

Québec, le 16 mars 2006

\*\*\*\*\*  
\*\*\*\*\*  
\*\*\*\*\*  
\*\*\*\*\*

Objet : Revenu d'un Indien  
N/Réf. : 06-010050

---

\*\*\*\*\*,

La présente est pour faire suite à votre lettre du \*\*\*\*\* dans laquelle vous demandez notre opinion quant à l'application de la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI », relativement au revenu gagné par un Indien dans le cadre de la création d'un fonds d'investissement par le biais d'une société en commandite.

La société de personnes ne constitue pas une personne morale ayant une personnalité juridique distincte de ses membres et elle n'est pas un contribuable. La LI prévoit cependant que le revenu d'une société de personnes est calculé comme si elle était une personne distincte et chaque membre doit, à concurrence de sa part dans la société de personnes, l'inclure dans le calcul de son propre revenu. La part du revenu de chaque membre conserve ses propres caractéristiques, à savoir la nature du revenu et sa source.

Par ailleurs, compte tenu du fait que les situations soumises ne sont pas définies précisément, permettez-nous d'exposer certains principes généraux qui leur sont applicables.

En vertu du paragraphe *e* de l'article 725 de la LI, un particulier qui est un Indien<sup>1</sup> ou une personne d'ascendance indienne<sup>2</sup>, peut déduire dans le calcul de son revenu imposable pour une année d'imposition donnée un montant qu'il inclut dans le calcul de son revenu pour l'année et qui constitue un « revenu » situé dans une « réserve ou un local ».

---

<sup>1</sup> Le terme « Indien » désigne un Indien au sens de la *Loi sur les Indiens* (L.R.C. (1985), ch. I-5).

<sup>2</sup> L'expression « personne d'ascendance indienne » désigne un particulier qui réside habituellement dans une réserve, ou y occupe une charge ou un emploi, et dont la mère ou le père est un Indien.

La LI ne définit pas le terme « revenu ». Toutefois, elle énonce à son article 28 les règles à suivre pour déterminer le revenu d'un contribuable pour une année d'imposition donnée. Cet article prévoit entre autres, que le contribuable doit additionner l'ensemble de ses revenus provenant pour l'année de chaque source, (revenu provenant d'une charge, d'un emploi, d'une entreprise, de biens ou d'une autre source), au Canada et dans tout autre endroit, à l'exception de ses gains en capital imposables résultant de l'aliénation de biens et y ajouter au montant ainsi obtenu l'excédent déterminé en vertu de son paragraphe *b* à l'égard de gains et pertes résultant de l'aliénation de biens.

Dans sa décision rendue le 16 avril 1992 dans l'affaire *Glenn Williams c. La Reine*<sup>3</sup>, la Cour suprême du Canada précisait que pour déterminer si un revenu est situé dans une réserve ou un local, il convient d'examiner l'ensemble des facteurs de rattachement qui relie le revenu à la réserve ou au local.

Plus spécifiquement, le juge Gonthier y mentionne que :

« (...) la pertinence des facteurs de rattachement peut varier selon qu'il s'agit de prestations d'assurance-chômage, de revenu d'emploi ou de prestations de pension. 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. » (Pages 892-893)

C'est en s'inspirant de l'arrêt *Williams* et de son test des facteurs de rattachement, que la Cour fédérale d'appel a rendu un jugement important en ce qui regarde le revenu d'entreprise d'un Indien. Il s'agit de l'arrêt *Southwind c. La Reine*<sup>4</sup>.

Dans *Southwind*, le juge Linden, au nom de la Cour, reprend l'analyse du juge Gonthier dans *Williams* et précise que chaque cas doit être évalué selon les faits qui lui sont propres. En ce sens, il mentionne que :

---

<sup>3</sup> (1992) R.C.S. 877

<sup>4</sup> 98 DTC (C.F.A.) 6084

« En l'espèce, le bien à l'égard duquel l'appelant réclame une exemption est son revenu d'entreprise, et non un revenu d'emploi, de sorte que l'analyse de ce facteur est plus complexe, car plus de facteurs doivent être pris en compte que dans le cas d'un revenu d'emploi. »

Et le juge Linden de conclure :

