

# Stratège

**aipff**

association de  
planification fiscale  
et financière

## Dossiers

---

- › La nouvelle règle générale anti-évitement s'applique-t-elle aux séries d'opérations débutant avant le 1<sup>er</sup> janvier 2024?
- › Le secret professionnel et le conflit d'intérêts face aux nouvelles obligations de divulgation fiscale : un équilibre à trouver
- › **TAXES À LA CONSOMMATION**  
Le lieu de fourniture : un concept clé de la *Loi sur la taxe d'accise*
- › **FISCALITÉ INTERNATIONALE**  
Survol général de la Convention multilatérale
- › **LA RELÈVE**  
Acomptes provisionnels : attention aux augmentations importantes de revenus en fin d'année





**ESSAI  
GRATUIT**

Cherchez moins et faites plus avec

## **CCH® AnswerConnect**

*CCH AnswerConnect* est la plateforme de recherche fiscale la plus novatrice au Canada, conçue pour vous permettre d'accéder rapidement à des réponses aux questions les plus difficiles.

Grâce à des fonctionnalités révolutionnaires comme la Vue 360° de la législation intégrée à tout le contenu connexe ainsi que les Pages thématiques qui rassemblent toute l'information clé d'un sujet lié à l'impôt, vous disposerez de la souplesse, des outils et du savoir-faire nécessaires pour mener à bien vos recherches avec rapidité et précision.

Cherchez moins et faites plus!

# Sommaire

- 7** **Éditorial**  
par Danielle Loranger, avocate, D. Fisc., TEP  
Présidente du conseil d'administration – APFF

## Dossiers

- 8** **La nouvelle règle générale anti-évitement s'applique-t-elle aux séries d'opérations débutant avant le 1<sup>er</sup> janvier 2024?**  
par Marc Pietro Allard, avocat  
Davies Ward Phillips & Vineberg s.e.n.c.r.l., s.r.l.  
et Daniel V. Cuzmanov, avocat  
Martel Cantin, Avocats
- 12** **Le secret professionnel et le conflit d'intérêts face aux nouvelles obligations de divulgation fiscale : un équilibre à trouver**  
par Félix Desbiens-Gravel, avocat, M. Fisc.  
et Félix St-Vincent Gagné, avocat, M. Fisc.  
Ravinsky Ryan Lemoine, s.e.n.c.r.l.
- Taxes à la consommation**
- 16** **Le lieu de fourniture : un concept clé de la Loi sur la taxe d'accise**  
par Tarik Doghmi, CPA, M. Fisc.  
Hydro-Québec

## Chroniques

- Décisions récentes**
- 28** **Fiducie et impôt de la partie IV L.I.R. : la position de l'ARC mise en doute par la décision *Vefghi Holding Corp.***  
par Sophie Bélanger, notaire, M. Fisc.  
Université de Sherbrooke
- Taxes à la consommation**
- 30** **La méthode rapide de comptabilité en TPS/TVQ, ses avantages et son fonctionnement**  
par Louis Amireault, CPA  
MNP s.e.n.c.r.l./s.r.l.
- Politiques fiscales**
- 32** **L'état des régimes de propriété intellectuelle sous les règles GloBE**  
par Lyne Latulippe  
et Christine Ally  
Université de Sherbrooke
- Fiscalité internationale**
- 20** **Survol général de la Convention multilatérale**  
par Sammy Cheaib, avocat  
et Dahlia Hodge  
Davies Ward Phillips & Vineberg s.e.n.c.r.l., s.r.l.
- La relève**
- 24** **Acomptes provisionnels : attention aux augmentations importantes de revenus en fin d'année**  
par Julie Frenette, CPA, M. Fisc.  
Raymond Chabot Grant Thornton s.e.n.c.r.l.
- Saviez-vous que...**
- 34** **Règles de divulgation de l'Agence du revenu du Canada – Aperçu sur les formulaires**  
par Marjorie Bergeron, avocate, LL.M. fisc.,  
D. Adm. (3<sup>e</sup> cycle)
- Saviez-vous que...**
- 36** **Le registre des particuliers ayant un contrôle important devient public!**  
par Thierry L. Martel, avocat, M. Fisc.  
Martel Cantin, Avocats
- À l'APFF**
- 40** **Nouvelles des membres**
- 42**

# Comité de publication

Le magazine *STRATÈGE* est publié quatre fois par année.

Cette publication doit être citée : (2023), vol. 28, n° 4 *Stratège*

## APFF

1550, rue Metcalfe, bureau 600-M  
Montréal (Québec) H3A 1X6

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

**Courriel :** [apff@apff.org](mailto:apff@apff.org)

**Site Internet :** [www.apff.org](http://www.apff.org)

© 2024, 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 1203-6645

Dépôt légal, 1<sup>er</sup> trimestre 2024  
Bibliothèque et Archives nationales  
du Québec  
Bibliothèque nationale du Canada

Imprimé au Canada

Courrier de la 2<sup>e</sup> classe,  
enregistrement n° 0040065217

## Présidente

Hélène Marquis, avocate, D. Fisc., Pl. Fin., TEP  
Directrice régionale, planification fiscale et successorale  
Gestion privée de patrimoine CIBC

## Coordonnatrices

Geneviève Côté, réviseure et éditrice principale  
APFF

Anne Nguyen, adjointe à l'édition  
APFF

## Membres du comité

Marjorie Bergeron, avocate, LL.M. fisc., D. Adm.  
Revenu Québec

Jean Bernard, CPA  
Malette s.e.n.c.r.l.

Caroline Berthelet, avocate, M. Fisc.

Martin Cardinal, CPA, LL.M. fisc.  
HNA s.e.n.c.r.l.

Marc Gendron, Adm.A., Pl. Fin., M. Fisc.  
Cain Lamarre s.e.n.c.r.l.

Boutaina Laraqui, avocate, M. Fisc.  
BDO Droit s.e.n.c.r.l.

Maude Lussier-Bourque, avocate, LL.M. fisc.  
EY Cabinet d'avocats s.r.l./s.e.n.c.r.l.

Marie-Claude Marcil, avocate, LL. B., B.C.L., DESS fisc.  
Fasken

Thierry L. Martel, avocat, M. Fisc.  
Martel Cantin, Avocats

Julie Michaud, CPA, LL.M. fisc.  
AtkinsRéalis

Andrée-Anne Potvin, notaire, M. Fisc.  
PNCf inc.

Elisabeth Robichaud, avocate, LL.M. fisc.  
Davies Ward Phillips & Vineberg s.e.n.c.r.l., s.r.l.

Christopher Smith, CPA, M. Fisc.  
Raymond Chabot Grant Thornton s.e.n.c.r.l.

