



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX MANDATAIRES ET
AUX FIDUCIES

DATE : LE 3 JUILLET 2024

OBJET : **REVENU SITUÉ DANS UNE RÉSERVE – APPROPRIATION DE FONDS**
N/RÉF. : 24-067959-001

Nous donnons suite à votre demande ***** dans laquelle vous nous posez des questions à l'égard de l'emplacement du revenu gagné par un Indien.

FAITS

Notre compréhension des faits est la suivante :

- ***** , ci-après « Contribuable », est un « Indien » au sens de la définition de cette expression prévue à l'article 725.0.1 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI ».
- Contribuable réside dans une « réserve » au sens de la définition de cette expression prévue à l'article 725.0.1 de la LI.
- Depuis ***** 20X8, Contribuable est l'unique actionnaire de ***** , ci-après « Société ».
- Le ***** 20X12, Société aliène un immeuble locatif qu'elle détenait depuis le ***** 20X1.

-
- En ***** 20X16, ***** concernant les éléments suivants :
 - non-production entre 20X8 et 20X16;
 - gain imposable sur la vente de l'immeuble;
 - récupération fiscale;
 - revenus locatifs non déclarés.

 - ***** il y a assez d'éléments de preuve pour conclure que Contribuable, à titre d'actionnaire de Société, s'est approprié les fonds de Société concernant des revenus locatifs gagnés entre 20X9 et 20X12 et non déclarés par Société.

INTERPRÉTATION DEMANDÉE

Vous nous demandez si Contribuable peut bénéficier de la déduction pour un revenu situé dans une réserve prévue au paragraphe *e* de l'article 725 de la LI à l'égard de l'appropriation de fonds.

ANALYSE

Selon le paragraphe *e* de l'article 725 de la LI, un particulier qui est un Indien peut déduire dans le calcul de son revenu imposable pour une année d'imposition un montant qu'il inclut dans le calcul de son revenu pour l'année et qui constitue un revenu situé dans une réserve. Pour les fins de cette disposition, l'analyse de l'emplacement d'un revenu doit se faire en fonction de l'article 87 de la Loi sur les Indiens (L.R.C. (1985), c. I-5), ci-après « Loi ».

Nous reproduisons ci-dessous le paragraphe (1) de l'article 87 de la Loi :

87 (1) Nonobstant toute autre loi fédérale ou provinciale, mais sous réserve de l'article 83 et de l'article 5 de la *Loi sur la gestion financière des premières nations*, les biens suivants sont exemptés de taxation :

- a) le droit d'un Indien ou d'une bande sur une réserve ou des terres cédées;
- b) les biens meubles d'un Indien ou d'une bande situés sur une réserve.

Une jurisprudence abondante a établi qu'un revenu est considéré comme un bien meuble pour l'application de l'article 87 de la Loi. Afin de déterminer l'emplacement d'un revenu, les tribunaux utilisent la méthode des « facteurs de rattachement » développée par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Williams c. Canada*¹ :

[...] Il faut d'abord identifier les divers facteurs de rattachement qui peuvent être pertinents. On doit ensuite analyser ces facteurs pour déterminer le poids à leur accorder afin d'identifier l'emplacement du bien, en tenant compte de trois choses : (1) l'objet de l'exemption prévue dans la Loi sur les Indiens, (2) le genre de bien en cause et (3) la nature de l'imposition de ce bien. Il s'agit donc de déterminer, relativement à chaque facteur de rattachement, le poids qui devrait lui être accordé pour décider si l'imposition en cause de ce type de bien représenterait une atteinte aux droits de l'Indien à titre d'Indien sur une réserve.

Ainsi, que ce soit pour situer l'emplacement d'un revenu d'emploi², d'un revenu d'entreprise³ ou d'un revenu de placement⁴, la jurisprudence nous enseigne qu'il faut, d'une part, identifier les facteurs pertinents et, d'autre part, déterminer si ces facteurs permettent de rattacher le revenu à une réserve.

