

**Comité mixte sur la fiscalité de  
l'Association du Barreau canadien et de  
l'Institut Canadien des Comptables Agréés**

Association du Barreau canadien  
Bureau 500  
865, avenue Carling  
Ottawa (Ontario) K1S 5S8

L'Institut Canadien des  
Comptables Agréés  
277, rue Wellington Ouest  
Toronto (Ontario) M5V 3H2

Le 20 décembre 2004

Monsieur Brian Ernewein  
Directeur, Division de la législation de l'imposition, Direction de la politique de l'imposition  
Ministère des Finances du Canada  
140, rue O'Connor  
17<sup>e</sup> étage, Tour Est  
Ottawa (Ontario)  
K1A 0G5

**Objet : Questions à prendre en considération – Modifications techniques du 27 février 2004**

Monsieur,

Nous sommes heureux de soumettre à votre attention le mémoire ci-joint pour examen. Notre mémoire met en lumière diverses questions techniques soulevées par des membres de la communauté fiscale relativement au projet de modifications techniques du 27 février 2004 (ci-après «propositions de 2004»).

Nous attirons particulièrement votre attention sur le fait qu'une partie importante du mémoire est consacrée à un commentaire détaillé des modifications proposées aux dispositions sur les engagements de non-concurrence, qui avaient été annoncées initialement dans un communiqué de presse du ministère des Finances le 7 octobre 2003.

Le 6 mai 2003, le Comité mixte sur la fiscalité (ci-après «comité») avait soumis ses commentaires et recommandations relativement aux projets de modifications techniques du 20 décembre 2002 (ci-après «propositions de 2002»). Nous constatons qu'un grand nombre des projets de dispositions contenues dans les propositions de 2002 ont été reprises dans les propositions de 2004 mais qu'elles ne reflètent pas les recommandations du Comité. Nous croyons que nos commentaires antérieurs demeurent valables. Le présent mémoire ne reprend pas ces recommandations, mais nous vous demandons néanmoins de les réévaluer. Nous joignons à la présente le mémoire du 6 mai 2003 pour consultation.

Nous espérons que vous trouverez nos commentaires et nos recommandations utiles et nous serons heureux de vous rencontrer ainsi que vos collègues pour discuter de toute question soulevée dans le présent mémoire ou dans le précédent sur les problèmes techniques du 6 mai 2003.

Veuillez agréer, Monsieur, l'expression de nos salutations distinguées,

The image shows two handwritten signatures in black ink. The signature on the left is 'Paul B. Hickey' and the signature on the right is 'Brian Carr'. Both are written in a cursive, flowing style.

Paul B. Hickey, CA  
Président, Comité sur la fiscalité  
L'Institut Canadien des Comptables Agréés

Brian R. Carr  
Président, section de la fiscalité  
Association du Barreau canadien

# MÉMOIRE DU COMITÉ MIXTE SUR LES MODIFICATIONS TECHNIQUES DU 27 FÉVRIER 2004

## TABLE DES MATIÈRES

<b>A. Engagement de non-concurrence.....</b>	<b>1</b>
A.1 La nouvelle définition de «engagement de non-concurrence» a besoin d'être modifiée.....	2
A.2 Non-application de l'article 42 .....	4
A.3 Les modifications proposées imposeront plus d'une partie à l'engagement de non-concurrence .....	4
A.4 La vente d'actifs est pénalisée en vertu des modifications proposées .....	6
A.5 Exceptions à la règle sur l'inclusion du revenu.....	7
A.6 Le choix conjoint .....	9
A.7 Mention de «somme» dans les modifications proposées .....	11
A.8 Somme reçue au titre d'un engagement de non-concurrence qui peut être considérée comme un produit de disposition réputé d'un bien .....	12
A.9 Des précisions sur le montant reçu ou à recevoir à titre de produit de disposition réputé .....	14
A.10 Obligations de déduction à la source sur le paiement au titre d'un engagement de non-concurrence .....	15
A.11 La disponibilité de la déduction proposée pour créance irrécouvrable devrait être élargie .....	16
A.12 Sommes assujetties à la retenue d'im□t.....	17
<b>B. Fiducies et régimes de report du revenu .....</b>	<b>20</b>
B.1 Modification de la définition de fiducie testamentaire .....	20
B.2 Bénéficiaire déterminé de prestations de type FERR d'un régime de pensions agréé .....	23
<b>C. Réorganisations de sociétés.....</b>	<b>24</b>
C.1 Report des gains en capital .....	24
C.2 Dividende présumé résultant d'une «opération extraordinaire» .....	25
C.3 Définition de «disposition».....	28
C.4 Acquisition du contrôle d'une société.....	29

## TABLE DES MATIÈRES

<b>D. Bien étranger</b> .....	<b>30</b>
<i>D.1 Définition de «bien étranger»</i> .....	30
<b>E. Don de bienfaisance et contribution politique</b> .....	<b>31</b>
<i>E.1 Détermination du «montant de l'avantage» au titre d'un don aux fins         du partage du montant reçu</i> .....	32
<i>E.2 Partage du montant reçu</i> .....	33
<i>E.3 Juste valeur marchande réputée</i> .....	33
<b>F. Caisses de crédit</b> .....	<b>34</b>
<i>F.1 Caisse de crédit réputée être une SPCC pour bénéficiaire de déductions précises</i> .....	34

## A. Engagement de non-concurrence

### Généralités

Les modifications proposées aux articles 6, 12, 56, 60, 68 et 212 ainsi que le projet d'introduction du nouvel article 56.4 de la Loi contenus dans le projet de modifications techniques du 27 février 2004 (ci-après «propositions de 2004») portent sur le traitement des paiements au titre d'un engagement de non-concurrence. Ces modifications s'ajoutent au communiqué de presse et au document d'information du 7 octobre 2003 (ci-après «date du communiqué de presse»). Selon le communiqué de presse, les modifications proposées font suite au jugement de la Cour d'appel fédérale dans *Manrell c. Sa Majesté la Reine* 2003 DTC 5225. À plusieurs égards importants, les modifications contenues dans les propositions de 2004 sont sensiblement plus larges que ce que l'on a pu lire dans le communiqué de presse et le document d'information, puisqu'elles comprennent des modifications qui n'avaient pas été mentionnées dans ces documents.

En termes généraux, le communiqué de presse et le document d'information indiquaient que, sous réserve de droits acquis limités applicables aux ententes existantes, à compter de la date du communiqué de presse, la somme à recevoir au titre d'un engagement de non-concurrence serait traitée comme un revenu ordinaire, sauf si elle se rapporte au transfert de l'achalandage lors de la vente d'une entreprise ou à la somme que la personne qui prend l'engagement de non-concurrence aurait reçue sous la forme d'un produit de disposition plus élevé d'actions ou d'une participation dans une société de personnes si l'engagement en question avait été accordé sans contrepartie. Le communiqué de presse et le document d'information

laissaient donc voir une intention de la part de l'ARC de revenir plus ou moins à son interprétation de la Loi avant l'arrêt *Manrell*, telle qu'elle est énoncée dans les commentaires des *Bulletins d'interprétation IT-143R3* et *IT-330R*, et ailleurs.

