

L'ARC EST-ELLE CLIENTE DU MINISTÈRE DE LA JUSTICE ?

Depuis des années, les fiscalistes et les juges de la CCI font part de leur agacement et de leur frustration devant l'apparente incapacité ou le refus des avocats du ministère de la Justice de prendre des décisions dans des appels en matière d'impôt sans obtenir, dans un premier temps, des « instructions » de la part de fonctionnaires de l'ARC.

La *Loi sur le ministère de la Justice*, adoptée en 1868, prévoit que le procureur général (PG) du Canada est chargé des intérêts de la Couronne dans tout litige où elle est partie et portant sur des matières de compétence fédérale. En droit criminel, il a toujours été clair que ce sont les procureurs de la Couronne, et non les policiers ou les fonctionnaires, qui ont un pouvoir et un contrôle indépendants sur les poursuites, incluant les infractions dans le domaine fiscal. Cette façon de voir est compatible avec le rôle historique du PG comme représentant de la Couronne chargé de protéger l'intérêt public.

En droit civil, cependant, l'avocat du PG semble rarement prendre des positions en appel qui ne sont pas avalisées par le « client » à l'ARC, en dépit des opinions exprimées par des membres de la magistrature (depuis au moins le début des années 1960) selon lesquelles les considérations applicables à la conduite des procureurs de la Couronne dans les causes criminelles devraient également s'appliquer dans les causes fiscales. Dans *Nielson* (63 DTC 811, at 815), le président Fisher de la Commission d'appel de l'impôt avait déclaré que le *dictum* selon lequel la Couronne ne perd ni ne gagne jamais une cause s'applique tout autant en droit civil; il

faisait également remarquer que la Couronne doit être scrupuleusement juste dans toutes les ententes qu'elle conclut avec ses sujets. Dans l'arrêt *Hatton* ([2000] 1 CTC 2979, le juge Teskey de la CCI soulignait, au paragraphe 23, que l'avocat du ministère de la Justice qui, en sa qualité de représentant du PG, est responsable de tous les litiges au Canada, n'avait pas besoin de l'autorisation ou des instructions de l'ARC et qu'il pouvait exercer sa discrétion dans les questions d'impôt. Selon lui, l'avocat du ministère de la Justice a un devoir spécial. Il se trouve dans une situation tout à fait particulière. Certes, il représente le gouvernement du Canada, mais il est également au service du peuple canadien.

Dans la récente cause *Garber* (2005 TCC 635), les contribuables avaient présenté une requête en vue de la radiation de la réponse de la Couronne à un avis d'appel ou, autrement, en vue d'obtenir une ordonnance visant l'annulation de cotisations en vertu du paragraphe 171(1) de la Loi. Selon les contribuables, la Couronne avait abusé du processus de règlement : un règlement des appels en matière d'impôt, au civil, intervenu avec l'ARC en 1994 sur le refus de pertes d'une société de personnes avait été révoqué par le ministère de la Justice au motif qu'il n'avait aucun fondement factuel. Le juge Bowman avait conclu que le règlement intervenu au civil avait été révoqué parce que les substituts du PG croyaient que son existence mettrait en péril les poursuites criminelles intentées contre les promoteurs de la société. Selon le juge Bowman, il n'est pas évident que les tribunaux avaient déjà prononcé leur « dernier mot » sur la question du refus du ministère du Revenu de respecter une entente conclue par ses fonctionnaires avec les contribuables, faisant remarquer que les contribuables auraient pu demander à la Cour fédérale de rendre le règlement exécutoire. Il a également noté que le nombre de litiges fiscaux réglés avant l'émission de la cotisation ou avant les stades de l'opposition ou de l'appel est nettement plus grand que celui des litiges fiscaux amenés devant les tribunaux; à son avis, le système ne pourrait pas soutenir le fardeau qui serait créé si la Couronne pouvait révoquer tous les règlements et qu'ainsi, tous les litiges fiscaux soient soumis aux tribunaux. Cependant, compte tenu de la responsabilité conférée au PG en vertu de l'article 5d) de la *Loi sur le ministère de la Justice*, le juge Bowman a conclu, en ces termes, que le ministère avait le pouvoir de révoquer l'entente conclue par les fonctionnaires de l'ARC :

Department of Justice lawyers sometimes refer to the Department of National Revenue as their "client." This is a convenient shorthand turn of phrase but it is not entirely accurate, even though the relationship between the Attorney General and the various government departments in whose interests the Department of Justice acts may have some incidents that are analogous to a solicitor-client relationship.

Dans ce numéro

L'ARC est-elle cliente du ministère de la Justice ?	1
L'exécution de la LIR par l'ARC	2
Biens immobiliers aux États-Unis et abus	2
Un répit pour les PME	3
Codébiteur et contrepartie autre qu'en actions	4
Fiducies de santé et de bien-être	5
Distributions de capital par les fiducies	5
L'ARC et les ES	6
Publications récentes sur la RS & DE	6
Propriétaires-exploitants : Conseils fiscaux de fin d'année	7
La juste valeur marchande comprend-elle la TPS ?	8
Article 116 : Partie 2	9
Abris fiscaux américains et pénalités	9
Actualités fiscales étrangères	10

Ce jugement est compatible avec le droit traditionnel sur le sujet, et il ne fait pas de doute qu'il a une incidence sur le rôle du ministère de la Justice en général dans les causes fiscales amenées devant les tribunaux. Le jugement de la CCI sera vraisemblablement porté en appel.

Robert McMechan
TaxAssistance.ca

L'EXÉCUTION DE LA LIR PAR L'ARC

Toute lettre de l'ARC demandant des documents ou des renseignements en vertu du paragraphe 231.2(1) doit viser « l'application et l'exécution » de la Loi et non, p. ex., la poursuite d'une enquête criminelle (*Jarvis*, [2002] 3 RCS 757). Dans *Ellingson* (2005 FC 1068), la CF a conclu que la lettre d'un vérificateur rattaché au Programme spécial d'exécution (PSE) de l'ARC n'avait pas été émise pour un objet valide. L'arrêt *Ellingson* a été porté en appel devant la CAF.

