

PRÊT À UNE FIDUCIE : PARAGRAPHE 75(2)

Si une fiducie détient un bien à la condition qu'il revienne à la personne de qui il a été reçu, le sous-alinéa 75(2)a(i) s'applique, et tout revenu ou toute perte résultant du bien, ou tout gain en capital imposable ou toute perte en capital déductible provenant de la disposition du bien est attribué à cette personne. L'intention d'avantager une autre personne n'est pas requise, et un contribuable non averti pourrait involontairement être visé par cette règle.

Comme la jurisprudence sur le paragraphe 75(2) est rare, les praticiens ont dû s'en remettre aux positions administratives de l'ARC pour obtenir des lignes directrices sur l'établissement de structures fiduciaires qui sont conformes. En ce qui a trait au prêt à une fiducie, l'ARC a indiqué qu'un « prêt véritable » d'argent à une fiducie n'entraînera pas en soi l'application du paragraphe 75(2) si le prêt n'est pas régi par les modalités et conditions de la fiducie. L'ARC a ajouté que la règle est invoquée pour tout prêt, véritable ou autre, d'un bien productif de revenu autre que l'argent.

L'ARC a adopté une pratique restrictive pour ce qui constitue un « prêt véritable » et, en l'absence d'un énoncé exhaustif fixant les circonstances dans lesquelles un prêt peut être considéré comme étant véritable, elle a dressé la liste des facteurs déterminants d'un prêt véritable, à savoir : 1) une reconnaissance écrite et signée par l'emprunteur et un engagement à rembourser le prêt dans un délai raisonnable; 2) la preuve que l'emprunteur a fourni des garanties; 3) la preuve du paiement de l'intérêt sur l'emprunt; et 4) la preuve que l'emprunt a effectivement été remboursé.

Le récent jugement de la CCI dans *Howson* (2006 CCI 644) porte sur l'application du paragraphe 75(2) à un

prêt consenti à une fiducie. La contribuable, une Sud-Africaine, avait prévu déménager au Canada avec son mari et ses enfants. Dans le cadre d'une planification de départ, un ami de la famille avait créé la fiducie Howson dans le but d'établir une structure fiduciaire devant être admissible à l'exonération d'impôt de 60 mois accordée aux bénéficiaires ayant nouvellement immigré au Canada – en l'espèce, la contribuable, son mari et leurs enfants. En juin 1994, la contribuable avait prêté 748 000 rand à la fiducie Howson. Le prêt n'avait pas été documenté à l'époque, mais il était reflété dans les états financiers de la fiducie et sur les formulaires T1141 produits pour le compte de la contribuable. En juin 1997, la contribuable et la fiducie Howson avaient documenté le prêt par écrit. En juillet 1994, la contribuable était devenue une résidente du Canada aux fins de l'impôt canadien. Le Ministre avait émis une nouvelle cotisation à la contribuable pour ses années d'imposition 1996, 1997 et 1998 en vue de l'inclusion dans son revenu du revenu gagné par la fiducie et qui était attribuable au prêt.

La Couronne a admis que le paragraphe 75(2) ne visait pas un prêt véritable, et la Cour canadienne de l'impôt a exprimé son accord en ces termes : « *[A] bona fide loan is, on its face, not subject to reversion by the terms of the trust. It returns to the lender by operation of the loan itself and the law of creditor rights* ». La Couronne faisait valoir que le prêt n'était pas un prêt véritable mais plutôt un apport à la masse fiduciaire et qu'il pouvait donc revenir à la contribuable en sa qualité de bénéficiaire du capital. On suppose que la Couronne, s'inspirant de la position administrative de l'ARC, avait conclu que le prêt n'était pas un « prêt véritable » et qu'il n'existait pas parce qu'aucun intérêt n'avait été payé, qu'aucune entente écrite contemporaine n'avait été conclue et qu'aucune garantie n'avait été accordée.

Compte tenu du témoignage oral de la contribuable et de son mari, de l'entente écrite (même si elle n'était pas contemporaine), des états financiers de la fiducie et de l'absence de toute preuve laissant croire que le prêt n'en était pas un, le tribunal a conclu que la preuve confirmait très clairement la position de la contribuable selon laquelle elle avait prêté des fonds à la fiducie Howson. Le tribunal a déclaré qu'il n'est pas nécessaire que des intérêts soient calculés pour conclure à l'existence d'un prêt et que l'obligation pour la fiducie de fournir des garanties était peu logique au plan commercial puisque les Howson étaient les seuls bénéficiaires.

Ce jugement confirme que le paragraphe 75(2) ne s'applique pas aux prêts consentis à des fiducies et étaye la proposition selon laquelle il n'est pas nécessaire pour un contribuable de se conformer aux normes administratives rigoureuses de l'ARC pour démontrer l'existence d'un prêt. Il remet également en question le bien-fondé de la position de l'ARC selon laquelle un prêt de bonne foi d'un bien productif de revenu autre que de

Dans ce numéro

Prêt à une fiducie : Paragraphe 75(2)	1
Appels et impôts contestés	2
Remboursement de TPS au mandataire	2
Particuliers non imposables	3
PBR : Surprise législative!	4
Placements de portefeuille par des étrangers aux États-Unis	4
Mise à jour sur les abris fiscaux	5
Nouveau régime d'imposition des dividendes : Mise à jour provinciale/territoriale	6
Les expatriés et les nouvelles règles sur les passeports	7
Survол des propositions sur les EPE	8
Pas de présentation erronée des faits	9
Actualités fiscales étrangères	10

l'argent entraîne l'application du paragraphe 75(2). Si l'on accepte la conclusion du tribunal selon laquelle un prêt de bonne foi ne revient pas au prêteur à cause des modalités et conditions de la fiducie mais plutôt par l'effet du prêt lui-même et l'application des règles juridiques régissant les droits des créanciers, alors la nature du bien prêté ne devrait pas être pertinente.

Matt Stacey

Thorsteinssons LLP, Vancouver

APPELS ET IMPÔTS CONTESTÉS

Dans un rapport au terme de la rencontre mensuelle des fiscalistes du 12 décembre 2006, la Direction générale des appels de l'ARC regroupe en plusieurs catégories les cas qu'elle a traités au cours des cinq dernières années, en indiquant le nombre de cas ainsi que le montant de l'impôt en litige dans chaque catégorie. L'ARC mentionne en outre que plus de 6 600 cas sont actuellement devant les tribunaux, et donne des statistiques sur les « demandes d'équité ».

