

strategie



- Ce qu'il restera du Programme des divulgations volontaires à compter de mars 2018
- L'affaire *B.T. Céramiques* : application restrictive des principes de l'arrêt *Jarvis*
- L'argument de la prescription
- Nouvelles règles de l'article 15 L.I.R. – Les prêts adossés sont maintenant dans la ligne de mire
- Le spectre de l'affaire *Comeau* et le commerce interprovincial
- La relève : Décisions récentes en matière de RGAÉ
- La relève : Des modifications attendues à la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières*

Nouveauté !

Planifier la vente d'une entreprise : une *check-list* multidisciplinaire



M^e Nancy Fortin, Avocate
Fortin Simard | Avocats d'affaires



La vente d'une entreprise peut être très complexe sur le plan fiscal. C'est pourquoi notre nouvel ouvrage couvre, chronologiquement, tous les aspects juridiques ainsi que

la planification fiscale de la vente d'une entreprise, de la collecte des renseignements, jusqu'aux éléments à suivre postérieurement à la transaction.

L'auteure, M^e Nancy Fortin, présente une liste commentée de vérification juridique et fiscale.

Cette liste de vérification est issue de ses 15 années d'expérience professionnelle en matière de réorganisation, vente et acquisition d'entreprises.

Vous trouverez ainsi une réelle liste d'éléments à cocher qui deviendra vite un outil indispensable pour gérer toutes vos transactions. Cette liste, commentée par l'auteure, est exhaustivement soutenue par la loi, la jurisprudence et la position administrative des autorités fiscales.

Elle aborde, pour ne nommer que ceux-là, les sujets suivants :

- Exonération sur le gain en capital
- Tests de détention et d'actifs
- Lettres de confidentialité
- Vérification diligente
- Transmission de renseignements
- Vente d'actions
- Vente d'actifs
- Rédaction des contrats connexes
- Rédaction des contrats de vente

Précommandez votre exemplaire dès maintenant!

Prix : 199\$

Parution : Septembre 2017

Pour plus d'information, visitez le go2.wolterskluwer.ca/vente ou composez le 1 800 268-4522 (Option 3)

Sommaire

5 Éditorial

par Maurice Mongrain, avocat
Président-directeur général

Dossiers

- 8 Ce qu'il restera du Programme des divulgations volontaires à compter de mars 2018
par Michelle Picard, avocate
KPMG cabinet juridique s.r.l./s.e.n.c.r.l.
- 12 L'affaire *B.T. Céramiques* : application restrictive des principes de l'arrêt *Jarvis*
par Zahra Parmar
Barsalou Lawson Rheault Avocats
- 16 L'argument de la prescription
par David Coutu, avocat
De Grandpré Chait s.e.n.c.r.l.
et
Julie Tremblay, avocate, LL.M. fisc.
De Grandpré Chait s.e.n.c.r.l.
- 20 Nouvelles règles de l'article 15 L.I.R. – Les prêts adossés sont maintenant dans la ligne de mire
par Mathieu Kouri, CPA, CGA, M. Fisc.
MNP s.e.n.c.r.l., s.r.l.
- 24 Le spectre de l'affaire *Comeau* et le commerce interprovincial
par Nicolas Désy, avocat, LL.M. fisc.
McCarthy Tétrault s.e.n.c.r.l., s.r.l.
- 28 **La relève**
Décisions récentes en matière de RGAÉ
par Audrey Pelletier
KPMG cabinet juridique s.r.l./s.e.n.c.r.l.
- 34 **La relève**
Des modifications attendues à la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières*
par Emilie Champagne-Couillard, LL. B., D. Fisc.
Richter s.e.n.c.r.l.

Chroniques

- 38 **COUP D'ŒIL INTERNATIONAL**
Le régime fiscal canadien des sociétés étrangères est-il encore compétitif avec celui des États-Unis?
par Sébastien Durand, LL.M. fisc.
Raymond Chabot Grant Thornton s.e.n.c.r.l.
- 44 **DÉCISIONS RÉCENTES**
L'affaire *Métaux Kitco inc. c. Agence du revenu du Québec : Jordan* fait son entrée en fiscalité!
par Kathy Kupracz, avocate
Cain Lamarre s.e.n.c.r.l.
- 48 **PLANIFICATION FINANCIÈRE**
L'assurance vie a-t-elle sa place dans le cadre d'un gel?
par Anne-Marie Girard-Plouffe, Pl. Fin., AVA, TEP, FCSI
Option Fortune, Cabinet de services financiers et de Gestion du patrimoine
- 52 Des nouvelles de Revenu Québec
- 54 À l'APFF...
- 56 Des nouvelles de nos membres

Comité de publication

Le magazine *STRATÈGE* est publié quatre fois par année.
Tirage : 2 400 exemplaires.

Cette publication doit être citée :
(2018), vol. 23, n° 1 *Stratège*

Les personnes intéressées aux travaux de *Stratège* (auteurs, membres du comité, commanditaires) sont priées de communiquer avec l'éditeur :

APFF

1100, boul. René-Lévesque Ouest,
bureau 660
Montréal (Québec)
H3B 4N4

Téléphone : (514) 866-2733 et
sans frais 1 877 866-2733

Télécopieur : (514) 866-0113 et
sans frais 1 877 866-0113

Courriel : apff@apff.org

Internet : www.apff.org

© 2018, Association de planification
fiscale et financière

Tous droits réservés. La reproduction ou transmission, sous quelque forme ou par quelque moyen (électronique ou mécanique, y compris la photocopie, l'enregistrement ou l'introduction dans tout système informatique ou de recherche documentaire) actuellement connu ou à venir, de toute partie de la présente publication, faite sans le consentement écrit de l'éditeur est interdite sauf dans le cas où quelqu'un désire citer de courts extraits. Dans ce dernier cas, mention doit absolument être faite et de l'auteur et de la revue comme source de référence. ©

ISSN 1203-6625

Dépôt légal, 1^{er} trimestre 2018

Bibliothèque et Archives nationales du Québec

Bibliothèque nationale du Canada

Imprimé au Canada

Courrier de la 2^e classe,

enregistrement n° 0040065217

apff
association de
planification fiscale
et financière

Président

Guy Carbonneau, CPA, CA, M. Fisc.
Hardy, Normand & Associés,
s.e.n.c.r.l.

Coordonnatrice

Diane Gagnon, avocate
Directrice de l'édition et des publications
APFF

Membres du comité

Vincent Dionne, avocat, M. Fisc.
Norton Rose Fulbright Canada
s.e.n.c.r.l., s.r.l.

Michel Durand, avocat, D. Fisc., TEP
Lapointe Rosenstein Marchand Melançon,
s.e.n.c.r.l.

Marie-Claude Durocher, LL.M. fisc.
SNC-Lavalin

Philippe Hamelin, avocat
Barsalou Lawson Rheault Avocats

Andrée-Anne Potvin, notaire, M. Fisc.
Richter s.e.n.c.r.l.

Jean-François Racine, avocat, M. Fisc.
KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l.

Julie Tremblay, avocate, LL.M. fisc.
De Grandpré Chait s.e.n.c.r.l.

Membre d'office

Maurice Mongrain, avocat
Président-directeur général
APFF

En page couverture : Quelques photos prises lors des colloques sur les dons planifiés, sur les fiducies et sur les réorganisations d'entreprises et les transactions commerciales.

Toute personne, membre de l'APFF, désireuse de publier dans *Stratège*, est invitée à soumettre un texte à l'APFF à l'attention de M^e Diane Gagnon, directrice de l'édition et des publications, sous forme électronique (gagnond@apff.org).

Pour plus de détails, nous vous invitons à prendre connaissance de la politique éditoriale du *Stratège* sur le site Internet de l'APFF au www.apff.org.

Les opinions exprimées dans cette publication sont propres aux auteurs des articles. L'exactitude des citations et références relève de la responsabilité des auteurs.

Conception graphique et montage infographique : POLICEGRAPHIQUE.COM

Éditorial

La diffusion en ligne de nos activités

La formation continue obligatoire pour les professionnels régis par le *Code des professions* est entrée en vigueur le 1^{er} avril 2009. Afin de répondre aux besoins de nos membres qui habitent à l'extérieur de la grande région de Montréal, nous avons décidé de diffuser sur le Web les 55 cours en fiscalité que nous offrons chaque année, et ce, dès l'automne 2009.

Très rapidement, nous avons constaté une diminution de l'assistance à nos cours en classe, si bien que, depuis septembre 2017, nos 55 cours en fiscalité ne sont maintenant offerts que sur le Web. Il en va de même pour nos 12 cours de base en droit.

Au cours de la dernière année, nous avons développé notre propre plateforme pour la diffusion de nos cours en ligne, ce qui réduit sensiblement nos coûts. Nous avons également réalisé que cette plateforme pouvait également servir à la diffusion de nos autres activités. Ainsi, la plupart des conférences prononcées lors de notre dernier congrès annuel sont disponibles en ligne et permettent d'accumuler des unités de formation continue.

La plupart de nos colloques sont également offerts en ligne et nous constatons que vous êtes de plus en plus nombreux à vous prévaloir de cette option.

Récemment, nous avons décidé de capter certains midi-conférences et de les rendre disponibles en ligne. Cette initiative est également couronnée de succès.

Au départ, nous avons craint que le phénomène observé à la suite de la diffusion de nos cours se reproduise et que le nombre de participants présents physiquement à nos colloques ou midi-conférences connaisse une diminution. Or, il s'avère que jusqu'à maintenant, ce phénomène ne s'est pas reproduit, le nombre de participants présents à nos activités étant stable ou en augmentation.

Lors du sondage qui a précédé la révision de notre plan stratégique, vous avez été nombreux à manifester le désir d'avoir accès à nos activités en ligne. Nous avons acquiescé à cette demande et fort heureusement, le taux de participation à nos activités s'est maintenu.

Toutefois, nous considérons que le réseautage et la synergie constituent des avantages importants et nous espérons que votre présence à nos activités continuera de croître!



A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Maurice Mongrain'.

Maurice Mongrain, avocat
Président-directeur général

LES INCONTOURNABLES DE L'ANNÉE!



8 mai 2018

COLLOQUE SUR LA PLANIFICATION SUCCESSORALE
Québec



17 mai 2018

COLLOQUE SUR LA PLANIFICATION SUCCESSORALE
Montréal



27 au 29 mai 2018

SYMPOSIUM SUR LES TAXES À LA CONSOMMATION
Hôtel Estérel Resort



31 mai 2018

COLLOQUE SUR LA RÉMUNÉRATION DES CADRES,
EMPLOYÉS CLÉS ET ADMINISTRATEURS
Québec

Réservez à votre agenda notre **CONGRÈS ANNUEL 2018!**

3, 4 et 5 octobre
Hôtel Hilton
Lac-Leamy à Gatineau **2018**



Le Congrès 2018 est présenté en association avec

knotia^{MD}.ca
le savoir au service de l'entreprise^{MD}



THOMSON REUTERS



Wolters Kluwer



Présidente du Congrès 2018

M^e Manon Thivierge
Avocate

Associée, fiscalité
Osler, Hoskin & Harcourt s.e.n.c.r.l./s.r.l.

Ce qu'il restera du Programme des divulgations volontaires à compter de mars 2018



Michelle Picard
Avocate
Litige fiscal et règlement de différends
KPMG cabinet juridique s.r.l./s.e.n.c.r.l.
michellepicard@kpmg.ca

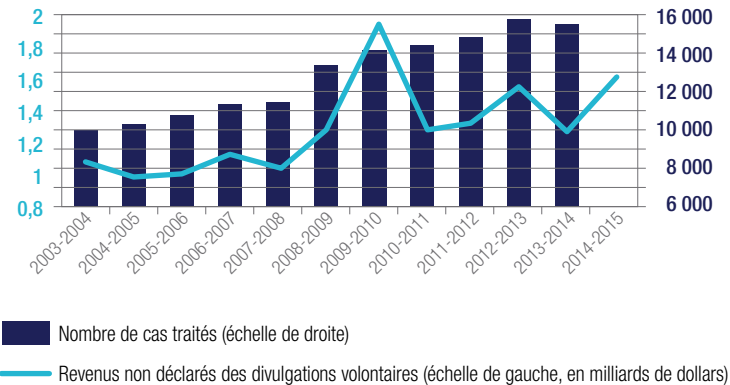


Depuis 1970, l'Agence du revenu du Canada (« ARC ») administre le Programme des divulgations volontaires (« PDV ») en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. »). Celui-ci permet aux contribuables de régulariser volontairement leur situation fiscale en corrigeant des erreurs ou des omissions dans leurs déclarations passées. Initialement, une divulgation valide et complète permettait au contribuable de payer l'impôt sur les sommes divulguées sans toutefois être passible de pénalités ou de poursuite et de bénéficier d'un allègement d'intérêt. Ce pouvoir discrétionnaire alloué au ministre dans le cadre du PDV, permettant ainsi d'accorder un allègement des charges fiscales, trouve sa source au paragraphe 220(3.1) L.I.R.

Les dernières statistiques recensées concernant le PDV remontent déjà à quelques années et figurent au Rapport annuel au Parlement de 2014-2015 (« Rapport »). Durant cette période, l'ARC a reçu plus de 19 134 demandes de divulgation volontaire, correspondant à une augmentation de 21 % par rapport à l'exercice précédent.

Le graphique suivant, tiré du Rapport, illustre la participation croissante au PDV dans les dernières années :

Nombre de divulgations volontaires traitées et revenus non déclarés totaux en lien avec les divulgations volontaires (de 2003-2004 à 2014-2015)



Ces milliers de divulgations ont permis de recueillir plus de 1,3 G\$ en recettes fiscales, ce qui semble confirmer l'efficacité du PDV. Or, la *Circulaire d'information IC00-1R6*, « Programme des divulgations volontaires », publiée le 15 décembre 2017, prévoit des modifications substantielles qui entreront en vigueur le 1^{er} mars 2018. Celles-ci visent à restreindre l'admissibilité au PDV et à diminuer les allègements accordés aux contribuables dans le cadre du traitement de leurs demandes.

Ces modifications s'inscrivent dans la foulée des accords d'échanges de renseignements fiscaux entre pays ayant notamment comme but de forcer les institutions financières à divulguer des informations détaillées relativement à des comptes bancaires détenus à l'étranger par des résidents canadiens. Ces échanges ont eu pour effet d'ouvrir une véritable boîte de Pandore mettant en lumière une multitude de structures étrangères mises sur pied pour éluder l'impôt. Devant ce phénomène, le ministre du Revenu national, Diane Lebouthillier, mettait en place en 2016 un Comité consultatif sur l'observation à l'étranger, lequel avait pour mission de revoir le PDV tel qu'il est administré. En analysant le régime actuel, le Comité a conclu ceci dans son rapport :

« L'allègement accordé à un contribuable admissible en vertu du PDV est le même, peu importe le genre ou l'ampleur de l'inobservation. Par exemple, le même allègement sera accordé, que l'inobservation découle d'un simple oubli, d'un problème de compréhension de la loi, d'actes délibérés pour se soustraire à l'impôt ou d'une grave négligence. Aucune distinction n'est faite par rapport aux montants en cause ou au fait que l'inobservation soit au niveau national ou international. »

Ainsi, dans le but d'assurer l'adhésion morale de la collectivité au PDV en tant que politique publique, le Comité a recommandé de rééquilibrer les avantages pour ceux ayant commis des inobservations graves, par rapport à ceux dont la participation pourrait être considérée comme plus légitime.

Le PDV à compter de mars 2018

En juin 2017, principalement sur la base du rapport, l'ARC a proposé de modifier le PDV en en restreignant l'admissibilité ainsi que les allègements accordés. En effet, à compter du 1^{er} mars 2018, le programme modifié comportera deux volets, soit 1) le programme général et 2) le programme limité.

La principale différence entre ces deux programmes est que le contribuable qui se qualifie selon le programme général se verra offrir un allègement des pénalités et pourrait être admissible à une diminution partielle d'intérêt n'excédant généralement pas 50 % du taux applicable au cours des 10 années précédant l'année civile où la demande de divulgation a été effectuée, alors que celui qui ne se qualifie qu'au programme limité sera seulement exonéré de la pénalité pour faute lourde, sans toutefois pouvoir bénéficier d'un allègement d'intérêts. Par ailleurs, le contribuable qualifié selon l'un ou l'autre des programmes jouira d'une immunité à l'encontre de poursuites criminelles relativement à l'objet de sa divulgation.

Circonstances d'admissibilité

Pour être admissible au PDV, un contribuable devra avoir :

- omis de remplir ses obligations en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*;
- omis de déclarer une partie du revenu imposable qu'il a reçu;
- déclaré des dépenses non admissibles dans une déclaration de revenus;
- omis de verser des retenues à la source de ses employés;
- omis de produire des déclarations de renseignements;
- omis de déclarer un revenu provenant de sources étrangères qui est imposable au Canada.

Outre la qualification en vertu de l'une des situations types énumérées ci-dessus, pour être qualifiée de divulgation valide et complète, la demande devra être :

- 1) volontaire;
- 2) complète;
- 3) comprendre la possibilité de l'imposition de pénalités;

- 4) concerner des renseignements qui se rapportent à une année d'imposition dont la production est en retard d'au moins un an;
- 5) inclure le paiement du montant estimatif à payer.

Cependant, un contribuable, ou une partie lui étant étroitement liée, ne sera admissible qu'au programme limité lorsqu'une conduite intentionnelle est à l'origine de l'une de ces situations de non-conformité. L'ARC tiendra compte des facteurs non limitatifs suivants pour qualifier une conduite d'intentionnelle :

- mise en place de structures à l'étranger ou d'autres moyens permettant d'éviter la détection de différents revenus;
- importance des montants (non) déclarés;
- nombre d'années d'inobservation;
- expertise en affaires du contribuable;
- le contexte de la divulgation (par exemple, la diffusion par l'ARC d'informations renseignant les contribuables au sujet d'un projet spécifique de vérification).

Dans la *Circulaire d'information* IC00-1R6, l'ARC précise que ces critères sont non exhaustifs et ne limitent pas indûment le pouvoir discrétionnaire du ministre. Rappelons que dans les arrêts *Stemijon Investments Ltd. c. Canada (Procureur général)*, 2011 CAF 299, et *Canada c. Guindon*, 2013 CAF 153, la Cour d'appel fédérale réitérait que le ministre ne peut limiter, par le truchement de directives administratives, l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire conféré par la loi, en l'occurrence par le paragraphe 220(3.1) L.I.R.

Sociétés – 250 M\$ de revenus bruts

Un autre changement important est celui concernant les sociétés (et leurs entités liées) ayant des recettes brutes supérieures à 250 M\$ pendant au moins deux des cinq dernières années, lesquelles verront généralement leur demande examinée dans le cadre du programme limité.

Dossiers inadmissibles au PDV

L'ARC a également énuméré, de manière non limitative, des situations où un dossier ne pourra pas, *de facto*, se qualifier au PDV, notamment dans le cas :

- d'une deuxième demande de PDV par le même contribuable (à moins de circonstances indépendantes de la première divulgation ainsi que de la volonté du contribuable);
- d'une demande se rapportant à une personne mise sous séquestre ou en faillite;
- d'un choix exercé par le contribuable selon une disposition législative lui permettant d'obtenir un traitement particulier pour certaines de ses transactions (art. 216 L.I.R. par exemple);
- d'une demande postcotisation d'allègement des pénalités et des intérêts;
- d'une demande se rapportant à une question de prix de transfert.

Quant à ce dernier point, les demandes en prix de transfert devront être transmises directement au Comité de revue des prix de transfert pour une étude en vertu du paragraphe 220(3.1) L.I.R.

Divulgation anonyme

À compter de mars 2018, il ne sera plus possible de faire une divulgation volontaire anonyme. Rappelons qu'en 2007, l'ARC avait introduit la possibilité pour un contribuable d'entamer des discussions avec un agent responsable des divulgations volontaires et de recevoir différents avis sous le couvert de l'anonymat pendant une période d'au plus 90 jours. Ces discussions se voulaient informelles, non contraignantes et permettaient, dans le cas où une divulgation était complète, d'obtenir des avis ciblant une situation particulière et donnant un aperçu des répercussions fiscales potentielles.