Nos principales préoccupations en ce qui a trait aux propositions de 2004 relatives aux engagements de non-concurrence s'articulent comme suit :

**A.1 La nouvelle définition de «engagement de non-concurrence» a besoin d'être modifiée**  
(*par. 56.4(1)*)

Selon la définition proposée du terme au paragraphe 56.4(1), l'«engagement de non-concurrence» s'entend d'un accord, d'une promesse ou d'une renonciation à un avantage ou à un droit qui est conclu, fait ou consenti par un contribuable (sauf un accord ou une promesse visant la disposition de ses biens) qui influe de quelque manière que ce soit sur l'acquisition ou la fourniture de biens ou de services par le contribuable ou par un autre contribuable avec lequel il a un lien de dépendance.

Nous croyons que cette définition est trop large et qu'elle pourrait s'appliquer à une vaste gamme de contrats commerciaux. De plus, la portée de l'exception prévue entre parenthèses pour tenir compte des accords ou promesses autres que ceux qui visent la disposition des biens du contribuable est trop restrictive. Par exemple, selon le libellé actuel de la définition, les paiements effectués en vertu de contrats d'achat ferme, les paiements au titre d'accords de distribution exclusive ou de franchise, les commissions pour recommandation ou autres éléments semblables pourraient être couverts par la définition et être considérés comme des engagements de non-concurrence. Le revenu au titre de tous ces éléments serait imposable en vertu de l'article 9 (ou peut-être d'une disposition connexe, comme l'alinéa 12(1)a)), les

déductions au titre des dépenses pertinentes étant admises conformément à la Loi. On ne laisse pas entendre que les modifications proposées sont destinées à modifier l'application de la Loi à de telles opérations, mais ce pourrait être le cas.

Si l'accord qui serait autrement inclus dans le revenu en vertu de l'article 9 est dorénavant inclus dans le revenu en vertu du paragraphe 56.4(2), la date de constatation du revenu pourrait donc être modifiée. Si l'accord qui serait autrement inclus dans le revenu en vertu de l'article 9 doit dorénavant être inclus dans le revenu en vertu du paragraphe 56.4(2), on devrait alors préciser que si la somme en question constitue autrement un revenu d'entreprise ou de bien, les modifications proposées n'influent pas sur le caractère de ce revenu.

*Recommandation :*

Nous recommandons que la définition du terme «engagement de non-concurrence» soit révisée de façon à préciser exactement quels types d'accord sont inclus et lesquels sont exclus. Nous recommandons également que les propositions ne s'appliquent pas aux sommes qui doivent autrement être incluses dans le calcul du revenu aux fins de la Loi. La meilleure façon d'obtenir ce résultat consisterait à limiter l'application des modifications proposées aux sommes qui ne sont pas déjà incluses dans le revenu.

S'il est décidé que les sommes qui seraient autrement incluses dans le revenu en vertu de l'article 9 doivent dorénavant être incluses dans le revenu en vertu du paragraphe 56.4(2), il devrait alors être précisé que le caractère du revenu à titre de revenu d'entreprise ou de bien n'a pas changé.

## **A.2 Non-application de l'article 42** *(par. 56.4(5))*

Le paragraphe 56.4(5) proposé prévoit que l'article 42 ne s'appliquera pas à la somme reçue ou à recevoir en contrepartie d'un engagement de non-concurrence. Bien que cette façon de voir semble correspondre à la perspective générale retenue dans les modifications proposées, nous estimons que l'application de l'article 42 en priorité sur les modifications proposées serait compatible avec l'objet des modifications proposées, à savoir imposer des sommes qui ne seraient autrement pas imposables en vertu des dispositions actuelles de la Loi.

*Recommandation :*

Le paragraphe 56.4(5) proposé n'est pas nécessaire si les modifications proposées ne s'appliquent qu'aux sommes qui n'ont pas à être autrement incluses dans le revenu en vertu de la Loi, et il ne devrait donc pas faire partie des modifications proposées.

## **A.3 Les modifications proposées imposeront plus d'une partie à l'engagement de non-concurrence** *(par. 56.4(2))*

La règle proposée imposera la personne qui prend l'engagement de non-concurrence, même si c'est une autre personne qui reçoit la somme payée à cet égard. Si le vendeur fait partie d'un groupe de sociétés, l'engagement de non-concurrence ne se rapporte pas nécessairement à un individu ou à un groupe d'individus en particulier. Plutôt, le vendeur s'engage peut-être à ce que le groupe de sociétés dont il fait partie ne fasse pas concurrence à l'acheteur. Il ne fait aucun doute que le vendeur lui-même est partie à l'engagement, mais la portée de l'engagement peut s'étendre à tous les



membres actuels et futurs du groupe et, vraisemblablement, si un membre du groupe était exclu, essentiellement l'engagement ne serait plus pertinent.

La détermination des entités qui seraient imposées en vertu du paragraphe 56.4(2) proposé, et dans quelle mesure, semble loin d'être claire. Dans les circonstances appropriées, des dispositions comme le paragraphe 56(2) de la Loi pourraient être invoquées pour justifier l'imposition du «véritable» bénéficiaire. Dans ce contexte, on note que si une somme au titre d'un engagement de non-concurrence était incluse dans le revenu du bénéficiaire en vertu de l'article 9, elle pourrait également être incluse dans le revenu d'un autre contribuable en vertu du paragraphe 56.4(2) proposé. Il semble donc que les modifications proposées ne limitent pas la double imposition dans ces circonstances.

De plus, si un contribuable inclut dans son revenu une somme reçue (ou réputée avoir été reçue) par un contribuable avec lequel il a un lien de dépendance, dans de nombreux cas, d'autres coûts fiscaux seront associés au transfert de la somme en argent effectivement reçue dans le cadre de l'opération, qui passera du bénéficiaire à la personne qui paiera l'impôt (comme dans le cas d'un dividende versé par la société à son actionnaire), ce qui représente une forme de double imposition.

*Recommandation :*

Nous recommandons que la modification proposée soit révisée de façon à préciser qu'une somme reçue au titre d'un engagement de non-concurrence doit être incluse dans le revenu du/des bénéficiaire(s) du paiement et non dans le revenu de la

personne qui prend l'engagement en vertu du paragraphe 56.4(2) ou de tout autre article.

#### **A.4 La vente d'actifs est pénalisée en vertu des modifications proposées** *(par. 56.4(2))*

Il semble que les modifications proposées pénalisent les opérations de vente effectuées sous la forme de vente d'actifs. Si, dans le cadre d'une vente d'actions, le vendeur reçoit une somme au titre d'un engagement de non-concurrence, les règles proposées ont une portée suffisamment large pour que la totalité ou une partie de la somme en question soit imposée à titre de gain en capital. Cependant, si la même personne (c.-à-d., l'actionnaire) reçoit une somme au titre d'un engagement de non-concurrence dans le cadre d'une vente d'actifs par sa société, la somme en question est considérée comme un revenu ordinaire. Manifestement, ce résultat est désavantageux si la personne qui reçoit la somme est également l'actionnaire unique du vendeur.

