



# L'À-PROPOS

## JURIDIQUE

### DROIT FISCAL

Junin 2006

#### DANS CE NUMÉRO

<b>SI JE PROTÈGE MA RÉSIDENCE PRINCIPALE EN LA TRANSFÉRANT À UNE FIDUCIE, EST-CE TOUJOURS MA RÉSIDENCE PRINCIPALE ET CETTE TRANSACTION EST-ELLE IMPOSABLE ?.....</b>	<b>2</b>
<b>DÉCISION RÉCENTE IMPORTANTE POUR LA DÉTERMINATION DU STATUT D'UN ARTISTE : EMPLOYÉ OU ENTREPRENEUR INDÉPENDANT ? .....</b>	<b>4</b>
<b>OPÉRATIONS COMMERCIALES ANTÉRIEURES À LA CONSTITUTION EN SOCIÉTÉ.....</b>	<b>6</b>
<b>SI J'AMÈNE UN CLIENT JOUER AU GOLF, EST-CE UN AVANTAGE IMPOSABLE ? .....</b>	<b>8</b>
<b>LA COMMANDITE REÇUE PAR UN ATHLÈTE EST-ELLE IMPOSABLE ?.....</b>	<b>11</b>

**MILLER THOMSON POULIOT**

La Tour CIBC, 31<sup>e</sup> étage  
1155, boul. René-Lévesque Ouest  
Montréal (Québec) H3B 3S6  
Téléphone : 514 875-5210

## **SI JE PROTÈGE MA RÉSIDENCE PRINCIPALE EN LA TRANSFÉRANT À UNE FIDUCIE, EST-CE TOUJOURS MA RÉSIDENCE PRINCIPALE ET CETTE TRANSACTION EST-ELLE IMPOSABLE ?**

Par M<sup>e</sup> Normand Royal, M.Fisc.

Il est fréquent que les entrepreneurs procèdent au transfert de certains actifs sur lesquels il y a peu ou pas de charges fiscales latentes à une fiducie de protection des actifs en vue de les protéger. Un des éléments d'actifs concerné par ce transfert est la résidence principale de l'entrepreneur. Ce transfert peut s'effectuer si le propriétaire de la résidence est solvable et qu'il n'existe aucun recours, à la date du transfert, contre le cédant de la résidence principale.

Cependant, certaines précautions doivent être prises pour s'assurer que la résidence continuera de se qualifier comme résidence principale. En premier lieu, la *Loi de l'impôt sur le revenu* (ci-après la « L.I.R. ») autorise ce transfert avec ou sans roulement. Si le transfert s'effectue sans roulement, le cédant devra réclamer son exemption de résidence principale à l'égard du transfert pour éviter toute imposition. Il est recommandé au cédant d'évaluer la possibilité d'une plus-value future de sa résidence afin de déterminer s'il ne serait pas plus intéressant de ne pas utiliser les années précédant le transfert pour le calcul de l'exemption de la résidence principale et de conserver cette exemption pour le calcul d'une autre résidence, par exemple pour le chalet.

De plus, le transfert de la résidence à la fiducie entraîne une exemption de droits sur les mutations immobilières. Toutefois, pour bénéficier de cette exemption, le cédant et les bénéficiaires doivent être des personnes liées entre elles au sens de la *Loi sur les droits sur les mutations immobilières*. Dernier détail, aucune TPS ou TVQ ne sera perçue s'il s'agit d'un immeuble résidentiel qui n'était pas à l'état neuf lors du transfert.

Lorsque la fiducie procède à la vente de la résidence principale (sous réserve de certaines conditions) la résidence pourrait être désignée comme résidence principale de la fiducie pour chacune des années, notamment si aucun des bénéficiaires n'a désigné un autre bien comme résidence principale pour les années au cours desquelles la fiducie avait la propriété en sa possession.

