt compte tenu de l'émigration du particulier.

L'ADRC a quelque peu adouci sa position à l'égard d'un logement loué. Selon l'ancien IT, la location à une personne qui a un lien de dépendance avec le particulier avec le droit de résiliation du bail dans un délai très court (moins de trois mois) faisait généralement en sorte que le particulier n'était pas considéré avoir rompu ses liens de résidence avec le Canada. Le nouveau IT prévoit que si un logement est loué dans des conditions de pleine concurrence, l'ADRC soupèsera tous les faits en cause relativement au marché et pourrait considérer que le logement n'est pas un lien important de résidence avec le Canada sauf lorsqu'on le prend en compte avec l'ensemble des autres liens.

Le nouveau IT énumère les soi-disant liens de résidence secondaires de façon beaucoup plus détaillée que le simple renvoi, dans l'ancien IT, aux biens personnels et aux liens sociaux au Canada. Il énumère les liens économiques suivants avec le Canada : un emploi avec un employeur canadien, une participation active dans une entreprise canadienne, des comptes bancaires canadiens, un REER, des cartes de crédit et comptes de dépôt de titres. (La mention des REER est discutable puisqu'elle n'entraîne aucune conséquence explicite au départ.) Font également partie de la liste, la protection de l'assurance-hospitalisation ou l'assurance-maladie d'une province ou d'un territoire; un permis de conduire d'une province ou d'un territoire au Canada; une résidence saisonnière au Canada; un passeport canadien (le régime fiscal canadien impose les particuliers sur la base de la résidence, non de la citoyenneté; il n'est pas raisonnable de présumer qu'un particulier renoncera à sa citoyenneté lors de l'émigration); et l'affiliation à des syndicats ou à des associations professionnelles au Canada. D'autres liens de résidence ont une importance limitée sauf lorsqu'on tient compte du contexte, tels une adresse postale, un casier postal ou un coffre bancaire au Canada, du papier à lettre avec en-tête (y compris les cartes d'affaires) portant une adresse, un numéro de téléphone au Canada, et un abonnement à des revues et journaux locaux (canadiens).

Le nouveau IT traite également du paragraphe 250(5) selon lequel un particulier qui est un résident du Canada et qui est également un résident d'un autre pays en vertu d'un traité est réputé être un non-résident du Canada. Le IT confirme qu'un particulier qui a une double résidence en

date du 24 février 1998 n'est pas visé par cette règle s'il a maintenu sans interruption ce double statut de résidence depuis cette date, et il analyse finalement le critère de « foyer d'habitation permanent » aux fins des règles décisives des traités.

*Jack Bernstein et Kay Leung*  
Aird & Berlis LLP, Toronto

## L'IRS ET LES OPTIONS SUR ACTIONS

Malgré le règlement en faveur du contribuable intervenu dans l'affaire *Seagate Technology* (TC n° 15086 98), l'IRS a publié, le 25 janvier 2002, une directive (« *industry directive* ») dans laquelle elle informe ses vérificateurs que les contribuables américains doivent inclure le coût des options sur actions consenties à des employés dans les ententes de partage des coûts admissibles (EPCA) avec des sociétés étrangères affiliées (SEA) pour les années d'imposition commençant après 1995, alors que de nouveaux règlements sur le partage des coûts sont entrés en vigueur (art. 1482-7 Treas. Reg.). La directive précise que le partage de ces coûts ne sera plus effectué pour les années d'imposition antérieures et que les vérifications en cours relativement à des années antérieures à 1996 seront abandonnées. Malheureusement, la directive fera probablement augmenter le nombre de différends à l'échelle nationale et internationale en cette matière déjà controversée.

Ce sujet a attiré l'attention de l'IRS principalement pour deux raisons qui sont reflétées dans des appels majeurs devant le *US Tax Court* (*Adaptec*, n° 3480-01, et *Xilinx*, n° 4142-01). L'omission de toute rémunération dans la catégorie des coûts partagés pourrait entraîner le non-respect du critère de la proportionnalité au revenu prévu à l'article 482 du *Code* et un rapprochement inadéquat des déductions fiscales et du revenu. En outre, certains contribuables tenaient compte du coût des options sur actions aux fins du crédit pour R&D, mais pas dans les EPCA. Les enjeux sont importants : en attribuant le coût des options sur actions aux SEA, on réduit le revenu net de ces sociétés et, du même coup, on accroît le revenu imposable du contribuable américain.