En janvier 2004, Ellingson avait été accusé aux États-Unis d'importation et de distribution de drogues illicites et du blanchiment des produits qu'il avait tirés de ces activités. Deux semaines après la mise en accusation par le grand jury, deux journaux de la Colombie-Britannique divulguèrent les accusations; le PSE avait également reçu un rapport sur des transactions suspectes de la part de la Section des produits de la criminalité de la GRC attestant que Ellingson avait effectué plusieurs paiements importants en argent pour rembourser deux prêts-auto et que, dans un cas, l'argent avait une nette odeur de marijuana. En juillet 2004, un vérificateur du PSE avait demandé à Ellingson de produire des déclarations de revenus et des renseignements financiers détaillés pour 1999 à 2003. Ellingson avait refusé d'acquiescer à la demande parce que son objet, à savoir la poursuite d'une enquête criminelle, était invalide; il avait donc demandé la révision judiciaire de la demande. Le PSE relève de la Division des enquêtes de l'ARC, et son objectif général a été énoncé en ces termes dans une entente, datant de 1992, entre la GRC et l'ARC :

In order to address more effectively the accumulation of unreported illicit wealth amassed by Organized Crime and increase the effectiveness of criminal law enforcement and thus cause maximum disruption to Organized Crime, stem the infiltration of legitimate business by criminal elements, and reduce the activities of Organized Crime on society, [SEP] and the RCMP agree to act in concert with one another in combating Organized Crime through enforcement under the *Income Tax Act*.

Le ministre était d'accord que cette entente était toujours en vigueur, mais il estimait que son application avait considérablement changé, compte tenu d'une publication de l'ARC de 2002, « *Operational Guidelines for SEP* », dans laquelle on indiquait que le PSE avait changé et que son approche revêtait principalement un caractère civil et non criminel. De plus, le ministre accordait beaucoup

plus de poids au fait que le vérificateur du PSE qui avait rédigé la lettre croyait honnêtement qu'elle n'avait été émise qu'aux fins de déterminer l'impôt à payer.

La CF a annulé la demande, au motif que le vérificateur avait excédé sa compétence en l'émettant. L'entente entre la GRC et l'ARC représentait la preuve la plus importante pour déterminer l'objet de l'émission de la demande. À l'appui, la CF a cité l'arrêt *Harris* (95 DTC 5653) où la *British Columbia Supreme Court* a conclu que le PSE n'a pas qu'une fonction réglementaire ou administrative et qu'il est évident que ses méthodes et procédures ont une fonction criminelle ou quasi criminelle. Selon l'entente, l'ARC (par l'intermédiaire du PSE) a une obligation et une intention institutionnelles d'agir de concert avec la GRC pour enquêter sur le crime organisé en vue de l'imposition de sanctions pénales. Le tribunal n'a pas tenu compte des lignes directrices de 2002; l'adoption par le PSE d'une approche civile dans de nombreux cas ne signifie pas qu'en abordant un cas donné, son obligation ou son intention n'est pas d'imposer des sanctions pénales. Le tribunal n'a pas retenu non plus l'argument du ministre selon lequel le PSE est bureaucratiquement divisé entre des fonctions de « vérification » et d'« enquête » : la question de savoir si un représentant de l'ARC était un vérificateur ou un enquêteur du PSE n'était pas pertinente parce que l'activité du PSE est axée sur les enquêtes en matière de responsabilité pénale et que l'émission d'une demande par un membre du PSE vise en définitive le même objet.

L'arrêt *Ellingson* précise qu'une lettre de demande émise par un membre du PSE est toujours destinée à être utilisée dans le cadre d'une enquête sur la responsabilité pénale et qu'elle n'est donc pas valide aux fins de l'impôt sur le revenu. Le tribunal a tenu compte de l'arrêt *Harris* et n'a pas retenu la directive de l'ARC d'ignorer les étroites relations de travail entre le PSE et la GRC. La CF n'est pas convaincue que les demandes émises par le PSE dans le cadre d'une vérification sont valides. Tolérer les demandes émanant du PSE dans le cadre d'une enquête sur la responsabilité pénale obligerait la personne visée à fournir des preuves incriminantes et ignorerait son droit à la protection contre l'auto-incrimination et les fouilles et saisies abusives en vertu de la *Charte des droits et libertés*.

Richard B. Wong
Thorsteinssons LLP, Vancouver

BIENS IMMOBILIERS AUX ÉTATS-UNIS ET ABUS

Dans un effort soutenu visant à mettre fin aux abus en matière d'impôt, l'IRS a publié dernièrement le document FS-2005-16 (ci-après « *fact sheet* »). Cette publication décrit deux types d'opérations immobilières conclues aux États-Unis par des étrangers (non américains) et que l'IRS considère comme des opérations abusives destinées à éviter la retenue d'impôt américain. Les deux opérations visent la cession

d'une option ou d'un contrat d'acquisition d'un intérêt dans un immeuble aux États-Unis (« *US real property interest* » ou USRPI) sans que la retenue d'impôt n'ait été effectuée, et le transfert d'un USRPI par une société étrangère à un particulier étranger qui est un actionnaire avant que la participation ne soit vendue à un tiers. Le *fact sheet* vise à rappeler à tous les professionnels de l'immobilier et aux fiscalistes que la retenue d'impôt s'applique lorsqu'un étranger vend un USRPI. En vertu des règles fiscales américaines, l'acheteur doit s'informer du statut du vendeur (américain ou étranger), et l'acheteur (ou quiconque a le contrôle du produit de la vente, comme un courtier immobilier ou l'avocat qui négocie l'opération) peut être tenu responsable du défaut d'avoir effectué la retenue et de remettre l'impôt américain.

En vertu des règles de la FIRPTA (« *Foreign Investment in Real Property Tax Act* »), une personne non américaine (dont une société, une société de personnes, une fiducie ou un particulier) doit payer un impôt sur le revenu américain sur un gain résultant de la cession d'un USRPI. Un USRPI peut prendre diverses formes : intérêt immobilier, comme une option sur des terrains, contrat d'acquisition de terrains, intérêt à bail, et immeuble en copropriété et en coopérative. L'acheteur doit généralement prélever et remettre à l'IRS 10 % du produit brut de la vente dû à la personne non américaine. Le montant retenu ne correspond pas à l'impôt final à payer mais assure qu'au moins une partie de l'impôt est perçue avant que le produit de la cession de l'USRPI ne quitte le territoire américain. Le vendeur étranger doit produire une déclaration de revenus aux États-Unis pour déclarer l'opération et il doit payer tout impôt supplémentaire ou demander un remboursement si l'impôt retenu est supérieur au montant dû.