## Membres d'office


Diane Benoit, BAA, M. Fisc.  
Directrice des opérations  
APFF

Maurice Mongrain, avocat  
Président-directeur général  
APFF

**En page couverture :** Crédit photo Shutterstock.

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

## Conception graphique :

HIGH5 - Agence de marque 

## Montage infographique :

[POLICEGRAPHIQUE.COM](http://POLICEGRAPHIQUE.COM)

## Planification financière

### Responsable :

Michèle Audet, CPA  
Conseillère en fiscalité  
Barricad

Jean-Pierre Berger, BAA, LL. B., M. Fisc., Pl. Fin., C.S.F.  
Directeur, Services de planification  
Conseils PPI

Diane Hamel, CPA, TEP  
Vice-présidente adjointe, Planification fiscale  
et successorale  
Manuvie

Natalie Hotte, Pl. Fin., D. Fisc.  
Chef de pratique – Gestion des  
risques et savoirs en fiscalité  
Centre québécois de formation en fiscalité (CQFF)

Serge Lessard, avocat, Pl. Fin., FLMI  
Vice-président adjoint régional pour le Québec  
(Investissements)  
Service de fiscalité, retraite et planification successorale  
Gestion de placements Manuvie

## Taxes à la consommation

### Responsable :

Sylvain Thibeault, LL. B., M. Fisc.  
Associé, taxes indirectes  
MNP s.e.n.c.r.l./s.r.l.

Louis Amireault, CPA  
Associé  
MNP s.e.n.c.r.l./s.r.l.

Isabelle Boisvert, avocate, D. Fisc.  
Directrice principale – Taxes à la consommation  
et administration fiscale  
FBL

Nancy Bouchard, LL. B., DESS fisc.  
Associée, taxes indirectes  
KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l.

Mélanie Camiré, LL. B., M. Fisc.  
Première directrice, taxes indirectes  
BDO Canada s.r.l./s.e.n.c.r.l.

Mathilde Caron-Jacques, LL.M. fisc.  
Directrice principale, taxes indirectes  
KPMG s.e.n.c.r.l./s.r.l.

Jasmin Daoust, M. Fisc.  
Associé, taxes indirectes  
Gagné Fiscalité inc.

Annik Doiron, LL. B., M. Fisc.  
Directrice principale, fiscalité  
MNP s.e.n.c.r.l./s.r.l.

Martin Gilbert, LL. B.  
Associé  
Richter

Ariane Hunter-Meunier, avocate, M. Fisc.  
Davies Ward Phillips & Vineberg s.e.n.c.r.l., s.r.l.

## Fiscalité internationale

### Responsable :

Marc-André Gaudreau Duval, avocat  
Associé  
Davies Ward Phillips & Vineberg s.e.n.c.r.l., s.r.l.

Marc-André Marchand, M. Fisc.  
Directeur principal  
Deloitte s.e.n.c.r.l./s.r.l.

Razvan Rusu, avocat, LL. B., D. Fisc.  
Associé  
EY Cabinet d'avocats s.r.l./s.e.n.c.r.l.

Rosalie-Anne Tichoux Mandich, avocate, BCL, LL. B., LL.M. fisc.

## Incitatifs fiscaux et gouvernementaux

### Responsable :

Elaine-Nathalie Lamontagne, CPA, M. Fisc.  
Associée, Fiscalité, Incitatifs mondiaux  
à l'investissement et à l'innovation  
Deloitte s.e.n.c.r.l./s.r.l.

Lauzanne Bernard Normand, avocate  
Deloitte Legal Canada

Simon Lemieux, avocat, LL. B., M. Fisc., M. Sc.  
Deloitte Legal Canada

## Politiques fiscales

### Responsable :

Luc Godbout, doctorat, M. Fisc.  
Professeur titulaire  
Chaire en fiscalité et en finances publiques  
École de gestion  
Université de Sherbrooke

Francis Belzile, FCPA, M. Fisc.  
Professeur  
UQAR (Campus de Lévis)

Stéphane Thibault, CPA, LL.M. fisc.  
Fédération des caisses Desjardins



# Politique éditoriale

---

À l'instar des autres publications de l'APFF, les auteurs doivent soumettre leur texte à titre gracieux au bénéfice de l'APFF.

La rédaction doit être claire et concise, sans référence particulière aux dispositions législatives et sans notes infrapaginales. Le texte doit être d'une grande rigueur et son contenu, d'intérêt pour les membres de l'APFF.

Un article pour un dossier doit comporter 1 900 mots et un article pour une chronique doit comporter 900 mots.

Un texte soumis au comité sera évalué par les professionnels, membres du comité, qui décideront de sa publication ou non, tel quel ou avec des modifications.

Le texte approuvé sera par la suite revu et corrigé par le service de l'édition et soumis aux normes de présentation de l'APFF pour sa publication dans *Stratège*. Toute personne, membre de l'APFF, intéressée à publier dans *Stratège*, est invitée à soumettre un sujet au service de l'édition à l'adresse suivante : [edition@apff.org](mailto:edition@apff.org). Le texte sera alors soumis à l'approbation du comité.

---



## En route pour 2024!

Je suis très honorée par ma nomination à titre de présidente du conseil d'administration pour l'année 2023-2024. Depuis le début de mon implication au sein du conseil d'administration, j'ai eu la chance de travailler auprès de M<sup>e</sup> Manon Thivierge (présidente de l'année 2019-2020), M<sup>me</sup> Natalie Hotte (présidente de l'année 2020-2021), M. Hugues Lachance (président de l'année 2021-2022) et M. Jean-François Thuot (président de l'année 2022-2023), des personnes qui seront forcément une source d'inspiration dans mon rôle de présidente.

La dernière édition du congrès nous a démontré que l'APFF est soutenue par une permanence forte et agile. La réorganisation d'un événement de cette ampleur avec environ trois mois d'avis a très certainement nécessité beaucoup d'agilité et un seul mot permet de qualifier le résultat obtenu : WOW! Félicitations donc à la permanence, aux bénévoles et même aux participants qui ont tous contribué à ce grand succès!

La prochaine année nous permettra de continuer le bon travail orienté par le plan stratégique mis en place spécialement pour notre organisation. Les membres sont au cœur de nos préoccupations et deux belles initiatives ont vu le jour pour bonifier l'expérience APFF, soit l'inscription gratuite à certaines de nos activités en présentiel pour les jeunes membres ayant trois ans et moins de pratique ainsi que la possibilité d'être accompagné gratuitement par un membre ayant 10 ans et moins de pratique à certaines de nos activités en présentiel. Ces deux initiatives permettront certainement à de nombreux membres de découvrir l'APFF et le réseau qu'une telle affiliation leur apporte. Nous vous invitons à en profiter en grand nombre.