Si, dans le cadre de la vente d'actifs, la somme avait été reçue par la société vendeuse et avait été imposable entre ses mains, on suppose qu'elle aurait été incluse dans le revenu de la société à titre d'immobilisation admissible et imposée à un taux favorable. Le coût fiscal associé à l'attribution du paiement à l'actionnaire sous la forme d'une combinaison de dividende ordinaire et de dividende en capital se traduirait par une obligation fiscale globale sensiblement moindre que l'impôt qui s'appliquerait si la somme en question était incluse en totalité dans le revenu de l'actionnaire à titre de revenu ordinaire.

*Recommandation :*

Nous ne voyons aucune raison à caractère politique qui justifie que l'on favorise ainsi la vente d'actions au détriment de la vente d'actifs et nous suggérons que l'on évalue la possibilité de reconnaître cette situation d'une manière semblable à ce qui est prévu dans les règles de l'alinéa 56.4(3)c) proposé.

**A.5 Exceptions à la règle sur l'inclusion du revenu**  
*(par. 56.4(3))*

Le paragraphe 56.4(3) proposé décrit les circonstances dans lesquelles le paragraphe 56.4(2) proposé ne s'applique pas de façon à entraîner l'inclusion dans le revenu des sommes reçues ou à recevoir au titre d'un engagement de non-concurrence. À notre avis, un certain nombre de changements devront être apportés à cette disposition pour que les propositions puissent s'appliquer de façon adéquate.

Tandis que l'alinéa 56.4(3)a) proposé exclut de l'application du paragraphe 56.4(2) proposé les sommes incluses dans le revenu en vertu des articles 5 ou 6 de la Loi, aucune disposition semblable ne soustrait à l'application des modifications proposées les sommes déjà incluses dans le revenu en vertu de l'article 9 de la Loi ou autrement.

Comme on l'a déjà indiqué, le paragraphe 56.4(2) proposé prévoit l'inclusion dans le revenu du contribuable des sommes qui ont été reçues par lui ou par une autre personne. Cependant, l'allégement prévu au paragraphe 56.4(3) proposé n'est disponible qu'à l'égard de «la somme reçue ou à recevoir par un contribuable au cours d'une année d'imposition au titre d'un engagement de non-concurrence qu'il a

pris...». Si le contribuable inclut dans son revenu, en vertu du paragraphe 56.4(2) proposé, une somme reçue par une partie avec laquelle il a un lien de dépendance, il semble donc qu'aucun allégement ne soit disponible en vertu du paragraphe 56.4(3) proposé.

L'alinéa 56.4(3)c) proposé prévoit que la somme qui se rapporte à la disposition d'une «participation admissible» a droit au traitement à titre de gain en capital. Le terme «participation admissible», défini au paragraphe 56.4(1) proposé, s'entend d'une participation dans une société de personnes ou d'une action du capital-actions d'une société si, dans chaque cas, l'entité «exploite une entreprise». Cette obligation pour l'entité d'exploiter une entreprise risque de causer des problèmes pour de nombreux contribuables. Par exemple, cette exigence entraînerait le refus du traitement à titre de gain en capital du produit tiré de la vente d'actions ou d'une participation dans une société de personnes si l'entreprise en question est exploitée par une filiale de la société ou par la société de personnes. Selon l'alinéa 56.4(3)c) proposé, il faut que la somme en question «se rapporte directement» à la disposition des actions ou de la participation. Cette exigence devrait être suffisante puisque le contribuable devra établir que le paiement se rapporte à la vente d'actions ou d'une participation.

À propos des alinéas 56.4(3)b) et c) proposés, un contribuable pourrait être tenu d'inclure dans son revenu une somme reçue par une autre personne, somme qui, si elle était reçue par le contribuable, ouvrirait droit à l'application de ces dispositions. On ne sait pas très bien pourquoi, dans ces circonstances, le traitement à titre de gain en capital ou d'immobilisation admissible ne devrait pas être disponible.

*Recommandation :*

Nous recommandons que le paragraphe 56.4(3) soit modifié pour tenir compte des préoccupations décrites ci-dessus.

**A.6 Le choix conjoint**  
(*al. 56.4(3)b) et al. 56.4(3)c)*)

L'obligation de produire un choix conjoint relativement aux alinéas 56.4(3)b) et c) soulève un certain nombre de préoccupations. Le choix est applicable aux paiements reçus après la date du communiqué de presse. Cependant, comme il était clairement indiqué dans le document d'information, les sommes décrites à l'alinéa 56.4(3)c) proposé seraient assimilées à un produit de disposition, ce qui laissait supposer que les sommes décrites à l'alinéa 56.4(3)b) proposé seraient considérées comme des immobilisations admissibles. Il n'était pas fait mention de l'obligation de faire un choix conjoint pour bénéficier de ce traitement. Le contribuable qui a conclu une opération comportant le versement d'une somme de cette nature à titre d'engagement de non-concurrence après la date du communiqué de presse se sera conformé à ces règles, et il ne sera peut-être pas en mesure de faire un choix conjoint avec l'acheteur pour la vente maintenant conclue. Aussi, les conséquences fiscales pour un tel contribuable pourraient-elles différer sensiblement de celles qui sont décrites dans le communiqué de presse et le document d'information. Il ne fait aucun doute que, même si le choix conjoint doit être maintenu, par souci d'équité, il ne devrait pas être obligatoire pour les opérations conclues durant cette période intermédiaire.

La nécessité du choix, dans le cadre de l'une ou l'autre de ces dispositions, n'est pas claire. Si l'alinéa 56.4(3)b) s'applique, le paiement en question serait assujéti à

l'in en vertu du droit actuel et il pourrait simplement être exclu de l'application de ces règles. Dans la plupart des cas, on suppose que la somme en question aura droit à un traitement symétrique en vertu de la Loi, mais si cela ne se produisait pas, l'alinéa 56.4(4)b) pourrait s'appliquer et ouvrir droit à un tel traitement.

On ne sait pas très bien pourquoi le traitement décrit à l'alinéa 56.4(3)c) ne devrait pas s'appliquer, dans toutes les circonstances, aux sommes reçues qui y sont décrites, ce qui serait compatible avec la pratique administrative passée de l'ARC. Au minimum, le fait que le traitement à titre de gain en capital prévu à l'alinéa 56.4(3)c) proposé constitue le traitement par défaut plutôt qu'un traitement facultatif serait compatible avec une saine politique fiscale.

L'obligation pour le choix d'être produit par les deux contribuables sur leur déclaration de revenus est assez inhabituelle, elle expose les vendeurs à un risque de non-conformité sur lequel ils n'ont pas de contrôle et, en pratique, elle semble ajouter bien peu au suivi de l'application de cet article. Si l'une des parties n'était pas tenue de produire une déclaration de revenus au Canada pour l'année en question, il semble que le respect de ces exigences deviendrait impossible. Si le choix est obligatoire, d'autres mécanismes seraient plus appropriés pour assurer une application équitable de ces dispositions.

On ne voit pas bien comment un choix en vertu des alinéas 56.4(3)b) ou c) proposés pourrait être fait dans le contexte d'une nouvelle cotisation d'un contribuable découlant des modifications proposées à l'article 68 au motif que les sommes déclarées à titre de produit de disposition d'actions ou d'autres éléments d'actif ont été reçues au titre d'un engagement de non-concurrence. Même si ce problème ne se

posera pas si, comme il est recommandé, les modifications proposées à l'article 68 ne sont pas apportées, une nouvelle cotisation pourrait soulever des difficultés semblables qui seraient susceptibles d'entraîner des problèmes de cette nature.