« M<sup>e</sup> Bourgard a proposé, à juste titre, au nom de la Couronne, un ensemble plus complexe de facteurs à prendre en compte pour décider si le revenu de l'entreprise était situé sur la réserve. Il a suggéré que la Cour examine (1) le lieu où se déroulaient les activités de l'entreprise, (2) le lieu où se situaient les clients (débiteurs) de l'entreprise, (3) le lieu où sont prises les décisions touchant l'entreprise, (4) le type d'entreprise et la nature du travail, (5) le lieu du paiement, (6) la mesure dans laquelle l'entreprise participait au commerce général, (7) le lieu de l'établissement stable de l'entreprise et le lieu où étaient conservés les livres et registres, et (8) la résidence du propriétaire de l'entreprise.

Conformément à la conclusion tirée par le juge de la Cour de l'impôt, et après avoir pris en compte tous ces facteurs, je suis d'avis que le revenu de l'entreprise de l'appelant n'est pas visé par l'alinéa 87(1)b parce qu'il ne s'agit pas d'un bien situé sur une réserve. Certes, il faut accorder du poids au fait que l'appelant réside sur la réserve, accomplit du travail administratif chez lui sur la réserve et entrepose les dossiers de l'entreprise ainsi que son matériel dont il est propriétaire sur la réserve lorsqu'il ne l'utilise pas, mais l'appelant participe selon moi à une entreprise qui ne fait pas partie intégrante de la vie sur la réserve, mais à une entreprise qui fait partie du « commerce général ». »

Par ailleurs, le jugement dans l'affaire *Recalma c. La Reine*<sup>5</sup>, apporte quelques éclaircissements quant aux facteurs de rattachement qui pourraient être pertinents dans la détermination du situs d'un revenu de placement. Les facteurs de rattachement suivants ont été analysés :

- a) le lieu de résidence du contribuable ;
- b) la source du capital utilisé pour acheter des titres ;
- c) l'endroit où est située la succursale où les titres ont été acquis ;
- d) l'endroit où le revenu de placement est utilisé ;

---

<sup>5</sup> 98 DTC 6238, Cour d'appel fédérale; permission d'appeler à la Cour suprême du Canada rejetée le 10 décembre 1998.

\*\*\*\*\*

- 4 -

- e) l'endroit où est situé l'instrument financier ;
- f) l'endroit où le paiement du revenu de placement est fait ;
- g) la nature de l'instrument financier, soit plus particulièrement :
  - i) le lieu de résidence de l'émetteur ;
  - ii) l'endroit où l'émetteur génère un revenu de placement avec les fonds investis (flux de revenu) ;
  - iii) l'endroit où les biens de l'émetteur pourraient être saisis en cas de défaut.

Ainsi, si l'un ou l'autre des trois critères relatifs à la nature de l'instrument financier (paragraphe g), lequel constitue le facteur de rattachement le plus important, implique principalement une entité située à l'extérieur de la réserve, ce revenu de placement ne se qualifiera pas comme un revenu situé dans une réserve.

Toutefois, le fait que ces trois critères impliquent principalement une entité située à l'intérieur de la réserve ne signifie pas que ce revenu de placement se qualifiera comme un revenu situé dans une réserve. Il faut alors apprécier la situation en fonction des autres facteurs de rattachement, dont entre autres, la façon dont le revenu de placement a été généré.

Pour plus de précisions, nous vous référons aux bulletins d'interprétation IMP. 725-1/R1 et IMP. 725-5 qui traitent respectivement du revenu de placement gagné par un Indien et du montant admissible en déduction à titre de revenu situé dans une réserve ou un local.

Enfin, nous vous retournons ci-joint votre chèque, car votre demande n'est pas considérée à titre de décision anticipée ni à titre de consultation tarifée.

Espérant que les informations contenues dans la présente sauront vous être utiles, nous vous prions d'agréer, \*\*\*\*\*, l'expression de nos meilleurs sentiments.

\*\*\*\*\*

Service de l'interprétation relative aux  
mandataires et aux fiducies

p. j.

\*\*\*\*\*

- 5 -

c. c. \*\*\*\*\*

Direction des affaires autochtones