

Diffusion immédiate

Ottawa, le 18 novembre 1996
96-082

**MODIFICATIONS PROPOSÉES RELATIVEMENT AUX DÉPENSES LIÉES AUX
ABRIS FISCAUX**

Le secrétaire d'État (Finances) Doug Peters a déposé à la Chambre des communes aujourd'hui un Avis de motion des voies et moyens visant à modifier les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* touchant les opérations en vertu desquelles des investisseurs profitent d'abris fiscaux en finançant les dépenses d'entreprise d'autres contribuables en échange d'un droit à un revenu futur. Ces ententes d'abris fiscaux sont le résultat de dispositions d'application générale de la *Loi de l'impôt sur le revenu*; elles n'ont pas été conçues à titre d'incitatifs à l'investissement exonérés d'impôt.

Les mesures proposées restreignent la déductibilité de ces dépenses en les répartissant au prorata sur toute la durée de vie économique du droit à un revenu futur connexe.

« Ces mesures sont conçues pour protéger les assiettes fiscales des particuliers et des sociétés », selon M. Peters.

Le document explicatif ci-joint contient plus de détails au sujet des propositions. L'Avis de motion de voies et moyens et les notes explicatives figurent aussi en annexe. La « date de publication » s'entend de la date d'aujourd'hui.

Pour de plus amples renseignements :

Ministère des Finances
Kerry Harnish
Agent de la législation de l'impôt
Division de la législation de l'impôt
(613) 992-4385

Revenu Canada
Marc Vanasse
Chef de section
Direction des décisions
(613) 957-8978

Document explicatif

Les opérations en vertu desquelles des entreprises financent leurs activités au moyen de mécanismes de financement exonérés d'impôt sont de plus en plus populaires parce qu'elles mettent à la disposition des entreprises un financement partiellement subventionné par le gouvernement, qui est hors bilan de nature et qui permet aux investisseurs de profiter d'importants reports d'impôt. Les mesures annoncées aujourd'hui n'empêchent pas un tiers d'investir dans l'entreprise d'une autre personne. Elles ont plutôt pour objet de restreindre l'exonération d'impôt propre à ces structures en rattachant le coût du placement d'un investisseur aux périodes pendant lesquelles ce placement rapporte des revenus. De cette façon, les investisseurs ne peuvent pas créer de pertes dans les premières années d'un placement qui compense des revenus provenant d'autres sources et qui serait autrement assujéti à l'impôt.

Les opérations du genre de celles qui sont touchées par les modifications consistent en un financement des dépenses d'entreprise par la « vente » de ces dépenses à des investisseurs qui en tirent des abris fiscaux. En vertu de ces opérations, des investisseurs décident de payer des dépenses qui seraient autrement des dépenses payables par le « vendeur » (p. ex. liste de paie, commissions de vente) en échange d'un droit à un revenu futur, provenant habituellement de l'entreprise du vendeur. Bon nombre des contribuables qui vendent leurs dépenses le font parce qu'ils n'ont pas d'impôt à payer (c.-à-d. qu'ils accusent des pertes) et n'ont donc pas besoin de déclarer ces dépenses pour compenser un revenu imposable, ou pour obtenir un financement hors bilan qui permet d'amasser des fonds qui ne figurent pas à titre de créance sur le bilan.

Parmi les raisons pour lesquelles des tiers investisseurs acceptent d'assumer ces dépenses, mentionnons les importants reports d'impôt qu'ils en tirent. À cet égard, les dépenses du tiers sont radiées beaucoup plus tôt que n'est réalisé le revenu tiré de ce droit. Cela revient à dire, aux fins du calcul du revenu comptable, que le principe comptable de prudence¹ peut contribuer à raccourcir la période pendant laquelle une dépense liée à un droit au revenu serait autrement amortie en vertu du principe du rattachement².

Ces opérations donnent lieu à une incertitude à savoir si ces dépenses sont déductibles aux fins de l'impôt et, dans l'affirmative, la période de rattachement appropriée. Lorsque les dépenses sont déductibles aux termes de la jurisprudence fiscale établie, il y a non-concordance des dépenses et des produits dans la mesure où la partie des dépenses déduites par un contribuable au cours des

¹ Du point de vue du calcul du revenu, l'inscription en charges (au sens comptable) d'une dépense à une période de revenu, dès qu'il est raisonnable de le faire tant que le revenu n'est pas comptabilisé, jusqu'à la période de revenu à laquelle il peut être attribué avec une certitude raisonnable. Nota : la présente note n'est insérée qu'à titre informatif; elle ne doit pas être considérée comme étant une définition aux fins de l'interprétation des principes comptables ou des lois fiscales.