La prochaine année nous permettra aussi de mettre de l'avant des conférenciers des quatre coins du Québec, à l'aide de nos activités de formation toutes offertes sous la forme hybride. Cette nouvelle réalité est là pour demeurer et nous continuerons de travailler dans ce sens pour faire rayonner les gens de toutes les régions et améliorer par le fait même l'expérience de nos membres.

De plus, nul ne peut tenir sous silence les nombreux défis auxquels nos membres devront faire face avec l'évolution toujours plus rapide de la fiscalité au Canada. Il sera donc essentiel de continuer à offrir un contenu riche et à la fine pointe de l'actualité fiscale à nos membres, tout en maintenant une vigie des enjeux majeurs avec lesquels les praticiens doivent composer régulièrement.

Finalement, merci aux employés de la permanence et aux nombreux bénévoles qui contribuent à faire de l'APFF ce qu'elle est aujourd'hui et à l'amener à ce qu'elle sera demain.

A stylized signature in dark ink, appearing to read 'Danielle Loranger'.

**M<sup>e</sup> Danielle Loranger**, avocate, D. Fisc., TEP  
Présidente du conseil d'administration – APFF

# La nouvelle règle générale anti-évitement s'applique-t-elle aux séries d'opérations débutant avant le 1<sup>er</sup> janvier 2024?



**Marc Pietro Allard**  
Avocat  
Davies Ward Phillips & Vineberg  
s.e.n.c.r.l., s.r.l.  
mpallard@dwvp.com



**Daniel V. Cuzmanov**  
Avocat  
Martel Cantin, Avocats  
dcuzmanov@martelcantin.ca

L'Avis de motion de voies et moyens en vue du dépôt du projet de loi intitulé *Loi portant exécution de certaines dispositions de l'énoncé économique de l'automne déposé au Parlement le 21 novembre 2023 et de certaines dispositions du budget déposé au Parlement le 28 mars 2023* (« Avis ») déposé le 28 novembre 2023 inclut la nouvelle version de la règle générale anti-évitement (« RGAÉ »). Comme il a été discuté dans le dernier numéro de *Stratège* (Natalie GOULARD, « La nouvelle règle de substance économique et le cadre analytique de la RGAÉ », (2023), vol. 28, n° 3 *Stratège* 16-18), cette nouvelle RGAÉ contient plusieurs modifications substantielles, dont l'ajout d'un préambule, l'ajout d'une règle sur la substance économique et l'instauration d'une pénalité (similaire à celle applicable au Québec). Ces modifications, selon le paragraphe 66(5) de l'Avis, s'appliqueront « aux opérations se produisant à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024 ».

Un certain niveau d'incertitude existe quant à l'application de la nouvelle RGAÉ, car le paragraphe 66(5) de l'Avis peut être interprété de manière à élargir sa portée temporelle. Devant cette incertitude, les contribuables devaient soit hâter l'exécution des transactions, afin qu'elles se terminent avant le 1<sup>er</sup> janvier 2024, soit voir les planifications les concernant tomber dans le champ d'application de la nouvelle RGAÉ. En effet, il n'est pas clair si les modifications à la RGAÉ pourront s'appliquer à des transactions, des réorganisations ou d'autres planifications fiscales qui ont débuté avant le 1<sup>er</sup> janvier 2024. Spécifiquement, la mention d'une « série d'opérations » sème le doute, car il se pourrait que l'opération d'évitement – celle qui précède l'avantage fiscal – qui fait partie d'une série d'opérations débutant avant le 1<sup>er</sup> janvier et se terminant après cette date soit visée par la nouvelle RGAÉ. Ainsi, l'élargissement de la définition d'« opération d'évitement » et la vraisemblable présomption d'abus qui pèsera contre les contribuables – en cas de « manque considérabl[e] de substance économique » – pourraient avoir une portée temporelle étendue.





Nous voulons explorer cette ambiguïté interprétative. Pour ce faire, nous nous pencherons en premier sur la notion de « série d'opérations ». Ensuite, nous discuterons des modifications conséquentes apportées par la nouvelle RGAÉ. Nous compléterons par un bref commentaire en lien avec nos observations.

## L'interprétation élargie d'une « série d'opérations »

La série d'opérations, telle qu'elle doit être comprise en droit fiscal canadien, est composée de deux éléments complémentaires. D'abord, nous avons le concept de « série d'opérations », comme il a été conçu par les tribunaux de common law. Ensuite, il y a la règle prévue au paragraphe 248(10) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. »). Toute mention de l'expression « série d'opérations » dans la loi englobe les deux éléments.

L'expression a été forgée par les tribunaux de common law pour désigner des opérations interdépendantes. Ces dernières peuvent être considérées comme une seule opération aux fins de déterminer les rapports entre les parties à un contrat. Or, pour que ces opérations interdépendantes constituent une série :

« [...] chaque opération dans la série doit être déterminée d'avance pour produire un résultat final. Par détermination d'avance, on veut dire que lorsque la première opération de la série est réalisée, tous les éléments essentiels de l'opération ultérieure ou des opérations ultérieures sont déterminés par les personnes qui ont la ferme intention et la capacité de les réaliser. C'est-à-dire qu'il n'existe aucune probabilité pratique que l'opération ultérieure ou les opérations ultérieures ne se réaliseront pas [...] ». (*OSFC Holdings Ltd. c. La Reine*, [2002] 2 C.F. 288, par. 24)

Le législateur est venu étirer le champ d'application de la « série d'opérations » – et du même coup, le risque fiscal prévisible – en adoptant le paragraphe 248(10) L.I.R. Aujourd'hui, le libellé de la disposition est ainsi agencé : « Pour l'application de la présente loi [L.I.R.], la mention d'une série d'opérations ou d'événements vaut mention des opérations et événements liés terminés en vue de réaliser la série. » Jusqu'à l'arrêt *Cophorne Holdings Ltd. c. Canada*, [2011] 3 R.C.S. 721 (« *Cophorne* »), une incertitude planait sur le monde de la fiscalité quant à la direction temporelle d'une série d'opérations. Selon la conception de common law, une série est foncièrement prospective. Or, la Cour suprême du Canada nous informe que le paragraphe 248(10) L.I.R. prévoit que « rien ne donne à penser que l'opération liée doit être terminée en vue d'une série subséquente » (*Cophorne*, par. 54). On comprend donc qu'une opération liée fera partie d'une série d'opérations lorsque cette opération est réalisée en vue d'une série subséquente, mais aussi lorsqu'elle est réalisée en vue d'une série antérieure.