Selon l'ARC, la Direction générale des appels reçoit entre 45 000 et 65 000 avis d'opposition par année relativement à l'impôt sur le revenu, à la TPS/TVH, à la taxe d'accise, au RPC et à l'AE. Environ 92 % de ces avis sont réglés administrativement; sur les 8 % d'avis portés devant les tribunaux, un tiers sont retirés par le contribuable, un tiers sont réglés avant d'être entendus et un tiers sont entendus. Par exemple, la Direction générale des appels a traité 53 741 cas en 2005-6, dont environ 90 % (48 201) concernaient les T1, environ 1 % (388), les T2 de grandes sociétés et environ 5 % (2 728), les T2 de PME. Les autres 4 % concernaient des enquêtes, des frais de RS&DE, l'évitement fiscal et d'« autres » cas.

Comme le montre le tableau, les cas en litige en 2005-6 portent sur un peu plus de 2 G\$ d'impôt. Les T2 de grandes sociétés ne représentent qu'environ 1 % des cas mais environ 39 % de l'impôt total en litige dans l'ensemble des cas; les 5 % des cas portant sur les T2 d'autres sociétés comptent pour environ 18 % de l'impôt en litige. Les 90 % des cas portant sur des T1 ne représentent qu'environ 21 % de l'impôt en litige. Sur les 2 G\$ d'impôt en litige, l'ARC dit en avoir « conservé » environ 59 %

Appels et impôts en litige

Type de contribuable	Nombre de cas (2005-6)	Montant en litige (millions \$)	Pourcentage du montant total
T1s de particuliers	48 201	422	20,7
T2s de grandes sociétés	388	788	38,7
T2s d'autres sociétés	2 728	360	17,7
Autres catégories	2 424	468	22,9
Total	53 741	2 038	100,0

(soit quelque 1,2 G\$) et avoir « renoncé » à environ 41 % (soit quelque 800 M\$) en faveur des contribuables.

La Direction générale des appels précise également qu'en date du 29 novembre 2006, 6 613 cas étaient devant les tribunaux, portant sur quelque 1,83 G\$ d'impôt sur le revenu fédéral et de TPS en litige. De ces cas, 92 % (6 090) portés devant la CCI représentaient environ 86 % (1,57 G\$) du montant total en litige pour tous les niveaux de tribunaux. Environ 40 % des cas devant la CCI (2 669) ont été entendus en vertu de la procédure informelle mais ne comptaient que pour environ 1,4 % de l'impôt en litige; les autres 60 % (3 421) ont été entendus en vertu de la procédure générale et représentaient environ 84 % de l'impôt en litige. Quelque 339 autres cas totalisant environ 83 M\$ ont été entendus par la Cour fédérale, 183 cas se chiffrant à environ 171 M\$ ont été entendus par la CAF, et un cas de 6 M\$ a été entendu par la CSC.

L'ARC affirme avoir accepté environ 36 000 demandes d'équité en 2005-6, mais elle ne dit pas combien de demandes elle a rejetées. Elle a renoncé à quelque 626 M\$ de pénalités et d'intérêts en vertu des dispositions en matière d'équité au cours de la période.

Paul Hickey

KPMG LLP, Toronto

REMBOURSEMENT DE TPS AU MANDATAIRE

En vertu de la *Loi sur la taxe d'accise* (LTA), la TPS est levée sur la valeur des produits importés au Canada et elle est payable par toute personne tenue, selon la *Loi sur les douanes*, de payer des droits de douane. En réalité, c'est fréquemment le courtier en douanes, agissant comme mandataire de l'importateur, qui paie d'abord la TPS qui lui est habituellement remboursée par l'importateur. Dans le récent arrêt *United Parcel Service Canada Ltd.* (2006 CCI 450), la CCI a conclu que si un mandataire a payé la TPS en trop pour le compte de l'importateur, il a droit d'en demander le remboursement.

United Parcel Service Canada Ltd. (UPS) exploitait une entreprise de messagerie, effectuant la livraison à des Canadiens de chargements en provenance de l'étranger. Selon la *Loi sur les douanes* et la LTA, de telles livraisons sont parfois passibles de droits de douane canadiens et presque toujours assujetties à la TPS, les deux taxes étant payables à la frontière. UPS agissait comme courtier en douanes agréé et payait donc ces droits de douane et la TPS; habituellement, elle se faisait rembourser ces montants par ses clients. Cependant, à l'occasion, elle payait trop de TPS par erreur. Plutôt que de demander un remboursement des paiements en trop à ses clients et leur laisser le soin de demander eux-mêmes les CTI ou les remboursements de la TPS, UPS faisait signer à ses clients une note de crédit qui l'autorisait effectivement à demander un remboursement de la TPS payée en trop. De plus, si un

client avait un compte de courtage actif chez UPS, les deux parties signaient une convention générale de mandat selon laquelle UPS était le mandataire du client pour traiter avec l'Agence des services frontaliers du Canada et payer la TPS. Le Ministre avait refusé le remboursement de TPS demandé en vertu du paragraphe 296(2.1), et il avait également calculé des intérêts et des pénalités.

Devant la CCI, la Couronne avait fait valoir que la TPS avait été payée par UPS pour le compte de ses clients et que seuls ceux-ci avaient droit au remboursement de toute TPS payée en trop. Elle arguait aussi que UPS disposait de divers moyens pour récupérer le coût de ces paiements en trop, mais qu'une demande de remboursement de la TPS n'était pas l'un d'eux. La CCI n'était pas d'accord, principalement parce que c'est UPS qui avait payé la TPS en trop en sa qualité de mandataire de son client et qu'elle était solidairement responsable du montant de la TPS exigible. De plus, selon des principes d'équité, UPS devrait avoir le droit de récupérer les paiements en trop parce qu'elle seule avait versé l'argent et qu'il s'agissait de frais remboursables. En outre, il semble que la *Loi sur les douanes* et la LTA autorisent cette approche. En interprétant ces lois, le tribunal a souligné l'importance de suivre une approche qui donne un résultat raisonnable, pratique et logique, qui est compatible avec le cadre législatif. Le tribunal a donc conclu qu'il était conforme à la LTA de permettre à une personne qui a payé la TPS, et qui avait l'obligation de le faire, de récupérer tout paiement excédentaire.

Citant les dispositions précises de la *Loi sur les douanes*, le tribunal a noté que toutes les personnes qui déclarent des produits importés, et leurs mandataires, sont solidairement responsables des droits levés sur les importations. De plus, l'article 212 de la LTA prévoit que toute personne redevable de droits imposés, en vertu de la *Loi sur les douanes*, sur des produits importés doit payer la TPS : UPS était clairement solidairement redevable des droits en vertu de la *Loi sur les douanes* et elle était donc tenue de payer la TPS. Le tribunal a ajouté qu'il était inutile d'élaborer davantage et que les dispositions de la loi et la jurisprudence étaient claires. UPS était une personne tenue de pa les produits importés. Elle avait effectué un paiement en trop et elle avait droit au remboursement qu'elle pouvait demander en vertu du mécanisme prévu au paragraphe 296(2.1).