Il est intéressant de noter que si un ou plusieurs enfants majeurs sont les seuls bénéficiaires d'une fiducie qui possède une résidence qu'ils habitent normalement, ces enfants majeurs pourront utiliser l'exemption pour résidence principale sans que cela ait une incidence sur l'exemption dont pourraient bénéficier leurs parents à l'égard d'une autre

résidence, multipliant ainsi le nombre de résidences pouvant être admissibles à l'exemption au sein d'une même famille. Il faut toutefois souligner que les enfants doivent être majeurs et qu'ils ne doivent pas posséder leur propre résidence principale. Cependant, durant la période de détention, pour éviter l'application du paragraphe 105(2) de la L.I.R. qui aurait pour effet de créer un avantage imposable en faveur des bénéficiaires, ces derniers doivent financer les dépenses liées à l'utilisation de la résidence.

Enfin, si la résidence n'est pas vendue avant la liquidation de la fiducie, le paragraphe 107(2) de la L.I.R. permet une remise de la résidence en franchise d'impôt aux bénéficiaires. Le bénéficiaire qui acquiert la résidence lors de la liquidation de la fiducie pourra donc considérer les années de détention par la fiducie comme des années où il était propriétaire de la résidence.

## **DÉCISION RÉCENTE IMPORTANTE POUR LA DÉTERMINATION DU STATUT D'UN ARTISTE : EMPLOYÉ OU ENTREPRENEUR INDÉPENDANT ?**

Par M<sup>c</sup> Richard Fontaine

Dans une décision d'importance qui devrait avoir des répercussions sur la majorité des entreprises culturelles au Québec, la Cour d'appel fédérale<sup>1</sup> a déterminé le 2 mars dernier que les danseurs du Royal Winnipeg Ballet (ci-après le « RWB ») sont des entrepreneurs indépendants et non des employés. Conformément au courant jurisprudentiel des dernières années<sup>2</sup>, cette décision confirme que l'intention des parties doit être un facteur déterminant dans l'analyse menant à la définition du statut fiscal du contribuable.

La relation juridique entre le RWB et chaque danseur a d'abord été déterminée par une convention collective qui prévoyait des conditions de travail minimales et, dans certaines situations, cette relation pouvait être complétée par un contrat écrit individuel entre le danseur et le RWB.

Pour des questions fiscales notamment, tant le RWB que les danseurs ont respecté avec constance les obligations de ces ententes et ont agi avec une compréhension réciproque que les danseurs sont des entrepreneurs indépendants. De plus, chaque

danseur détient un numéro d'inscription à la taxe de vente et tous les services facturés à RWB incluent la taxe.

Évidemment, une attention particulière a été accordée au facteur de contrôle ou de supervision. Cependant, bien que le degré de contrôle exercé par le RWB sur le travail des danseurs soit important, il n'excède en rien les exigences de production de ballets au cours d'une saison donnée.

Parmi les autres facteurs considérés, mentionnons qu'un danseur qui est engagé pour une saison en particulier n'est pas assuré de recevoir une proposition d'engagement pour la saison suivante. Bien que chaque danseur soit tenu de respecter la chorégraphie ou la vision du directeur artistique, la manière dont chaque danseur exprime cette vision est nécessairement unique. De plus, lorsqu'une proposition est faite à un danseur, des discussions et des négociations s'ensuivent et aboutissent possiblement à un contrat écrit. Par ailleurs, un danseur dont RWB retient les services a également la possibilité d'accepter d'autres engagements au cours d'une saison avec le consentement du RWB. Enfin, chaque danseur conserve les droits de

---

<sup>1</sup> *Royal Winnipeg Ballet c. Minister of National Revenue*, [2006] FCA 87;

<sup>2</sup> *Wolfe c. La Reine.*, [2003] 3 CTC 2727, [2002] DTC 6853 (Cour d'appel fédérale);

propriété intellectuelle liés à son image et n'accorde qu'une licence limitée au RWB.

En examinant les faits relatifs à cette situation, il est intéressant de constater que l'on peut aisément en déduire que nos tribunaux pourraient en arriver à la même conclusion pour les musiciens d'un orchestre, pour les comédiens d'un théâtre, etc.

Ainsi, pour pouvoir déterminer si un artiste peut être considéré comme un employé ou un entrepreneur indépendant, il est important d'examiner de plus près les faits particuliers de la relation professionnelle qui a été établie. De cette analyse peut ensuite découler une entente visant à confirmer son statut.

