

stratège



Congrès annuel 2014

Dossiers

- Dossier des sociétés prête-noms : êtes-vous prêts pour le 1^{er} janvier 2015?
- Les choix alternatifs à un litige fiscal long et coûteux
- Professionnels sous surveillance : l'exception de crime et les sanctions pénales potentielles
- Aperçu de la méthode de cotisation fondée sur les mouvements de trésorerie
- Qualification du revenu d'une fiducie : revenu de bien?
- La relève : L'ARC étend son application de l'exonération d'impôt de la partie XIII L.I.R. aux « débetures convertibles standard »

Découvrez la plateforme de recherche fiscale de nouvelle génération.



IntelliConnect®

La plateforme de recherche **intuitive**.

Réponses rapides
Résultats optimaux



IntelliConnect est une plateforme de recherche qui remplace entièrement *CCH en ligne*. Cette nouvelle plateforme contient des innovations qui accélèrent la recherche et fournissent des résultats optimaux.

Visitez
IntelliConnect.ca/fr

Découvrez la puissance d'IntelliConnect dès aujourd'hui ! Demandez un essai ou une démonstration en communiquant avec votre gestionnaire de comptes en composant le **1.800.363.8304**.



Chroniques

COUP D'ŒIL INTERNATIONAL

32 Prix de transfert et efforts sérieux au Canada : où en sommes-nous?

par Robert Robillard, CPA, CGA, MBA,
M. Sc. Économie

RBRT Prix de transfert (RBRT Inc.)
Université du Québec à Montréal

DÉCISIONS RÉCENTES

36 Arrêt *Océanica inc.* : mise en garde de la Cour d'appel à l'égard des agences de placement

par Kathy Kupracz, avocate

Cain Lamarre Casgrain Wells s.e.n.c.r.l./Avocats

SAVIEZ-VOUS QUE...

40 Le fisc américain simplifie ses procédures : élimination du Formulaire 8891 américain pour les REÉR et les FERR canadiens

par Anne-Frédérique Claveau, CPA, CMA, M. Fisc.
Demers Beaulne s.e.n.c.r.l.

42 Réduction du taux d'imposition pour les PME manufacturières

par Valérie Ménard, CPA, CA, LL.M. fisc., associée
Hardy, Normand & Associés, s.e.n.c.r.l.

Sommaire

5 Éditorial

par Stéphane Leblanc, CPA, CA

Président du conseil d'administration de l'APFF

8 Dossier des sociétés prête-noms :

êtes-vous prêts pour le 1^{er} janvier 2015?

par Catherine Dickner, CPA, CGA, D. Fisc., Adm.A.
Richter s.e.n.c.r.l.

et

Martin Gilbert, LL. B.

Richter s.e.n.c.r.l.

12 Les choix alternatifs à un litige fiscal long et coûteux

par Chanel Alepin, avocate

Alepin Gauthier Avocats inc.

16 Professionnels sous surveillance : l'exception de crime et les sanctions pénales potentielles

par Martin Delisle, avocat, LL.M. fisc.

Starnino Mostovac s.e.n.c.

20 Aperçu de la méthode de cotisation fondée sur les mouvements de trésorerie

par Andy Noroozi, avocat, int.a., LL.M. fisc.

Ekitas, avocats & fiscalistes inc.

24 Qualification du revenu d'une fiducie : revenu de bien?

par Emilie Dion Roy, notaire, M. Fisc.

Legault, Joly, Thiffault s.e.n.c.r.l.

28 La relève : L'ARC étend son application de l'exonération d'impôt de la partie XIII L.I.R. aux « débetures convertibles standard »

par Antoine Desroches, avocat, B. Comm., LL.M. fisc.

Norton Rose Fulbright Canada s.e.n.c.r.l., s.r.l.

44 À l'APFF...

48 Des nouvelles de nos membres

Comité de publication

Le magazine *STRATÈGE* est publié
cinq fois par année.
Tirage : 2 500 exemplaires.

Cette publication doit être citée :
(2014), vol. 19, n° 5 *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

© 2014, 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, 4^e trimestre 2014

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.

Membres du comité

Belkacem Berredjem, CPA, CGA, M. Fisc.
Raymond Chabot Grant Thornton s.e.n.c.r.l.

Martin Delisle, avocat, LL.M. fisc.
Sarnino Mostovac s.e.n.c.

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

Jean-François Dorais, avocat, M. Fisc.
Lapointe Rosenstein Marchand Melançon
s.e.n.c.r.l.

Philippe Dunlavey, CPA, CA, D. Fisc.
Ernst & Young s.r.l./s.e.n.c.r.l.

Michel Durand, avocat, D. Fisc., TEP
Collins Barrow Montréal s.e.n.c.r.l.

Membre d'office

Maurice Mongrain, avocat
Président-directeur général
APFF

Coordonnatrice

Diane Gagnon, avocate
Directrice de l'édition
APFF

Alexandre Germain, avocat, CPA, CGA, M. Fisc.
Richter s.e.n.c.r.l.

Benoît Malboeuf, CPA, CGA, M. Fisc.
Demers Beaulne s.e.n.c.r.l.

Jake Malczewski, avocat, LL.M. fisc.
KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l.

Valérie Ménard, CPA, CA, LL.M. fisc.
Hardy, Normand & Associés, s.e.n.c.r.l.

Nathalie Perron, avocate, LL.M. fisc.
Barsalou Lawson Rheault, Avocats

Sophie Rivest, notaire, LL.M. fisc.
Legault, Joly, Thiffault s.e.n.c.r.l.

En page couverture : Quelques photos prises lors de notre congrès annuel tenu à Montréal en octobre dernier.

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, 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 : Police Graphique

Éditorial

C'est avec fébrilité, humilité et enthousiasme que j'ai accepté la présidence de notre association. Merci de la confiance que vous me témoignez.

J'entreprends mon mandat sur de solides fondations bâties par mon prédécesseur, M^e Alain Ménard, et avec la complicité des membres du conseil qui sont engagés et motivés.

Vous étiez d'ailleurs nombreux lors de notre 39^e congrès annuel : plus de 800 d'entre vous ont participé, dont plusieurs en tant que bénévoles. Merci! Avec tous les commentaires positifs récoltés, le succès de cet événement est la seule conclusion. Et nous poursuivrons la tradition de cet événement annuel sur cette belle lancée, alors que nous soulignerons un jalon important de notre histoire, soit le 40^e anniversaire du congrès de l'APFF, du 7 au 9 octobre 2015 à Québec.

Saviez-vous que notre congrès annuel est plus vieux que notre association? En effet, voyant l'importance de créer une communauté fiscale francophone, nos fondateurs organisaient déjà l'événement avant même d'avoir officiellement créé l'association.

Et plus que jamais, l'esprit de communauté et de collaboration sera au rendez-vous cette année afin de poursuivre la gouverne des orientations stratégiques que nous nous sommes fixées l'an dernier dans notre plan quadriennal. Par exemple :

- Le projet visant la création d'un titre de fiscalité continuera son cheminement grâce à la collaboration étroite des trois ordres professionnels concernés (comptable professionnel agréé, avocat et notaire). Je souhaite que ce projet soit mené à terme au cours de la prochaine année.
- Nous allons continuer d'explorer les possibilités pour élargir notre offre de service. Nous y avons d'ailleurs ajouté, dernièrement, 10 cours de droit spécialement adaptés aux non-juristes.
- Le comité de liaison avec Revenu Québec et l'Agence du revenu du Canada continuera ses travaux au cours de la prochaine année avec la même volonté de faire valoir le point de vue de nos membres. Je suis d'avis que favoriser les échanges avec les organisations gouvernementales est d'une importance capitale, et je profite de l'occasion pour inviter tous les membres à me faire part de sujets, questionnements ou recommandations que nous pourrions aborder avec eux.
- Nous voulons continuer à faire rayonner l'APFF et tous ses membres bénévoles en menant à bien notre mission par une qualité exceptionnelle de notre offre de service.

Nous avons de grandes ambitions et je suis convaincu que nous pourrons les réaliser grâce au travail exceptionnel de notre président-directeur général, M. Maurice Mongrain, de l'équipe de la permanence de l'APFF et de tous les membres bénévoles.

Au plaisir,



Stéphane Leblanc, CPA, CA
Président du conseil d'administration de l'APFF





COLLOQUES et SYMPOSIUM en février 2015

5 FÉVRIER 2015



Colloque sur les fiducies *Montréal*

Ce colloque s'adresse aux notaires, avocats, comptables, fiscalistes, planificateurs et conseillers financiers ainsi qu'aux officiers fiduciaires qui désirent rester au fait des plus récents développements en matière de fiscalité des fiducies, tout en leur donnant des conseils quant à la gestion quotidienne de celles-ci.

12 FÉVRIER 2015



Colloque sur la venue des travailleurs étrangers au Québec *Hôtel Plaza Québec, Québec*

Ce colloque d'une journée portera sur les aspects légaux et fiscaux à considérer lorsqu'un travailleur étranger désire offrir des services au Québec ou qu'un employé étranger y est transféré. Seront plus particulièrement abordés lors de cette journée les enjeux et solutions reliés aux permis de travail, les règles de conformité fiscale pour les employeurs et les travailleurs ainsi que les aspects du droit de travail en contexte international. Les problématiques des secteurs de l'agriculture et universitaire seront discutées et un panel, composé de praticiens et de contribuables ayant à traiter avec des travailleurs étrangers, débattrra des principaux enjeux et proposera des pistes de solution.

À ne pas manquer!

22, 23 ET 24 FÉVRIER 2015



Symposium RS & DE *Fairmont Tremblant, Mont-Tremblant*

L'APRÈS JENKINS : VŒU D'UNE MEILLEURE PRÉVISIBILITÉ

Pour sa 6^e édition, le Symposium sur la RS & DE vous propose une analyse des toutes dernières informations techniques, une revue de la jurisprudence récente et des conseils pratiques sur les questions de l'heure concernant le programme de la RS & DE. Le Symposium est aussi une tribune privilégiée pour venir échanger avec les responsables et les autres participants. Une nouveauté cette année : le Symposium se déroulera dans un lieu enchanteur au Fairmont Tremblant, où vous aurez l'occasion de réseauter et d'échanger avec les acteurs clés de la RS & DE.

Profitez de cet événement exclusif réalisé pour la première fois en collaboration avec CPA Canada pour rencontrer les praticiens de la communauté RS & DE ainsi que les nombreux représentants des autorités fiscales fédérale et québécoise. Vous aurez de plus l'occasion de faire connaître votre point de vue lors des ateliers et tout au long du Symposium. Il s'agit de l'événement de l'année à ne pas manquer pour tout professionnel qui désire parfaire ses connaissances afin d'être à la fine pointe de l'actualité en RS & DE, d'explorer les zones d'ambiguïtés avec des conférenciers reconnus et d'étendre son réseau professionnel à un niveau inespéré.

Dossier des sociétés prête-noms : êtes-vous prêts pour le 1^{er} janvier 2015?



Catherine Dickner
CPA, CGA, D. Fisc., Adm.A.
Première directrice,
Taxes à la consommation
Richter s.e.n.c.r.l.
cdickner@richter.ca

Martin Gilbert
LL. B.
Premier directeur, Fiscalité
Richter s.e.n.c.r.l.
mgilbert@richter.ca

Pendant de nombreuses années, les propriétaires immobiliers ont mené leurs activités commerciales sur la base d'ententes de copropriété à laquelle s'ajoute souvent l'utilisation d'une société agissant à titre de prête-nom.

Dans la majorité de ces situations, l'intention des parties n'était pas de créer une entité juridique distincte ni une société de personnes, et ces ententes de copropriété ont souvent été assimilées à des coentreprises. Jusqu'à tout récemment, cette pratique immobilière était tolérée par les autorités fiscales, qui ont maintes fois vérifié ces propriétaires immobiliers au cours des dernières années, jusqu'à ce qu'en 2013 Revenu Québec lance une initiative destinée aux sociétés prête-noms.

Avant de discuter de la marche à suivre afin de se conformer à l'échéancier ayant découlé de cette initiative, il convient de faire un bref rappel des événements.

Jusqu'à 2013

La législation relative à la TPS/TVH et à la TVQ prévoit, sous certaines conditions, un choix permettant à des entrepreneurs participant à une coentreprise de désigner l'un d'eux afin d'agir à titre de responsable de la gestion de la TPS/TVH et de la TVQ liées à la propriété ou au projet immobilier pour lesquels ce choix conjoint a été fait (l'heureux élu sera appelé « entrepreneur désigné »). Lorsque les conditions sont respectées et que ce choix est effectué, l'entrepreneur désigné doit alors déclarer et remettre la TPS/TVH et TVQ percevables sur les transactions de la coentreprise et peut aussi réclamer les crédits et remboursements de taxe sur intrants (« CTI/RTI ») liés aux dépenses de la coentreprise.

Compte tenu du fait que l'objectif de ce choix est de simplifier grandement l'administration des taxes dans les contextes où un immeuble compte plusieurs propriétaires, de nombreux copropriétaires s'en sont prévalus. De plus, dans de nombreux cas, l'entrepreneur désigné était la société prête-nom.

Pendant de nombreuses années, ces entités ont fait l'objet de vérifications de TPS/TVH et de TVQ effectuées par l'Agence du revenu du Canada (« ARC ») et/ou Revenu Québec, et ce, sans que le choix auquel nous nous référons ci-dessus pose problème.

En 2013, Revenu Québec lançait une initiative de vérification visant environ 1 000 contribuables avec l'intention de cotiser les sociétés prête-noms ou les mandataires agissant pour le compte de propriétaires d'immeubles commerciaux, au motif que ces sociétés n'avaient pas le droit de réclamer les CTI/RTI puisqu'elles n'étaient pas les réels acquéreurs, eu égard aux dépenses reliées à ces intrants. En effet, d'un point de vue fiscal et comptable, ces sociétés prête-noms n'ont aucune dépense ni aucun revenu. Dans la plupart des situations, ces prête-noms ne servaient qu'à détenir le titre de propriété.

Revenu Québec proposait initialement de cotiser un nombre important de sociétés prête-noms agissant pour le compte des copropriétaires au motif que ces sociétés ne remplissaient pas les conditions requises pour se prévaloir du choix concernant les coentreprises aux fins de la TPS/TVH et de la TVQ. L'ARC et Revenu Québec ont réitéré que les prête-noms dont la seule responsabilité et obligation est de détenir le titre de propriété ne peuvent agir à titre d'entrepreneur désigné. Revenu Québec proposait donc de refuser les CTI/RTI aux sociétés prête-noms et d'accorder ces CTI/RTI aux propriétaires réels. Cette façon de procéder faisait en sorte que Revenu Québec, après avoir accordé les CTI/RTI aux véritables propriétaires, obtenait uniquement les intérêts sur les sommes initialement cotisées.

Grâce à l'intervention concertée de nombreux professionnels du milieu, déclenchée par l'Association de planification fiscale et financière (APFF), Revenu Québec a suspendu l'émission des cotisations et a entrepris de discuter avec l'ARC afin de trouver un traitement équitable pour les contribuables québécois.

2014

C'est ainsi qu'en janvier 2014, l'ARC et Revenu Québec ont annoncé l'application temporaire d'une tolérance administrative à l'égard des sociétés prête-noms et des autres mandataires agissant pour le compte de propriétaires ou de copropriétaires d'immeubles commerciaux.

Dans tous les cas, cette tolérance est conditionnelle à la confirmation que toutes les déclarations ont été produites, que tous les montants de taxes dus ont été versés et qu'il n'y a donc aucune perte pour les autorités fiscales. Finalement, les participants à une coentreprise devront, à compter du 1^{er} janvier 2015, se conformer aux règles fiscales et exigences administratives qui régissent les coentreprises, incluant, entre autres, que la convention visée par le choix soit écrite et qu'elle constitue bel et bien une convention de coentreprise.

Dans les situations d'immeubles à propriétaire unique pour lesquels une société prête-nom réclame les CTI/RTI depuis plusieurs années, la tolérance consiste à limiter les cotisations aux 24 derniers mois et à appliquer un taux de pénalité de 4 % sur les montants cotisés au lieu du taux prescrit. De plus, le véritable propriétaire doit s'inscrire rétroactivement, s'il ne l'est pas déjà, afin de pouvoir réclamer les CTI/RTI refusés au prête-nom.

Dans les situations d'immeubles à propriétaires multiples exploités sous forme de coentreprise, la tolérance consiste à n'émettre aucune cotisation.

Il est à noter que Revenu Québec est d'avis qu'une convention de copropriété visant un immeuble commercial ne constitue pas nécessairement une entente de coentreprise. Malgré ce qui précède, Revenu Québec a tout de même accepté dans plusieurs dossiers d'appliquer la tolérance administrative aux contrats de copropriété.

2015

Cette tolérance administrative est en vigueur jusqu'au 1^{er} janvier 2015. L'ARC et Revenu Québec ont rappelé aux contribuables qu'ils ont jusqu'à cette date pour se conformer aux conditions énoncées aux articles 273 de la *Loi sur la taxe d'accise* et 346 de la *Loi sur la taxe de vente du Québec*, ainsi que dans les divers bulletins et avis publiés par les administrations fiscales. Dans l'éventualité où un contribuable ne se conformait pas à ces conditions après le 1^{er} janvier 2015, celui-ci ne pourrait plus se prévaloir de la tolérance administrative.