Le nouveau règlement exige que tous les coûts de développement incorporels soient inclus dans la catégorie de coûts associée à une EPCA et, de l'avis de l'IRS, cela comprend le coût des options sur actions consenties à titre de rémunération et attribuables au développement des incorporels visés. Selon le critère de la proportionnalité au revenu, le fait de traiter ces coûts comme des charges d'exploitation comprises dans la catégorie des coûts partagés a pour effet d'aligner la quote-part des coûts du participant à une EPCA sur sa quote-part des avantages raisonnablement attendus du développement de l'incorporel en vertu de l'EPCA. La directive précise que, si le contribuable n'a pas inscrit les coûts des options sur actions dans une catégorie précise, l'IRS ajustera la catégorie en évaluant les options à un montant correspondant à la différence entre la valeur au prix de levée et la JVM de l'action sous-jacente à la date de levée. L'IRS réévaluera le coût des options sur actions déjà regroupés dans une catégorie à moins que le contribuable démontre que sa méthode d'évaluation est raisonnable et qu'elle est appliquée de manière juste et uniforme.



Plusieurs critiques ont été formulées au sujet de la position prise par l'IRS sur cette question – p. ex., que l'octroi d'options sur actions ne coûte rien à la société; que, de toute manière, le remboursement de tels coûts ne constitue pas un revenu pour la société qui a accordé l'option; et aussi qu'il y a pénurie de données comparables. La directive, qui ne s'applique pas aux appels, élimine en outre la discrétion laissée aux vérificateurs qui peuvent ajuster le coût des options sur actions si, p. ex., le contribuable peut démontrer que, dans des circonstances semblables, des personnes sans lien de dépendance ne regroupent pas ces coûts. On ne définit pas non plus de méthode d'évaluation « raisonnable », une omission qui va entraîner une certaine incertitude chez les contribuables faisant l'objet d'une vérification. L'écart le plus évident entre la directive et la position antérieure de l'IRS réside dans le moment de l'évaluation et la méthode utilisée pour ce faire. Un *field service advice*, daté du 18 octobre 1999, permettait que l'évaluation soit faite à la date d'octroi ou de levée des options au moyen d'une méthode raisonnable et appliquée de façon cohérente, ou d'une version modifiée du modèle de Black-Scholes, appliquée au moment de l'octroi. Selon la règle par défaut prévue dans la directive, les options sur actions sont évaluées à la date à laquelle elles sont levées, ce qui réduit considérablement la valeur de la concession faite par l'IRS pour les années antérieures à 1996 : si les coûts des options sur actions n'ont pas été regroupés dans une catégorie ou s'il n'y avait pas de méthode d'évaluation raisonnable, les options antérieures à 1996 pourront être évaluées conformément aux nouveaux règlements.

La directive contraste de toute évidence avec la position actuelle de l'ADRC énoncée lors d'une table ronde de l'IFA en mai 2001; une rémunération à base d'actions ne représente pas un coût économique dont il faut tenir compte dans l'établissement d'un prix de transfert. Le montant n'est habituellement pas imposé tant que les options ne sont pas levées, ce qui peut se produire après l'expiration de l'EPCA, ou encore ne jamais se produire. L'ADRC souligne en outre que, selon ce qui est prévu à l'alinéa 7(3)b), les coûts liés à l'octroi d'options ne sont pas engagés au niveau de la société mais bien à celui de l'actionnaire dans la mesure où le bénéficiaire par action s'en trouve dilué, ce qui a pour effet de faire passer une part de la richesse des actionnaires actuels aux nouveaux actionnaires. On peut présumer que l'ADRC refuserait la déduction des coûts des options sur actions attribués à une filiale canadienne en vertu d'une EPCA relativement à des options accordées à ses employés par la société mère américaine, ce qui se traduira par une double imposition pour la société mère et la filiale canadienne. Ce problème sera éventuellement étudié par les autorités compétentes, mais de récentes discussions avec l'ADRC donnent à penser que l'Agence n'a pas changé d'avis. On ne sait pas très bien si le point de vue de l'IRS prévaudra ou si une attitude plus souple et moins controversée sera adoptée.