Cette avenue sera donc remplacée par une alternative qui semble moins intéressante, à savoir des « discussions préalables à la divulgation ». Celles-ci ne permettront au contribuable d'obtenir que de l'information générale sur le processus du PDV, les allègements offerts et les risques reliés à l'inobservation des lois fiscales.

Il est également important de noter que les contribuables ayant fait une demande de divulgation anonyme avant l'entrée en vigueur de ces nouvelles règles devront obligatoirement divulguer leur identité à l'ARC au plus tard le 28 février 2018 afin de bénéficier des allègements offerts sous l'ancien régime (voir la *Circulaire d'information* IC00-1R5).

Critiques

Il va sans dire qu'à la publication du projet de modification du PDV par l'ARC en juin 2017, plusieurs joueurs de la communauté fiscale canadienne ont réagi. De sérieuses préoccupations étaient soulevées par l'Institut canadien des comptables agréés dans une publication datée du 8 août 2017. Ces critiques visaient notamment la dichotomie du traitement fiscal entre l'ensemble des contribuables canadiens et les sociétés ayant un revenu brut de plus 250 M\$, ainsi que la difficulté d'anticiper les conséquences fiscales d'une divulgation en raison de la nouvelle classification des dossiers dans l'un des deux programmes (programme général ou limité), pouvant mener à une chute importante du recours au PDV. Finalement, eu égard à la *Circulaire d'information* IC00-1R6, la perte de discrétion des fonctionnaires de l'ARC quant aux allègements offerts aux contribuables, contrairement à ce qu'elle prétend, risque néanmoins de faire entorse aux enseignements de la Cour d'appel fédérale les arrêts *Stemijon Investments* et *Guindon* mentionnés ci-dessus.

Conclusion

Historiquement, le succès du PDV était intimement relié à la possibilité pour les contribuables et leurs représentants de prévoir le résultat de leur divulgation volontaire avec un certain degré de certitude. Par l'entrée en vigueur de ces nouvelles directives, un doute sérieux subsiste quant aux avantages conférés

par le recours au programme dès le printemps 2018. D'ailleurs, ce problème se reflétera également dans le cadre des divulgations volontaires au provincial puisque malgré le *statu quo* des règles du PDV de Revenu Québec, la possibilité de divulgation sous le couvert de l'anonymat deviendra complètement obsolète en regard des échanges de renseignements entre autorités fiscales. Dans tous les cas, les modifications pourraient bien avoir l'effet contraire à l'objet initial du programme, à savoir que les praticiens de la fiscalité seront désormais appelés à sérieusement sopeser les avantages et les risques reliés à une divulgation volontaire, particulièrement dans les scénarios susceptibles d'interprétation quant au caractère grave ou pas de l'inobservation. ●

Depuis la rédaction de l'article, l'auteure a changé d'emploi et poursuit sa carrière à la Direction du contentieux fiscal et civil de Revenu Québec.

NOVATRICE EN FISCALITÉ

Formations axées sur la pratique, offertes par une équipe d'experts proactifs.

USherbrooke.ca/ecole-gestion-fiscalite

À Sherbrooke et à Longueuil

- Baccalauréat en administration des affaires, concentration en fiscalité
- Maîtrise en fiscalité

À Longueuil

- Microprogramme de 2^e cycle en taxes à la consommation



UNIVERSITÉ DE
SHERBROOKE

L'affaire
B.T. Céramiques :
application restrictive
des principes de
l'arrêt *Jarvis*



Zahra Parmar
Barsalou Lawson Rheault Avocats
z.parmar@barsalou.ca

Le 20 septembre 2017, sous la présidence du juge Daniel W. Payette, la Cour supérieure du Québec a rendu la décision *La Reine c. B.T. Céramiques inc.*, 2017 QCCS 4262 (« *B.T. Céramiques* »), où elle rejette la demande d'exclusion de la preuve précédemment accordée par la Cour du Québec et annule conséquemment les verdicts d'acquiescement prononcés par cette dernière. La décision est particulièrement intéressante en ce qu'elle rend une interprétation plus restrictive des principes découlant de l'arrêt majeur *La Reine c. Jarvis*, 2002 CSC 73 (« *Jarvis* »), de la Cour suprême du Canada.

Faits

B.T. Céramiques exploitait une entreprise de construction spécialisée dans la fourniture et l'installation de céramique, de marbre et de granit pour des projets d'envergure tels que les hôtels, les centres sportifs ou les immeubles de bureaux.

En mars 2006, un fonctionnaire de l'Agence du revenu du Canada (« ARC ») affecté à la section des enquêtes spéciales reçoit une information anonyme (« Information ») en provenance de la Gendarmerie royale du Canada selon laquelle B.T. Céramiques et son président, Francesco Bruno, étaient impliqués dans une opération d'évasion fiscale. En effet, selon l'Information, ceux-ci entretenaient des relations étroites avec un employé détenant une position importante au sein de l'ARC, qui « passerait l'éponge » lors de vérifications concernant la TPS et la TVQ en échange d'argent.

Un an plus tard, en mars 2007, après avoir effectué certaines vérifications pour tenter de confirmer la véracité de l'Information, mais ne croyant pas avoir assez d'indices de preuve pour faire ouvrir un dossier d'enquête pénale, l'ARC entame une vérification fiscale de B.T. Céramiques. Parallèlement, une enquête interne

de l'ARC est déclenchée afin d'identifier les employés ayant procédé à des accès non autorisés aux renseignements fiscaux de plusieurs contribuables, dont B.T. Céramiques. Cette enquête interne mènera à des sanctions disciplinaires.

Au cours de l'été 2007, dans le cadre de sa vérification fiscale, l'ARC prend connaissance de divers documents provenant de B.T. Céramiques, dont une facture de restaurant portant le nom d'un employé de l'ARC et une facture établissant qu'un employé de l'ARC s'était engagé par contrat avec B.T. Céramiques pour l'installation d'un comptoir de cuisine, mettant en lumière la présence de possibles conflits d'intérêts entre plusieurs employés de l'ARC et B.T. Céramiques.

Le dossier de vérification est transféré en mars 2008 aux enquêteurs du Programme des enquêtes criminelles (« PEC ») de l'ARC, qui obtiennent et exécutent des mandats de perquisition concernant B.T. Céramiques et son président au cours de la période 2008-2009. Parmi les documents saisis se trouvent une photo de Francesco Bruno avec des employés de l'ARC, des documents confidentiels originaux appartenant à l'ARC ainsi que des documents démontrant un stratagème de collusion à des fins d'évasion fiscale. Des accusations d'évasion fiscale sont alors déposées par la Couronne fédérale contre B.T. Céramiques et Francesco Bruno, qui plaident coupables à certains chefs d'accusation.

À la suite des informations rendues publiques par l'ARC, Revenu Québec entreprend en 2011 sa propre enquête et obtient des mandats de perquisition contre l'ARC afin de saisir les documents pertinents. Revenu Québec porte par la suite des accusations de fraude fiscale contre B.T. Céramiques et Francesco Bruno, fondées sur les informations initialement obtenues lors des perquisitions de l'ARC.

Décision de la Cour du Québec

En première instance, la Cour du Québec a conclu que l'ARC a tenu une enquête dont l'objet prédominant était l'établissement de la responsabilité pénale de B.T. Céramiques et de son président sous le couvert d'une vérification fiscale, ce qui est prohibé par l'arrêt *Jarvis*. Ce faisant, la juge détermine que les perquisitions de l'ARC sont fondées sur des informations obtenues illégalement et ordonne par conséquent l'exclusion de l'ensemble de la preuve recueillie lors de ces perquisitions.

De plus, la juge décide que les perquisitions de Revenu Québec, qui s'appuyaient sur les informations de l'ARC, sont basées sur des informations obtenues de manière illégale et s'avèrent donc aussi inadmissibles en preuve par effet domino.

Ayant exclu la totalité de la preuve recueillie lors des perquisitions de l'ARC, la Cour du Québec prononce l'acquittement de B.T. Céramiques et de son président.

Question en litige

L'unique question à trancher par la Cour supérieure était de déterminer si l'objet prédominant de l'examen effectué par l'ARC entre 2007 et 2008 était réellement de vérifier l'obligation fiscale du contribuable ou en fait d'en établir sa responsabilité pénale.

Position des parties

La Couronne prétend que la juge d'instance a commis plusieurs erreurs de droit lors de son analyse en altérant les critères de l'arrêt *Jarvis*. En effet, la Couronne soutient qu'une application correcte des critères lui aurait permis de conclure que la preuve est admissible. De son côté, B.T. Céramiques répond que les arguments de la Couronne s'attachent à la forme de l'arrêt *Jarvis* plutôt qu'à ses principes.

Décision de la Cour supérieure du Québec

Contexte juridique

Avant de procéder à l'analyse effectuée par la Cour supérieure, il importe en premier lieu d'effectuer une revue du droit existant concernant les vérifications fiscales et les enquêtes visant à établir la responsabilité pénale du contribuable.

La distinction entre une vérification de conformité et une enquête pour fraude fiscale a été établie par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Jarvis*, qui traite du respect des droits constitutionnels du contribuable en fonction de l'objet prédominant d'une enquête menée à son endroit. En effet, lors d'une vérification, bien que le contribuable ait des intérêts opposés aux autorités fiscales, il est tout de même tenu de collaborer avec celles-ci en vertu des articles 231.1 et 231.2 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ainsi que des articles de loi provinciaux équivalents. Cependant, dès qu'une vérification a pour objet prédominant d'établir la responsabilité pénale du contribuable, toutes les garanties prévues par la *Charte des droits et libertés* (« Charte »), pertinentes dans le contexte criminel, s'appliquent. Dans ce cas, les autorités fiscales doivent renoncer à exercer leurs pouvoirs d'inspection prévus par la *Loi de l'impôt sur le revenu*, à moins de donner une mise en garde appropriée au contribuable, puisque les garanties constitutionnelles contre l'auto-incrimination entrent en jeu.

La vérification fiscale constitue une forme d'enquête, et l'objet prédominant de celle-ci (responsabilité pénale *versus* fiscale) permet de déterminer si les droits constitutionnels du contribuable ont été enclenchés. Il peut cependant arriver qu'une vérification fiscale se transforme en enquête pour fraude fiscale. Dans

ce cas, il faut effectuer une analyse selon les critères établis par l'arrêt *Jarvis* afin d'établir le moment où les autorités fiscales ont « franchi le Rubicon » qui sépare les deux types d'examins, ce que la Cour supérieure a fait dans l'affaire *B.T. Céramiques*.

Analyse

Après avoir analysé les critères mis de l'avant par l'arrêt *Jarvis* (repris ci-dessous), la Cour supérieure conclut que la juge d'instance a commis des erreurs de droit qui l'ont amené à exclure erronément la preuve recueillie par l'ARC et conséquemment à acquitter B.T. Céramiques et son président. La Cour supérieure infirme alors la décision de la Cour du Québec et ordonne la tenue d'un nouveau procès basé sur le raisonnement ci-dessous :

- 1) Les autorités avaient-elles des motifs raisonnables de porter des accusations? Semble-t-il, au vu du dossier, que l'on aurait pu prendre la décision de procéder à une enquête criminelle?

La Cour supérieure conclut que l'Information n'équivalait pas à des motifs raisonnables de porter des accusations puisqu'il fallait tout d'abord que l'ARC soit satisfaite de la fiabilité de celle-ci en fonction de l'ensemble des circonstances. De ce fait, en mars 2007, l'ARC ne possédait pas encore de motifs raisonnables pour porter des accusations ou enclencher une enquête pénale contre B.T. Céramiques ou son président, et n'aurait pas pu obtenir un mandat de perquisition ni déposer des accusations de corruption contre ceux-ci.

- 2) L'ensemble de la conduite des autorités donnait-elle à croire que celles-ci procédaient à une enquête criminelle?

Après la réception de l'Information, la Cour supérieure constate que la façon la plus simple d'aborder le dossier consistait à vérifier si B.T. Céramiques respectait ou non ses obligations fiscales et que si la vérification s'était avérée négative, l'ARC en aurait sans doute conclu que l'Information n'était pas fondée. Bien que certains éléments découverts lors de la vérification aient servi à plus d'une fin, cela ne suffit pas à conclure

que l'enquête portait sur l'établissement de la responsabilité pénale de B.T. Céramiques. Ce n'est que par l'accumulation des éléments découverts lors de la vérification que cela deviendrait le cas.

- 3) Le vérificateur avait-il transféré son dossier et ses documents aux enquêteurs?

Le dossier et les documents obtenus dans le cadre de la vérification ont été transférés aux enquêteurs en 2008. Auparavant, les enquêteurs de l'ARC ne s'étaient pas impliqués dans le dossier. Selon la Cour supérieure, ce facteur ne milite donc pas en faveur de la conclusion que la vérification constituait une enquête pour fraude fiscale.

- 4) La conduite du vérificateur donnait-elle à croire qu'il agissait en fait comme un mandataire des enquêteurs? Semble-t-il que les enquêteurs aient eu l'intention d'utiliser le vérificateur comme leur mandataire pour recueillir des éléments de preuve?

La Cour supérieure détermine que les constats de fait de la juge ne permettent pas de conclure que les vérificateurs agissaient comme mandataires des enquêteurs ou qu'ils étaient utilisés pour recueillir de la preuve pour les enquêteurs. Dès le transfert du dossier au PEC, l'intervention des vérificateurs est très limitée : ils ne participent plus à la cueillette d'informations et ne rencontrent plus les contribuables visés.

- 5) La preuve recherchée est-elle pertinente quant à la responsabilité générale du contribuable ou, au contraire, uniquement quant à sa responsabilité pénale, comme dans le cas de la preuve de la *mens rea*?

La Cour supérieure souligne l'importance du mot « uniquement » dans ce critère établi par l'arrêt *Jarvis*. En l'espèce, comme la preuve recherchée s'avère pertinente tant pour l'établissement de la responsabilité civile du contribuable que pour celle de leur responsabilité pénale (et non uniquement pour l'établissement de leur responsabilité pénale), ce facteur ne s'applique pas.

- 6) Existe-t-il d'autres circonstances ou facteurs susceptibles d'amener la juge de première instance à conclure que la vérification de la conformité à la loi était en réalité devenue une enquête criminelle?

Le juge de la Cour supérieure finit par conclure qu'il ne retient pas les autres arguments soulevés (dont l'exigence de transparence et le délai entre le renvoi au PEC et les mandats de perquisition) et que la vérification effectuée par l'ARC ne constituait pas une enquête sur la responsabilité pénale de B.T. Céramiques.

Commentaires

La décision concernait en l'espèce un appel portant sur l'exclusion de la preuve en vertu du paragraphe 24(2) de la Charte. Comme il s'agissait d'examiner une violation potentielle de la Charte, la norme d'intervention constituait celle de la décision correcte « déférente », c'est-à-dire que la Cour supérieure devait appliquer

la norme de la décision correcte aux questions de droit, mais démontrer de la déférence aux conclusions de faits et aux conclusions mixtes. De ce fait, le juge Payette n'invoque nullement le caractère déraisonnable des faits retenus par la juge de première instance, mais vient plutôt minimiser leur portée en évoquant une application erronée du droit. De plus, l'interprétation du juge Payette ouvre la porte à un certain danger pour les contribuables qui peuvent se trouver parties à une enquête interne sur la corruption dans l'ARC et se faire vérifier sans pour autant que leurs garanties constitutionnelles puissent être invoquées, puisque l'objet prédominant de l'enquête ne serait pas l'établissement de leur responsabilité pénale en tant que telle.

Enfin, il est aussi utile de noter que deux autres décisions ont été rendues le même jour par le juge Payette. Dans la première, l'affaire *Agence du revenu du Québec c. BT Céramiques inc.*, 2017 QCCS 4233, la Cour supérieure conclut que la juge de première instance ne pouvait pas exclure la preuve de Revenu Québec en s'appuyant uniquement sur l'argument de l'« effet domino ». Plutôt, la Cour se devait de « procéder à un examen minutieux des dénonciations signées par [Revenu Québec] pour déterminer si, dans le reliquat d'information une fois les « informations viciées » retirées, il existait au moins quelques éléments de preuve auxquels le juge émetteur [de mandat de perquisition] aurait pu raisonnablement ajouter foi pour faire droit à la demande ». De plus, la Cour ajoute qu'il est nécessaire d'analyser le comportement propre à Revenu Québec plutôt que de l'assimiler à celui de l'ARC.

Dans la deuxième décision, *Bruno c. La Reine*, 2017 QCCS 4261, la requête de retrait des plaidoyers de culpabilité de B.T. Céramiques et de Francesco Bruno à l'égard de la Couronne fédérale est rejetée, car ces plaidoyers ont été faits de manière libre, volontaire et éclairée.

Une demande d'autorisation en appel a été déposée par B.T. Céramiques et son président et celle-ci devrait être entendue le 9 avril 2018. Il sera intéressant de voir, advenant que la demande d'autorisation en appel soit accordée, si la Cour d'appel maintiendra l'interprétation plutôt restrictive des critères élaborés par l'arrêt *Jarvis*. ●



NORTON ROSE FULBRIGHT

Lorsque des situations complexes se présentent, nous sommes là.

Reconnue à l'échelle nationale dans l'édition 2018 de *Chambers Canada*, notre équipe de conseillers juridiques en fiscalité vous offre des solutions adaptées à vos enjeux financiers, qu'ils soient locaux, nationaux ou internationaux.

Le droit à l'échelle mondiale
nortonrosefulbright.com

L'argument de la prescription



David Coutu
Avocat
De Grandpré Chait s.e.n.c.r.l.
dcoutu@dgclex.com

Julie Tremblay
Avocate, LL.M. fisc.
De Grandpré Chait s.e.n.c.r.l.
jtremblay@dgclex.com

La *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. ») prévoit un délai normal de trois ans ou de quatre ans, à supposer que le contribuable soit une fiducie de fonds commun de placement ou une société autre qu'une société privée sous contrôle canadien, pour permettre au ministre de réviser les déclarations d'un contribuable et émettre une nouvelle cotisation le cas échéant. Néanmoins, la *Loi de l'impôt sur le revenu* édicte à son sous-alinéa 152(4)a(i) L.I.R. que « le ministre peut établir une cotisation, une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire concernant l'impôt pour une année d'imposition [...] après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année » dans le cas où « le contribuable ou la personne produisant la déclaration a fait une présentation erronée des faits, par négligence, inattention ou omission volontaire ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou en fournissant quelque renseignement sous le régime de la présente loi ».

Dans le cadre de l'application de ce sous-alinéa, la jurisprudence a rappelé à de nombreuses reprises que le ministre a le fardeau de prouver les faits justifiant ces « mesures exceptionnelles » afin que la période normale de nouvelle cotisation puisse être levée (voir notamment l'affaire *Lacroix c. La Reine*, 2008 CAF 241 (« *Lacroix* »)).

Cependant, malgré l'existence d'un consensus à cet égard, il semble toujours exister une incertitude quant à l'application du fardeau de preuve en matière fiscale lorsque les avis de cotisation visés par un avis d'appel ont été émis après l'expiration de la période normale de cotisation.

Le principe établi

Dans l'affaire *MRN c. Taylor*, 61 D.T.C. 1139 (C. de l'É.) (« *Taylor* »), la Cour de l'Échiquier décidait qu'il incombait au ministre d'établir qu'un contribuable a fait une présentation erronée des faits ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration, sauf si dans les actes de procédure, dans son avis d'appel ou lors de l'audition de l'appel, le contribuable admettait avoir commis une fraude ou une présentation erronée des faits. Ainsi, selon la décision *Taylor*, lorsque le ministre émet une nouvelle cotisation après l'expiration de la période normale de cotisation, il doit alléguer dans ses procédures qu'il y a eu présentation erronée des faits ou fraude et il est tenu d'en faire la preuve, le cas échéant.