Il s'agit d'une bonne nouvelle pour les contribuables. Si un mandataire a payé trop de taxe et qu'il est tenu de payer la taxe, il s'ensuit qu'il devrait avoir droit au remboursement qui n'est pas demandé par le mandant. Pour les courtiers en douanes et autres mandataires semblables, cela réduit le fardeau administratif d'avoir à récupérer les paiements excédentaires de TPS sur les importations, parce que le mandant n'a pas à produire lui-même la documentation nécessaire. Par ailleurs, une analyse plus détaillée aurait pu jeter plus de lumière sur la question importante et complexe des mandataires et de leur admissibilité aux CTI et aux remboursements de TPS,

etc. L'admissibilité d'un mandataire aux CTI et aux remboursements de TPS devrait découler principalement d'une application des principes de droit du mandat (comme le fait que le mandataire se substitue au mandant) et non d'une approche axée sur l'atteinte d'un résultat raisonnable, pratique et logique. Ce jugement a été porté en appel devant la CAF. Il sera intéressant de voir si d'autres contribuables tenteront de l'appliquer à d'autres situations où un mandataire a payé la TPS en trop.

Robert G. Kreklewetz et Vern Vipul

Millar Kreklewetz LLP, Toronto

PARTICULIERS NON IMPOSABLES

L'édition 2006 de l'analyse annuelle des statistiques relatives au revenu de l'ARC, que l'on peut consulter sur le site Web à <http://www.cra-arc.gc.ca/agency/stats/gb04/sfp/final/tables-f.html>, fournit des informations surprenantes sur le nombre de particuliers qui n'ont payé aucun impôt sur le revenu en 2004. Des 23,5 M de déclarations de revenus produites cette année-là, 7,3 M n'indiquaient aucun impôt à payer. Fait plus important, seulement 1 820 de ces déclarations non imposables faisaient état d'un revenu total supérieur à 100 000 \$.

Les chiffres sur les déclarations non imposables ont été étudiés la dernière fois en 2004 (voir « Particuliers non imposables », *Faits saillants en fiscalité canadienne*, septembre 2004); 3 300 déclarations non imposables montrant un revenu élevé ont été répertoriées pour l'année d'imposition 2002, soit 0,5 % de toutes les déclarations de plus de 100 000 \$. Les statistiques de 2004 indiquent que des 0,2 % de particuliers à revenu élevé qui n'ont pas payé d'impôt, 1 580 faisaient état de revenus imposés se situant entre 100 000 \$ et 250 000 \$, et seulement 240 affichaient des revenus supérieurs à 250 000 \$. (Ces petits nombres sont approximatifs parce que, dans ses statistiques, l'ARC arrondit les comptes de déclarations au nombre 10 le plus proche.)

Statistiques relatives aux déclarations non imposables en % de toutes les déclarations, année d'imposition 2004

	Selon la tranche de revenu					Total
	Moins de 15 000 \$	15 000 \$ à 25 000 \$	25 000 \$ à 50 000 \$	50 000 \$ à 100 000 \$	100 000 \$ et plus	
Déclaration non imposable ...	79,5	17,9	1,7	0,3	0,2	31,3
Revenu d'emploi	2,5	0,5	0,2	3,3
Revenu de retraite ...	10,8	5,8	0,7	0,1	..	17,5
Revenu exonéré	59,8	15,5	5,5	0,5	0,2	81,6

.. Moins de 0,1 pour cent.

Le tableau, qui est modelé sur celui donné dans l'article précité, nous fait voir que la plupart des déclarations non imposables sont concentrées au bas de l'échelle des revenus. En 2004, 79,5 % de ces déclarations montraient un revenu inférieur à 15 000 \$, contre 77,4 % deux ans plus tôt. De nombreux particuliers se situant dans cette tranche de revenu ont produit des déclarations de revenus dans le seul but d'obtenir des remboursements d'impôt qui leur étaient dus ou d'être admissibles à des programmes de crédit d'impôt offerts par les gouvernements fédéral et provinciaux. Les contribuables ayant des revenus entre 15 000 \$ et 25 000 \$ représentaient 17,9 % des déclarations non imposables soumises, en hausse sur les 14,1 % constatés en 2002.

Le tableau indique que seulement 3,3 % de l'ensemble des revenus d'emploi étaient le fait de particuliers non imposables, mais que près de 17,5 % des revenus de pensions – pension de sécurité de la vieillesse, prestations du RPC et du RRQ, et autres pensions et rentes de retraite – étaient perçus par des personnes qui n'ont payé aucun impôt. Plus de 81,6 % des revenus exonérés, qui comprennent les indemnités pour accident du travail, les prestations d'aide sociale et les suppléments fédéraux nets, ont été déclarés par des particuliers qui n'ont pas payé d'impôt; les trois quarts du total de ces revenus exonérés figuraient dans les déclarations non imposables de contribuables ayant un revenu inférieur à 25 000 \$.

David B. Perry

L'Association canadienne d'études fiscales, Toronto

PBR : SURPRISE LÉGISLATIVE!

Deux mesures « surprises » contenues dans l'Avis de motion de voies et moyens du 9 novembre 2006 (maintenant le projet de loi C-33) entraînent le refus de la majoration au prix de base rajusté (PBR) dans les cas suivants : 1) la conversion du surplus d'apport en capital versé (CV), et 2) l'émission d'actions à titre de dividende en actions si le dividende réputé qui en résulte est déduit du revenu de celui qui le reçoit, en vertu du paragraphe 112(1).

La première mesure semble viser directement les situations où le transfert (roulement) à une société d'un bien dont la JVM excède le PBR donne lieu à un surplus d'apport. Ce surplus d'apport qui est inscrit aux fins comptables ne peut par la suite servir à augmenter le PBR des actions émises par la société au moyen d'une majoration du CV. Le droit des sociétés permet généralement une augmentation du capital déclaré à partir des bénéfices non répartis ou des comptes de surplus de la société.

La deuxième mesure semble avoir une application plus large : elle prévoit simplement le refus de la constatation du PBR si les actions sont émises à titre de dividende en actions – à même les bénéfices non répartis ou le surplus d'apport – et elle semble viser l'utilisation du dividende en actions comme mécanisme pour accroître le PBR d'un actionnaire. Il semble que le droit des sociétés ne limite

généralement pas le montant du dividende qu'une société peut verser dans la mesure où le critère de solvabilité est satisfait.

Les deux mesures s'appliquent si un dividende a été déduit en vertu du paragraphe 112(1) et qu'il n'était donc pas soumis à l'application du paragraphe 55(2), ce qui laisse peut-être entendre que le ministère des Finances considère que le paragraphe 55(2) ne permet pas toujours d'empêcher les situations abusives impliquant des dividendes. La planification relative au revenu protégé pourrait être touchée par ces nouvelles mesures. En effet, dans ce type de planification, on utilise fréquemment les dividendes en actions pour augmenter le PBR des actions d'une société cible sur le point d'être vendue. Des représentants du ministère ont indiqué de façon informelle que les nouvelles mesures ne visaient pas la planification relative au revenu protégé, mais on ignore pour le moment si cette opinion sera confirmée de façon officielle.