La première opération d'abus potentielle décrite dans le *fact sheet* concerne le recours à des options ou des contrats d'achat d'immeubles, vendus avant que le titre de propriété du bien ne soit acquis. Même s'il n'est pas évident pour les parties qu'une telle option ou un tel contrat constitue un USRPI, les acheteurs doivent se conformer aux procédures de retenue de FIRPTA, et le vendeur doit produire une déclaration de revenus aux États-Unis et payer l'impôt correspondant. Dans la seconde opération, un vendeur prend avantage du taux d'imposition inférieur des gains en capital à long terme pour les particuliers (taux fédéral maximum de 15 % si le bien est détenu pendant plus d'un an) plutôt que de payer le taux d'impôt sur les gains en capital levé sur les sociétés (taux fédéral maximum de 35 %). Les personnes non américaines qui sont des particuliers achètent souvent un immeuble aux États-Unis par l'intermédiaire d'une société étrangère – généralement pour éviter d'être assujettis aux droits successoraux américains (une technique qui peut s'avérer maintenant inefficace). Le *fact sheet* précise qu'il est faux de prétendre qu'un actionnaire, plutôt que la société, peut déclarer le gain résultant de la vente et payer l'impôt. Premièrement, la

société étrangère peut être considérée comme ayant fait une distribution de l'USRPI en faveur de l'actionnaire étranger, une vente réputée donnant lieu à un impôt au niveau de la société; dans ce cas, la société doit retenir 35 % (ou un taux réduit par traité) du gain sur l'immeuble. Deuxièmement, la société peut être considérée comme ayant vendu l'USRPI directement au tiers acheteur, sans égard au transfert à l'actionnaire. De même, l'impôt américain sur les sociétés, et non l'impôt sur les gains en capital moins élevé pour les particuliers, s'applique si l'USRPI est détenu par une société américaine à moins que son propriétaire étranger puisse vendre ses actions plutôt que l'USRPI.

Il ne fait aucun doute que le *fact sheet* vise à informer les personnes non américaines; il sert aussi à aviser les acheteurs et autres agents responsables de la retenue d'impôt – en particulier les professionnels participant à des opérations immobilières – de l'obligation qui leur est faite de s'assurer que toutes les personnes intervenant dans les transferts d'USRPI faits par des étrangers sachent que le régime de retenue d'impôt FIRPTA a une très large portée. Le *fact sheet* souligne en outre que, si une personne non américaine acquiert un immeuble aux États-Unis et que le titre de propriété est détenu par une société de capitaux, la vente du bien peut donner lieu à un taux d'imposition américain beaucoup plus élevé, dans la mesure où l'écart significatif observé entre le taux d'imposition des gains en capital à long terme des particuliers et le taux d'imposition des sociétés se maintient. Les acheteurs étrangers doivent envisager d'utiliser d'autres mécanismes pour l'achat de biens immeubles aux États-Unis, comme une société de personnes, une fiducie, une copropriété indivise ou une participation individuelle, sans perdre de vue l'application possible de l'impôt sur les dons, des droits successoraux et d'autres aspects en matière d'impôt sur le revenu.

Carol Fitzsimmons

Hodgson Russ LLP, Buffalo

UN RÉPIT POUR LES PME

Les budgets provinciaux déposés en 2005 ont confirmé que la course pour le taux d'imposition le plus bas demeure au cœur de la politique fiscale des provinces. En 2005, cinq provinces ont réduit leur taux d'imposition des bénéficiaires des SPCC admissibles, et le Nouveau-Brunswick affiche maintenant le taux le plus bas. (En 2007, son taux d'imposition sera ramené à 1 %.)

Le tableau 1 montre les taux provinciaux et fédéral d'imposition des SPCC pour les années civiles 2004 à 2008. Lorsque la date d'entrée en vigueur d'un changement ne coïncide pas avec la fin de l'année civile, le taux indiqué correspond à la moyenne des deux taux en vigueur au cours de l'année. Seuls les chiffres de 2004 et 2005 sont définitifs; les taux de 2006 à 2008 supposent qu'il n'y aura pas de changement par rapport à la

**Tableau 1 Taux d'imposition des bénéficiaires des PME
(par année civile)**

	2004	2005	2006	2007	2008
	<i>en pourcentage</i>				
T.-N.	5	5	5	5	5
Î.-P.-É.	7,5	6,75	6,5	6,5	6,5
N.-É.	5	5	5	5	5
N.-B.	3	2,25	1,75	1,25	1
QC	8,9	8,9	8,5	8,5	8,5
ON	5,5	5,5	5,5	5,5	5,5
MB	5	5	4,5	4	4
SK	5,5	5	5	5	5
AB	3,25	3	3	3	3
C.-B.	4,5	4,5	4,5	4,5	4,5
YT	6	4	4	4	4
T.-N.-O.	4	4	4	4	4
NU	4	4	4	4	4
Fédéral	13,12	13,12	13,12	13,12	12

**Tableau 2 Seuils de la déduction accordée aux petites entreprises
(par année civile)**

	2004	2005	2006	2007	2008
	<i>en milliers de dollars</i>				
T.-N.	250	300	300	300	300
Î.-P.-É.	250	300	300	300	300
N.-É.	250	350	400	400	400
N.-B.	425	450	475	500	500
QC	250	300	400	400	400
ON	400	400	400	400	400
MB	360	400	400	400	400
SK	300	300	300	300	300
AB	400	400	400	400	400
C.-B.	300	400	400	400	400
YT	250	300	300	400	400
T.-N.-O.	250	300	300	300	300
NU	250	300	300	300	300
Fédéral	250	300	300	300	300

politique annoncée dans les budgets de 2005. Le taux fédéral est réduit à cause de l'expiration de la surtaxe.

Le tableau 2 montre que toutes les provinces et le gouvernement fédéral ont relevé le seuil à partir duquel les SPCC n'ont plus droit à la DPE. Ici encore, les chiffres de 2004 et 2005 sont définitifs; les seuils pourraient être relevés de nouveau dans les budgets à venir. Le Nouveau-Brunswick a le seuil le plus élevé, à savoir 500 000 \$ en 2007.

David B. Perry

L'Association canadienne d'études fiscales, Toronto

CODÉBITEUR ET CONTREPARTIE AUTRE QU'EN ACTIONS

Le résultat d'une récente décision anticipée (2005-0119481R3) semblait se rapprocher de celui d'une décision antérieure (2003-0054013). Les deux portaient sur la question de savoir si la prise en charge d'une dette par une autre partie à titre de codébiteur est considérée comme une contrepartie autre qu'en actions aux fins du calcul du plafond de la somme convenue prévu à l'alinéa 85(1)b) si le débiteur initial demeure effectivement responsable de l'obligation principale de paiement. (Voir « Contrepartie autre qu'en actions et prise en charge à titre de co-débiteur », *Faits saillants en fiscalité canadienne*, septembre 2005.) L'ARC a maintenant clarifié qu'une telle prise en charge est considérée comme une contrepartie autre qu'en actions.