De plus, dans l'affaire *Ruppert c. La Reine*, 1993 CarswellNat 1220, [1994] 1 C.T.C. 2065 (« C.C.I. ») (« *Ruppert* »), la Cour canadienne de l'impôt abondait dans le même sens et notait qu'en l'absence d'allégations de la part du ministre concernant la présentation erronée du contribuable ou la fraude, la Cour pouvait soulever la question d'office, même si le contribuable n'invoquait pas cette même question dans ses procédures. Selon la Cour, ignorer le fait que la nouvelle cotisation avait été émise après la période normale de cotisation sans que le ministre démontre la présentation erronée ou la fraude équivalait à valider une cotisation illégale par ailleurs.

Suivant les commentaires de la Cour dans les affaires *Taylor* et *Ruppert*, le principe établit donc que le fardeau de preuve habituel en matière fiscale était renversé lorsqu'une cotisation visait une année prescrite et qu'il incombait au ministre de faire la preuve que le contribuable avait fait une présentation erronée des faits par négligence, inattention, omission volontaire ou fraude en produisant ses déclarations de revenus pour cotiser de telles périodes, et ce, peu importe si l'argument de la prescription avait été soulevé par l'appelant dans son avis d'appel ou devant la Cour.

Une brèche dans le fardeau de preuve

L'affaire *Naguib c. Canada*, 2004 CAF 40 (« *Naguib* »), rendue en 2004 par la Cour d'appel fédérale, a fait une brèche dans le principe établi par l'affaire *Taylor*. Dans cet arrêt, la Cour jugeait que le ministre n'était pas tenu d'invoquer des faits qui justifiaient l'application du sous-alinéa 152(4)a)(i) L.I.R. lorsque l'appelant n'avait pas fait valoir l'argument de la prescription dans son avis d'appel ou lors du procès.

Deux ans plus tard, en 2006, dans l'affaire *Trojan c. La Reine*, 2006 CCI 2 (« *Trojan* »), rendue en procédure informelle, la Cour canadienne de l'impôt mentionnait que le principe de l'affaire *Taylor* selon lequel l'intimée devait « établir la première » la présentation erronée des faits semblait, « à tout le moins à première vue », avoir été modifié par l'affaire *Naguib*. Toutefois, la Cour précisait que l'affaire *Naguib* visait une affaire où le contribuable avait invoqué l'argument de la prescription pour la première fois pendant l'appel devant la Cour d'appel fédérale et que le dossier de M. Trojan s'en distinguait.

Toujours dans l'affaire *Trojan*, le juge écrivait également que le paragraphe 18.15(1) de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt* donne une « latitude appréciable aux contribuables qui choisissent la procédure informelle » leur permettant de ne pas être assujettis à des conditions de forme. Ainsi, dans cette affaire, la question de la prescription a été étudiée par la Cour, malgré le fait que l'appelant n'avait pas abordé la question de la prescription dans son avis d'appel.

Le même raisonnement a ensuite été suivi dans un autre dossier de procédure informelle, soit l'affaire *Salloum c. La Reine*, 2014 CCI 366, dans lequel le juge Owen soulignait que l'équité exigeait qu'il « n'ignore pas la question étant donné qu'elle n'a pas été abordée par l'appelant ».

En 2010, dans la décision *Dao c. La Reine*, 2010 CCI 84 (« *Dao* »), rendue en procédure générale, la Cour citait le juge Bonner dans l'affaire *Trojan*, et considérait qu'il fallait distinguer l'affaire *Naguib* du dossier *Dao*. La Cour concluait aussi que l'avis d'appel de l'appelante semblait remettre en question la cotisation « dans son ensemble et, implicitement, les deux années prescrites, puisqu'il est expressément déclaré que le premier point litigieux est "de savoir si la cotisation [...] est justifiée eu égard aux circonstances" » et que, par conséquent, le sous-alinéa 152(4)a)(i) L.I.R. était en cause.

En 2014, une fois de plus la Cour d'appel fédérale avait la possibilité de clarifier la situation dans le cadre de l'affaire *Canada c. Last*, 2014 CAF 129 (« *Last* »). Sans discuter de l'affaire *Taylor* ou *Ruppert*, la Cour d'appel fédérale concluait que, puisque le contribuable n'avait pas affirmé devant le juge du procès que la période normale de nouvelle cotisation était expirée et que la cotisation devait être annulée pour ce motif, « la Couronne n'était pas tenue d'invoquer qu'il avait fait une présentation erronée des faits ni de la prouver ». Cette conclusion de la Cour venait confirmer les conclusions de l'affaire *Naguib*.

Néanmoins, en novembre 2015, le juge Lamarre de la Cour canadienne de l'impôt déterminait, dans l'affaire *Kawkab Yunus c. La Reine*, 2015 CCI 272 (procédure générale), qu'il importe peu que la question de la

prescription soit soulevée ou non dans un avis d'appel, il demeure qu'il incombe à l'intimée de démontrer « (1) qu'il y a eu présentation erronée des faits et (2) que celle-ci résulte de négligence, inattention ou omission volontaire ». Puis, quelques jours plus tard, un autre juge de la même cour concluait tout à fait le contraire dans le dossier *Farhan c. La Reine*, 2015 CCI 243.

Finalement, en mars 2017, la Cour d'appel fédérale dans l'affaire *Dicosmo c. Canada*, 2017 CAF 69, se fondait sur l'arrêt *Last* et concluait que la question de la prescription devait expressément être invoquée afin d'être étudiée par la Cour. Ainsi, la Cour confirme que l'application du fardeau de preuve a effectivement été modifiée par l'affaire *Naguib*.

Néanmoins, il est intéressant de constater que la Cour d'appel fédérale, tout comme dans les jugements *Naguib* et *Last*, n'aborde pas les affaires *Taylor*, *Ruppert* ou *Lacroix* et ne discute pas non plus du fardeau qui incombe au ministre de faire la preuve de la présentation erronée des faits par négligence, inattention, omission volontaire ou fraude du contribuable pour émettre une cotisation en dehors de la période normale de cotisation.

Conclusion

Après analyse de la jurisprudence de la Cour d'appel fédérale, laquelle constitue le plus haut tribunal à s'être penché sur la question au fédéral, il ressort que le principe de l'affaire *Taylor*, constituant autrefois la décision de principe qui concerne l'application du fardeau de preuve lors de dossiers impliquant de nouvelles cotisations établies après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation (voir notamment l'affaire *Trojan*, par. 9), a été modifié par l'affaire *Naguib*.

Cependant, certains jugements de première instance distinguent l'affaire *Naguib*, de sorte qu'il semble être possible, dans certaines circonstances, de ne pas être tenu d'alléguer ou d'invoquer expressément la question de la prescription pour s'en prévaloir.

De plus, il y a lieu de souligner que la question, telle qu'elle est posée dans l'affaire *Naguib*, n'a toujours pas été débattue devant les tribunaux provinciaux. Cependant, compte tenu du fait que les cours provinciales soutiennent que l'argument de la prescription peut être soulevé en tout état de cause (*Racine c. SMRQ*, 2007 QCCA 291; *St-Martin c. SMRQ*, [2003] R.D.F.Q. 123) et que le *Code civil du Québec* (« C.c.Q. ») édicte qu'il peut même être opposé en appel (art. 2882 C.c.Q.), il serait intéressant de voir l'analyse qu'en ferait la Cour d'appel du Québec si la question était débattue devant elle.

Malgré tout, nous rappelons qu'il est toujours recommandé d'invoquer la question de la prescription dans le cadre de procédures d'appel ainsi qu'en plaidoirie afin d'éviter de perdre la possibilité de se prévaloir d'un argument supplémentaire à l'encontre de cotisations ayant été émises après l'expiration de la période normale de cotisation. ●

COCKTAIL DE RÉSEAUTAGE

Organisé par le comité
de La relève

10 mai 2018

au Kampai Garden à Montréal

Membres : 20 \$ + taxes

Non-membres : 30 \$ + taxes

Inscrivez-vous dès maintenant,
les places sont limitées!

www.apff.org



Ne manquez pas les activités de La relève de l'APFF! Suivez notre page Facebook La relève APFF



Mieux Ensemble : des informations à jour sur lesquelles vous pouvez compter

La Loi du Praticien - Loi de l'impôt sur le revenu 2017, 36^e édition et La Loi du Praticien - Loi de l'impôt sur le revenu 2017, 36^e édition - Supplément

La Loi du Praticien – Loi de l'impôt sur le revenu est la version annotée de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et de son règlement la plus réputée sur le marché. Se démarquant de toute autre publication sur le sujet, cette ressource complète, comprend une analyse d'experts, des annotations détaillées et les dernières mises à jour à la Loi, le tout dans un seul volume facile à transporter et à utiliser. L'ouvrage comprend également les tables des taux d'imposition et le texte intégral des conventions fiscales entre le Canada et les États-Unis ainsi qu'entre le Canada et le Royaume-Uni, accompagnés d'annotations et d'explications.

La Loi du Praticien - Loi de l'impôt sur le revenu 2017, 36^e édition

978-0-7798-6764-6

L7798-67464 \$131

Livre numérique
A23657-36ON \$131

Livre imprimé et
livre numérique
L7798-6764BE \$154



La Loi du Praticien - Loi de l'impôt sur le revenu 2017, 36^e édition - Supplément

978-0-7798-6770-7

L7798-6764S1 \$45

Livre numérique
A23657-36ON \$45

Livre imprimé et
livre numérique
L7798-6764BE \$48



Commander En ligne : www.carswell.com/impot-revenu

Téléphone sans frais : 1-800-387-5164

(À Toronto : 416-609-3800)

* Les options Proview ne sont pas disponibles pour les librairies, les établissements universitaires et les étudiants

002470Z-A89435-CM



THOMSON REUTERS

Nouvelles règles de l'article 15 L.I.R. – Les prêts adossés sont maintenant dans la ligne de mire



Mathieu Kouri
CPA, CGA, M. Fisc.
Directeur, Fiscalité canadienne
MNP s.e.n.c.r.l., s.r.l.
mathieu.kouri@mnp.ca

Les règles du paragraphe 15(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. ») sont bien connues de la majorité des spécialistes de la fiscalité. En effet, une avance provenant d'une société faite à un actionnaire qui est un particulier et que l'avance n'est pas remboursée en totalité au cours de l'année suivant la fin de l'année d'imposition de la société pendant laquelle le prêt a été consenti entraîne une inclusion du montant du prêt non remboursé au revenu du particulier. L'un des principaux critères d'application du paragraphe 15(2) L.I.R. est que le prêt doit être fait directement par la société à l'actionnaire. Or, certaines transactions pouvaient contourner les règles du paragraphe 15(2) L.I.R. comme dans le cas où un tiers accorde un prêt à un actionnaire et que la société de ce dernier garantit ce prêt.

Le ministère des Finances du Canada a remédié à ce type de planification lors du Budget de 2016 et les nouvelles règles introduites s'appliquent aux prêts qui demeurent impayés avant le 22 mars 2016 ainsi qu'aux prêts reçus et aux dettes contractées après le 21 mars 2016. Les règles contenues aux paragraphes 15(2.16) à 15(2.192) L.I.R. ont été introduites afin d'éviter que des prêts adossés, soit un prêt garanti par un ou plusieurs biens de la société, ne soient utilisés dans le but de contourner l'application du paragraphe 15(2) L.I.R.

Fonctionnement d'un mécanisme de prêts adossés

Un mécanisme de prêts adossés aux actionnaires existe lorsqu'un actionnaire (ou une personne liée) doit une somme à un intermédiaire, souvent une institution financière, et que l'intermédiaire possède un « droit déterminé », qui se définit généralement comme un droit que l'intermédiaire détient sur le bien et qui

restreint l'usage que la société peut faire de ce bien, relatif à un bien d'une société résidant au Canada. De plus, il doit exister un lien entre cette dette d'actionnaire et ce droit déterminé, soit que le contrat de garantie reconnaît ce droit directement ou qu'il est raisonnable de conclure à l'existence de ce lien. Bien que l'objectif des paragraphes 15(2.16) et 15(2.17) L.I.R. soit tout à fait légitime, la portée de cet objectif semble large, voire, selon l'auteur, démesurée, et pourrait comprendre des transactions commerciales qui n'ont pas pour but de contourner les règles du paragraphe 15(2) L.I.R.

Dans l'interprétation technique 2017-0690691E5, l'Agence du revenu du Canada (« ARC ») donne plus de détails quant à l'application de ces nouvelles règles à une situation hypothétique.

L'interprétation technique 2017-0690691E5 – Nouvelles règles de l'article 15 L.I.R.

Dans cette interprétation technique, M. X et M^{me} X sont deux résidents du Canada qui détiennent chacun 49,995 % des unités d'une société en commandite (« SEC »). La société A est le commandité de SEC et détient 0,01 % des parts de cette dernière. La société B détient 100 % des actions de la société A et la société B est détenue en parts égales par M. X et M^{me} X. La société de personnes désire acquérir une propriété estimée à 3 M\$ et selon le modèle d'affaires de la SEC, M^{me} X fournit tous les fonds nécessaires aux activités. Afin de financer l'acquisition de la propriété par la SEC, M^{me} X emprunte la somme requise de 3 M\$ d'un tiers (une banque). En échange, la banque requiert un dépôt à terme de la part de société B. Indirectement, par l'entremise de la banque, M^{me} X a obtenu un prêt qui aurait dû provenir de la société B, et ce, sans déclencher l'application du paragraphe 15(2) L.I.R.

Application des paragraphes 15(2.6) et 15(2.7) L.I.R.

Dans son analyse, l'ARC indique que le paragraphe 15(2.17) L.I.R. s'appliquera à un moment donné si les quatre conditions énoncées au paragraphe 15(2.16) L.I.R. sont respectées.

La première condition à l'alinéa 15(2.16)a) L.I.R. est qu'il doit y avoir, à ce moment, une personne appelée « emprunteur visé » (dans le scénario, M^{me} X) qui est responsable d'acquitter la dette (« dette d'un actionnaire ») d'un « bailleur de fonds immédiat » (dans le scénario, la banque). Ainsi, l'actionnaire reçoit le financement indirectement plutôt que directement de la société dont cette personne est actionnaire.

La deuxième condition, en vertu de l'alinéa 15(2.16)b) L.I.R., est que, en l'absence des paragraphes 15(2.16) et 15(2.17) L.I.R., le paragraphe 15(2) L.I.R. ne doit pas s'appliquer à la dette de l'actionnaire. Cela fait en sorte que les paragraphes 15(2) et 15(2.17) L.I.R. ne peuvent s'appliquer simultanément et donc que l'emprunteur visé ne sera pas imposé doublement sur un même prêt.

La troisième condition, en vertu de l'alinéa 15(2.16)c) L.I.R., est que, si :

« [...] à ce moment, un bailleur de fonds [dans le scénario, la banque], relativement à un mécanisme de financement donné :

(i) soit doit une somme au titre d'une dette ou autre obligation de payer une somme [dans le scénario, le dépôt à terme] à une personne [dans le scénario, Société B] ou société de personnes à l'égard de laquelle [...] il s'agit d'une dette ou autre obligation à l'égard de laquelle :

(A) il s'agit d'une dette ou autre obligation à l'égard de laquelle le recours est limité en tout ou en partie, dans l'immédiat ou pour l'avenir conditionnellement ou non, à un mécanisme de financement,

(B) il est raisonnable de conclure que la totalité ou une partie du mécanisme de financement donné a été conclu, ou qu'il a été permis qu'il demeure en vigueur, pour l'un des motifs suivants :

(I) la totalité ou une partie de la dette ou autre obligation a été contractée ou il a été permis qu'elle demeure à payer,

(II) le bailleur de fonds prévoyait que la totalité ou une partie de la dette ou autre obligation deviendrait à payer ou qu'elle le demeurerait,

(ii) détient un droit déterminé qui est relatif à un bien donné qui a été accordé, directement ou indirectement, par une personne ou société de personnes, et à l'égard duquel [...]

(A) les modalités du mécanisme de financement donné prévoient l'existence du droit déterminé,

(B) il est raisonnable de conclure que la totalité ou une partie du mécanisme de financement donné a été conclu, ou qu'il a été permis qu'il demeure en vigueur, pour l'un des motifs suivants :

(I) le droit déterminé a été accordé,

(II) le bailleur de fonds prévoyait que le droit déterminé serait accordé; [...] » (Notre soulignement)

La quatrième condition, en vertu de l'alinéa 15(2.16)d) L.I.R., est qu'à ce moment, au moins un bailleur de fonds (dans le scénario, Société B) est un « bailleur de fonds ultime ».

L'ARC est d'opinion que, dans le scénario présenté dans l'interprétation technique 2017-0690691E5, les règles du paragraphe 15(2.17) L.I.R. s'appliquent étant donné que les énoncés du paragraphe 15(2.16) L.I.R. sont vrais. En ce qui concerne l'alinéa 15(2.16)c) L.I.R., il semble que, selon les faits du scénario

hypothétique, l'énoncé de la division 15(2.16)c)(i)(B) L.I.R. serait vrai et donc, aux fins de cette interprétation technique, l'ARC n'a pas discuté de la possible présence d'un « droit déterminé » relatif au bien donné en garantie.

La notion de « droit déterminé » et son application

La notion de « droit déterminé » est définie au paragraphe 18(5) L.I.R. comme étant, relativement à un bien, un droit d'hypothéquer le bien, de le céder, de le donner en nantissement ou de le grever de quelque façon que ce soit (afin de garantir le paiement d'une obligation) ou comme un droit d'utiliser le bien, de l'investir, de le vendre ou d'en disposer de quelque façon que ce soit.

Lors de la Table ronde sur la fiscalité de stratégies financières et des instruments financiers de l'Association de planification fiscale et financière du 6 octobre 2017, en réponse à la question 13, le ministère des Finances du Canada a donné des indications sur la signification d'un « droit déterminé ». Les commentaires du ministère des Finances du Canada laissent entendre que les prêts commerciaux ordinaires ne sont pas destinés à être visés par les règles de prêts d'actionnaires adossés. Cependant, le contournement de l'application du paragraphe 15(2) L.I.R. ne doit pas nécessairement être l'un des principaux objets de l'opération pour que le paragraphe 15(2.17) L.I.R. s'applique. Il est donc difficile d'évaluer jusqu'à quel point les prêts commerciaux sont susceptibles de déclencher techniquement les règles du paragraphe 15(2.17) L.I.R.

Il convient de noter que selon les Notes explicatives de 2016, et tel qu'il est confirmé dans le cadre d'une question posée à l'ARC dans l'interprétation technique 2017-0703901C6, « CPA Alberta 2017 Q11: Shareholders Loans », l'ARC et le ministère des Finances du Canada indiquent que les nouvelles règles visent les situations où la société est la véritable source de financement de l'actionnaire. Par conséquent, lorsqu'une garantie sur les actifs de la société équivaut à confier les actifs à l'intermédiaire (comme une institution financière) pour son utilisation générale, un « droit déterminé » s'applique. Par contre, lorsque la garantie est un élément d'un mécanisme de prêt sans lien de dépendance de nature commerciale, de sorte que les actifs faisant l'objet du cautionnement ne peuvent être utilisés que pour rembourser la dette et les intérêts courus, la garantie ne devrait pas donner lieu à un « droit déterminé ».

Malgré les commentaires de l'ARC et du ministère des Finances du Canada, il n'existe aucune exemption à l'égard des garanties accordées pour des prêts commerciaux qui ne vont pas à l'encontre du paragraphe 15(2) L.I.R., mais qui seraient tout de même touchées par les paragraphes 15(2.16) et 15(2.17) L.I.R. En pratique, il est fréquent qu'un contrat de garantie ne se limite pas à la dette d'actionnaire, mais qu'il inclue également toute dette future de l'actionnaire. De plus, il existe des situations où l'institution financière peut requérir une seule garantie pour la dette de l'actionnaire mais également pour un prêt de nature commerciale que l'institution financière fait à la société exploitante (par exemple, une ligne de crédit). Dans ces deux cas, puisque la garantie couvre plus que le prêt à l'actionnaire, un « droit déterminé » s'ensuit.