Satisfaire à cette exigence de conformité implique, dans la plupart des cas, des modifications aux ententes existantes ainsi que la mise en place de la documentation pertinente afin de s'assurer, dans un premier temps, que la relation de coentreprise est documentée de manière appropriée et, dans un deuxième temps, que la personne désignée pour remettre les taxes et réclamer les crédits de taxes sur les intrants se qualifie à titre de participant à la coentreprise.

Par exemple, de nombreuses ententes de copropriété contiennent une clause indiquant que les parties n'ont pas l'intention de former une société de personnes ou une coentreprise. Pour des raisons évidentes, une telle clause s'avérera problématique lors d'une vérification subséquente.

En ce qui a trait à la notion de « participant » à une coentreprise, l'ARC a énoncé qu'une personne sans intérêt financier dans la coentreprise pourra se qualifier de participant si cette personne est désignée comme étant l'exploitant de la coentreprise en vertu d'une convention écrite et qu'elle en est responsable de la gestion et des opérations. Ainsi, une société prête-nom sans intérêt financier et qui n'a pas la responsabilité des affaires quotidiennes de la coentreprise ne pourra pas agir à titre d'entrepreneur désigné. Toutefois, si la société prête-nom détient cette responsabilité selon la convention écrite, rien de l'empêche d'engager un sous-traitant pour remplir cette responsabilité. Il peut être également envisagé de céder un intérêt financier dans l'immeuble à la société prête-nom, aussi minime soit-il. Dans ce cas, la société devra à l'avenir refléter son investissement dans ses états financiers et devra également rapporter son revenu dans ses déclarations d'impôt.

Selon la solution que nous choisissons de mettre en place, ces changements peuvent également avoir une incidence sur les processus de comptes fournisseurs et de comptes clients. Par exemple, il se peut que nous ayons à changer le nom de l'entité qui figure sur les baux et sur les factures émises aux clients. À l'inverse, les fournisseurs devront émettre leurs factures au nom de l'entrepreneur désigné.

Autres considérations

Il y a lieu de noter que le choix en vertu duquel un entrepreneur désigné peut déclarer les taxes et réclamer les crédits et remboursements au nom de la coentreprise n'est pas offert dans les situations de propriétaire unique et de sociétés de personnes, d'où l'importance, encore une fois, de bien documenter la forme juridique choisie pour l'exploitation d'immeubles commerciaux.

Cette initiative ainsi que le moratoire et la tolérance administrative qui ont suivi ont permis aux divers intervenants d'identifier des situations où des mesures correctives pourraient s'avérer nécessaires. Ils offrent également une opportunité de repartir sur de nouvelles bases. Serez-vous prêts le 1^{er} janvier 2015? ●

Ce texte a été publié initialement dans la revue *Espace Montréal*, vol. 23, n° 3, 2014.

CRÉDITS D'IMPÔT



ÇA PREND



Pour aider les entreprises de différents secteurs économiques à obtenir les attestations d'admissibilité aux crédits d'impôt, ça prend un partenaire qui s'y connaît en mesures fiscales. Le premier geste à poser pour bénéficier d'allègements fiscaux, c'est de communiquer avec nous.



INVESTQUEBEC.COM 1 866 870-0437

Démystifiez la fiscalité des conventions entre actionnaires



Ce nouvel ouvrage expose toutes les questions que vous devez absolument vous poser lors de l'élaboration d'une convention entre actionnaires et surtout les conséquences juridiques et fiscales qui en découlent.

Quatre volumineux chapitres qui vous permettront de comprendre les ramifications de la fiscalité :

Chapitre 1 : Présente les principales clauses qui se retrouvent dans une convention entre actionnaires et discute des différentes questions fiscales et légales qui les concernent.

Chapitre 2 : Énonce les principes fiscaux reliés à l'achat et/ou au rachat d'actions entre vifs en établissant les conséquences fiscales pour le vendeur, l'acquéreur et les actionnaires restants.

Chapitre 3 : Traite des modes de financement envisageables pour pallier l'achat ou le rachat d'actions, incluant le financement au moyen d'assurances sur la vie des actionnaires.

Chapitre 4 : Expose le rachat et l'achat au décès, avec ou sans assurance-vie, démontre les avantages et les désavantages des scénarios envisageables, donne un aperçu des dispositions en lien avec la règle de minimisation des pertes, le roulement au conjoint survivant, la double option et autres.

Bénéficiez de plus de 25 ans d'expérience en droit corporatif grâce à ces deux auteures dévouées.



M^e Marie-Philip Simard



M^e Nancy Fortin

Les choix alternatifs à un litige fiscal long et coûteux



Chanel Alepin
Avocate
Alepin Gauthier Avocats inc.
c.alepin@alepin.com

Les modes alternatifs de résolution des conflits en fiscalité

Dans la dernière publication du *Stratège* (2014), vol. 19, n° 4, la Direction générale de la législation et du registraire des entreprises de Revenu Québec, à la suite d'une demande du Comité de liaison de l'APFF, nous faisait part des statistiques 2013-2014 concernant le nombre de nouvelles cotisations établies par Revenu Québec et l'évolution de la contestation de ces dernières par les contribuables.

Nous avons pu connaître le nombre d'avis d'opposition déposés, le taux de maintien des cotisations sur opposition, le nombre de dossiers en appel et les statistiques concernant la fermeture des dossiers à la suite d'une entente à l'amiable ou une décision rendue par les tribunaux. Ces statistiques sont fort utiles pour les praticiens œuvrant, de près ou de loin, en litige fiscal. Toutefois, notons que nous ne disposons pas de données portant précisément sur les modes alternatifs de résolution des conflits (« MARC »). Cependant, on constate que pour les exercices 2012-2013 et 2013-2014, environ 50 % des dossiers portés en appel se terminaient par une transaction ou une entente à l'amiable et environ 30 % par un désistement du contribuable, qui découlent probablement pour la majorité de négociations entre les parties, qui est une forme de MARC.

Les MARC sont des moyens de résoudre les différends. Ils comprennent la négociation, la médiation, l'arbitrage, le droit collaboratif et la conférence de règlement à l'amiable (« CRA »). Ils ont trois grands avantages : ils sont plus efficaces que le système judiciaire en termes de délais, ils sont moins coûteux que d'aller à procès et pour les contribuables, ils sont moins difficiles sur le plan émotif.

Dans le cadre de ce texte, nous traiterons des CRA à la Cour du Québec, mais notons qu'au niveau fédéral, il existe un concept semblable, soit la conférence de règlement.

Avec la venue du nouveau *Code de procédure civile* du Québec (« C.p.c. »), qui entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2016, la volonté de favoriser un meilleur accès à la justice et une gestion rapide des différends est dominante.

Dès le premier article du nouveau Code, le législateur édicte l'obligation des parties de considérer le recours aux modes privés de prévention et de règlement de leur différend avant de s'adresser aux tribunaux.

Nous pouvons constater ici la volonté du législateur de diminuer l'affluence des dossiers sur le rôle des différents tribunaux en enjoignant aux procureurs de considérer le recours aux MARC privés tels que la négociation, la médiation ou l'arbitrage.

Dans un contexte de contestation en matière fiscale, cette obligation sera probablement remplie en négociant avec les autorités fiscales au stade de la vérification et des oppositions avant de porter en appel le dossier.

Le nouveau *Code de procédure civile* prévoit que la partie défenderesse devra, dans le cadre de sa réponse (nouvelle appellation de la défense), se positionner quant à la possibilité de régler l'affaire, de la contester ou encore de procéder à une CRA.

De plus, le protocole de l'instance (nouvelle appellation de l'entente sur le déroulement de l'instance) portera notamment sur la possibilité de recourir à une CRA.

Également, depuis la décision de l'honorable Daniel Dortélus de la Cour du Québec en 2003 dans l'affaire *Greene c. Mills*, l'avocat est tenu en vertu de son code de déontologie, et de son devoir d'information, de présenter à son client la possibilité d'utiliser la CRA. Bien entendu, l'avocat aura aussi l'obligation de se prononcer sur le taux de succès et la pertinence d'utiliser ce recours à la lumière des faits et du dossier qu'il possède entre ses mains. Pour reprendre les mots de M^e Mathieu Piché-Messier d'après les propos du juge Dortélus : « Il est bon de se demander si, à titre d'avocat, il n'est pas dans son intérêt et dans l'intérêt de ses clients de toujours vérifier si un dossier, quel qu'il soit, est propice à une CRA, ou, à tout le moins, d'informer ses clients de l'existence d'un tel processus de règlement. »

À la lumière de ce qui précède, la présentation des MARC fait partie du devoir de l'avocat. Et nous encourageons fortement les praticiens à transmettre l'information à leurs clients qui, à l'approche d'un procès ou même avant, seront possiblement ouverts à cette option qui leur fera épargner temps et argent.

Qu'est-ce qu'une conférence de règlement à l'amiable?

Offerte depuis 2001 par la Cour supérieure et par la Cour du Québec, elle est un MARC disponible gratuitement aux parties consentantes dès l'introduction d'une procédure judiciaire et à toute étape de celle-ci.

Tel qu'il est indiqué à l'article 151.16 C.p.c., « la conférence a pour but d'aider les parties à communiquer, à négocier, à identifier leurs intérêts, à évaluer leurs positions et à explorer des solutions mutuellement satisfaisantes. Elle a lieu à huis clos, sans frais ni formalités ».

En pratique, les parties font une demande de CRA en remplissant le formulaire « Demande conjointe de conférence de règlement à l'amiable », disponible sur le site Internet des tribunaux, section Cour du Québec.

Dans certains domaines de droit, une pratique a même été développée d'introduire des demandes introductives dans lesquelles une demande de CRA est formulée auprès du tribunal, conditionnelle à ce que l'autre partie signe le formulaire de demande de CRA, qui est d'ailleurs joint à la requête.

Également, lors de l'instance, un juge peut offrir aux parties d'y penser s'il estime que les parties sont ouvertes à ce type de méthode et que les montants et les faits du dossier s'y prêtent. Une fois l'accord des parties obtenu, le juge saisi, ou les parties transmettront leur demande au juge en chef qui acquiescera en attirant un nouveau juge au dossier qui aura l'unique responsabilité de présider la CRA. Étant donné que tout ce qui s'est dit ou écrit lors de la CRA est confidentiel, et qu'en cas d'échec les parties peuvent continuer leur procès, il est essentiel que le juge saisi de la CRA soit différent de celui saisi du procès.

Ensuite, durant la CRA, les parties, leurs représentants et le juge présidant la CRA sont assis autour d'une table. La partie demanderesse commencera par présenter sa position, en présence du juge et de la partie adverse. Ensuite, la partie défenderesse fera de même. Les échanges débiteront et le juge soulèvera certaines questions tentant de concilier les parties. À la demande du juge ou d'une partie, des caucus peuvent être tenus. Un caucus est un moment où le juge et une des parties et ses représentants se retrouvent seuls pour discuter de certains éléments plus délicats, qu'ils ne veulent pas discuter devant la partie adverse. Ce qui a été discuté durant les caucus ne pourra être révélé à la partie adverse sans un consentement préalable de la part de la partie ayant tenu le caucus.

Les avantages de la conférence de règlement à l'amiable

Tel qu'en fait état le *Code de procédure civile*, l'accès à la CRA est gratuit et sans autres formalités. Mis à part la demande faite au juge, les clients n'ont pas à déboursier d'autres frais que les honoraires extrajudiciaires pour la présence de leurs représentants lors de la conférence.

De plus, le processus est efficace, rapide et flexible. L'obtention d'une date de CRA est de loin plus rapide que celle d'une date de procès. Il suffit d'en faire la demande et une date sera donnée au plus tard dans les deux mois suivant la demande.

Étant donné que la CRA est présidée par un juge, les parties se sentent souvent plus à l'aise avec les conseils du juge qui est en pleine possession des faits et de la loi. Alors que le juge essaie de concilier les positions des parties, ces dernières auront fortement contribué à l'élaboration d'une solution à leur problème. La juge Otis de la Cour d'appel du Québec, qui est une des pionnières de l'application des MARC, fait une distinction importante entre la simple négociation au privé et la CRA :

« La CRA ne peut donc pas être assimilée à la négociation entre des parties dans le privé, avec ou sans médiateur. Elle est réalisée par un juge dans le cadre du processus judiciaire. À ce titre, comme le prévoit le Code de procédure civile du Québec, elle est donc une autre manière de "rendre justice". [...] La CRA [est] l'occasion pour les parties d'écrire leur propre jugement. »

Un des avantages les plus pertinents, selon nous, est le fait que le juge présidant la CRA se permettra souvent de faire des évaluations du dossier en faisant état des chances de succès de certains arguments ou encore de la faiblesse de certains points. Ces commentaires seront la majorité du temps émis durant les caucus. Ainsi, lorsqu'un juge qui aurait très bien pu être le juge du procès s'adresse à une partie en lui disant : « cet argument ne tiendrait pas la route devant moi », il est possible de laisser tomber la contestation de certains éléments et de favoriser le règlement général du dossier.

De plus, étant donné le statut d'expert du juge, les parties seront normalement plus enclines à trouver un terrain d'entente.

Enfin, alors que tout ce qui a été communiqué durant la CRA est confidentiel, le fait de l'avoir demandée et de l'avoir tenue est un argument faisant état du désir de collaborer du contribuable.

Quand avoir recours à la conférence de règlement à l'amiable?

Alors qu'il faudra à tout le moins considérer la possibilité d'une CRA dans chaque dossier, rappelons-nous qu'elle constitue un mode nécessitant le consentement des deux parties. Ainsi, alors que le représentant d'un contribuable pourrait penser que la CRA serait la solution pour régler un dossier en particulier, il faut tout de même l'accord de Revenu Québec!

Dans le cadre d'une conférence tenue le 15 janvier 2010 sur les MARC, M^{re} André Larivière nous donne plusieurs indices quant à la position adoptée par Revenu Québec sur cette question.

Il indique que les dossiers se prêtant aux CRA sont généralement les dossiers à base factuelle et avec une incidence financière d'importance ou dont l'audition anticipée est pour plus de deux jours.

Il est d'avis que la CRA doit se tenir lorsque les positions des parties sont bien campées et selon lui, c'est généralement après que les interrogatoires préalables ont été effectués, le cas échéant.

Mis à part toute politique, il est certain que les contribuables et leurs représentants sont en droit de s'attendre à ce que Revenu Québec évalue de manière diligente la possibilité d'avoir recours à une CRA pour régler le litige.

Préparation à la conférence de règlement à l'amiable

La revue de la position avec le client

Par souci d'efficacité, il est important, selon nous, de revoir la position avec le client en vue de la CRA, entre autres pour déterminer les éléments sur lesquels l'avocat et son client feront preuve d'une plus grande flexibilité.

À cette étape, il sera nécessaire de rappeler au client l'objectif de la CRA et de l'importance qu'il soit de bonne foi et ouvert d'esprit quant aux propositions de Revenu Québec. Nous pensons que ce conseil est aussi valable pour les procureurs de Revenu Québec qui, même s'ils représentent l'organe gouvernemental, sont tenus à l'obligation de bonne foi.

La revue du dossier, la maîtrise des faits

Pour reprendre les propos tenus par M^e Larivière lors de sa conférence du 15 janvier 2010, l'importance occupée par la maîtrise du dossier par l'avocat responsable du dossier est primordiale. Si la CRA doit être prise au sérieux, il est indéniable que l'avocat qui se présente devant le juge, ses collègues et son client doit connaître les moindres détails du dossier en litige. Qui plus est, au stade de la CRA, les dossiers traités relèvent davantage de détails factuels. L'avocat se doit alors de posséder les faits en litige s'il souhaite régler le dossier de son client au stade de la CRA.

Pour l'avocat, il sera important de prévoir la présence du comptable du contribuable et de toute autre personne nécessaire à la conclusion d'une entente. S'ils ne peuvent être présents à la CRA, ils doivent confirmer qu'ils seront joignables en temps utile. En effet, c'est une obligation prévue à l'article 151.20 C.p.c. actuel et également à l'article 164 du nouveau *Code de procédure civile*.

La rédaction d'un projet d'entente

La tenue d'une conférence préparatoire par téléphone facilitera pour l'une ou l'autre des parties la préparation du projet d'entente pour les points non litigieux. Cela sera d'autant plus pertinent puisque le juge présidant la CRA n'a pas la responsabilité de rédiger l'entente; il ne fait que présider et diriger les discussions entre les parties. Dès lors, il sera de la responsabilité des parties de rédiger l'entente. Il est donc judicieux d'établir à l'avance les points qui font état d'un commun accord avec les parties et dont il ne sera plus question alors que les points divergents seront traités lors de la CRA.

Pendant la conférence de règlement à l'amiable

Le mot d'ordre lors d'une CRA est « collaboration ». Tous ceux qui seront autour de la table de « négociation » sont présumés être de bonne foi et prêts à collaborer en vue d'obtenir un règlement final et équitable pour les deux parties. Tous doivent être conscients qu'ils devront faire preuve de conciliation. Des concessions devront être faites de part et d'autre.