À cause de l'incidence générale de ces nouvelles mesures et de l'absence de lignes directrices sur les situations précises qu'elles visent, on ne sait pas si des situations qui ne sont pas directement couvertes par les nouvelles règles seront considérées comme étant abusives. Par exemple, un actionnaire peut-il recevoir un dividende en espèces (non soumis à l'application du paragraphe 55(2)) qui est subséquemment capitalisé de nouveau dans le CV des actions? Que se passe-t-il si un actionnaire reçoit simplement un dividende en espèces excédant les bénéfices non répartis et qu'il ne le réinvestit pas dans la société? Et si le CV est augmenté des bénéfices non répartis ou autres comptes de surplus comme l'écart de réévaluation? Espérons que le gouvernement clarifiera sa position le plus rapidement possible.

Marc Ton-That

KPMG LLP, Toronto

PLACEMENTS DE PORTEFEUILLE PAR DES ÉTRANGERS AUX ÉTATS-UNIS

La publication *U.S. Taxation of Foreign Portfolio Investors* de Leonard Schneidman (Boulder, CO : Boulder Publishers), vendue sous la forme de mise à jour mensuelle, fournit des explications détaillées sur l'imposition aux États-Unis d'un investisseur étranger sur les marchés financiers américains.

■ Le texte décrit en détail sept domaines clés pertinents pour les personnes non-américaines qui cherchent à gagner des intérêts et des dividendes et à réaliser des gains sur opération (négociation) aux États-Unis. L'auteur résume les règles et règlements applicables et fournit des outils de planification et des exemples concrets permettant de déterminer le classement de l'investisseur, l'imposition des intérêts, des dividendes et des gains sur opération, les obligations de retenue d'impôt, et les obligations de déclaration, d'information et

d'échange de renseignements imposées par l'IRS. Les deux domaines les plus problématiques pour les personnes non-américaines, à savoir la nécessité d'établir si elles exercent un commerce ou exploitent une entreprise aux États-Unis et la structuration d'une opération de placement aux États-Unis (« *inbound investment* »), sont étudiés en profondeur.

■ Les investisseurs étrangers risquent de perdre certains avantages fiscaux dont ils jouissent aux États-Unis s'ils exploitent un commerce ou une entreprise tout en conservant leurs activités de placement. L'auteur énonce avec soin les règles qui distinguent le « placement » (appréciation à long terme attribuable à la plus-value du placement) de la négociation ou de la vente (recherche d'un profit sur les fluctuations à court terme de la valeur de marché). Il explique pourquoi le placement ne consiste pas dans un commerce ou une entreprise, alors que c'est le cas de la négociation. Les règles d'exonération précises prévues dans le *Code* pour les investisseurs étrangers qui concluent des opérations sur actions, instruments financiers ou marchandises pour leur propre compte sont décrites en détail.

■ Un chapitre distinct décrit la façon de structurer les opérations aux États-Unis, y compris les fonds de couverture, qui ont connu une croissance spectaculaire comme moyen de placement collectif privilégié aux États-Unis pour les investisseurs expérimentés, tant américains qu'étrangers. La publication de Schneidman est la seule publication fiscale internationale qui met l'accent sur les défis d'ordre fiscal auxquels font face les investisseurs étrangers qui effectuent des placements de portefeuille dans le cadre de telles opérations structurées.

■ L'impôt général de 30 % sur les intérêts de source américaine est analysé; les nombreuses exceptions font que l'imposition d'un investisseur étranger découle davantage d'une mauvaise planification que d'une mauvaise conception du *Code*. Les dividendes sont également imposés au plein taux, lequel peut être réduit en vertu d'un traité; les instruments dérivés comme les swaps sur actions peuvent produire l'équivalent économique de dividendes sans l'impôt américain.

■ Les obligations de retenue complexes imposées à celui qui verse un revenu de source américaine à un investisseur étranger sont expliquées : le propriétaire réel du revenu doit déclarer son statut américain ou étranger et la catégorie à laquelle il appartient (particulier, société de capitaux, société de personnes, etc.) au mandataire chargé d'opérer la retenue.

■ Un certain nombre de règles régissent la façon dont un investisseur étranger doit déclarer ses revenus de source américaine, divulguer son droit de propriété et échanger des renseignements avec son propre pays. L'investisseur pourrait donc avoir à remplir divers formulaires d'impôt américains relativement à son identification, à la retenue de l'impôt, à la déclaration du revenu, et aux droits successoraux et impôts sur les dons. D'autres renseignements ne concernant pas les impôts

peuvent être exigés aux États-Unis, dont ceux découlant des nouvelles obligations de déclaration consécutives à l'adoption du *Patriot Act*, notamment les règles dites « *know your customer* » qui touchent les investisseurs étrangers dans des placements de portefeuille. Les fonds de couverture attirent les investisseurs à cause de leur caractère confidentiel ainsi que du rendement qu'ils procurent, mais ils n'acceptent plus les investisseurs anonymes.

■ À l'échelle mondiale, la tendance va dans le sens d'une divulgation accrue d'informations fiscales. Par exemple, le « *tax package* » de l'Union européenne prévoit un échange automatique de renseignements et l'imposition des paiements transfrontaliers d'intérêts à des particuliers qui sont des résidents de l'UE. Les placements de ces personnes sur le marché américain pourraient être touchés indirectement, parce que les obligations dites de « mesures équivalentes » prévues dans le « *tax package* » peuvent accroître les pressions exercées sur les États-Unis pour qu'ils exigent la déclaration à l'IRS des intérêts sur dépôts bancaires payés à des étrangers non-résidents.

■ L'incidence des impôts sur transfert (droits successoraux et impôt sur les dons) qui peuvent être levés sur des étrangers non-résidents détenant des placements de portefeuille aux États-Unis au moment de leur décès est expliquée. Les traités fiscaux bilatéraux signés par les États-Unis avec 17 autres pays visent à éviter la double imposition de la succession pouvant résulter de différentes assiettes des droits successoraux.

■ Un CD-ROM est inclus qui peut aider à faire des recherches dans l'ouvrage et dans toute la documentation pertinente de l'IRS (incluant les instructions de production), et à rapprocher les commentaires formulés dans l'ouvrage et les exigences précises de production de l'IRS. Un second CD-ROM comprend la table des matières de l'ouvrage et un index en sept langues : allemand, anglais, chinois, espagnol, français, japonais et russe.