Conclusion

Les nouvelles règles sur les prêts adossés de l'article 15 L.I.R. sont très larges et englobent un nombre important de situations qui n'ont pas pour objectif de contourner les règles du paragraphe 15(2) L.I.R. Bien que l'ARC ne semble pas avoir l'intention d'agir contre des transactions dont le but premier est simplement commercial, les nouvelles règles pourraient tout de même s'appliquer. Les contrats de garantie devront être rédigés de manière à respecter les conditions très précises afin d'éviter qu'un « droit déterminé » n'en découle. Nous verrons plus tard si la portée des paragraphes 15(2.16) et 15(2.17) L.I.R. sera restreinte aux opérations d'évitement du paragraphe 15(2) L.I.R. ●

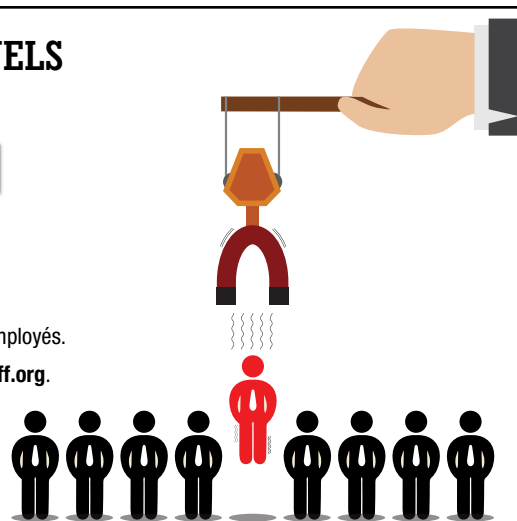
Cherchez-vous les **MEILLEURS PROFESSIONNELS** pour faire partie de **VOTRE ÉQUIPE?**

Affichez vos postes disponibles sur le site Internet de l'APFF!

Les avantages?

- Chaque semaine, nous transmettons par courriel la liste des postes affichés sur notre site à **2 400 professionnels** de la planification fiscale et financière.
- Grâce à cela, ce service s'avère **l'outil le plus efficace** pour la recherche d'employés.
- Votre annonce sera **affichée durant quatre semaines** sur notre site **www.apff.org**.

Pour plus d'information, contactez
M^{me} Carolina Araya à l'adresse courriel
araya@apff.org.





Restez en tête du peloton
grâce aux produits fiscaux de CPA Canada

KNOTIA... PLUS SIMPLE, PLUS RAPIDE, PLUS EFFICACE

Nos équipes internes chargées des technologies, du contenu et du service à la clientèle répondent aux nouveaux besoins de nos clients en améliorant constamment nos produits.

Soyez à la fine pointe des nouvelles et des recherches en fiscalité grâce à Knotia :

- **Le contenu fiscal enrichi** vous donne accès à des informations et à des analyses à jour fournies par les professionnels de la fiscalité d'EY.
- **De nouvelles fonctionnalités technologiques** ont été récemment ajoutées à notre plateforme conviviale.
- **Un service à la clientèle hors pair** vous est fourni par CPA Canada—une organisation de confiance qui offre à ses membres divers avantages et une tarification claire.

Trouver des renseignements fiscaux, c'est plus simple, plus rapide et plus efficace que jamais.

OBTENEZ UN ESSAI GRATUIT DÈS AUJOURD'HUI.

VISITEZ cpacanada.ca/ProduitsFiscaux
APPELEZ 1-855-769-0905

knotiaSM.ca

Le spectre de l'affaire *Comeau* et le commerce interprovincial



Nicolas Désy
Avocat, LL.M. fisc.
McCarthy Tétrault s.e.n.c.r.l., s.r.l.
ndesy@mccarthy.ca

Dans la décision *La Reine c. Comeau*, 2016 NBPC 3, rendue en avril 2016 sous la plume du juge Ronald LeBlanc, la Cour provinciale de Campbellton du Nouveau-Brunswick (« Cour de Campbellton ») se penche de façon fort éclairante sur la question du commerce interprovincial canadien, dans son contexte constitutionnel, historique et politique. Dans ce qui semblait être une victoire pour le clan Comeau, la Cour d'appel du Nouveau-Brunswick (troisième instance) a directement refusé d'entendre l'appel sans permettre à la Cour du Banc de la Reine (deuxième instance) de se prononcer. La Cour suprême du Canada a par contre accepté d'entendre l'appel du procureur général du Nouveau-Brunswick.

La cause a été entendue au début du mois de décembre 2017 et la décision de la Cour suprême du Canada, qui risque d'avoir des répercussions considérables non seulement en matière de barrières tarifaires et non tarifaires au commerce, mais également en ce qui a trait au partage des pouvoirs et au fonctionnement de la Confédération canadienne, devrait être rendue dans les prochains mois. Voici un résumé de cette cause d'importance ainsi que notre perspective et les conséquences potentielles de l'arrêt de la Cour suprême du Canada.

Question

D'un point de vue factuel, M. Gérard Comeau, un résident de Tracadie au Nouveau-Brunswick, a acheté au Québec 14 caisses de bière, deux bouteilles de whisky et une bouteille de spiritueux. M. Comeau s'est fait arrêter par la Gendarmerie royale du Canada (GRC) à son retour au Nouveau-Brunswick pour violation d'une

disposition de la *Loi sur la réglementation des alcools* du Nouveau-Brunswick qui interdit de façon générale la possession au Nouveau-Brunswick d'alcool acheté à l'extérieur de la province. Les faits sont survenus en octobre 2012.

Le débat s'inscrit dans les dispositions suivantes d'un point de vue législatif constitutionnel. L'article 121 de la *Loi constitutionnelle de 1867* mentionne que « tous articles du crû, de la provenance ou manufacture d'aucune des provinces seront, à dater de l'union, admis en franchise dans chacune des autres provinces ». Ainsi, la Cour de Campbellton devait décider de l'interprétation à donner à l'expression « admis en franchise » eu égard aux restrictions à la possession d'alcool au Nouveau-Brunswick imposées par la *Loi sur la réglementation des alcools*. En particulier, est-ce que l'article 121 de la *Loi constitutionnelle de 1867* impose seulement une interdiction aux provinces d'imposer des barrières de nature tarifaire (droits de douane) ou est-ce que cette disposition impose une interdiction plus robuste aux provinces qui s'étend aux barrières non tarifaires au commerce interprovincial?

Analyse de la Cour de Campbellton

Dans sa revue de la jurisprudence, la Cour de Campbellton nous rappelle que la première interprétation est conforme à l'état du droit actuel. Effectivement, de nombreuses barrières non tarifaires au commerce interprovincial existent sans qu'elles soient remises en question d'un point de vue constitutionnel, que ce soit en matière d'exigences ou de normes provinciales en ce qui a trait aux qualifications professionnelles, aux normes de santé et de sécurité, aux normes de conformité applicables à certains produits ou aux monopoles provinciaux en matière de commercialisation de produits alcoolisés par exemple. De façon générale, une barrière non tarifaire au commerce interprovincial peut être définie comme une contrainte qui rend l'exportation de biens et de services vers une province donnée plus coûteuse ou problématique. Les fondements juridiques de cette interprétation de l'article 121 de la *Loi constitutionnelle de 1867* résident dans l'arrêt *Gold Seal Ltd. c. Alberta (Attorney-General)*, (1921) 62 S.C.R. 424 (« *Gold Seal* »), de la Cour suprême du Canada rendu en 1921 et qui a été suivi par les tribunaux depuis ce moment. Cette position est motivée principalement par l'énoncé de la Cour suprême du Canada, à savoir qu'un objectif central de la formation de la fédération canadienne et de la promulgation de la *Loi constitutionnelle de 1867* aurait été d'éliminer les barrières tarifaires interprovinciales. Par contre, la question de l'interprétation de l'article 121 de la *Loi constitutionnelle de 1867* n'était pas la question principale en cause dans l'arrêt *Gold Seal*, qui portait plutôt sur le pouvoir du gouvernement fédéral d'interdire l'importation de boissons alcoolisées dans certaines provinces.

Se penchant sur la position du défendeur, le juge LeBlanc procède à une analyse contextuelle fondée sur l'objet de l'article 121 de la *Loi constitutionnelle de 1867*. Le juge LeBlanc soutient qu'il doit prendre en considération le libellé de la disposition et son contexte historique ainsi que l'esprit de la loi et son contexte législatif dans l'interprétation de la disposition. C'est ainsi qu'il effectue une revue des circonstances entourant la conclusion de la *Loi constitutionnelle de 1867*.

Sommairement, en révisant le libellé de la disposition, il constate que les mots utilisés sont clairs et que si les rédacteurs de la *Loi constitutionnelle de 1867* avaient voulu spécifier que la disposition se limitait aux barrières tarifaires, il aurait été aisé d'ajouter les mots « en franchise de droits de douane » (notre soulignement) ou des mots similaires. C'est d'ailleurs ce genre d'expression qui est utilisé ailleurs dans la *Loi constitutionnelle de 1867*, notamment à l'article 123. L'historique de l'adoption et l'évolution législative de la disposition tendent aussi en ce sens. En révisant le contexte historique de l'adoption de la disposition, le juge LeBlanc constate l'importance du libre-échange à l'époque de la négociation de la *Loi constitutionnelle de 1867* et son rôle primordial dans l'idée même de la fédération canadienne. Le libre-échange entre les provinces canadiennes devenait de plus en plus important étant donné la fermeture progressive du marché américain aux produits des colonies britanniques nord-américaines, entre autres à cause de barrières non tarifaires. De plus, les rédacteurs de la *Loi constitutionnelle de 1867* souhaitaient mettre en place un marché commun à l'image de ce qui se faisait dans l'Empire britannique, ce qui supposait un marché sans barrière non tarifaire, une notion déjà bien connue des rédacteurs de la *Loi constitutionnelle de 1867*. Le juge LeBlanc met également en lumière qu'à l'époque, ces barrières avaient certainement été envisagées puisqu'elles étaient déjà très présentes, incluant sur le plan du commerce avec les États-Unis. Le juge LeBlanc passe également en revue les énoncés des Pères de la Confédération selon lesquels toute barrière au commerce interprovincial devrait être éliminée. Les Pères de la Confédération font référence à un libre-échange sans limites. Il s'agissait là de l'un des avantages prépondérants de la Confédération à leurs yeux.

La Cour de Campbellton en vient à la conclusion que l'article 121 de la *Loi constitutionnelle de 1867* vise non seulement l'interdiction aux barrières de type tarifaire, mais également l'interdiction aux barrières non tarifaires. Par contre, les tribunaux de première instance sont évidemment tenus par les précédents de la Cour suprême du Canada et ils ne peuvent dévier de ceux-ci que dans certaines circonstances particulières. L'état du droit en la matière tel qu'il a été décrit récemment par la Cour suprême du Canada

dans l'arrêt *Carter c. Canada (Procureur général)*, 2015 CSC 5, est qu'un tribunal de première instance, incluant les cours d'appel, peut échapper à la doctrine du *stare decisis* ou du précédent obligatoire dans la mesure où soit « (1) une nouvelle question juridique se pose; [ou] (2) lorsqu'une modification de la situation ou de la preuve change radicalement la donne ». Dans la présente situation, la décision de la Cour de Campbellton montre que la preuve présentée change radicalement la donne par rapport au précédent établi dans l'arrêt *Gold Seal* et suivi par la suite. Le juge LeBlanc mentionne que la preuve présentée par rapport à l'historique et le contexte législatif de la *Loi constitutionnelle de 1867* ont modifié substantiellement les paramètres du débat et qu'il devient donc approprié pour la Cour de Campbellton de réviser le précédent de la Cour suprême du Canada.

En considérant tous les aspects de la question, la Cour juge que la disposition en cause de la *Loi sur la réglementation des alcools* du Nouveau-Brunswick limitant la possession d'alcool au Nouveau-Brunswick violait l'article 121 de la *Loi constitutionnelle de 1867* même s'il ne s'agissait pas d'une barrière de nature tarifaire. C'est ainsi que la Cour de Campbellton prend position à savoir que l'interprétation de l'article 121 de la *Loi constitutionnelle de 1867* devrait être révisée et que cette disposition vise non seulement l'interdiction aux barrières de type tarifaire, mais devrait être élargie et viser également les barrières non tarifaires.

Contexte contemporain

Il nous apparaît également que le contexte actuel, plus contemporain de l'audience devant la Cour suprême du Canada du mois de décembre 2017 que de l'audience devant la Cour de Campbellton du mois d'août 2016, devrait guider la décision de la Cour suprême du Canada.

Nous faisons actuellement face à un protectionnisme accru des États-Unis qui remettent en question l'Accord de libre-échange nord-américain (ALÉNA). Ce n'est pas sans rappeler le protectionnisme américain qui a été un facteur déterminant de la conclusion de la *Loi constitutionnelle de 1867*, le libre-échange avec les États-Unis ayant souffert de l'abrogation du *Reciprocity Treaty* en 1866. L'idée de réduire notre

dépendance au grand frère américain en matière commerciale est un motif en soi pour favoriser le commerce interprovincial canadien, autant aujourd'hui qu'au moment de la négociation et de l'adoption de la *Loi constitutionnelle de 1867*.

De plus, l'économie numérique prenant de l'ampleur, en grande partie à travers des plateformes contrôlées par des intérêts étrangers, il peut sembler plus facile de faire affaire avec des entreprises de l'extérieur plutôt qu'avec nos propres voisins canadiens. Ce n'était évidemment pas l'objectif escompté par les Pères de la Confédération lors de la conception du projet de confédération canadienne puisqu'il s'agit là aussi d'une menace au commerce interprovincial canadien. De façon évidente, les barrières non tarifaires au commerce interprovincial canadien ne font qu'exacerber ce phénomène. Effectivement, à l'ère des technologies numériques, les nombreuses barrières au commerce interprovincial peuvent sembler passablement archaïques.

Il faut également prendre en considération l'Accord de libre-échange canadien qui est entré en vigueur le 1^{er} juillet 2017. Cet accord modernise et remplace l'Accord sur le commerce intérieur qui datait de 1995. C'est un accord dont l'objectif est de libéraliser le commerce entre les provinces canadiennes et de réduire les barrières non tarifaires interprovinciales. Par contre, les provinces ont beaucoup de latitude dans l'application de cet accord qui est plus de nature volontaire que contraignante. Le nouvel accord s'inscrit dans la volonté du gouvernement fédéral actuel de libéraliser le commerce interprovincial, volonté qui est également reflétée dans le chantier qu'Industrie Canada a entamé à ce sujet. Un jugement de la Cour suprême du Canada contraignant en la matière aurait probablement beaucoup plus d'effet que ces mesures, du moins à court terme.

C'est également dans ce contexte contemporain en plus du contexte historique et constitutionnel que la Cour suprême du Canada doit prendre en considération l'appel du procureur général du Nouveau-Brunswick et rendre sa décision.

Conclusion

Les aspects historique, commercial et contemporain de la question pourraient fort bien interpellier la Cour suprême du Canada. Si la Cour suprême du Canada décidait de donner raison en tout ou en partie au clan Comeau, il semblerait primordial de circonscrire quelles mesures seraient caractérisées en tant que barrières non tarifaires acceptables du point de vue de l'article 121 de la *Loi constitutionnelle de 1867*. De nombreuses décisions des gouvernements provinciaux pourraient être perçues comme étant des barrières non tarifaires au commerce interprovincial. Effectivement, une interprétation trop large de la restriction imposée par l'article 121 de la *Loi constitutionnelle de 1867* pourrait venir empiéter de façon significative sur les champs de juridiction des provinces et des municipalités dans différents domaines, incluant la santé et la réglementation sur le commerce de produits d'alcool et de cannabis, en matière de transport et aux reconnaissances en matière de professions et de métiers, entre autres. La Cour suprême du Canada devrait établir un cadre d'analyse clair et rigoureux

par rapport aux barrières non tarifaires pour permettre aux gouvernements de légiférer en évitant l'incertitude et les litiges à répétition. Il est aisé de concevoir que certaines restrictions ou barrières non tarifaires au commerce interprovincial peuvent être justifiées par d'autres motifs d'importance et qu'elles devraient donc être acceptables alors que d'autres barrières non tarifaires pourraient relever simplement d'un protectionnisme provincial que la *Loi constitutionnelle de 1867* cherchait à éviter.

Il est finalement intéressant de noter que lors des audiences, sans se prononcer quant à la décision de la Cour suprême du Canada, la juge en chef McLachlin a énoncé son inquiétude par rapport aux répercussions d'une décision favorable au clan Comeau, notamment en ce qui a trait à l'incertitude, à la confusion et aux litiges que la décision pourrait occasionner. ●

STEP

Canada

CONSEILLER LES FAMILLES AU FIL DES GÉNÉRATIONS
ADVISING FAMILIES ACROSS GENERATIONS

www.step.ca/french

Auteur du cours :
Caroline Rhéaume
M.Fisc., Adm.A., Pl.Fin., TEP

Initiatives d'éducation en français

ACCENT SUR LE DROIT CIVIL

STEP Canada

- Programme de CETA
- Programme menant au diplôme

Programmes en français maintenant disponibles pour fins d'inscription :

- CETA 1** : Cours de base en administration de successions et de fiducies
DIPLOMA 1 : Droit des fiducies

Visent les professionnels et étudiants pour qui le droit civil est pertinent



D'autres cours seront offerts tous les six mois

LA RELÈVE

Décisions récentes en matière de RGAÉ



Audrey Pelletier
Conseillère principale, Fiscalité
KPMG cabinet juridique s.r.l./s.e.n.c.r.l.
audreypelletier@kpmg.ca

La règle générale anti-évitement (« RGAÉ ») constitue la pierre angulaire de deux décisions récemment rendues par la Cour d'appel fédérale. Fait intéressant : toutes deux ont été rédigées par le juge en chef de la Cour d'appel fédérale, Marc Noël.

Affaire Gervais c. Canada

Faits

Dans le présent dossier (2018 CAF 3), M. Guy Gervais (« M. Gervais ») et son frère étaient tous deux actionnaires de Vulcain Alarme Inc. (« Vulcain ») jusqu'à la vente de leurs actions en 2002, à la suite de l'acceptation d'une offre d'achat effectuée par un tiers non lié, en l'occurrence BW Technologies Ltd. (« BW »). Avant de procéder à la vente des actions, M. Gervais tenait à transférer à sa conjointe (« M^{me} Gendron ») 1 000 000 \$ en reconnaissance de sa contribution auprès de Vulcain.

Pour accomplir l'opération, les étapes suivantes ont été franchies :

- M. Gervais a procédé à la vente de la moitié de ses actions privilégiées en faveur de M^{me} Gendron à la juste valeur marchande (« JVM ») de 1 043 889 \$ (1 \$ l'action).
- Il a fait le choix d'exclure le roulement prévu à l'alinéa 73(1)a) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. ») de manière à transiger à la JVM, réalisant ainsi un gain en capital de 1 000 000 \$ étant donné que le prix de base rajusté (« PBR ») de celles-ci était de 43 889 \$. Le PBR des actions détenues par M^{me} Gendron était de 1 043 889 \$ (1 \$ l'action).

- Par la suite, M. Gervais a transféré à M^{me} Gendron, par une donation, les 1 043 889 actions privilégiées restantes conformément au paragraphe 73(1) L.I.R. Les règles d'attribution s'appliqueront au gain en capital réalisé lors de la vente subséquente de ces actions à BW.
- Finalement, M^{me} Gendron a disposé de la totalité de ses actions en faveur de BW pour la somme de 2 087 778 \$. Puisque les actions étaient toutes des biens identiques et qu'elles avaient un PBR qui différait, le paragraphe 47(1) L.I.R. est entré en jeu afin de déterminer le PBR de chaque action en fonction de leur PBR moyen. À la suite de l'application du paragraphe 47(1) L.I.R., le PBR total était de 1 087 778 \$ pour 2 087 778 actions, le PBR unitaire s'établissait donc à environ 0,52 \$.

