Bulletin trimestriel d'information juridique à l'intention des professionnels de la comptabilité, de la gestion et des finances, Numéro 23

1 mars 2014

Auteur

Éric Gélinas

Avocat et Avocat-conseil

SOMMAIRE

Le plan budgétaire fédéral 2014 sonne le glas de deux mesures de planification fiscale familiale très prisées tant par les entrepreneurs que par certains professionnels
L'expert de la Cour
Vous avez signé un contrat de service...avec un employé! Comment bien qualifier la relation entre les parties et quelles sont les conséquences d'une mauvaise qualification?
Application de la RGAÉ à une opération de « nettoyage » de dettes transfrontalières : Décision Pièces Automobiles Lecavalier Inc.

LE PLAN BUDGÉTAIRE FÉDÉRAL 2014 SONNE LE GLAS DE DEUX MESURES DE PLANIFICATION FISCALE FAMILIALE TRÈS PRISÉES TANT PAR LES ENTREPRENEURS QUE PAR CERTAINS PROFESSIONNELS

Martin bédard

FRACTIONNEMENT DE REVENUPAR L'INTERMÉDIAIRE D'UNE FIDUCIE OU D'UNE SOCIÉTÉ DE PERSONNES

Tout d'abord, le Plan budgétaire fédéral 2014 (le « **budget** ») met fin aux possibilités de fractionnement de revenu des fiducies et sociétés de personnes en ce qui a trait aux revenus d'entreprise et de location attribués à un enfant mineur.

De tels revenus seront maintenant considérés comme faisant partie du revenu fractionné de la fiducie ou de la société de personnes et seront imposés au taux marginal.

Tel que décrit dans le Budget, les conditions d'application de cette nouvelle mesure sont les suivantes :

Copyright (c) Lavery, de Billy, S.E.N.C.R.L. - L.L.P.

les revenus proviennent d'une entreprise ou de la location de biens;
une personne liée à l'enfant mineur, selon le cas :
prend part, de façon active et régulière, à l'activité de la société de personnes ou de la fiducie générant de tels revenus;
possède, dans le cas d'une société de personnes, une participation dans la société de personnes soit directement, soit indirectement par l'intermédiaire d'une autre société de personnes.

Les structures visées par ces nouvelles mesures pouvaient être utilisées par des professionnels exerçant leur entreprise par l'intermédiaire d'une société de personnes dont leur enfant mineur ou une fiducie au bénéfice de ce dernier était un associé. Une telle structure permettait d'attribuer directement ou indirectement une part du revenu de la société de personnes à l'enfant mineur et ainsi tirer avantage des taux d'imposition progressifs.

À compter de l'année 2014, de telles structures seront visées par les règles du revenu fractionné et ne présenteront plus d'avantage fiscal. Il demeure toutefois possible de fractionner de tels revenus avec des personnes liées ayant atteint l'âge de la majorité.

FRACTIONNEMENT DE REVENU POST-MORTEM: LA FIDUCIE TESTAMENTAIRE
Le Budget met aussi fin aux taux d'imposition progressifs applicables à une fiducie testamentaire, mesure par ailleurs annoncée dans le Plan budgétaire fédéral 2013.

À ce jour, les fiducies testamentaires permettaient à leurs bénéficiaires d'obtenir les avantages de plus d'une série de taux d'imposition progressifs. Parmi les possibilités de planification fiscale associées à la disponibilité de tels taux d'imposition progressifs, on retrouvait notamment l'utilisation de nombreuses fiducies testamentaires, le report de l'achèvement de l'administration d'une succession pour des raisons fiscales ou encore l'évitement de l'impôt de récupération de la Sécurité de la vieillesse.

Une fiducie testamentaire sera dorénavant uniformément imposable à son taux d'imposition marginal.

Toutefois, les taux d'imposition progressifs demeureront applicables dans les deux cas suivants : (i) pour les trente-six (36) premiers mois d'une succession qui est une fiducie testamentaire et (ii) dans le cas d'une fiducie dont les bénéficiaires sont des personnes admissibles au crédit d'impôt fédéral pour personnes handicapées.

Le Budget prévoit également que la fin d'année d'une fiducie testamentaire devra désormais correspondre au 31 décembre de chaque année à compter du 31 décembre 2015.