Dans le cadre d'une série d'opérations, la société mère (Mère) voulait procéder au transfert par roulement de la quasi-totalité de ses actifs d'exploitation à une société de personnes (SP) en vertu des paragraphes 97(2) et 85(1). Le transfert était limité par les clauses restrictives afférentes à divers titres de créance de Mère; la SP, à titre de codébiteur et solidairement avec Mère, avait donc assumé divers engagements (« les passifs pris en charge »). Mère demeurait toutefois le principal débiteur des passifs pris en charge et elle avait indemnisé SP sans condition. La convention de transfert prévoyait que les passifs pris en charge n'étaient pas inclus dans la contrepartie reçue de la SP pour les actifs transférés. Mère avait demandé confirmation à l'ARC que l'alinéa 85(1)b), tel qu'il est modifié par le paragraphe 97(2), n'entraînait pas un rajustement des sommes convenues et l'ARC a confirmé la demande.

Initialement, il semblait que l'ARC avait adopté la position selon laquelle Mère n'avait rien reçu de la SP relativement aux passifs pris en charge et que la JVM de la dette prise en charge à titre de codébiteur était nominale, une position apparemment reflétée aussi dans la décision anticipée antérieure. Or, la Direction des décisions en impôt de l'ARC a récemment précisé qu'elle considère une telle prise en charge comme une contrepartie autre qu'en actions aux fins du calcul du plafond des sommes convenues prévu à l'alinéa 85(1)b) même si le débiteur initial demeure effectivement responsable de la principale obligation de remboursement de la dette. La décision anticipée ne tient pas compte de la politique de l'ARC sur la question technique de savoir si la prise en charge était une contrepartie autre qu'en actions, mais insiste plutôt sur la valeur relative en dollars en jeu. Il existait une différence considérable entre le coût indiqué des actifs transférés et la valeur des autres passifs (non pas les passifs pris en charge par le codébiteur) assumés à titre de contrepartie. La décision anticipée n'a pas confirmé que la prise en charge par le co-débiteur n'était pas une contrepartie pour les actifs

transférés, mais elle a confirmé que, dans les faits, la valeur de cette prise en charge ne pouvait éventuellement excéder la différence considérable entre le coût de l'actif transféré et la valeur des autres passifs pris en charge. L'ARC a donc confirmé que l'alinéa 85(1)b ne s'appliquait pas de façon à entraîner le rajustement des sommes convenues entre les parties.

Michael McLaren

Thorsteinssons LLP, Vancouver

FIDUCIES DE SANTÉ ET DE BIEN-ÊTRE

Le 12 septembre 2005, le Comité mixte sur la fiscalité de l'ABC/ICCA (le comité) a soumis des commentaires à l'ARC sur le projet de bulletin d'interprétation IT-85R3 sur les fiducies de santé et de bien-être (FSBE). (Le document n'a pas encore été rendu public.) Le comité s'inquiète principalement de l'utilisation par l'ARC de la règle sur la limitation des dépenses payées d'avance de l'alinéa 18(9)a) pour refuser les déductions patronales de certaines contributions à une FSBE dans l'année où elles ont été effectuées.

Un employeur peut mettre sur pied et gérer un programme d'avantages liés à la santé et au bien-être de ses employés par l'intermédiaire d'une fiducie. Une FSBE n'est pas définie dans la Loi, mais elle est reconnue administrativement par l'ARC. Généralement, la contribution de l'employeur à une FSBE est une contribution à « un régime d'assurance collective contre la maladie ou les accidents » (sous-alinéa 6(1)a)(i)) et elle est déductible; les paiements provenant d'une FSBE ne sont pas imposables pour les employés. Pour que la FSBE soit admissible, ses activités doivent se limiter au financement de régimes d'assurance collective contre la maladie et les accidents, de régimes privés d'assurance-maladie, de polices collectives d'assurance temporaire sur la vie pour les employés, ou de toute combinaison de ces régimes. Les contributions à la FSBE ne peuvent généralement pas excéder le coût actuel des prestations du régime de santé et de bien-être pour l'année, elles ne peuvent être volontaires et elles doivent être déterminées de façon actuarielle. Voir l'IT-85R2 (« Fiducies de santé et de bien-être pour les employés », 31 juillet 1996) pour de plus amples informations sur la position de l'ARC.

Dans le projet d'IT, l'ARC indique que les contributions faites à une FSBE dans l'année d'imposition de l'employeur ne sont déductibles que si elles ont été effectuées pour financer les prestations dont on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elles soient payées dans l'année, plus les frais d'administration. Selon l'ARC, les contributions excédentaires représentant une contrepartie d'assurance visant une période postérieure à la fin de l'année ne sont pas déductibles en vertu de l'alinéa 18(9)a).

Le comité estime que la position de l'ARC reflète une mauvaise connaissance de la nature de l'assurance.

L'assurance est un engagement de la part d'une partie de verser des prestations si un événement précis se réalise; l'ARC semble croire que les services d'assurance sont considérés comme étant fournis quant les prestations sont versées. Le comité estime plutôt que les services d'assurance sont fournis pour une période donnée si un événement qui se réalise au cours de cette période donne droit à des prestations. Pour qu'une assurance vise une période (conformément au sous-alinéa 18(9)a)(iii)), le produit de l'assurance doit être payable si un événement assuré se produit au cours de la période, même si les demandes de règlement ne sont pas effectivement payées avant une période ultérieure. La date du paiement n'a pas d'incidence sur la période couverte par l'assurance, et l'application du sous-alinéa 18(9)a)(iii) n'est pas tributaire du moment où le produit de l'assurance est effectivement payé. Le comité traite également de l'utilisation du terme « fiducie de santé et de bien-être », des conséquences fiscales pour l'employeur (terminologie, financement, réserves actuarielles et frais d'administration), des surplus, de la perte du statut de FSBE et de divers autres sujets.

Paul Hickey

KPMG LLP, Toronto

DISTRIBUTIONS DE CAPITAL PAR LES FIDUCIES

Les administrateurs de fiducies doivent garder à l'esprit que l'article 116 s'applique lorsqu'une fiducie canadienne distribue de l'argent ou d'autres biens à un bénéficiaire non-résident en règlement de la totalité, ou d'une partie, d'une participation au capital. La fiducie peut être obligée d'effectuer des retenues d'impôt sur de tels paiements et le bénéficiaire peut être tenu de produire une déclaration de revenus au Canada pour l'année afin de déclarer la distribution.

