

DOSSIER ÉQUITÉ

La CAF s'est récemment prononcée en faveur du contribuable dans *Lanno* (2005 FCA 153), en accueillant la demande de révision judiciaire de la décision de l'ARC de refuser d'accorder un allègement au contribuable en vertu des dispositions du dossier Équité pour un avis d'opposition produit en retard. La CAF a infirmé le jugement de la CF, div. 1^{re} inst., concluant que le refus de l'ARC était déraisonnable, et a ordonné que la demande d'application des dispositions du dossier Équité soit renvoyée à un autre décideur au sein de l'ARC pour réexamen.

Les dispositions du dossier Équité du paragraphe 152(4.2) permettent à un particulier de demander à l'ARC d'accepter une déclaration produite en retard pour une année d'imposition ou d'émettre une nouvelle cotisation (concernant l'impôt, l'intérêt ou les pénalités) après la fin de la période normale de nouvelle cotisation pour déterminer un remboursement d'impôt sur le revenu ou réduire le montant payable. Le paragraphe 4 de la *Circulaire d'information 75-7R3* prévoit que l'établissement d'une nouvelle cotisation pour donner un remboursement est ordinairement fait sur réception d'une demande écrite du contribuable, même si un avis d'opposition n'a pas été produit dans le délai prescrit, pourvu que certaines conditions soient respectées, notamment que la demande de remboursement ne se fonde pas uniquement sur un appel devant les tribunaux d'un autre contribuable ayant eu gain de cause.

Le contribuable faisait partie d'un groupe d'investisseurs dans un projet immobilier pour lequel il avait déduit des pertes dans ses déclarations de revenus de 1993-1995. En 1997, l'ARC avait refusé la déduction de ces pertes, au motif que le contribuable n'avait pas d'attente raisonnable de profit. Le contribuable voulait produire des avis d'opposition, mais il croyait que le cabinet comptable qui représentait les investisseurs avait produit les avis en question en son nom; en février 2002, il avait appris que les avis n'avaient pas été produits. En

décembre 2002, le cabinet comptable avait présenté une demande d'allègement en vertu du dossier Équité au nom du contribuable, mais la demande avait été refusée en mai 2003 au motif qu'elle était fondée uniquement sur un appel devant les tribunaux d'un autre contribuable ayant eu gain de cause: en mai 2002, la CSC avait conclu, dans l'arrêt *Stewart* ([2002] 2 RCS 645), que le critère de l'attente raisonnable de profit ne devrait pas être utilisé pour déterminer si les activités d'un contribuable représentaient une source de revenu aux fins de l'article 9. Le cabinet comptable avait demandé un examen de la décision de mai 2003 de l'ARC. Cette deuxième demande dans la contexte du dossier Équité avait été refusée en juillet 2003 au motif que nulle circonstance sur laquelle le cabinet comptable n'avait aucun contrôle ne l'avait empêché de produire un avis d'opposition au nom du contribuable: l'ARC ne peut être tenue responsable des erreurs ou omissions faites par le représentant d'un contribuable.

Le contribuable avait demandé une réévaluation de la réponse à cette deuxième demande, mais, en novembre 2003, il avait été informé que la décision était maintenue. L'ARC avait refusé de modifier sa décision parce que : 1) les dispositions du dossier Équité sont discrétionnaires et ne peuvent être utilisées pour prolonger le délai de production d'une opposition; 2) il n'y avait aucune circonstance sur laquelle le contribuable n'avait aucun contrôle qui l'empêchait de produire l'avis d'opposition à temps; et 3) il n'y avait pas de preuve d'erreur ou de retard de la part de l'ARC. La demande de révision judiciaire de la décision de juillet de 2003 de l'ARC avait été refusée au contribuable; le tribunal de première instance avait conclu que le refus n'était pas « manifestement déraisonnable ». La CAF a toutefois conclu que la norme de révision d'une demande fondée sur le dossier Équité devrait être la norme moins rigoureuse du « caractère raisonnable », à la lumière de son jugement dans *Hillier* ([2001] 3 CTC 157). La CAF a formulé trois observations sur les raisons données par l'ARC pour refuser la demande. 1) Il était inexact de dire que les dispositions du dossier Équité ne peuvent être utilisées pour prolonger les délais de production d'un avis d'opposition. Selon le paragraphe 4 de l'IC 75-7R3 : « Sur réception d'une demande écrite du contribuable, le ministère établit ordinairement une nouvelle cotisation pour donner un remboursement, *même si un avis d'opposition n'a pas été produit dans le délai prescrit* » (les italiques ont été ajoutées par le tribunal). 2) L'ARC a interprété les faits de façon erronée quand elle a déclaré qu'un remboursement ne devrait pas être accordé si on se fonde uniquement sur un appel devant les tribunaux d'un autre contribuable ayant eu gain de cause (en l'espèce, *Stewart*). La preuve a montré que la demande d'application des dispositions du dossier Équité était fondée sur un certain nombre de malentendus entre le contribuable et le cabinet comptable qui avaient entraîné un retard dans la production des oppositions. 3) L'ARC

Dans ce numéro

Dossier équité	1
Divulgaration volontaire	2
Questions soulevées en appel	3
Remboursement de TPS et municipalités	3
Conditionnel ou non ?	4
Complot pour frauder l'ARC : Un crime aux É.-U.	5
Prix de transfert non commerciaux	6
Modification des taux provinciaux d'impôt des sociétés	7
Taux d'impôt des petites entreprises	7
Services de placement en technologie de l'information	8
Modification du régime des SEA	9
Actualités fiscales étrangères	10

n'a pas réussi à justifier pourquoi le contribuable devait être traité différemment de trois autres particuliers dans la même situation qui avaient eu droit à l'allégement; l'ARC avait donc omis de tenir compte d'une considération pertinente. À la lumière de ces trois observations, la CAF a conclu que le refus de l'ARC était déraisonnable.

Wayne Tunney
KPMG s.r.l., Montréal

DIVULGATION VOLONTAIRE

Dans l'arrêt *Karia* (2005 CF 639), la CF, div. 1^{re} inst. donne avis à l'ARC que le tribunal surveillera la conduite de l'ARC dans la mise en application de son programme des divulgations volontaires (PDV) par la procédure d'examen judiciaire. Plus précisément, la cour a confirmé que si l'ARC donne à penser, dans le cadre d'une divulgation anonyme, que le contribuable pourrait avoir recours au PDV, elle ne peut revenir sur sa parole plus tard sans s'exposer à un examen judiciaire.