L'avocat qui représente son client dans le cadre d'une CRA doit mettre de côté l'attitude combative qu'il revêt parfois dans le cadre d'un procès, par exemple. Il doit conseiller son client, en caucus, au fur et à mesure de l'évolution des échanges entre les parties et l'informer des possibilités de règlement.

Après la conférence de règlement à l'amiable

En cas de réussite

En cas de réussite, les parties signeront un consentement qui sera homologué par un juge différent de celui ayant assisté à la CRA. Le consentement homologué tiendra lieu de jugement et sera similaire en tout point au jugement traditionnel; il aura force de droit et sera exécutoire.

En cas d'échec

En cas d'échec, les parties pourront reprendre le cours du processus judiciaire qui était enclenché. Tout ce qui s'est dit lors de la CRA reste confidentiel et ne pourra pas être utilisé devant une autre instance. Évidemment, dans un souci de confidentialité, un nouveau juge sera attiré pour entendre le procès et ne sera pas au fait des débats ayant eu lieu lors de la CRA.

En conclusion, malgré tous les avantages de la CRA, *it takes two to tango*, et l'utilisation plus fréquente de ce mode sera uniquement possible si les représentants des contribuables et Revenu Québec la considèrent tous deux sérieusement comme un outil permettant de régler un litige fiscal de manière mutuellement satisfaisante. ●

Professionnels sous surveillance : l'exception de crime et les sanctions pénales potentielles



Martin Delisle
Avocat, LL.M. fisc.
Starnino Mostovac s.e.n.c.
mdelisle@starninomostovac.com

Depuis le début de la présente décennie, plusieurs praticiens dans le domaine de la fiscalité ont été à même de constater l'augmentation des ressources gouvernementales consacrées à la détection et à la répression d'infractions pénales (et/ou criminelles) fiscales. Ne bénéficiant souvent peu ou pas de connaissance en fiscalité ni en droit, les contribuables visés par ces enquêtes ont parfois bénéficié des actes ou des conseils de tiers professionnels (avocat/notaire) avant ou pendant la commission desdites infractions pénales fiscales. Ces actes ou conseils peuvent prendre différentes formes, passant de la simple consultation en cabinet à la rédaction d'actes juridiques factices ou de falsification de documents jusqu'à l'utilisation du compte en fidéicomis pour blanchir ou mettre des sommes d'argent à l'abri du fisc.

Bien que ces actes, conseils ou avis soient ou puissent être à première vue protégés par le secret professionnel de l'avocat ou du notaire, la jurisprudence prévoit un mécanisme où les contribuables ne peuvent invoquer le secret professionnel avec leur représentant pour barrer l'accès aux informations ou documents qui intéressent le fisc dans le cadre d'enquêtes pénales, soit l'exception de crime. Nous verrons dans un deuxième temps que les représentants/conseillers fiscaux (dont la relation avec leur client est protégée ou non par le secret professionnel) sont, eux aussi, passibles de sanctions s'ils participent ou conseillent à leur client de commettre une infraction pénale de nature fiscale.

L'exception de crime

Le 21 mars 2014, la Cour d'appel du Québec a rendu l'arrêt *Josée Ménard c. Agence du Revenu du Québec* (2014 QCCA 589). M^{me} Ménard a été visée en septembre 2009 par une dénonciation de Revenu Québec pour ordonnance de communication de dossiers en vertu de l'article 40.1.3 de la *Loi sur l'administration fiscale* (L.R.Q., c. A-6.002 (« L.A.F. »)). Cette ordonnance avait été émise dans le cadre d'une enquête menée par Revenu Québec sur certaines transactions immobilières dénommées « flips immobiliers », réalisées entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2007. Les documents saisis qui, à leur face même, pourraient faire l'objet d'une revendication du privilège du secret professionnel ont été mis sous scellés afin de préserver tout secret.

Le 8 avril 2010, Revenu Québec a demandé l'accès à certains documents placés sous scellés et perquisitionnés, notamment les offres d'achat, les promesses d'achat et de vente d'immeubles, les directives de paiements et la carte client des immeubles achetés et vendus ainsi que tous les chèques tirés sur le ou les comptes en fidéicommiss relatifs aux immeubles achetés et vendus visés par l'enquête. La demande de Revenu Québec fut contestée par M^{me} Ménard.

La prétention de Revenu Québec relatif à l'application de l'exception de crime était que le lien entre l'infraction reprochée et l'exception de crime n'a pas à être démontré. Selon Revenu Québec, le notaire peut être complice volontairement ou involontairement s'il est de bonne foi et dupé par son client ou si la preuve démontre que le client utilise le conseil juridique afin de commettre un crime (par. 43). De même, l'exception de crime viserait non seulement les communications faites « dans un but d'obtenir des avis juridiques pour faciliter la perpétration d'un crime », mais également celles qui constituent un élément matériel de l'infraction (par. 33). La juge de première instance, en accord avec la position de Revenu Québec, a conclu à la concomitance entre les infractions et les transactions immobilières et à l'utilité de la preuve concernant ces transactions.

À la suite de ce premier débat devant la Cour supérieure, la juge de première instance a ordonné l'ouverture des scellés et l'examen des documents saisis afin de déterminer ceux qui pouvaient être remis à Revenu Québec en raison de l'application, selon elle, de l'exception de crime selon les prétentions de Revenu Québec. M^{me} Ménard en a appelé du jugement, devant la Cour d'appel du Québec.

Dans le cadre de son jugement, la Cour d'appel a rappelé, d'une part, qu'il ne s'agit pas de toutes les communications entre l'avocat ou notaire et son client qui sont protégées par le secret professionnel. Ensuite, la Cour a précisé que les exceptions au secret professionnel doivent être « limitées, clairement définies et strictement contrôlées » (*Maranda c. Richer*, [2003] 3 R.C.S. 193, par. 12). C'est dans ce contexte que la Cour d'appel énonce que l'exception de crime sert à éviter que la protection qui s'attache à la relation professionnelle (le secret professionnel) ne soit détournée de sa finalité sociale et juridique (par. 48). Dans un tel contexte et à la suite de l'analyse de certaines décisions de la Cour suprême (*Canada c. Solosky*, [1980] 1 R.C.S. 821, 835-836;

La Reine v. Cox, [1881-85] All E.R. Rep. 68, (1984), 14 Q.B.D. 153), la Cour d'appel arrive à la conclusion que l'exception de crime empêche la naissance du secret professionnel, soit l'inexistence du secret, puisqu'il n'y en a jamais eu et qu'il ne pouvait y en avoir dans les circonstances.

La Cour d'appel énonce les circonstances où l'exception de crime s'applique, à savoir :

- si le client poursuit sciemment un dessein criminel (*La Reine c. Campbell*, [1999] 1 R.C.S. 565, par. 57);
- si la communication est en elle-même de nature criminelle (*Smith c. Jones*, [1999] 1 R.C.S. 455, par. 55);
- si la relation professionnelle établie vise à faciliter, à encourager ou à préparer la commission d'un crime (*Frenette c. Métropolitaine*, [1992] 1 R.C.S. 647 (C.S.C.)).

La Cour d'appel rejette donc l'argument de Revenu Québec selon lequel il suffit de faire la preuve voulant qu'un crime ait été commis et qu'il y ait eu préalablement consultation d'un conseiller juridique pour réclamer, justifier et obtenir l'application de l'exception de crime. Il faut plus, puisque adopter la position de Revenu Québec « pourrait signifier l'absence de tout secret professionnel attaché à l'instrumentation d'une transaction par un notaire ou par un avocat, dès que l'un des clients impliqués omet de déclarer complètement et intégralement les revenus que lui procure la transaction » (par. 63).

Dans le cas présent, Revenu Québec alléguait comme seul crime l'infraction prévue au paragraphe 62d) L.A.F., soit d'avoir omis de déclarer les revenus bruts d'entreprise tirés de la vente d'immeubles. La preuve ne démontrait pas que l'objectif poursuivi en mandatant les notaires était autre que l'instrumentation des transactions immobilières qui nécessitait une intervention de la notaire aux termes de la loi. De plus, la preuve ne démontrait pas que les communications de l'appelante auprès des notaires aient été en elles-mêmes de nature criminelle et que rien dans la preuve n'indiquait que l'un ou l'autre

des notaires concernés avait joué un rôle ou avait la responsabilité d'établir les revenus de l'appelante.

Cet arrêt de la Cour d'appel vient clarifier l'application de l'exception de crime chez les avocats et notaires et rejette la position préconisée par Revenu Québec dans l'interprétation dudit principe.

Évidemment, il peut exister des situations où la preuve est plus étayée sur l'implication du professionnel dans le cadre d'un stratagème pour évasion fiscale. Ainsi, il faut noter que l'exception de crime peut s'appliquer s'il existe « un ensemble de faits dont l'ensemble établit une sorte de preuve circonstancielle permettant de conclure probablement au détournement du secret de la communication privilégiée de cette preuve ainsi que de la probabilité de l'existence d'une intention chez le client de commettre un crime ou une fraude grâce à la communication privilégiée » (*Amadzadegan-Shamirzdi c. Polak*, 1991 CarswellQue 148 (C.A.), par. 21).

Évidemment, puisque les ennuis ne viennent jamais seuls, si la Couronne possède la preuve que les communications entre le professionnel et le contribuable client sont de nature criminelle ou pénale, il y a fort à parier que des sanctions de nature criminelle ou pénale puissent être encourues par le professionnel visé.

Sanctions pénales possibles

En plus de la possibilité d'engager sa responsabilité tant sur le plan fiscal (pénalité de planificateur, par exemple) que sur le plan civil, un représentant/conseiller fiscal qui est impliqué dans la commission d'une infraction pénale fiscale peut voir sa propre responsabilité pénale engagée.

Donc, si le professionnel encourage ou aide quelqu'un à commettre une infraction, il peut être accusé à titre de participant (voir notamment l'article 21 du *Code criminel* (« C.cr. »)). Cela nécessitera pour la poursuite de prouver une intention et une connaissance de la part du professionnel de sa participation à ce stratagème (*La Reine c. Briscoe*, [2010] 1 R.C.S. 411 (C.S.C.)). Il est à souligner que l'aveuglement volontaire n'est évidemment pas une défense pour le professionnel mais qu'elle est suffisante pour établir la *mens rea* (soit la preuve de son intention coupable) (*La Reine c. Roach* (2004), 192 C.C.C. 557 (C.A. Ont.)).

Par ailleurs, si le professionnel tente de convaincre ou encourage activement le client à commettre une infraction de nature pénale et criminelle, il peut être accusé à titre de conseiller (voir notamment l'article 22 C.cr.). Cette accusation est distincte de son auteur en ce qu'elle peut être reconnue malgré le fait que l'auteur réel ait été acquitté (*La Reine c. Auclair*, [2000] R.J.Q. 203 (C.S.)). La peine est la même que celle prévue pour un contribuable ayant commis l'infraction (voir notamment l'article 464 C.cr.).

Par ailleurs, aussi bien dans la *Loi sur l'administration fiscale* que dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* ou la *Loi sur la taxe d'accise*, se trouvent des dispositions relativement à des infractions pénales fiscales dont la participation ou l'assistance du représentant puisse constituer une source de litige pour le représentant et le professionnel.

Par exemple, en matière d'application de la *Loi sur la taxe d'accise* (« L.T.A. »), toute personne ayant conspiré ou participé avec le contribuable peut se voir poursuivre par déclaration de culpabilité par procédure sommaire ou par voie de mise en accusation. La sentence varie selon que le montant est vérifiable ou non, c'est-à-dire si la taxe éludée peut être déterminée ou établie par la poursuivante.

Dans le cas d'une culpabilité par procédure sommaire, s'il s'agit d'un montant vérifiable, il peut s'agir d'une amende variant entre 50 % et 200 % de la taxe éludée (ou du remboursement qu'elle a cherché à obtenir) ou une telle amende et un emprisonnement maximal de deux ans. S'il s'agit d'un montant non vérifiable, il peut s'agir d'une amende variant entre 1 000 \$ et 25 000 \$ ou une telle amende et un emprisonnement maximal de deux ans (par. 327(1) L.T.A.).

Dans le cas d'une culpabilité par voie de mise en accusation, s'il s'agit d'un montant vérifiable, il peut s'agir d'une amende variant entre 100 % et 200 % de la taxe éludée (ou du remboursement qu'elle a cherché à obtenir) ou une telle amende et un emprisonnement maximal de cinq ans. S'il s'agit d'un montant non vérifiable, il peut s'agir d'une amende variant entre 1 000 \$ et 25 000 \$ ou une telle amende et un emprisonnement maximal de cinq ans (par. 327(2) L.T.A.).

Par ailleurs, il existe d'autres conséquences potentielles pour les professionnels qui engagent leur responsabilité pénale à titre de représentants/conseillers fiscaux. Pensons à la mauvaise publicité médiatique, aux problèmes potentiels avec les ordres professionnels ainsi qu'à la prise d'empreintes digitales et à l'ouverture d'un dossier criminel ou pénal (ou à tout autre élément comme les interdictions de visiter certains pays, dont les États-Unis).

Conclusion

Pour les professionnels de la fiscalité, franchir la ligne de la criminalité ouvre la voie non seulement à l'inapplicabilité du secret professionnel (dans le cas des fiscalistes avocats ou notaires) et, entre autres, à des sanctions de nature pénale ou criminelle.

Dans la perspective d'une augmentation de ressources et d'effectifs judiciaires pénaux de la part de Revenu Québec, il est fort à parier que les professionnels feront l'objet d'une surveillance et d'une attention particulière au cours des prochaines années.

La meilleure solution reste celle de l'abstinence et de la prudence. ●



NORTON ROSE FULBRIGHT

Où que vous soyez, vous n'êtes jamais très loin de conseils juridiques de classe mondiale en droit fiscal.

Notre expérience mondiale vous assure des services transfrontaliers complets en matière de droit fiscal. Vous pouvez compter sur notre compréhension approfondie de l'industrie et de notre portée mondiale pour obtenir le soutien dont vous avez besoin, où que vous soyez dans le monde.

Le droit à l'échelle mondiale
nortonrosefulbright.com

Aperçu de la méthode de cotisation fondée sur les mouvements de trésorerie



Andy Noroozi
Avocat, int.a., LL.M. fisc.
Ekitas, avocats & fiscalistes inc.
a.noroozi@ekitas.com

L'efficacité des systèmes fiscaux canadiens et québécois repose sur les principes d'autocotisation et d'autodéclaration, c'est-à-dire sur l'honnêteté et l'intégrité des contribuables. Compte tenu de cette réalité, les autorités fiscales ont conçu certains outils d'estimation des revenus des contribuables lorsqu'elles remettent en question leur honnêteté et leur intégrité.

Ainsi, lorsqu'un contribuable ne parvient pas à justifier les fondements de ses prétentions afférents au calcul de son revenu (au moyen de livres, registres et pièces justificatives), les autorités fiscales peuvent alors estimer le revenu du contribuable au moyen de méthodes indirectes d'établissement du revenu (méthode de l'avoir net, méthode des mouvements de trésorerie, etc.). Ces méthodes s'intéressent à une chose : déterminer le montant « réel » des revenus d'un contribuable sur la base d'indices, d'informations ou de documents fournis par des tiers ou le contribuable lui-même. La prémisse de base d'un tel exercice étant que le contribuable n'a pas déclaré l'intégralité de ses revenus gagnés.

L'une de ces méthodes auxquelles les contribuables sont fréquemment confrontés en pratique est celle portant sur les mouvements de trésorerie. L'objet du présent texte est de présenter de manière générale le fonctionnement de cette méthode, son statut légal, certaines conséquences résultant de son utilisation et certains éléments ou pistes de solution utiles afin de contester les cotisations issues de l'utilisation de cette méthode.

Nature et caractéristiques de la méthode

La méthode indirecte des mouvements de trésorerie est une méthode alternative de cotisation utilisée par les autorités fiscales (et suivant notre expérience, principalement par Revenu Québec) qui est dérivée de la méthode de l'avoir net. Cette méthode, comme son nom l'indique, s'intéresse à l'analyse de tous les mouvements de fonds d'un contribuable, c'est-à-dire tant aux « entrées » qu'aux « sorties » de fonds et se fonde sur l'article 95.1 de la *Loi sur l'administration fiscale* (« L.A.F. ») (par. 152(7) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. »)). En bref, la méthode consiste à compiler l'ensemble des entrées de fonds et des sorties de fonds survenus au cours d'une période de vérification pour un contribuable (et le cas échéant, les membres de sa famille vivant sous le même toit) et d'établir la différence entre la somme des entrées de fonds et la somme des sorties de fonds. À la suite de la réalisation de cet exercice, les autorités fiscales préparent un rapport des mouvements trésorerie représentant, pour chacune des années vérifiées, les entrées et les sorties de fonds. Aux fins de cet exercice, les entrées de fonds incluent, entre autres, les éléments suivants : les revenus déclarés, les entrées de fonds non imposables, les encaissements lors de la disposition d'actifs (sauf évidemment, la partie d'un gain en capital imposable déjà incluse aux revenus déclarés), la diminution du solde des comptes bancaires et celle des comptes de placements, l'augmentation des emprunts, etc.). Quant aux sorties de fonds, celles-ci comprennent notamment l'ensemble de tous les déboursés (par exemple, coût de la vie, impôts payés, versements sur emprunts, déboursés lors de l'acquisition d'actifs, diminution des emprunts), mais également les mouvements de fonds existants au sein du patrimoine du contribuable (par exemple, augmentation du solde des comptes bancaires et des comptes de placements). Suivant les autorités fiscales, l'existence de revenus non déclarés sera établie s'il existe une insuffisance des entrées de fonds sur les sorties de fonds. Les informations utilisées pour dresser le rapport émanent soit du contribuable (déclarations fiscales, demandes d'informations, etc.), soit d'organismes externes (Registre foncier, Registre des droits personnels et réels mobiliers, Société d'assurance automobile du Québec, institutions financières, etc.).