² Du point de vue du calcul du revenu, la répartition du coût d'une dépense à la période ou aux périodes de revenu dans laquelle le revenu qui en résulte est comptabilisé (c.-à-d. l'inscription en charges d'une dépense au sens comptable). Nota : la présente note n'est insérée qu'à titre informatif; elle ne doit pas être considérée comme étant une définition aux fins de l'interprétation des principes comptables ou des lois fiscales.

premières années d'imposition dépasse les produits comptabilisés pour le droit au cours de ces années, la déduction en trop étant appliquée à d'autres sources de revenu qui seraient autrement

imposables. Il en résulte un abri fiscal qui permet aux investisseurs de reporter leur impôt à payer. Dans les faits, la valeur de l'impôt perdu sert à subventionner le financement des dépenses d'entreprise du vendeur.

Récemment, des pressions accrues ont été exercées pour que des opérations de ce genre puissent être appliquées à une vaste gamme d'entreprises, ce qui aurait d'importantes répercussions sur les recettes du gouvernement. En réponse à ces pressions, le ministre des Finances Paul Martin a proposé de nouvelles mesures conçues pour restreindre la déductibilité d'une « dépense à rattacher » autrement déductible liée à un « droit aux produits » en répartissant au prorata la déductibilité du montant de la dépense pendant toute la durée de vie économique du droit.

Avis de motion de voies et moyens visant à modifier la Loi de l'impôt sur le revenu

Il y a lieu de modifier comme suit la Loi de l'impôt sur le revenu :

LOI DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

1. (1) Le paragraphe 12(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* est modifié par adjonction, après l'alinéa g), de ce qui suit :

Produit de disposition
du droit aux produits

g.1) le produit de disposition auquel s'applique le paragraphe 18.1(6);

(2) Le paragraphe (1) s'applique aux dispositions effectuées après LA DATE DE PUBLICATION MOINS UN JOUR.

2. (1) La même loi est modifiée par adjonction, après l'article 18, de ce qui suit :

Définitions

18.1 (1) Les définitions qui suivent s'appliquent au présent article.

« contribuable »
"taxpayer"

« contribuable » Sont assimilées aux contribuables les sociétés de personnes.

« dépense à
rattacher »
*"matchable
expenditure"*

« dépense à rattacher » Le montant d'une dépense effectuée par un contribuable en vue, selon le cas :

a) d'acquérir un droit aux produits;

b) de remplir un engagement ou une obligation découlant de circonstances où il est raisonnable de conclure à l'existence d'un lien entre l'engagement ou l'obligation et un droit aux produits;

c) de préserver ou de protéger un droit aux produits.

N'est pas une dépense à rattacher le montant qui est déductible en application de l'article 20 dans le calcul du revenu du contribuable.

« droit aux produits »
*"right to receive
 production"*

« droit aux produits » Droit, immédiat ou futur et conditionnel ou non, d'un contribuable de recevoir un montant, se rapportant aux activités, biens ou entreprises d'une autre contribuable, qui est calculé en tout ou en partie en fonction de l'utilisation d'un bien, de la production, des produits, des bénéfices, des flux de trésorerie, du prix de marchandises, du coût ou de la valeur d'un bien ou d'un critère semblable ou en fonction des dividendes versés ou payables aux actionnaires d'une catégorie d'actions. Ne sont pas des droits aux produits les participations au revenu d'une fiducie, les avoirs miniers canadiens et les avoirs miniers étrangers.

Restriction

(2) Le montant d'une dépense à rattacher n'est déductible dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition que dans la mesure prévue au paragraphe (3).

Déduction d'une dépense à rattacher

(3) Est déductible dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition, au titre d'une dépense à rattacher de celui-ci qui serait déductible dans ce calcul si ce n'était le paragraphe (2) et le présent paragraphe, le montant déterminé selon le paragraphe (4) pour l'année relativement à la dépense.

Montant de la déduction

(4) Pour l'application du paragraphe (3), le montant déductible pour une année d'imposition au titre de la dépense à rattacher d'un contribuable correspond au moins élevé des montants suivants :

a) le total des montants suivants :

(i) le moins élevé des montants suivants :

(A) le cinquième de la dépense à rattacher,

(B) le résultat du calcul suivant :

$$A/B \times C$$

où :

A représente le nombre de mois de l'année qui sont postérieurs à la date d'acquisition du droit aux produits auquel se rapporte la dépense à rattacher,

B 480 ou, s'il est inférieur, le nombre de mois de la période commençant à la date d'acquisition du droit aux produits auquel se rapporte la dépense à rattacher et se terminant à la date d'extinction de ce droit,