Le requérant et la société qui lui était liée avaient demandé un examen judiciaire dans le but d'annuler une décision de l'ARC qui leur refusait le privilège du PDV, tant en matière de TPS que d'impôt sur le revenu. Avant le lancement du PDV vers le milieu de 2003, la police de la région de Peel avait exécuté des mandats de perquisition auprès du requérant dans le cadre d'une enquête sur une « fraude mineure ». Le même jour, la division des enquêtes spéciales (ES) de l'ARC avait demandé des copies des déclarations de revenus pour étude; le jour suivant, la police avait officiellement transmis certaines informations aux ES. Un mois plus tard, l'avocat du requérant avait communiqué anonymement avec l'ARC, lui demandant un avis à savoir si le requérant était admissible au PDV (l'avocat avait ensuite réitéré sa demande par écrit). L'avocat expliquait que l'observation de la loi par son client concernait la non-déclaration de recettes sur cartes de crédit et d'intérêts gagnés à l'étranger. L'avocat avait également mentionné qu'un service de police non identifié avait accusé son client d'une fraude mineure; un agent d'enquête avait mentionné que l'ARC pourrait être informée du défaut de déclaration d'un revenu mais, à la connaissance du requérant, cela n'avait pas été fait jusque-là. L'ARC avait répondu le 21 octobre, quatre jours après la lettre de l'avocat, et avait affirmé que la demande de divulgation volontaire serait valide dans la forme présentée, sous réserve de divergences sur des faits importants qui pourraient être révélés lors d'une enquête. Dans une lettre datée du 19 janvier 2004, l'avocat avait révélé l'identité du requérant. Le 18 février 2004, l'ARC avait indiqué que le contribuable ne pouvait se prévaloir du PDV parce que la divulgation n'était pas volontaire, mais qu'elle avait plutôt été faite après que le requérant eut appris que l'ARC avait mis en œuvre des mécanismes d'exécution de la loi. Une demande d'examen administratif de cette décision avait confirmé cette conclusion le 19 août 2004. L'ARC a fait valoir que

l'assertion faite par l'enquêteur de police selon laquelle il pourrait communiquer avec l'ARC répondait à la définition d'un pouvoir en vertu duquel l'ARC avait conclu une entente d'échange d'informations.

La CF, div. 1^{re} inst. a donné raison au requérant : l'ARC avait permis au requérant de se fonder, à son détriment, sur le premier avis favorable de l'Agence concernant son droit de recourir au PDV; les renseignements soumis au départ sur une base anonyme lors de la demande d'un avis ne différaient pas de façon importante des renseignements détaillés fournis plus tard. Les éléments requis pour qu'il y ait préclusion promissoire (« *promissory estoppel* ») étaient réunis, et la norme appropriée de contrôle permettant d'interpréter le libellé de la *Circulaire d'information* 00-1 sur le PDV était le caractère « simplement raisonnable », à la lumière d'une combinaison de questions de fait et de droit.

Fait important, le tribunal n'a rien trouvé au dossier laissant croire que le requérant était au courant de quelque entente d'échange d'informations avec la police de la région de Peel; l'ARC a admis plus tard qu'il n'y avait aucune entente écrite à cet égard mais simplement une entente de coopération officieuse. De l'avis du tribunal, l'ARC prétendait que le requérant « aurait dû être au courant » de la possibilité d'un échange d'informations, une exigence qui n'est pas explicite dans la CI; si l'ARC souhaitait adopter cette position, elle devrait modifier le texte de la CI. Le tribunal a écarté la décision de l'ARC et a renvoyé l'affaire au Ministre en lui demandant de revoir la question conformément au PDV.

Il sera intéressant de voir si l'arrêt *Karia* sera porté en appel car les commentaires au sujet de la préclusion promissoire ne suivent pas la jurisprudence selon laquelle il ne peut y avoir préclusion (« *estoppel* ») contre la Couronne. P. ex., dans *Federico* (2005 CCI 323), le contribuable avait tenté de faire valoir qu'un avis erroné de l'ARC empêchait cette dernière de réclamer des sommes non perçues au titre de la TPS. Le contribuable avait omis de s'inscrire au registre de la TPS sur la foi de renseignements obtenus de l'ARC. La CCI avait rapidement décidé que la taxe était exigible, nonobstant l'avis erroné, et que le contribuable en était redevable; le jugement de la CSC dans *Inland Industries* ([1974] RCS 54) a été cité à l'appui de la proposition selon laquelle si la loi est claire, elle assujettit; un avis erroné de représentants de Revenu Canada ou de qui que ce soit d'autre ne peut constituer une forme de préclusion.

L'arrêt *Karia* établit néanmoins que les tribunaux vont surveiller de près les changements de position de l'ARC à l'égard des divulgations volontaires, en particulier lorsqu'un contribuable a été encouragé à divulguer des informations, persuadé qu'il obtiendrait un allégement. Après tout, c'est là l'objet même du PDV : encourager la correction des défauts de non-conformité délibérée, etc. en permettant au Ministre d'exercer sa discrétion de renoncer à des intérêts et des pénalités.

Robert G. Kreklewetz et Jonathan S. Seres
Millar Kreklewetz LLP, Toronto

QUESTIONS SOULEVÉES EN APPEL

La *Loi sur la taxe d'accise* contient des règles de divulgation semblables à celles qui s'appliquent aux grandes sociétés qui s'opposent à un avis de cotisation d'impôt sur le revenu. (La CAF a examiné les règles de l'impôt sur le revenu dans *Potash Corporation of Saskatchewan* (2004 DTC 6002).) Aux fins de la TPS, un avis d'opposition à une cotisation de TPS produite par une personne déterminée doit contenir les éléments suivants : une description suffisante de chaque question à trancher, le redressement demandé (un montant en argent) et les faits et motifs sur lesquels se fonde la personne. La plupart des institutions financières désignées et les personnes dont les fournitures taxables dépassent le plafond de 6 millions de dollars dans certaines périodes relativement à la cotisation sous-jacente sont couvertes et peuvent soumettre un argument dans une opposition à une nouvelle cotisation ou en appeler devant la CCI que si la question avait été soulevée dans l'avis d'opposition original. Dans *Telus Communications* (2005 FCA 159), la CAF conclut maintenant que la notion de « *pleading over* » ne peut avoir préséance sur les règles légales explicites sur les informations à fournir en cas d'opposition à une cotisation de TPS.

La nouvelle cotisation avait été confirmée et Telus en avait appelé devant la CCI, en reprenant les mêmes questions qu'elle avait soulevées dans les oppositions. L'avis d'appel ne faisait aucunement mention de la défense de diligence raisonnable à l'imposition de la pénalité. Telus avait ensuite produit un avis d'opposition modifié, dans lequel elle soulevait cette défense. La Couronne avait produit une réponse à l'avis d'appel modifié et répondu à la question de la diligence raisonnable. Elle avait ensuite présenté une requête pour rayer l'argument de la diligence raisonnable au motif que Telus, en sa qualité de personne déterminée, ne pouvait soulever un nouvel argument. La CCI avait refusé la requête et conclu que la Couronne avait lié contestation de la question des pénalités dans sa réponse à l'avis d'appel et qu'elle ne pouvait donc faire valoir que les paragraphes argués de faux constituaient un abus de procédure.