Pour illustrer le fonctionnement de la méthode des mouvements de trésorerie, le lecteur peut imaginer le « portefeuille » d'un particulier qui fait l'objet d'une vérification (par exemple, le salaire que reçoit le particulier constitue une entrée de fonds et le dépôt de ce salaire au compte bancaire du particulier constitue une sortie de fonds). En effet, même si le salaire se retrouve toujours au sein du **patrimoine** du contribuable, celui-ci ne se retrouve plus dans son **portefeuille**. Ce qui intéresse les autorités fiscales, ce sont les fonds qui transitent par ce « portefeuille » au cours de la période de vérification. En effet, la méthode des mouvements de trésorerie ne se fonde pas sur le concept civiliste du patrimoine d'une personne (où l'on regarderait uniquement les fonds entrant dans le patrimoine et ceux sortant du patrimoine), mais bien sûr la différence

entre les entrées et les sorties de fonds dans le « portefeuille » d'un individu au fil d'une période (dans un tel contexte et aux fins de cette méthode, les autorités fiscales ne sont donc pas désireuses de savoir si les fonds ont quitté ou pas le patrimoine du contribuable, mais plutôt à déterminer à quelles fins ces fonds ont été affectés).

Cela signifie que chaque dollar qui s'est à un moment donné retrouvé dans le « portefeuille » du contribuable (entrée de fonds) a ensuite nécessairement quitté le « portefeuille » du contribuable pour payer, par exemple, une dépense ou faire un placement (sortie de fonds). Lorsque la somme des sorties de fonds excède la somme des entrées de fonds, cela signifie théoriquement que le contribuable a sorti de son « portefeuille » un montant supérieur au montant qui y est entré. En conséquence, les autorités fiscales émettront une cotisation puisqu'elles considéreront que cette différence constitue une entrée de fonds imposable non déclarée au fisc.

Le statut légal de la méthode indirecte des mouvements de trésorerie

Les tribunaux reconnaissent la validité de l'utilisation de cette méthode en mentionnant notamment que notre système fiscal est un système d'autocotisation axé sur la transparence et que ce genre de système s'avère problématique lorsqu'un contribuable omet de déclarer correctement ses revenus. Les tribunaux reconnaissent aussi que le recours à une telle méthode (avoir net ou mouvements de trésorerie) est exceptionnel, que celle-ci comporte une partie d'arbitraire et est applicable dans les cas où le contribuable n'a pas en sa possession toutes les informations, documents et pièces justificatives permettant une vérification plus précise (voir notamment les causes suivantes : *SMRQ c. Chenel*, [2005] R.J.Q. 2292 (C.A.) (« *Chenel* »); *Capobianco c. SMRQ*, 2007 QCCA 1235; *Hsu c. La Reine*, 2001 CAF 240; *Dussault c. Agence du Revenu du Québec*, 2014 QCCQ 5276, appel rejeté,

2014 QCCA 1968 (« *Dussault* »)). Ainsi, cette méthode peut être utilisée lorsque le contribuable omet de fournir la documentation demandée par Revenu Québec ou que le contribuable ne tient pas de comptabilité adéquate, et ce, qu'il soit ou non en affaires (voir l'affaire *Dussault c. Agence du Revenu du Québec*, 2014 QCCQ 5276, qui applique l'affaire *Garage Gilles Gingras c. La Reine*, 2008-4125(IT), 2010 CCI 343, dans laquelle la méthode de l'avoir net est utilisée en soulignant que la méthode des mouvements de trésorerie est dérivée de la méthode de l'avoir net utilisée par les autorités fiscales fédérales). En effet, compte tenu du fondement de notre système fiscal, qui repose sur l'honnêteté et l'intégrité des contribuables, les autorités fiscales ont la possibilité de contraindre ceux-ci de leur fournir tout renseignement visant l'application et l'exécution de la loi (voir notamment les articles 38 et 39 L.A.F. et les articles 231.1 et 231.2 L.I.R.). Lorsque les registres comptables du contribuable sont existants, mais incomplets, l'utilisation d'une méthode indirecte de cotisation peut être justifiée. Dans cette optique, la Cour d'appel enseigne dans l'arrêt *Chenel* que le contribuable a un devoir de diligence minimale, qu'il est la personne la mieux placée pour comprendre ou expliquer sa situation financière et qu'à cette fin, il peut s'opposer à l'évaluation de Revenu Québec en expliquant ses chiffres dans le but de démolir les prétentions de Revenu Québec (par. 30). Quoi qu'il en soit, il s'agit d'une méthode de dernier recours puisque qu'elle est imprécise, imparfaite, voire arbitraire et doit donc être utilisée avec circonspection et uniquement lorsque les registres comptables d'un contribuable sont inexistantes ou incomplets (*Chenel*, par. 53).

La présomption de validité des cotisations émises en vertu de la méthode sur les mouvements de trésorerie

Le principe de présomption de validité des cotisations est prévu à l'article 1014 de la *Loi sur les impôts* (ou par. 152(8) L.I.R.). La Cour d'appel a énoncé qu'une cotisation émise par la méthode

des mouvements de trésorerie jouit également de la présomption de validité (voir notamment l'affaire *St-Georges c. SMRQ*, 2007 QCCA 1442 (« *St-Georges* »)). La Cour suprême du Canada, dans l'arrêt *Hickman Motors Ltd. c. Canada* ([1997] 2 R.C.S. 336), énonce qu'une cotisation fiscale bénéficiant de la présomption de validité peut être contestée au moyen d'une preuve *prima facie* « démolissant » les faits assumés par les autorités fiscales pour en justifier l'émission. Plus précisément, lorsque la méthode des mouvements de trésorerie est utilisée, la démonstration que les sorties de fonds excèdent les entrées de fonds (et qu'il existe donc un déficit – ce qui constitue un fait assumé par le fisc) servira de pierre d'assise et de justification à la position du fisc que le contribuable n'a pas déclaré l'intégralité de ses revenus. Afin de contester une cotisation émise dans un tel contexte, le contribuable pourra tenter de démolir les faits assumés et, plus précisément, l'existence du « déficit », ce qui lui permettra de repousser la présomption de validité des cotisations. Si le contribuable réussit à se décharger de ce fardeau, il y a alors renversement du fardeau de la preuve. De manière générale, pour réussir à se décharger de son fardeau initial, particulièrement dans le cas d'une cotisation établie par la méthode des mouvements de trésorerie, le contribuable doit présenter une preuve documentaire précise, probante et convaincante puisque de simples allégations ne sauront suffire (voir notamment les arrêts *St-Georges* et *Dussault*, précités).

Éléments fréquents permettant de diminuer une cotisation fondée sur les mouvements de trésorerie

Comme nous l'avons mentionné, l'objectif des autorités fiscales, en utilisant la méthode des mouvements de trésorerie, est de démontrer qu'il existe une insuffisance d'entrées de fonds sur les sorties de fonds. Dans cette optique, les autorités fiscales adoptent la prémisse que tout déficit des entrées de fonds sur les sorties constitue un revenu imposable. Il appartient alors au contribuable de tenter de démontrer de quelle manière le déficit a été financé ou de démontrer qu'il n'existe aucun déficit. À cet effet, le contribuable peut, par exemple :

- 1) démontrer que la « taille » de l'unité familiale a été mal évaluée (les autorités fiscales ayant omis de prendre en considération le revenu déclaré d'un conjoint alors que les dépenses de ce conjoint sont considérées dans le calcul des sorties de fonds – il est important de vérifier l'état « civil » du contribuable et d'être conscient des changements à son statut pendant la période de vérification);
- 2) identifier des entrées de fonds non imposables ou qualifier certaines entrées de fonds identifiées par les autorités fiscales comme étant non imposables (sommes reçues par succession ou donation, sommes émanant d'un prêt ou d'un refinancement, gains de loterie et de jeu, capital provenant d'un autre pays, indemnités d'assurances, prestations fiscales canadiennes pour enfants, etc.);

- 3) établir que les rajustements fiscaux adéquats n'ont pas été apportés lors du calcul des entrées de fonds (prise en considération de la partie non imposable du gain en capital imposable, ajout de la déduction pour amortissement qui ne constitue pas une réelle dépense, etc.);
- 4) identifier les opérations prises en considération en double (paiement du solde des cartes de crédit pris en considération comme sorties de fonds et dépenses engagées à même les cartes de crédit prises en considération également comme sorties de fonds).

Conclusion

Bref, tel que nous l'avons expliqué, la méthode des mouvements de trésorerie est une méthode indirecte de cotisation qui n'est pas dénuée d'arbitraire ou d'imprécision. Cette méthode vise généralement des particuliers qui ne détiennent pas de comptabilité précise ou de documentation suffisante et qui, selon un ensemble d'indices, semblent ne pas avoir déclaré l'intégralité de

leurs revenus. Ainsi, lorsque les autorités fiscales sont d'avis qu'il existe un écart entre les entrées et les sorties de fonds du portefeuille du particulier, elles considéreront que celui-ci a omis de déclarer l'intégralité de ses revenus.

Le contribuable pourra alors, entre autres, tenter de contester la cotisation en démontrant que des sommes non imposables ont financé le déficit de « trésorerie » ou que le déficit n'existe tout simplement pas. Dans tous les cas, il est toujours souhaitable pour le contribuable de fournir une preuve documentaire soutenant ses prétentions puisque de simples allégations visant à nier une cotisation établie par mouvements de trésorerie ne sauront suffire. ●



**DONNER À
L'UNIVERSITÉ DE MONTRÉAL
POUR SOUTENIR LA RECHERCHE
ET LA RÉUSSITE ÉTUDIANTE, C'EST
FAÇONNER UN MONDE MEILLEUR.**

**« Contribuer à l'amélioration des relations ethniques
par l'éducation est une motivation profonde pour moi.
Mon don planifié permettra de soutenir les étudiants
qui s'engageront dans cette voie. »**

MARIE McANDREW

Renseignez-vous
514 343-6020
cristine.lamoureux@umontreal.ca
bdrd.umontreal.ca

Université de Montréal

Qualification du revenu d'une fiducie : revenu de bien?



Emilie Dion Roy
Notaire, M. Fisc.
Legault, Joly, Thiffault s.e.n.c.r.l.
emilie.dion-roy@ljt.ca

L'utilisation des fiducies a explosé au cours des dernières années, particulièrement avec l'avènement du *Code civil du Québec* qui définit de manière plus claire les règles applicables à ce véhicule. Alors que les praticiens la privilégient pour sa multitude de possibilités d'utilisation, cette flexibilité représente par contre une difficulté pour les autorités fiscales qui tentent d'imposer les fiducies d'une manière juste et équitable par rapport aux personnes physiques et aux autres véhicules juridiques.

Dans un contexte de fédération, il est d'autant plus difficile d'atteindre cet objectif lorsqu'une même disposition au fédéral et au provincial entraîne des conséquences fiscales différentes. Il s'agit, entre autres, du cas de l'application du paragraphe 108(5) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. ») et de son équivalent au provincial, l'article 651.1 de la *Loi sur les impôts* (« L.I. ») qui, en réputant que le revenu attribué au bénéficiaire par une fiducie est un revenu provenant d'un bien, sous réserve de certaines exceptions, entraîne des conséquences fiscales différentes selon le palier d'imposition. Aux fins du présent texte, les références aux articles de la *Loi de l'impôt sur le revenu* doivent se lire en incluant la référence aux articles équivalents de la loi provinciale sauf indications contraires.

Calcul du revenu de la fiducie et du bénéficiaire

À titre de particulier, la fiducie doit calculer son revenu conformément à l'article 3 L.I.R. en considérant ses différentes sources de revenus. La fiducie offre par contre la possibilité d'attribuer ses revenus à ses bénéficiaires. Ce faisant, plutôt que d'être supportée par la fiducie, la charge fiscale se retrouvera entre les mains des bénéficiaires qui s'imposeront personnellement sur ces revenus. Pour que ce transfert de charge fiscale s'opère, la loi prévoit au paragraphe 104(6) L.I.R. une déduction dans le calcul du revenu imposable de la fiducie. Afin d'être admissibles à la déduction, les revenus de la fiducie doivent être payés ou payables au bénéficiaire ayant droit au revenu ou se qualifier à titre d'impenses selon le paragraphe 105(2) L.I.R. Un choix est par ailleurs disponible permettant d'imposer les revenus dans la fiducie malgré l'attribution aux bénéficiaires. Cette option peut être avantageuse, entre autres, lorsque le taux d'imposition de la fiducie est inférieur au taux du bénéficiaire. Cependant, vu l'élimination des taux progressifs de certaines fiducies testamentaires proposée dans le Budget de 2014, les fiducies ayant un taux d'imposition inférieur aux particuliers se feront de plus en plus rares et le choix de laisser la fiducie s'imposer sera sans doute motivé par d'autres motifs qu'une économie d'impôts.

Le montant déduit par la fiducie au cours d'une année sera inclus dans le calcul du revenu du bénéficiaire en vertu du paragraphe 104(13) L.I.R. Ce montant inclut les montants payés ou payables, ainsi qu'une fraction raisonnable des impenses déduites au paragraphe 105(2) L.I.R. dans la mesure où la jouissance du bien est accordée au bénéficiaire en question. Un montant sera considéré comme payé ou payable par la fiducie lorsqu'il a été payé au bénéficiaire au cours de l'année ou lorsque le bénéficiaire est en droit d'en exiger le paiement.

Présomption de revenu de bien

La législation fiscale fait la distinction entre plusieurs sources de revenus. L'importance de cette qualification repose sur le traitement fiscal qui peut être différent selon la source du revenu. Le paragraphe 108(5) L.I.R. établit une présomption selon laquelle le revenu de la fiducie attribué et inclus dans le revenu du bénéficiaire perd sa nature et est réputé être du revenu de bien à moins d'une disposition expresse spécifiant le contraire. Si plusieurs types de revenus font l'objet de dispositions spécifiques afin de préserver leur nature malgré le fait que ceux-ci transitent par une fiducie, notamment les dividendes réputés, les dividendes non imposables, le gain en capital réputé et plusieurs autres, ni la loi fédérale ni la loi provinciale ne prévoient le maintien de la nature d'un revenu d'entreprise qui serait gagné par la fiducie et attribué à un bénéficiaire.

Conséquences de la présomption au fédéral

Au fédéral, lorsque le bénéficiaire est résident du Canada, le revenu attribué par une fiducie entrera dans ses revenus mondiaux, et sera donc assujéti en vertu du paragraphe 2(1) L.I.R. Le non-résident n'est imposable en vertu de la partie I L.I.R. que relativement à un emploi occupé au Canada, une entreprise exploitée au Canada ou encore lors de la disposition d'un bien canadien imposable. Par contre, le revenu qu'une fiducie canadienne attribuerait à un non-résident entrera dans le champ d'application de l'impôt de la partie XIII L.I.R. qui prévoit un impôt équivalent à 25 % du montant qu'un résident canadien paye ou porte au crédit d'un non-résident. De plus, ce revenu attribué sera à titre de revenu de la fiducie, indépendamment de sa source pour la fiducie en vertu du paragraphe 212(11) L.I.R. Un impôt de la partie XII.2 L.I.R. sera également exigible lorsque la fiducie est résidente du Canada, que certains de ses bénéficiaires sont des non-résidents et finalement qu'un montant est payé ou payable aux bénéficiaires au cours de l'année. L'impôt à payer s'élèvera à 36 % du moindre de :

- a) le revenu de distribution pour l'année;
- b) le revenu de la fiducie pour l'année sans tenir compte de la déduction du paragraphe 104(6) L.I.R.;
- c) 100/64 de la déduction du paragraphe 104(6) L.I.R.

Le revenu de distribution est défini au paragraphe 210.2(2) L.I.R. et comprend expressément le revenu d'une entreprise exploitée au Canada.

Conséquence de la présomption au provincial

Le revenu d'entreprise est assujéti en fonction du lieu de l'exploitation de l'entreprise. L'article 25 L.I. établit que le particulier ayant exercé une entreprise au Québec devra payer un impôt sur ses revenus provenant de cette entreprise, sans considérer la résidence du particulier en question. Une fiducie résidente du Québec et exploitant une entreprise sur ce territoire sera donc assujétie sur ce revenu, dans la mesure où le revenu demeure dans la fiducie. Lorsqu'elle attribue ce revenu à un bénéficiaire, la fiducie obtient une déduction dans son revenu imposable. L'assujettissement se fait dès lors au niveau du bénéficiaire. Le revenu ayant changé de nature, il est donc soumis aux règles du revenu de bien.