C le montant de la dépense à rattacher,

(ii) l'excédent éventuel du montant déterminé selon le présent alinéa pour l'année d'imposition précédente relativement à la dépense à rattacher sur le montant de cette dépense qui est déductible dans le calcul du revenu du contribuable pour cette année;

b) le total des montants suivants :

(i) les montants dont chacun est inclus dans le calcul du revenu du contribuable pour l'année (sauf la partie d'un tel montant qui fait l'objet d'une provision déduite par le contribuable pour l'année en application de la présente loi) au titre du droit aux produits auquel se rapporte la dépense à rattacher,

(ii) l'excédent du montant déterminé selon le présent alinéa pour l'année d'imposition précédente relativement à la dépense à rattacher sur le montant de cette dépense qui est déductible dans le calcul du revenu du contribuable pour cette année;

c) l'excédent éventuel du total visé au sous-alinéa (i) sur le total visé au sous-alinéa (ii) :

(i) le total des montants représentant chacun le montant de la dépense à rattacher qui, n'eût été le présent article, aurait été déductible dans le calcul du revenu du contribuable pour l'année ou pour une année d'imposition antérieure,

(ii) le total des montants représentant chacun le montant de la dépense à rattacher qui est déductible en application du paragraphe (3) dans le calcul du revenu du contribuable pour une année d'imposition antérieure.

Présomptions

(5) Les présomptions suivantes s'appliquent dans le cadre du paragraphe (4) :

a) la dépense à rattacher qu'un contribuable effectue avant d'acquérir le droit aux produits s'y rapportant est réputée avoir été effectuée à la date de cette acquisition;

b) lorsqu'un contribuable a un ou plusieurs droits de renouveler un droit aux produits auquel se rapporte une dépense à rattacher pour une ou plusieurs durées supplémentaires, après la durée qui comprend la date d'acquisition du droit aux produits, ce droit est réputé s'éteindre le dernier jour auquel pourrait prendre fin la dernière de ces durées si tous ces droits de renouvellement étaient exercés;

c) le droit aux produits dont la durée est indéterminée est réputé s'éteindre 480 mois après son acquisition.

Inclusion du produit de disposition dans le revenu

(6) Le produit de la disposition, effectuée par un contribuable au cours d'une année d'imposition, de tout ou partie d'un droit aux produits auquel se rapporte une dépense à rattacher dont une partie est déductible en application du paragraphe (3) est à inclure dans le calcul du revenu du contribuable pour l'année.

Disposition entre personnes sans lien de dépendance

(7) Le montant déterminé selon le paragraphe (4) pour une année d'imposition relativement à une dépense à rattacher est réputé être le montant déterminé selon l'alinéa (4)c) pour l'année relativement à cette dépense si les conditions suivantes sont réunies :

a) à un moment de l'année, le droit aux produits du contribuable auquel se rapporte la dépense à rattacher s'éteint ou le contribuable dispose de l'ensemble de ce droit (autrement que par suite d'une disposition à laquelle s'appliquent les paragraphes 87(1) ou 88(1));

b) après ce moment, aucune personne affiliée au contribuable n'a d'intérêt dans le droit ou dans un droit le remplaçant;

c) avant ce moment, aucun contribuable ayant un intérêt direct ou indirect dans le droit n'a d'intérêt direct ou indirect dans un autre droit aux produits qu'il est raisonnable de considérer comme se rapportant de quelque manière que ce soit au droit en question.

Application de l'article 143.2

(8) La dépense qui, si ce n'était le présent paragraphe, serait une dépense à rattacher dont une partie est déductible en application du paragraphe (3) est réputée être un abri fiscal déterminé pour l'application de l'article 143.2. À cette fin, il n'est pas tenu compte du sous-alinéa 143.2(6)b)(ii).

Créances

(9) Lorsque le taux de rendement du droit aux produits d'un contribuable est passablement assuré à la date d'acquisition du droit :

a) le droit est réputé, pour l'application du paragraphe 12(9) et de la partie LXX du *Règlement de l'impôt sur le revenu*, être une créance sur le principal de laquelle aucun intérêt n'est stipulé et la créance est réputée réglée à la date d'extinction du droit pour un montant égal à la somme du rendement sur la créance et du montant représentant par ailleurs la dépense à rattacher qui se rapporte au droit;

b) malgré le paragraphe (3), aucun montant n'est déductible dans le calcul du revenu du contribuable au titre d'une dépense à rattacher qui se rapporte au droit.