Lorsqu'un non-résident dispose d'un bien canadien imposable (BCI), l'article 116 exige que l'acheteur retienne 25 % du produit de la vente et remette ce montant à l'ARC, à moins qu'un certificat de conformité autorisant la réduction ou l'élimination de la retenue n'ait été émis. Pour l'ARC, une distribution d'argent ou d'autres biens par une fiducie (autre qu'une fiducie de fonds commun de placement) résidant au Canada, en règlement complet ou partiel de la participation au capital d'un bénéficiaire non-résident, donne lieu à une disposition totale ou partielle de ladite participation, et entraîne l'application de l'article 116.

La fiducie est considérée comme l'acheteur et elle doit effectuer la retenue de 25 % (paragraphe 116(5)). Un certificat de conformité visant à réduire ou à éliminer la retenue peut être demandé au nom du bénéficiaire. Comme il est possible (quoique peu fréquent) qu'un bénéficiaire non-résident réalise un gain en capital sur la disposition d'une partie de sa participation au capital d'une fiducie personnelle, l'ARC précise qu'il n'est pas

déraisonnable, dans ce cas, de demander un certificat de conformité dans le but de réduire la retenue d'impôt. Le formulaire T2062 (qui constitue la demande de certificat de conformité) doit être transmis à l'ARC dans les 10 jours suivant le paiement de capital. L'ARC affirme en outre que le bénéficiaire non-résident doit produire une déclaration de revenus pour l'année afin de déclarer la disposition d'un BCI même se elle n'a donné lieu à aucun gain en capital. Aucune pénalité ne s'applique lorsqu'il n'y a pas d'impôt à payer, mais le bénéficiaire est techniquement tenu de produire une déclaration.

Des pénalités pour production tardive s'appliquent si un contribuable ne respecte pas la procédure du certificat de conformité. La pénalité pour production tardive du certificat correspond au plus élevé des montants suivants : 100 \$ et le produit de la multiplication de 25 \$ par le nombre de jours postérieurs à la date d'exigibilité, sans dépasser 2 500 \$ pour chaque défaut (paragraphe 162(7)). L'acheteur (la fiducie) qui n'a pas obtenu de certificat et qui n'a pas remis à l'administration 25 % du produit brut est assujéti à une pénalité de 10 % du montant qui aurait dû être remis, plus les intérêts composés quotidiennement (paragraphe 227(9)). Les représentants légaux (tels les fiduciaires) qui n'obtiennent pas de certificat avant de distribuer des biens dont ils ont le contrôle sont personnellement responsables des intérêts sur tout impôt impayé sur les biens et de l'impôt lui-même. L'ARC peut accorder un allégement dans certains cas dans le cadre de son programme de divulgation volontaire ou en vertu des dispositions d'équité.

Wayne Tunney
KPMG s.r.l., Montréal

L'ARC ET LES ES

L'IRNT n° 33 (16 septembre 2005) traite de divers aspects de l'arrêt *Dudney* (2000 DTC 6169) et discute du cadre d'analyse de la notion d'établissement stable (ES) en effectuant de nombreux renvois au Commentaire du Modèle de convention de l'OCDE. Il semble que l'ARC tend à s'inspirer davantage du Modèle de convention de l'OCDE pour interpréter les traités.

Deux principes dégagés dans *Dudney* suscitent des commentaires : 1) le contrôle des locaux à la disposition du contribuable, et 2) la nature de l'entreprise exploitée dans un local en particulier. L'IRNT n° 22 (11 janvier 2002) précisait que l'ARC « ... *Dudney* dans les cas où l'on peut conclure, à partir des faits, que le contribuable n'exerce pas un contrôle matériel suffisant sur les locaux pour exploiter son entreprise dans un lieu particulier ». L'IRNT n° 33 prévoit dorénavant que la détermination ne doit pas reposer uniquement sur la question du contrôle légal : « ... de nombreux facteurs doivent être analysés, facteurs que l'on retrouve dans les Commentaires du Modèle de convention de l'OCDE qui sont tirés de la jurisprudence. Les facteurs les plus importants dans un cas particulier dépendront de la nature de l'entreprise du contribuable ».

Selon l'ARC, un ES peut exister même si le contribuable n'exerce qu'une partie de ses activités commerciales dans un local en particulier. L'article 5(1) du Modèle de convention définit le terme « établissement stable » comme signifiant « une installation fixe d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entreprise exerce tout ou partie de son activité. ». Selon l'IRNT n° 33, il n'est pas nécessaire que tous les aspects de l'entreprise du non-résident soient exploités au Canada puisque la définition comprend les termes « ou partie ».

En général, l'ARC « examine la question de savoir si un ES existe au Canada en tenant compte des faits précis d'une situation donnée à la lumière de l'énoncé particulier d'une convention, de la jurisprudence et du Commentaire du Modèle de convention de l'OCDE ». Le cadre d'analyse de l'ES par l'ARC renvoie à trois conditions contenues dans la définition de l'ES : l'installation d'affaires doit exister, elle doit être fixe et le non-résident doit exercer tout ou partie de son activité par l'intermédiaire de cette installation fixe d'affaires. L'ARC fournit trois exemples de facteurs à prendre en considération pour évaluer chaque condition, mais plutôt que de discuter de ces facteurs en détail, elle renvoie le lecteur à des paragraphes précis du Commentaire de l'OCDE. (La seule réserve exprimée par le Canada concerne l'alinéa 2f) de l'article 5 qui porte sur les mines et autres sites d'extraction de ressources naturelles.) Il reste à voir quelle importance les tribunaux accorderont à la version actuelle du Commentaire du Modèle de convention de l'OCDE pour interpréter l'article 5.

Albert Baker
Deloitte & Touche LLP, Vancouver

Robert McCulloch
Deloitte & Touche s.r.l., Montréal

PUBLICATIONS RÉCENTES SUR LA RS&DE

■ **Politique d'application RS&DE 2000-02R,** « Lignes directrices pour résoudre les préoccupations des demandeurs en matière de RS&DE » (30 juin 2005). Cette PA révisée définit le rôle et les responsabilités respectifs du personnel (volets technologique et financier) de l'ARC et des demandeurs, et établit une procédure en trois étapes pour régler les points en litige.

■ **Politique d'application RS&DE 2002-02R2,** « Production expérimentale et production commerciale avec développement expérimental — Dépenses de RS&DE admissibles » (29 juillet 2005). Cette PA révisée clarifie la méthode à utiliser pour distinguer la production expérimentale (PE) de la production commerciale avec développement expérimental (PC+DE) et isoler la PC non admissible. Le document précise qu'il s'agit d'une clarification des règles et que les règles clés énoncées dans la PA antérieure n'ont

pas changé. Fait important, le document révisé précise que la vente de produits (à profit ou à perte) ne doit pas servir à déterminer si le développement expérimental est une PE ou une PC+DE, mais constitue plutôt un événement entraînant une analyse plus approfondie de la situation et permet de relever d'autres aspects techniques et éléments probants pouvant servir à cette détermination.