Lorsqu'un revenu provient d'un bien, en vertu de l'article 22 L.I., ce revenu sera l'objet d'une imposition en fonction du lieu de résidence fiscale du contribuable. Aucune définition du mot « résident » n'est prévue dans la loi, fédérale ou provinciale. La détermination de la résidence est une question de fait et plusieurs facteurs, dont la volonté du contribuable d'installer à un endroit son mode de vie, seront pris en considération par les autorités fiscales afin de la déterminer.

Puisque le revenu d'entreprise qui est gagné par une fiducie pour ensuite être attribué à son bénéficiaire sera réputé être du revenu de bien, la conséquence est qu'il sera imposé par la province de résidence du bénéficiaire, sans égard au lieu où l'entreprise a réellement été exploitée.

Le choix des bénéficiaires de la fiducie ou encore le choix d'une province de résidence pour un bénéficiaire permet indirectement de choisir la province d'imposition du revenu d'une entreprise exploitée par une fiducie, sans égard au lieu où l'activité économique est réellement exercée. D'aucuns peuvent ainsi prétendre que ces règles permettent une certaine forme de magasinage du taux d'imposition entre les provinces.

Distorsion

Du point de vue fédéral, l'assiette fiscale n'est pas touchée par une telle présomption. Les règles prévoient une imposition pour le résident sur ses revenus mondiaux alors que le non-résident est imposé selon le régime distinct de l'impôt des non-résidents. Ce régime prévoit non seulement que le revenu de bien est assujéti lorsque ces biens sont situés au Canada, mais aussi qu'une fiducie ayant des bénéficiaires non résidents sera également imposée sur son revenu. Ainsi, le gouvernement fédéral ne perd pas de recettes fiscales au profit d'autres États lorsqu'une fiducie canadienne exploite une entreprise sur son territoire. Il en est autrement pour les gouvernements provinciaux. Effectivement, le droit d'imposer un revenu d'entreprise attribué par une fiducie reviendra à la province de résidence d'un bénéficiaire puisque ce revenu sera requalifié comme un revenu de bien. Il est donc possible que la province ayant hérité du droit d'imposition puisse avoir un lien beaucoup moins étroit avec l'entreprise exploitée par la fiducie que la province où l'activité économique est réellement exercée. Vu cette constatation, une question s'impose : existe-t-il une raison d'être de cette présomption?

Origine de la présomption

Avant même l'introduction du paragraphe 108(5) au sein de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, les autorités fiscales appliquaient par position administrative une présomption faisant abstraction de la source du revenu lorsque ce dernier faisait l'objet d'une attribution par une fiducie. Cette présomption, malgré le fait qu'elle ait été totalement absente au sens strictement législatif, était admise au point que certaines exceptions prévoyant le maintien de la nature du revenu transitant par une fiducie étaient déjà introduites dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*, notamment en ce qui concerne les revenus de dividendes, le gain en capital imposable et les revenus de sources étrangères. Les autorités fiscales se trouvaient à considérer la fiducie comme un intermédiaire autonome plutôt qu'un conduit. Cette position était soutenue par le fait qu'une fiducie est un particulier distinct qui doit calculer son revenu imposable et que son revenu est déjà débité de certaines déductions. En adhérant à ce point de vue, il est légitime d'affirmer que le revenu d'une fiducie est un revenu de bien puisqu'il s'agit d'un rendement obtenu sur une quote-part dans la participation dans la fiducie qui correspond à un bien détenu par un bénéficiaire. Si, en vertu du droit civil, ce raisonnement est cohérent, cette logique semble s'amenuiser lorsqu'elle est importée dans le domaine fiscal.

Le contexte d'adoption du paragraphe 108(5) L.I.R. s'explique donc principalement par un courant jurisprudentiel qui s'opposait à la position administrative et qui reconnaissait le maintien de la nature d'un revenu attribué à un bénéficiaire par une fiducie. Ce courant invoquait comme autorité la cause britannique *Baker v. Archer Shee* ([1927] A.C. 844 (H.L.)). Dans cette affaire, en plus de réaffirmer l'autonomie du patrimoine fiduciaire et l'absence de droit de propriété des bénéficiaires sur les biens de la fiducie, les Lords ont soutenu qu'une fiducie

n'est pas une source de revenus autonome. Après une revue de la jurisprudence britannique, Lord Atkinson s'est opposé fermement à la théorie du changement de source de revenus. Les tribunaux canadiens ont adhéré à cette thèse à maintes reprises, ce qui explique la nécessité pour le législateur d'avoir procédé à l'adoption d'une disposition expresse prévoyant la présomption que le revenu d'une fiducie est un revenu de bien.

Au fédéral, cette disposition faisait partie des changements apportés à la *Loi de l'impôt sur le revenu* par le Budget présenté le 12 novembre 1981 à la Chambre des communes. La *Loi n° 2 modifiant la législation relative à l'impôt sur le revenu* sera sanctionnée un peu plus d'un an plus tard, soit le 30 mars 1983. Les deux courts paragraphes consacrés à l'introduction du paragraphe 108(5) L.I.R. dans les notes explicatives publiées par le ministère des Finances ne nous permettent pas de jeter un nouvel éclairage sur les raisons qui expliquent la nécessité de cette présomption.

Au provincial, le ministre des Finances de l'époque, Jacques Parizeau, avait annoncé dans son Discours sur le budget du 25 mai 1982 que des changements à la législation québécoise allaient être apportés afin de s'harmoniser au fédéral. Une déclaration ministérielle en date du 17 décembre 1982 confirmait l'inclusion de la présomption dans la *Loi sur les impôts* en faisant directement référence à l'avis de motion de voies et moyens rédigé par le fédéral.

Bref, pour le fédéral, les motifs d'introduction législative de cette présomption étaient de codifier une position administrative, alors que pour le Québec il s'agissait de s'harmoniser aux règles fédérales.

Objectifs de la présomption

Selon les notes explicatives de David Sherman au paragraphe 108(5) de *La Loi du praticien*, le législateur aurait été motivé par l'éventualité d'une planification impliquant une fiducie ayant pour bénéficiaires des enfants mineurs qui achèterait des parts d'une société en commandite exploitant une entreprise de prêt hypothécaire. Puisque les tribunaux reconnaissent le maintien de la nature du revenu, une telle planification aurait permis à la fiducie d'attribuer le revenu d'entreprise aux bénéficiaires mineurs sans que celui-ci soit réattribué au bailleur de fonds. Effectivement, le revenu d'entreprise n'entrait pas dans le champ d'application du paragraphe 75(2) L.I.R. de l'époque qui prévoyait une règle d'attribution lors du transfert d'un bien à des mineurs.

Pouvons-nous adhérer à cette hypothèse selon laquelle la présomption requalifiant le revenu d'entreprise en revenu de bien avait pour but de le faire entrer dans le champ d'application des règles d'attribution? Les règles d'attribution ne trouveront pas application lorsque le revenu généré est du revenu d'entreprise. L'hypothèse émise se vide de sens à la lecture même du paragraphe 108(5) L.I.R., qui prévoit que « cependant le présent paragraphe n'a pas pour effet de modifier l'application du paragraphe 56(4.1), des articles 74.1 à 75 [...] de la

présente loi ». Il est donc expressément prévu que la présomption ne produise pas ses effets en ce qui concerne les règles d'attribution, et il en est ainsi depuis l'introduction du paragraphe 108(5) L.I.R. Ceci étant dit, la neutralisation des effets de la présomption en regard des règles d'attribution rend peu probable cette hypothèse.

L'analyse de la jurisprudence nous permet par contre d'affirmer que le maintien de la nature du revenu provenant d'une fiducie pouvait être avantageux d'un point de vue fiscal pour certains contribuables. Il n'est pas rare de constater au cours de l'évolution de la politique fiscale qu'un changement législatif soit motivé par ce que les autorités fiscales considèrent comme représentant un avantage « trop considérable » au profit du contribuable ou lorsqu'elles constatent qu'une disposition est utilisée à mauvais escient. Adhérer à cette hypothèse ne dissipe pas le mystère qui entoure la multitude d'exceptions accompagnant la présomption. Effectivement, si l'objectif se voulait d'empêcher les contribuables de se prévaloir des avantages fiscaux spécifiques rattachés aux différents types de revenus lorsqu'ils utilisent le véhicule juridique de la fiducie, alors pourquoi dès le départ prévoir que certains revenus maintiendront leur source?

Conclusion

Le 1^{er} juillet dernier, l'alinéa 8 de l'article 21 de la *Loi sur la publicité légale des entreprises* entrait en vigueur, exigeant ainsi des fiducies exploitant une entreprise à caractère commercial de s'immatriculer au Registraire des entreprises du Québec. Quoiqu'il n'y ait pas de définition de « fiducie exploitant une entreprise à caractère commercial », nous nous doutons qu'il s'agit d'une fiducie gagnant du revenu d'entreprise qui pourrait, entre autres, bénéficier de la distorsion faisant l'objet du présent texte. Cet intérêt soudain pour ces fiducies représente-t-il une étude de la part des autorités provinciales pour évaluer la rentabilité d'un changement législatif potentiel? ●

LA RELÈVE

L'ARC étend
son application de
l'exonération d'impôt
de la partie XIII L.I.R.
aux « débetures
convertibles standard »



Antoine Desroches
Avocat, B. Comm., LL.M. fisc.
Norton Rose Fulbright Canada s.e.n.c.r.l., s.r.l.
antoine.desroches@nortonrosefulbright.com

L'Agence du revenu du Canada (« ARC ») a récemment étendu aux « débetures convertibles standard » la position administrative favorable en matière d'impôt de la partie XIII de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. ») qu'elle appliquait depuis 2009 aux « débetures convertibles traditionnelles ». Bien que cette nouvelle position soit rassurante, de l'incertitude subsiste.

Les débetures convertibles constituent des instruments de financement hybrides qui demeurent populaires auprès des émetteurs canadiens. Les détenteurs de telles débetures jouissent de paiements d'intérêts périodiques offrant une certitude de rendement habituellement retrouvée avec les obligations ainsi que d'un intéressant potentiel d'appréciation du capital habituellement retrouvé avec les actions. Toutefois, le coût du financement est susceptible d'augmenter pour l'émetteur lorsqu'une retenue d'impôt de la partie XIII L.I.R. (« retenue d'impôt ») s'applique aux paiements d'intérêts ou à la prime de conversion à l'égard de laquelle ce dernier doit payer des montants additionnels (*gross-up*) afin de compenser les détenteurs non résidents.

À la grande satisfaction des prêteurs et des emprunteurs canadiens, la partie XIII L.I.R. a été modifiée en 2008 pour exonérer de manière générale les paiements d'intérêts de retenue d'impôt canadien. Les exceptions à cette règle visent les « intérêts sur des créances participatives » et, en règle générale, les intérêts versés à une personne ayant un lien de dépendance avec le payeur. Une controverse est alors née sur la question de savoir si les paiements d'intérêts périodiques réguliers sur les débetures convertibles détenues par des non-résidents sans lien de dépendance et les primes réalisées à la conversion de ces débetures étaient assujettis à la retenue d'impôt.

Cette controverse découlait de l'interaction entre la définition d'« intérêts sur des créances participatives » prévue au paragraphe 212(3) et la règle établie au paragraphe 214(7) L.I.R., en vertu de laquelle l'excédent de la juste valeur marchande des actions émises à la conversion par rapport au prix d'émission (soit la prime de conversion) pourrait, à la conversion, être réputé constituer un paiement d'intérêts sur la débenture. Puisque cette prime de conversion dépend du prix des actions de l'émetteur, elle pourrait potentiellement être visée par la définition d'« intérêts sur des créances participatives » et, à ce titre, être assujettie à la retenue d'impôt (même si elle est payée à un non-résident sans lien de dépendance). De plus, puisque la définition d'« intérêts sur des créances participatives » comprend les intérêts payables sur un titre qui sont ainsi déterminés, « en totalité ou en partie », on craignait que les paiements d'intérêts périodiques réguliers soient également assujettis à la retenue d'impôt.

En conséquence, les fiscalistes s'appuyaient souvent sur l'alinéa 214(8)a) L.I.R. de la définition d'« obligation exclue » et s'assuraient que les débetures respectaient la règle dite de « 5/25 » établie au sous-alinéa 212(1)b)(vii) L.I.R. (dans sa version applicable avant 2008). De façon générale, cette règle requiert que l'émetteur ne puisse être tenu de verser plus de 25 % du principal de la débenture dans les cinq années suivant sa date d'émission sauf dans certains cas précis, par exemple en cas d'observation des modalités ou de la convention (*event of a failure or default*) ou si le détenteur exerce un droit de conversion ou d'échange pour des actions remplissant certaines conditions prévues par règlement.

Par ailleurs, il subsistait une incertitude quant à savoir si les débetures bénéficiaient d'une autre exclusion prévue à l'alinéa 214(8)c) L.I.R. et s'appliquant lorsque le prix d'émission est au moins égal à « 97 % de son principal » et qu'un critère de rendement est rempli, puisqu'il n'était pas (et il n'est toujours pas) clair si la prime de conversion devait être prise en compte dans la détermination du principal ou du rendement.

En 2009, dans le document 2009-0320231C6 (1^{er} mai 2009), l'ARC a indiqué qu'elle ne considérerait pas qu'il y a un excédent aux fins du paragraphe 214(7) L.I.R. à la conversion de ce qu'elle désignait comme des « débetures convertibles traditionnelles », c'est-à-dire des débetures comportant les modalités et conditions suivantes :

- les débetures doivent être des titres de créance subordonnés non garantis émis par une société publique sans escompte d'émission initial et pour un montant fixe en dollars canadiens représentant la valeur nominale de la débenture;
- les débetures doivent porter intérêt à un taux fixe commercial calculé sur leur valeur nominale et devant être payé par l'émetteur au moins une fois par année;

- les débetures doivent être convertibles en actions ordinaires de l'émetteur au gré du porteur avant l'échéance selon un prix de conversion fixe ou un ratio de conversion fixe (qui doit excéder le prix des actions de l'émetteur au moment de l'émission, mais qui peut changer au fil du temps si le document constitutif le prévoit); et
- les débetures doivent comporter une date d'échéance précise et, à cette date, l'émetteur doit être en mesure de racheter les débetures au prix de rachat correspondant à 100 % de la valeur nominale, plus les intérêts courus et impayés.

En 2012, l'ARC a publié une décision anticipée selon laquelle les paiements d'intérêts périodiques réguliers versés sur des billets convertibles émis par une société publique canadienne ne seraient pas visés par la définition d'« intérêts sur des créances participatives » et, par conséquent, ne seraient pas assujettis à une retenue d'impôt. Outre le fait que les billets étaient émis en dollars américains, leurs termes étaient « traditionnels » (voir le document 2011-0418721R3, 2012).

Le 2 juillet 2014, l'ARC a publié une interprétation technique (document 2013-0509061C6) étendant son application de l'exonération aux « débetures convertibles standard » émises par les sociétés publiques canadiennes. L'ARC considère les débetures comportant les modalités et conditions suivantes comme des débetures convertibles standard :

- les débetures peuvent être (ou ne pas être) garanties, subordonnées, libellées dans une devise étrangère, émises avec un escompte initial et convertibles au gré du porteur en tout temps ou à certains moments précis;
- les débetures peuvent prévoir un prix de conversion fixe ou un ratio de conversion fixe (pouvant être rajusté en conséquence de dispositions antidilutives standard);

- le taux d'intérêt peut être fixe ou variable, mais ne doit pas être participatif; et
- les débetures sont remboursables à l'échéance à leur valeur nominale, plus les intérêts courus et impayés, et peuvent être rachetables par l'émetteur avant l'échéance selon un prix de rachat représentant un pourcentage fixe de la valeur nominale, plus les intérêts courus et impayés.

En ce qui concerne l'objet sous-jacent des paragraphes 212(3) et 214(7) L.I.R., l'ARC a confirmé que les primes de conversion des débetures convertibles standard ne seraient pas assujetties à une retenue d'impôt puisque rien n'indiquait que le législateur ait eu l'intention de considérer une prime de conversion comme des « intérêts sur des créances participatives ».

Enfin, le 10 septembre 2014, l'ARC a publié un amendement (document 2014-0532411R3) à la décision anticipée mentionnée ci-dessus (document 2011-0418721R3) dans lequel elle mentionne que

tout montant réputé être un paiement d'intérêts en vertu du paragraphe 214(7) L.I.R. en raison de la conversion de la débenture en actions ordinaires ne sera pas assujetti à la retenue d'impôt dans la mesure où l'émetteur et le détenteur n'ont pas de lien de dépendance entre eux. De plus, l'ARC a émis l'opinion que tout montant réputé être un paiement d'intérêts en vertu du paragraphe 214(7) L.I.R. en raison du transfert à une personne résidant au Canada (autre que l'émetteur) en contrepartie d'argent ne constituera généralement pas un paiement d'« intérêts sur des créances participatives ».