Il semblerait également nécessaire d'inclure dans la définition de «produit de disposition» de l'article 54 les sommes dont il est fait mention au sous-alinéa 56.4(3)c)(iv) proposé.

*Recommandation :*

Nous recommandons que des modifications soient apportées à l'obligation de faire un choix conjoint et à d'autres aspects mentionnés ci-dessus dans les alinéas 56.4(3)b) et c) proposés pour tenir compte des préoccupations décrites ci-dessus.

**A.7 Mention de «somme» dans les modifications proposées**  
*(par. 56.4(3) et par. 56.4(4))*

Le libellé de chacun des paragraphes 56.4(3) et (4) proposés fait mention d'une «somme» mais non d'une partie d'une somme. Cela pourrait laisser entendre que, par exemple, si la somme du paiement reçu par un actionnaire au titre d'un engagement de non-concurrence dans le cadre de la vente d'actions dépasse la somme déterminée en vertu de la formule  $A - B$  de l'alinéa 56.4(3)c) proposé, aucune partie du paiement ne sera admissible au traitement préférentiel qui y est prévu. Si on se fie aux exemples, ce n'est sûrement pas le résultat visé.

*Recommandation :*

Nous suggérons que le libellé de ces paragraphes proposés soit modifié de façon à préciser que le paragraphe 56.4(3) proposé peut s'appliquer à une partie d'une somme et que le paragraphe 56.4(4) proposé s'appliquera à cette même partie. (Il pourrait aussi être nécessaire d'apporter des modifications corrélatives au paragraphe 56.4(2) proposé.)

**A.8 Somme reçue au titre d'un engagement de non-concurrence qui peut être considérée comme un produit de disposition réputé d'un bien**  
*(art. 68)*

Les modifications proposées à l'article 68 de la Loi soulèvent un certain nombre de questions très importantes. Tel qu'il est indiqué dans le communiqué de presse et le document d'information, les engagements de non-concurrence sont courants dans le cadre de la vente d'une entreprise ou d'une société sans qu'une contrepartie distincte soit versée à cet égard. Même s'il sait que l'engagement de non-concurrence aura une importance minime en pratique, l'acheteur voit souvent l'obtention de celle-ci comme une bonne pratique commerciale lorsqu'il conclut l'opération. L'évaluation d'un engagement de non-concurrence représente habituellement une fiction puisqu'à toutes fins pratiques, le prix de vente d'une entreprise ne se négocie pas sans un tel engagement. De plus, les modifications proposées à l'article 68 entraîneraient une grande incertitude en ce qui a trait aux opérations courantes d'achat et de vente et elles risquent de désavantager les acheteurs canadiens qui concluent des opérations internationales. De plus, elles ne sont pas nécessaires pour tenir compte de l'arrêt *Manrell*.



La possibilité que, par l'effet de l'article 68 proposé, il y ait détermination d'un produit de disposition au titre d'un engagement de non-concurrence alors que ce produit n'existe pas en réalité engendre une multitude de difficultés, dans les cas où le traitement de l'opération sur lequel les parties se sont entendues est compatible avec une pratique de longue date et qu'il entraînera l'inclusion de la somme en question dans le produit de disposition aux fins de la Loi. En pratique, s'il y a un seul vendeur et divers contribuables potentiels avec lien de dépendance qui prennent un engagement de non-concurrence, la répartition de la somme entre le produit de disposition des actions et le produit de l'engagement de non-concurrence et entre le vendeur et les diverses parties avec lien de dépendance en vertu de cet article sera entièrement hypothétique, ce qui rend impossible une déclaration exacte du revenu.

Bien que cela ne soit pas clair, il semble probable que cet article s'appliquera aux fins de l'alinéa 212(1)i) proposé. Si tel est le cas, dans une opération avec des non-résidents, il sera pour ainsi dire impossible de se conformer à l'alinéa 212(1)i) proposé puisque la somme de tout paiement réputé sera purement hypothétique. La règle pourrait avoir pour effet d'entraîner la levée d'une retenue d'impôt si le vendeur et l'acheteur sont tous deux des résidents du Canada du simple fait que le groupe vendeur compte des personnes non résidentes qui pourraient être réputées avoir reçu une somme au titre d'un engagement de non-concurrence. En pratique, il n'existe aucun moyen pour les parties à une telle opération de répartir le risque et, chose certaine, un vendeur n'acceptera pas d'assumer ce risque additionnel, s'il peut l'éviter en concluant la vente avec un acheteur étranger. (Ainsi, dans le cas de la vente d'une société établie aux É.-U., un acheteur canadien sera désavantagé par rapport aux autres acheteurs à cause du risque fiscal associé à cette disposition.)

*Recommandation :*

Pour les raisons décrites ci-dessus, nous recommandons de ne pas donner suite aux modifications proposées à l'article 68 de la Loi, et nous recommandons que l'article 56.4 proposé s'applique aux paiements dont on précise qu'ils visent des éléments couverts par la définition d'un «engagement de non-concurrence». Nous recommandons que l'article 56.4 proposé ne s'applique qu'aux sommes dont les parties conviennent qu'elles représentent des paiements au titre d'engagements de non-concurrence.

Cette solution aurait pour effet d'annuler l'arrêt *Manrell*, elle serait compatible avec la pratique courante de longue date en vigueur au Canada et elle permettrait d'éviter de provoquer une grande incertitude quant à l'application de la Loi à de simples opérations d'achat et de vente alors qu'une telle incertitude n'a jamais existé.

**A.9 Des précisions sur le montant reçu ou à recevoir à titre de produit de disposition réputé**  
*(art. 68)*

Les modifications proposées à l'article 68 soulèvent également un certain nombre de questions d'interprétation. L'article fait mention du montant «reçu ou à recevoir d'une personne», sans toutefois indiquer par qui il est reçu ou à recevoir. Il fait mention d'un engagement de non-concurrence pris par «un contribuable», de la somme reçue par «le contribuable» et d'une somme qui est réputée payée ou payable «par la personne envers qui l'engagement a été pris». Le bénéficiaire non nommé de la somme doit-il être le «contribuable» qui prend l'engagement? Le «contribuable» dont il est fait mention au début est-il le même «contribuable» qui est mentionné à l'alinéa 68c) proposé? (On présume que oui.) Le paiement effectué (ainsi que le

montant reçu) est-il qualifié de nouveau comme paiement au titre d'un engagement de non-concurrence? Pourquoi le paiement est-il réputé avoir été fait par la personne envers qui l'engagement est pris plutôt que par la personne qui prend l'engagement? Comment régler les problèmes de retenue d'impôt si ces deux personnes ne sont pas la même personne?

*Recommandation :*

Nous recommandons que des précisions soient apportées aux modifications proposées à l'article 68 pour tenir compte des préoccupations décrites ci-dessus.

**A.10 Obligations de déduction à la source sur le paiement au titre d'un engagement de non-concurrence**  
*(par. 6(3.1))*

Le paragraphe 6(3.1) proposé prévoit que, dans certaines circonstances, un employé sera tenu d'inclure dans son revenu d'emploi toute somme à recevoir à la fin d'une année d'imposition au titre d'un engagement de non-concurrence.