*Albert Baker*

Deloitte & Touche s.r.l., Montréal

## UNE HISTOIRE DE PAYS

Dans une nouvelle lettre d'interprétation privée, il semble que l'IRS ait adopté une approche axée sur « l'analogie la plus rapprochée » pour interpréter les termes du traité É.-U./

Suisse, en s'inspirant des mêmes termes ou de termes semblables utilisés dans d'autres traités conclus par les États-Unis (PLR 200201025 (2002 TNT 4-35)). Ainsi, pour interpréter l'expression « *ultimate beneficial owners* » (bénéficiaire effectif ultime), l'IRS a cité l'explication technique du traité É.-U./Luxembourg où l'expression « *ultimately owned* » est reprise.

Les sources traditionnelles d'interprétation comme les traités modèles des États-Unis, les prises de position de l'OCDE, et le droit interne américain ne semblaient pas présenter de meilleure analogie. L'utilisation de cette approche offre une certaine assurance aux conseillers qui l'utilisent régulièrement pour interpréter des termes non définis dans les articles sur les restrictions apportées aux avantages de divers traités conclus par les États-Unis comme l'expression « *active conduct of a trade or business* » figurant dans la convention É.-U./Barbade – parce que les directives officielles à ce jour sont vagues.

Il semble également que le processus de l'« analogie la plus rapprochée » ait récemment étayé un récent « *field service advice* » (FSA 200147033 (2001 TNT 227-11), ci-après « FSA »). (Voir « Impôt américain sur les garanties de prêt », *Faits saillants en fiscalité canadienne*, 26 février 2002, p. 15.) Au cours des ans, aucune justification claire n'a été élaborée au sujet de l'imposition, aux États-Unis, des frais de garantie payés par des filiales américaines à leur société mère autre qu'américaine. L'IRS a conclu que les frais de garantie – calculés en pourcentage de la créance moyenne de chaque trimestre – ne constituaient ni des intérêts ni des services rendus par la société mère, mais représentaient simplement la rémunération de la valeur de la garantie elle-même. Aucune règle dite de provenance ou de source contenue dans le Code ne s'appliquait de façon explicite, et l'IRS a utilisé la jurisprudence analogue pour conclure que les frais de garantie constituaient un type de revenu assujéti au taux d'impôt uniforme de 30 % applicable aux États-Unis (sous réserve d'une réduction par voie de traité) (*Bank of America v. US*, 92-1 USTC 9415 (Ct. Cl. 1982)).

L'article XI du traité Canada/É.-U. confirme que de tels frais payés par un résident américain ne sont pas des intérêts parce qu'ils ne constituent pas des intérêts aux fins américaines. Si les frais de garantie représentent des bénéfices d'entreprise et que la société mère n'a pas d'ES aux États-Unis, le revenu n'est imposable qu'au Canada; s'ils ne constituent pas un revenu d'entreprise, ils représentent d'autres revenus (article XXII) qui peuvent être assujétis à l'impôt américain de 30 %. Les sociétés mères qui encaissent des frais de garantie de leurs sociétés affiliées américaines devraient examiner de près leurs arrangements à cet égard, à la lumière de la FSA.

Il est intéressant de noter que, selon les règles canadiennes, l'alinéa 214(15)a), entré en vigueur en 1974, prévoit que toute somme versée à un non-résident en contrepartie d'une garantie est réputée être un paiement d'intérêt sur l'obligation et, de ce fait, est assujéti à la retenue. Dans *Melford* (CSC), le contribuable avait fait valoir avec succès que les frais de garantie versés à une banque allemande n'étaient pas assujétis à la retenue parce que la règle déterminative de 1974 n'autorisait pas le Canada à modifier dans les faits le traité de 1956 qu'il avait conclu avec l'Allemagne : le traité n'était pas clair quant à savoir s'il était assujéti aux lois en vigueur en 1956 ou plutôt aux lois qui évoluent avec le temps (82 DTC 6282). L'adoption