Bien que les commentaires de l'ARC soient rassurants, ils se limitent aux débetures convertibles standard émises par les sociétés publiques canadiennes contrairement à la recommandation du Comité mixte sur la fiscalité de l'Association du Barreau canadien et de Comptables professionnels agréés du Canada voulant qu'elle s'étende aux débetures émises par des sociétés (publiques ou privées), des fiducies ou des sociétés de personnes. En outre, l'ARC a expressément indiqué qu'elle doutait que le législateur ait eu l'intention que l'exception relative à l'« obligation exclue » prévue à l'alinéa 214(8)c) L.I.R. s'applique aux débetures convertibles. Ainsi, il subsiste encore de l'incertitude quant aux débetures convertibles qui ne sont pas des débetures convertibles standard (ou traditionnelles) et, par conséquent, il faut examiner les actes de fiducie et autres documents constitutifs attentivement pour s'assurer que les modalités et conditions de ces débetures soient visées par l'application étendue de l'exonération publiée par l'ARC ou respectent la règle du « 5/25 » établie au sous-alinéa 212(1)b)(vii) L.I.R. (dans sa version applicable avant 2008). ●

Ne vous laissez pas abattre par des problèmes d'ordre fiscal

La meilleure façon de commencer est de mettre au point une stratégie pour votre recherche fiscale.



COMMANDE N° 985402-65201 70 \$

Couverture souple août 2014
978-0-7798-5402-8

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

0022405-47079

La recherche en fiscalité canadienne, 4^e édition

Marie-Pierre Allard

Voici le seul ouvrage au Canada, en français, à présenter à la fois l'ensemble des sources documentaires et des outils de recherche traditionnels et informatiques en fiscalité, ainsi qu'un guide systématique et complet des règles de présentation des références en fiscalité.

La fiscalité est un domaine de plus en plus complexe, puisqu'il exige du praticien non seulement de solides connaissances de base et une mise

à jour constante de celles-ci, mais également d'excellentes aptitudes à la recherche. Ce livre sera donc utile tant aux étudiants en fiscalité qu'aux professionnels dans ce domaine, qu'ils soient juristes, administrateurs, comptables ou économistes.

Période d'essai sans risques de 30 jours
Pour commander en ligne : www.carswell.com
Appelez-nous sans frais : 1-800-387-5164
À Toronto : 416-609-3800

CARSWELL®



THOMSON REUTERS



Découvrez les produits fiscaux de CPA Canada

TROUVER DES RENSEIGNEMENTS FISCAUX, C'EST PLUS SIMPLE, PLUS RAPIDE ET PLUS EFFICACE QUE JAMAIS.

CPA Canada veut que vous excelliez, et peu importe votre domaine, nous croyons que nos puissants outils en fiscalité peuvent vous apporter une aide précieuse.

Plongez dans les produits fiscaux de CPA Canada sur Knotia, et vous y découvrirez :

- des recherches actuelles et complètes sur la fiscalité canadienne;
- un service à la clientèle hors pair;
- une technologie conviviale.

ESSAYEZ-LES GRATUITEMENT POUR PARTIR À LA DÉCOUVERTE.

CPA Canada, organisation respectée, offre à ses membres des avantages et des prix transparents.

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

knotia[®].ca



Robert Robillard

CPA, CGA, MBA,
M. Sc. Économie
RBRT Prix de transfert
(RBRT Inc.)
Professeur en fiscalité
Université du Québec à Montréal
robert.robillard@rbtr.ca

Coup d'œil international

Prix de transfert et efforts sérieux au Canada : où en sommes-nous?

Au Canada, l'article 247 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. ») consigne sous forme de dispositions législatives l'application du principe de pleine concurrence mis de l'avant par les *Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales* (« Principes de l'OCDE »). L'article 247 L.I.R. remplace, depuis le 18 juin 1998, les paragraphes 69(2) et 69(3) maintenant abrogés.

Le paragraphe 247(2) L.I.R. prévoit le « redressement de prix de transfert » lorsque « les modalités conclues ou imposées [...] entre des participants à l'opération ou à la série diffèrent de celles qui auraient été conclues entre personnes sans lien de dépendance », c'est-à-dire lorsqu'il y a contravention au principe de pleine concurrence. Un tel redressement signifié par l'Agence du revenu du Canada (« ARC ») peut générer une pénalité de prix de transfert, en vertu du paragraphe 247(3) L.I.R., dans le cas où le contribuable n'a pas réalisé des « efforts sérieux » au sujet de l'établissement de ses prix de transfert.

Cette notion d'« efforts sérieux » occupe ainsi une place presque aussi prépondérante que le principe de pleine concurrence en ce qui concerne la conformité aux règles de prix de transfert canadiennes. Curieusement, la *Loi de l'impôt sur le revenu* est néanmoins muette sur la signification de ce terme. Elle se contente d'établir par la négation un procédé classique, s'il en est un en fiscalité, qu'est « réputé ne pas avoir fait d'efforts sérieux pour déterminer et utiliser les prix de transfert de pleine concurrence » le contribuable qui ne respecte pas l'ensemble des exigences prévues au paragraphe 247(4) L.I.R. Ces obligations se résument à la production de la « documentation ponctuelle », décrite aux alinéas 247(4)a) et 247(4)b) L.I.R., pour les années d'imposition visées par une demande de l'ARC, dans le délai imparti de trois mois suivant cette demande en vertu de l'alinéa 247(4)c) L.I.R.

De la sorte, afin d'en savoir davantage sur cette notion d'efforts sérieux, les contribuables et les professionnels ont dû s'en remettre, dans un premier temps, à la *Circulaire d'information* IC87-2R, « Prix de transfert international », publiée le 27 septembre 1999. On se serait évidemment attendu à ce que l'ARC y approfondisse la signification du libellé du paragraphe 247(4) L.I.R. dans le but de procurer aux contribuables un degré plus élevé de certitude relativement aux exigences de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Étonnamment, il n'en fut rien. Alors que tout d'abord, aux numéros 180 à 182 de la *Circulaire d'information* IC87-2R, l'ARC laisse croire au lecteur que le respect de l'ensemble des exigences du paragraphe 247(4) L.I.R. suffira vraisemblablement à démontrer la présence d'efforts sérieux, le numéro 183 offre cette perle qui vient plutôt accroître le champ des applications éventuelles de la pénalité de prix de transfert : « [l]a liste des documents mentionnés au paragraphe 247(4) de la *Loi* n'est pas une liste exhaustive [...] ». L'ARC motive notamment sa position en expliquant que le prix de transfert de pleine concurrence d'une opération contrôlée est principalement une question de fait. Certes, mais il en découle dès lors un alourdissement indéniable du fardeau de la conformité pour le contribuable, en plus d'un degré élevé d'incertitude relativement au respect de ces exigences.

Ainsi, ce n'est sans doute pas sans motivations précises que l'ARC publia la Note de service PTM 09, « Efforts sérieux en vertu de l'article 247 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* », le 18 septembre 2006. L'ARC y réitère explicitement que le respect des dispositions législatives du paragraphe 247(4) L.I.R. pourrait s'avérer insuffisant pour se soustraire à une éventuelle pénalité : il ne s'agit plus en fait que d'un simple « cadre de base pour la documentation » de prix de transfert! Un nouvel élargissement du champ des applications éventuelles de la pénalité de prix de transfert est de ce fait proposé. L'ARC ajoute de plus que l'on « n'imposera généralement pas de pénalités aux contribuables qui ont effectué des efforts sérieux de bonne foi pour établir le prix et les modalités de leurs opérations avec des parties liées conformément au principe de pleine concurrence » (notre soulignement). Faudra-t-il alors établir ce que l'on entend par « bonne foi », dans un tel contexte, et venir encadrer juridiquement la composante arbitraire qu'introduit à la position administrative de l'ARC l'emploi du terme « généralement »?

Peut-être pas... En effet, bien que les tribunaux canadiens saisis d'affaires reliées à l'impôt sur le revenu aient reconnu, à maintes reprises, la pertinence des positions administratives de l'ARC, ils ont également énoncé que celles-ci n'avaient pas force de loi. Sur la forme, la Cour a souligné, dans l'affaire *McKesson Canada Corporation v. The Queen* (2013 TCC 404), le manque de clarté du paragraphe 247(4) L.I.R. relativement à la notion d'« efforts sérieux » mais sans toutefois s'y attarder tandis que dans l'arrêt *Canada (Revenu national) c. Sifto Canada Corp.* (2014 CAF 140), la Cour s'est intéressée à l'applicabilité de la pénalité lorsque le contribuable produit une demande dans le cadre du programme des divulgations volontaires. Ces deux affaires ont été portées en appel devant la Cour d'appel fédérale.

Sur le fond, en ce qui a trait à la question spécifique de la pénalité de prix de transfert prévue au paragraphe 247(3) L.I.R., la Cour canadienne de l'impôt a implicitement confirmé dans une décision récente que les positions administratives de l'ARC étaient sans fondement pour déterminer la présence d'« efforts sérieux ». Dans la décision *Marzen Artistic Aluminum Ltd. v. The Queen* (2014 TCC 194), rendue le 9 juin 2014 mais portée en appel devant la Cour d'appel fédérale, la Cour canadienne de l'impôt s'est effectivement exprimée sur ce qui constitue des « efforts sérieux » mais en se limitant uniquement à une interprétation détaillée des libellés des paragraphes 247(3) et 247(4) L.I.R. À ce jour, il s'agit de la seule et unique décision canadienne à s'être penchée sur le fond de cette question. Petite victoire administrative et juridique ainsi annoncée pour le contribuable assujéti à l'article 247 L.I.R.? Attendez voir...

D'un côté, la lecture des positions administratives de l'ARC en prix de transfert demeure indéniablement utile puisque celles-ci indiquent les éléments susceptibles d'être scrutés par l'ARC lors d'une éventuelle vérification. Cette lecture offre également au contribuable une source d'informations pertinentes pour la compréhension des méthodes, des processus et des techniques de vérification employés par l'ARC en prix de transfert. Il n'en reste pas moins que la dimension subjective de ce processus est indéniable. À ce titre, les exemples génériques suggérés à la Note de service PTM 09 ainsi que les exemples de cas examinés par le Comité de revue des prix de transfert permettront d'obtenir une meilleure appréciation des risques d'application de la pénalité de prix de transfert par l'ARC.

D'un autre côté, le prix de transfert se compare à une roue qui tourne. Constamment et inlassablement. « L'initiative BEPS » de l'OCDE, amorcée officiellement en juillet 2013, par la publication du *Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices* a récemment donné naissance à de nouvelles règles de documentation de prix de transfert. Ces nouvelles règles doivent, au dire de

[...] cette perle qui vient plutôt accroître le champ des applications éventuelles de la pénalité de prix de transfert : « [!]a liste des documents mentionnés au paragraphe 247(4) de la Loi n'est pas une liste exhaustive [...] ».

l'OCDE, faciliter la tâche aux administrations fiscales lors de la vérification de conformité. Elles ont été diffusées le 16 septembre 2014 dans la publication intitulée *Guidance on Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting*. C'est ainsi que des changements sont désormais à prévoir au Canada et ailleurs dans le monde.

Ces nouvelles règles de documentation des prix de transfert viennent remplacer intégralement le chapitre 5 des Principes de l'OCDE. Elles proposent que les transactions contrôlées transfrontalières entre parties ayant un lien de dépendance fassent l'objet d'une « triple approche documentaire » décidément plus exhaustive et exigeante pour le contribuable que ce qui est présentement prévu aux Principes de l'OCDE, prescrit à l'article 247 L.I.R. et suggéré dans les positions administratives de l'ARC.

Plus précisément, l'annexe 1 du nouveau chapitre 5 des Principes de l'OCDE, le *Master file*, oblige le contribuable à documenter la structure organisationnelle où œuvrent les parties ayant un lien de dépendance. L'annexe 2, le *Local file*, porte sur la documentation des modalités et conditions des opérations contrôlées. L'annexe 3, *Model Template of Country-by-Country Report*, exige pour chaque entité le code d'activités commerciales, le revenu, le profit, l'impôt payé dans le pays de résidence fiscale, l'impôt payé dans d'autres pays, les retenues d'impôt acquittées, le nombre d'employés, les actifs possédés, les redevances déboursées, les frais de gestion versés, etc.

Au Canada, cette nouvelle approche en matière de documentation des prix de transfert entraînera donc possiblement des modifications corrélatives à l'article 247 L.I.R. Ces changements seraient la suite logique du processus de consultation publique annoncé lors du Budget fédéral du 11 février 2014 sur la « planification fiscale internationale ». Modération oblige, espérons que le législateur saura faire la part des choses entre documentation de prix de transfert et fardeau administratif pour le contribuable. Souhaitons par ailleurs que le législateur introduise à la loi une définition, mise à jour, de la notion d'efforts sérieux en plus de revoir les positions administratives produites par l'ARC sans toutefois venir, encore une fois, en suggérer un élargissement du champ d'application.

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

Vol. 34, n° 4 - 2014

Revue de planification fiscale et financière

■ Affaire *Marzen Artistic Aluminum Ltd.* – La validité d'un prix de transfert n'est pas déterminée par le résultat obtenu
Robert Robillard



■ Un peu d'humour... : *Proof is in the pudding*
Chantal Jacquier



■ Quels sont les recours du contribuable à l'encontre des excès de l'administration fiscale dans l'exercice de pouvoirs discrétionnaires?
Amélie Aubut-Gervais



■ Que reste-t-il aujourd'hui des planifications de fractionnement de revenu avec des enfants mineurs?
Nadia Genest



■ La modification rétroactive de contrats à des fins fiscales : sous la loupe du droit civil
Marc Duval

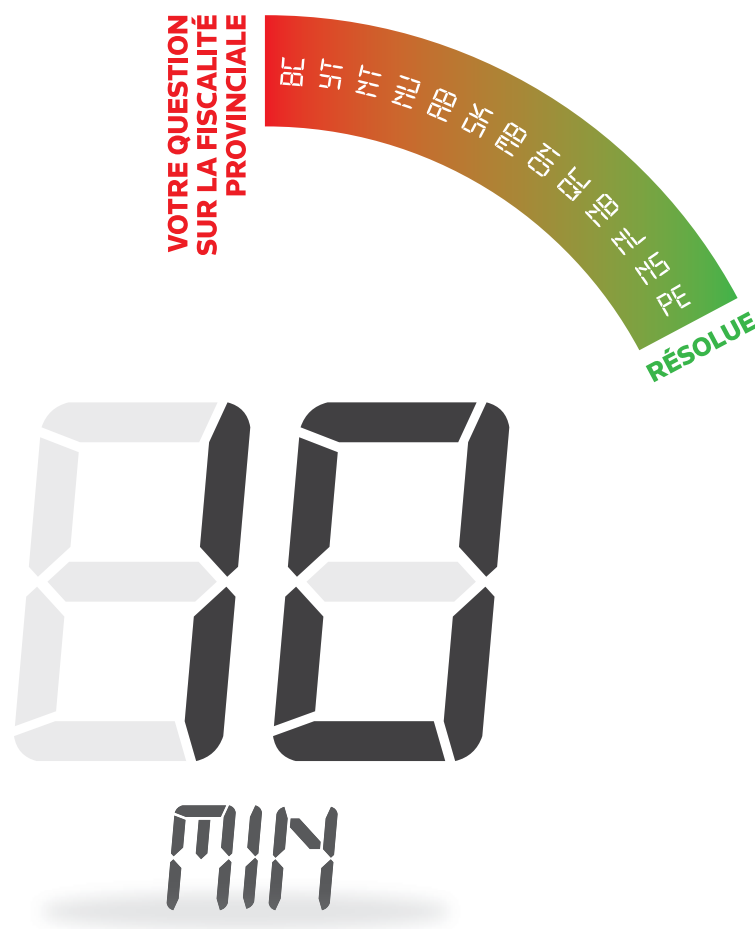


apff

association de
planification fiscale
et financière

ZONE
MEMBRES

www.apff.org



D'un océan à l'autre... en 10 minutes!

Des réponses rapides avec les Commentaires provinciaux en fiscalité* sur Taxnet Pro™

Identifiez avec précision la réponse à toutes vos questions sur la fiscalité canadienne en utilisant Taxnet Pro™, où vous trouverez des commentaires éclairants sur la fiscalité provinciale ainsi que la règle de droit immuable derrière les impôts des particuliers et des sociétés.

Unique à Taxnet Pro, le tableau de consultation rapide des provinces et des territoires comprend tout ce dont vous avez besoin en matière de fiscalité au Canada. Il présente les taux d'imposition, la législation, les formulaires et les articles dans un format pratique qui vous donne des réponses en quelques clics seulement. Vous y trouverez également des commentaires clairs et précis des professionnels en fiscalité Ryan Kee, M.Sc., CPA, CA et Paula Ideias, B.A., LL.B.

Une expérience de recherche concluante en quelques minutes à peine, voilà Taxnet Pro.

De meilleures réponses en moins de clics.

Visitez le www.gettaxnetpro.com pour en savoir plus.