Ces mesures s'appliqueront aux années d'imposition 2016 et suivantes.

L'EXPERT ET LA COUR
Dominique Vallières

Dans le cadre de litiges, il est fréquent que les avocats requièrent le témoignage d'experts, notamment de comptables. Cette preuve, lorsqu'elle est bien présentée, peut être déterminante sur l'issue d'un procès. Dans la situation contraire, un débat sur la qualité de l'expert ou la force probante de son témoignage peut s'engager. C'est pourquoi nous examinerons ici le rôle, la qualification et la crédibilité de l'expert.

LE RÔLE DE L'EXPERT
Le rôle de l'expert est d'exprimer une opinion fondée sur ses connaissances scientifiques, économiques ou autres qui dépassent celles du juge et sans lesquelles il est impossible de tirer des

Copyright (c) Lavery, de Billy, S.E.N.C.R.L. - L.L.P.

faits les conclusions qui s'imposent. Autrement dit, lorsque le juge est tout aussi capable de comprendre les faits et d'en tirer les inférences qui s'imposent, l'expertise n'est ni nécessaire ni admissible. Par exemple, le calcul des profits bruts d'un contrat, qui ne constitue qu'une opération arithmétique, ne nécessitera pas une expertise particulière et le comptable appelé à témoigner sur cette question sera considéré, au mieux, comme un témoin ordinaire. Le rôle de l'expert est d'éclairer le tribunal d'une manière aussi objective ou impartiale que possible.

SA QUALIFICATION

Pour exprimer son opinion, l'expert doit d'abord être qualifié comme tel par la Cour. L'expert sera donc d'abord interrogé sur sa formation et son expérience. Si la qualité d'expert est contestée et que le tribunal considère les qualifications du témoin insuffisantes, il peut refuser de l'entendre. Les qualifications de l'expert doivent être reliées aux matières sur lesquelles porte son témoignage.

La formation du témoin, tout comme son expérience pratique, seront considérées. Bien que l'une ou l'autre puisse suffire, un expert réellement convaincant bénéficiera généralement d'une formation et d'une expérience solides. Si tel n'est pas le cas, même si le tribunal accepte d'entendre le témoin, il risque d'accorder une importance moindre à son témoignage.

LA FORCE PROBANTE DE SON OPINION

Comme pour tout autre témoin, le tribunal devra évaluer la crédibilité de l'expert, particulièrement en présence d'opinions contradictoires. Le tribunal pourra notamment examiner le sérieux des démarches faites par l'expert. Il accordera davantage de crédibilité au témoignage de l'expert qui a constaté directement les faits ou les données pertinentes qu'à celui de l'expert qui ne fonde son avis que sur ce qui lui a été rapporté. Une opinion essentiellement théorique ou qui ne fait état que de principes sera également moins probante. Il est important que l'expert explique comment et pourquoi les faits particuliers du cas soumis permettent de tirer telle ou telle conclusion. De même, lorsque des écoles de pensées divergentes existent sur un point donné, le tribunal appréciera que l'expert les considère et explique pourquoi l'une d'elles devrait être favorisée dans la situation sous étude. Le dogmatisme, l'absence de justification et le rejet du revers de la main d'une approche reconnue seront généralement perçus négativement.

Cette approche rejoint le fondement même du rôle de l'expert, qui est d'éclairer le tribunal d'une façon impartiale et objective. Le tribunal voudra s'assurer que l'expert conserve la distance et l'indépendance requises pour émettre une opinion crédible. Si le tribunal perçoit que l'expert a un parti pris ou « plaide la cause » de la partie qui a retenu ses services, sa crédibilité sera entachée. Ainsi, bien que recevable, le témoignage et la conduite de l'expert seront scrutés plus attentivement s'il est démontré, par exemple, que celui-ci est l'employé d'une partie ou qu'il s'est déjà prononcé sur des questions similaires.

Bien que cette situation soit plus rare, le tribunal pourrait même refuser d'entendre le témoin s'il est convaincu qu'il ne pourra être impartial. Cela pourra notamment être le cas lorsque l'expert milite à titre personnel en faveur de la position défendue par l'une ou l'autre des parties ou qu'il a été personnellement partie à un litige semblable. L'animosité ou la proximité qui peut exister entre l'expert et l'une des parties jouera aussi en sa défaveur. À cet égard, il est indispensable que l'expert soit transparent envers la partie qui retient ses services.