(2) Le paragraphe (1) s'applique aux dépenses effectuées par un contribuable ou une société de personnes après LA DATE DE PUBLICATION MOINS UN JOUR, à l'exception des suivantes :

***a)* celles qui sont effectuées avant 1997 relativement à un droit aux produits, en conformité avec une convention écrite que le contribuable ou la société de personnes a conclue avant 1997 en vue d'acquérir le droit dans l'un des buts suivants :**

(i) le règlement de commissions de vente engagées avant 1997 par une société de placement à capital variable ou une fiducie de fonds commun de placement,

(ii) la prestation de services de production avant 1997 dans le cadre d'une production cinématographique ou magnétoscopique;

***b)* celles qui sont effectuées avant 1998 relativement à un droit aux produits, en conformité avec une convention écrite que le contribuable ou la société de personnes a conclue avant LA DATE DE PUBLICATION en vue d'acquérir le droit; à cette fin, la dépense, si elle se rapporte à des services que le contribuable ou la société de personnes est tenu de fournir, est réputée avoir été effectuée seulement au moment où les services sont fournis et seulement dans la mesure où ils le sont;**

c) celles qui sont effectuées avant 1998 relativement à un droit aux produits, en conformité avec un document -- prospectus, prospectus provisoire ou déclaration d'enregistrement -- dans le cas où les conditions suivantes sont réunies :

(i) le document a été produit, avant LA DATE DE PUBLICATION, auprès d'une administration au Canada selon la législation fédérale ou provinciale sur les valeurs mobilières applicable et, si la loi le prévoit, approuvé par l'administration,

(ii) le document fait état du droit,

(iii) les fonds réunis aux termes du document l'ont été avant 1997;

à cette fin, la dépense qui se rapporte à des services que le contribuable ou la société de personnes est tenu de fournir est réputée avoir été effectuée seulement au moment où les services sont fournis et seulement dans la mesure où ils le sont;

d) celles qui sont effectuées avant 1998 relativement à un droit aux produits, en conformité avec une notice d'offre distribuée dans le cadre d'un placement de titres, dans le cas où les conditions suivantes sont réunies :

(i) la notice renfermait une description complète ou quasi complète des titres qui y sont envisagés ainsi que les conditions du placement,

(ii) la notice a été distribuée avant LA DATE DE PUBLICATION,

(iii) des démarches en vue de la vente des titres envisagés par la notice ont été faites avant LA DATE DE PUBLICATION,

(iv) la vente des titres était à peu près conforme à la notice,

(v) la notice fait état du droit,

(vi) les fonds réunis aux termes de la notice l'ont été avant 1997;

à cette fin, la dépense qui se rapporte à des services que le contribuable ou la société de personnes est tenu de fournir est réputée avoir été effectuée seulement au moment où les services sont fournis et seulement dans la mesure où ils le sont.

Toutefois, les alinéas b), c) et d) ne s'appliquent à une dépense que si les conditions suivantes sont réunies :

e) il n'existe pas de convention ou autre mécanisme qui prévoit la modification, la réduction ou l'extinction des obligations du contribuable ou de la société de personnes par rapport à la dépense en cas de modification de la même loi ou d'établissement d'une cotisation défavorable sous son régime;

f) dans le cas où la dépense est associée à un ou plusieurs abris fiscaux vendus ou offerts en vente dans des circonstances où il est nécessaire d'obtenir un numéro d'inscription aux termes de l'article 237.1 de la même loi, un tel numéro a été obtenu avant la vente ou l'offre de vente;

g) dans le cas d'une dépense effectuée en conformité avec un document visé aux alinéas c) ou d), y compris une telle dépense à laquelle s'applique l'alinéa b), une partie des titres dont la vente est autorisée en 1996 en conformité avec le document ont été vendus à une personne autre que les suivantes en 1996 et avant LA DATE DE PUBLICATION, ou souscrits par une telle personne au cours de cette période :

- (i) un promoteur des titres, ou son mandataire,**
- (ii) la personne ayant octroyé le droit aux produits auquel la dépense se rapporte,**
- (iii) un courtier en valeurs mobilières,**
- (iv) une personne ayant un lien de dépendance avec une personne visée aux sous-alinéas (i) ou (ii).**

3. (1) L'alinéa 87(2)j.2 de la même loi est remplacé par ce qui suit :

Dépenses payées
d'avance et dépenses à
rattacher

j.2) pour l'application des paragraphes 18(9) et (9.01), de l'article 18.1 et de l'alinéa 20(1)mm), la nouvelle société est réputée être la même société que chaque société remplacée et en être la continuation;

(2) Le paragraphe (1) s'applique à compter DE LA DATE DE PUBLICATION.