* Veuillez noter que seul le commentaire de la province du Québec est offert en français

00222SI-A44984



THOMSON REUTERS



Kathy Kupracz

Avocate

Cain Lamarre Casgrain Wells

s.e.n.c.r.l./Avocats

kathy.kupracz@clcw.ca

Décisions récentes

Arrêt *Océanica inc.* : mise en garde de la Cour d'appel à l'égard des agences de placement

Les relations de travail impliquant traditionnellement deux parties, soit le donneur d'ouvrage et le travailleur, ont évolué au cours des dernières années pour permettre l'intrusion d'un troisième joueur, soit l'agence de placement. Aujourd'hui, beaucoup d'entreprises font appel aux agences de placement afin de combler leur besoin de personnel. Se posent alors les questions suivantes : le travailleur est-il un employé ou un travailleur autonome? Qui est le véritable employeur de ce travailleur? Est-ce le client ou l'agence de placement? La Cour d'appel du Québec a eu à répondre à ces épineuses questions dans l'arrêt *Océanica inc. c. Agence du revenu du Québec* (2014 QCCA 1385).

Les faits

Océanica inc. (« Océanica ») est une agence de placement de personnel infirmier. Ses clients sont des hôpitaux, CHSLD ou des CLSC (« Client »). Océanica agit donc comme intermédiaire entre le Client et les infirmiers/infirmières (« Infirmière »). Le Client fait part de ses besoins de personnel infirmier et des plages horaires à remplir et Océanica trouve les Infirmières pour pourvoir à ces postes. Les Infirmières se présentent au lieu de travail du Client et exécutent les tâches qui leur sont confiées par le Client. Océanica facture les services au Client en ajoutant une marge de profit en sus de la rémunération de l'Infirmière.

La relation entre les Infirmières et Océanica ou le Client, selon le cas, peut se résumer comme suit : les Infirmières doivent se plier à l'horaire de travail du Client, elles paient leur cotisation professionnelle à l'Ordre des infirmières et des infirmiers du Québec, elles paient leurs uniformes mais le Client fournit les équipements nécessitant un plus grand investissement, elles sont rémunérées sur la base d'un montant forfaitaire mais négocient parfois ce montant à la hausse, elles ne reçoivent aucune directive ou formation d'Océanica, elles sont placées chez le Client pour une durée variable et, pour la plupart, elles occupent des postes laissés vacants par les employés permanents du Client ou pour combler les besoins urgents.

Océanica considère que les Infirmières sont des travailleurs autonomes et donc aucune retenue à la source (« RAS ») n'a été effectuée sur la rémunération qui leur a été versée. Revenu Québec est d'avis contraire et soutient que les Infirmières sont des employées d'Océanica, d'où l'émission des avis de cotisation à son égard pour les RAS non remises en vertu de la *Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec*, de la *Loi sur le régime de rentes du Québec*, de la *Loi sur l'assurance parentale*, de la *Loi sur les normes du travail* (« Lois particulières ») et de la *Loi sur les impôts*.

Les questions en litige

La Cour doit d'abord déterminer si les Infirmières sont des salariées ou des travailleurs autonomes. S'il s'agit de salariés, se pose ensuite la question de savoir qui d'Océanica ou du Client est tenu de prélever les retenues fiscales.

Le jugement de première instance

Ce litige a d'abord fait l'objet d'un débat devant la Cour du Québec. La juge souligne que, aux termes des Lois particulières, l'employeur est la personne de qui l'employé reçoit sa rémunération. Le *Code civil du Québec* (« C.c.Q. ») propose, quant à lui, une analyse du contrat de travail selon trois composantes : le travail, la rémunération et la subordination. Enfin, selon le bulletin d'interprétation de Revenu Québec, qui reprend les nombreux critères élaborés par la jurisprudence en cette matière, l'accent doit être mis sur l'existence du lien de subordination juridique.

Or, selon la juge, le cas d'Océanica présente des difficultés additionnelles puisque la Cour doit qualifier le statut des Infirmières dans le cadre d'une relation tripartite mettant en cause le Client, l'agence de placement Océanica et les Infirmières. La juge souligne que la qualification du lien de travail entre les Infirmières et Océanica doit se faire dans un contexte global qui considère l'implication de trois parties. Deux courants jurisprudentiels sont nés dans le contexte de relations tripartites où le travailleur est considéré comme un employé, le premier préconisant que l'agence de placement est le véritable employeur et le second prônant que le client est le véritable employeur.

En l'espèce, l'objectif de l'entreprise d'Océanica est de fournir des soins de santé aux bénéficiaires au sein de l'établissement du Client. Autrefois, cette entreprise était exploitée en totalité par le Client qui engageait ses propres employés pour l'exécution de ces tâches. Maintenant, le Client confie à un tiers certaines tâches qu'il exécutait. Selon la juge, Océanica s'insère donc dans la relation que le Client avait traditionnellement avec ses employés. En d'autres mots, Océanica est le mandataire tacite du Client aux fins de l'établissement du lien d'emploi. Le contrat entre Océanica et le Client est donc un mandat doublé d'un contrat de service pour la prise en charge totale ou partielle de la gestion des ressources humaines mises à la disposition du Client. Ce faisant, Océanica s'oblige en son nom. Ainsi, Océanica devient personnellement responsable des charges fiscales en application de l'article 2157 C.c.Q., qui prévoit que le mandataire est tenu envers le tiers avec qui il contracte s'il agit en son propre nom. Selon la juge, réunis ensemble, le Client et Océanica ont tous les attributs de l'employeur traditionnel. Le fait de scinder les tâches de l'employeur et d'en déléguer une partie à Océanica ne change pas la nature du travail de l'Infirmière.

De son côté, l'Infirmière n'administre pas sa propre entreprise car elle n'a aucune autonomie propre. Ainsi, selon la juge, les Infirmières sont des employées d'Océanica et celle-ci est donc redevable à ce titre de toutes les sommes dues aux termes des Lois particulières.

[...] Océanica est le mandataire tacite du Client aux fins de l'établissement du lien d'emploi.

[...] Océanica devient personnellement responsable des charges fiscales en application de l'article 2157 C.c.Q., qui prévoit que le mandataire est tenu envers le tiers avec qui il contracte s'il agit en son propre nom.

L'arrêt de la Cour d'appel du Québec

La Cour d'appel du Québec confirme le jugement de première instance.

Dans un premier temps, la Cour d'appel conclut aussi que les Infirmières sont des employées d'Océanica. En effet, elles exercent leur travail sous la direction et le contrôle d'une entité puisqu'elles n'effectuent pas le travail à leur guise. Elles sont complètement intégrées dans la structure organisationnelle du Client en ce sens qu'elles remplacent des salariés qui s'intègrent eux-mêmes dans cette structure. Leurs tâches sont dictées par les décisions du Client et les protocoles adoptés par lui. Aussi, tous les appareils requis par leur travail et qui nécessitent un investissement plus important sont mis à la disposition des Infirmières par le Client. La chance de profit et le risque de pertes sont inexistants.

La Cour d'appel examine ensuite qui, dans de telles circonstances, est tenu de prélever les cotisations de nature fiscale. Tout comme la juge de première instance, la Cour d'appel note que les Lois particulières prévoient que l'employeur est la personne qui verse le salaire. La Cour insiste ensuite sur l'arrêt *Pointe-Claire (Ville) c. Québec (Tribunal du travail)* ([1997] 1 R.C.S. 1015) qui énonce les critères permettant d'identifier le véritable employeur dans le cadre d'une relation tripartite. Selon la Cour suprême, il faut appliquer une approche globale. Le critère de la subordination juridique, qui englobe la notion de contrôle effectif de la prestation de travail de l'employé, et le critère de l'intégration ne doivent pas être utilisés comme des critères exclusifs. L'employeur n'est donc pas nécessairement celui qui verse la rémunération, mais celui qui décide des conditions de travail. Il s'ensuit que, dans une relation tripartite, il n'est pas exclu, *a priori*, que le client hérite d'obligations en vertu de certaines lois et que l'agence de placement soit astreinte à d'autres obligations en vertu d'autres lois. Puisque, en l'espèce, les Lois particulières prévoient que, aux fins du prélèvement des charges de nature fiscale établies dans les avis de cotisation visés par l'appel, Océanica est l'employeur ou à tout le moins son mandataire, comme conclut la juge de première instance, Océanica est tenue de prélever les cotisations de nature fiscale sur la rémunération qu'elle verse aux Infirmières et doit les remettre à Revenu Québec.

Conclusion

Cet arrêt de la Cour d'appel du Québec confirme l'un des deux courants jurisprudentiels, à savoir que l'employeur réel dans le cadre d'une relation tripartite est l'agence de placement, et ce, basé notamment sur la notion de « mandataire » énoncée par la juge de première instance. Toutefois, force est de constater qu'autant la Cour du Québec que la Cour d'appel du Québec ont fait abstraction du critère de l'intention des parties. En effet, la volonté d'Océanica et du Client n'était probablement pas de conclure un contrat de mandat mais bien un contrat d'entreprise. Si tel est le cas et qu'aucun contrat de mandat n'est intervenu entre les parties, l'analyse des critères classiques du lien d'emploi n'aurait pas pu justifier une conclusion selon laquelle les Infirmières étaient des employées d'Océanica puisque, entre autres, aucun lien de subordination n'existait entre eux. Reste donc à voir maintenant si ce courant prédominera au cours des prochaines années compte tenu du fait que chaque dossier est tributaire des faits particuliers en cause.

COURS APFF

Toujours le meilleur choix pour votre formation permanente

- Cours en classe et en ligne
- Formation reconnue par divers ordres professionnels



COURS EN FISCALITÉ

Hiver 2015

SÉRIE 2 : ACQUISITION ET RÉORGANISATION CORPORATIVE

14 janvier 2015	Achat d'actifs/Achat d'actions
21 janvier 2015	Transfert d'actifs à une société
28 janvier 2015	Ajustement au capital versé
4 février 2015	Article 55 L.I.R.
11 février 2015	La règle générale antiévitement et les planifications fiscales abusives
18 février 2015	Acquisition de contrôle, remaniement de capital, conversion de titres et échanges d'actions
25 février 2015	Fusion, liquidation et dissolution/Comparaison entre la fusion et la liquidation
11 mars 2015	Société de portefeuille



SÉRIE 3 : PLANIFICATION FISCALE ET FINANCIÈRE

12 janvier 2015	Sociétés de personnes
19 janvier 2015	Revenus de placement
26 janvier 2015	Immobilier
2 février 2015	Travailleurs autonomes

SÉRIE 6 : FISCALITÉ INTERNATIONALE

13 janvier 2015	Assujettissement des particuliers non résidents à l'impôt canadien
20 janvier 2015	Émigration et immigration des particuliers/Aspects fiscaux
27 janvier 2015	Émigration et immigration des particuliers/Éléments périphériques
3 février 2015	Fiscalité américaine des particuliers
10 février 2015	Fiscalité internationale des entreprises/Société non résidente faisant affaire au Canada
17 février 2015	Fiscalité internationale des entreprises/Société résidente au Canada faisant affaire à l'étranger
24 février 2015	Fiscalité américaine des entreprises
10 mars 2015	Structures et financement à l'international
17 mars 2015	Prix de transfert

COURS DE DROIT POUR NON-JURISTES

20 janvier 2015	Décès et planification testamentaire
3 février 2015	Désignation des bénéficiaires – Donation, testament ou désignation
18 février 2015	Droit corporatif
3 mars 2015	Droit international privé



**Anne-Frédérique
Claveau**

CPA, CMA, M. Fisc.
Demers Beaulne s.e.n.c.r.l.
afclaveau@demersbeaulne.com

Saviez-vous que...

Le fisc américain simplifie ses procédures : élimination du Formulaire 8891 américain pour les REÉR et les FERR canadiens

Le 7 octobre dernier, l'Internal Revenue Service (« IRS ») a simplifié ses procédures administratives pour les **résidents américains** qui détiennent des régimes enregistrés d'épargne-retraite (« REÉR ») et/ou des fonds enregistrés de revenu de retraite (« FERR »). Avant cet assouplissement, un choix leur était offert de reporter le moment d'imposition des revenus accumulés annuellement dans leur REÉR/FERR au moment du retrait, permettant ainsi de synchroniser le moment d'imposition de ces revenus au Canada et aux États-Unis. À cette fin, l'expression « **résidents américains** » inclut les citoyens américains vivant aux États-Unis ou à l'étranger, les détenteurs de « carte verte » ainsi que les individus qui séjournent plus de 183 jours par année aux États-Unis et qui ne sont pas admissibles à l'exception de ceux ayant des liens plus étroits avec un autre pays (*Closer Connection Exemption*).

En référence au paragraphe XVIII(7) de la *Convention fiscale entre le Canada et les États-Unis*, il est permis aux résidents américains de reporter l'impôt sur les revenus accumulés dans leur REÉR ou dans leur FERR jusqu'à ce que les fonds soient distribués. Autrement, les résidents américains doivent s'imposer annuellement sur les revenus accumulés dans leur REÉR ou dans leur FERR.

Les résidents américains qui désiraient profiter de l'allègement prévu dans la convention fiscale devaient remplir le Formulaire 8891, « U.S. Information Return for Beneficiaries of Certain Canadian Registered Retirement Plans », et le joindre à leur déclaration de revenus américaine. Ce formulaire devait être rempli annuellement jusqu'au retrait complet des fonds dans leur régime de retraite visé. De plus, le Formulaire 8891 devait être rempli non seulement pour faire le choix de différer le moment d'imposition, mais aussi pour déclarer le détail des comptes REÉR/FERR, à savoir les contributions faites dans l'année, les revenus générés et les distributions. De nombreux contribuables ayant omis de se conformer à cette exigence devaient passer par le système de divulgation volontaire pour éviter des pénalités.

L'IRS a donc décidé d'éliminer le Formulaire 8891 pour le passé, le présent et l'avenir. Les résidents américains qui détiennent un REÉR/FERR sont automatiquement admissibles à un report d'impôts sur le revenu accumulé dans leur REÉR/FERR. Ce report d'impôts est similaire à celui déjà offert pour les « Individual Retirement Accounts (IRA) ». Par conséquent, même si le formulaire n'a jamais été produit, il n'est plus nécessaire de le faire, le report est considéré comme automatique.

Toutefois, cet allègement ne modifie pas les autres exigences de déclaration relativement aux comptes bancaires et aux REÉR/FERR. En effet, le Formulaire FinCEN Form 114, « Report of Foreign Bank and Financial Accounts », doit être rempli et transmis électroniquement au plus tard le 30 juin de chaque année et inclure le solde le plus élevé des comptes REÉR/FERR. De plus, les détails du compte REÉR/FERR doivent être reportés sur le Formulaire 8938, « Statement of Specified Foreign Financial Assets ». Ce dernier doit être envoyé avec la déclaration de revenus.



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 :

- la *Revue de planification fiscale et financière* (quatre numéros en version électronique);
- le magazine *Stratège* (quatre numéros en version 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;
- rabais significatif, de 25 % environ, sur le prix d'inscription à une panoplie d'activités que l'APFF offre pour améliorer et mettre à jour vos compétences :

- congrès annuel de trois jours;
- une dizaine de colloques;
- symposiums sur les taxes à la consommation et sur la RS & DE;
- environ 60 cours;
- des conférences dans les régions de Laval, Québec et Montréal;
- des conférences et des activités par et pour La relève dans les régions de Québec et Montréal.



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.

Et parce que le réseautage fait aussi partie de la mission de l'APFF, ses membres ont un accès exclusif au groupe de discussion de l'APFF sur le réseau LinkedIn.

Pour information :

Site Internet : www.apff.org • Courriel : communications@apff.org

Saviez-vous que...



Valérie Ménard

CPA, CA, LL.M. fisc., associée
Hardy, Normand & Associés,
s.e.n.c.r.l.

Réduction du taux d'imposition pour les PME manufacturières

Dans le but d'accroître ses exportations pour renforcer la relance de l'économie, le ministre des Finances du Québec a annoncé, dans son Budget 2014-2015, différentes mesures visant à améliorer la compétitivité des PME manufacturières québécoises tant sur le plan national qu'international. L'une de ces mesures est une réduction graduelle du taux d'imposition sur le revenu de 8 % à 4 % d'ici le 1^{er} avril 2015 pour les PME du secteur manufacturier.

Au Québec, le taux général d'imposition des sociétés est de 11,9 %. Les sociétés qui bénéficient de la déduction pour petites entreprises (« DPE ») voient déjà leur taux d'imposition réduit à 8 % et pourraient être admissibles à une réduction additionnelle de sorte que leur taux d'imposition sera réduit à 6 % pour les années d'imposition se terminant après le 4 juin 2014, et sera diminué à 4 % pour les années d'imposition se terminant après le 31 mars 2015. Le taux de réduction additionnel s'applique au montant à l'égard duquel la PME manufacturière bénéficie de la DPE proportionnellement au nombre de jours de l'année d'imposition qui suivent le 4 juin 2014 ou le 31 mars 2015.

Pour bénéficier du taux maximal de cette réduction additionnelle pour une année d'imposition donnée, la proportion des activités de fabrication et de transformation de la PME manufacturière devra être de 50 % ou plus. Par ailleurs, lorsque cette proportion se situera entre 50 % et 25 %, le taux de la réduction sera réduit de façon linéaire.