Lors de cette vente, 500 000 \$ de gain en capital réalisé sur les actions données à M^{me} Gendron a été attribué à M. Gervais par l'application de l'article 74.2 L.I.R. Par conséquent, l'autre portion du gain en capital (aussi de 500 000 \$) a été imposée entre les mains de M^{me} Gendron. Réclamant sa déduction pour gains en capital conformément au paragraphe 110.6(2.1) L.I.R., cette dernière n'a payé aucun impôt sur ce gain.

Le tableau ci-dessous montre que les opérations effectuées ont permis de transférer 500 000 \$ de gain en capital à M^{me} Gendron, qui aurait autrement été imposé entre les mains de M. Gervais :

Tableau 1 – Comparaison entre la série mise en place et la série comparative

	Série mise en place	Série comparative*
Coût total		
Au départ pour M. Gervais	87 778 00 \$	87 778,00 \$
À la fin pour M ^{me} Gendron	1 087 778,00 \$	43 889,00 \$
Gain en capital		
Pour M. Gervais direct (résulte de la vente)	1 000 000,00 \$	1 000 000,00 \$
Pour M. Gervais attribué (résulte du don)	500 000,00 \$	1 000 000,00 \$
Pour M ^{me} Gendron	500 000,00 \$	–

*Transaction comparative : M. Gervais a donné 1 043 889 actions à M^{me} Gendron ayant un PBR de 43 889 \$ et a vendu directement 1 043 889 actions à BW ayant également un PBR de 43 889 \$.

Question en litige

La Cour canadienne de l'impôt avait-elle raison de conclure que la RGAE s'appliquait à la série d'opérations en cause?

Décision de la Cour canadienne de l'impôt

La Cour canadienne de l'impôt a conclu qu'en partageant ainsi un gain en capital avec sa conjointe, M. Gervais avait contrecarré l'objet, l'esprit et le but des paragraphes 73(1), 74.2(1) et 47(1) L.I.R.

Décision de la Cour d'appel fédérale

La Cour d'appel fédérale confirme la décision de première instance.

Avantage fiscal

Commençant son analyse par la question de l'avantage fiscal, la Cour d'appel fédérale est d'avis que M. Gervais a bénéficié personnellement d'un avantage fiscal en évitant l'impôt payable sur une partie du gain en capital qu'il aurait autrement réalisé par la vente directe de ses actions à BW.

Opération d'évitement

Tel qu'il appert de la position de M. Gervais, l'un des objectifs de l'opération était de reconnaître le travail de M^{me} Gendron. Dans ce contexte, M. Gervais était d'avis que l'objectif principal n'était pas d'obtenir un avantage fiscal.

Par ailleurs, comme l'a enseigné la Cour suprême du Canada dans l'affaire *Hypothèques Trustco Canada c. Canada* (2005 CSC 54, [2005] 2 R.C.S. 601), même si l'un des objectifs de la transaction était de reconnaître le travail de M^{me} Gendron, il suffit que l'une des opérations de la série soit faite principalement dans le but de tirer un avantage pour que ce deuxième critère soit rempli. En conséquence, la Cour d'appel fédérale est d'avis qu'il y a opération d'évitement.

Abus

Se penchant maintenant sur le critère de l'abus, la Cour d'appel fédérale est d'avis qu'en évitant l'attribution d'une partie du gain en capital réalisé lors de la vente subséquente des actions à BW, l'appelant a contrecarré l'objet et l'esprit des paragraphes 73(1) et 74.2(1) L.I.R. Cette conclusion repose en grande partie sur l'analyse détaillée des paragraphes 73(1), 74.1(1) et 74.5(1) L.I.R. effectuée par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Lipson c. La Reine* (2009 CSC 1, [2009] 1 R.C.S. 3). Cette dernière concluait que, dans la mesure où un contribuable utilise les règles d'attribution à son avantage, il en résulte un abus de ces dispositions.

Plus précisément, la vente à la JVM de ses actions à M^{me} Gendron n'est pas problématique en elle-même selon le juge, car M. Gervais a réalisé un gain en capital comme le prévoit la loi et s'est imposé en conséquence. Le don des actions, effectué par roulement conformément au paragraphe 73(1) L.I.R.,

a permis de différer les conséquences fiscales jusqu'à la disposition subséquente des actions. Dans ce cas, M. Gervais est réputé avoir reçu un produit de disposition égal au PBR des actions, soit 43 889 \$, et M^{me} Gendron est réputée les avoir acquises pour ce même montant. Normalement, le gain qui serait réalisé à la revente des actions à un tiers serait attribué à M. Gervais, mais ce n'est pas ce qui s'est produit en l'espèce.

Par le truchement du paragraphe 47(1) L.I.R., le PBR des actions données est passé de 43 889 \$ à 543 889 \$, réduisant ainsi de moitié le gain qui sera attribué à M. Gervais. Selon la Cour, ce résultat contrecarre la raison d'être des paragraphes 73(1) et 74.2(1) L.I.R., ceux-ci ayant comme objectif d'attribuer à l'auteur du transfert la totalité du gain ou de la perte en capital différé lors du roulement des actions au conjoint. C'est ainsi qu'en se basant sur l'objet et l'esprit du paragraphe 74.2(1) L.I.R., la Cour d'appel fédérale est d'avis que la totalité du gain réalisé devait être attribuée à M. Gervais.

Conclusion

La Cour d'appel fédérale confirme que la RGAÉ a correctement été appliquée à la série d'opérations permettant le fractionnement d'un gain en capital entre époux. En l'espèce, la conséquence en vertu du paragraphe 245(5) L.I.R. est donc d'attribuer à M. Gervais 500 000 \$ à titre de gain en capital réalisé, dans les faits, par M^{me} Gendron.

Commentaires

Tel qu'il a été mentionné, la Cour d'appel fédérale est d'avis que la vente à la JVM des actions « ne fait pas, en soi, problème ». Ce commentaire semble surprenant lorsqu'on constate que c'est cette opération qui a par ailleurs été qualifiée d'opération d'évitement par la Cour d'appel fédérale en concluant que la vente des actions aurait pu se faire directement à BW. En d'autres mots, il n'était d'aucune utilité de faire transiter les actions par M^{me} Gendron, hormis celle de bénéficier de l'application du paragraphe 47(1) L.I.R.

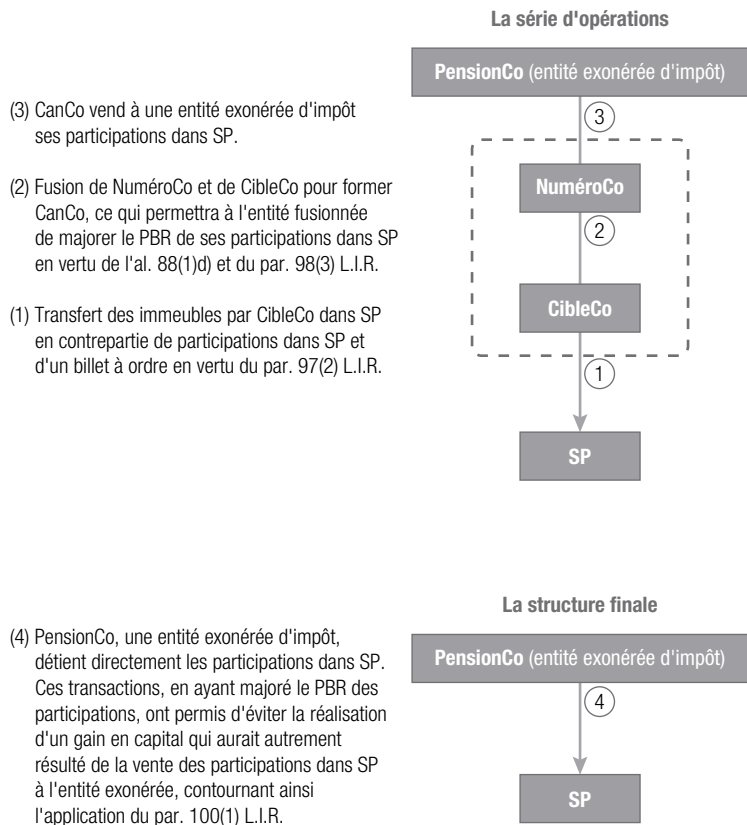
Affaire *La Reine c. Oxford Properties Group Inc.*

Faits

Dans la présente affaire (2018 CAF 30), le contribuable, Oxford Properties Group Inc. (« Oxford »), s'est engagé dans une série d'opérations pour transférer des biens immobiliers dans des sociétés de personnes (« SP ») et, finalement, pour disposer de ses participations dans les SP à une entité exonérée en évitant la réalisation d'un gain en capital et d'une récupération.

Pour ce faire, il a utilisé le paragraphe 97(2) L.I.R. de manière à transférer par roulement les immeubles dans trois SP distinctes, et ce, sans incidence fiscale. Oxford a également fait le choix d'utiliser les alinéas 88(1)c) et 8(1)d) et le paragraphe 98(3) L.I.R. pour augmenter le PBR de ses participations dans les SP avant de procéder à la vente de ses participations à des entités exonérées d'impôt. Conformément au paragraphe 100(1) L.I.R., il a ensuite calculé le gain en capital imposable réalisé à la suite de la disposition de ses participations en utilisant le PBR qui a été précédemment majoré en vertu des alinéas 88(1)c) et 88(1)d) et du paragraphe 98(3) L.I.R. Ces majorations ont neutralisé l'effet du paragraphe 100(1) L.I.R.

Une version simplifiée et générique des opérations faisant ressortir les éléments techniques et pertinents (dans les faits, deux séries de roulement à deux niveaux de SP et deux séries de liquidation sont survenues) est présentée ci-dessous :



Le ministre a refusé les majorations effectuées par Oxford en vertu des alinéas 88(1)c) et 88(1)d) et du paragraphe 98(3) L.I.R. aux motifs que ces opérations étaient abusives et qu'elles étaient visées par la RGAÉ. Par conséquent, un gain en capital a été réalisé par Oxford et ce gain a été déterminé en fonction du paragraphe 100(1) L.I.R.

Question en litige

La série d'opérations effectuée par Oxford, dans le but d'éliminer la réalisation d'un gain en capital lors de la vente des participations que cette dernière détenait dans des SP à des entités exonérées, comprend-elle une ou plusieurs opérations d'évitement abusives au sens du paragraphe 245(4) L.I.R.?

Décision de la Cour canadienne de l'impôt

À la suite d'une analyse textuelle, contextuelle et téléologique des paragraphes 88(1), 97(2), 98(3) et 100(1) L.I.R., la Cour canadienne de l'impôt a conclu que la série d'opérations effectuée par Oxford lui avait permis de minimiser l'impôt payable en respectant tout de même l'objet et l'esprit des dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Position des parties

La Couronne

La Couronne, l'appelante, prenait la position qu'Oxford a contourné l'application du paragraphe 100(1) L.I.R. en majorant le PBR de ses participations, utilisant ainsi de manière abusive les paragraphes 97(2) et 98(3) et l'alinéa 88(1)d) L.I.R. L'annulation de cette majoration permettrait à Oxford de se conformer à l'objet du paragraphe 100(1) L.I.R.

Oxford Properties Group Inc.

Oxford, l'intimée, était en accord avec la conclusion de la Cour canadienne de l'impôt et adoptait les motifs qui y sont invoqués. Subsidiairement, Oxford a fait valoir que si la Cour d'appel fédérale concluait à l'application de la RGAÉ, l'incidence fiscale en résultant serait déraisonnable dans les circonstances.

Décision de la Cour d'appel fédérale

La Cour d'appel fédérale conclut qu'il y a utilisation abusive des paragraphes 88(1), 97(2), 98(3) et 100(1) L.I.R. et que la RGAÉ trouve application. En conséquence, l'appel de la Couronne est accueilli en partie.

Au stade de l'appel, le seul critère faisant l'objet du litige est celui de l'abus.

Le paragraphe 97(2) L.I.R.

La Cour d'appel fédérale a conclu que les opérations effectuées par Oxford sont abusives puisque le paragraphe 97(2) L.I.R. permet certes le report de l'impôt,

mais il assure que le gain ou la récupération soit imposé lors d'une disposition subséquente des biens par la SP. Étant donné que le report de l'impôt temporaire est devenu définitif, la Cour d'appel fédérale a déterminé qu'il y avait abus du paragraphe 97(2) L.I.R. conformément à son objet, son esprit et son but.

Également, la Cour d'appel fédérale est d'avis que la Cour canadienne de l'impôt a accordé une importance démesurée à la période de détention de trois ans prévue au paragraphe 69(11) L.I.R., concluant erronément que le paragraphe 97(2) L.I.R. n'avait pas été utilisé de manière abusive puisque ladite période de détention était respectée. À ce sujet, la Cour d'appel fédérale soutient que « [...] [t]he question which he had to answer is whether the fact that these deferred gains and recapture will never be taxed frustrates subsection 97(2) ».

Les paragraphes 88(1) et 98(3) L.I.R.

- Analyse de l'objet, de l'esprit et du but des dispositions

La Cour d'appel fédérale est d'avis qu'Oxford a utilisé abusivement ces dispositions puisque les opérations en l'espèce visaient à contourner le traitement distinctif prévu pour les biens amortissables et non amortissables. Plus précisément, il soutient que l'utilisation des majorations prévues à l'alinéa 88(1)d) et au paragraphe 98(3) L.I.R. est abusive.

- Interprétation des modifications apportées par le législateur à l'alinéa 88(1)d) L.I.R.

Pour déterminer l'incidence d'une modification législative, la Cour d'appel fédérale est d'avis que la question à se poser est de savoir si cette modification clarifie ou modifie la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Cette question ne doit pas être déterminée seulement en fonction du libellé, mais plutôt selon l'objet, l'esprit et le but de la disposition. La Cour d'appel fédérale conclut qu'un amendement à la *Loi de l'impôt sur le revenu* doit être analysé à même cette approche et qu'en l'espèce la modification de l'alinéa 88(1)d) L.I.R. survenue en 2012 clarifie cette disposition.

Le paragraphe 100(1) L.I.R.

La Cour d'appel fédérale soutient que la raison d'être du paragraphe 100(1) L.I.R. est d'imposer la récupération latente qui serait autrement perdue lors de la vente à une entité exonérée. Par conséquent, les opérations effectuées par Oxford ont frustré l'esprit de la *Loi de l'impôt sur le revenu* selon la Cour d'appel fédérale, car la récupération latente sur les immeubles détenus par les SP ne sera jamais imposée.

Conséquences de l'application de la RGAÉ

En utilisant la politique fiscale du paragraphe 100(1) L.I.R. pour déterminer les conséquences fiscales qui résultent de l'application de la RGAÉ, la Cour d'appel fédérale a fait preuve d'une approche novatrice. La conséquence de cette approche a été majeure pour l'intimée puisque la Cour d'appel fédérale a appliqué le taux majoré de 100 % uniquement au montant de la récupération qui a été éliminée. De cette façon, le gain réalisé est moins élevé que celui qui aurait résulté d'une application littérale du paragraphe 100(1) L.I.R., représentant ainsi 116 591 744 \$ au lieu de 148 187 562 \$ tel qu'il a été déterminé par la Cour canadienne de l'impôt.

Conclusion

La Cour d'appel fédérale conclut qu'Oxford a utilisé abusivement l'alinéa 100(1)b) et les paragraphes 97(2) et 97(4) L.I.R. en évitant de payer l'impôt sur la récupération latente de 116 591 744 \$.

Commentaires

La Cour d'appel fédérale a établi une démarche à suivre lorsqu'il s'agit de déterminer si une modification législative modifie ou clarifie la loi actuelle. Selon la Cour d'appel fédérale, il faut tout d'abord établir la politique fiscale actuelle, sans se fier uniquement au libellé de la disposition et, par la suite, il peut être déterminé si la modification clarifie ou modifie la disposition en question.

De plus, la Cour d'appel fédérale conclut qu'il y a application de la RGAÉ sans qu'elle tienne compte des documents d'information sur le budget où il était mentionné que l'amendement de l'alinéa 88(1)d) L.I.R. clarifiait l'état du droit antérieur. Elle était plutôt d'avis que ces documents n'avaient aucune valeur probante puisqu'ils ont été rédigés au moment où de telles structures fiscales étaient contestées par les autorités fiscales. À ce sujet, la Cour d'appel fédérale mentionne que « [...] [t]his raises the obvious concern that the publication may be self-serving, particularly in a GAAR context, where the object, spirit and purpose of the pre-amendment law is the matter in issue. As such, the opinion expressed in this publication must be disregarded ». Pour la première fois, l'utilisation d'un commentaire inséré dans les notes techniques pour déterminer la présence d'un abus ultérieur a été rejetée. ●

La plus récente édition
de la *Revue*
est en ligne sur le
site Internet de l'APFF

www.apff.org



association de
planification fiscale
et financière

Faites partie du plus grand
réseau francophone de
professionnels de la fiscalité
et de la planification financière!

Vos avantages

en tant que membre de l'APFF :

- Rabais significatif, de 25 % environ, sur le prix d'inscription aux activités de formation offertes par l'APFF
- La *Revue de planification fiscale et financière* (quatre numéros en version électronique)
- Le magazine *Stratège* (quatre numéros en versions électronique et imprimée)
- Le *Flash fiscal* (bimensuel en version électronique)
- Le Livre du congrès (en version électronique)
- Les résumés des budgets fédéral et provincial (en version électronique)
- Accès aux anciens numéros des publications dans la Zone membres du site Internet de l'APFF



De plus, les membres de l'APFF ont la possibilité de devenir bénévole de l'Association, ce qui représente une belle vitrine pour les professionnels.

Pour information :
www.apff.org
communications@apff.org

LA RELÈVE

Des modifications attendues à la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières*



Emilie Champagne-Couillard
LL. B., D. Fisc.
Conseillère, Fiscalité
Richter s.e.n.c.r.l.
EChampagne-Couillard@Richter.ca

Dans son *Bulletin d'information 2017-14* du 20 décembre 2017 (« Bulletin »), le ministère des Finances du Québec a annoncé l'introduction d'exonérations du paiement des droits de mutation lorsqu'une société de personnes prend part au transfert d'un immeuble. Ces exonérations s'appliquent aux transferts effectués après le 20 décembre 2017 dans certaines situations impliquant une société de personnes, ce qui inclut les sociétés en commandite, les sociétés en nom collectif et les sociétés en participation. Le Bulletin dresse un portrait sommaire des modifications qui seront apportées à la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières* (« L.D.M.I. »). Bien que ces règles soient applicables à compter du 21 décembre 2017, il faudra attendre le dépôt d'un projet de loi y faisant suite pour connaître la véritable portée de ces règles.

Rappel

En vertu de l'article 2 L.D.M.I., un droit de mutation est payable lors du transfert d'un immeuble. Le type de transfert visé par la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières* est principalement la transmission du droit de propriété du bien immobilier, la concession d'un bail emphytéotique, les baux de plus de 40 ans ainsi que d'autres cas prévus (sauf ceux exclus). L'article 6 L.D.M.I. prévoit que le droit de mutation est dû par le cessionnaire, c'est-à-dire la personne à qui l'immeuble est transféré, à compter de l'inscription de l'acte au registre foncier. Aux fins de l'application de cette loi, le terme « personne » s'entend d'une personne physique ou morale ainsi que d'une fiducie, une société de personnes, une association ou encore d'un syndicat et tout autre groupement de quelque nature que ce soit. Jusqu'à la publication du Bulletin en décembre dernier, aucune des exonérations prévues à l'application des droits de mutation ne s'appliquait encore aux sociétés de personnes.