Ce même tribunal a précisé qu'une définition large de la notion de « série d'opérations » « accroît la conformité à l'intention du législateur » (*Cophorne*, par. 55). Il faut donc qu'une opération liée soit réalisée « en raison de » (*Canada Trustco Mortgage co. c. Canada*, [2005] 2 R.C.S. 601 (« *Trustco* »), par. 26) l'existence d'une série d'opérations afin que cette opération liée et la série d'opérations soient considérées comme constituant une série d'opérations au sens de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. C'est donc dire que le lien entre l'opération liée et une série ne doit pas être un « lien étroit » (*Cophorne*, par. 47), mais qu'il devrait être fondé sur une base plus probable que la « simple possibilité » et être plus rapproché qu'un « degré d'éloignement extrême » (*MIL (Investments) S.A. c. La Reine*, 2006 CCI 460, par. 65).

Pour illustrer la portée de la règle prévue au paragraphe 248(10) L.I.R., nous vous présentons quelques exemples tirés de la jurisprudence :

- 1) Il y aura une série d'opérations lorsqu'il existe un lien entre une quelconque opération d'évitement et une « opération nécessaire pour que la création d'un avantage fiscal devienne une réalité » (*Cophorne*, par. 47);
- 2) De même lorsque « les parties à l'opération étaient au courant de la série [...], de façon qu'on puisse dire qu'elles en avaient tenu compte lorsqu'elles ont décidé de terminer l'opération » (*Trustco*, par. 26);
- 3) Et aussi lorsque l'opération est « le type d'opération nécessaire pour que la création de l'avantage fiscal devienne réalité » (*3295036 Québec inc. c. Agence du revenu du Québec*, 2018 QCCQ 8100, par. 90).

Telles sont les composantes fondamentales de la série d'opérations.

## La nouvelle RGAÉ : quelle est l'intention du législateur?

La RGAÉ a été conçue pour faire la distinction « entre la planification fiscale légitime et l'évitement abusif de l'impôt, de manière à établir un équilibre raisonnable entre la protection de l'assiette fiscale et le besoin de certitude des contribuables dans la planification de leurs affaires » (Natalie GOULARD, « La règle générale anti-évitement depuis l'arrêt *Deans Knight* », (2023), vol. 43, n° 3 *Revue de planification fiscale et financière*, à la page 435). Afin d'atteindre cet équilibre, le paragraphe 245(2) L.I.R. permet de supprimer un avantage fiscal qui découle d'une « opération d'évitement » abusive. L'expression « opération d'évitement » est définie au paragraphe 245(3) L.I.R. Selon le nouvel alinéa 245(3)b) L.I.R., une opération d'évitement comprend une opération qui fait partie d'une série d'opérations dont découlerait, directement ou indirectement, un avantage fiscal.

Rappelons que les modifications conséquentes à la RGAÉ s'appliquent aux opérations se produisant à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024. Ainsi, une lecture textuelle du nouveau paragraphe 245(3) L.I.R. et du paragraphe 66(5) de l'Avis suggère que la nouvelle RGAÉ s'appliquerait donc à une opération conclue avant le 1<sup>er</sup> janvier 2024 qui fait partie d'une série d'opérations qui continue après cette date et qui, directement ou indirectement, donne lieu à un avantage fiscal. Cette lecture nous semble soutenue par le fait que le législateur connaît très bien la notion élargie d'une « série d'opérations » et qu'il a choisi de ne pas expressément limiter l'application de la nouvelle RGAÉ aux séries se produisant entièrement à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024. Nous ne pouvons pas déceler une intention différente ni du document de consultation « Moderniser et renforcer la [RGAÉ] » publié par le ministère des Finances du Canada (« Finances Canada ») en août 2022, bien que le critère de l'« opération d'évitement » soit discuté en détail, ni des *Notes explicatives relatives à la Loi de l'impôt sur le revenu et au Règlement de l'impôt sur le revenu* accompagnant l'Avis. Il est pertinent de mentionner que le Comité mixte sur la fiscalité de l'Association du Barreau canadien et de CPA Canada a soulevé cette problématique dans son résumé des commentaires et recommandations faits au ministre des Finances du Canada concernant les propositions sur la RGAÉ qui a été publié le 7 juin 2023 et a recommandé l'application prospective de la RGAÉ :

« La version proposée de la [RGAÉ] comprenant des modifications importantes, surtout une pénalité, le Comité a recommandé que les propositions s'appliquent prospectivement. Pour une série d'opérations, les règles proposées devraient s'appliquer à la série commençant après la date de prise d'effet. » (Notre soulignement)

Les commentaires récents de Finances Canada à la 75<sup>e</sup> conférence annuelle de la Fondation canadienne de fiscalité n'étaient pas sans ambiguïté à cet égard et donc, nous ne pouvons pas déterminer avec confiance que la nouvelle RGAÉ s'appliquera prospectivement, incluant aux séries d'opérations. En fait, serait-il possible que l'absence d'une déclaration claire et sans équivoque du Parlement ou de Finances Canada indique que l'intention est d'avoir un effet rétroactif lors de l'application de la nouvelle RGAÉ?

## Un bref commentaire

Le système d'imposition canadien en est un d'autocotisation. Chaque contribuable est chargé de déclarer son revenu de manière exacte et sans retard. Pour se décharger de cette obligation, il doit interpréter les règles de droit qui s'appliquent à sa situation. La RGAÉ a été adoptée pour encadrer le contribuable dans le processus d'interprétation de la loi. Car bien qu'il ait le droit de réduire au maximum son fardeau fiscal, le contribuable doit s'abstenir d'abuser de la loi. Ainsi, le principe du *Duke of Westminster* « n'a jamais été absolu » (*Deans Knight Income Corp. c. Canada*, 2023 CSC 16, par. 47) et le Parlement y a dérogé au moment de l'adoption de la RGAÉ en 1988. Il demeure que les contribuables, et leurs conseillers, doivent détenir une compréhension claire et opérante des règles qui encadrent les transactions, réorganisations et autres planifications fiscales qui s'appliquent à eux – un important degré de prévisibilité contribue au renforcement du système fiscal.

Or, la nouvelle RGAÉ pourrait avoir, en quelque sorte, un effet rétroactif. Cette rétroactivité nous semble particulièrement inéquitable étant donné que l'application de la RGAÉ est loin d'être mécanique et qu'elle requiert une analyse approfondie de la (ou des) disposition(s) donnant lieu à l'avantage fiscal. Les normes prévues par la nouvelle RGAÉ, comme la règle sur la substance économique, changeront l'analyse quant à l'application potentielle de la RGAÉ. Cette iniquité est d'autant plus apparente en raison du fait que la nouvelle RGAÉ prévoit maintenant une pénalité égale à environ 25 % de l'avantage fiscal supprimé par la RGAÉ

(à moins que l'opération ou la série n'ait été divulguée au ministre du Revenu national conformément à l'article 237.3 ou 237.4 L.I.R.). Ces enjeux découlant de la prise d'effet « rétroactive » de la nouvelle RGAÉ généreront inévitablement de nombreux débats entre les contribuables et l'Agence du revenu du Canada qui nous paraissent évitables.