subséquente de la *Loi d'interprétation des conventions en matière d'impôts sur le revenu* a clarifié que les expressions non définies ou non définies exhaustivement dans une convention s'entendent au sens qu'elles ont pour l'application de la LIR, compte tenu de ses modifications de temps à autre. Ce changement visait à rendre la loi canadienne conforme à celle des pays avec lesquels le Canada a conclu des traités. Aussi, le Canada impose-t-il une retenue de 10 % sur les frais de garantie versés aux États-Unis, tandis qu'un paiement au Canada fait l'objet d'une retenue de 0 % sur le bénéfice d'entreprise ou de 30 % sur les autres revenus. L'arrêt *Canadian Pacific* indique clairement que les tribunaux canadiens hésitent à contredire l'interprétation retenue par un pays avec lequel le Canada a conclu un traité qui n'est pas « manifestement erronée » sauf s'ils ont des raisons impérieuses de le faire, mais le principe de l'interprétation courante du traité des deux côtés de la frontière ne prévaut peut-être pas en l'absence d'un élément de double imposition (76 DTC 6120).

*Steve Jackson et John Jakolev*

Ernst & Young LLP, Toronto

## PAS D'AVANTAGE, PAS DE DOUTE

Même si, dans l'affaire *Franklin*, le contribuable s'était approprié des actifs de sa société privée et qu'il n'avait pas constaté l'opération dans les livres de l'entreprise, la CAF a conclu qu'il n'avait reçu aucun avantage en vertu du paragraphe 15(1).

Franklin avait prêté de l'argent à une société (HVSL) dont lui-même et son épouse étaient propriétaires. HVSL avait utilisé l'argent pour acheter un condominium en Floride. Peu de temps après, HVSL avait vendu sa participation indivise de 50 % dans le condo et Franklin avait reçu personnellement le produit de la vente de 60 000 \$. À ce moment, HVSL devait à Franklin une somme de 155 000 \$, le solde créditeur du compte de prêt de l'actionnaire, mais la société n'avait pas inscrit la vente du condo dans ses livres et elle n'avait pas non plus réduit le solde de sa créance envers Franklin. La CCI avait conclu qu'il s'agissait d'omissions volontaires de la part du contribuable, un homme d'affaires averti qui détenait un MBA de l'University of Western Ontario. La CCI avait toutefois reconnu que de tels défauts étaient des « erreurs de tenue de livres » qui n'avaient aucune incidence sur l'intérêt total du contribuable dans ses actions et son prêt, qui demeurait inchangé à cause de la réception du produit de la vente. La CCI avait estimé que Franklin n'avait pas bénéficié des erreurs : au cours des années visées par l'appel, il n'avait effectué aucun retrait excédant le crédit net « correct » du solde de son compte de prêt pas plus qu'il n'avait utilisé les états financiers erronés pour obtenir un avantage ailleurs. À la majorité, la CAF a confirmé le jugement de la CCI et conclu que ni le compte surgonflé de prêt de l'actionnaire ni la réception, par le contribuable, du produit de la vente ne constituaient un avantage qui lui avait été conféré en vertu du paragraphe 15(1).

En confirmant la conclusion de la CCI selon laquelle aucun avantage n'avait été conféré au contribuable, la majorité de la CAF semble avoir implicitement porté le produit reçu par Franklin en diminution de son compte de prêt, même si l'opération n'avait pas été inscrite de cette façon. En ignorant les états financiers, la majorité a été en mesure de conclure à l'absence d'avantage économique. Par ailleurs, le juge dissident a associé le contribuable à sa propre tenue de livres douteuse. La CCI avait conclu que Franklin était au courant des erreurs ou aurait dû l'être, et qu'il n'avait rien fait à leur sujet; le juge

dissident a refusé de qualifier une telle inaction d'erreur de tenue de livres, estimant qu'il avait de la difficulté à comprendre comment on pouvait dire que « l'avantage » de 60 000 \$ n'avait pas été reçu dans les années d'imposition en question simplement parce que, par chance, un vérificateur de l'ADRC avait subséquemment constaté le défaut de constatation de la réception du bien de la société. Le juge dissident conclut que la réception, par Franklin, du produit de la vente sans aucune condition représentait un avantage qui lui avait été conféré.

À la lumière de l'arrêt *Franklin*, il pourrait dorénavant être possible de faire valoir qu'une somme reçue par un actionnaire ne constitue pas un avantage en vertu du paragraphe 15(1) si la société doit à cet actionnaire un montant supérieur à cette somme. Cet argument pourrait s'avérer utile si on se fie à la tendance de l'ADRC d'imposer automatiquement un avantage à l'actionnaire de pair avec son refus de certaines dépenses d'entreprise déduites par les sociétés à peu d'actionnaires.