La CAF a infirmé le jugement de la CCI, concluant que dans un appel par une personne déterminée, la CCI n'a pas compétence pour trancher une question qui n'a pas été soulevée de façon adéquate au stade de l'opposition : Telus n'avait jamais soulevé la question de la diligence raisonnable au cours du processus d'opposition. La demande d'annulation des intérêts et pénalités connexes dans l'opposition à la nouvelle cotisation ne faisait pas mention de l'application de la défense de diligence raisonnable mais plutôt du rajustement automatique d'une pénalité qui se produit lorsque l'opposition est accueillie et que le montant global de taxe à payer est réduit. La CAF a également rejeté les arguments de Telus qui contestait les fondements de la présentation de la requête par la Couronne.

L'arrêt *Telus* illustre l'importance de rédiger avec soin les avis d'opposition aux cotisations de TPS pour les personnes déterminées qui sont assujetties aux règles de

divulgation. Le défaut de soulever et de quantifier le redressement et de fournir les faits et les motifs à l'appui au stade initial de l'opposition entraînera la perte de la possibilité de soulever cette question lors du procès. Dans *Telus*, la restriction sur la question de la diligence raisonnable était claire : la question n'avait jamais été soulevée au stade de l'opposition. Les règles seront plus difficiles à appliquer si la Couronne prétend qu'un appelant a omis de fournir une description suffisante d'une question ou de fournir des faits et motifs adéquats, même si en pratique, dans la plupart des cas, la Couronne peut limiter ses contestations aux situations dans lesquelles les questions n'ont pas été soulevées.

James Warnock

McCarthy Tétrault LLP, Toronto

REMBOURSEMENT DE TPS ET MUNICIPALITÉS

Un élément du nouveau programme fédéral d'aide financière aux administrations locales est le remboursement des 42,86 % de la TPS ou de la TVH que paient ces dernières; ce montant représente le solde de la taxe qui a été payée mais non remboursée en vertu des dispositions initiales du régime de la TPS. Les administrations locales, certaines organisations réputées avoir un caractère local (p. ex., les commissions de transport et les bibliothèques publiques) et certaines agences qui fournissent des services municipaux (comme les sociétés et les coopératives d'habitation sans but lucratif) ont toutes droit à ces paiements additionnels.

L'ARC a récemment publié les détails du premier remboursement de la portion restante de la TPS payée par les autorités locales. Les chiffres n'incluaient pas tous les montants dus au niveau local, en raison de la fenêtre de quatre ans prévue pour la production des demandes de crédit. Du 1^{er} février au 31 décembre 2004, l'ARC a versé 373 M \$, dont la répartition entre les provinces est résumée dans le tableau ci-dessus. On trouvera des détails complets sur le site Web de l'ARC à <http://www.cra-arc.gc.ca/municipalitiesreport/>, en cliquant sur Français.

Les négociations menant à la nouvelle entente ont mis l'accent sur l'importance de cette mesure pour les grandes villes ; mais les tableaux détaillés sur le site Web nous font voir que même les plus petites municipalités en profiteront. Il est impossible de calculer l'avantage total que retirera n'importe laquelle des grandes villes à partir des renseignements disponibles parce que les sommes payées aux agences spécialisées doivent être regroupées avec les sommes versées aux corporations municipales elles-mêmes. À l'Île-du-Prince-Édouard, p. ex., la ville de Charlottetown a reçu 182 000 \$ directement, mais les sommes totales versées à toutes les agences à l'intérieur des limites de la ville se sont chiffrées à 509 000 \$. Certaines de ces agences offraient des services à l'extérieur des limites de la ville.

Remboursements de TPS/TVH aux administrations locales, février à décembre 2004

	milliers de dollars
Terre-Neuve et Labrador	2 937
Île-du-Prince-Édouard	878
Nouvelle-Écosse	8 724
Nouveau-Brunswick	5 132
Québec	69 704
Ontario	173 289
Manitoba	9 147
Saskatchewan	7 655
Alberta	46 143
Colombie-Britannique	46 327
Yukon	400
Territoires du Nord-Ouest	1 604
Nunavut	810
Total	372 750

On peut relever plus de 4 200 écritures distinctes dans les comptes soumis par l'ARC, ce qui signifie que le document n'intéressera que quelques lecteurs occasionnels. Un bref examen des paiements faits aux grandes agglomérations urbaines nous fait voir l'importance considérable de cet allègement additionnel pour le fonctionnement efficient des administrations locales.

David B. Perry

L'Association canadienne d'études fiscales, Toronto

CONDITIONNEL OU NON ?

Dans *General Motors* (2004 FCA 370), la CAF s'est aventurée dans les eaux troubles des obligations éventuelles et a confirmé le jugement de la CCI (2003 TCC 815) qui avait refusé la déduction, par GM, de sommes accumulées en vertu d'un protocole d'entente annexé à sa convention collective conclue avec le Syndicat national de l'automobile, de l'aérospatiale, du transport et des autres travailleurs et travailleuses du Canada (le Syndicat). La CAF a conclu que les sommes accumulées ne donnaient pas lieu à une obligation absolue, non éventuelle. La demande de permission de porter le jugement en appel a été refusée par la CSC.

Le protocole d'entente exigeait que GM verse 2 \$ par heure supplémentaire effectuée en sus d'un nombre d'heures déterminé dans un fonds malheureusement appelé « fonds spécial de prévoyance canadien » (FSPC). Les sommes accumulées devaient servir à des programmes précis pour les employés et des programmes liés au syndicat, « et, par la suite, uniquement au besoin » ou pour d'autres initiatives à être négociées subséquentement par le Syndicat et GM. Dans tous les cas, tout montant inutilisé était reporté sur la nouvelle convention collective. En 1995, GM avait accumulé et déduit 13,8 millions de dollars

(déduction refusée par l'ARC); un montant équivalent avait été payé par GM, en vertu du protocole d'entente, entre janvier 1996 et janvier 1999.

La CCI avait conclu qu'il n'y avait pas de créancier identifiable qui pouvait donner lieu à une créance légalement recouvrable sur le contribuable pour le montant accumulé : dans chaque cas, certains événements doivent d'abord se produire, comme le dépassement d'un seuil de financement ou l'examen et l'acceptation d'une demande du syndicat. La CAF est d'accord avec la CCI et rejette l'argument du contribuable selon lequel les heures supplémentaires effectuées créaient une obligation de paiement. Elle fait remarquer que le contribuable aurait pu créer une obligation absolue, p. ex., en reprenant les termes d'ententes établies relativement à d'autres obligations envers le Syndicat – convenir de verser des sommes d'argent à un fiduciaire ou autrement séparer ou retirer des sommes de son fonds de roulement normal. Une dette identifiable et un créancier identifiable auraient ainsi été créés. Ailleurs dans le jugement, toutefois, des commentaires créent une certaine confusion parce que la CAF semble laisser entendre (comme l'avait fait la CCI) qu'un tel paiement devait être versé à un fiduciaire, etc., pour établir l'existence d'une obligation inconditionnelle. On ne sait pas très bien, cependant, si ce commentaire a été fait en tenant compte du fait que GM n'avait accumulé qu'un montant sans avoir une obligation de paiement au syndicat ou parce que d'autres arrangements de cette nature avaient été conclus avec le syndicat.