4. (1) Le sous-alinéa 88(1)a)(i) de la même loi est remplacé par ce qui suit :

- (i) à zéro, dans le cas d'un avoir minier canadien, d'un avoir minier étranger ou d'un droit aux produits, au sens du paragraphe 18.1(1), auquel se rapporte une dépense à rattacher, au sens de ce paragraphe, dont une partie est déductible en application du paragraphe 18.1(3),**

(2) Le paragraphe (1) s'applique à compter DE LA DATE DE PUBLICATION.

5. (1) L'alinéa e) de la définition de « coût indiqué », au paragraphe 248(1) de la même loi, est modifié par adjonction, après le sous-alinéa (iii), de ce qui suit :

(iv) un droit aux produits, au sens du paragraphe 18.1(1), auquel se rapporte une dépense à rattacher, au sens de ce paragraphe, dont une partie est déductible en application du paragraphe 18.1(3),

(2) Le paragraphe (1) s'applique à compter DE LA DATE DE PUBLICATION.

Dépenses à rattacher : Notes explicatives

Article 1

Produit de la disposition d'un droit aux produits

LIR

12(1)g.1)

Aux termes de l'alinéa 12(1)g.1) proposé, un contribuable est tenu d'inclure entièrement dans le calcul de son revenu le produit de la disposition d'un « droit aux produits » auquel s'applique le nouveau paragraphe 18.1(6). Cette modification s'applique après la **date de publication moins 1 jour**.

Article 2

Dépenses à rattacher

LIR

18.1

L'article 18.1 proposé de la Loi restreint la déductibilité d'une *dépense à rattacher* autrement déductible engagée à l'égard d'un *droit aux produits* en répartissant au prorata la déductibilité de la dépense pendant toute la durée de vie économique du droit. Le « document explicatif » qui accompagne le communiqué 96-XXX du ministère des Finances renferme des détails au sujet des questions de politique fiscale qui mènent à la proposition de l'article 18.1 par le gouvernement. Il est question ci-après des règles détaillées de l'article 18.1. De façon générale, l'article 18.1 proposé s'applique après la **date de publication moins 1 jour**.

LIR

18.1(1)

Le paragraphe 18.1(1) contient les définitions de *dépenses à rattacher*, *droit aux produits* et *contribuable* pour l'application de ce paragraphe.

LIR

18.1(2) à (4)

Le paragraphe 18.1(2) prévoit que des *dépenses à rattacher* ne sont déductibles que dans la mesure indiquée au paragraphe 18.1(3).

Le paragraphe 18.1(3) prévoit qu'une *dépense à rattacher* est déductible dans le calcul du revenu d'un contribuable dans une année d'imposition dans la mesure du montant déterminé au paragraphe 18.1(4). Cependant, le paragraphe 18.1(4) ne prévoit pas de déduction, sauf si les *dépenses à rattacher* du contribuable seraient autrement déductibles. Pour déterminer si un montant qui est une *dépense à rattacher* d'un contribuable aurait autrement été « déductible » dans le calcul du revenu du contribuable, il faut observer les lois de l'impôt en vigueur.

Le paragraphe 18.1(4) prévoit les règles de détermination du montant de la *dépense à rattacher* d'un contribuable qui peut être déduit en application du paragraphe 18.1(3) si cette disposition s'applique. Ce montant est déterminé comme étant le moindre de trois montants.

Généralement, le premier de ces montants est la dépense répartie au prorata pendant la durée du *droit aux produits* auquel est liée la dépense, sauf que cette durée n'est jamais inférieure à 5 ans. À ce montant, il faut cependant ajouter les montants qui auraient été déductibles dans les années précédentes aux fins de ce calcul, n'eut été de la seconde contrainte. La seconde contrainte est le revenu compris dans le calcul du revenu du contribuable à l'égard du droit pour l'année. À ce montant, il faut toutefois ajouter le revenu d'années antérieures, dont les montants n'ont pu être déduits en raison de la première contrainte. La troisième contrainte est le montant qui aurait autrement été déductible dans le calcul du revenu du contribuable, jusqu'à l'année d'imposition en cours inclusivement, à l'égard du *droit aux produits* du contribuable, moins les montants déductibles aux termes du paragraphe 18.1(3) dans le calcul du revenu du contribuable pour les années d'imposition précédentes. Deux exemples illustrant l'application de ces contraintes accompagnent la note explicative des paragraphes 18.1(6) et (7) proposés.