Jack Bernstein

Aird & Berlis LLP, Toronto

MISE À JOUR SUR LES ABRIS FISCAUX

Deux jugements en apparence irréconciliables sur les abris fiscaux, *Maege* (2006 DTC 3193) et *Baxter* (2006 DTC 2642), ont été portés en appel devant la CAF. Les appels seront probablement entendus consécutivement. (Voir « Abri fiscal et conseil », *Faits saillants en fiscalité canadienne*, juin 2006.) Des questions posées lors de la table ronde de l'ARC de 2006 ont porté brièvement sur ces deux décisions.

Maege et *Baxter* représentent des visions contradictoires de l'interprétation de la définition d'« abri fiscal » au paragraphe 237.1(1). Dans *Baxter*, le tribunal a retenu une signification juridique plus traditionnelle – représentations, déclarations ou actions pour inciter une

personne à conclure un contrat; de telles représentations doivent être faites directement au contribuable par un tiers. À l'opposé, dans *Maegel*, le tribunal a conclu que les déclarations ou représentations n'avaient pas à être explicites ou même faites par un tiers pour que le contribuable s'y fie; le tribunal a appliqué une interprétation théorique plus alambiquée selon laquelle le contribuable, un particulier, s'était fait la représentation erronée à elle-même. L'interprétation retenue dans *Baxter* semble plus compatible avec l'esprit du paragraphe 237.1(1) (qui porte principalement sur l'enregistrement et l'identification des abris fiscaux) et avec la jurisprudence, comme l'arrêt *Will-Kare Paving & Contracting* (2000 DTC 6467). Dans *Will-Kare*, la CSC avait déclaré que lorsqu'une expression contenue dans la Loi a un sens juridique et un sens ordinaire, on doit privilégier le sens juridique.

Lors de la table ronde de 2006, à la question sur l'effet de ces jugements contradictoires sur sa position administrative à l'égard des abris fiscaux, l'ARC a prudemment répondu que sa position demeurera inchangée tant que la CAF n'aura pas rendu jugement. Dans une autre question sur le même sujet, on a demandé à l'ARC si le coût d'un abri fiscal comprend les frais d'intérêt s'y rapportant. L'auteur de la question a fait remarquer que lors de la table ronde de 1989, l'ARC avait déclaré que les frais d'intérêt et autres dépenses étaient incluses dans le calcul qui permet de déterminer si un placement donné représente un abri fiscal (voir l'article précité). Lors de la table ronde de 2006, l'ARC a déclaré qu'elle ne considérait pas actuellement que l'intérêt fait partie du coût d'un abri fiscal, mais qu'il fait clairement partie des dépenses aux fins du calcul. Sauf dans certaines circonstances précises, la notion de coût de la Loi ne

comprend pas les dépenses connexes; à notre avis, l'interprétation de l'ARC est juste et compatible avec la Loi. Cependant, il est difficile voire impossible de rapprocher les arrêts *Maegel* et *Baxter*, et il est à souhaiter que les jugements de la CAF et la pratique administrative de l'ARC écartent définitivement l'approche retenue dans *Maegel* en faveur de l'approche consacrée dans *Baxter*.

John Jakolev et Graham Turner
Jet Capital Services Limited, Toronto

NOUVEAU RÉGIME D'IMPOSITION DES DIVIDENDES : MISE À JOUR PROVINCIALE/TERRITORIALE

Toutes les provinces et les territoires, à l'exception du Nunavut, ont réagi aux propositions législatives fédérales qui introduisent un nouveau régime d'imposition qui réduit l'impôt des particuliers sur les dividendes déterminés. Six administrations ont également majoré leurs crédits d'impôt pour dividendes sur les dividendes autres que déterminés; en Saskatchewan, la majoration ne prendra effet qu'en 2007 et le Manitoba et le Québec ont jumelé ces augmentations aux réductions de leurs taux d'impôt des petites entreprises. La Nouvelle-Écosse et Terre-Neuve et Labrador sont les seules provinces à avoir indiqué qu'elles ne s'harmoniseront pas avec les règles fédérales. En gardant le taux d'impôt provincial des particuliers le plus élevé sur les dividendes déterminés à peu près au même niveau que le taux d'impôt des particuliers le plus

Tableau 1 Taux du crédit d'impôt pour dividendes

	Tous, 2005	Type de dividende								
		Autre que déterminé					Déterminé			
	2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009	2010	
	<i>pourcentage</i>									
AB	6,40	6,00	5,50	4,50	3,50	7,50	8,00	9,00	10,00	10,00
C.-B.	5,10	5,10	5,10	5,10	5,10	12,00	12,00	12,00	12,00	12,00
MB	5,00	4,87	3,67	3,67	3,67	11,00	11,00	11,00	11,00	11,00
N.-B.	3,70	3,70	3,70	3,70	3,70	12,00	12,00	12,00	12,00	12,00
T.-N.	5,00	5,00	5,00	5,00	5,00	6,65	6,65	6,65	6,65	6,65
N.-É.	7,70	7,70	7,70	7,70	7,70	8,85	8,85	8,85	8,85	8,85
ON	5,13	5,13	5,13	5,13	5,13	6,50	6,70	7,00	7,40	7,70
Î.-P.-É.	7,70	6,50	6,50	6,50	6,50	10,50	10,50	10,50	10,50	10,50
QC*	10,83	8,00	8,00	8,00	8,00	11,90	11,90	11,90	11,90	11,90
SK	8,00	6,00	6,00	6,00	6,00	11,00	11,00	11,00	11,00	11,00
T.-N.-O.	6,00	6,00	6,00	6,00	6,00	11,50	11,50	11,50	11,50	11,50
NU	4,00	4,00	4,00	4,00	4,00	néant	néant	néant	néant	néant
YU	5,86	4,45	4,45	4,45	4,45	11,00	11,00	11,00	11,00	11,00

* Pour les dividendes versés ou réputés avoir été versés après 2005 et avant le 24 mars 2006, le taux du Québec est de 10,83 % pour tous les dividendes (déterminés et autres que déterminés).

néant Non annoncé.

