



le lien

N° 30 Avril 2009

<http://www.canada.justice.gc.ca/fra/bijurilex/>

Le Service de révision bijuridique (fiscalité et droit comparé) de la Direction des services législatifs du ministère de la Justice Canada tient à vous informer des plus récents développements en matière d'harmonisation et de bijuridisme.

Jurisprudence

La Cour d'appel tranche l'affaire *Prévost Car Inc.*

La question en litige dans cette affaire consistait à décider si, pour l'application de la convention fiscale entre le Canada et les Pays-Bas, une société de portefeuille néerlandaise («Néerco») était le «bénéficiaire effectif» de dividendes versés par une société constituée sous le régime des lois du Québec et résidant au Québec. La Cour canadienne de l'impôt avait conclu que Néerco était la bénéficiaire effective et que, par conséquent, la société résidant au Québec ayant versé les dividendes, soit Prévost Car Inc., pouvait appliquer aux dividendes versés à Néerco le taux réduit de retenue d'impôt canadien de 5 %. Le 26 février 2009, la Cour d'appel fédérale a rejeté l'appel déposé par la Couronne (2009 CAF 57).

Se prononçant au nom de la Cour, le juge Décary note, au par. 8 de son jugement, que dans sa recherche du sens à attribuer aux termes «bénéficiaire effectif» et «*beneficial owner*», le juge Rip, alors juge en chef adjoint, a examiné attentivement [*Traduction*] «leur sens ordinaire, leur sens technique et le sens qu'ils pourraient avoir en common law, en droit civil québécois, en droit néerlandaise et en droit international». Sur ce dernier point, le juge Décary exprime son accord avec les parties sur le fait que, pour interpréter le Modèle de convention, il convient dans les circonstances de se référer aux documents de l'OCDE publiés après son adoption. En ce qui concerne la question de savoir qui est le «bénéficiaire

effectif», le juge Décary, au par. 13, partage l'avis du juge en chef adjoint Rip, selon lequel le «bénéficiaire effectif» du dividende est la personne qui le reçoit pour son propre usage et sa propre jouissance, qui assume les risques liés au dividende et qui dispose en maître du dividende» (2008 CCI 231, par. 100).

Reste à voir si la Couronne interjettera appel de cette décision devant la Cour suprême du Canada. Entre-temps, nos lecteurs seront peut-être intéressés de savoir qu'une autre cause portant sur le concept de bénéficiaire effectif est devant la Cour canadienne de l'impôt, soit l'affaire *Velcro Canada Inc.* (2007-1806 (IT)G). Cette affaire est en suspens dans l'attente d'une décision finale dans *Prévost Car*.

International

Le Groupe consultatif remet ses conclusions

Dans son document de consultation d'avril 2008, le Groupe consultatif sur le régime canadien de fiscalité internationale a exprimé certaines craintes quant au sens à donner au terme «bénéficiaire effectif», qui est souvent utilisé dans les conventions fiscales de manière à restreindre les avantages octroyés aux seuls résidents d'un état contractant qui sont les bénéficiaires effectifs du revenu en cause. Dans le dernier numéro de la présente publication, nous avons souligné les difficultés entourant l'interprétation des termes non définis dans les conventions fiscales internationales et les problèmes bijuridiques qui pourraient survenir s'il devait être défini conformément au droit interne canadien.

Le 8 décembre 2008, le Groupe consultatif a déposé son rapport intitulé *Promouvoir l'avantage fiscal international du Canada*. En ce qui a trait à la possibilité de définir le terme «bénéficiaire effectif», le Groupe consultatif se contente de mentionner qu'il lui a été





suggéré « qu'il serait peut-être mieux d'attendre qu'une définition soit largement acceptée au niveau international avant d'agir unilatéralement à cet égard » (par. 5.66). Il signale également que le Canada dispose d'un certain nombre d'outils, dans les conventions fiscales, le droit interne ou encore la jurisprudence internationale, lui permettant d'exercer un contrôle sur le chalandage fiscal et il suggère que les développements dans ce domaine fassent l'objet d'un suivi. Le rapport de 137 pages déposé par le Groupe consultatif de même que le Résumé et plusieurs des mémoires soumis peuvent être consultés sur le site Web du Groupe : www.apcsit-gcrctf.ca.

Loi de l'impôt sur le revenu

Analyse du concept d'acquisition en cours

Le Service de révision bijuridique procède actuellement à une analyse détaillée des concepts d'« acquisition » et de « disposition » en matière d'impôt sur le revenu.

Dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »), on a généralement recours au concept de disposition lorsque l'on souhaite engendrer des conséquences fiscales dans certaines situations, par exemple : un avantage découlant d'options d'achat d'actions, un gain en capital, un revenu, une récupération ou encore une obligation de produire un avis ou un choix. Lorsqu'il est utilisé en relation avec des biens, le terme « disposition » est défini de façon détaillée au paragraphe 248(1) de la Loi, quoique cette définition ne soit pas exhaustive. Il a également une portée étendue en raison du fait qu'il vise « toute opération ou tout événement donnant droit au contribuable au produit de disposition d'un bien ». Cela découle du fait que l'utilisation de l'expression « produit de disposition », définie à l'article 54 de la Loi, a pour effet d'étendre le concept de disposition, entre autres, aux dispositions involontaires résultant du vol, de la destruction ou de l'expropriation du bien, et donnant droit au contribuable à une compensation. Enfin, il existe également de nombreux articles dans lesquels la disposition d'un bien est réputée, parfois même en l'absence d'un changement de propriété. Le fait que la disposition soit réputée a souvent pour effet de cristalliser l'assujettissement à l'impôt à un moment précis.

Quant au terme « acquisition », il est utilisé dans deux contextes : par rapport à des biens ou par rapport au contrôle d'une société. L'acquisition d'un bien constitue souvent une condition préalable à l'obtention d'avantages fiscaux tels que l'ACC, la déductibilité des intérêts et le crédit d'impôt à l'investissement. Il peut cependant également servir à constituer des obligations, par exemple l'imposition de pénalités lors de l'acquisition de placements non admissibles dans un REER. Contrairement au concept de disposition dont la portée est précisée par un éventail de définitions, la notion d'acquisition ne fait l'objet d'aucune définition générale dans la Loi.

Il ne fait aucun doute que le Parlement a adopté une approche fort différente à l'égard de ces deux concepts qui, à première vue, semblent inévitablement liés. L'absence relative d'indications statutaires quant au sens à donner au terme « acquisition » a cependant fait en sorte que l'on ait davantage recours au droit privé dans l'interprétation de ce terme. Ceci a pour effet de mettre en lumière les disparités existant entre le droit civil et la common law, lesquelles peuvent entraîner des résultats différents dans l'application de la Loi d'une province à l'autre. Par exemple, le concept de « *beneficial ownership* » ou propriété effective, issu de la common law illustre bien les différences fondamentales qui existent entre le droit civil et la common law. Dans les provinces de common law, il est possible de faire appel à ce concept afin d'établir qu'un bien a été acquis lorsqu'un contribuable acquiert les attributs du droit de propriété (usage, possession et risques), alors que, dans la province de Québec, les mêmes circonstances ne donneraient pas nécessairement lieu à une acquisition.

Législation

Le Parlement reprend ses travaux le 26 janvier

Les mesures d'harmonisation qui sont mortes au feuillet lors de la dissolution de la 39^e législature l'automne dernier n'ont toujours pas été réintroduites. Par conséquent, au moment d'écrire ces lignes, aucune proposition d'harmonisation n'était à l'étude devant le Parlement.