■ « **Document d'orientation sur les matières plastiques, leur traitement et la fabrication d'équipements et d'outillage** » (août 2005). Ce document d'un comité conjoint de l'ARC et du secteur industriel aborde des questions techniques dans le but d'aider les entreprises oeuvrant dans le secteur des plastiques à préparer leurs demandes de déduction au titre de la RS&DE. Une nouvelle section traite des problématiques relatives à la mise à l'échelle et de sujets connexes (D'autres ajouts prévus porteront sur les études de faisabilité, les expériences sur du matériel commercial, les prototypes et les usines pilotes, l'amélioration continue et les transferts technologiques.) La première partie de la nouvelle section porte sur la validation qui, dans le contexte industriel, est généralement définie comme un processus qui consiste à confirmer, corroborer, démontrer ou vérifier que quelque chose est « conforme ». La validation n'est pas nécessairement une activité de RS&DE : son admissibilité dépend des raisons pour lesquelles elle est effectuée. La validation fait partie d'un projet de RS&DE s'il s'agit d'une expérience de confirmation définitive après une tentative d'avancement technologique, mais elle n'en fait pas partie elle est effectuée en vue de confirmer qu'une pièce d'équipement achetée se comporte comme par le passé.

■ **Politique d'application RS&DE 2005-01, « Matériel à vocations multiples »** (8 septembre 2005). Cette PA vise à clarifier les règles sur le matériel à vocations multiples (MVM) et les biens amortissables visés par règlement, et donne à cette fin divers exemples utiles. Le MVM est défini, en général, comme un bien en immobilisation qui ne respecte pas le critère de la « totalité ou presque » (90 %), mais qui est utilisé principalement (plus de 50 %) pour des activités de RS&DE pendant son temps d'exploitation. Les contribuables ont droit à des crédits d'impôt à l'investissement (CII) à hauteur de 50 % du coût de tels biens; des CII de 25 % peuvent être gagnés si le bien respecte les critères d'utilisation s'appliquant au MVM au cours des 12 premiers mois suivant son acquisition, à compter du moment où le matériel est devenu prêt à être mis en service. Les contribuables ont droit à des CII sur une autre tranche de 25 % du coût si le matériel continu d'être utilisé tout au long des 24 mois suivant son acquisition. (Le coût du MVM n'entre pas dans le compte des dépenses de RS&DE déductibles, parce qu'il est pris en compte dans le calcul de la DPA.)

Kenneth J. Murray

Deloitte & Touche LLP, Toronto

PROPRIÉTAIRES-EXPLOITANTS : CONSEILS FISCAUX DE FIN D'ANNÉE

Il est temps de s'intéresser aux stratégies de planification de fin d'année.

■ La composition optimale de la rémunération sous forme de salaire/dividende pour vous et des membres de votre famille minimisera l'impôt total. Tenez compte de tous les facteurs pertinents, incluant le taux marginal d'impôt du propriétaire/dirigeant et celui de la société, l'impôt-santé provincial et/ou les taxes provinciales sur la masse salariale, la maximisation du plafond des cotisations REER, et des cotisations RPC/RRQ. Des salaires ou des gratifications sont préférables si le taux d'impôt fédéral/provincial combiné de la société dépasse 20 % (généralement, lorsque le revenu imposable excède 300 000 \$ pour 2005). L'impôt sera reporté si le taux d'impôt du particulier est supérieur à celui de la société et que le revenu est conservé dans la société. Le tableau montre le report de l'impôt sur le revenu si un REEA est gagné et conservé dans une société par opposition à sa distribution à l'actionnaire à titre de salaire et l'économie d'impôt (ou coût) si le revenu après impôt de la société est versé sous la forme d'un dividende à l'actionnaire.

■ Au Québec, les sociétés devraient envisager d'accélérer la constatation de revenu en 2005 en reportant certaines déductions discrétionnaires sur des années subséquentes pour tirer profit de taux d'impôt sur le revenu des sociétés moindres en 2005. Le taux d'impôt sur le REEA qui excède 400 000 \$ passera de 8,9 % en 2005 à 11,9 % en 2009.

■ Par ailleurs, les sociétés du Manitoba et de la Colombie-Britannique devraient envisager de reporter le revenu sur 2006 et les années subséquentes en maximisant les déductions discrétionnaires en 2005 pour tirer profit de taux d'impôt sur le revenu des sociétés provincial moins élevés après 2005.

■ Comparez l'impôt sur le revenu, les encouragements fiscaux et les coûts de faire des affaires dans d'autres administrations. P. ex., le Québec offre un nouveau crédit d'impôt remboursable pour des salaires admissibles à l'égard de grands projets d'emplois dans le secteur des technologies de l'information. De plus, des encouragements fiscaux pour le secteur des médias ont été bonifiés dans les provinces suivantes : Colombie-Britannique, Manitoba, Terre-Neuve et Labrador, Nouvelle-Écosse, Ontario et Québec.

■ Des règles proposées sur la déductibilité des intérêts et d'autres dépenses, applicables aux années d'imposition commençant après 2004, ne permettront la déduction des pertes au titre d'une entreprise ou d'un bien que s'il y a une « attente raisonnable de profit »; les pertes refusées ne peuvent pas être reportées prospectivement. Des changements aux règles proposées sont prévus.

**Composition optimale de la rémunération sous forme de salaire/dividende
(exercice terminé le 31 décembre 2005 et 10 000 \$ de REEA)**

	Admissible à la DPE		Pas de DPE et pas de déduction pour F&T		Pas de DPE/ admissible à la déduction pour F&T	
	Report salaire : impôt reporté	Dividende et non salaire : économie (coût)	Report salaire : impôt reporté	Dividende et non salaire : économie (coût)	Report salaire : impôt reporté	Dividende et non salaire : économie (coût)
	<i>en dollars</i>					
AB	2 288	268	538	(1 061)	538	(1 061)
C.-B.	2 608	6	884	(1 173)	884	(1 173)
MB	2 940	67	1 040	(1 166)	1 040	(1 166)
N.-B.	3 147	(6)	1 172	(1 245)	1 172	(1 245)
T.-N.	3 153	97	1 353	(1 031)	2 253	(467)
N.-É.	3 013	306	1 013	(1 033)	1 013	(1 033)
ON	2 881	330	1 131	(871)	1 331	(734)
Î.-P.-É.	2 750	189	925	(1 053)	1 135	(910)
QC	2 831	272	1 931	(333)	1 931	(333)
SK	2 588	268	488	(1 237)	1 188	(735)
T.-N.-O.	2 679	222	779	(1 115)	779	(1 115)
NU	2 379	(21)	679	(1 229)	679	(1 229)
YT	2 528	155	528	(1 272)	1 778	(380)

Notes : Ce tableau suppose que le particulier est imposé au taux marginal le plus élevé. Seuls l'impôt sur le revenu fédéral et provincial, la partie de l'employeur de l'assurance-maladie provinciale et la partie de l'employé de la taxe sur la masse salariale des Territoire du Nord-Ouest et du Nunavut sont pris en compte. Les chiffres pour le Yukon (DPE) supposent que les taux sur le REEA autre que le revenu de F&T s'appliquent. Si le taux du Yukon sur le REEA qui est un revenu de F&T s'applique, le report et les économies d'impôt s'établissent à 2 678 \$ et 262 \$, respectivement.