Tableau 2 Taux d'impôt des particuliers combinés les plus élevés

	Tous, 2005	Type de dividende								
		Autre que déterminé					Déterminé			
		2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009	2010
		<i>pourcentage</i>								
AB	24,08	24,58	25,21	26,46	27,71	18,18	17,45	16,00	14,55	14,55
C.-B.	31,58	31,58	31,58	31,58	31,58	18,47	18,47	18,47	18,47	18,47
MB	35,08	35,25	36,75	36,75	36,75	23,83	23,83	23,83	23,83	23,83
N.-B.	37,26	37,26	37,26	37,26	37,26	23,02	23,02	23,02	23,02	23,02
T.-N.	37,32	37,32	37,32	37,32	37,32	32,52	32,52	32,52	32,52	32,52
N.-É.	33,06	33,06	33,06	33,06	33,06	28,35	28,35	28,35	28,35	28,35
ON	31,34	31,34	31,34	31,34	31,34	25,09	24,64	23,96	23,06	22,38
Î.-P.-É.	31,96	33,61	33,61	33,61	33,61	24,44	24,44	24,44	24,44	24,44
QC*	32,81	36,35	36,35	36,35	36,35	29,69	29,69	29,69	29,69	29,69
SK	28,33	30,83	30,83	30,83	30,83	20,35	20,35	20,35	20,35	20,35
T.-N.-O.	29,65	29,65	29,65	29,65	29,65	18,25	18,25	18,25	18,25	18,25
NU	28,96	28,96	28,96	28,96	28,96	néant	néant	néant	néant	néant
YU	28,64	30,49	30,49	30,49	30,49	17,23	17,23	17,23	17,23	17,23

* Pour les dividendes versés ou réputés avoir été versés après 2005 et avant le 24 mars 2006, le taux du Québec est de 32,81 % pour les dividendes autres que déterminés et de 28,61 % pour les dividendes déterminés.

néant Non annoncé.

élevé applicable aux dividendes autres que déterminés, ces provinces souhaitent apparemment préserver leur part des impôts provinciaux. (Voir « Nouveau régime d'imposition des dividendes », *Faits saillants en fiscalité canadienne*, août 2006 et octobre 2006.)

Les tableaux 1 et 2 comparent les taux du crédit d'impôt pour dividendes et les taux d'impôt des particuliers combinés les plus élevés sur les dividendes déterminés et sur les dividendes autres que déterminés. Le tableau 2 montre qu'en 2006, l'Alberta avait le taux d'impôt combiné le moins élevé sur les dividendes autres que déterminés (24,58 %) et le Yukon, le taux combiné le moins élevé sur les dividendes déterminés (17,23 %). Lorsque que les changements seront entièrement en vigueur (en 2010), l'Alberta aura le taux combiné le plus élevé le plus faible à la fois sur les dividendes autres que déterminés (27,71 %) et sur les dividendes déterminés (14,55 %). Le tableau 2 montre aussi que pour toutes les années, Terre-Neuve et Labrador aura le taux combiné le plus élevé à la fois sur les dividendes autres que déterminés (37,32 %) et sur les dividendes déterminés (32,52 %).

Louis Provenzano et Sheryl Mapa
PricewaterhouseCoopers LLP, Toronto

LES EXPATRIÉS ET LES NOUVELLES RÈGLES SUR LES PASSEPORTS

À compter du 23 janvier 2007, un citoyen américain qui voyage par avion entre les États-Unis et le Canada, le Mexique, l'Amérique centrale, l'Amérique du Sud, les Caraïbes ou les Bermudes doit présenter un passeport américain valide ou une carte NEXUS Air pour entrer aux

États-Unis. La même exigence pourrait entrer en vigueur dès janvier 2008 pour un citoyen américain qui voyage entre les États-Unis et ces pays par voie maritime ou terrestre. Ces nouvelles restrictions découlent des recommandations formulées par la commission d'enquête sur les événements du 11 septembre 2001 et elle visent à permettre à la *Customs and Border Protection* (CBP) des États-Unis de contrôler l'entrée aux États-Unis de la plupart des passagers en provenance de l'étranger pour intercepter les voyageurs qui : 1) sont identifiés comme terroristes ou appartenant à des organisations terroristes, ou sont soupçonnés de l'être, 2) font l'objet de mandats pour activité criminelle, 3) sont actuellement « inadmissibles » ou ont déjà été déportés, ou 4) ont autrement été identifiés comme présentant un danger potentiel pour la sécurité ou pour le maintien de l'ordre public. En dépit de l'objectif explicite de sécurité nationale, la nouvelle exigence sur le passeport pourrait avoir des conséquences fiscales aux États-Unis, en particulier pour les citoyens américains vivant au Canada.

Le régime fiscal américain des expatriés s'applique au citoyen américain qui renonce à sa citoyenneté et satisfait à l'un des trois critères objectifs suivants à la date de l'expatriation : 1) la valeur de son patrimoine s'établit à au moins 2 M \$US; 2) son impôt américain payable des cinq années précédentes s'établissait en moyenne à 136 000 \$US (pour les expatriations en 2007); ou 3) il a omis de certifier, sous peine de parjure, qu'il s'est conformé à ses obligations de production de déclarations de revenus américaines pour les 5 années précédentes. (Le régime s'applique aussi à un particulier qui était un résident permanent américain légitime pendant au moins 8 des 15 années précédentes et qui a remis sa carte verte.) Si le citoyen américain qui s'expatrie satisfait à n'importe

lequel de ces critères, il pourrait avoir à subir certaines conséquences au chapitre de l'impôt sur le revenu, des droits successoraux et de l'impôt sur les dons aux États-Unis (dont un expatrié est habituellement exonéré) pendant les 10 années suivant l'expatriation. De plus, l'expatrié est considéré comme un citoyen américain, imposable sur son revenu mondial, s'il est physiquement présent aux États-Unis pendant plus de 30 jours dans n'importe laquelle des 10 années civiles suivant l'expatriation.

Des exceptions limitées peuvent s'appliquer à un citoyen expatrié (mais non à un détenteur de carte verte à long terme) qui satisfait autrement aux critères de l'impôt payable moyen ou de la valeur du patrimoine, mais celui-ci doit certifier qu'il a respecté les exigences fiscales américaines (et qu'il a produit ses déclarations pour les 5 dernières années), se conformer aux exigences de déclaration initiales, incluant la production du formulaire 8854 (« *Initial and Annual Expatriation Information Statement* »), et fournir un avis d'expatriation au *Secretary of State*. Une exception est prévue si le citoyen qui s'expatrie 1) est né avec la double citoyenneté américaine et d'un autre pays, 2) continue d'être un citoyen de l'autre pays, et 3) n'a aucun contact important (« *substantial contact* ») avec les États-Unis. Dans ce contexte, ne pas avoir de contacts importants avec les États-Unis signifie que le particulier 1) n'a jamais été un résident des États-Unis selon les critères prévus à l'article 7701(b) du *Code* (y compris le critère de la « présence importante » (« *substantial presence* »)), 2) n'a jamais détenu un passeport américain, et 3) n'a pas été présent aux États-Unis pendant plus de 30 jours au cours de n'importe laquelle des 10 années civiles précédant la perte de sa citoyenneté. L'obligation de ne jamais avoir détenu de passeport américain pourrait dorénavant devenir plus problématique, compte tenu des nouvelles règles qui exigent des citoyens américains voyageant à l'étranger qu'ils possèdent un passeport américain.