En fait, le Parlement peut éviter ces enjeux en modifiant le paragraphe 66(5) de l'Avis afin de spécifier que la nouvelle RGAÉ ne s'appliquera qu'aux séries d'opérations qui commencent à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2024. Comme indiqué par d'autres praticiens, cette approche a déjà été adoptée par le gouvernement du Québec lorsque l'article 1079.13.1 de la *Loi sur les impôts* a été modifié afin d'augmenter la pénalité applicable aux opérations auxquelles la RGAÉ québécoise s'appliquait. Selon le *Bulletin d'information* 2017-10, « Renforcer la lutte aux planifications fiscales agressives », du ministère des Finances du Québec, publié le 10 novembre 2017, les mesures annoncées concernant la modification de la pénalité s'appliquaient à l'égard d'une opération réalisée à compter du 10 novembre 2017, mais ne s'appliquaient pas « à l'égard d'une opération faite comme partie d'une série d'opérations qui a commencé avant [le 10 novembre 2017] et qui [a] été complétée avant le 1<sup>er</sup> février 2018 ». Minimale, il nous semble raisonnable que la nouvelle pénalité prévue par les propositions législatives soit limitée aux séries d'opérations commencées après le 1<sup>er</sup> janvier 2024. Une telle modification aux propositions législatives pourrait facilement être mise en œuvre étant donné que l'entrée en vigueur de la pénalité est déjà indépendante de l'entrée en vigueur des autres dispositions modifiant la RGAÉ (c'est-à-dire, une simple modification au paragraphe 66(6) de l'Avis).

En l'absence de telles modifications à l'entrée en vigueur et à la prise d'effet de la nouvelle RGAÉ, certains contribuables audacieux pourront se contenter en s'appuyant sur la présomption résiduelle que, dans un cas de véritable ambiguïté, la *Loi de l'impôt sur le revenu* s'applique en faveur du contribuable. Cependant, d'autres trouveront très peu de réconfort en ne s'appuyant que sur cette présomption.

Nous attendons avec impatience un éclaircissement sur cet enjeu fondamental de Finances Canada et, en l'absence d'indication, nous attendons les débats inévitables.



# Découvrez nos produits fiscaux

CPA Canada, votre organisation de confiance, offre à ses membres nombre d'avantages ainsi que des tarifs transparents.

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

- **Le contenu fiscal enrichi** vous donne accès à des informations et à des analyses à jour fournies par les professionnels de la fiscalité d'EY.
- **De nouvelles fonctionnalités technologiques** ont été récemment ajoutées à notre plateforme conviviale.
- **Un service à la clientèle hors pair** vous est fourni par CPA Canada.

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

**OBTENEZ UN ESSAI GRATUIT DÈS AUJOURD'HUI**

**VISITEZ**

[cpacanada.ca/ProduitsFiscaux](http://cpacanada.ca/ProduitsFiscaux)

**APPELEZ**

1-855-769-0905

**ÉCRIVEZ**

[ventescpacanada@cpacanada.ca](mailto:ventescpacanada@cpacanada.ca)

# Le secret professionnel et le conflit d'intérêts face aux nouvelles obligations de divulgation fiscale : un équilibre à trouver



**Félix Desbiens-Gravel**  
Avocat, M. Fisc.  
Ravinsky Ryan Lemoine, s.e.n.c.r.l.  
fdgravel@ravinskyryan.com



**Félix St-Vincent Gagné**  
Avocat, M. Fisc.  
Ravinsky Ryan Lemoine, s.e.n.c.r.l.  
fsvgagne@ravinskyryan.com

Depuis le 22 juin 2023, les règles fédérales de divulgation obligatoire (« RDO ») ont été modifiées afin d'instaurer des exigences accrues pour les conseillers, y compris les avocats et les notaires.

Ces professionnels doivent désormais déclarer :

- a) des opérations spécifiques dites « à signaler » désignées par le ministre du Revenu national; et
- b) les opérations générales dites « à déclarer » qui répondent à des critères définis (auparavant, une opération devait être déclarée si elle remplissait deux des trois marqueurs généraux suivants : une rémunération conditionnelle, une clause de confidentialité et une protection contractuelle. Désormais, la présence d'un seul de ces marqueurs impose la divulgation d'opération « à déclarer »).

Ces modifications soulèvent des enjeux importants en matière de secret professionnel (« SP ») et de conflit d'intérêts.

## Comparaison entre le fédéral et le provincial

Les nouvelles mesures introduites par les RDO fédérales sont très strictes :

- a) tous les conseillers, tels qu'ils sont définis au paragraphe 237.3(1) L.I.R., c'est-à-dire toute personne impliquée notamment dans la création, la planification et la mise en œuvre d'une opération ou d'une série d'opérations, doivent la divulguer, même si les autres parties à l'opération, incluant le client du conseiller, l'ont déjà fait;
- b) la période de divulgation est désormais de 90 jours à compter de l'opération ou de la date du début de la série d'opérations (auparavant au 30 juin de l'année suivante);
- c) les pénalités pour non-divulgation ont été sévèrement augmentées, pouvant atteindre 110 000 \$ en plus des honoraires (auparavant limitées aux honoraires des conseillers ou des promoteurs); et
- d) les dispositions pénales de l'article 238 L.I.R. pouvant inclure l'emprisonnement jusqu'à 12 mois ou une amende de 25 000 \$ pourraient aussi s'appliquer.





Au Québec, l'approche est plus modérée. Le volet des règles qui s'appliquent aux professionnels cible uniquement les promoteurs ou les conseillers qui commercialisent l'opération (et non tous les conseillers). Une seule divulgation sans identification précise des contribuables est requise et cette obligation s'applique à la première application d'une stratégie fiscale. L'objectif semble se concentrer davantage sur l'identification des planifications fiscales risquées plutôt que sur l'identification des contribuables.

## Impact sur le SP et le conflit d'intérêts

### Respect du SP

Le SP est solidement ancré comme un principe de justice fondamental en vertu de l'article 8 de la *Charte canadienne des droits et libertés*. D'ailleurs, la Cour suprême du Canada a déclaré le paragraphe 231.2(1) et l'article 231.7 L.I.R., qui autorisent l'envoi de demandes péremptoires et l'obtention en Cour fédérale d'une ordonnance pour en forcer l'exécution en cas d'inobservation, inapplicables aux avocats et aux notaires en leur qualité de conseillers juridiques (*Chambre des notaires*, [2016] 1 R.C.S. 336, par. 93). Les RDO prévoient que l'avocat et le notaire, aussi inclus dans la définition d'« avocat » selon le paragraphe 232(1) L.I.R., sont dispensés de divulguer des informations qu'ils croient être protégées par le SP.