LIR

18.1(5)

Le paragraphe 18.1(5) de la Loi prévoit trois règles qui s'appliquent aux fins de la détermination du montant d'une *dépense à rattacher* aux termes du paragraphe 18.1(4) auquel le paragraphe 18.1(3) peut s'appliquer. Premièrement, si la *dépense à rattacher* d'un contribuable est réellement effectuée avant l'acquisition du *droit aux produits* connexe, elle est considérée comme ayant été effectuée le jour où le droit est acquis. Deuxièmement, si un contribuable a un ou plusieurs droits de renouveler un *droit aux produits* pour une ou plusieurs périodes additionnelles, la durée du droit doit être traitée comme prenant fin le plus tard où ces périodes additionnelles pourraient prendre fin si tous les droits de renouvellement du droit étaient exercés. Troisièmement, si la durée du *droit aux produits* d'un contribuable est indéterminée, le droit est considéré comme prenant fin 40 ans après son acquisition.

LIR**18.1(6) et (7)**

Le paragraphe 18.1(6) prévoit que le produit de la disposition du *droit aux produits* d'un contribuable doit être inclus dans le calcul du revenu du contribuable.

Le paragraphe 18.1(7) prévoit une déduction finale à l'égard de la *dépense à rattacher* d'un contribuable pourvu que trois conditions soient remplies. Premièrement, le *droit aux produits* du contribuable auquel est liée la *dépenses à rattacher* doit prendre fin ou la totalité du droit doit être aliénée (autrement que par suite d'une fusion ou de liquidations de sociétés auxquelles les paragraphes 87(1) ou 88(1) s'appliquent respectivement).

Deuxièmement, quiconque est affilié au contribuable ne peut avoir un intérêt dans le droit ou dans tout droit qui y est substitué une fois que le droit du contribuable a pris fin ou a été aliéné (la définition d'une «personne affiliée» se trouve au paragraphe 252.1 proposé de la Loi, inclus dans l'Avis de motion des voies et moyens déposé à la Chambre des communes le 20 juin 1996).

Troisièmement, avant l'extinction ou la disposition du droit, aucun contribuable ayant eu un intérêt dans le droit ne peut avoir un intérêt dans un autre *droit aux produits* qui peut raisonnablement être considéré comme étant lié d'une façon ou de l'autre au droit. Par exemple, cette condition empêche la société de personnes 1 de déduire un montant final à l'égard d'un *droit aux produits* détenu par elle si un autre contribuable ayant un intérêt dans la société de personnes (p. ex. société de personnes 2) a un intérêt, direct ou indirect, dans un autre *droit aux produits* qui peut raisonnablement être considéré comme étant lié d'une façon ou de l'autre au droit (p. ex. la société de personnes 3 détient un droit connexe et la société de personnes 2 a un intérêt dans les sociétés de personnes 1 et 3).

Exemple 1 : le contribuable détient le droit jusqu'à son extinction

- Le contribuable A engage pour 1 000 \$ de *dépenses à rattacher* liées à un *droit aux produits* auprès de l'entreprise du contribuable B pendant une période de 6 ans (c.-à-d., 25 % des ventes annuelles brutes d'un produit donné).
- Les 1 000 \$ ont été dépensés en vue de rapporter un revenu. Le contribuable A peut raisonnablement s'attendre à tirer un profit du *droit aux produits*, et le montant est autrement déductible. La déductibilité de la *dépense à rattacher* est donc prévue au paragraphe 18.1(3) de la Loi (tel que déterminé aux termes du paragraphe 18.1(4)).

- Le contribuable A reçoit les paiements de revenu brut suivants du contribuable B :

1^{ère} année : 100 \$
 2^e année : 200 \$
 3^e année : 300 \$
 4^e année : 200 \$
 5^e année : 100 \$
 6^e année : 500 \$

- Le droit aux produits du contribuable A prend fin dans la 6^e année (c.-à-d. que le paragraphe 18.1(7) s'applique cette année-là).

Calcul de la déduction du contribuable A aux termes du paragraphe 18.1(3) :

1^{ère} année : Le contribuable A peut déduire **100 \$** conformément aux paragraphes 18.1(3) et (4), soit le *moindre* :

a) : du total

- du moins élevé de
200 \$ (1/5 x 1 000 \$)
167 \$ (1 000 \$/6)
- et de zéro
167 \$

b) : du total

- de 100 \$ (recettes incluses dans le revenu)
- et de zéro
100 \$

c) : de 200 \$ (200 \$ - zéro)¹

2^e année : Le contribuable A peut déduire **200 \$**, soit le *moindre* :

a) : du total

¹ En supposant une période de rattachement de 5 ans selon les principes généraux.