Un bref historique

Bien que la définition de « personne » ait pu inclure les sociétés de personnes, les exonérations sont limitées aux « personnes morales ». Les tribunaux ont eu l'occasion de se prononcer à plusieurs reprises sur la question de l'exonération des droits de mutation lors d'un transfert impliquant une société de personnes. Dans les affaires *Laval (Ville de) c. Polyclinique médicale Fabreville, s.e.c.*, 2007 QCCA 426, *Ferme CGR enr., s.e.n.c. (Syndic de)*, 2010 QCCA 719, et plus récemment *9197-6837 Québec inc. c. Terrebonne (Ville de)*, 2015 QCCA 1492, la Cour d'appel a réaffirmé qu'une société de personnes ne pouvait bénéficier de l'exonération des droits de mutation lors d'un transfert, n'était ni une personne physique ni une personne morale. Avec la publication de ce Bulletin, le ministre des Finances introduit finalement des exonérations des paiements de droits de mutation lors de certains transferts impliquant une société de personnes.

Nouvelles exonérations du paiement des droits de mutation

D'une manière générale, les changements annoncés à la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières* permettront l'exonération du paiement du droit de mutation pour un transfert d'un immeuble impliquant des sociétés de personnes dans des circonstances similaires à celles déjà en vigueur pour les personnes morales. Les circonstances qui pourront donner lieu à une exonération sont les suivantes :

	Cédant	Cessionnaire	Condition(s)	Commentaires fiscaux
N° 1	Personne physique	Société de personnes	Immédiatement après le transfert, la part du cédant dans les revenus ou les pertes de la société de personnes est d' au moins 90 % . Règle de divulgation : le cessionnaire d'un immeuble aura l'obligation de divulguer la cessation de la condition d'exonération ayant trait au pourcentage de revenus ou de pertes lorsque, au cours de la période de 24 mois suivant la date du transfert d'un immeuble, cette condition cesse d'être remplie.	Aucune précision n'est apportée dans le Bulletin quant à la détermination de la part du cédant.
N° 2	Société de personnes	Personne physique	Tout au long de la période de 24 mois qui précède immédiatement le transfert, la part du cessionnaire dans les revenus ou les pertes de la société de personnes est d' au moins 90 % . Lorsque la société de personnes qui cède un immeuble à une personne physique a été constituée moins de 24 mois avant le transfert de celui-ci. L'exonération du paiement du droit de mutation est accordée au moment du transfert si la condition d'exonération est remplie tout au long de la période entre la date de la constitution de la société de personnes jusqu'au moment du transfert.	Un transfert d'un immeuble pourra donc être exonéré si, tout au long de la période qui commence à la date de constitution de la société de personnes jusqu'au moment qui précède immédiatement le transfert, la part du cessionnaire dans les revenus ou les pertes de la société de personnes est d'au moins 90 %.
N° 3	Société de personnes	Société de personnes	Si étroitement liées. La règle de divulgation exposée au n° 1 est également applicable.	
N° 4	Société de personnes	Personne morale	Si étroitement liées. La règle de divulgation exposée au n° 1 est également applicable.	La formulation est claire dans le préambule et dans les exceptions que tous ces amalgames seront couverts. Il est toutefois possible de douter que l'intention du ministère des Finances du Québec soit totalement exprimée, mais le contexte et nos discussions avec des représentants du Ministère nous donnent une relative certitude.
N° 5	Personne morale	Société de personnes	Si étroitement liées. La règle de divulgation exposée au n° 1 est également applicable.	Même que n° 4.

Quelques remarques

L'exonération applicable aux personnes morales étroitement liées prévue aux paragraphes 19a), 19b) et 19d) L.D.M.I. sera donc étendue aux sociétés de personnes.

Contrairement aux transferts impliquant une personne morale, qui sont exonérés sur la base des droits de vote, c'est le pourcentage de la participation dans les revenus **ou** les pertes qui sera déterminant pour les sociétés de personnes. Le pourcentage de participation du cessionnaire de l'immeuble devra être d'au moins 90 % afin de bénéficier d'une exonération, et ce, pour les deux années suivant la cession. Il sera donc important de s'assurer que la condition continue d'être remplie tout au long de cette période ou d'appliquer l'article 6.1 L.D.M.I., à défaut de quoi des droits supplétifs qui égalent à 150 % du montant du droit de mutation s'appliqueront.

Enfin, à la lecture du Bulletin, il est clair que le transfert d'un immeuble entre une société de personnes et une personne morale fera l'objet d'exonérations lorsque les conditions seront remplies.

Modifications au mécanisme de divulgation

Assujettissement

Le Bulletin mentionne que le mécanisme de divulgation à la municipalité dans les 90 jours d'un changement sera modifié afin de s'appliquer aux sociétés de personnes lorsque « la condition d'exonération ayant trait au pourcentage de droits de vote [participation dans les revenus ou les pertes] cesse d'être satisfaite ». Ainsi, lorsque dans les 24 mois suivant la date du transfert de l'immeuble le cessionnaire ne répond plus aux conditions d'exonération, il sera dans l'obligation de divulguer le changement à la municipalité à laquelle les droits étaient dus et de payer ces droits. Le Bulletin indique que cette obligation s'applique au transfert d'un immeuble entre deux sociétés de personnes, une société de personnes et une personne physique ou une société de personnes et une personne morale.

Nouvelles exceptions à l'obligation de produire un avis de divulgation

Deux modifications aux exceptions à l'obligation de produire un avis de divulgation en vertu du deuxième alinéa de l'article 6.1 L.D.M.I. en conséquence de l'application de l'article 4.1 ont été annoncées.

En premier lieu, la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières* sera modifiée afin qu'une société de personnes qui cède un immeuble à une personne physique ne soit pas tenue au paiement des droits de mutation si, à un moment donné au cours de la période de 24 mois qui suit la date du transfert de l'immeuble :

- le pourcentage du cédant (personne physique) dans les revenus ou les pertes de la société de personnes devient inférieur à 90 % en raison de :
 - la dissolution du cessionnaire; ou
 - la perte de qualité d'associé du cédant pour une raison fortuite (par exemple : décès, ouverture d'un régime de protection à son égard, faillite, etc.).

La *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières* sera également modifiée afin qu'un avis de divulgation ne soit pas requis lorsque, dans la période de 24 mois suivant la date du transfert de l'immeuble entre deux sociétés de personnes ou une société de personnes et une personne morale, le cédant et le cessionnaire cessent d'appartenir au même groupe d'entités étroitement liées en raison de :

- la fusion de la personne morale cédante ou cessionnaire avec une ou plusieurs personnes morales lorsque la personne morale issue de cette fusion est étroitement liée au cessionnaire ou au cédant immédiatement après cette fusion et tout au long de la durée résiduelle de la période de 24 mois qui suit la date du transfert de l'immeuble; ou
- la dissolution du cédant ou du cessionnaire.

Conclusion

En attendant le projet de loi donnant suite à ces mesures ou une nouvelle annonce du ministre des Finances, nous pouvons supposer que les exceptions seront étendues dans leurs formulations actuelles pour permettre la mise en place des exonérations annoncées. Depuis le 21 décembre dernier, le professionnel peut faire bénéficier ses clients des exonérations visant les sociétés de personnes. Il faudra toutefois attendre le dépôt du projet de loi afin de connaître la formulation exacte des changements apportés à la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières*. ●



Merci aux Grands partenaires de l'APFF de leur appui soutenu aux activités et aux publications de l'Association tout au long de l'année :

knotia^{MD}.ca
le savoir au service de l'entreprise^{MD}

 **Manuvie**

 THOMSON REUTERS

 Wolters Kluwer

et à tous les commanditaires qui ont contribué à la réussite de l'APFF!

TROIS BONNES RAISONS DE DEVENIR PARTENAIRE DE L'APFF

1 Positionner votre entreprise en tant que partenaire reconnu du développement professionnel et de l'avancement des connaissances des praticiens de la planification et de la fiscalité.

2 Soutenir le travail exceptionnel des professionnels engagés bénévolement auprès de l'APFF.

3 Saisir l'occasion d'enrichir votre réseau professionnel tout en profitant d'une excellente visibilité.

Pour plus d'information, communiquez avec M^{me} Carolina Araya, directrice des communications :
araya@apff.org • 514 866-2733, poste 211



Sébastien Durand

LL.M. fisc.

Directeur, Fiscalité internationale
Raymond Chabot Grant Thornton
s.e.n.c.r.l.

Durand.Sebastien@rcgt.com

Coup d'œil international

Le régime fiscal canadien des sociétés étrangères est-il encore compétitif avec celui des États-Unis?

La réforme fiscale des États-Unis fait couler beaucoup d'encre et comprend certains changements fondamentaux, notamment quant à la détention de sociétés étrangères. Historiquement, le régime américain d'imposition des filiales étrangères était si onéreux que nombre de sociétés ont effectué des réorganisations souvent complexes et comportant un certain risque fiscal (dit « d'inversion ») afin de transférer leur siège social dans des pays avec un régime plus favorable, notamment l'Irlande et la Suisse. Le Canada a depuis plusieurs années profité d'un système fiscal considéré plus que compétitif vis-à-vis de celui des États-Unis. Cet article analysera, en considérant les nouvelles règles américaines, les différentes caractéristiques clés des deux régimes de détention afin d'établir quelle juridiction offre le régime fiscal le plus concurrentiel pour y établir son siège social. Sans être une revue exhaustive, le présent texte portera sur les différents points à analyser lors de la sélection d'une structure. Nous traiterons uniquement des considérations fiscales, en vigueur après la réforme fiscale, et ce, avec pour hypothèse qu'il s'agit d'une société publique (ayant ses actions cotées en Bourse).

Taux d'impôt sur les sociétés

Les taux d'impôt sur les sociétés combinés pour l'année 2018 varient entre 26 % et 31 % au Canada tandis qu'aux États-Unis ils s'établissent entre 21 % et 28 % en fonction respectivement des impôts provinciaux et étatiques. Le taux d'impôt est généralement inférieur aux États-Unis mais pas de façon significative, un changement important par rapport au passé où une société québécoise bénéficiait d'un taux d'impôt inférieur d'au moins 10 %.

Mesures favorisant la détention ou le développement des biens intangibles

La réforme fiscale américaine a introduit de nouvelles mesures afin de favoriser la détention de biens intangibles (incluant les propriétés intellectuelles) et autres actifs ayant une forte valeur par le biais de la disposition 250 de l'*Internal Revenue Code of 1986*, 26 U.S.C. (« I.R.C. »). Sans introduire un véritable régime de brevets *patent box*, la législation fiscale permet d'imposer à un taux préférentiel les revenus découlant de l'exploitation des biens intangibles lorsque ces revenus proviennent de l'exportation de ses biens ou services. En effet, ce revenu, le *Foreign-Derived Intangible Income* (« FDII »), sera, en considérant le mécanisme de déduction, imposé à un taux de 13,1 % jusqu'en 2025 et à un taux de 16,4 % pour les années suivantes. Malgré plusieurs recommandations du milieu des affaires, le Canada n'a pas instauré un régime particulier pour la propriété intellectuelle, bien que le Québec (depuis 2017) et la Colombie-Britannique (depuis 2006) offrent de tels allègements.

Toujours en lien avec les mesures favorisant l'innovation, les deux pays encouragent la recherche scientifique et le développement expérimental par la voie de crédit d'impôt, calculé en fonction des coûts supportés par la société. À cet égard, le régime canadien est plus généreux.

Bref, les États-Unis encouragent l'exploitation des biens intangible en plus de leur développement. Bien que le programme de crédits d'impôt canadiens soit plus généreux, collectivement les mesures américaines sont plus favorables compte tenu des revenus importants qu'un produit de renommée mondiale peut tirer à l'extérieur des États-Unis.

Déduction de l'intérêt

Le Canada permet la déduction des intérêts payés lorsqu'une série de conditions sont remplies afin de s'assurer principalement que la forme de la dette est adéquate et que l'usage des fonds empruntés est dans un but que le législateur considère comme acceptable (en vertu de l'alinéa 20(1)c) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. »)). Bref, le montant de l'intérêt déductible n'est pas limité dans la mesure où les critères sont respectés. Par conséquent, au Canada, une société hautement endettée ne sera pas négativement touchée. Il faut noter cependant que le Canada limite, par les règles de capitalisation restreinte (par. 18(4) L.I.R.), les intérêts sur toute dette contractée auprès d'un non-résident du groupe qui excède un ratio dettes-équité de 1.5 pour 1.

Aux États-Unis, la loi prévoit dorénavant un montant plafond qui peut être déduit à titre d'intérêt, soit 30 % du revenu imposable rajusté de la société. La nouvelle disposition 163(j) I.R.C. exclut cependant certains secteurs, notamment l'immobilier. La définition de revenu imposable rajusté fait l'objet de mesure transitoire, mais à terme, en 2022, elle sera assimilée au revenu imposable avant impôts et intérêts (EBIT). L'intérêt excédentaire ne devient pas non déductible pour autant puisque tout montant non déduit est reportable de façon illimitée. Cette nouvelle restriction aura une incidence très importante pour les sociétés de *private equity* qui ont, historiquement, misé sur l'utilisation du levier de la dette pour leurs transactions. Bref, des règles plus strictes qu'au Canada.

Utilisation des pertes

Le Canada ne limite généralement pas l'utilisation des pertes qu'une société a engagées. Il convient de noter que des mécanismes existent afin de s'assurer que les pertes ne soient pas réclamées en double et qu'ils limitent les situations où les pertes peuvent être transférées afin d'être utilisées par d'autres contribuables. Les pertes peuvent être reportées rétrospectivement dans les 3 années d'imposition précédentes ou durant une période de 20 ans de façon prospective.

Aux États-Unis, la déduction pour une année quant aux pertes générées après 2017 est limitée par la disposition 172 I.R.C. à 80 % du revenu imposable de l'année en question. Il est ainsi impossible de réduire totalement le revenu imposable à zéro en utilisant les pertes. En d'autres mots, un impôt devra être payé sur 20 % du revenu imposable avant de considérer les pertes, bien que ce revenu soit inférieur au solde de pertes des autres années. Également, les pertes peuvent être utilisées uniquement de façon prospective, mais elles n'expireront jamais.

L'avantage revient au Canada puisque la période de 20 ans pendant laquelle le Canada permet le report des pertes devrait être suffisante afin d'utiliser la totalité des pertes. Qui plus est, le fait que l'amortissement fiscal au Canada peut ne pas être utilisé donne un avantage quasi identique à un report indéfini des pertes fiscales pour les entreprises ayant des ajouts importants à leurs immobilisations.

Imposition des revenus des filiales étrangères sur une base courante – Revenu réputé passif

Les deux pays ont un régime d'imposition immédiat, dans les mains de la société mère, des revenus de nature passive qu'une filiale peut générer dans une année. En fait, bien qu'il existe de nombreuses nuances qui différencient les notions canadiennes de revenu étranger accumulé tiré de biens (« RÉATB ») et américaines des revenus visés par la sous-section F du Code américain (§ 951 I.R.C.), leur portée et leur application sont, de façon conceptuelle, très similaires.

Dorénavant, aux États-Unis, en plus d'effectuer une analyse quant à la sous-section F, il sera nécessaire d'effectuer une deuxième analyse afin d'établir si le revenu des filiales constitue un revenu mondial provenant de biens intangibles ayant subi une faible imposition (*Global Intangible Low-Taxed Income* ou « GILTI ») selon la nouvelle disposition 951A I.R.C.

Bien que son nom puisse laisser entendre qu'il s'agit de revenus attribuables à certains biens intangibles, il est beaucoup plus vaste. Les revenus visés (*net tested income*) sont définis comme étant l'ensemble des revenus de l'entité étrangère en excluant toutefois les éléments suivants : 1) certains revenus déjà imposables aux États-Unis (sous-section F, *effectively connected income*), 2) des dividendes provenant d'autres filiales, 3) certains revenus provenant d'opérations pétrolières et, finalement, 4) un rendement de 10 % sur les actifs tangibles. En effectuant cette dernière soustraction, le législateur considère que le montant ainsi obtenu provient de biens intangibles ou qu'il s'agit d'un rendement disproportionné. Pour finir, la résultante est imposable aux États-Unis à un taux de 10,5 % si aucun impôt étranger n'est payé (13,125 % après 2025). Un mécanisme comparable au crédit d'impôt étranger permet d'éliminer l'impôt américain additionnel si le revenu en question est imposable à un taux d'au moins 13,125 % dans le pays étranger.

Bref, lorsque le Canada reconnaît qu'il s'agit d'un revenu actif ou réputé actif en vertu des règles de recharacterisation de l'alinéa 95(2)a) L.I.R., le taux d'impôt payé à l'étranger n'a pas d'importance aux fins de l'impôt canadien tandis que ce même revenu pourrait être considéré comme du GILTI aux États-Unis. Ainsi, le Canada possède un régime moins punitif.

Mesure visant l'érosion de l'assiette fiscale

Les États-Unis ont introduit avec la disposition 59A I.R.C. un impôt empêchant l'érosion de l'assiette fiscale de façon abusive (*Base Erosion Anti-abuse Tax* ou « BEAT ») pour les sociétés ayant un chiffre d'affaires excédant 500 millions de dollars américains. Cette mesure vient assujettir à l'impôt américain un certain montant d'intérêts, de redevance ou de frais de gestion qu'une société américaine paye à une société étrangère qui excède 3 % de l'ensemble des déductions réclamées par le contribuable américain. Le coût des marchandises vendues est cependant exclu de ce calcul. Cet impôt sera de 5 % en 2018 et augmentera jusqu'à 12,5 % en 2025. Étant donné qu'il s'agit d'un impôt additionnel aux retenues habituellement applicables, cette mesure semble entrer en contradiction avec les différentes conventions fiscales signées par les États-Unis et il est possible que des contribuables contestent cet impôt devant les tribunaux.

Cette mesure vient assujettir à l'impôt américain un certain montant d'intérêts, de redevance ou de frais de gestion qu'une société américaine paye à une société étrangère qui excède 3 % de l'ensemble des déductions réclamées par le contribuable américain.

Le Canada a également des mesures pour éviter que les contribuables effritent son assiette fiscale. Cependant, les règles canadiennes reposent sur les taux de retenue prévue par les conventions fiscales. Les transactions visées sont celles qui ont réduit artificiellement le taux de retenue de l'impôt de la partie XIII L.I.R. en utilisant, par exemple, un intermédiaire dans un troisième pays, dont le traitement est plus favorable. De plus, certaines provisions assujettissent à l'impôt canadien diverses transactions entre une filiale étrangère et sa société mère canadienne par le RÉATB, notamment les services rendus.

Exposés à d'éventuels litiges sur cet impôt américain, les principes canadiens sont plus favorables.

Rapatriement des profits provenant des filiales étrangères

Les États-Unis possèdent dorénavant un régime d'exemption de participation, bien que limité par les différentes mesures discutées ci-dessus. La mécanique de la disposition 245A I.R.C. est relativement simple, de sorte que les sociétés auront droit à une déduction pour dividende reçu dans la mesure qu'elles détiennent au moins 10 % de cette société étrangère et qu'elles détiennent ou détiendront leur participation pour au moins un an. Il existe cependant une règle anti-hybride de sorte que, si la société étrangère reçoit une déduction ou un autre avantage fiscal en lien avec le paiement vers la société américaine, la déduction aux États-Unis lui sera refusée.

Au Canada, le régime de société étrangère affiliée permet le rapatriement exempt d'impôt canadien 1) des revenus tirés d'une entreprise exploitée activement dans les pays avec lequel le Canada a conclu une convention fiscale ou une entente générale d'échange de renseignements; 2) des revenus qui ont déjà été imposés à titre de FAPI au Canada et 3) de tout revenu ayant fait l'objet d'une imposition à un taux d'impôt d'au moins 25 % dans un pays étranger.

Il convient de noter qu'aux États-Unis ainsi qu'au Canada, la société n'aura pas droit à un crédit d'impôt étranger, et ce, autant sur la retenue sur le dividende que sur l'impôt payé par la filiale.

Bien que les deux régimes permettent en définitive le rapatriement exempt d'impôt additionnel, il semble qu'en considérant la portée de GILTI, une plus grande portion des revenus seront visés par le régime du Canada.