## OPÉRATIONS COMMERCIALES ANTÉRIEURES À LA CONSTITUTION EN SOCIÉTÉ

Par M<sup>e</sup> Alexandre Germain, M.Fisc.

Les frais encourus relativement à une entreprise avant que celle-ci ne commence ses activités ne peuvent habituellement pas être déduits du revenu de la personne qui les a engagés puisqu'ils ne constituent ni des dépenses d'entreprise, ni une perte commerciale, ni une perte autre qu'en capital. Ces frais ne peuvent pas non plus être reportés dans les déductions de l'exercice précédent ou postérieur.

Cependant, après le début d'une entreprise, toutes les dépenses reconnues au titre de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (ci-après la « L.I.R. ») encourues relativement à l'entreprise sont déductibles comme dépenses engagées en vue de gagner un revenu ou comme dépenses en immobilisations. Mais comment déterminer la date à laquelle une entreprise débute ses activités ? De l'avis de l'Agence du revenu du Canada (ci-après l'« ARC »), il s'agit d'une question de fait. En règle générale, l'ARC estime qu'une « entreprise débute lorsque s'engage une opération importante qui constitue une activité régulière du processus de gain de ce genre d'entreprise, ou un prélude essentiel à une exploitation normale »<sup>3</sup>. Par contre, si aucun effort sérieux ou

raisonnablement continu n'a été déployé afin d'amorcer une exploitation normale, l'ARC considère que l'entreprise n'a été qu'envisagée.

Par ailleurs, à titre de droit complémentaire, l'article 1525 du *Code civil du Québec* stipule ce qui suit :

« Constitue l'exploitation d'une entreprise l'exercice, par une ou plusieurs personnes, d'une activité économique organisée, qu'elle soit ou non à caractère commercial, consistant dans la production ou la réalisation de biens, leur administration ou leur aliénation, ou dans la prestation de services. »

Il est donc important de considérer rapidement au cours du processus de croissance de la future entreprise, quel sera le véhicule juridique utilisé pour la conduite des affaires de cette dernière. Ainsi, lorsque des personnes achètent ou commencent à exploiter une entreprise avec l'intention de la constituer en société, il arrive fréquemment que l'acquisition ou le début de l'entreprise et les transactions connexes, y compris celles qui précèdent le début de l'entreprise, soient antérieurs à la date réelle de la constitution en

---

<sup>3</sup> Bulletin d'interprétation IT-364

société. Étant donné qu'en droit, une société n'existe qu'à partir de la date de sa constitution, elle ne peut légalement comptabiliser les transactions effectuées avant cette date.

Cependant, l'article 14 de la *Loi canadienne sur les sociétés par actions* prévoit qu'une société peut, dans un délai raisonnable après sa création, ratifier un contrat écrit conclu en son nom ou pour son compte avant la date de création. Après cette ratification, la société est liée par le contrat et peut prétendre aux avantages de celui-ci comme si elle avait existé à la date du contrat et y avait été partie. Ainsi, quiconque s'est engagé par contrat pour le compte de la société (le promoteur) cesse d'être lié par ce contrat et ne peut plus prétendre aux avantages de celui-ci après la création de la société, sauf si une partie au contrat obtient qu'un tribunal rende une ordonnance en vue de fixer les obligations ou les responsabilités du promoteur en vertu du contrat.

Par contre, sauf s'il s'agit d'une entreprise nouvellement acquise, lorsqu'un propriétaire ou des associés d'une entreprise existante décident de la constituer en société, l'ARC ne permet pas qu'elle comptabilise les transactions antérieures à la date de sa constitution. Ainsi, les dépenses déjà encourues ne pourront être déduites.

La question du « délai raisonnable » a récemment été abordée dans l'interprétation technique 2005-0159391E5 rendue le 15 février 2006. L'ARC a

indiqué qu'il existait ni une limite de temps précise pour que l'entreprise nouvellement exploitée ou acquise s'incorpore et qu'elle puisse ainsi ratifier les actes antérieurs, ni une période précise au cours de laquelle la ratification devrait être effectuée par la nouvelle société.