- du moins élevé de
200 \$ ($1/5 \times 1\,000$ \$)
167 \$ ($1\,000$ \$/6)
- et de 67 \$ (1^{ère} année : 167 \$ [a] - 100 \$ [b])
234

b) : du total

- de 200 \$ (recettes incluses dans le revenu)
- et de zéro
200 \$

c) : de 300 \$ (400 \$ - 100 \$)

3^e année : Le contribuable A peut déduire **201 \$**, soit le *moindre* :

a) : du total

- du moins élevé de
200 \$ ($1/5 \times 1\,000$ \$)
167 \$ ($1\,000$ \$/6)
- et de 34 \$ (2^e année : 234 \$ [a] - 200 \$ [b])
201 \$

b) : du total

- de 300 \$ (recettes incluses dans le revenu)
- et de zéro
300 \$

c) : de 300 \$ (600 \$ - 300 \$)

4^e année : Le contribuable A peut déduire **167 \$**, soit le *moindre* :

a) : du total

- du moins élevé de
200 \$ ($1/5 \times 1\,000$ \$)
de 167 \$ ($1\,000$ \$/6)
- et de zéro
167 \$

- b) : du total
- de 200 \$ (recettes incluses dans le revenu)
 - et de 99 \$ (3^e année : 300 \$ [b] - 201 \$ [a])
299 \$
- c) : de 299 \$ (800 \$ - 501 \$)

5^e année : Le contribuable A peut déduire **167 \$**, soit le *moindre* :

- a) : du total
- du moins élevé de
200 \$ (1/5 x 1 000 \$)
167 \$ (1 000 \$/6)
 - et de zéro
167 \$
- b) : du total
- de 100 \$ (recettes incluses dans le revenu)
 - de 132 \$ (4^e année : 299 \$ [b] - 167 \$ [a])
232 \$
- c) : de 332 \$ (1 000 \$ - 668 \$)

6^e année : Le contribuable A peut déduire **165 \$** parce que le paragraphe 18.1(7) s'applique. Le montant autrement déterminé aux termes du paragraphe 18.1(4) aurait été le *moindre* :

- a) : du total
- du moins élevé de
200 \$ (1/5 x 1 000 \$)
167 \$ (1 000 \$/6)
 - et de zéro
167 \$
- b) : du total
- de 500 \$ (recettes incluses dans le revenu)
 - et de 65 \$ (5^e année : 232 \$ [b] - 167 \$[a])

565 \$
c) : **de 165 \$** (1 000 \$ - 835 \$)

SOMMAIRE

Année	Revenu	Partie déductible de la dépense à rattacher	Revenu (ou perte) net
1	100 \$	100 \$	zéro
2	200 \$	200 \$	zéro
3	300 \$	201 \$	99 \$
4	200 \$	167 \$	33 \$
5	100 \$	167 \$	(67 \$)
6	500 \$	165 \$	335 \$
Total		1 000 \$	

Exemple 2 : Le contribuable dispose de son droit au profit d'une personne affiliée

- Le contribuable A engage pour 1 000 \$ de *dépenses à rattacher* liées à un *droit aux produits* auprès de l'entreprise du contribuable B pendant une période de 6 ans (c.-à-d., 25 % des ventes annuelles brutes d'un produit donné).
- Les 1 000 \$ ont été dépensés en vue de rapporter un revenu. Le contribuable A peut raisonnablement s'attendre à tirer un profit du *droit aux produits*, et le montant est autrement déductible (sous réserve du rattachement) aux termes de la jurisprudence. La déductibilité de la *dépense à rattacher* est donc prévue au paragraphe 18.1(3) de la Loi (tel que déterminé aux termes du paragraphe 18.1(4)).
- De la 1^{ère} à la 4^e année, le contribuable A reçoit les paiements de revenu brut suivants du contribuable B :

1^{ère} année : 100 \$
2^e année : 200 \$
3^e année : 300 \$
4^e année : 200 \$

- La 4^e année, et après avoir reçu les 200 \$ du contribuable B, le contribuable A dispose du *droit aux produits* pour un produit zéro à une personne affiliée C (supposons que le transfert du droit a été effectué à sa juste valeur marchande et que les règles sur l'attribution ne s'appliquent pas aux recettes que la personne affiliée C pourrait éventuellement obtenir en vertu du droit).
- Le *droit aux produits* de la personne affiliée C se termine à la fin de la 6^e année.

Calcul de la déduction du contribuable A aux termes du paragraphe 18.1(3) :

De la 1^{ère} à la 3^e année : Voir l'exemple 1 ci-devant (c.-à-d., 1^{ère} année = 100 \$; 2^e année = 200 \$; et 3^e année = 201 \$).