*Karl Chowscano*

Thorsteinssons, Vancouver

## DÉDUCTION DE L'IMPÔT SUR LE CAPITAL EN ONTARIO

Le budget du 9 mai 2001 de l'Ontario proposait le remplacement de l'exonération de l'impôt sur le capital des petites entreprises par une déduction de 5 M\$ au titre du capital versé imposable (« capital libéré imposable » dans le budget de l'Ontario) pour toutes les entreprises constituées en société. L'Ontario a également fait passer la déduction de 2 M\$ à 5 M\$ dans le calcul du capital versé imposable modifié des institutions financières. Les deux nouvelles déductions de 5 M\$ sont calculées au prorata pour les années d'imposition chevauchant le 1<sup>er</sup> janvier 2002; la date d'entrée en vigueur du 1<sup>er</sup> janvier 2002 prévue à l'origine a été devancée au 1<sup>er</sup> octobre 2001 avec un certain nombre d'autres changements à l'impôt des sociétés et des particuliers. Le budget ne contenait aucun détail sur la déduction de 5 M\$ de l'impôt sur le capital accordée auparavant aux petites entreprises; cependant, les modifications qu'il faudra apporter à la *Loi sur l'imposition des corporations* de l'Ontario pour donner effet aux changements pourraient entraîner des résultats imprévus pour les groupes de sociétés associées.

En vertu des règles précédentes, un groupe de sociétés associées ayant un capital versé imposable total de moins de 3,2 M\$ était exonéré de l'impôt sur le capital; le plafond s'établissait dorénavant à 5 M\$ pour les années d'imposition commençant après le 30 septembre 2001. Si le capital versé imposable total du groupe de sociétés associées s'établissait à 5 M\$ ou moins, il est exonéré; s'il dépasse 5 M\$, une déduction s'applique aux premiers 5 M\$. Cependant, contrairement à la déduction de 10 M\$ du capital aux fins de l'impôt des grandes sociétés (IGS) fédéral et à la déduction de 5 M\$ au titre de l'IGS du Nouveau-Brunswick, la déduction ontarienne est calculée au prorata pour chaque membre du groupe, en fonction de sa part proportionnelle du capital versé imposable total du groupe : un groupe ne peut attribuer la déduction à une ou plusieurs sociétés. Aux fins de l'Ontario, le capital versé imposable total d'une société comprend le capital versé imposable total de toutes les sociétés qui lui sont associées pour leur année d'imposition se terminant au cours de l'année d'imposition de la société. Le capital versé imposable total de toutes les sociétés

associées doit être calculé, mais les 5 M\$ sont répartis entre les membres du groupe ayant un établissement stable (ES) au Canada – non pas seulement en Ontario – ce qui risque d'entraîner une « perte » des exemptions et un impôt sur le capital en Ontario comparativement plus élevé si le groupe a des ES à l'extérieur de cette province. De plus, l'exigence selon laquelle le capital versé imposable doit être calculé pour tous les membres du groupe de sociétés associées, y compris ceux qui n'ont pas d'ES en Ontario risque de poser de sérieux problèmes administratifs et logistiques aux sociétés, aux spécialistes en déclarations de revenus et aux cotiseurs de l'Ontario. Il est à souhaiter que l'Ontario modifie les règles de façon à permettre aux contribuables d'attribuer de façon sélective la déduction de 5 M\$ du capital versé imposable ou d'attribuer la déduction de chaque société aux membres du groupe, compte tenu de leur capital versé imposable en Ontario et non pas du capital versé imposable fédéral.