La CAF a cité l'arrêt *Wawang* (2001 DTC 5212), où le tribunal avait conclu qu'une obligation est conditionnelle si son existence dépend d'un événement qui peut se produire ou non. Certes, on peut faire faire valoir que pour GM, l'événement critique donnant lieu à l'obligation consistait dans les heures de travail supplémentaires effectuées et non dans un événement futur qui obligerait GM à effectuer les paiements pour s'acquitter de son obligation et qui permettrait d'évaluer l'objet précis pour lequel ces paiements devaient être effectués. Selon les commentaires de l'arrêt *Wawang*, de telles considérations ne devraient pas modifier le caractère fondamental de l'obligation. Plus récemment, dans *McLarty* (2005 TCC 55), la CCI a précisé qu'un billet ne constituait pas une obligation conditionnelle simplement parce que l'on ignorait le montant qui serait payé et à quel moment. De plus, le nombre d'heures supplémentaires effectuées était également pris en compte pour calculer la paie de vacances gagnée pour laquelle une déduction est généralement admise, peu importe le moment où le paiement est réellement effectué. (Ce point a été confirmé par la CAF dans *Fédération des caisses populaires Desjardins* (2002 DTC 7413), qui a également fait remarquer qu'une déduction dans la même année donnait une image plus fidèle du bénéfice de cette année.) La CAF a également indiqué qu'il n'y a pas de créancier identifiable ayant une créance légalement recouvrable étant donné que le nombre de membres du syndicat

fluctuait de façon périodique. On ne sait pas très bien comment cette analyse est compatible avec le fait que la convention collective créait une obligation qui survivait aux changements dans le nombre d'employés ou de membres du syndicat; le tribunal n'a pas voulu se prononcer sur la pertinence des droits et recours disponibles pour le Syndicat en vertu de la convention.

Tant la CCI que la CAF ont insisté sur le fait que les fonds devaient être consacrés à des objets précis « uniquement au besoin ». En termes pratiques, il ne ferait guère de doute qu'un montant égal aux sommes accumulées serait consacré à des programmes destinés aux employés, compte tenu de l'expérience passée (puis, en rétrospective). Si ces facteurs avaient été pris en compte par le tribunal, l'absence d'attribution à un projet précis et le report des montants inutilisés sur les conventions collectives futures auraient pu être vus sous un éclairage différent.

Vance Sider et Andrew Forbes
KPMG LLP, Toronto

COMLOT POUR FRAUDER L'ARC : UN CRIME AUX É.-U.

Dans *Pasquantino* (125 S. Ct. 1766, 26 avril 2005), la Cour suprême des États-Unis a maintenu la condamnation de participants à une manœuvre frauduleuse visant à escroquer le Canada de taxes et de droits à l'importation d'alcool par la contrebande de spiritueux des États-Unis au Canada et ce, malgré la règle de *common law* sur les recettes fiscales qui proscrit l'exécution par les tribunaux américains des lois fiscales étrangères.

Les Pasquantinos avaient commandé des spiritueux par téléphone à New York auprès de magasins à prix réduits au Maryland. Ils avaient retenu les services de personnes qui cachaient les boissons dans leur véhicule et traversaient la frontière entre le Canada et les États-Unis; les boissons n'étaient pas déclarées aux douaniers canadiens, et les taxes canadiennes à l'importation n'étaient pas payées. La *wire fraud statute* (18 USC, article 1343) (ci-après « la Loi ») interdit l'utilisation de lignes téléphoniques entre États dans le but de mettre en place toute manœuvre frauduleuse ou tout stratagème visant à frauder, ou à obtenir de l'argent ou des biens par des prétentions, des déclarations ou des promesses fausses ou frauduleuses. L'objet de la fraude doit être un bien en la possession de la victime, ce qui exigeait la preuve d'un assujettissement à la taxe d'accise au Canada et, par conséquent, une preuve des dispositions fiscales canadiennes applicables.

Les Pasquantinos prétendaient qu'ils n'avaient pas violé la Loi parce que le gouvernement n'avait aucun intérêt dans l'exécution des lois fiscales canadiennes. La Cour suprême des États-Unis a affirmé que l'infraction avait été commise par les Pasquantinos dès le moment où ils avaient mis la manœuvre en place à l'intérieur des États-Unis : selon le juge, il peut sembler que le fait de

poursuivre un citoyen américain pour avoir fait passer en contrebande des spiritueux de faible valeur au Canada représente une utilisation curieuse des ressources du gouvernement fédéral. Cependant, le libellé général de la Loi l'autorise à ce faire et aucun principe fondamental d'interprétation des lois ne nous permet de lire le texte de loi de façon plus restrictive. L'intérêt du Canada en matière de recettes provenant de taxes d'accise constituait un « bien » au sens de la loi, à savoir un droit de recevoir de l'argent. La cour a également conclu que la dissimulation régulière de spiritueux et le défaut par les Pasquantinos de les déclarer aux douaniers canadiens constituaient une représentation frauduleuse puisqu'ils affirmaient aux douaniers canadiens que leur chauffeur n'avait aucune marchandise à déclarer.

La principale question que le tribunal devait trancher était de savoir si une manœuvre frauduleuse par téléphone visant à escroquer des recettes fiscales à un gouvernement étranger constituait une violation au sens de la Loi. La dissidence a soutenu que non : 1) il existe une présomption contre l'application extraterritoriale des lois fédérales, et rien dans la Loi ne donne à penser que le Congrès avait l'intention avouée que celle-ci s'applique à l'extérieur du pays; 2) la Loi qui traite expressément de la contrebande internationale ne prévoit l'exécution, dans un cadre pénal, des lois étrangères sur les douanes que pour les pays qui ont adopté des dispositions législatives réciproques contre la contrebande vers les États-Unis, ce qui n'est pas le cas pour le Canada; 3) la convention entre le Canada et les États-Unis qui traite de la perception des taxes ne s'applique pas parce que les taxes en cause n'ont pas été établies de manière définitive et que les Pasquantinos étaient des citoyens des États-Unis au moment où la dette fiscale avait été contractée; 4) la mise en accusation en vertu de la loi canadienne et l'extradition au Canada pouvaient constituer une solution de rechange à la poursuite devant des tribunaux américains, les tribunaux canadiens étant mieux placés pour juger si leurs lois en matière de taxe d'accise ont été violées.