Un particulier peut avoir la double citoyenneté américaine et canadienne si, p. ex., il est né aux États-Unis de parents canadiens. Ce particulier ne réalise cependant peut-être pas qu'il est citoyen américain. Quand il demande un passeport canadien et indique les États-Unis comme lieu de naissance, sa citoyenneté américaine est inscrite dans son passeport. Quand il utilise ensuite son passeport canadien pour entrer aux États-Unis, la CBP constatera probablement qu'il est effectivement un citoyen américain et, à la lumière des nouvelles exigences sur les passeports, l'informerait qu'il doit obtenir un passeport américain pour entrer aux États-Unis. De nombreuses personnes qui se trouvent dans cette situation obtiendront un passeport américain car il facilite l'entrée aux États-Unis, mais elles le feront sans réfléchir aux conséquences fiscales qui en découlent aux États-Unis. Une fois que les nouvelles règles sur les passeports seront en vigueur, une telle personne pourrait être tenue ou non d'obtenir un passeport américain; en effet, on ignore si, selon les nouvelles règles, un citoyen américain qui

détient un passeport canadien sera tenu d'obtenir aussi un passeport américain et de le présenter pour entrer aux États-Unis. Évidemment, une fois que la personne obtient un passeport américain, elle perd la possibilité de renoncer à sa citoyenneté américaine et d'avoir droit à l'exception de la double citoyenneté prévue dans le régime fiscal des expatriés, parce que cette exception prévoit que la personne qui détient une double citoyenneté n'a jamais détenu de passeport américain. Par conséquent, un citoyen américain qui quitte le Canada, qui envisage l'expatriation et qui pourrait satisfaire aux critères de la valeur du patrimoine ou de l'impôt payable, mais qui pourrait aussi être admissible à l'exception de la double citoyenneté devrait évaluer ses options avant d'obtenir un passeport américain.

De plus, les nouvelles exigences sur les passeports permettent expressément à la CBP de partager l'information qu'elle obtient avec divers organismes fédéraux chargés de l'application de la loi, incluant ceux avec lesquels elle a conclu des ententes, comme certains ministères (*Justice, Treasury, State* et *Commerce*). Au cours des dernières années, la coopération entre la CBP (anciennement les CIS) et l'IRS s'est accrue en ce qui a trait au partage de l'information et à la collecte de données. (Voir « Partage de données entre l'IRS et les CIS », *Faits saillants en fiscalité canadienne*, août 2004.) Les règles sur les expatriés, qui ont été adoptées dans leur forme actuelle en 2004, prévoient expressément la coordination des procédures et règles fiscales et sur l'immigration applicables aux expatriés. Par conséquent, un citoyen américain résidant au Canada qui obtient un passeport américain conformément aux nouvelles règles devrait savoir que cela pourrait avoir des conséquences fiscales importantes pour lui aux États-Unis. De plus, même si nous ignorons si la loi a déjà été appliquée, tout ancien citoyen américain pourrait se voir refuser l'entrée aux États-Unis s'il a officiellement renoncé à sa citoyenneté américaine et qu'il est établi par le procureur général qu'il l'a fait pour éviter l'impôt américain (la « *Reed Amendment* »). L'exclusion possible de l'entrée aux États-Unis après l'expatriation représente donc un risque que la personne qui veut s'expatrier devrait peut-être prendre en considération avant de prendre sa décision.

Jessica S. Wiltse
Hodgson Russ LLP, Buffalo

SURVOL DES PROPOSITIONS SUR LES EPE

Le 9 novembre 2006, le ministère des Finances du Canada a publié la sixième version des propositions législatives sur l'imposition des fiducies non-résidentes (FNR) et des entités de placement étrangères (EPE), qui sont généralement applicables aux années d'imposition commençant après 2006 (et non après 2002 tel qu'il avait été proposé antérieurement). Les propositions législatives

(maintenant le projet de loi C-33) ont été adoptées en première lecture le 22 novembre 2006.

Le budget fédéral de 1999 proposait une réponse législative aux structures jugées abusives qui contrevenaient aux objectifs de l'article 94.1 alors en vigueur. En vertu du nouveau régime, une participation non exemptée d'un contribuable dans une EPE donnera lieu à une inclusion dans le revenu d'un montant calculé selon un taux prescrit. Généralement, toute entité non-résidente est une EPE sauf si, à la fin de son année d'imposition, 1) elle est une fiducie étrangère exemptée; 2) la valeur comptable de ses biens de placement ne représente pas plus de 50 % de la valeur comptable de tous ses biens; ou 3) sa principale entreprise n'est pas une entreprise de placement. Les nouvelles propositions ne modifient pas fondamentalement les propositions législatives du 18 juillet 2005, mais certains changements d'ordre technique méritent d'être soulignés.

■ La définition d'une participation sans lien de dépendance inclut dorénavant les participations déterminées si des participations identiques ayant une JVM vérifiable sont cotées à une bourse de valeurs visée par règlement.

■ La mention dans la loi des faits et circonstances à prendre en compte pour déterminer si un projet ou une activité représente une entreprise de placement a été éliminée pour ne pas restreindre la considération des faits et circonstances pertinents.

■ Un nouveau critère de revenu brut complète le critère du résultat comptable net pour déterminer l'existence d'une activité ou d'un projet principal. Un contribuable peut faire le choix de ne pas considérer le projet principal d'une entité comme une entreprise de placement si ses revenus bruts provenant de bien de placement et d'entreprises sont inférieurs aux revenus bruts provenant d'autres entreprises.

■ Les états financiers à ces fins doivent être dressés conformément aux principes comptables généralement reconnus (PCGR) mis au point et établis, ou adoptés par le Conseil des normes comptables du Canada et utilisés au Canada. La dernière proposition est élargie et prévoit que les PCGR établis par le *Financial Accounting Standards Board* pour utilisation aux États-Unis ou par le Conseil des normes comptables internationales sont réputés être semblables aux PCGR canadiens.

■ Une participation dans une société de personnes n'est pas une participation exempte si le contribuable en fait le choix ou si le contribuable fait défaut de donner suite à une demande de renseignements du Ministre dans les 120 jours.

■ Le délai pour satisfaire aux demandes de renseignements et de documents en vertu des alinéas 94.1(2)e), p), q), et r) proposés est porté de 60 jours à 120 jours. L'exigence selon laquelle les renseignements fournis devaient être des renseignements « qui, selon le Ministre, lui permettraient » de faire les déterminations est remplacée par l'exigence selon laquelle « il être raisonnable de considérer que les renseignements sont suffisants » pour faire ces déterminations.