Louis J. Provenzano et Donald E. Carson  
PricewaterhouseCoopers LLP, Toronto

## PÉNALITÉS — NOUVELLES RÈGLES AMÉRICAINES

Les sociétés non américaines et les particuliers non-résidents ne peuvent généralement déduire des pertes et des dépenses dans leurs déclarations fiscales américaines que si celles-ci sont produites à temps. En vertu des règlements actuels, l'IRS ne peut renoncer à son droit de refuser ces déductions que dans des « circonstances rares et exceptionnelles », si le contribuable en défaut peut faire valoir un motif valable expliquant son retard. L'IRS en est venu à la conclusion que ce refus ne contrevient pas aux dispositions relatives aux bénéfices des entreprises ou à la non-discrimination contenues dans des traités comme ceux conclus avec le Canada, l'Allemagne et le Royaume-Uni (voir « Traités et déclarations tardives », *Faits saillants en fiscalité canadienne*, 28 décembre 1999, p. 93). De nouveaux règlements publiés par l'IRS le 28 janvier 2001, prenant immédiatement effet pour toutes les années ouvertes, assouplissent la règle permettant des renoncements pour les déclarations tardives et donnent des exemples de la règle révisée.

La nouvelle règle permet à l'IRS de renoncer à une échéance de production si le contribuable qui n'a pas soumis une déclaration peut établir que, dans les faits et les circonstances, il a agi « de manière raisonnable et de bonne foi » en ne produisant pas sa déclaration à temps, à moins qu'il n'ait été au courant de son obligation de produire une déclaration et qu'il ne s'en soit pas acquitté, ou qu'il ne coopère pas avec l'IRS. Les règlements énoncent six facteurs à prendre en considération pour déterminer si un contribuable a agi de manière raisonnable et de bonne foi : 1) Le contribuable a-t-il déclaré son défaut avant que l'IRS ne le découvre? 2) Le contribuable savait-il qu'il pouvait produire une déclaration de protection à la date d'échéance de la déclaration initiale? 3) Le contribuable a-t-il déjà produit une déclaration aux États-Unis? 4) Le défaut de produire une déclaration après avoir exercé une diligence raisonnable – compte tenu de l'expérience et du niveau de complexité pertinents – s'explique-t-il par le fait que le contribuable n'était pas au courant de son obligation? 5) Est-il survenu des événements incontrôlables qui ont empêché le contribuable de produire la déclaration? 6) Y avait-il d'autres

circonstances atténuantes ou aggravantes? Les règlements donnent également des exemples d'application de ces facteurs. Ainsi, les règlements indiquent qu'une renonciation est généralement accordée aux particuliers non-résidents qui ne produisent pas de déclaration alors qu'ils sont associés de sociétés de personnes à responsabilité limitée américaines qui ont subi des pertes, si les associés se sont fait dire par erreur qu'ils n'avaient pas à produire de déclaration aux États-Unis parce que la société avait subi des pertes et s'ils ont produit une déclaration sans délai après avoir appris qu'ils devaient le faire. (Les particuliers associés doivent produire une déclaration s'ils veulent déduire les pertes de leurs revenus futurs de la société.)

Pour éviter que l'Administration leur refuse des déductions sans avoir à demander une reconciation, les sociétés et les particuliers canadiens qui exploitent une entreprise par l'entremise d'un établissement stable (ES) aux États-Unis devraient produire à temps leurs déclarations de revenus de sociétés ou de particuliers aux États-Unis (formulaire 1120F ou 1040NR). Si un particulier ou une société n'est pas certain si ses activités aux États-Unis constituent un ES, il doit produire une déclaration de protection fondée sur le traité (formulaire 8833, « *treaty-based return* ») avec le formulaire 1120F ou 1040NR, en général au plus tard 18 mois après la date d'échéance normale de production de la déclaration. Par exemple, une société dont l'exercice coïncide avec l'année civile doit produire sa déclaration de 2000 – normalement due le 15 mars 2001 – au plus tard le 15 septembre 2002.

Thomas W. Nelson

Hodgson Russ LLP, Buffalo

## LA DISPOSITION D'ÉQUITÉ ET LES APPELS

Le règlement d'un avis d'opposition peut attendre des mois et même des années à la Division des appels de l'ADRC. Habituellement, l'avis d'opposition est confié à un agent d'appel dans un délai de six à huit semaines et le contribuable est contacté, mais le véritable travail peut ne pas commencer avant des semaines voire des mois, selon le calendrier de travail de l'agent. D'autres délais peuvent survenir si le contribuable n'est pas en mesure de fournir l'information ou s'il tarde trop à le faire. Les questions complexes peuvent aussi retarder le processus, et les deux parties souhaiteront peut-être éviter les coûts et l'issue incertaine d'un procès : si le règlement représente une réelle possibilité à cause de la nature des faits ou des problèmes, en pressant l'ADRC à prendre rapidement une décision, on risque d'encourager un règlement qui confirmerait la cotisation. Mais si le contribuable n'a pas payé l'impôt contesté, l'intérêt continue de s'accumuler. L'ADRC accorde rarement un allègement fondé sur l'équité, puisque le contribuable aurait très bien pu payer le montant en cause. Le jugement de la CAF dans *Hillier* présente une perspective différente.