Or, le SP est un privilège qui appartient au client et non à l'avocat (*Andrews*, [1989] 1 R.C.S. 143, 188). Les RDO imposent donc aux avocats la responsabilité délicate de déterminer ce qui relève ou non du SP, une tâche qui pourrait directement entraver les droits du client au SP, sans prévoir un processus de consultation du client, comme le dénonce pourtant la Cour suprême (*Chambre des notaires*, par. 45-52). Cette tâche est d'autant plus délicate qu'elle doit se faire en l'absence de définition légale du SP.

De façon générale, la jurisprudence actuelle prévoit que le SP s'applique lorsque les conditions d'application suivantes sont remplies : i) une communication avec un avocat; ii) pour un avis juridique; et iii) considérée comme confidentielle (*Descôteaux*, [1980] 1 R.C.S. 860, 872-873). Il existe une présomption que tous les faits liés à la relation avocat-client bénéficient de la protection du SP (*Maranda*, 2003 CSC 67, par. 33). Le SP ne vise pas une catégorie limitée de documents, mais bien le contenu d'un document et ce qu'il peut révéler sur la relation et les communications entre le client et son avocat (*Chambre des notaires*, par. 73).

En matière de planification fiscale, seul l'avis juridique est généralement protégé. Le SP ne s'étend habituellement pas aux avocats en tant que conseillers d'affaires et aux documents qui reflètent des opérations commerciales réalisées dans le cadre de réorganisations (agendas de clôture, conventions d'actionnaires, résolutions) (*Revcon*, 2015 C.F. 524, par. 20 et 33). La question fondamentale consiste donc à savoir si l'avocat est sollicité afin de donner un avis juridique qui guide une conduite future ou évalue une conduite passée (*Trillium*, 2013 ONSC 1789, par. 12). Cet avis juridique s'étend aux conséquences fiscales des opérations et aux obligations de déclaration (*Revcon*, par. 41).

Malgré ces règles générales établies par la jurisprudence, plusieurs zones d'incertitude demeurent, comme le démontrent notamment les exemples suivants :

- L'identité des demandeurs dans un recours collectif n'a pas été considérée comme protégée par le SP (*Whirpool*, 2022 QCCA 787, par. 9-11).

- En revanche, l'identité du payeur des frais d'avocats et le nom des clients ont été jugés couverts par le SP (*Tremblay*, 2013 QCCS 447, par. 43; *Métaux Kitco inc.*, 2016 QCCQ 12090, par. 165-172).
- De plus, le contenu spécifique des factures de l'avocat (montant des honoraires, détail des services rendus et date) et les registres comptables de l'avocat bénéficient d'une présomption selon laquelle ils sont protégés par le SP (*Maranda*, 2003 CSC 67, par. 33; *Thompson*, 2016 CSC 21, par. 19).
- Cependant, le non-paiement des honoraires de l'avocat peut ne pas être couvert par le SP, notamment dans le contexte d'une demande de cesser d'occuper pour un client dans un dossier judiciaire, pour cause de non-paiement des honoraires (*Cunningham*, 2010 CSC 10, par. 30-31).

Ces exemples mettent en lumière la complexité et les nuances de l'application du SP, et soulignent les défis de jugement que les avocats doivent affronter pour déterminer leur obligation de divulgation. Bien que les avocats puissent se prévaloir de la défense de diligence raisonnable pour justifier une non-divulgation, à savoir qu'ils croyaient raisonnablement que l'information était protégée par le SP, les notes explicatives du ministre des Finances du Canada indiquent qu'ils doivent documenter les informations protégées par le SP et divulguer celles qui ne le sont pas, afin de ne pas compromettre cette défense.

### Conflit d'intérêts

La Cour suprême du Canada a établi dans le passé qu'il était inapproprié pour l'État d'imposer aux avocats des obligations qui minent leur devoir de se dévouer à la cause de leurs clients comme principe de justice fondamental (*Fédération des ordres professionnels de juristes du Canada*, 2015 CSC 7, par. 69 et suiv.). On parle de conflit d'intérêts lorsque cette loyauté de l'avocat envers son client est mise à l'épreuve parce qu'il se retrouve dans une situation où il serait susceptible de favoriser ses intérêts personnels ou ceux de tierces parties plutôt que ceux de son client (*Neil*, 2002 CSC 70, par. 31).

En matière de RDO, l'importance des pénalités est susceptible de placer l'avocat dans une situation intenable lorsqu'il est incertain de l'application ou non du SP à une situation donnée, puisqu'il aura alors le choix insoutenable de s'exposer à une lourde pénalité en ne divulguant pas ou de protéger son propre intérêt en procédant malgré tout à une divulgation.

## Litiges en cours et leurs impacts potentiels

### *Fédération des ordres professionnels de juristes du Canada c. Canada (Procureur général)*

La Fédération des ordres professionnels de juristes du Canada (« Fédération »), qui est l'association nationale des 14 ordres professionnels de juristes ayant comme mandat de réglementer la profession juridique canadienne dans l'intérêt du public, a déposé, le 11 septembre 2023, une procédure (S236280) pour faire déclarer inconstitutionnels les articles 237.3 et 237.4 L.I.R. à l'égard de leur application aux avocats. Le 24 novembre 2023, la Cour suprême de la Colombie-Britannique a émis une injonction suspendant l'application de ces dispositions à l'égard des avocats jusqu'à ce qu'une décision au mérite sur l'application de ces dispositions aux avocats soit rendue.



Dans cette décision préliminaire, la Cour souligne que le Formulaire RC312 exige que les avocats divulguent des informations soumises à leur large devoir de confidentialité (identité du client, relation avocat-client, honoraires perçus, etc.) et qu'il existe un risque qu'ils commettent des erreurs en déterminant quelles informations sont privilégiées ou non (2023 BCSC 2068, par. 30 à 33). La Cour fournit aussi une liste non exhaustive de situations de conflit d'intérêts potentielles : i) il pourrait être dans l'intérêt de l'avocat de recommander une structure de transaction qui n'est pas visée par les RDO, même si elle n'est pas dans l'intérêt du client; ii) l'avocat pourrait être amené à conclure que certaines informations ne sont pas privilégiées, même dans les cas limites, et procéder à la divulgation pour éviter les pénalités; et iii) dans les cas où il y a un doute sur l'application du SP et où une pénalité contre l'avocat est appliquée, il pourrait devoir utiliser l'information privilégiée pour se défendre (par. 34).