La majorité a rejeté les préoccupations concernant l'application extraterritoriale de la Loi : les Pasquantinos ont été condamnés pour un geste commis aux États-Unis. Le geste criminel ne consistait pas dans la contrebande de spiritueux au Canada mais bien dans l'utilisation de lignes téléphoniques aux États-Unis pour mettre à exécution leur projet de contrebande. La règle de *common law* concernant les recettes fiscales ne s'appliquait pas parce qu'en 1952, année de son adoption, il n'a jamais été clairement établi que la règle empêchait les États-Unis de poursuivre quelqu'un pour manœuvre frauduleuse visant à éluder des impôts et taxes étrangers. De plus, le libellé de la loi fédérale ne prévoit aucune exception pour les fraudes visant à éluder des impôts étrangers. Les arguments au sujet de l'interférence des tribunaux américains dans les dédales de la politique fiscale étrangère ont été rejetés : la poursuite a été intentée par le pouvoir exécutif, qui était responsable de la politique étrangère des États-Unis. Le

tribunal a présumé que l'exécutif avait évalué les conséquences de cette poursuite sur les relations des États-Unis avec le Canada, et avait conclu qu'elle ne risquait guère d'entraîner un désaccord entre les pays.

La décision de la cour ouvre de nouvelles possibilités pour les procureurs fédéraux des États-Unis. Comme l'a fait remarquer la dissidence, la fraude téléphonique, comme la fraude postale, est une infraction passible d'accusation en vertu de la *Racketeer Influenced and Corrupt Organizations Act* et des lois contre le blanchiment d'argent. Le jugement étend la portée de ces lois et expose certains défendeurs à des sanctions pénales sévères et à des confiscations. En outre, comme la dissidence l'a souligné, le jugement pourra donner lieu à un plus grand nombre de poursuites fédérales plus agressives pour utilisation des communications postales ou téléphoniques dans le but d'éluder le paiement d'impôts dus aux États et aux administrations locales.

Leslie Kellogg

Hodgson Russ LLP, Buffalo

PRIX DE TRANSFERT NON COMMERCIAUX

L'ARC continue de prétendre que les règles sur les prix de transfert peuvent être utilisées pour calculer un intérêt sur des prêts non commerciaux effectués par des Canadiens à des parents non-résidents ou pour leur bénéfice.

Les règles canadiennes sur les prix de transfert sont fondées sur les normes internationales de l'article 9 de la convention modèle de l'OCDE, qui s'applique lorsque « deux entreprises sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions convenues ou imposées, qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes ». Le terme « entreprise », tel qu'il est défini à l'article 3, s'applique à « l'exercice de toute activité ou affaire », ce qui limite clairement son application aux activités commerciales.

Le budget du 18 février 1997, qui instaurait les règles sur les prix de transfert, proposait des changements aux procédures sur les prix de transfert pour les multinationales dans le but d'améliorer la conformité par les contribuables, de faciliter l'administration par Revenu Canada et de protéger l'assiette fiscale canadienne, incluant la mise à jour des règles canadiennes sur les prix de transfert pour harmoniser les pratiques canadiennes à la norme internationale. Ces changements auraient pour effet de protéger l'équité du régime fiscal canadien en assurant que les bénéfices gagnés par les contribuables dans le cadre d'opérations internationales avec des apparentés non-résidents soient mesurés et imposés de façon appropriée au Canada. Dans le communiqué de presse accompagnant le projet de loi, le ministre des Finances affirmait que le projet de loi était conforme aux règles de l'OCDE et à celles d'autres États membres, et il indiquait également que les règles reflétaient l'intention

de l'ARC de consacrer plus de ressources à la vérification des opérations transfrontalières des multinationales. Les commentaires du secrétaire parlementaire du ministre, rapportés dans les Débats, mettaient également l'accent sur les multinationales. Il semble donc que l'intention de l'administration derrière les règles sur les prix de transfert se limite aux situations commerciales et que les règles étaient destinées à être conformes, à tous égards importants, aux principes directeurs de l'OCDE.

Des discussions non officielles avec des représentants du ministère des Finances et de l'ARC avant l'adoption des règles ont confirmé que ceux-ci n'avaient pas l'intention d'appliquer la législation aux opérations non commerciales, bien que ni la *Circulaire d'information* 87-2R ni la législation ne contiennent d'énoncé clair et non équivoque que les règles se limitent aux opérations commerciales. Le libellé de l'article 247 a une portée très large; comme toute disposition de la législation fiscale, cet article doit être interprété dans son contexte. De plus, compte tenu des informations les plus fiables disponibles à ce jour, incluant la façon dont l'ARC administre les règles, les fiscalistes ont pris pour acquis que les règles sur les prix de transfert ne sont pas, et n'ont pas été, appliquées aux opérations transfrontalières de planification successorale et de prêts à des membres de la famille. Ils ont conseillé leurs clients et mis leurs plans en oeuvre en conséquence. Il est impératif qu'un système d'autocotisation soit perçu comme étant juste et équitable et qu'il soit appliqué de façon cohérente à tous les contribuables. L'application d'un principe autre que le principe de pleine concurrence aux opérations de planification successorale entre personnes avec lien de dépendance représente un changement de politique. De nombreux particuliers qui résident au Canada ont prêté de l'argent, sans intérêt, à des membres de leur famille qui vivent à l'étranger ou pour leur bénéfice. De plus, aucun principe juridique n'exige qu'un prêt porte intérêt — un fait implicite dans l'article 17, selon lequel un résident canadien est réputé avoir reçu des intérêts sur l'argent prêté à un non-résident dans certaines circonstances (qui n'incluent pas la planification successorale typique). L'ARC tente d'utiliser une règle sur les prix de transfert plus générale (destinée à s'appliquer dans des contextes commerciaux transfrontaliers) dans le cas où la règle précise, à savoir celle de l'article 17, ne s'applique pas.

Avant que l'ARC puisse modifier une politique aussi importante, le public devrait en être informé et avoir suffisamment de temps pour restructurer les opérations conclues avec des membres de la famille. De plus, un tel changement ne devrait avoir aucun caractère rétroactif. Le ministère des Finances reconnaît que cette position est raisonnable. Le ministre du Revenu national a reçu une demande écrite pour analyser la question et en arriver à la même conclusion.

Jack Bernstein

Aird & Berlis LLP, Toronto

MODIFICATION DES TAUX PROVINCIAUX D'IMPÔT DES SOCIÉTÉS

Les budgets de 2005 du Manitoba, de la Nouvelle-Écosse et du Québec contiennent des modifications des taux d'impôt des sociétés, contrairement aux budgets de l'Ontario, de l'Alberta, de la Colombie-Britannique et des autres provinces.