En 1993, l'ADRC avait entrepris l'examen des déclarations de 1989 à 1992 du contribuable. Le 28 avril 1995, des avis de cotisation avaient été émis pour des revenus non déclarés et d'autres questions ainsi que pour les pénalités et les intérêts. Le 29 juin 1995, le contribuable avait déposé des avis d'opposition et, le 31 octobre 1995, il avait transmis l'information demandée. À cause de changements de personnel et de réaffectations à l'ADRC, l'examen détaillé des avis d'opposition n'avait commencé que le 23 janvier 1998, près de 31 mois après leur production; l'ADRC avait terminé l'examen en 6 mois (le 31



juillet 1998) et, le 27 août 1998, elle émettait des avis de nouvelle cotisation pour 1990 à 1992 qui réduisaient considérablement l'impôt et confirmaient la nouvelle cotisation pour 1989. Le contribuable avait demandé l'annulation des pénalités et des intérêts en invoquant la disposition en matière d'équité du paragraphe 220(3.1), faisant valoir que l'ADRC avait consacré au traitement de ses avis d'opposition « une période déraisonnable et excessive ». L'ADRC avait répliqué que le contribuable avait omis de payer l'impôt dû au moment de produire ses avis d'opposition pour éviter que les intérêts continuent de s'accumuler. Le second examen de l'ADRC avait confirmé sa position initiale, et mettait l'accent sur le fait que le paiement des soldes d'impôt relève de la volonté du contribuable. Sur la demande de révision judiciaire, la CF, div. 1<sup>re</sup> inst., avait conclu que le temps consacré à la vérification de la nouvelle cotisation initiale – de l'automne de 1993 au printemps de 1995 – n'était pas déraisonnable. En appel devant la CAF, le contribuable n'avait demandé que l'annulation des intérêts et avait mis l'accent sur les retards postérieurs aux avis d'opposition.

La CAF a estimé qu'il n'y avait pas eu de retard déraisonnable au cours de la vérification, mais a conclu que le délai qui s'était écoulé après la production des avis d'opposition était déraisonnable et justifiait un allègement, rejetant ainsi l'argument de la Couronne selon lequel la disposition en matière d'équité ne s'applique pas au processus d'opposition. Une fois qu'un retard exceptionnel a été établi, à première vue, il incombe à la Couronne de fournir une explication raisonnable à celui-ci : l'explication du changement de personnel ne satisfaisait pas à cette exigence. La CAF a fait remarquer que le paragraphe 165(3) exige du ministre qu'il agisse « avec toute la diligence possible » dès réception d'un avis d'opposition, mais l'ADRC n'avait pas communiqué avec le contribuable pendant 27 des 31 mois avant que l'examen des avis d'opposition ne commence, un retard « à première vue injustifiable ». De plus, en rendant sa décision, le représentant du ministre n'avait pas tenu compte de tous les facteurs pertinents : le défaut du contribuable de déclarer son revenu ne se rapportait pas à la période postérieure à la vérification. La CAF a insisté sur le fait que « l'erreur cruciale [...] se rapportait à l'omission de tenir compte des retards de traitement » : l'examen, une fois commencé, n'avait pris que six mois. La CAF a renvoyé l'affaire au ministre pour qu'il réévalue la demande de renonciation aux intérêts ou de leur annulation.