### **Belgian Association of Tax Lawyers**

Dans un jugement marquant du 8 décembre 2022, la Grande Chambre de la Cour européenne des droits de l'homme a invalidé l'article 8 de la directive de l'Union européenne, tel qu'il est intégré dans le droit belge, le jugeant contraire au SP et a souligné que la relation entre un avocat et son client est intrinsèquement confidentielle, incluant l'existence même de cette relation. La législation belge prévoyait une exception de SP à l'obligation de divulgation des opérations, mais elle imposait au professionnel visé : 1) d'informer les autres intermédiaires par écrit et de façon motivée qu'il ne peut satisfaire à l'obligation de déclaration, transférant cette obligation de déclaration aux autres intermédiaires; ou 2) en l'absence d'un autre intermédiaire, d'informer le contribuable de sa propre obligation de divulgation. La Cour a précisé que le fait d'informer les autres intermédiaires comportait la conséquence qu'ils apprennent l'existence de la relation entre l'avocat et son client, l'appréciation de l'avocat selon laquelle une opération doit faire l'objet d'une divulgation et le fait qu'il a été consulté à ce sujet, ce qui enfreint le SP (par. 29-30). La divulgation par d'autres intermédiaires à l'administration fiscale de l'identité de l'avocat et de la consultation de l'avocat par le client enfreint aussi le SP (par. 31-32). La Cour a conclu que la divulgation par l'avocat aux intermédiaires n'est pas strictement nécessaire à la réalisation de l'objectif de lutte contre les planifications fiscales abusives, car l'objectif est atteint par la divulgation par d'autres intermédiaires non tenus au SP et du contribuable lui-même (par. 52).

## **Questionnement sur le processus de désignation des « opérations à signaler »**

Il y a aussi lieu de se questionner sur la méthode de désignation des « opérations à signaler », qui sont désignées de manière administrative par le ministre du Revenu national « de la façon qu'il juge appropriée », sans la nécessité d'une loi, d'un règlement ou même d'un arrêté ministériel. Le 1<sup>er</sup> novembre 2023 le ministre du Revenu national a désigné une première liste d'opérations par une publication sur le site officiel du gouvernement du Canada.

En comparaison, au Québec, les « opérations désignées », visées par l'article 1079.8.1 de la *Loi sur les impôts*, sont déterminées par le ministre des Finances du Québec par règlement publié dans la *Gazette officielle du Québec*.

Cette divergence soulève la question de la légitimité constitutionnelle de la méthode de désignation fédérale, qui pourrait potentiellement être contestée devant les tribunaux en raison de l'absence d'un processus législatif transparent et démocratique dans la création d'obligations pouvant entraîner de lourdes pénalités.

## **Conclusion**

Il sera important de suivre l'évolution du litige impliquant la Fédération, qui déterminera si les RDO, comme actuellement rédigées, continueront de s'appliquer aux avocats et aux notaires. De manière plus générale, il est permis de se demander si les objectifs légitimes visés par les RDO seraient tout de même atteints si le Canada avait suivi le modèle tracé par le Québec :

- a) en n'assujettissant pas une opération ou une série d'opérations à une multitude de déclarations et en n'exigeant pas de divulgation par les conseillers lorsqu'une divulgation relative à l'opération ou à la série visée est faite par le client;
- b) en limitant l'obligation de divulguer imposée aux professionnels à ceux qui trempent véritablement dans l'évitement fiscal, en faisant la promotion ou la commercialisation de stratégies fiscales agressives ou abusives; et
- c) en assujettissant l'adoption des « opérations à signaler » à un processus qui exige au minimum l'adoption d'un règlement, d'un décret ou d'un arrêté ministériel.

En effet, il serait regrettable que les nouvelles RDO fédérales fassent l'objet d'interminables litiges devant les tribunaux, susceptibles de mettre en doute leur légitimité, tout en entraînant de l'incertitude quant à leur portée et à leur application.

# Revue

## de planification fiscale et financière

Le dernier  
numéro de la *Revue*  
est en ligne sur notre  
site Internet.

› **Principaux faits saillants de la fiscalité au Canada en 2023**

*Tommy Gagné-Dubé et Samuel Carbonneau*

---

› **Faire un choix éclairé entre fiducie testamentaire  
et régime d'administration**

*Joanie Gosselin Lepage*

---

› **La fiscalité des opérations forestières**

*Éric Boissonneault, Laïza Lavoie et Maxime Lemay*

---

# Le lieu de fourniture : un concept clé de la *Loi sur la taxe d'accise*



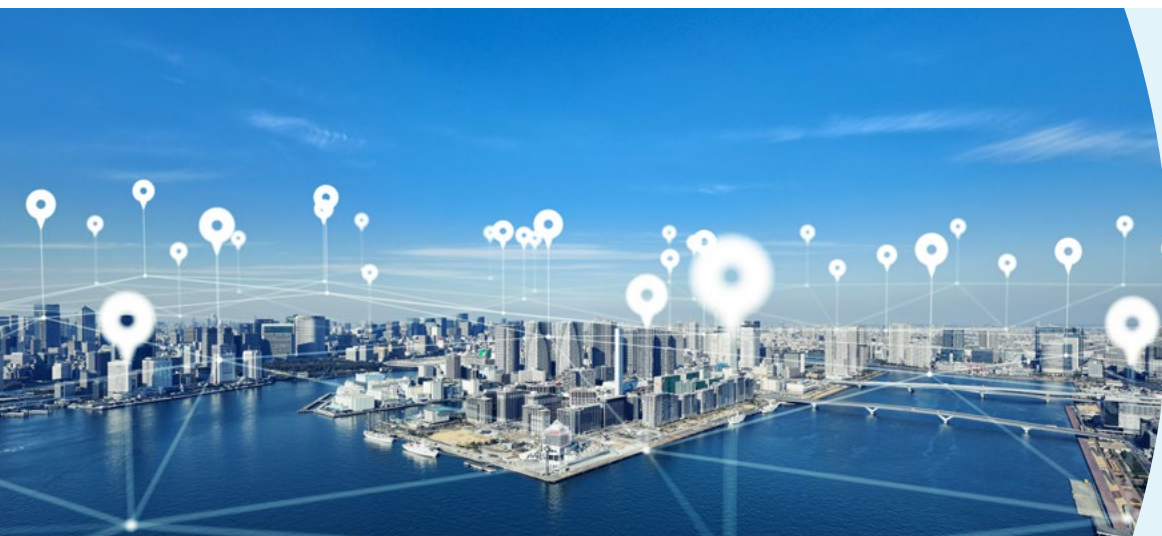
Tarik Doghmi  
CPA, M. Fisc.  
Conseiller expert – Fiscalité  
Hydro-Québec  
tarikdoghmi.cpa@gmail.com

Dans le contexte de la *Loi sur la taxe d'accise* (« L.T.A. »), le lieu de fourniture désigne le lieu où une fourniture est réputée avoir lieu. Le présent article fait un survol du concept de lieu de fourniture dans la *Loi sur la taxe d'accise* et mettra l'accent sur l'importance de bien comprendre ces règles ainsi que les défis et les enjeux auxquels font face les personnes qui exploitent ou qui désirent exploiter une entreprise au Canada. Pour alléger le texte, nous ne traiterons que de la *Loi sur la taxe d'accise*. Or, la *Loi sur la taxe de vente du Québec* contient les mêmes règles et est harmonisée au régime de la TPS/TVH.