■ Le Québec limite la déductibilité des frais de placement au revenu de placement gagné dans l'année d'imposition. Cette limitation ne s'appliquera pas aux frais engagés pour gagner un REEA ou aux fiducies autres que les fiducies personnelles. Des changements, rétroactifs au 30 mars 2004, ont une incidence sur le traitement des actions accréditives et de la partie du gain en capital imposable admissible à l'exemption pour gains en capital de 500 000 \$.

Pour plus d'informations, voir « Propriétaires-exploitants : Conseils fiscaux de fin d'année », *Faits saillants en fiscalité canadienne*, novembre 2004.

Louis J. Provenzano et Ruby Lim
PricewaterhouseCoopers LLP, Toronto

LA JUSTE VALEUR MARCHANDE COMPREND-ELLE LA TPS ?

La juste valeur marchande (JVM) d'un bien a été définie comme étant le prix dont conviendraient un acheteur et un vendeur consentants. Il peut sembler évident que ce prix devrait inclure toutes les sommes payables, dont toutes les taxes à payer sur le prix d'achat. Pour résoudre toute incertitude, le paragraphe 123(1) de la *Loi sur la taxe d'accise* (LTA) prévoit que la JVM d'un bien est

déterminée abstraction faite de la taxe exclue par l'application de l'article 154. Dans *Sira Enterprises* (2000 CanLII 237), la CCI a affirmé que la JVM d'un bien ne comprenait pas la TPS/TVH aux fins de l'article 154. L'ARC continue néanmoins d'inclure la TPS/TVH au montant qui serait considéré par ailleurs comme étant la JVM d'un bien.

Apparemment, de nombreuses causes en appel attendent la résolution de la question de savoir si une évaluation doit comprendre la TPS/TVH. L'ajout de la TPS/TVH à la JVM est particulièrement importante pour les contribuables qui peuvent être tenus de s'auto-cotiser lors du début de la location d'un immeuble d'habitation nouvellement construit, en plus d'être pertinent dans les cas où la LTA exige la détermination de la JVM d'un actif.

Récemment, dans *Pioneer Plumbing* (2005-639 (GST)), l'appel d'un avis de cotisation où la TVH avait été incluse dans le calcul de la JVM du bien a été accueilli par la CCI à la suite d'un jugement sur consentement, au motif que la TVH devait être exclue de la JVM. Même si la Couronne semble accepter le fait que la TPS/TVH n'entre pas dans la JVM, l'ARC continue de cotiser autrement. Dans un arrêt récent où le contribuable avait fait l'objet d'une cotisation au motif que la TVH devait être ajoutée au montant déterminé par ailleurs comme étant la JVM, la question était restée en suspens après le dépôt d'un avis d'opposition. L'agent des appels de l'ARC a précisé que le

règlement de l'avis d'opposition attendait que le bureau principal de la Direction des décisions en matière de TPS/TVH détermine si l'ARC a pour politique d'ajouter la TPS/TVH au montant qui constitue par ailleurs la JVM.

Willard Strug

Blois Nickerson Bryson, Halifax

ARTICLE 116 : PARTIE 2

Un certificat selon l'article 116 peut être requis lors de la disposition d'actions qui sont des biens canadiens imposables (BCI) et il peut être nécessaire de produire une déclaration de revenus pour déterminer le montant d'impôt final exigible.

Le don d'actions qui sont des BCI est une disposition réputée à la JVM qui requiert un certificat de décharge. La vente d'un BCI non exclu entre parties liées est réputée donner lieu à un produit de disposition égal à la JVM. Certaines dispositions réputées ne nécessitent pas la production du certificat de décharge – p. ex. au décès, lors d'une forclusion d'hypothèque (voir l'IT-150R2, paragraphes 2 et 3, archivé) et lors de l'exercice du pouvoir de vente si le débiteur est un non-résident. La saisie par un créancier d'actions données en garantie exige un certificat.

Un certificat peut être requis même s'il n'y a pas de gain lors du remaniement du capital d'une SCAN en vertu de l'article 86 ou lors d'un échange d'actions sur une base d'impôt reporté en vertu du paragraphe 85(1) ou de l'article 85.1. Il n'y a pas de disposition en faveur d'un non-résident lors d'une conversion en vertu de l'article 51 découlant de l'exercice d'un droit de conversion. Toutefois, l'ARC est d'avis que la SCAN qui acquiert des actions acquiert des BCI; l'ARC émettra à la SCAN une lettre de confort indiquant qu'aucune retenue n'est nécessaire et qu'il n'y aura ni intérêt ni pénalité.

Un certificat n'est pas requis en cas de fusion, ce qui n'est pas le cas d'une fusion étrangère, sauf si elle découle d'une réorganisation libre d'impôt dans un autre pays, ce qui inclut généralement une fusion ou unification d'au moins deux sociétés non-résidentes en vue de former une société non-résidente (paragraphe 87(8.1)). Si le droit des sociétés applicable prévoit une fusion de type « reconduction » (voir *Black and Decker*, [1975] 1 RCS 411), il n'y a pas de disposition et aucun certificat n'est requis (TI 2002-0169775).

Le rachat ou l'achat pour annulation d'actions d'une société non-résidente constitue une disposition; si les actions sont des BCI non exclus, un certificat de décharge est exigé. Le rachat ou l'achat pour annulation des actions d'une SCAN donne lieu à un dividende réputé égal au produit de disposition des actions moins leur capital versé (CV); généralement, une retenue d'impôt s'applique au taux de 25 % (15 % ou 5 % en vertu d'un traité si la société bénéficiaire détient au moins 10 % des actions comportant droit de vote.) Toutefois, le non-résident est

réputé avoir disposé des actions pour un produit de disposition diminué du dividende réputé; il peut y avoir un gain en capital si le CV des actions excède leur coût fiscal. Un certificat en vertu de l'article 116 est requis.