On ne voit pas bien comment les dispositions du paragraphe 6(3.1) proposé interagiront avec les obligations de déduction à la source du payeur. Le paragraphe 153(1) impose une telle obligation à la personne qui verse un traitement, un salaire ou autre rémunération.

Selon le paragraphe 6(3.1) proposé, une somme est réputée avoir été reçue, mais il ressort qu'aucune personne n'est réputée l'avoir payée au moment de la réception. Si la personne qui reçoit la somme entretient une relation d'emploi continue avec le payeur, la somme sera-t-elle prise en compte dans la détermination des déductions à

la source effectuées sur les autres traitements et salaires? Dans la situation beaucoup plus probable où la personne qui reçoit la somme n'entretient pas une telle relation continue avec le payeur, il n'y aura aucun paiement sur lequel effectuer les déductions à la source.

Le payeur sera-t-il tenu d'effectuer des déductions à la source si le paiement qui a été inclus dans le revenu en vertu du paragraphe 6(3.1) proposé est versé, en réalité, dans une période future? Évidemment, la réponse à cette question devrait être que les déductions n'auront pas à être effectuées plus tard, mais ce traitement n'est pas clair, si on se fie à la définition de «traitement ou salaire» du paragraphe 248(1) de la Loi.

*Recommandation :*

Nous recommandons que le paragraphe 6(3.1) proposé soit modifié pour préciser les obligations du payeur en matière de déductions à la source.

**A.11 La disponibilité de la déduction proposée pour créance irrécouvrable devrait être élargie**  
*(al. 60f)*

L'alinéa 60f) proposé prévoit une déduction pour créance irrécouvrable due à un contribuable relativement à une somme qu'il a incluse dans le calcul de son revenu en vertu des paragraphes 56.4(2) ou 6(3.1) proposés. Selon le libellé actuellement proposé, le paragraphe 56.4(2) pourrait entraîner l'inclusion d'une somme dans le revenu d'une personne autre que celle qui reçoit le paiement.

*Recommandation :*

Si les règles demeurent inchangées et qu'une personne peut être imposée sur une somme reçue par un autre contribuable (ce qui est contraire à notre recommandation en A.3 ci-dessus), nous recommandons que l'alinéa 60f) proposé soit modifié de façon à prévoir que la personne qui subit les conséquences de l'inclusion d'une somme dans son revenu devrait être admissible à la déduction pour créance irrécouvrable dans tous les cas où le paragraphe 56.4(2) proposé aurait pu trouver application. Il pourrait être nécessaire d'apporter une modification corrélative à l'alinéa 56(1)m) proposé qui porte sur l'inclusion des sommes reçues au titre de créances irrécouvrables.

**A.12 Sommes assujetties à la retenue d'impôt**  
(*al. 212(1)i)*)

Selon une interprétation récente de l'ARC, les paiements au titre d'un engagement de non-concurrence sont assujettis aux obligations de retenue en vertu de l'alinéa 212(1)d) de la Loi (document n<sup>o</sup> 2003-0044351E5 de l'ARC). À la lumière de l'arrêt *Manrell*, cette interprétation pourrait être contestée avec succès.

À l'heure actuelle, si un non-résident qui reçoit un paiement d'un résident du Canada est un résident d'un pays avec lequel le Canada a conclu une convention fiscale, il faut déterminer si le paiement en question est assujetti à la retenue d'impôt. La définition de «redevances» dans certaines des conventions fiscales du Canada exclut parfois des paiements qui seraient autrement imposés en vertu de l'alinéa 212(1)d). De plus, les sommes tirées de l'exploitation d'une entreprise par le non-résident pourraient constituer un bénéfice qui ne serait donc pas assujetti à l'impôt en vertu de la convention.

Par conséquent, on devrait préciser que même si le paiement au titre d'un engagement de non-concurrence est imposé en vertu de la sous-section de la Loi, la somme constitue un «bénéfice» aux fins des conventions fiscales du Canada, de sorte que l'actuel régime de retenue d'impôt continuera de s'appliquer à un tel paiement. Cette précision n'aura pas d'incidence dans des cas comme celui de *Manrell*, où les sommes en cause ne constituent pas un bénéfice.

Comme i) il n'est généralement pas reconnu que le paiement au titre d'un engagement de non-concurrence est assujéti à la retenue en vertu de la loi actuelle, ii) que, même si tel était le cas, l'assiette de la retenue et, partant, le fondement de l'application de la Loi et des conventions pertinentes a changé, et iii) que nulle mention n'en est faite dans le communiqué de presse ou le document d'information, l'instauration de cette disposition avec prise d'effet à compter de la date du communiqué de presse pourrait entraîner une imposition rétroactive. Si l'ARC a raison de dire que l'alinéa 212(1)d) de la Loi s'applique actuellement aux paiements au titre d'un engagement de non-concurrence, elle pourra les imposer en vertu de cette disposition. Sinon, les paiements ne seront pas assujéti à la retenue d'impôt. Aussi, l'instauration de l'alinéa 212(1)i) proposé avec prise d'effet à compter de la date du communiqué de presse est soit inutile, soit l'équivalent d'une imposition rétroactive. Selon nous, aucun besoin urgent ne justifie cette mesure dans les circonstances, et comme la proposition représente un changement important dans la Loi, elle ne devrait prendre effet qu'à compter de la date de publication.

Tel qu'il est indiqué en A.9 ci-dessus, l'application possible de l'article 68 proposé dans le contexte de la retenue d'impôt pourrait causer des difficultés.

L'alinéa 212(1)i) proposé pourrait s'appliquer à des sommes payables par un contribuable canadien et qui se rapportent à des activités commerciales à l'étranger, et à la concurrence sur des marchés étrangers. On ne sait pas très bien si cela est voulu, et cela pourrait avoir des conséquences négatives pour les contribuables canadiens qui concluent des opérations à l'étranger.

Les modifications proposées au paragraphe 212(13) de la Loi pourraient causer des difficultés si le contrat ne prévoit aucune distinction entre les paiements au titre du Canada et les paiements au titre d'autres régions, ce qui peut être le cas des contrats existants puisqu'il n'y aurait autrement aucune nécessité d'envisager une telle règle au moment de la conclusion du contrat. La définition élargie d'un «engagement de non-concurrence» pourrait entraîner l'application de cette disposition dans des situations autres que celle de *Manrell* si cette application n'est pas limitée aux sommes non imposables par ailleurs en vertu de la Loi et dont on convient qu'elles constituent des paiements au titre d'un engagement de non-concurrence.

*Recommandation :*

L'alinéa 212(1)i) proposé représente un changement important dans l'imposition des paiements transfrontaliers qui n'a été annoncé ni dans le communiqué de presse ni dans le document d'information. Il est recommandé de procéder à un examen complet des questions dont il est fait mention ci-dessus. Si cet alinéa doit être adopté, il ne devrait pas prendre effet avant la date de publication.