Manitoba. Le budget du 8 mars 2005 a réduit le taux général d'impôt des sociétés, qui passera de 15 % à 14,5 % et à 14 % à compter du 1^{er} juillet 2006 et du 1^{er} juillet 2007, respectivement. Ces réductions (dans le cadre du projet de loi 44) ont été adoptées en première lecture par l'assemblée législative le 11 mai 2005. Ainsi, aux fins des PCGR canadiens, les réductions sont considérées comme étant pratiquement en vigueur à compter de cette date, puisque la province a un gouvernement majoritaire. Aux fins de PCGR américains, le projet de loi doit toutefois avoir été adopté.

Nouvelle-Écosse. Le budget du 26 avril 2005 a réduit les taux d'impôt des grandes sociétés (IGS) (voir tableau 1). Le projet de loi 177 a été adopté en première lecture à l'assemblée législative de la Nouvelle-Écosse le 28 avril 2005, de sorte que les modifications sont pratiquement en vigueur à cette date aux fins des PCGR canadiens. De plus, le projet de loi prolonge jusqu'au 30 juin 2009 l'application de l'IGS, dont l'expiration était auparavant prévue pour le 31 mars 2006.

Québec. Le budget du 21 avril 2005 propose d'augmenter le taux général d'impôt sur le revenu des sociétés et de réduire le taux de la taxe sur le capital (voir le tableau 2). Aucun projet de loi à cet effet n'a été déposé à ce jour.

Ontario. Le budget de l'Ontario du 11 mai 2005 ne contenait pas de changement au taux d'impôt des sociétés mais prévoyait quelques mesures ciblées, incluant des changements au traitement fiscal des sociétés étrangères. Comme c'est le cas pour les règles fiscales du fédéral et des autres provinces, l'assujettissement à l'impôt des sociétés en Ontario sera fondé sur la résidence de la société (et non sur son lieu de constitution), à savoir au Canada ou à l'étranger et ce, à compter des années

Tableau 1 Modifications des taux de l'IGS en Nouvelle-Écosse

	Capital imposable de moins de 10 M\$	Capital imposable de plus de 10 M\$
	<i>en pour cent</i>	
Actuel	0,5	0,3
Prise d'effet au 1 ^{er} juillet 2005	0,55	0,275
Prise d'effet au 1 ^{er} juillet 2006	0,5	0,25
Prise d'effet au 1 ^{er} juillet 2007	0,45	0,225
Prise d'effet au 1 ^{er} juillet 2008	0,4	0,2

Tableau 2 Modifications des taux d'impôt sur le revenu et de la taxe sur le capital du Québec

	Taux général d'impôt sur le revenu des sociétés	Taux général de la taxe sur le capital
	<i>en pour cent</i>	
Actuel	8,9	0,60
Prise d'effet au 1 ^{er} janvier 2006 ...	9,9	0,525
Prise d'effet au 1 ^{er} janvier 2007 ...	9,9	0,49
Prise d'effet au 1 ^{er} janvier 2008 ...	11,4	0,36
Prise d'effet au 1 ^{er} janvier 2009 ...	11,9	0,29

d'imposition se terminant après le 11 mai 2005. Le projet de loi 197 qui met en œuvre les mesures du budget a été adopté en première lecture le 11 mai 2005, de sorte que ces mesures sont considérées comme étant pratiquement en vigueur à cette date aux fins des PCGR canadiens.

Paul Hickey
KPMG LLP, Toronto

TAUX D'IMPÔT DES PETITES ENTREPRISES

Les budgets de 2005 des provinces et des territoires offrent bien peu aux grandes entreprises : seul le Manitoba a réduit son taux général et son taux pour la F&T, l'Île-du-Prince-Édouard a augmenté son taux pour la F&T et le Québec prévoit augmenter son taux applicable au revenu actif en 2006. En 2005, toutes les provinces et tous les territoires (sauf le Québec) prévoyaient un taux d'impôt préférentiel pour les SPCC sur les premiers 300 000 \$ (ou un seuil plus élevé) de revenu provenant d'une entreprise exploitée activement. Plusieurs budgets ont réduit les taux des petites entreprises et ont augmenté les seuils supérieurs.

Tableau 1 SPCC / Taux combinés des petites entreprises (exercice terminé le 31 décembre)

	2004	2005
	<i>en pour cent</i>	
Fédéral	13,12	13,12
Nouveau-Brunswick	15,87	15,37
Alberta	16,37	16,12
Territoires du Nord-Ouest	17,12	17,12
Nunavut	17,12	17,12
Yukon	19,12	17,12
Colombie-Britannique	17,62	17,62
Manitoba	18,12	18,12
Terre-Neuve et Labrador	18,12	18,12
Nouvelle-Écosse	18,12	18,12
Saskatchewan	18,62	18,12
Ontario	18,62	18,62
Île-du-Prince-Édouard	20,62	19,87
Québec	22,02	22,02

Tableau 2 SPCC/Plafond des petites entreprises

	De	À	Prise d'effet*
<i>en dollars</i>			
Fédéral	225 000	250 000	2004
	250 000	300 000	2005
Terre-Neuve et Labrador	225 000	250 000	2004
	250 000	300 000	2005
Territoires du Nord-Ouest .	225 000	250 000	2004
	250 000	300 000	2005
Nunavut	225 000	250 000	2004
	250 000	300 000	2005
Île-du-Prince-Édouard	225 000	250 000	2004
	250 000	300 000	2005
Alberta	400 000	400 000	Inchangé
Colombie-Britannique	300 000	400 000	2005
Manitoba	320 000	360 000	2004
	360 000	400 000	2005
Nouveau-Brunswick	400 000	425 000	1 ^{er} juillet 2004
	425 000	450 000	1 ^{er} juillet 2005
	450 000	475 000	1 ^{er} juillet 2006
	475 000	500 000	1 ^{er} juillet 2007
Nouvelle-Écosse	225 000	250 000	2004
	250 000	300 000	2005
	300 000	350 000	1 ^{er} avril 2005
	350 000	400 000	1 ^{er} avril 2006
Ontario	400 000	400 000	Inchangé
Québec	Aucun	400 000	2006
Saskatchewan	300 000	300 000	Inchangé
Yukon	225 000	250 000	2004
	250 000	300 000	2005
	300 000	400 000	2007

* À partir du 1^{er} janvier sauf indication contraire.