CONCLUSION

L'expert réellement utile sera celui dont la conduite peut être résumée par les trois mots suivants : compétence, rigueur, objectivité.

VOUS AVEZ SIGNÉ UN CONTRAT DE SERVICE…AVEC UN EMPLOYÉ ! COMMENT BIEN QUALIFIER LA RELATION ENTRE LES PARTIES ET QUELLES SONT LES CONSÉQUENCES D'UNE MAUVAISE QUALIFICATION ?

Copyright (c) Lavery, de Billy, S.E.N.C.R.L. - L.L.P.

Valérie Korozs et Martin Bédard

La Cour d'appel du Québec a rendu récemment une décision d'intérêt sur ce sujet, dans l'affaire *Bermex international inc.* c. *L'Agence du revenu du Québec*[1] (ci-après, l'affaire « **bermex** »).

Rappelons que sans égard au fait que les parties aient qualifié leur entente de contrat de service ou d'entente avec un travailleur autonome, un tribunal n'est aucunement lié par une telle qualification.

Les tribunaux ont élaboré certains critères pour analyser le statut juridique d'une personne afin de savoir si elle est salariée ou travailleur autonome. Parmi ces critères, le lien de subordination, à savoir si une personne effectue un travail sous la direction ou le contrôle d'une autre personne, a toujours été déterminant.

Qu'en est-il lorsque la personne n'est pas à proprement parler « sous la direction ou le contrôle d'une autre personne »[2] puisqu'elle dirige elle-même l'entreprise ? C'est la question à laquelle la Cour d'appel a eu à répondre dans l'affaire Bermex.

Or, la Cour a appliqué un concept large du lien de subordination, en considérant le degré d'intégration du travailleur à l'entreprise, critère émanant de la *common law*.

LES FAITS

À la suite d'une vérification fiscale de quatre entreprises, l'Agence du revenu du Québec (l'« **agence** ») a conclu que M. Darveau, principal administrateur et dirigeant des entreprises, ne détenait pas le statut de travailleur autonome mais qu'il était plutôt un salarié. Par conséquent, l'Agence était d'avis que les honoraires de gestion versés à M. Darveau devaient être considérés comme des revenus d'emploi et, par conséquent, faisaient partie de la masse salariale des entreprises.

Les quatre entreprises visées contestèrent les cotisations établies par l'Agence devant la Cour du Québec, mais sans succès.

LA DÉCISION DE LA COUR D'APPEL

À l'instar du juge de première instance, la Cour d'appel conclut que l'intention des parties de convenir d'un contrat de service ne se dégageait pas clairement de la preuve au dossier.

Le fait que M. Darveau était actionnaire des sociétés appelantes lui a permis une certaine liberté d'action qui donne l'impression qu'il agissait à titre de travailleur autonome. Il n'est pas surprenant qu'à titre de dirigeant, M. Darveau gérait son propre horaire, son travail, sa rémunération, non plus qu'il n'était pas directement sous la supervision d'une autre autorité. Cette liberté lui venait de son statut de dirigeant et non du contrat de service qu'il invoquait.

La Cour d'appel met notamment l'accent sur le fait que ce sont les sociétés appelantes qui ont assumé tout risque de perte et qui ont tiré profit des activités : « Or, une entreprise n'assume pas les erreurs d'un consultant externe »[3]. M. Darveau n'apportait aucune « expertise nécessitant l'intervention d'une personne externe dans un domaine qu'il possède mieux que tout autre, il règle simplement les problèmes quotidiens de ses entreprises, comme il le reconnaît »[4].

CONCLUSION

Selon la tendance jurisprudentielle suivie par la Cour d'appel dans l'affaire Bermex, il faut tenir compte des critères que sont le contrôle, la propriété des outils, l'expectative de profits et les risques de pertes, ainsi que l'intégration dans l'entreprise dans la détermination du statut de travailleur autonome par opposition à celui d'employé.

Copyright (c) Lavery, de Billy, S.E.N.C.R.L. - L.L.P.