Traitement des gains sur la disposition d'actions d'une filiale étrangère

Bien que les États-Unis aient un régime d'exemption de participation, les gains sur la disposition des actions d'une filiale demeurent un revenu imposable comme tout autre revenu, soit à un taux variant entre 21 % et 28 %.

Au Canada, les gains sur la disposition d'actions de filiales étrangères sont imposables à titre de gain en capital à un taux d'environ 13,5 %. De plus, le choix du paragraphe 93(1) L.I.R. permet de réduire le gain en capital des soldes de surplus qui peuvent être rapatriés exempts d'impôt au Canada. Ainsi, le régime canadien est plus favorable.

Mesure visant les paiements hybrides

Les États-Unis ont introduit une disposition visant à empêcher l'utilisation d'instruments ou d'entités hybrides dans un contexte où la législation américaine aurait autrement permis une déduction. En effet, une société américaine se fera refuser toute déduction si la personne liée qui reçoit ce montant n'est pas, dans les faits, imposable sur ce montant. Par exemple, un montant qui est considéré comme de l'intérêt aux États-Unis, mais comme un dividende au Canada, ne pourra pas être déduit, car l'autre personne, la société canadienne, ne s'imposera pas sur le dividende en raison du fait que ce dividende soit versé à même les surplus exonérés.

Le Canada n'a pas de telle disposition. L'introduction des mesures portant sur les hybrides a une incidence importante pour les sociétés canadiennes qui utilisent des dispositifs ayant des caractéristiques d'hybride pour financer leurs filiales américaines. Bref, cette mesure anti-évitement vient retirer un avantage historique du Canada, sans être en soi un avantage pour le régime des États-Unis.

Réseau de conventions fiscales

Aussi bien le Canada que les États-Unis possèdent un vaste réseau de conventions fiscales (93 en vigueur pour le Canada *versus* 67 pour les États-Unis). La grande différence repose dans la position des États-Unis de ne pas permettre au pays source de prélever un impôt sur un paiement d'intérêt. Le Canada prévoit généralement un tel impôt à un taux de 10 %. De plus, les États-Unis ont obtenu l'élimination de retenue sur dividendes avec plusieurs pays. Ainsi, une analyse doit être effectuée en fonction des pays où la société exploite son entreprise afin de départager sur ce point.

Conformité pour opérations étrangères

Bien que les règles régissant la documentation de prix de transfert et les méthodes admissibles soient différentes, le principe de base et l'exhaustivité du rapport sont très similaires. Il faut noter que les deux pays ont également des obligations de production de la déclaration pays par pays, conformément au projet BEPS de l'Organisation de coopération et de développement économiques. Il en est de même pour la conformité rattachée aux sociétés étrangères ou les formulaires prescrits demandent substantiellement la même information et exigent des efforts comparables (Formulaires T1134 et T106 au Canada *versus* Formulaire 5471 aux États-Unis, concept de calculs de surplus canadiens *versus earnings and profits* américains). Ainsi, il ne s'agit pas d'un critère différenciateur.

Conclusion

Comme toute décision fiscale, une analyse complète des faits doit être effectuée, car les facteurs influençant le résultat final sont trop nombreux pour conclure de façon systématique. Cependant, les avantages historiques que le régime canadien possède se trouvent égalés, sinon battus par le régime américain post-réforme. Mentionnons que la fiscalité n'est qu'un facteur pour la sélection de l'emplacement d'un siège social, mais, dans le futur, il ne serait pas surprenant de voir des entreprises choisir les États-Unis pour des raisons fiscales.

[...] les avantages historiques que le régime canadien possède se trouvent égalés, sinon battus par le régime américain post-réforme.

Pourquoi devenir membre corporatif de l'APFF?

Vos avantages :

- la possibilité d'inscrire un délégué principal et jusqu'à trois associés ou employés qui bénéficieront d'un **rabais de 20 % sur le prix d'inscription d'un membre régulier** aux colloques, symposiums, cours en fiscalité, cours de base en droit et au congrès annuel;
- un **espace publicitaire d'un tiers de page complètement gratuit**, une fois par année, dans le magazine *Stratégie*;
- une **réduction de 20 % pour toute publicité additionnelle** dans l'une des publications de l'APFF;
- **plus de visibilité**, car le nom de votre société sera mentionné : dans plusieurs publications de l'APFF, sur le site Internet de l'Association, au tableau des membres corporatifs installé lors du congrès annuel de l'APFF et au tableau des membres corporatifs qui se trouve à l'entrée des bureaux de l'APFF;
- accès à **toutes les publications** de l'APFF;
- la possibilité de **désigner un animateur de votre cabinet** lors des colloques, des symposiums, du congrès, etc.;
- lorsqu'un cabinet publie un **poste disponible** sur le site de l'APFF, ce poste sera aussi **publié sur la page LinkedIn** de l'Association.



**Être membre corporatif de l'APFF,
c'est toujours plus avantageux
pour votre cabinet!**

Pour plus d'information, visitez

<http://www.apff.org/fr/avantages-corporatifs.aspx>
ou communiquez avec

M^{me} Carolina Araya, directrice des communications :

arayac@apff.org • 514 866-2733, poste 211

apff

association de
planification fiscale
et financière





Kathy Kupracz

Avocate

Cain Lamarre s.e.n.c.r.l.

Kathy.Kupracz@cainlamarre.ca

Décisions récentes

L'affaire *Métaux Kitco inc. c. Agence du revenu du Québec* : Jordan fait son entrée en fiscalité!

Le désormais fameux arrêt *La Reine c. Jordan*, 2016 CSC 27 (« *Jordan* »), a été rendu par la Cour suprême du Canada le 8 juillet 2016. Cet arrêt a provoqué une véritable onde de choc puisqu'il balisait les délais raisonnables en matière criminelle. Un an et demi plus tard, soit le 16 novembre 2017, la Cour du Québec rend une première décision qui accueille l'arrêt des procédures en se fondant sur l'arrêt *Jordan* dans un dossier de nature pénale fiscale (2017 QCCQ 15754). *Jordan* fait son entrée en fiscalité!

Rappel des principes énoncés dans l'arrêt *Jordan*

Dans l'arrêt *Jordan*, la Cour suprême du Canada prévoit un délai présomptif pour mener une cause à terme. Pour instruire une cause devant une cour de juridiction provinciale, le délai présomptif est fixé à 18 mois. Lorsque ce délai est dépassé, il est présumé déraisonnable. Il incombe alors à la poursuite, Revenu Québec en l'espèce, de réfuter cette présomption de déraisonnabilité en invoquant « des circonstances exceptionnelles » ou l'application de « mesures transitoires exceptionnelles ».

Les circonstances qui peuvent être qualifiées d'exceptionnelles se divisent généralement en deux catégories : les événements distincts et les affaires particulièrement complexes. Pour les affaires déjà en cours avant l'arrêt *Jordan* et pour lesquelles le délai excède le délai présomptif, la poursuite peut recourir à l'application des mesures transitoires. Le préjudice causé par les délais devient alors l'un des facteurs importants à analyser.

Les faits en l'espèce

Dans le présent dossier, 26 requérants font face à plus de 1 820 chefs d'accusation selon les lois fiscales. Revenu Québec reproche à ceux-ci d'avoir participé à un stratagème de fraude fiscale en lien avec l'achat de rebuts d'or, principalement en faisant de fausses déclarations dans le but d'obtenir illégalement des crédits et remboursements de taxes sur les intrants. Revenu Québec réclame des amendes minimales totalisant 750 M\$ ainsi que des peines d'emprisonnement.

Le tribunal était saisi de requêtes en arrêt des procédures pour cause de délais déraisonnables en violation de l'article 11b) de la *Charte canadienne des droits et libertés*. Le délai total entre l'émission des constats d'infraction (novembre 2013) et la conclusion anticipée du procès (octobre 2018) est d'environ 59 mois.

Le dépôt des chefs d'accusation a donc eu lieu en novembre 2013. Le 28 avril 2014, date du premier *pro forma*, Revenu Québec a divulgué aux requérants les fruits de l'enquête. Quelques mois plus tard, certains requérants demandent un complément de preuve additionnelle relié à d'éventuelles défenses d'ordre constitutionnel. Le 1^{er} mai 2015, Revenu Québec a remis un complément de preuve sur support électronique contenant plus de 100 000 pages, dont une partie a été retenue par Revenu Québec

pour raison de privilège. Insatisfaits de la preuve soumise, les requérants ont présenté deux requêtes en divulgation de la preuve. Revenu Québec a alors confectionné un inventaire des pièces de la preuve non divulguée en raison du privilège. Cet inventaire était toutefois caviardé, ce qui a été à nouveau contesté par les requérants. Entre les dates auxquelles les demandes ont été adressées à Revenu Québec et le moment où les requérants ont obtenu la divulgation de la preuve, entre 15 et 18 mois se sont écoulés.

Les requérants, dont Shadia Khatib (« Shadia »), soutiennent tous que les délais sont déraisonnables et justifient l'arrêt des procédures.

La décision de la Cour du Québec

Les requérants (à l'exclusion de Shadia)

La Cour analyse tout d'abord s'il s'agit d'une affaire particulièrement complexe. Elle répond par l'affirmative. La divulgation de la preuve volumineuse ne constitue qu'un seul facteur pour permettre au tribunal de qualifier cette affaire de particulièrement complexe. La Cour considère également le fait que la poursuite regroupe plusieurs codéfendeurs, que les demandes préliminaires ont engendré une analyse de plusieurs concepts juridiques importants, des questions de droit inusité et que, finalement, on prévoit une période de six mois pour le procès même. La Cour s'appuie aussi sur la jurisprudence qui reconnaît que les causes en droit réglementaire provincial et fédéral sont particulièrement complexes, dont les poursuites pour fraude fiscale.

La Cour s'attarde ensuite à la question des délais engendrés par la divulgation de la preuve. Le droit de présenter une défense pleine et entière garantie par la Charte exige, de façon générale, que la totalité des renseignements pertinents en la possession de l'État soit divulguée à l'accusé. Toutefois, en l'espèce, la preuve supplémentaire demandée par les requérants ne pouvait s'opposer aux éléments essentiels des accusations portées contre eux. Il s'agissait plutôt de preuve à l'appui de requêtes préliminaires que la poursuivante ne pouvait prévoir ou anticiper. Les débats sur la question des privilèges qui se sont étendus sur plusieurs mois expliquent aussi le délai quant à la divulgation de la preuve.

La Cour s'attarde ensuite à la question des soi-disant problèmes reliés à la poursuite collective. La Cour ne remet pas en doute la décision de Revenu Québec de mener une poursuite collective puisqu'il n'est pas dans l'intérêt de la justice de procéder séparément pour chacun des coaccusés. De plus, aucun des requérants n'a déposé de requête en procès séparé. L'un des procureurs a même admis que ses clients avaient un intérêt dans un procès collectif. Le comportement des requérants indique que leur plan était, tout au long des procédures, de suivre le groupe.

La Cour conclut donc que les délais engendrés se justifient par la complexité de la cause. À titre subsidiaire, la Cour conclut également qu'ils se justifient par l'application de mesures transitoires exceptionnelles puisqu'aucun des requérants, à l'exception de Shadia, n'a établi de préjudice réel.

Pour tous ces motifs, la Cour rejette les requêtes en arrêt des procédures pour l'ensemble des requérants autres que Shadia.

La Cour s'appuie aussi sur la jurisprudence qui reconnaît que les causes en droit réglementaire provincial et fédéral sont particulièrement complexes, dont les poursuites pour fraude fiscale.

Le droit de présenter une défense pleine et entière garantie par la Charte exige, de façon générale, que la totalité des renseignements pertinents en la possession de l'État soit divulguée à l'accusé.

Le dossier de Shadia

La Cour fait une distinction importante dans le dossier de Shadia qui travaillait comme teneuse de livre pour deux bijouteries. Revenu Québec l'accuse d'avoir fait de fausses déclarations de taxes et d'avoir aidé lesdites bijouteries à obtenir des remboursements sans droit. Elle est visée par 120 chefs d'accusation.

Bien que le préjudice ne puisse pas servir à justifier les délais lorsque le plafond est dépassé selon *Jordan*, il pouvait s'agir d'un facteur important sous l'ancien courant jurisprudentiel. Le juge l'a donc examiné.

Le procureur de Shadia a fait valoir, sans objection de la poursuivante, que la preuve relativement à ce dossier était relativement simple et qu'un procès de deux semaines aurait suffi. Au surplus, Shadia a été la seule requérante à prendre la barre des témoins afin de relater les préjudices subis, soit les pertes économiques, les préjudices psychologiques, la stigmatisation et l'incertitude face à l'issue et face à la peine.

Shadia a aussi tenté d'en arriver à une entente avec le procureur de Revenu Québec, ce qui démontre dans son cas qu'elle était préoccupée par la longueur des procédures. Sa préoccupation aux délais s'est aussi manifestée par le refus catégorique de son procureur de renoncer aux délais engendrés par les demandes de divulgation de la preuve et les requêtes qui s'annonçaient.

De plus, lors des conférences de gestion, son procureur a souligné les inconvénients de devoir subir un procès collectif. À plus d'une reprise, le procureur a annoncé son intention de présenter une requête pour procès séparé. Revenu Québec ne pouvait ignorer les plaintes légitimes de celle-ci de devoir subir un procès collectif, manifestées dès le début et tout au long des procédures. C'est la poursuivante qui supporte le fardeau de traduire en justice un accusé et la complexité reliée à une poursuite collective ne la libère pas de son devoir de mener un accusé à procès dans un délai raisonnable. Revenu Québec ne s'est montré ouverte à la possibilité d'un procès séparé qu'au moment des plaidoiries quant à la requête *Jordan* de Shadia. « Trop peu, trop tard », selon le juge. Revenu Québec ne pouvait ignorer son devoir de prendre des mesures proactives pour remédier aux délais.

Pour tous ces motifs, la Cour ordonne l'arrêt des procédures uniquement pour Shadia.

Conclusion

Il appert des motifs de la Cour que les actions et/ou intentions exprimées par les procureurs lors des différentes conférences préparatoires et des auditions sont d'une grande importance et seront minutieusement examinées dans le cadre d'une requête en arrêt des procédures. Il demeure donc important de faire valoir son opposition aux délais, le cas échéant. Le juge a aussi accordé beaucoup d'importance au témoignage de Shadia sur les différents préjudices subis. Ces deux éléments ont été déterminants dans le dossier de Shadia et pourraient l'être dans tout dossier ultérieur.

VOUS CHERCHEZ UN MOYEN PERTINENT, EFFICACE, FLEXIBLE ET ABORDABLE POUR COMPLÉTER VOS UNITÉS DE FORMATION CONTINUE?



L'APFF propose plusieurs formations offertes en ligne qui permettent aux professionnels d'avoir accès à une formation continue malgré les contraintes d'horaire ou d'éloignement :

▼
Cours en fiscalité qui offrent une mise à jour en fiscalité en guise de complément pour les professionnels qui possèdent déjà une formation et qui veulent approfondir leurs connaissances dans le domaine.

▼
Cours de base en droit qui visent à expliquer les concepts juridiques ayant une incidence en matière fiscale en s'adressant plus particulièrement aux comptables, aux économistes et autres fiscalistes.

▼
Certains colloques et midi-conférences rendus disponibles en ligne pour les personnes qui n'ont pas pu assister à l'activité.

▼
La plupart des conférences présentées lors du dernier congrès annuel de l'APFF, sauf les séances plénières et les tables rondes des autorités fiscales.

Pour plus d'information, visitez le site www.apff.org sous l'onglet Activités.



Anne-Marie Girard-Plouffe

Pl. Fin., AVA, TEP, FCSI
Planificatrice financière
Conseillère en sécurité financière
Conseillère en assurance et
rentes collectives
Option Fortune, Cabinet de
services financiers et de Gestion
du patrimoine
amgirardp@optionfortune.com

Planification financière

L'assurance vie a-t-elle sa place dans le cadre d'un gel?

Vient le temps d'effectuer un gel successoral lorsque les propriétaires d'une entreprise, après avoir évalué son rendement courant et son potentiel, désirent planifier le transfert éventuel des actions à leurs enfants. Il est souvent trop tôt pour accorder la détention directe des actions ordinaires de la société, vu l'âge et l'expérience des dirigeants de demain et le peu d'historique quant à leur capacité de mener le projet à terme. Qui plus est, en présence d'une famille comptant des enfants qui ont d'autres intérêts, la décision d'avantager dès lors ceux qui ont joint l'entreprise peut s'avérer prématurée, et qui sait inéquitable.

Dans ce contexte, une pratique courante lors d'un gel est d'opter pour une flexibilité supplémentaire en la création d'une fiducie familiale discrétionnaire afin de détenir les nouvelles actions ordinaires. Cette structure est très répandue dans le cadre de la relève en entreprise familiale depuis plusieurs années, en particulier lorsqu'un successeur n'a pas été encore désigné et que la propriété directe des nouvelles actions de croissance par un ou des enfants est trop contraignante et risquée pour les parents propriétaires. En résumé, un gel successoral permet le verrouillage de la valeur actuelle des actions et donc de « geler » l'impôt à payer à ce moment dans le temps. Un gel successoral permet au propriétaire successeur, en l'occurrence la fiducie, de devenir un actionnaire avec un apport de capital minimal et de participer à la croissance de l'entreprise dans l'avenir. Dans le cas où le propriétaire fondateur de l'entreprise a plus d'un enfant, ce dernier peut inclure tous les enfants comme bénéficiaires discrétionnaires de la fiducie. Puisque ce dernier agit à titre de fiduciaire, il pourra déterminer comment les actions de l'entreprise devront être réparties selon la participation de chaque enfant dans l'entreprise. L'attribution future des parts de la société aux divers bénéficiaires résidant au Canada pourra se faire sur une base d'imposition différée en vertu du paragraphe 107(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. »), et ce, avant le 21^e anniversaire de la fiducie.

De façon à ce que la structure soit durable, une planification de la retraite est recommandée pour le ou les propriétaires de manière à déterminer si la valeur des actions de gel et des autres actifs financiers ainsi que les revenus envisagés dans les années qui les séparent de la remise des actions de croissance détenues par la fiducie aux bénéficiaires élus procurent l'indépendance financière souhaitée.

Quoiqu'au moment du gel on ait l'impression d'avoir beaucoup de temps devant soi pour prendre des décisions, l'expérience nous a démontré que bien des événements peuvent survenir au cours de ces 21 ans, d'où la précaution additionnelle de prévoir à l'acte de fiducie la création de sociétés privées à contrôle canadien à titre de bénéficiaires potentiels ou encore la société de portefeuille créée lors du gel ou au préalable.

Ce préambule sert d'entrée en matière pour illustrer des stratégies de gestion de risques au moyen de l'assurance vie. Rappelons-nous d'abord que les règles sur les biens en immobilisations ne s'appliquent pas à l'assurance vie, que cet instrument financier n'est pas visé par les règles de disposition réputée au paragraphe 70(5) L.I.R. ni par la disposition réputée après 21 ans applicable à certaines fiducies.

Prenons l'exemple de la Société BCD d'une valeur marchande de 10 M\$ au moment du gel successoral. Monsieur et Madame alors âgés de 48 ans sont actionnaires à 50 % chacun. Parents de trois enfants dont deux ont fait leurs débuts à temps complet dans la société depuis la fin de leurs études et un troisième terminant des études d'ingénieur; ils ont confiance en leur relève.

Vingt ans ont passé... et voyons les quatre hypothèses suivantes :

- 1) La relève est établie et le transfert des actions est imminent (tous les enfants sont impliqués dans la société).
- 2) La relève est établie, un des enfants n'est pas impliqué dans la société.
- 3) Pas de relève, les deux enfants impliqués dans la société lors du gel ont quitté celle-ci et il n'y a aucun bénéficiaire apte à recevoir les actions.
- 4) Un bénéficiaire non résident est bénéficiaire de la fiducie.