– **Appropriation de fonds**

Une appropriation de fonds par un actionnaire d'une société est visée à l'article 111 de la LI. Sommairement, cet article prévoit l'inclusion, dans le calcul du revenu d'un actionnaire d'une société, d'un montant ou de la valeur d'un avantage que lui a accordé cette société. Le paragraphe 15(1) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5^e suppl.)), ci-après « LIR », est la disposition fédérale équivalente à l'article 111 de la LI.

Dans *Picard c. La Reine*⁵, la Cour canadienne de l'impôt devait, notamment, déterminer si le ministre était justifié d'ajouter, pour l'année d'imposition 2000, certains montants au revenu déclaré par l'appelant à titre d'avantages à l'actionnaire en vertu du paragraphe 15(1) de la LIR. Selon l'appelant, ces revenus étaient des biens meubles situés sur une réserve, au sens de l'alinéa 87(1)b) de la Loi, et ces revenus étaient donc exonérés d'impôt au sens de l'alinéa 81(1)a) de la LIR.

¹ [1992] 1 RCS 877.

² En plus de l'arrêt *Williams*, précité, note 1, voir, entre autres, *Canada c. Shilling*, 2001 CAF 178 et *Canada c. Boubard*, 2008 CAF 392.

³ Voir *Southwind c. Canada*, [1998] 2 C.F. F-52.

⁴ Voir *Succession Bastien c. Canada*, 2011 CSC 38.

⁵ 2008 CCI 506.

La Cour a répondu que les montants n'étaient pas situés sur une réserve, et ce, pour les raisons suivantes :

[25] À l'égard des sommes que le ministre veut ajouter aux revenus déclarés de l'appelant en vertu de l'article 15 de la *Loi*, il faut d'abord déterminer la nature de ce revenu. Il convient d'abord de souligner que l'article 15 de la *Loi* se trouve dans la sous-section b de la section B de la Partie I de la *Loi*, qui traite du revenu tiré de biens ou d'une entreprise d'un contribuable. De plus, l'article 15 de la *Loi* vise à ce qu'un actionnaire paie de l'impôt sur toute distribution déguisée de la richesse accumulée de la société dont il est un actionnaire. En quelque sorte, le revenu sur lequel un actionnaire doit payer de l'impôt en vertu de l'article 15 de la *Loi* pourrait être qualifié de revenu tiré de biens ou de revenu passif tiré d'une société. Étant un revenu passif, ce revenu n'est pas produit par le travail individuel du contribuable. Donc, il faut accorder beaucoup d'importance à la façon dont ce revenu passif (distribué par voie de prêt à l'appelant) a été produit. En l'espèce, le revenu passif qui a été distribué indirectement à l'appelant a été généré par une société dont l'usine et le siège social étaient situés hors de la réserve et dont les clients étaient tous hors de la réserve. La société n'avait aucun autre lien avec la réserve, si ce n'est que ses actionnaires et dirigeants résidaient sur une réserve indienne, ce qui n'est pas suffisant, à mon avis, pour conclure que ces revenus sont comme un bien meuble situé sur une réserve et, par conséquent, exonérés d'impôt.

[Notre soulignement]

Dans le cas présent, nous sommes d'avis que l'on doit appliquer un raisonnement identique à celui de la Cour canadienne de l'impôt, en ce que l'immeuble locatif détenu par Société était situé hors de la réserve et l'unique lien qu'elle avait avec la réserve était le fait que son unique actionnaire y résidait, ce qui n'est pas suffisant pour conclure que les revenus étaient des biens meubles situés sur une réserve.

CONCLUSION

Étant donné ce qui précède, nous sommes d'avis que Contribuable ne peut pas bénéficier de la déduction prévue au paragraphe e de l'article 725 de la LI à l'égard de l'appropriation de fonds concernant des revenus locatifs gagnés entre 20X9 et 20X12 et non déclarés par Société.

Pour toute question concernant la présente note, n'hésitez pas à communiquer avec *****.