Le report de la date de prise d'effet de ce régime nouveau et complexe représente un changement bien accueilli par rapport à la date d'application rétroactive prévue à l'origine. Les contribuables qui ont payé l'impôt en se fondant sur les règles proposées sur les EPE pour les années 2003, 2004 ou 2005 auront probablement droit à un remboursement. Toutefois, de nombreux aspects des propositions de décembre 2006 sont repris des propositions de 2005 et des années antérieures et ont fait l'objet de plusieurs critiques. Par exemple, il est probablement irréaliste de penser qu'un contribuable possède toute l'information nécessaire pour déterminer si une entité en particulier est une EPE. Il n'existe pas non plus de règles de transfert sur une base d'impôt reporté pour les EPE, comme le roulement prévu au paragraphe 85(1). Même si des changements positifs ont été apportés par rapport aux propositions initiales, on croit généralement que la complexité et le fardeau de conformité l'emportent sur l'avantage que présentent les recettes fiscales additionnelles générées.

Albert Baker

Deloitte & Touche LLP, Vancouver

Grant Russell

Kellough & Partners LLP, Vancouver

PAS DE PRÉSENTATION ERRONÉE DES FAITS

Dans *Petric*, SCAN détenait deux parcelles d'un terrain vacant (le bien). En 1996, un locataire potentiel avait déclaré à l'actionnaire de SCAN (M. P) qu'il envisageait de conclure un bail de 50 ans sur le bien (et sur un bien contigu) de M. P si celui-ci se portait acquéreur du bien contigu. M. P avait fait évaluer le bien pour pouvoir l'hypothéquer et financer ainsi son acquisition du bien contigu. Il n'avait pas parlé du locataire potentiel à l'évaluateur parce qu'il ne voulait pas prendre le risque de payer un prix plus élevé pour le bien contigu si le vendeur apprenait l'existence du locataire potentiel. En juillet 1996, SCAN avait transféré le bien à M. P à la valeur d'expertise de 2 M\$, et M. P avait acquis le bien adjacent. En août 1996, M. P et le locataire potentiel avaient signé un bail à long terme.

Vers le milieu de 2000 (à l'intérieur de la période normale de nouvelle cotisation), l'ARC avait établi une nouvelle cotisation pour les déclarations de revenus de 1996 de SCAN et de M. P au motif que la JVM du bien était de 2,8 \$M, telle qu'elle avait été déterminée par l'évaluateur de l'ARC. L'ARC avait donc fait passer le produit de disposition du bien pour SCAN de 2 \$M à 2,8 \$M; l'ARC avait également augmenté le revenu imposable de M. P pour tenir compte d'un avantage imposable selon le paragraphe 15(1), attribuable à l'appropriation du bien. Les contribuables s'étaient opposés.

Vers la fin de 2002, l'ARC avait établi une nouvelle cotisation pour les déclarations de 1996 de SCAN et de M. P, cette fois au motif que la JVM du bien était en réalité de 4,3 \$M. L'évaluateur de l'ARC en était arrivé à ce montant en utilisant une approche fondée sur le revenu, en incluant dans la JVM bien le revenu locatif du bail de 50 ans. Toutes les parties étaient d'accord que la nouvelle cotisation de 2002 avait été émise après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation et qu'elle ne pouvait donc être établie que selon les dispositions du sous-alinéa 152(4a)(i) si l'ARC était en mesure de prouver que les deux contribuables avaient fait une présentation erronée des faits dans leurs déclarations de revenus attribuable à la négligence, l'inattention ou l'omission volontaire.

L'ARC arguait que les contribuables avaient été négligents en omettant de mentionner à leur évaluateur la possibilité d'un bail à long terme et qu'ils avaient donc fait une présentation erronée de la JVM du bien dans leurs déclarations de 1996. Les contribuables soutenaient que le bail n'avait pas à être pris en considération dans la détermination de la JVM du bien parce qu'il ne s'agissait que d'une entente conditionnelle au moment du transfert du bien et qu'elle aurait pu ne jamais devenir exécutoire. Dans son témoignage, l'évaluateur du contribuable avait indiqué que même s'il avait été mis au courant de l'existence du bail à long terme, il n'aurait pas modifié son évaluation.

La CCI a noté que la JVM est un sujet controversé qui doit être réglé en fonction des faits. De plus, la CCI a indiqué que l'ARC avait contesté la JVM du bien du contribuable pendant la période normale de nouvelle cotisation, mais qu'elle en avait attendu l'expiration pour demander le rapport d'évaluation officiel montrant une JVM de 4,3 \$M.

La CCI a conclu que sauf si l'opinion du contribuable sur la JVM était déraisonnable dans la mesure où elle n'aurait pu être confirmée en toute connaissance de cause, les contribuables n'avaient pas fait une présentation erronée des faits attribuable à la négligence, l'inattention ou l'omission volontaire; le tribunal a conclu que la JVM du bien, déclarée par les contribuables, n'était pas déraisonnable. La CCI n'était pas certaine d'être d'accord avec l'analyse de la JVM du bien par les contribuables en 1996 – fondée sur le fait que le bail était conditionnel à l'époque – mais elle a reconnu que les contribuables croyaient que cette entente conditionnelle n'avait pas d'incidence sur la valeur du bien au moment de sa disposition.

Il est intéressant de noter que la CCI a également mentionné que même si l'ARC croyait qu'il y avait eu présentation erronée des faits, elle ne pouvait invoquer cet argument puisque, étant au courant de l'existence du bail, elle avait elle-même obtenu sa propre évaluation et avait même établi une nouvelle cotisation aux contribuables sur la base de cette évaluation en 2000, à l'intérieur de la période normale de nouvelle cotisation. (Aux fins de la nouvelle cotisation de 2000, l'évaluateur de l'ARC avait déclaré qu'il n'avait évalué que très brièvement le bien, et un rapport d'évaluation officiel

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)

n'avait pas été exigé avant l'expiration du délai de prescription.) À ce stade, l'ARC ne s'était plus fiée aux représentations faites par les contribuables, et elle était en mesure d'établir elle-même la JVM du bien. L'ARC ne pouvait donc invoquer la prétendue présentation erronée des faits par les contribuables pour établir une nouvelle cotisation après l'expiration de la période normale prévue à cette fin.

Jim Yager

KPMG LLP, Toronto

ACTUALITÉS FISCALES ÉTRANGÈRES

OCDE

Le 21 décembre 2006, l'OCDE a publié un nouveau rapport sur l'attribution de bénéfices à un ES, incluant de nouvelles versions de la partie I (considérations générales), de la partie II (banques) et de la partie III (commerce mondial). Le rapport vise l'application des principes directeurs en matière de prix de transfert de 1995 dans le contexte de la relation entre un ES et le reste de l'entreprise.

Union européenne

La Commission de l'UE invite les États membres à adopter une approche uniforme à l'allègement au titre de pertes transfrontalières. La disponibilité limitée de cet allègement représente l'un des principaux obstacles à l'activité commerciale, en particulier pour les petites et moyennes entreprises, en plus de réduire la compétitivité sur le marché mondial des sociétés d'États membres de l'EU.

Vivien Morgan

L'Association canadienne d'études fiscales, Toronto

© 2007, 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.