Une qualification erronée du contrat peut avoir des impacts financiers importants tant pour l'entreprise que pour l'individu concerné, tant au plan fiscal qu'en matière de droit du travail. Il est donc essentiel de procéder à une bonne analyse du statut réel de la personne en cause avant le début de la relation contractuelle.

---

[1] 2013 QCCA 1379.

[2] Article 2085 du Code civil du Québec.

[3] Par. 59 de l'arrêt de la Cour d'appel.

[4] Par. 60 de l'arrêt de la Cour d'appel.

APPLICATION DE LA RGAÉ À UNE OPÉRATION DE « NETTOYAGE » DE DETTES TRANSFRONTALIÈRES : *DÉCISION PIÈCES AUTOMOBILES LECAVALIER INC.*
Éric Gélinas

La Cour canadienne de l'impôt a récemment rendu une décision traitant de l'application de la règle générale anti-évitement (« **RGAÉ** ») dans un contexte d'élimination d'une créance transfrontalière entre Greenleaf Canada Acquisitions Inc. (« **Greenleaf** ») et Ford US, sa société mère américaine, préalablement à la vente des actions de Greenleaf, société débitrice de la créance, à un tiers. En l'espèce, Ford US a souscrit des actions additionnelles de Greenleaf, laquelle a utilisé le produit de souscription pour rembourser sa dette envers Ford US.

Les opérations en cause visaient à éviter l'application de l'article 80 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« **LIR** ») lors d'une remise d'une portion de la dette. Sans l'opération de remboursement de la dette, les règles relatives au remisage de dettes contenues aux paragraphes 80.01(6) à (8) LIR auraient fait en sorte que l'article 80 LIR se serait appliqué de façon à réduire les attributs fiscaux de Greenleaf et même inclure dans son revenu la portion du « montant remis » n'ayant pas été « absorbée ».

Le ministre du Revenu national (« **Ministre** ») était d'avis que la RGAÉ s'appliquait à l'opération de « nettoyage » de la dette de sorte que Greenleaf devait réaliser un gain sur règlement de dette de 15 M$. Les attributs fiscaux de Greenleaf ont été réduits en conséquence et certains ajustements au revenu imposable ont été effectués en vertu de l'article 80 LIR.

ANALYSE DE LA COUR
D'entrée de jeu, le contribuable a reconnu que les opérations lui avaient procuré un avantage fiscal, soit la préservation des attributs fiscaux de Greenleaf par l'évitement des dispositions de l'article 80 LIR.

Quant à savoir si elles constituaient des « opérations d'évitement », le contribuable a tenté, notamment par le témoignage de l'expert comptable, de faire la preuve qu'elles avaient été effectuées uniquement pour des fins fiscales et comptables américaines, de sorte qu'elles avaient des objets véritables non-fiscaux et qu'il ne s'agissait donc pas d'opérations d'évitement. La Cour n'a pas retenu ce témoignage étant donné qu'il s'agissait de ouï-dire. De plus, la Cour a adopté la doctrine d'inférence négative, car aucun représentant de Ford US n'a témoigné et que les témoignages fournis ont été jugés non crédibles.

En ce qui concerne la question de l'abus, la Cour a retenu la prétention du Ministre suivant laquelle les opérations de nettoyage de la dette étaient abusives puisqu'elles visaient à contourner l'objet et l'esprit de l'article 80 LIR : si la créance n'avait pas été remboursée en utilisant le produit de souscription, les règles sur le remisage de dette auraient été applicables de sorte que les attributs fiscaux de Greenleaf auraient été réduits selon l'article 80 LIR.

Copyright (c) Lavery, de Billy, S.E.N.C.R.L. - L.L.P.

CONCLUSION

Cette décision est particulièrement importante dans un contexte de réorganisation de créance dans un groupe de sociétés. Le type d'opération dont il est question dans la décision sous étude est couramment utilisé. Les praticiens devront donc porter une attention particulière aux impacts fiscaux d'une telle opération. Lorsque cela est possible, il sera évidemment préférable de simplement convertir une créance en actions de la société débitrice dans la mesure où l'alinéa 80(2)g) LIR peut s'appliquer et faire en sorte qu'aucun montant remis ne résultera de la conversion.

Copyright (c) Lavery, de Billy, S.E.N.C.R.L. - L.L.P.