Deux éléments seront pris en considération pour déterminer la proportion des activités d'une société attribuable à des activités de fabrication et de transformation, soit les actifs et la main-d'œuvre, selon la formule suivante :

$$\frac{100/85 \text{ CCFT} + 100/75 \text{ CMDFT}}{\text{CC} + \text{CMD}}$$

Où, selon les critères définis au *Règlement de l'impôt sur le revenu* aux fins de la détermination des bénéfices de fabrication et de transformation :

- CCFT représente le coût en capital de fabrication et de transformation;
- CMDFT représente le coût en main-d'œuvre de fabrication et de transformation;
- CC correspond au coût en capital;
- CMD correspond au coût en main-d'œuvre.

Cette mesure, qui représentera une réduction du fardeau fiscal des PME manufacturières de 157 M\$ sur cinq ans, devrait rendre les PME manufacturières québécoises plus compétitives sur les marchés extérieurs, ce qui leur permettra de saisir des occasions d'affaires sur de nouveaux marchés.

Une déduction additionnelle pour les frais de transport des PME manufacturières éloignées a également été annoncée par le ministre des Finances du Québec dans son Budget 2014-2015. Le montant de cette déduction additionnelle, qui peut atteindre 6 % du revenu brut, varie en fonction de plusieurs paramètres, notamment la région où la PME manufacturière réalise ses activités, le niveau de ses activités manufacturières, la taille de la société, son revenu brut ainsi qu'un plafond régional.

Mission fiscale 2014



Devant les succès remportés lors des missions fiscales en Chine, en Inde et en Amérique du Sud, l'APFF a complété la visite des pays du BRIC avec la visite de la Russie et de l'Allemagne en septembre 2014. La prochaine mission fiscale aura lieu au Japon en mai 2016.



Plusieurs événements ont eu lieu à l'automne 2014.

Les 8, 9 et 10 octobre dernier, sous le slogan *Expertise, excellence, échange*, s'est tenu le 39^e congrès de l'APFF, présidé par M^e Diane Tsonos, avocate, TEP, associée, fiscalité chez Richter s.e.n.c.r.l. Le congrès a eu lieu à Montréal et a réuni près de 800 participants. Comme chaque année, le congrès de l'APFF a remporté un immense succès à tous les points de vue.

Le colloque sur l'immobilier a eu lieu à Montréal le 18 septembre et le colloque international Québec-France, *Le contrôle de l'impôt, approche franco-québécoise*, s'est tenu à HEC Montréal le 6 novembre.

Le 29 septembre a eu lieu le cocktail de la rentrée de La relève de l'APFF à l'hôtel ALT Montréal Griffintown avec la participation spéciale de M. Carlos Leitão, ministre des Finances du Québec; plus de 100 jeunes praticiens étaient présents.

L'APFF remercie tous les animateurs, les conférenciers, les commanditaires et les participants qui ont grandement contribué au succès de tous ces événements.



Congrès 2014





Congrès 2014



Cocktail de La relève

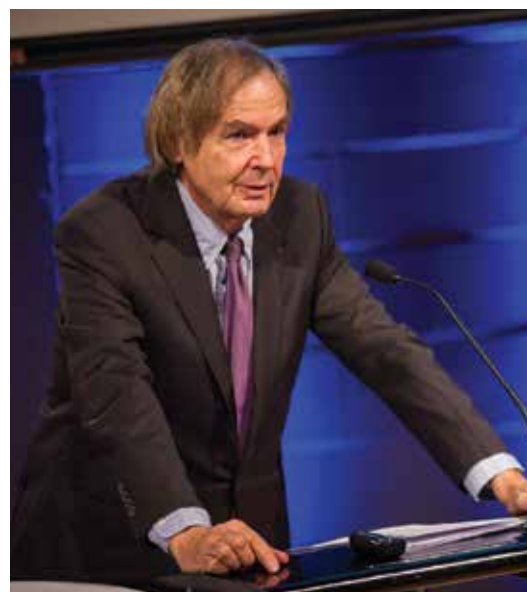




Colloque sur l'immobilier



Colloque international Québec-France



Photos par : Photographie Andrew Moniatowicz — www.andrewmonia.com

Des nouvelles de nos membres



M^{me} Nathalie Beaudin
CPA, CA, LL.M. fisc.

M^{me} Nathalie Beaudin, CPA, CA, LL.M. fisc., poursuit sa carrière au sein de l'équipe de Fiscalité Entreprise de KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l. comme directrice.



M^e Nicolas X. Cloutier
Avocat

M^e Nicolas X. Cloutier, avocat, s'est récemment joint au cabinet McCarthy Tétrault s.e.n.c.r.l., s.r.l. à titre d'associé.



M^{me} Marie-Claude Durocher
DESS fisc.

M^{me} Marie-Claude Durocher, DESS fisc., travaille maintenant en fiscalité internationale pour le Groupe SNC-Lavalin.

M. Mathieu Joubert, CPA, CA, LL.M. fisc., occupe maintenant le poste de fiscaliste au sein du service de la fiscalité chez Hardy, Normand & Associés, s.e.n.c.r.l.

M^e Simon Lamarche, avocat, M. Fisc., a été nommé directeur principal chez Deloitte s.e.n.c.r.l.

M^e Nicolas Simard, avocat, M. Fisc., a rejoint l'équipe de fiscalité chez Fasken Martineau DuMoulin s.e.n.c.r.l., s.r.l. en tant qu'avocat en litige fiscal.

M. Hugo Tremblay, CPA, CA, LL.M. fisc., travaille désormais chez BDO Canada s.r.l./s.e.n.c.r.l. à titre de directeur principal, services fiscaux.



M. Mathieu Joubert
CPA, CA, LL.M. fisc.



M^e Simon Lamarche
Avocat, M. Fisc.



M^e Nicolas Simard
Avocat, M. Fisc.



M. Hugo Tremblay
CPA, CA, LL.M. fisc.

À chaque numéro de *Stratège*, nous mettons un espace à votre disposition pour informer nos membres des nouvelles les concernant. Un collègue a eu une promotion, vous avez un nouvel emploi, de nouvelles responsabilités? Faites-nous parvenir un court texte à apff@apff.org.

Bénévole de l'APFF

mise à l'honneur!



Comme c'est déjà une tradition, l'APFF a souligné l'engagement et la carrière d'un de ses bénévoles lors du banquet du Président au congrès annuel 2014.

À cette occasion, l'APFF a honoré comme bénévole de l'année **M^e Hélène Marquis**, avocate, D. Fisc., Pl. Fin., TEP, directrice régionale, Services consultatifs de Gestion de Patrimoine à Gestion privée de portefeuille CIBC.

M^e Marquis est membre de l'APFF depuis le 19 février 1996. Elle a été membre du conseil d'administration de 2004 à 2012 où elle a été secrétaire durant six ans.

Elle est présidente du comité de la planification financière et membre du comité organisateur du congrès annuel, du comité de la table ronde sur les produits financiers ainsi que de ceux du colloque Retraite et succession et des cours de droit pour les non-juristes.

M^e Marquis a été conférencière et animatrice à plusieurs reprises lors des activités de formation offertes par l'APFF.

Elle a aussi rédigé plusieurs textes qui constituent actuellement une doctrine importante pour les membres de l'Association.

L'APFF remercie chaleureusement l'engagement de M^e Marquis!



Pourquoi devenir membre corporatif de l'APFF?

Parce que vous aurez :

- 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 et au congrès annuel;
- un **espace publicitaire d'un tiers de page complètement gratuit**, une fois par année, dans le magazine *Stratège*, sauf dans l'édition de juin;
- 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.



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



association de
planification fiscale
et financière



Bourses d'excellence



De gauche à droite : **M^e Maurice Mongrain**, **M^{me} Marie-Christine Boucher Allard**, **M. Gilles N. Larin**, Ph. D., titulaire de la Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques de l'Université de Sherbrooke, **M^{me} Suzanne Landry**, Ph. D., M. Fisc., FCPA, FCA, FCMA, professeure titulaire de comptabilité et fiscalité Roland-Chagnon de HEC Montréal et **M. Martin Royer**.

Lors de la première journée du 39^e congrès de l'APFF, **M^e Maurice Mongrain**, président-directeur général de l'Association, a décerné les Bourses d'excellence APFF d'une valeur de 2 500 \$ chacune à **M^{me} Marie-Christine Boucher Allard**, M. Fisc., M. Sc., CPA, CA, étudiante à la maîtrise en fiscalité de l'Université de Sherbrooke, pour son essai intitulé « Le fractionnement de revenus avec les enfants mineurs : où en sommes-nous? », et à **M. Martin Royer**, CPA, CA, LL.M. fisc., étudiant à la maîtrise en fiscalité de HEC Montréal/Université de Montréal – Faculté de droit, pour son essai intitulé « Traitement fiscal du paiement d'une clause restrictive : le point de vue du payeur ».

Ainsi, l'APFF reconnaît la valeur et l'intérêt de ces textes pour les membres de l'Association.



Programme

des midi-conférences
et des causeries matinales
de l'APFF



ACTIVITÉS RÉGIONALES 2015

Les activités régionales de l'APFF visent à répondre aux besoins des professionnels qui désirent bénéficier d'un perfectionnement continu dans leur champ d'expertise. De plus, elles permettent aux participants de côtoyer des gens de leur milieu d'affaires, ce qui constitue une excellente occasion de réseautage.

● Montréal – Midi-conférences

21 janvier 2015 – Hôtel Hilton Montréal Bonaventure

Jurisprudence récente

18 février 2015 – Hôtel InterContinental

Aspects pratiques des dons testamentaires dans un contexte de planification et du règlement de la succession

10 mars 2015 – Hôtel Hilton Montréal Bonaventure

Les clauses dans les testaments fiduciaires et leurs conséquences sur le plan juridique et fiscal

13 mai 2015 – Hôtel Hilton Montréal Bonaventure

Les outils disponibles aux professionnels lors d'une vérification, d'un projet de cotisation ou d'une cotisation

● Laval – Midi-conférences

28 janvier 2015 – Château Royal

Les conséquences fiscales et légales des réorganisations typiques des années 1990 et 2000, 15 ans plus tard

25 février 2015 – Château Royal

Utilité des fiducies en matière de protection d'actifs dans le cadre d'une séparation ou d'un divorce

● Québec – Causeries matinales

22 janvier 2015 – Hôtel ALT

La planification *sidecar* : une alternative pour les sociétés de professionnels de grande taille

14 mai 2015 – Hôtel ALT

Fiducie de prestations à vie et régimes enregistrés d'épargne-invalidité

LA RELÈVE 2015

Dans le cadre des midi-conférences de La relève, les conférenciers sont appelés à adopter une approche pratique de la fiscalité et à créer des outils de référence qui s'adressent expressément aux professionnels ayant moins de 10 ans de pratique et qui sont en quête de guides et de conseils utiles.

● Montréal – Midi-conférences

27 janvier 2015 – Salle de cours de l'APFF

La notion de revenu protégé et son calcul (cas pratique)

17 février 2015 – Salle de cours de l'APFF

L'avoir net démystifié par un cas pratique et une analyse jurisprudentielle

24 février 2015 – Salle de cours de l'APFF

REÉR, CÉLI, REÉI et REÉE, lequel ou lesquels privilégier?

Membres corporatifs APFF 2014

ALMA CONSULTING GROUP CANADA INC.

ALTRO LEVY S.E.N.C.R.L.

AMYOT GÉLINAS

ASSOCIATION CANADIENNE DES COMPAGNIES
D'ASSURANCES DE PERSONNES INC.

BANQUE LAURENTIENNE DU CANADA

BANQUE NATIONALE GESTION PRIVÉE 1859

BDO CANADA S.R.L./S.E.N.C.R.L.

BELL CANADA

BESSNER GALLAY KREISMAN S.E.N.C.R.L.

BLUE BRIDGE

BMO GROUPE FINANCIER

BOILY HANDFIELD, CA

BRASSARD GOULET YARDEAU,
SERVICES FINANCIERS INTÉGRÉS

CANADIEN NATIONAL

CARSWELL, UNE SOCIÉTÉ THOMSON REUTERS

CENTRE QUÉBÉCOIS DE FORMATION
EN FISCALITÉ – CQFF INC.

CHAMBRE DE LA SÉCURITÉ FINANCIÈRE

CHAMBRE DES NOTAIRES DU QUÉBEC

CIRQUE DU SOLEIL

CONSEILS PPI

DE GRANDPRÉ CHAIT S.E.N.C.R.L.

DELOITTE S.E.N.C.R.L./S.R.L.

DEMERS BEAULNE S.E.N.C.R.L.

DENTONS CANADA S.E.N.C.R.L.

DESJARDINS SÉCURITÉ FINANCIÈRE – MONTRÉAL

DUFOUR, CHARBONNEAU, BRUNET & ASSOCIÉS INC.
COMPTABLES PROFESSIONNELS AGRÉÉS

DYNAVISON/RS & DE

EKITAS

ENGEL CHEVALIER – PROTECTION DU PATRIMOINE

ERNST & YOUNG S.R.L./S.E.N.C.R.L.

FASKEN MARTINEAU DUMOULIN S.E.N.C.R.L., S.R.L.

FÉDÉRATION DES CAISSES DESJARDINS DU QUÉBEC

FIDUCIE DESJARDINS INC.

FINANCIÈRE MANUVIE

FINANCIÈRE SUN LIFE

FISC-CAP, SERVICES CONSEILS INC.

FONDAFIP

FONDATION DU GRAND MONTRÉAL

GALLANT & ASSOCIÉS S.E.N.C.R.L.

GAZ MÉTRO

GESTION PRIVÉE DE PATRIMOINE CIBC

GROUPE CLOUTIER INC.

GROUPE FINANCIER MULTI COURTAGE INC.

HARDY, NORMAND & ASSOCIÉS, S.E.N.C.R.L.

INDUSTRIELLE ALLIANCE, ASSURANCE
ET SERVICES FINANCIERS INC.

INOVEX CONSEILS INC.

INSTITUT QUÉBÉCOIS DE PLANIFICATION
FINANCIÈRE (IQPF)

INTACT CORPORATION FINANCIÈRE

INVESTISSEMENT QUÉBEC

INVESTISSEMENTS MANUVIE

KPMG S.R.L./S.E.N.C.R.L.

LA CAPITALE ASSURANCES MFQ INC.

LA COMPAGNIE D'ASSURANCE DU CANADA
SUR LA VIE

LA COOP FÉDÉRÉE

LANOUE TAILLEFER AUDET INC.

LAVERY

LEMIEUX CANTIN S.E.N.C.R.L.

LEMIEUX NOLET, COMPTABLES PROFESSIONNELS
AGRÉÉS S.E.N.C.R.L.

MALLETTE S.E.N.C.R.L.

MNP S.E.N.C.R.L., S.R.L.

NOËL & ASSOCIÉS

OPTION FORTUNE, CABINET DE SERVICES
FINANCIERS

OSLER, HOSKIN & HARCOURT S.E.N.C.R.L./S.R.L.

PETRIE RAYMOND, CPA S.E.N.C.R.L.

POWER CORPORATION DU CANADA

PREMTEC – GÉNIE-CONSEIL EN CRÉDITS
D'IMPÔT DE RS & DE

PUBLICATIONS CCH LTÉE

PWC

RAYMOND CHABOT GRANT THORNTON S.E.N.C.R.L.

RICHARDSON GMP LTÉE

RICHTER

RIO TINTO CANADA

SERVICES DE GESTION DE PATRIMOINE
RBC/DOMINION VALEURS MOBILIÈRES

T.E. MIRADOR

TRANSAMERICA VIE CANADA

UNIVERSITÉ DE MONTRÉAL – DIVISION DES DONS
MAJEURS ET PLANIFIÉS

VILLENEUVE VENNE S.E.N.C.R.L.

VOUS SAVEZ CE QU'EST UN REER :

vous mettez de l'argent de côté et en échange vous obtenez une déduction d'impôt.

Mais savez-vous pourquoi vous bénéficiez d'économies d'impôt supplémentaires lorsque vous épargnez dans le REER du Fonds de solidarité FTQ ?

PARCE QUE LE FONDS A UNE MISSION UNIQUE : AIDER L'ÉCONOMIE DU QUÉBEC.

Il a l'obligation d'investir la majorité de ses actifs dans l'économie d'ici et de créer et maintenir des emplois chez nous.

En investissant dans le REER du Fonds, vous posez un geste solidaire.

Et pour cela, vous bénéficiez d'économies d'impôt additionnelles.

QU'ATTENDEZ-VOUS POUR ÉPARGNER ?

	UN REER AILLEURS	UN REER AU FONDS
Votre épargne annuelle	1 000 \$	1 000 \$
Déduction REER	384 \$	384 \$
30 % d'économies d'impôt supplémentaires du Fonds	Sans objet	300 \$
Ce qu'il vous en coûte réellement	616 \$	316 \$ ou 12,15 \$ par paie

Note : exemple pour une personne ayant un revenu annuel de 45 000 \$ et 26 paies par année. Les crédits d'impôt accordés au Fonds pour l'année d'imposition 2014 sont de 15 % au fédéral et de 15 % au provincial.

Faites vous-même le calcul :
FONDSFTQ.COM/CALCULEZ

NOUS GÉRON VOS AFFAIRES COMME SI C'ÉTAIENT LES NÔTRES.

Seul cabinet d'avocats québécois à se classer parmi les 50 entreprises les mieux gérées au Canada pour une 7^e année consécutive. Maintenant membre du Club Platine.