L'approche de la gestion des risques

Il est d'usage lors d'un gel d'évaluer l'impôt latent sur la disposition réputée des dites actions et de souscrire une assurance vie au premier ou second décès selon la situation matrimoniale du ou des actionnaires. Cette protection de nature permanente est souvent souscrite par la société de portefeuille des parents. Dans le cas où ces derniers envisagent un épuisement de leurs actions privilégiées au fil du temps à titre de revenu de retraite, il est possible que le produit d'assurance vie soit en partie de nature temporaire ou dégressive. Il en va des objectifs de chacun quant à l'usage des actions de gel dans le futur. La prudence est de mise en ce qui concerne la planification des avoirs à la retraite.

Mais qu'en est-il de la situation fiscale des bénéficiaires de la fiducie, une fois les 21 ans révolus?

Notre premier réflexe est de se rappeler le but premier de cette structure, soit de différer l'impôt sur le gain en capital des nouvelles actions ordinaires émises au nom de la fiducie discrétionnaire en les attribuant aux bénéficiaires désignés au moment opportun.

- 1) Si tout se passe comme prévu, les enfants actifs au départ seront toujours au rendez-vous et désireux de prendre la relève. Les parents seront à l'aise avec le transfert des actions de croissance à ces derniers et l'objectif aura été atteint de procéder à la remise en franchise d'impôt. Cependant, si un décès prématuré survient parmi les enfants devenus actionnaires, non seulement l'impôt sur le gain en capital serait-il exigible que des liquidités pour financer la convention entre actionnaires mise en place lors du transfert seraient requises. En effet, il est primordial qu'une convention entre actionnaires aille de pair avec le transfert, de manière à garder les actions dans l'actionariat familial direct afin que la succession des enfants ne se départisse des actions en faveur des autres actionnaires.

Quoi qu'il en soit, il est préférable de prévoir les coups au moment du gel et de se projeter dans le temps en tenant compte des objectifs successoraux de la famille.

- 2) Il va sans dire que, si les parents ont attribué des actions à l'enfant inactif dans la société, ce dernier cherchera à les vendre ou du moins à obtenir un revenu de dividendes. Une assurance au premier décès sur la vie des parents permettrait de créer des liquidités dans la société pour que les deux enfants actifs puissent racheter les parts de l'autre ou récupérer les sommes qu'ils auront versées dans le temps pour le rachat graduel des actions. Qui plus est, une telle protection pourrait servir à compenser le legs des actions à certains enfants en générant des liquidités pour l'enfant non impliqué dans la société.
- 3) et 4) Si, à l'approche de l'anniversaire de la fiducie, les enfants actifs au départ ont changé de carrière et que certains ont quitté le pays pour de bon, les actions de croissance pourront être attribuées à la société de portefeuille, bénéficiaire de la fiducie dont les actionnaires sont les parents, toujours canadiens. On revient tout de même à la case départ puisqu'au dernier décès des parents, l'impôt sur le gain en capital sera exigible. Dans cette situation par contre, il est possible que l'entreprise soit vendue à des tiers en cours de route.

Quoi qu'il en soit, il est préférable de prévoir les coups au moment du gel et de se projeter dans le temps en tenant compte des objectifs successoraux de la famille.

Étant donné la durée de la fiducie, de la possibilité que les actions de croissances aillent aux parents, que les enfants aient à financer une convention entre actionnaires, une assurance vie temporaire de 20 ans ou encore une protection permanente pourvue d'une table de mortalité renouvelable annuellement pourrait être mise en place sur la vie de tous les intervenants alors qu'ils sont vraisemblablement assurables.

Dans l'hypothèse où les nouvelles actions ordinaires sont remises aux parents après 20 ans, que la valeur de ces actions s'élève à 10 M\$ et que les actions de gel n'ont pas été épuisées, les parents auront à leur décès une facture d'impôt de plus de 5 M\$ selon le taux d'imposition actuel sur le gain en capital. Ces derniers pourraient souscrire, au moment du gel, une assurance vie permanente de 2,5 M\$ et une assurance temporaire du même montant au cas où ils retiendraient l'actionariat. Autrement, cette protection pourra servir à équilibrer la succession comme on l'a vu précédemment. Compte tenu de l'évolution de la situation au cours des 20 ans, la protection temporaire pourra être transformée en protection permanente selon la tournure des événements.

Il est probable que la protection visant le paiement des impôts latents sur les actions de gel soit détenue dans la société de portefeuille des parents et que les assurances sur la vie des enfants soient détenues dans la société en exploitation pour le rachat des actions et la protection des personnes clés.

En gestion de patrimoine, la diversification parmi les catégories d'actifs s'étend aussi au mode de détention desdites catégories d'actifs. Selon le régime ou la structure juridique utilisée pour détenir les biens, l'incidence fiscale sera au cœur de la stratégie de placements.

L'assurance vie comme instrument de diversification pourrait servir divers besoins dans le temps. Dans le cas où la souscription d'une protection temporaire n'a pas eu lieu au moment du gel ou encore que la transformation en assurance permanente est de mise, il y aura lieu de se questionner sur le mode de détention de la police.

Si des liquidités sont disponibles de manière personnelle, on pourrait utiliser les avantages de la désignation de bénéficiaires pour partager le capital-décès et le compte d'accumulation en fonction des besoins. On pourra louer le capital-décès à la société en exploitation ou à la société de portefeuille qui présente un besoin de liquidités au décès. En effet, la détention individuelle des polices d'assurance vie n'empêche pas la désignation corporative du produit d'assurance vie afin de financer une convention entre actionnaires, par exemple. La répartition des coûts entre le titulaire et le bénéficiaire serait établie en fonction de la durée estimative du besoin. (T10-20-30 viager), et ce, en gardant à l'esprit que le coût de base rajusté est attribué à la société bénéficiaire aux fins du calcul du compte de dividendes en capital. Ainsi, en diversifiant le portefeuille de placement personnel au sein des valeurs accumulées de la police, on continue de détenir personnellement les placements et d'y avoir accès en partie du vivant par voie d'emprunt ou de levier. Qui plus est, en cas de perte d'autonomie physique et/ou cognitive, les valeurs accumulées sont souvent accessibles en franchise d'impôt directement dans les mains de l'assuré.

Conclusion

De par sa nature flexible, l'assurance de personnes est au cœur de toute planification financière en vue de la retraite et de la succession auprès des familles et des entrepreneurs qui souhaitent disposer de liquidités au moment où l'**implanifiable** survient.

Et si vous pouviez vous éviter un casse-tête en ayant toutes les pièces importantes en main?

Cet ouvrage est un outil essentiel pour tout fiscaliste ou juriste intéressé à connaître les subtilités de la fiscalité pénale au Québec et au Canada. Les concepts présentés sont illustrés par des cas pratiques tirés de la jurisprudence.

Commandez vos copies maintenant!
Indiquez **62698** lors de votre appel.



La fiscalité pénale au Québec et au Canada

Martin Delisle et Julie Tremblay

N° de commande 986774-62698 110 \$

Couverture souple env. 520 pages
septembre 2017

Transport et manutention en sus. Nos prix sont modifiables sans préavis et sujets aux taxes applicables.



BÉNÉFICIEZ D'UNE PÉRIODE D'ESSAI DE 30 JOURS



Téléphone sans frais
1-800-387-5164
(À Toronto : 416.609.3800)



Télécopieur sans frais
1-800-387-5164
(À Toronto : 416.298.5082)



En ligne
store.thomsonreuters.ca

© 2018 Thomson Reuters Canada Limited
00250UF-92115-NP



THOMSON REUTERS



Charles Noël de Tilly
Directeur principal de l'évolution
des processus et des savoirs
Direction générale des entreprises
Revenu Québec

L'APFF offre à Revenu Québec, par l'entremise de son magazine *Stratège*, la possibilité de s'adresser à ses membres et met ces pages à sa disposition.

Plus de temps pour vos affaires!

En affaires, tout va très vite : il faut payer les comptes, les employés et les fournisseurs, gérer, planifier, etc. Il est donc essentiel que vous ayez les bons outils pour être aussi vite que vos affaires! Dans le but d'alléger l'administration de la fiscalité, Revenu Québec vous offre maintenant des services en ligne bonifiés qui vous permettent de consacrer moins de temps à vos obligations fiscales, et plus de temps à vos affaires.

Depuis la mise en place de ses services en ligne en 2002, l'organisation a fait du chemin pour améliorer son offre de services afin d'accroître la satisfaction de sa clientèle et, par le fait même, favoriser l'autocotisation et la réduction des coûts. Au printemps dernier, elle a donné un coup de jeunesse à ses services en ligne. Ainsi, Clic Revenu est devenu Mon dossier pour les entreprises, un nouvel espace transactionnel épuré, moderne, convivial et adapté aux appareils mobiles, qui vous permet d'accéder de façon rapide et sécuritaire aux dossiers fiscaux de votre entreprise et de traiter avec Revenu Québec. Conçu en étroite collaboration avec des groupes d'utilisateurs, cet espace vise à simplifier l'accès à l'information et à faciliter la navigation.

Consultez le portrait fiscal de votre entreprise

Son visuel épuré permet de repérer plus facilement les services offerts, qui sont désormais regroupés par obligations fiscales (taxes, impôt, retenues à la source, etc.). Plus conviviale, cette page d'accueil actualisée permet d'accéder simplement et rapidement aux détails liés à un dossier fiscal.

Vous pouvez également accéder facilement aux déclarations précédentes relatives aux taxes, aux retenues à la source et à l'impôt, ainsi qu'aux relevés de compte, en plus de consulter les remboursements et les paiements de votre entreprise. À compter de mai 2018, vous pourrez aussi consulter les avis de cotisation délivrés à la suite de vérifications relatives aux taxes et aux retenues à la source.

Créez des alertes

Vous pouvez maintenant vous abonner à des alertes vous informant de l'échéance d'une déclaration ou d'une obligation. Par exemple, lorsqu'une déclaration de TPS/TVH et de TVQ doit être produite, vous recevrez, à l'adresse courriel de votre choix, un message vous avisant que cette obligation fiscale doit être remplie sous peu. Grâce aux alertes, fini les oublis!

Produisez des déclarations en ligne

Libérez-vous de la paperasse en produisant vos déclarations en ligne. Profitez de nos services en ligne pour la production, entre autres, de vos déclarations de TPS/TVH et de TVQ, de vos déclarations de retenues à la source ainsi que de vos relevés 1 et sommaire 1. Fini les enveloppes et les timbres! Entrez vos données directement à l'écran, validez-les en cours de processus et réduisez à la fois le risque d'erreurs et les délais de traitement.

Payez en ligne

Effectuez vos paiements en ligne en toute sécurité et rapidement sur le site Internet de votre institution financière grâce au code de paiement que vous pouvez obtenir facilement dans Mon dossier pour les entreprises ou sur la majorité des formulaires qui vous seront envoyés par la poste. Programmez vos paiements à l'avance dans Mon dossier pour les entreprises au moyen du débit préautorisé. De plus, si vous êtes un particulier en affaires, vous pouvez faire une proposition d'entente de paiement en ligne.

Plus encore

Mon dossier pour les entreprises vous permet également d'accéder au nouveau centre de communications, à partir duquel vous pouvez consulter des communications produites par Revenu Québec. Pour faciliter leur gestion, ces communications sont réparties dans deux onglets : les communications concernant votre entreprise sont accessibles à tous les utilisateurs autorisés dans l'onglet Entreprise, tandis que celles concernant un utilisateur particulier sont déposées dans l'onglet Utilisateur. Notez que le nombre de communications accessibles dans le Centre de communications augmentera au cours des prochains mois.

Parce que réduire les envois postaux et la consommation de papier, c'est réaliser des économies et poser un geste pour l'environnement, Revenu Québec vous propose maintenant de consentir à l'envoi de communications par voie électronique uniquement.

Enfin, soulignons que la création d'un utilisateur et d'une procuration se fait désormais en quelques clics. C'est doublement avantageux, car les nouvelles procurations qui sont ainsi créées en ligne ont une durée illimitée.

Des services en ligne toujours en évolution

Au cours des prochains mois, Revenu Québec poursuivra la bonification de ses services en ligne afin de répondre toujours mieux aux besoins des entreprises et de leurs représentants. Ceux-ci pourront notamment transmettre des demandes de remboursement de taxes, en effectuer le suivi et les consulter dans Mon dossier pour les entreprises et Mon dossier pour les représentants professionnels. Restez à l'affût!

Inscrivez-vous à Mon dossier pour les entreprises pour produire vos déclarations ou faire vos paiements en ligne, créer des alertes et accéder à votre portrait fiscal. Ainsi, tout devient plus simple et plus rapide, et vous pouvez vite retourner à vos affaires.



stratège

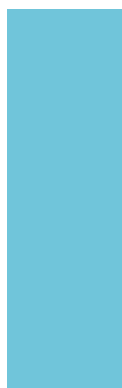
À l'APFF...

Plusieurs activités ont eu lieu en début d'année 2018 et ont connu un franc succès.

Parmi celles-ci, mentionnons le colloque sur les dons planifiés (7 février), le colloque sur les fiducies (8 février), ainsi que le colloque sur les réorganisations d'entreprises et les transactions commerciales (15 mars) qui se sont tenus à l'Hôtel Bonaventure à Montréal.

L'APFF tient à remercier les membres des comités organisateurs de ces colloques, les animateurs et les conférenciers, de même que les commanditaires et tous les participants qui ont grandement contribué à la réussite de ces événements.

Colloque sur les réorganisations





Colloque sur les dons planifiés



Colloque sur les fiducies



Photos par : Alexandre Guelaud (APFF)

Des nouvelles de nos membres

M^e Nicolas Désy, avocat, LL.M. fisc., fait maintenant partie de l'équipe de McCarthy Tétrault s.e.n.c.r.l., s.r.l. à titre d'associé.

M^e Johanne Dubé, avocate, LL.M. fisc., s'est jointe à l'équipe de KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l. comme Directrice – Fiscalité Entreprise.

M^{me} Liliane Fortier, CPA, CA, LL.M. fisc., poursuit sa carrière à titre d'associée déléguée, responsable de la fiscalité canadienne chez Mazars.

M^e Héléna Gagné, avocate, LL.M. fisc., s'est récemment jointe à l'équipe de protection du patrimoine de BCF Avocats d'affaires.



M^e Nicolas Désy
Avocat, LL.M. fisc.



M^e Johanne Dubé
Avocate, LL.M. fisc.



M^{me} Liliane Fortier
CPA, CA, LL.M. fisc.



M^e Héléna Gagné
Avocate, LL.M. fisc.

M^e Stéphanie Jean, avocate, LL.M. fisc., s'est jointe récemment à l'équipe de litige fiscal chez EY cabinet d'avocats s.r.l./s.e.n.c.r.l.

M. Benoit Malboeuf, CPA, CGA, M. Fisc., poursuit sa carrière comme directeur principal – Fiscalité chez Demers Beaulne s.e.n.c.r.l.

M^e Marc-Olivier Plante, avocat, M. Fisc., fait dorénavant partie de l'équipe de Norton Rose Fulbright Canada s.e.n.c.r.l., s.r.l.

M^{me} Jiamin Zhang, LL.M. fisc., a été nommée associée de Serge-Hugues Ouimet, CPA inc. Le nom du bureau sera dorénavant Ouimet Zhang inc.



M^e Stéphanie Jean
Avocate, LL.M. fisc.



M. Benoit Malboeuf
CPA, CGA, M. Fisc.



M^e Marc-Olivier Plante
Avocat, M. Fisc.



M^{me} Jiamin Zhang
LL.M. fisc.

Membres corporatifs APFF 2018

AMYOT GÉLINAS	ÉNERGIR	LAPOINTE ROSENSTEIN MARCHAND MELANÇON, S.E.N.C.R.L.
AYMING CANADA	ENGEL CHEVALIER – PROTECTION DU PATRIMOINE	LAVERY
BANQUE LAURENTIENNE DU CANADA	EY	LEMIEUX CANTIN S.E.N.C.R.L.
BANQUE NATIONALE GESTION PRIVÉE 1859	FASKEN MARTINEAU DUMOULIN S.E.N.C.R.L., S.R.L.	LEMIEUX NOLET, CPA S.E.N.C.R.L.
BARSALOU LAWSON RHEULT	FBL	LJT AVOCATS
BDO CANADA S.R.L./S.E.N.C.R.L.	FÉDÉRATION DES CAISSES DESJARDINS DU QUÉBEC	MALLETTE S.E.N.C.R.L.
BELL CANADA	FINANCIÈRE MANUVIE	MNP S.E.N.C.R.L., S.R.L.
BLAIN, JOYAL, CHARBONNEAU S.E.N.C.R.L.	FINANCIÈRE SUN LIFE	OPTION FORTUNE, CABINET DE SERVICES FINANCIERS ET DE GESTION DE PATRIMOINE
BLAKE, CASSELS & GRAYDON S.E.N.C.R.L./S.R.L.	FISC-CAP, SERVICES CONSEILS INC.	OSLER, HOSKIN & HARCOURT S.E.N.C.R.L./S.R.L.
BLUE BRIDGE	FONDAFIP	PETRIE RAYMOND, CPA S.E.N.C.R.L.
BMO ASSURANCE	FONDATION QUÉBEC PHILANTHROPE	PLANISOURCE INC.
BMO GROUPE FINANCIER	GALLANT & ASSOCIÉS S.E.N.C.R.L.	PREMTEC – GÉNIE-CONSEIL EN CRÉDITS D'IMPÔT DE RS & DE
BOURASSA BOYER INC.	GESTION DE PATRIMOINE TD	PSB BOISJOLI S.E.N.C.R.L.
BRASSARD GOULET YARGEAU, SERVICES FINANCIERS INTÉGRÉS	GESTION PRIVÉE DE PATRIMOINE CIBC	PWC
CENTRE QUÉBÉCOIS DE FORMATION EN FISCALITÉ – CQFF INC.	GROUPE CLOUTIER INC.	RAYMOND CHABOT GRANT THORNTON S.E.N.C.R.L.
CHAMBRE DE LA SÉCURITÉ FINANCIÈRE	GROUPE INVESTORS	RICHARDSON GMP LTÉE
CIRQUE DU SOLEIL	HARDY, NORMAND & ASSOCIÉS, S.E.N.C.R.L.	RICHTER
CONSEILLERS T.E.	INDUSTRIELLE ALLIANCE, ASSURANCE ET SERVICES FINANCIERS INC.	RIO TINTO CANADA
CONSEILS PPI	INOVEX CONSEILS INC.	RYAN ULC
CÔTÉ TASCHEREAU SAMSON DEMERS S.E.N.C.R.L.	INSTITUT QUÉBÉCOIS DE PLANIFICATION FINANCIÈRE (IQPF)	SERVICES DE GESTION DE PATRIMOINE RBC/DOMINION VALEURS MOBILIÈRES
CROWE BGK	INTACT CORPORATION FINANCIÈRE	SERGE-HUGUES OUIMET, CPA INC.
DE GRANDPRÉ CHAIT S.E.N.C.R.L.	INVESTISSEMENTS MANUVIE	STEIN MONAST S.E.N.C.R.L.
DELOITTE S.E.N.C.R.L./S.R.L.	JORON VEILLEUX INC.	THOMSON REUTERS
DEMERS BEAULNE S.E.N.C.R.L.	KPMG S.R.L./S.E.N.C.R.L.	VILLENEUVE VENNE S.E.N.C.R.L.
DENTONS CANADA S.E.N.C.R.L.	LA CAPITALE GROUPE FINANCIER INC.	WOLTERS KLUWER
DESJARDINS SÉCURITÉ FINANCIÈRE – MONTRÉAL	LA COOP FÉDÉRÉE	
EKITAS		



VOTRE
ENTREPRISE
VOUS
OCCUPE ?

ON VOUS
OFFRE UNE
SOLUTION
CLÉ EN MAIN
AU RVER

RAPIDE. GRATUITE. FACILE À IMPLANTER.

fondsftq.com/rver 514 383-2581 ou 1 833-660-7837 (RVER)

 **FONDS**
de solidarité FTQ

VOS OBJECTIFS, NOTRE EXPERTISE.