Le tableau 1 montre les taux des petites entreprises pour 2004 et 2005, en ordre ascendant pour 2005. Les taux combinés des petites entreprises pour les SPCC de l'Alberta, du Nouveau-Brunswick, de l'Île-du-Prince-Édouard, de la Saskatchewan et du Yukon sont moins élevés en 2005 parce que les taux des petites entreprises des provinces et des territoires sont plus faibles. Le 1^{er} avril 2004, le taux des petites entreprises de l'Alberta est passé de 4 % à 3 %. Après 2004, la Saskatchewan et le Yukon ont réduit leur taux, qui sont passés de 5,5 % à 5 % et de 6 % à 4 %, respectivement. Le 1^{er} avril 2005, l'Île-du-Prince-Édouard a fait passer son taux de 7,5 % à 6,5 %. Le taux du Nouveau-Brunswick est passé de 3 % à 2,5 % le 1^{er} juillet 2004 et à 2 % un an plus tard. Des modifications de taux sont attendues dans certaines provinces après 2005. À compter de 2006, le Québec appliquera un taux préférentiel de 8,5 % sur les premiers 400 000 \$ de revenu d'entreprise exploitée activement des SPCC. Le taux des petites entreprises au Manitoba sera réduit à nouveau, passant de 5 % à 4,5 % après 2005, et à 4 % après 2006. Même si le taux des petites entreprises pour les SPCC du Nouveau-Brunswick est déjà le moins élevé au Canada, il sera réduit à nouveau,

passant de 2 % à 1,5 % le 1^{er} juillet 2006, puis à 1 % le 1^{er} juillet 2007. (Le taux moyen provincial/territorial pour 2005 s'établit à environ 4,8 %).

Toutes les provinces et tous les territoires, à l'exception de l'Alberta, de l'Ontario, du Québec et de la Saskatchewan, ont haussé leur plafond des petites entreprises en 2005. Le tableau 2 résume les seuils et les augmentations en vigueur depuis 2003.

Louis J. Provenzano et Christine Damianidis
PricewaterhouseCoopers LLP, Toronto

SERVICES DE PLACEMENT EN TECHNOLOGIE DE L'INFORMATION

Cinq provinces lèvent une taxe de vente au détail sur la vente de biens meubles corporels et de certains services taxables. La définition de « service taxable » de la législation de chaque province est différente, mais chacune lève une taxe de vente sur les services informatiques, à un degré ou un autre. Certaines provinces définissent séparément certains services informatiques comme un service taxable; d'autres lèvent la taxe sur des services se rapportant à des biens meubles corporels qui, par définition, comprennent la plupart des programmes informatiques. Ces différences rendent plus ou moins incertaine l'application de la taxe de vente aux services de placement en technologie de l'information (TI), en particulier parce que les particuliers « placés » effectuent généralement des tâches qui, si on les examine séparément, seraient considérées comme des services taxables.

Ce sont la nature véritable, l'objet principal ou le fondement de l'opération qui déterminent généralement la façon dont une opération doit être qualifiée dans le contexte de la taxe de vente. Plusieurs facteurs entrent en ligne de compte pour établir la nature véritable, etc., d'une opération. Les voici : 1) Quel est l'objectif ultime du client dans l'acquisition des services ? 2) Quels sont le fond et la réalité de l'opération ? 3) Dans quel « type d'entreprise » le fournisseur de service est-il engagé ? 4) Quelles composantes d'un service sont accessoires et ne devraient donc pas dicter la qualification véritable du service ? 5) Comment les services sont-ils facturés et, en particulier, facture-on une contrepartie unique indivise pour ces services ?

À ce jour, seule l'Ontario a publié un énoncé de politique officiel sur les services de placement en TI. L'*Avis d'information* de l'Ontario, « Agences plaçant des conseillers TI temporaires » (octobre 2002) fait la distinction entre un service de placement non taxable et un service de consultation informatique taxable, principalement en fonction du fait que l'agence de placement 1) « assume la responsabilité des réalisations attendues ou des services à fournir » et 2) « peut contrôler le travail du conseiller en TI ». Les quatre autres provinces n'ont pas encore publié de politiques écrites officielles; cependant, si on se fie à de récentes décisions reçues des administrations de la TPS en Colombie-

Britannique et en Saskatchewan, des positions semblables en ce qui a trait à la non-application de la taxe de vente aux services de placement ont récemment été adoptées. P. ex., le 31 mars 2005, la *Consumer Taxation Branch* de la Colombie-Britannique a énoncé ce qui suit :

When an IT placement agency provides an IT consultant to a client, and the contract is for the provision of human resources and not taxable services, no tax is payable on the value of the contract. Here, the individual IT consultant possesses a specific skill set that is sold to the client for a period of time, rather than on the basis of the sale of a specific service. In this case, the IT consultant's work is under the direction of the client, even though the consultant remains an employee of the placement agency. . . .

However, when a contract between an IT placement agency and its client stipulates that taxable services will be provided, and the agency is responsible for the completion of the services being provided, tax is due on the value of the services. In this case, the IT consultant is under the direction of the agency, and the agency is providing taxable services to the client.

Bien que la Saskatchewan ait une assiette fiscale nettement plus large, puisque les services informatiques et les services de placement constituent un service taxable, le ministère des Finances de cette province peut également considérer que le placement de conseillers TI qui demeurent des entrepreneurs indépendants constitue un service non taxable.

Nonobstant ces récentes positions administratives, il est recommandé que les personnes qui reçoivent ou fournissent des services de placement en TI obtiennent une décision anticipée de la part de leur administration fiscale, en particulier parce que les règles législatives ou administratives sur le regroupement (« *bundling* ») peuvent donner lieu à une cotisation de la taxe de vente pour le montant total payé pour des services de placement, même si seule une partie des activités effectuées est considérée comme un service taxable.

Brent F. Murray

Wilson & Partners LLP, Toronto

MODIFICATION DU RÉGIME DES SEA

Lors du séminaire de fiscalité internationale de l'IFA tenu le 9 mai 2005, M. Wallace G. Conway, représentant du ministère des Finances, a fait état d'un certain nombre de modifications possibles des propositions sur les sociétés étrangères affiliées qui sont actuellement à l'étude.

■ **Liquidation et distributions de SEA.** Des modifications apportées au paragraphe 88(3) le rapprochent sensiblement du paragraphe 88(1) : 1) le produit de disposition pour la SEA qui vend un bien

(exclu ou non) constituera le PBR à moins qu'un choix au titre du prix de base pertinent ne donne lieu à un gain considéré comme un REATB si le contribuable possède un pourcentage d'intérêt dans la SEA dont la JVM est de 90 % ou plus et si le bien est distribué dans le cadre d'une liquidation/dissolution; 2) des distributions proportionnelles aux actionnaires ne donneront pas lieu à un avantage en vertu du paragraphe 15(1) simplement parce qu'elles ne constituent ni un dividende ni un remboursement de capital; 3) et d'après une lettre de confort, les distributions par une SEA qui excèdent les remboursements de capital selon l'alinéa 88(3)e) seront considérées comme des dividendes assujettis aux règles habituelles de distribution (en premier lieu à même le surplus exonéré, etc.).