## **B. Fiducies et régimes de report du revenu**

### **B.1 Modification de la définition de fiducie testamentaire** *(par. 108(1))*

Les modifications proposées à la définition de «fiducie testamentaire» au paragraphe 108(1) auront pour effet d'exclure de cette définition la fiducie qui contracte une dette ou une autre obligation de payer un montant à un bénéficiaire ou à une personne avec laquelle un bénéficiaire a un lien de dépendance (appelée «la partie déterminée»). Certaines dettes et obligations sont ignorées à cette fin — en particulier, la somme due par une fiducie qui découle d'un paiement effectué par une partie déterminée pour la fiducie ou pour son compte. Cependant, il doit être raisonnable de conclure que la partie déterminée aurait été disposée à faire le paiement si elle n'avait pas eu de lien de dépendance avec la fiducie et, en échange du paiement, la fiducie doit transférer un bien à la partie déterminée dans les 12 mois suivant le paiement par celle-ci (la disposition prévoit que le ministre peut prolonger ce délai).

Nous craignons que, dans de nombreux cas, on ne saura pas toujours si le critère de l'absence de lien de dépendance est satisfait ou carrément insatisfait. Par exemple, si un bénéficiaire ou un liquidateur paie les frais funéraires personnellement, le montant à être versé par la succession n'inclura pas l'intérêt et il ne sera pas garanti. Il est peu probable que, dans ces conditions, une personne sans lien de dépendance serait prête à payer les frais funéraires.



Nous notons que le paiement n'a pas à être remboursé en totalité dans les 12 mois. Il semble donc qu'un paiement de 1 \$ fait par la succession dans le délai de 12 mois soit conforme aux exigences.

La perte du statut de fiducie testamentaire entraîne, pour la succession, la perte de la possibilité de se prévaloir des taux d'impôt marginaux moins élevés. La perte du statut de fiducie testamentaire pourrait aussi avoir des conséquences non négligeables pour la succession d'au moins une autre façon. En effet, une fiducie testamentaire «altérée» ne pourrait pas avoir une fin d'année d'imposition qui ne coïncide pas avec le 31 décembre en vertu de l'alinéa 104(23)a), ce qui pourrait empêcher la succession de réaliser des pertes en capital et de les reporter rétrospectivement dans la dernière déclaration de revenus de la personne décédée en vertu du paragraphe 164(6).

Voici un exemple. Un particulier décède le 15 décembre 2004. C'est son enfant qui paie les frais funéraires le 18 décembre 2004 d'une manière qui n'est pas conforme à la division d)(iii)(C). Comme la première année d'imposition de la succession se terminerait le 31 décembre 2004, il est peu probable que la succession aura eu le temps nécessaire pour réaliser les pertes en capital qu'elle aurait voulu reporter rétrospectivement dans la dernière déclaration de revenus du particulier décédé. Si la succession rembourse les frais funéraires à l'enfant, nous prétendons qu'il n'est pas approprié que la succession perde ainsi son droit de se prévaloir du paragraphe 164(6) simplement parce que l'enfant a avancé les fonds nécessaires au paiement des frais funéraires et autres frais semblables. Il y a lieu de noter que, dans certains cas, ces types de frais doivent être payés par les bénéficiaires (ou d'autres personnes) parce que le liquidateur n'a pas toujours le temps d'obtenir l'homologation nécessaire.

*Recommandation :*

Nous recommandons l'élimination du critère de l'absence d'un lien de dépendance, qui ne convient pas aux situations où des paiements seront effectués pour le compte d'une succession. Si le ministère des Finances craint que cela puisse ouvrir des possibilités de verser des sommes d'argent à une fiducie testamentaire, il pourrait resserrer l'exigence relative au paiement de façon à prévoir que le montant doit être remboursé en totalité à l'intérieur du délai prévu.

Il y aura parfois des situations où une fiducie n'est pas en mesure d'effectuer un remboursement dans les 12 mois. Nous recommandons que la période soit de 12 mois ou, si elle est plus longue, qu'elle corresponde au délai le plus court à l'intérieur duquel on peut raisonnablement s'attendre à ce que la fiducie effectue le remboursement (compte tenu de la disposition qui prévoit que le ministre peut prolonger ce délai, comme dans la division d)(iii)(B) proposée de la définition).

Par ailleurs, à la lumière des craintes soulevées ci-dessus relativement aux frais funéraires et autres frais semblables, nous recommandons que la division d)(iii)(C) soit modifiée pour se lire comme suit «sauf dans le cas de la première année d'imposition d'une succession, il est raisonnable ...». Le fait de lier l'exception prévue à la division d)(iii)(C) à la première année d'imposition de la succession est également compatible avec la notion de «première année d'imposition de la succession» qui semble être envisagée dans d'autres dispositions de la Loi comme les paragraphes 164(6) et 164(6.1) et le sous-alinéa 112(3.2)a)(iii).

**B.2 Bénéficiaire déterminé de prestations de type FERR d'un régime de pensions agréé**  
(Règl. 8506(7))

Pour que la prestation de type FERR continue d'être versée à l'époux ou au conjoint de fait survivant d'un participant à un RPA, l'alinéa 8506(7)c) proposé du Règlement exige que le participant désigne le particulier comme le «bénéficiaire déterminé du participant». De plus, la désignation doit être faite pour des années précises. Il semble que l'expression «bénéficiaire déterminé» doive être utilisée dans la désignation, et que la désignation prévoie expressément les années précises sur lesquelles elle porte.

Nous craignons que le non-respect de ces formalités puisse rendre la désignation sans effet aux fins du paragraphe 8506(7), même si l'intention du participant ne laisse aucun doute. De plus, nous constatons que bien que l'expression «bénéficiaire déterminé» soit définie par rapport à des années précises, elle est utilisée à l'alinéa 8506(1)e.1) proposé sans qu'il y soit fait mention de quelque année que ce soit.

*Recommandation :*

Nous recommandons que le paragraphe 8506(7) du Règlement soit révisé de façon à s'appliquer en fonction de la teneur de la désignation faite par un participant au régime et non de sa forme. Un bénéficiaire serait un «bénéficiaire déterminé» s'il est l'époux ou le conjoint de fait du participant et que le participant a demandé que des paiements périodiques soient effectués au bénéficiaire après le décès du participant.

Il semble que la seule justification de l'obligation d'effectuer une désignation des années pour lesquelles un bénéficiaire est un bénéficiaire déterminé vient du fait qu'elle établit si, lors du calcul du montant minimum pour l'année suivant le décès

du participant, on doit utiliser l'âge du participant ou du bénéficiaire. Une autre solution consisterait à utiliser l'âge du participant, sauf si celui-ci a précisé que c'est l'âge du bénéficiaire qui doit être utilisé à cette fin (ou vice versa).

## **C. Réorganisations de sociétés**

### **C.1 Report des gains en capital** *(par. 44.1(6) et par. 44.1(7))*

Les paragraphes 44.1(6) et (7), qui contiennent les règles de continuité aux fins du report du gain en capital pour les actions déterminées de petite entreprise, sont modifiés de façon à couvrir les actions reçues en échange d'actions auxquelles les articles 51 ou 86 ou le paragraphe 85.1(1) s'appliquent.

Les propositions de 2004 reflètent les changements apportés au préambule des paragraphes 44.1(6) et (7) que nous avons recommandés dans notre mémoire du 6 mai 2003. Les préambules tiennent maintenant compte d'une disposition par un contribuable à laquelle l'article 51 s'applique. Cependant, l'alinéa 51(1)c) prévoit qu'un échange visé par l'article 51 ne constitue pas une disposition, sauf aux fins du paragraphe 20(21) (une modification en suspens ajouterait un renvoi à l'alinéa 94(2)m) proposé).