Cependant, pour les sociétés provinciales, l'article 123.7 de la *Loi sur les compagnies* prévoit que la nouvelle société dispose d'un délai de 90 jours après sa constitution pour ratifier l'acte et ainsi être substituée à son signataire initial.

Une société visée par ces dispositions législatives doit commencer à comptabiliser les transactions découlant du contrat dès le moment où elle le ratifie et doit, au cours de cette même année, comptabiliser les avantages ou les coûts découlant du contrat depuis sa ratification jusqu'à la fin de l'exercice. Tous les avantages dont a bénéficié le promoteur doivent être récupérés par la société et le promoteur doit être remboursé de tous les coûts qu'il a engagés.

Il est donc important, lors de la rédaction des procès-verbaux d'une nouvelle société, d'avoir des résolutions qui satisfont non seulement aux exigences des lois civiles et des lois qui régissent les sociétés, mais également aux exigences des lois fiscales. Ainsi, les dépenses engagées avant le début de l'existence de la société seront déductibles par cette dernière.

## SI J'AMÈNE UN CLIENT JOUER AU GOLF, EST-CE UN AVANTAGE IMPOSABLE ?

Par M<sup>c</sup> Normand Royal, M.Fisc.

Les entreprises acquièrent fréquemment des droits d'entrée dans des clubs de golf ou des clubs sociaux à titre de rémunération globale pour leurs employés clés ou dans le but de promouvoir leurs affaires. Les entreprises privées acquièrent aussi régulièrement des droits d'entrée dans des clubs de golf pour leurs actionnaires de manière à permettre aux actionnaires-dirigeants d'inviter des clients ou des employés, ou simplement pour la prospection de clients potentiels.

Quant à savoir si la valeur du droit d'entrée est un avantage imposable pour un employé en vertu de l'article 6 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (ci-après la « L.I.R. »), cela dépend généralement du but premier de la dépense. Si le but premier de la dépense est de promouvoir les affaires de l'entreprise, il ne devrait pas y avoir d'avantage imposable. Ainsi, dans les bulletins d'interprétation IT-470R et IT-448R3, l'ARC indique qu'elle reconnaît généralement qu'il n'y a aucun avantage imposable pour l'achat de droits payés par une entreprise lorsque le fait pour un employé de devenir membre d'un tel club est pour l'avantage de l'entreprise. Dans la décision récente *Gillis c. La Reine*<sup>4</sup>, la Cour canadienne de l'impôt a dû

s'interroger à savoir si les mêmes règles s'appliquaient à un actionnaire, et donc si le test du but premier de l'achat d'un tel droit s'applique de la même manière à un actionnaire.

Généralement, lorsqu'un actionnaire utilise, de bonne foi, un actif de l'entreprise pour des besoins professionnels, l'avantage doit être inclus dans le calcul du revenu de l'actionnaire en vertu de l'article 15(1) de la L.I.R. Toutefois, le montant de l'avantage doit être réparti proportionnellement entre la portion pour des besoins professionnels et la portion pour des besoins personnels en ce qui concerne l'acquisition du droit de membre d'un club de golf. Il n'existe aucune exclusion partielle du montant de l'avantage pour un employé lorsque son employeur acquiert, en son nom, un droit de membre dans un club de golf principalement dans le but de promouvoir les affaires de l'entreprise. Le montant doit être totalement inclus ou exclu. Ainsi, il est extrêmement important de déterminer si l'avantage imposable a été conféré au contribuable à titre d'employé ou à titre d'actionnaire. Dans la décision *Gillis*, cette distinction entre le fait que l'avantage a été reçu à titre d'employé ou d'actionnaire n'a été ni retenue ni plaidée par le contribuable. Les faits dans cette

---

<sup>4</sup> 2006 DTC 2093



décision sont les suivants : M. Gillis était président, actionnaire principal et vendeur principal d'une entreprise établie en Nouvelle-Écosse de vente de remorqueuses dans les Maritimes. En l'an 2000, l'entreprise a acquis un droit d'adhésion dans un club de golf des Maritimes au prix de 13 800 \$, montant que l'entreprise n'a pas utilisé comme déduction. La demande d'adhésion au club de golf a été faite au nom du contribuable et de son épouse, à titre d'agents de l'entreprise, et donnait un droit de jeu illimité au contribuable et à son épouse, ainsi que des droits de jeu réduits à leurs invités.