4^e année : Le contribuable A peut déduire **167 \$**, soit le *moindre* :

a) : du total

- du moins élevé de
200 \$ (1/5 x 1 000 \$)
167 \$ (1 000 \$/6)
- et de zéro
167 \$

b) : du total

- de 200 \$ (recettes incluses dans le revenu)
- de 99 \$ (3^e année : 300 \$ [b] - 201 \$ [a])
299 \$

c) : de 499 \$ (1 000 \$ - 501 \$)

5^e année : Le contribuable A peut déduire **132 \$**, soit le *moindre* :

a) : du total

- du moins élevé de
200 \$ (1/5 x 1 000 \$)
167 \$ (1 000 \$/6)
- et de zéro
167 \$

b) : du total

- de zéro (recettes incluses dans le revenu)
- de 132 \$ (4^e année : 299 \$ [b] - 167 \$ [a])
132 \$

c) : de 332 \$ (1 000 \$ - 668 \$)

6^e année : Le contribuable A peut déduire **200 \$** parce que le paragraphe 18.1(7) s'applique de telle façon que le montant déterminé en application de l'alinéa 18.1(4)c) est réputé être le montant pertinent pour l'année, même si le montant autrement déterminé aux termes de l'alinéa 18.1(4)b) proposé aurait été le *moindre* :

a) : du total

- du moins élevé de
200 \$ (1/5 x 1 000 \$)
167 \$ (1 000 \$/6)
- et de 45 \$ (5^e année : 167 \$ [a] - 132 \$ [b])
212 \$

b) : du total

- de zéro
- et de zéro
zéro

c) : de 200 \$ (1 000 \$ - 800 \$)

SOMMAIRE

Année	Revenu	Partie déductible des dépenses à rattacher	Revenu (perte) net
1	100 \$	100 \$	zéro
2	200 \$	200 \$	zéro
3	300 \$	201 \$	99 \$
4	200 \$	167 \$	33 \$
5	zéro	132 \$	(132 \$)
6	zéro	200 \$	(200 \$)
Total		1 000 \$	

LIR
18.1(8)

Le paragraphe 18.1(8) prévoit qu'une *dépense à rattacher* est considérée comme étant un abri fiscal pour l'application des règles sur les dettes à recours limité contenues dans l'article 143.2 proposé de la Loi. Dans ce cas, cependant, les règles sur les dettes à recours limité doivent être interprétées sans renvoi aux réductions du «montant du rajustement à risque».

LIR
18.1(9)

Le paragraphe 18.1(9) prévoit qu'un *droit aux produits* est considéré comme étant un titre de créance auquel s'appliquent les règles relatives à l'intérêt couru prévues à la partie LXX du *Règlement de l'impôt sur le revenu* si l'on peut être raisonnablement certain du taux de rendement du droit. Dans ces cas, aucun montant ne peut être déduit en application du paragraphe 18.1(3) à l'égard d'une *dépense à rattacher* liée au droit.

Article 3

Fusions

LIR
87(2)j.2)

L'alinéa 87(2)j.2) de la Loi prévoit qu'une société constituée par suite d'une fusion est considérée comme étant la continuation des sociétés remplacées pour l'application des paragraphes 18(9) (dépenses payées d'avance), 18(9.01) (primes versées pour des polices d'assurance-vie collective) et de l'alinéa 20(1)mm) (coût des substances injectées pour faciliter la récupération du pétrole, du gaz naturel ou d'hydrocarbures connexes). L'alinéa 87(1)j.2) est modifié, à partir de la **date de publication**, si bien qu'il s'applique aussi aux fins du nouvel article 18.1 (c.-à-d. à un *droit aux produits* auquel est liée une *dépense à rattacher*).

Article 4**Liquidations****LIR****88(1)a)i)**

L'alinéa 88(1)a) de la Loi prévoit des règles de détermination du produit de la disposition à la liquidation du bien d'une filiale auquel s'applique le paragraphe 88(1). Le sous-alinéa 88(1)a)i) est modifié de façon à prévoir un produit zéro de la disposition du *droit aux produits* d'une filiale auquel est liée une *dépense à rattacher*. Il en résulte dans les faits un roulement du *droit aux produits* de la filiale à sa société-mère. Ce paragraphe s'applique après la **date de publication moins 1 jour**.

Article 5**Définitions****LIR****248(1)**

Le sous-alinéa (e)iv) de la définition du «coût indiqué» prévue au paragraphe 248(1) de la Loi est modifié de façon corrélative aux règles qui s'appliquent à un *droit aux produits* auquel une *dépense à rattacher* est liée (les deux expressions en italique sont définies dans le nouvel article 18.1). Ce paragraphe s'applique après la **date de publication moins 1 jour**.