Déclarations. Le vendeur doit produire une déclaration pour l'année d'imposition où les actions qui sont des BCI ont fait l'objet d'une disposition même si les actions sont des biens exclus et qu'aucun certificat en vertu de l'article 116 n'est requis. Tout paiement excédentaire est remboursé et la garantie est libérée lors du paiement final de l'impôt. Les dépenses relatives à la vente ne réduisent pas le montant indiqué sur le certificat, mais elles peuvent être déduites dans la déclaration de revenus. Un particulier qui est un non-résident doit produire une déclaration avant le 1^{er} mai de l'année qui suit la disposition, à moins de n'avoir qu'un gain en capital découlant de la disposition d'un BCI; une fiducie non-résidente doit produire sa déclaration dans les 90 jours de la fin d'année; et une société non-résidente doit la produire dans les six mois de la fin de son année financière et ce, même si un certificat a été obtenu, sous peine de se voir imposer une pénalité.

Jack Bernstein

Aird & Berlis LLP, Toronto

ABRIS FISCAUX AMÉRICAINS ET PÉNALITÉS

La *Treasury Circular 230*, « *Rules of Practice Before the IRS* », a été publiée sous sa forme révisée définitive le 20 juin 2005. (Dans « Opinions et pratiques fiscales aux É.-U. », *Faits saillants en fiscalité canadienne*, mars 2004, nous avons décrit les règlements qui régissent les pratiques devant l'IRS ainsi que les meilleures pratiques relatives aux avis en matière d'abris fiscaux.)

Tout comme les pénalités administratives imposées à des tiers par les autorités canadiennes en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et les pratiques connexes de l'ARC (*Circulaire d'information 01-1*), les sanctions de l'IRS, qui peuvent s'appliquer aux évaluateurs d'entreprises aussi bien qu'aux fiscalistes, étaient inspirées à l'origine par les avis concernant les abris fiscaux et les documents de placement. Les règlements révisés sont exhaustifs. L'article 10.33 des Règlements interdit au praticien, si la JVM d'un bien ou le rendement financier prévu d'un placement sont pertinents à l'égard de l'abri fiscal, d'accepter une évaluation ou une projection financière comme justificatif des déductions demandées à moins que : A) l'évaluation ou la projection financière n'apparaisse valable; B) le praticien ait de bonnes raisons de croire que la personne qui fait l'évaluation ou la projection financière a la compétence pour ce faire et n'est pas de réputation douteuse; et C) l'évaluation soit fondée sur la définition de la juste valeur de marché prescrite dans les dispositions pertinentes de la loi fédérale américaine.

Un praticien qui donne un avis sur un abri fiscal, dans lequel il analyse les incidences fiscales fédérales du placement constituant l'abri, doit également examiner les conditions en vertu desquelles le bien a été (ou doit être) acquis. Si la JVM du bien acquis doit être établie en fonction de son prix d'achat stipulé, le praticien doit, dans le cadre de son examen desdites conditions, déterminer s'il est raisonnable de considérer ce prix comme la JVM.

Un praticien qui est partie prenante à des prévisions ou des projections financières ayant trait aux conséquences fiscales du placement de l'abri fiscal, ou qui sont fondées sur ces conséquences (lesquelles sont énoncées dans le document de placement ou communiquées à des investisseurs potentiels autres que les clients du praticien), peut s'appuyer sur l'avis d'un autre praticien quant à l'ensemble ou à certains des aspects fiscaux importants du placement, pourvu que le premier n'ait aucune raison de croire que les normes visant les fiscalistes et l'utilisation que ces derniers font d'autres avis ne sont pas respectées.

Le *Lead Development Center* (LDC) de l'IRS fait partie de l'unité des *Abusive Tax Avoidance Transactions* de l'IRS, qui entérine ou rejette les sanctions recommandées par le *National Engineering Program* de l'IRS. Ce programme fait appel aux services d'agents de l'IRS spécialisés pour l'investigation des évaluateurs et des évaluations, dans le but d'étayer les recommandations. Le LDC peut approuver la pénalité imposée à l'évaluateur qui, pour sa part, a certains droits d'appel.

Richard M. Wise

Wise Blackman s.r.l., Montréal

qui a un revenu provenant d'un autre pays nordique ou qui y possède des actifs. Les administrations fiscales ont travaillé de concert à l'élaboration du contenu du site Web pour faciliter l'échange de renseignements fiscaux entre les pays.

Australie

Le 2 octobre 2005, le *Australian Tax Office* (ATO) a rendu public un guide sur les principes et les approches relatifs à l'attribution des bénéfices à un ES qui agit à titre de mandataire; le guide contient des exemples illustrant l'application de ces principes et approches aux agences commerciales et à la fabrication en sous-traitance (« *toll manufacturing* »). Le guide est fondé sur plusieurs décisions de l'ATO et reprend en partie un document de discussion de juin 2002 de l'ATO sur l'attribution des bénéfices aux ES agissant à titre de commissionnaires.

France

La Chambre basse du Parlement a modifié la loi fiscale de 2006 pour y ajouter une exemption de 75 % de l'impôt sur la valeur nette du patrimoine relativement à la valeur d'actions nominatives détenues pour une période d'au moins six ans par les employés, cadres, ou actionnaires de sociétés. Cette exemption est applicable après 2005.

Maria Mavroyannis

L'Association canadienne d'études fiscales, Toronto

ACTUALITÉS FISCALES ÉTRANGÈRES

OCDE

Un rapport d'étape a récemment été publié sur des questions relatives à l'attribution des bénéfices d'un ES : (1) les questions générales devraient être réglées en janvier 2007; (2) les questions relatives aux ES qui exploitent des activités bancaires traditionnelles sont presque réglées; (3) les questions relatives au commerce mondial des instruments financiers sont presque réglées; et (4) il est prévu que les questions relatives à aux ES qui exploitent une entreprise d'assurance seront réglées en 2007. Le site Web de l'OCDE contient des commentaires du milieu des affaires sur le dernier chapitre du rapport relatif à l'attribution de bénéfices à un ES dans le secteur des assurances.

Danemark, Finlande, Islande, Norvège et Suède

Nordisk eTax (<http://www.nordisketax.net>) est un nouveau site Web pour les résidents d'un pays nordique

© 2005, L'Association canadienne d'études fiscales. Tous droits réservés. Toute demande de reproduction ou copie, sous quelque forme ou par quel 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.