*Recommandation :*

Nous recommandons que, pour qu'une disposition en vertu des paragraphes 44.1(6) et (7) comprenne un échange en vertu de l'article 51, l'alinéa 51(1)c) soit modifié de façon à faire mention des paragraphes 44.1(6) et (7), afin d'assurer que la disposition soit une «disposition admissible» aux fins de l'article 44.1 et que le produit de disposition aux fins des paragraphes 44.1(6) et (7) soit égal au prix de base rajusté du bien convertible.

**C.2 Dividende présumé résultant d'une «opération extraordinaire»**  
(*par. 84(4.1)*)

Selon le paragraphe 84(4.1), la somme payée par une société publique au titre d'une réduction de capital versé est considérée comme un dividende, sous réserve de certaines exceptions. Les modifications proposées au paragraphe 84(4.1) ajoutent une nouvelle exception qui s'appliquera à la somme payée au titre d'une réduction de capital versé dans le cas où il est raisonnable de la considérer comme une distribution du produit réalisé à l'occasion d'une opération qui ne s'est pas déroulée dans le cours normal des affaires de la société, et que ce produit provient d'une opération ou d'un événement qui s'est produit au plus 24 mois avant le remboursement du capital versé.

La portée exacte des révisions apportées au paragraphe 84(4.1) n'est pas claire. Plus précisément, la mention de «produit» laisse entendre que seules les distributions en espèces pourront ouvrir droit à cette exemption et non les distributions en nature.

De plus, la mention de «produit» laisse entendre que cette exemption ne devrait s'appliquer que dans le cas d'une disposition de bien, c.-à-d., qui donne lieu à un «produit». Selon nous, il n'y a aucune raison évidente qui explique pourquoi la

présence ou l'absence d'une «disposition» devrait faire en sorte qu'une distribution par une société publique soit réputée constituer ou non un dividende. On devrait plutôt insister sur la question de savoir si le montant distribué se rapporte ou non à un événement qui ne s'est pas déroulé dans le cours normal des activités de l'entreprise.

Par exemple, la société publique («Pubco») peut détenir la totalité des actions d'une filiale («Subco») qui fait l'acquisition de l'entreprise ou des actions d'un concurrent, de sorte que Pubco souhaite transférer la nouvelle Subco élargie à ses actionnaires sous la forme d'une nouvelle société publique. Il ne fait aucune doute qu'une telle opération ne se déroule pas dans le cours normal des activités de la société, mais elle ne comporte pas nécessairement une «disposition» ou ne donne pas nécessairement lieu à un «produit» à être distribué. Aucun motif de politique fiscale ne justifie pourquoi une distribution d'actions de Subco devrait donner lieu à un dividende réputé en vertu du paragraphe 84(4.1).

Certes, il y aura toujours des circonstances imprévues que le libellé ne peut pas couvrir, mais en indiquant clairement que la politique fiscale à l'appui de cette disposition est d'exonérer les distributions qui découlent d'opérations qui ne se sont pas déroulées dans le cours normal des activités d'une entreprise, l'ARC pourrait appliquer cette disposition (et, en particulier, traiter les demandes de décision anticipée que la plupart des sociétés publiques soumettront avant d'invoquer cette disposition) d'une manière compatible avec son objet.

De plus, à la lumière du libellé actuel de la disposition, si une somme correspondant à une partie relativement minime d'un bien qui ne satisfait pas (peu importe la raison)

au critère de la première exemption est incluse dans la distribution, alors la distribution entière est «contaminée».

*Recommandation :*

Nous suggérons un critère du type «la totalité, ou presque» pour établir le lien entre le produit ou le bien distribué et l'opération conclue en dehors du cours normal des activités de l'entreprise. On pourrait aussi utiliser l'expression «dans la mesure où».

Nous recommandons de modifier le libellé de la nouvelle exemption pour qu'elle se lise comme suit :

- «a) il est raisonnable de considérer que la totalité, ou presque de la somme provient d'une opération conclue en dehors du cours normal des activités de l'entreprise de la société ou dont il est raisonnable de considérer qu'elle est liée à une telle opération de la société, ou de la personne ou société de personnes dans laquelle elle avait une participation directe ou indirecte au moment de la réalisation du produit ou du bien et au cours de la période ayant commencé 24 mois avant le paiement;
- b) aucune somme qu'il est raisonnable de considérer comme étant ce produit ou ce bien (ou en découlant) n'a été payée par la société à l'occasion d'une réduction antérieure du capital versé au titre d'une catégorie d'actions de son capital-actions.»

### **C.3 Définition de «disposition»** *(par. 248(1))*

La définition de «disposition» au paragraphe 248(1) est modifiée par l'adjonction d'un nouvel alinéa n) selon lequel l'annulation de certaines actions lors d'une fusion, au sens du paragraphe 87(1), ou d'une fusion étrangère, au sens du paragraphe 87(8.1), n'est pas réputée constituer une disposition.

Le nouvel alinéa n) devrait également s'appliquer aux actions annulées dans le cadre d'autres fusions et unifications. Par exemple, on suppose qu'une société canadienne («Canco») détient la totalité des actions en circulation d'une filiale américaine («Mergersub»). Canco prévoit faire l'acquisition de la totalité des actions d'une société américaine («Target») dans le cadre d'une fusion où Mergersub fusionnera avec Target et où les actionnaires de l'ancienne Target recevront des actions de Canco.

Pour des raisons commerciales valables, Mergersub peut faire l'acquisition de certaines actions de Target avant la fusion (par exemple, si le prix de vente est inférieur à la somme qui aurait été payée à la fusion). Malheureusement, la fusion ne serait pas admissible à titre de «fusion étrangère» puisque des actions de Canco sont émises en contrepartie. Par conséquent, Mergersub serait réputée avoir cédé ses actions de Target lors de la fusion pour une contrepartie égale à la juste valeur marchande, même si Mergersub et Canco ne réalisent ni gain ni perte économique au titre de ces actions.



*Recommandation :*

Nous recommandons que la division n)(ii)(C) proposée de la définition de «disposition» du paragraphe 248(1) soit révisée comme suit :

«(C) soit une fusion étrangère, au sens du paragraphe 87(8.1), si le sous-alinéa 87(8.1)c(ii) devait se lire sans qu’il soit fait mention de l’expression “résidait dans un pays étranger”.»

Une modification corrélative devrait être apportée à la division (iii)(B) proposée.

#### **C.4 Acquisition du contrôle d’une société** *(sous-al. 256(7)a)(iii)*

Le nouveau sous-alinéa 256(7)a)(iii) prévoit que l’acquisition d’actions d’une société ne donne pas lieu à l’acquisition du contrôle de la société par un groupe lié de personnes si chaque membre de chaque groupe de personnes qui contrôle la société était lié à la société immédiatement avant le changement de contrôle.

Le nouveau sous-alinéa ne s’applique toutefois pas aux sociétés contrôlées par la société donnée, qui serait contrôlée par ailleurs. D’autres dispositions, comme le sous-alinéa 256(7)a)(ii), sont libellées de telle sorte qu’il n’y a pas acquisition de contrôle dans les cas semblables où des sociétés sont contrôlées par la société donnée.