L'Agence du revenu du Canada a inscrit le montant total de 13 800 \$ à titre d'avantage imposable en vertu de l'article 15(1) de la L.I.R. Le juge a retenu en partie l'argumentation de l'Agence du revenu du Canada. Le contribuable a plaidé que le montant de 13 800 \$ a permis d'épargner le montant des droits de jeu de l'entreprise et que les parties de golf régulières avec les clients ont permis à l'entreprise d'obtenir des ventes de plus de 5 575 000 \$ en cinq ans. Par ailleurs, le contribuable a plaidé que le droit d'entrée pouvait être remboursé en partie et pouvait être vendu à une tierce partie ultérieurement. Le juge a considéré que 40 % du droit était pour des besoins personnels et a imposé le contribuable sur un avantage de 5 520 \$.

Dans ce dossier, il est intéressant de noter que le contribuable n'a pas fait la distinction entre le fait que le droit d'adhésion a été acquis pour son compte à titre d'actionnaire plutôt qu'à titre

d'employé. Dans ce dernier cas, conformément aux bulletins d'interprétation IT-470R et IT-148R3, il aurait été permis de considérer le montant total du droit d'adhésion comme étant engagé principalement pour des besoins professionnels et une partie de ce montant n'aurait pas être imposée.

Malheureusement, la jurisprudence ne fait pas toujours la distinction entre le fait qu'un entrepreneur reçoive l'avantage imposable à titre d'employé plutôt qu'à titre d'actionnaire, comme dans l'affaire *Gillis*.

## LA COMMANDITE REÇUE PAR UN ATHLÈTE EST-ELLE IMPOSABLE ?

Par M<sup>e</sup> Alexandre Germain, M.Fisc.

Dans une interprétation technique présentée le 28 mars dernier, l'ARC a eu à se prononcer sur l'assujettissement à l'impôt fédéral d'une commandite reçue par une athlète amateur. Étudiante à temps plein (ou à temps partiel, selon l'horaire de ses entraînements et de ses compétitions), cette athlète engageait d'importantes dépenses chaque année pour pouvoir pratiquer son sport. Comptant principalement sur le soutien financier de ses proches pour remplir ses obligations, elle bénéficiait également de l'appui de commanditaires pour assumer certaines dépenses.

De l'avis de l'ARC, pour conclure que le montant reçu par la contribuable à titre de commandite est imposable, le montant en question doit représenter un revenu d'emploi, un revenu d'entreprise ou une récompense couronnant une œuvre remarquable dans le secteur d'activité habituel du contribuable. C'est la nature du paiement, plutôt que le nom qui lui est donné, qui détermine l'imposition de la somme versée par le commanditaire. En l'espèce, rien ne pouvait laisser croire qu'il y avait un quelconque lien d'emploi entre le commanditaire et l'athlète. Cette avenue d'imposition a donc été rejetée.

Pour ce qui est du revenu d'entreprise, le test à appliquer a été formulé par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Stewart*<sup>5</sup> et s'énonce comme suit : « L'activité du contribuable est-elle exercée en vue de réaliser un profit, ou s'agit-il d'une démarche personnelle ? ». Dans le cas présent, il ne fait aucun doute que l'activité de l'athlète comporte un aspect personnel. L'amour du sport, le dépassement de soi et la possibilité de participer aux Jeux olympiques sont autant de facteurs personnels énoncés par l'ARC.

Il y avait tout de même lieu de vérifier que la contribuable n'avait pas l'intention de convertir ses activités sportives en une entreprise rentable. Différents facteurs objectifs doivent guider cette analyse, notamment les profits et les pertes des années antérieures, la formation de la contribuable, la voie qu'elle entend poursuivre, l'aptitude de l'entreprise à réaliser un profit ainsi que le fait qu'une personne déterminée à se démarquer dans un champ d'activité, qu'il soit sportif ou artistique, à un niveau national ou international, doit y investir des heures et des sommes considérables.