Des représentants de la Division des appels ont suggéré que si l'ADRC avait évalué s'il y avait un retard ou non et, si oui, quelles en étaient les raisons, alors la CAF aurait accepté le refus de l'allègement. Cette interprétation de l'arrêt *Hillier* semble trop étroite. La CAF a conclu que le retard était, à première vue, injustifiable, et que les raisons pour l'expliquer n'avaient pas permis à la Couronne de s'acquitter de son fardeau d'expliquer le retard de façon raisonnable. Il serait anormal qu'une explication inadéquate puisse sauver la décision du représentant du ministre. Il ressort clairement de l'arrêt *Hillier* que peu importe la faute du contribuable – le défaut de déclarer son revenu – il avait le droit que ses avis d'opposition soient traités « avec diligence » et que les changements de personnel à l'ADRC n'auraient pu expliquer de façon adéquate le retard injustifiable de 31 mois. Les tribunaux ont toujours hésité à définir ce qui constitue « la

Publié mensuellement.  
Prix à l'unité : 13,33 \$  
Abonnement : 160 \$ par année

ISSN 1496-4430 (Imprimé)  
ISSN 1496-4449 (En ligne)

L'Association canadienne  
d'études fiscales  
595, Bay Street, bureau 1200  
Toronto, Canada M5G 2N5  
Téléphone : 416-599-0283  
Télécopieur : 416-599-9283  
Internet : <http://www.acef.ca>

diligence possible », mais l'arrêt *Hillier* a peut-être, incidemment, établi un critère de six mois pour l'examen d'un avis d'opposition relativement simple produit par un contribuable de bonne foi.

*Susan Van Der Hout*

Osler Hoskin & Harcourt LLP, Toronto

## ACTUALITÉS FISCALES ÉTRANGÈRES

### Traités

Le ministre des Finances négociera un traité avec l'Azerbaïdjan dans la seconde semaine d'avril. Toute préoccupation ou tout commentaire concernant la double imposition doit être soumis directement au Ministère.

### OCDE

Près de la moitié des administrations faisant partie de la liste de celles qui ont un faible taux d'imposition se sont engagées à satisfaire aux critères de l'OCDE pour ne plus y figurer d'ici l'échéance du 28 février 2002 : Antigua et Barbuda, Aruba, Bahreïn, Barbade, Bermudes, les îles Caïmans, Chypre, Grenade, Guernesey, l'Île de Man, Jersey, Malte, Maurice, les Antilles néerlandaises, Saint-Vincent et les Grenadines, Saint-Marin, Tonga et les Seychelles. Des engagements ont été pris par les administrations suivantes et ce, après la date limite : Dominique, Maldives, Montserrat, Saint-Kitts-et-Nevis, et Sainte-Lucie. Des ententes devraient être conclues prochainement avec les Bahamas, les Îles Vierges britanniques et Gibraltar. Nauru, Niue et Vanuatu ont manifesté un intérêt pour les principes de l'OCDE mais ont refusé de pleinement s'engager parce que certains pays membres de l'OCDE ne se sont pas eux-mêmes engagés à respecter les critères imposés aux pays qui ne sont pas membres de l'OCDE. D'autres administrations demeurent sur la liste : Andorre, Anguilla, Belize, les Îles Cook, le Libéria, le Liechtenstein, les Îles Marshall, Monaco, Panama, Samoa, les Îles Turks et Caïcos et les Îles Vierges des États-Unis. Toutes les administrations qui se sont engagées participeront à un forum mondial avec les administrations membres de l'OCDE pour discuter des normes de mise en œuvre et des problèmes soulevés par les pratiques fiscales dommageables. La date limite d'exécution a été fixée au 31 décembre 2005.

*Carol Mohammed*

Association canadienne d'études fiscales, Toronto

© 2002, L'Association canadienne d'études fiscales. Tous droits réservés. Toute demande de reproduction ou copie, sous quelque forme ou par quelque moyen, de toute partie de la présente publication pour distribution doit être adressée par écrit à Michael Gaughan, Responsable des autorisations, L'Association canadienne d'études fiscales, 595 Bay Street, bureau 1200, Toronto, Canada M5G 2N5. Des frais de reproduction pour distribution sont exigés. En publiant *Canadian Tax Highlights* et *Faits saillants en*

*fiscalité canadienne*, l'Association canadienne d'études fiscales et Vivien Morgan ne fournissent aucun conseil ou avis professionnel. Les commentaires contenus dans la présente publication représentent l'opinion des auteurs et non pas nécessairement celle de l'Association canadienne d'études fiscales ou de ses membres. Les lecteurs sont priés de consulter leurs conseillers professionnels avant de prendre quelque action en se fondant sur l'information contenue dans la présente publication.