*Recommandation :*

Nous recommandons que le sous-alinéa 256(7)a)(iii) soit modifié comme suit :

- «(iii) soit de l'acquisition, à un moment donné, d'actions de la société donnée ou d'une société contrôlant la société donnée dans le cas où, à la fois :
- (A) l'acquisition de ces actions donnerait lieu par ailleurs à l'acquisition du contrôle de la société donnée à ce moment par un groupe lié de personnes,
  - (B) chaque membre de chaque groupe de personnes qui contrôle la société donnée à ce moment était lié, autrement qu'à cause d'un droit visé à l'alinéa 251(5)b), à la société donnée immédiatement avant ce moment;»

## **D. Bien étranger**

### **D.1 Définition de «bien étranger»** *(par. 206(1))*

Les propositions de 2004 excluent de la définition de «bien étranger» du paragraphe 206(1) la dette garantie par un bien immeuble situé au Canada. Pour que l'exclusion s'applique, le coût indiqué, pour un contribuable, de la dette ainsi garantie «(auquel s'ajoute le coût indiqué, pour un contribuable, de toute autre dette relative au bien qui est de rang égal ou supérieur à la dette ainsi garantie)» ne doit pas excéder certains plafonds.

La difficulté vient du fait que le contribuable qui détient la dette en question n'a aucun moyen de déterminer le coût indiqué, pour un autre contribuable, de toute autre dette garantie par le bien.

*Recommandation :*

Nous recommandons de modifier l'expression «le coût indiqué, pour un contribuable, de toute autre dette» par «le principal de toute autre dette». Une modification corrélative devrait être apportée à l'alinéa 4900(i)(j) du Règlement, tel qu'il est indiqué à l'Annexe A des propositions de 2004.

## **E. Don de bienfaisance et contribution politique**

Les propositions de 2004 contiennent de nombreuses modifications aux règles applicables aux dons de bienfaisance et aux contributions politiques qui tiennent compte d'un certain nombre de modifications proposées déjà annoncées. Mentionnons, entre autres, les suivantes :

- réinstauration des propositions incluses initialement dans les projets de modifications techniques du 20 décembre 2002 (les «propositions de 2002») pour contourner l'obligation pour le cédant de ne recevoir aucune contrepartie en retour du don pour qu'il y ait don en *common law*;
- limitation de la valeur d'un don de bien au coût du bien pour le donateur, dans le cas où le bien fait l'objet d'un arrangement de don ou d'un don dans les trois ans suivant son acquisition par le donateur;
- limitation de la valeur des dons s'il y a une dette à recours limité.

Le Comité a formulé un certain nombre de recommandations détaillées au sujet des dispositions sur les dons de bienfaisance et les contributions politiques contenues

dans les propositions de 2002. Ces recommandations n'ont généralement pas été prises en compte ou ne sont pas reflétées dans les propositions de 2004.

De plus, le Comité formule les observations et recommandations qui suivent :

**E.1 Détermination du «montant de l'avantage» au titre d'un don aux fins du partage du montant reçu**  
*(sous-al. 248(31)a)(iii)*

La définition de «montant de l'avantage» comprend en iii) tout ce qui «se rapporte de toute autre façon au don ou à la contribution». Il s'agit d'un libellé très général. Le paragraphe 248(30) proposé, qui aura pour effet de réduire le don de bienfaisance du montant de l'avantage, s'applique aux dons postérieurs au 20 décembre 2002. Cependant, pour le don fait après cette date, il est possible qu'un montant visé par le sous-alinéa 248(31)a)(iii) ait été reçu par le contribuable ou qu'il en ait joui avant cette date. Cette mesure aurait donc un effet rétroactif. Un tel montant devrait continuer à être régi par le droit applicable avant le 21 décembre 2002.

*Recommandation :*

Nous recommandons que la disposition de prise d'effet pertinente prévoit que seul le montant visé par le sous-alinéa 248(31)a)(iii) qui a été reçu par le contribuable ou dont il a joui après le 20 décembre 2002 puisse être déduit.

**E.2 Partage du montant reçu**  
(par. 248(30) et par. 248(31))

Le montant admissible du don doit être réduit par le montant de l'avantage. Les définitions n'exigent pas que l'avantage ait été reçu du donataire.

*Recommandation :*

Nous recommandons qu'une modification corrélative soit apportée pour préciser que le donataire n'est pas tenu de réduire le montant du don reçu de tout avantage qui n'a pas été reçu du donataire et dont il n'est pas au courant.

**E.3 Juste valeur marchande réputée**  
(par. 248(35))

La règle de la juste valeur marchande réputée du paragraphe 248(35) s'applique si le bien qui fait l'objet du don a été acquis dans le cadre d'un arrangement de don, a été acquis moins de trois ans avant la date du don ou que le contribuable s'attendait à en faire don. Il est possible que le donataire ignore l'existence de n'importe laquelle de ces circonstances.

*Recommandation :*

Nous recommandons qu'une modification corrélative soit apportée pour préciser que le donataire n'est pas tenu de réduire le montant du don reçu par l'effet de cette disposition.

## **F. Caisses de crédit**

### **F.1 Caisse de crédit réputée être une SPCC pour bénéficiaire de déductions précises (par. 137(7) et art. 123.4))**

Selon le paragraphe 137(7), une caisse de crédit qui est une société privée est réputée ne pas en être une, sauf pour l'application de certaines dispositions précises. La modification proposée au paragraphe 137(7) inclut l'article 123.4 dans la liste des dispositions précises, à compter de l'année d'imposition 2001. Cette proposition vise à permettre que la réduction spéciale du taux pour les sociétés privées sous contrôle canadien («SPCC») s'applique aux caisses de crédit qui, sauf pour l'application du paragraphe 137(7), seraient admissibles à titre de SPCC.

Cependant, comme une caisse de crédit n'est pas une société privée à toutes fins, elle ne l'est pas, notamment, aux fins de l'article 129 de la Loi. Selon le sous-alinéa (b)iii) de la définition de «revenu imposable au taux complet» de l'article 123.4, la SPCC est tenue de réduire le revenu admissible à la réduction de son revenu de placement total pour l'année, au sens du paragraphe 129(4). Ce résultat est habituellement approprié puisque ce montant est admissible à un remboursement.

Il n'est cependant pas approprié dans le cas d'une caisse de crédit puisqu'elle n'a pas droit au remboursement à l'égard des gains en capital, n'étant pas une société privée aux fins de l'article 129. Si le gain en capital de la caisse de crédit réduit le «revenu imposable au taux complet» aux fins de la réduction de taux des SPCC, le contribuable risque de se trouver dans une situation pire qu'avant les modifications proposées au paragraphe 137(7) puisqu'il semble que les caisses de crédit ne seront admissibles à aucune réduction générale de taux sur le gain.

*Recommandation :*

Nous recommandons que le sous-alinéa b)(iii) de la définition de «revenu imposable au taux complet» de l'article 123.4 soit modifié afin de ne pas s'appliquer aux caisses de crédit. Ainsi, le sous-alinéa b)(iii) de la définition de «revenu imposable au taux complet» devrait contenir ce qui suit :

«sauf si la société est une caisse de crédit,»