En l'espèce, compte tenu du faible appui financier que la contribuable recevait et du montant élevé

---

<sup>5</sup> [2002] 2 R.C.S. 645

des dépenses qu'elle engageait annuellement, il était difficile de prétendre que la contribuable désirait convertir ses activités sportives en une entreprise rentable. L'ARC a cependant nuancé sa position en affirmant que leurs conclusions pourraient être appelées à changer selon les commanditaires potentiels de la contribuable, ses succès sportifs et les revenus qui en découleraient.

Par contre, étant donné qu'il n'y a pas d'exploitation d'entreprise, il n'est pas possible de réclamer de perte d'entreprise. Cependant, *a contrario*, s'il était possible de prouver qu'il y avait effectivement eu exploitation d'une entreprise, à perte, il serait possible de déduire ces sommes des autres revenus de la contribuable, ce qui, dans certains cas, pourrait ne pas être négligeable.

Enfin, l'ARC a également examiné les dispositions de l'alinéa 56(1)n) de la L.I.R. Pour être considérée comme une récompense en vertu de cet article, la somme doit être versée en reconnaissance d'une réalisation authentique dans un domaine qui présente des défis, qu'il s'agisse d'un domaine de nature scolaire, professionnelle ou technique. Ainsi, bien que les dispositions de l'alinéa en question soient assez larges pour inclure les prix reçus par des athlètes dans le cadre de compétitions, elles ne doivent pas s'appliquer en l'espèce puisque la somme versée par le commanditaire n'avait pas pour but de couronner une réalisation exceptionnelle de la contribuable,

mais plutôt de lui fournir un soutien financier qui lui permettra peut-être d'atteindre ses objectifs ultimes.

Il ressort donc de cette analyse que le montant de commandite reçu par l'athlète n'est tout simplement pas imposable. De plus, le fait que cette dépense soit engagée par l'entreprise en vue de lui procurer un revenu et que le montant attribué soit raisonnable rend cette dépense déductible pour le commanditaire. Quelle belle façon d'encourager le développement sportif, l'engagement et la détermination de nos athlètes amateurs à la veille des prochains Jeux olympiques d'hiver qui se tiendront à Vancouver, particulièrement lorsque l'on sait que ces athlètes seront de plus en plus sollicités à l'approche de cet événement. Un contrat de commandite rédigé par un professionnel pourrait permettre d'atteindre tous ces objectifs. Après tout, selon vous, combien vaut la visibilité de votre logo arboré par un athlète médaillé en heures de grande écoute télévisuelle à l'occasion d'un tel événement ?

# MILLER THOMSON POULIOT SENCRL

Avocats, agents de brevets et de marques de commerce

## INSCRIPTION OU MODIFICATION DE L'INSCRIPTION

**Inscription**

**Modification de l'inscription**

Cochez la case « Inscription » pour faire ajouter votre nom à notre liste de distribution. Vous recevrez alors régulièrement nos bulletins électroniques en matière de droit fiscal.

Si votre nom figure déjà sur la liste de distribution et que vous souhaitez apporter des modifications à votre inscription, veuillez indiquer ci-dessous les renseignements à modifier.

NOM ET PRÉNOM :

RAISON SOCIALE :

ADRESSE POSTALE COMPLÈTE :

COURRIER ÉLECTRONIQUE :

Veuillez renvoyer ce formulaire à :

**Véronique St-Germain**  
Directrice du marketing  
Téléphone : 514 871-5414

**Par courriel** à [vstgermain@millerthomsonpouliot.com](mailto:vstgermain@millerthomsonpouliot.com)

**Par la poste**  
**MILLER THOMSON POULIOT**  
La Tour CIBC, 31<sup>e</sup> étage  
1155, boul. René-Lévesque Ouest  
Montréal (Québec) H3B 3S6

**Par télécopieur** au 514 875-4308