Aucune nouvelle date de prise d'effet ne s'applique à ces modifications, malgré le fait que les contribuables peuvent faire un choix pour que le traitement du revenu visé à l'alinéa 88(3)f) et prévu dans le budget de 2004 s'applique aux opérations effectuées avant la nouvelle date de prise d'effet. Les commentaires ne faisaient pas mention de l'élargissement du libellé de l'alinéa 88(3)e) relativement au remboursement de capital (incluant un allègement transitoire); de même, aucun commentaire n'est venu confirmer que, contrairement aux opérations visées par le paragraphe 88(1), les contribuables pourraient continuer à constater des gains et des pertes lors de la disposition d'actions d'une SEA.

■ **Liquidation d'une SEA en faveur d'une autre.** Des modifications similaires sont envisagées aux alinéas 95(2)e) et e.1). De plus, le ministère des Finances envisage également de permettre que le seuil des 90 % puisse être satisfait soit au niveau du contribuable, soit au niveau de l'actionnaire de la SEA, d'éliminer la « condition de non-constatation dans un pays étranger » de l'alinéa 95(2)e.1) et de permettre le choix du prix de base pour les biens exclus et les biens non exclus (les gains qui en résultent constituant un REATB) lorsque la SEA est liquidée et dissoute et que l'actionnaire est un acheteur déterminé. Aucun changement dans la date de prise d'effet n'est envisagé.

■ **Fusions de SEA.** Le ministère des Finances envisage l'élimination de la « condition de « non-constatation dans un pays étranger » et du seuil admissible de 90 %. Le choix du prix de base peut être disponible pour les biens exclus et les biens non exclus, mais tout gain constituera un REATB. Aucun changement dans la date de prise d'effet n'est envisagé.

■ **Gain et perte qui découle du règlement d'une dette.** Il est possible que l'alinéa 95(2)i) soit modifié pour éliminer la condition limitative proposée selon laquelle le paragraphe 39(2) doit s'appliquer, inclure les gains et pertes au titre du revenu ou du capital et étendre l'application aux refinancements et aux sociétés de personnes. Aucun changement dans la date de prise d'effet n'est envisagé.

■ **Choix prévu au paragraphe 93(1) et conformité.** Les préoccupations relatives au fardeau de

conformité lors du redressement proportionnel de tous les soldes de surplus lors d'un choix effectué en vertu du paragraphe 93(1) peuvent être réglées si on permet aux contribuables d'appliquer la réduction des surplus et les redressements correspondants du PBR à un nombre plus restreint de SEA faisant partie d'un groupe consolidé. Le gain sur l'action doit être inférieur au surplus net attribué consolidé à l'égard de la participation du groupe consolidé de SEA. Le dividende total payé sur l'action ne doit pas dépasser l'excédent du surplus exonéré consolidé sur le déficit consolidé du groupe consolidé. Aucune entité du groupe consolidé ne peut avoir un déficit résultant d'un précédent choix en vertu du paragraphe 93(1). Le montant total du dividende en vertu du paragraphe 93(1) doit être versé à même le surplus consolidé, et le montant de ce dividende ne peut être supérieur au surplus exonéré consolidé (déduction faite du déficit) du groupe plus restreint de SEA. Aucun changement dans la date de prise d'effet n'est envisagé.

■ **Opérations de change.** Il est possible que les paragraphes 93(2) à 93(2.3) soient modifiés pour corriger une anomalie dans la formule et permettre la prise en compte de gains d'années antérieures et d'opérations partielles de couverture contre les risques de changes et d'opérations de refinancement par emprunt et par capitaux propres. Le sous-alinéa 95(2a)(vi), qui prévoit l'inclusion à titre de revenu ou de perte provenant d'une entreprise exploitée activement du revenu ou de la perte provenant d'une opération de couverture contre les risques de change d'un montant de revenu ou de perte en vertu de l'alinéa 95(2a), pourrait être modifié pour préciser son application à une telle opération de couverture d'une dépense prise en compte lors du calcul de ce montant. De même, la définition de bien exclu, qui comprend une opération de couverture contre les risques de change sur une créance qui a généré un tel montant (ou qui l'aurait généré, si elle avait donné lieu à un revenu) ou une somme à recevoir de la vente d'un bien exclu, pourrait être étendue à une opération de couverture des risques de change sur un montant payable engagé pour faire l'acquisition ou refinancer un tel montant. Il semble que le critère de la « réduction du risque » pour ces dispositions sera défini en fonction de la devise de calcul de la SEA : le risque peut être réduit par une opération de couverture dans la devise de calcul mais non, p. ex., en dollar canadien. Aucun changement dans la date de prise d'effet n'est envisagé.

■ **Redressements du PBR pour tenir compte des redressements du solde de surplus lors du choix prévu au paragraphe 93(1).** L'application des paragraphes 92(1.2) à (1.4) sera peut-être étendue aux biens non exclus et au calcul du REATB. Aucun changement dans la date de prise d'effet n'est envisagé.

Si une SEA reçoit un prêt d'une autre SEA pour laquelle le revenu d'intérêt est un revenu d'intérêt selon la division 95(2)(a)(ii)(D), la SEA et sa filiale doivent réduire leur solde de surplus (incluant le surplus imposable) pour

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>

Publié mensuellement.

ISSN 1496-4449 (En ligne)

tenir compte des frais d'intérêt (paragraphes 5907(2.8) à (2.83) du Règlement). L'application des règles relatives aux redressements du PBR peut être étendue à ces redressements du surplus lorsque ceux-ci visent un dividende en vertu du paragraphe 93(1); ces modifications s'appliqueront à compter des années d'imposition se terminant après le 27 février 2004.

■ **Dividendes postérieurs à l'acquisition.** Le ministère des Finances étudie la possibilité de corriger des anomalies dans la définition d'une SEAC et dans la règle de la majoration de l'alinéa 88(1)d.4) pour les dividendes postérieurs à l'acquisition.

Paul L. Barnicke

PricewaterhouseCoopers LLP, Toronto

ACTUALITÉS FISCALES ÉTRANGÈRES

Israël

Des modifications ayant pour but d'aider les démunis et de stimuler la croissance économique auront pour effet de porter les taux d'impôt des particuliers de 49 % à 44 % et celui des sociétés, de 34 % à 25 % d'ici 2010, et de réduire la TVA, qui passera de 17 % à 16 % d'ici 2007. La réforme des gains en capital prévoit une réduction du taux de l'impôt sur les dividendes, qui passera de 20 % à 15 %, et une augmentation de 5 % du taux de l'impôt sur les gains en capital et les participations réelles et nominales. Un crédit d'impôt sur le revenu est disponible pour les particuliers qui réintègrent le marché du travail et l'aide offerte aux personnes âgées et aux personnes atteintes d'un handicap est bonifié.

Carol Mohammed

L'Association canadienne d'études fiscales, Toronto

© 2005, 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; courriel : mgaughan@ctf.ca.

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.