Les règles sur le lieu de fourniture sont en général déterminées dans les articles 142 à 144.1 de la partie IX et dans l'annexe IX L.T.A. et dans le *Règlement sur le nouveau régime de la taxe à valeur ajoutée harmonisée*.

### Le rôle du lieu de fourniture

Dans le régime fédéral de la TPS/TVH, le concept de lieu de fourniture permet de déterminer quel taux de taxe un inscrit doit facturer sur ses ventes, permettant ainsi une répartition équitable des recettes fiscales entre les différentes provinces et territoires canadiens et sa compréhension permettra aux exploitants d'entreprises de respecter leurs obligations fiscales en lien avec la *Loi sur la taxe d'accise*. Par exemple, dans le cas d'un fournisseur qui est situé au Québec et qui fournit un bien à un client qui se trouve au Nouveau-Brunswick, les règles sur le lieu de fourniture détermineront si la TPS de 5 % et la TVQ de 9,975 % s'appliquent ou si c'est la TVH de 15 % qui doit être applicable.



La détermination du lieu de fourniture dépend en fait de la relation entre ce trio : le fournisseur, l'acquéreur et la nature de la fourniture (la fourniture d'un service *versus* la fourniture d'un bien corporel ou incorporel). Généralement, le lieu de la fourniture d'un bien meuble corporel (« BMC ») est la province de livraison et le lieu de fourniture d'un service est en général l'adresse de facturation. Des règles plus complexes s'appliquent à la fourniture de biens meubles incorporels (« BMI ») et certains services spécifiques.

Par exemple, un bureau d'architectes résidant en Ontario qui rend un service d'inspection sur un immeuble qui se trouve en Alberta doit facturer la TPS de 5 % puisque le lieu de la fourniture est la province où se trouve l'immeuble. En fait, lorsque le service est lié à un immeuble, le lieu de la fourniture est la province où est situé l'immeuble, c'est-à-dire l'Alberta.

## Les trois types de fournitures

La *Loi sur la taxe d'accise* divise les fournitures en trois types : les fournitures taxables, les fournitures détaxées et les fournitures exonérées.

Les fournitures taxables sont celles qui sont assujetties à la taxe d'accise. Au Canada, la majorité des biens et services sont soumis à la TPS/TVH. Selon le rapport financier annuel du gouvernement du Canada, les revenus tirés de la TPS étaient de 11,2 % de l'ensemble des revenus fédéraux de l'exercice 2021-2022, ce qui représente environ 46,29 G\$. Pour la même année, les revenus de l'Ontario en taxe de vente se chiffraient à 32,3 G\$. L'importance des recettes fiscales que le gouvernement fédéral et les gouvernements provinciaux canadiens peuvent tirer des taxes de vente rend essentielle la détermination de la juridiction qui est associée au lieu d'une fourniture.

Les fournitures détaxées sont des fournitures taxables à 0 %. À titre d'exemple, on retrouve les produits alimentaires de base, les médicaments sur ordonnance, les appareils médicaux, etc. Tandis que les fournitures exonérées sont celles dont la TPS/TVH ne s'applique pas. Par exemple, les loyers payés pour la location d'un logement à long terme, la plupart des services de santé et des services médicaux, les services de garde d'enfants, etc.

À première vue, la détermination du lieu de fourniture des biens et services détaxés et exonérés semble ne pas être un exercice pertinent puisque la taxe est payable au taux de 0 % pour les fournitures détaxées et qu'aucune taxe n'est payable pour les fournitures exonérées. Or, c'est plutôt l'inverse. Le lieu de fourniture pourrait changer le type même d'une fourniture, par exemple, une fourniture taxable pourrait se transformer en une fourniture détaxée ou bien une fourniture exonérée pourrait devenir détaxée en fonction du lieu de fourniture.

Par exemple, la vente d'un ordinateur par un fournisseur canadien constitue une fourniture taxable au Canada s'il est livré dans une province ou un territoire canadien. Toutefois, si le vendeur canadien remet l'ordinateur à un transporteur qui le livre à une adresse à l'extérieur du Canada, la fourniture devient détaxée. En général, les biens et services exportés sont détaxés.

Les services fournis par une institution financière sont un autre bon exemple d'une fourniture qui change de type selon le lieu de fourniture. La plupart des services fournis par une institution financière, comme le prêt d'argent, constituent une fourniture exonérée. Toutefois, la fourniture d'un service financier effectuée

par une institution financière au profit d'une personne non résidente pourrait être détaxée dans certaines situations.

## L'évolution des règles sur le lieu de fourniture

La *Loi sur la taxe d'accise* a subi plusieurs modifications et amendements depuis son introduction en 1991 par le gouvernement du premier ministre Brian Mulroney. En effet, plusieurs réformes ont été apportées à la loi pour harmoniser les règles de taxation des biens et services entre les différentes provinces et territoires canadiens, tandis que d'autres réformes ont été apportées à la loi pour s'adapter aux évolutions technologiques et aux nouveaux types de commerces. La plus grande réforme qui a touché les règles sur le lieu de fourniture date de 2010 en introduisant le *Règlement sur le nouveau régime de la taxe à valeur ajoutée harmonisée*.

Pour suivre l'évolution de l'ère du numérique et pour s'adapter aux changements socioculturels des consommateurs canadiens, le gouvernement fédéral a apporté des modifications législatives pour s'ajuster à cette nouvelle réalité et tenir compte de la nature des transactions transfrontalières et des ventes en ligne. À partir du 1<sup>er</sup> juillet 2021, les nouvelles règles exigent que certains non-résidents du Canada qui vendent des biens et services ou qui exploitent des plateformes en ligne s'inscrivent aux fins de la TPS/TVH afin de percevoir et de remettre les taxes sur :

- les ventes de produits et services numériques fournis à des consommateurs canadiens;
- les biens expédiés par l'entremise d'entrepôts de distribution qui sont situés au Canada;
- les fournitures de logements à court terme effectués par l'entremise de plateformes de location de logements.

L'évolution de la *Loi sur la taxe d'accise* ne s'arrêtera certes pas et le gouvernement n'a pas d'autre choix que d'être à l'affût des avancées technologiques et des changements constants des modèles économiques. De plus, il doit être à l'écoute des consommateurs canadiens et attentif à leurs préoccupations. Par ailleurs, les modifications législatives viennent aussi avec leur lot de défis pour les entreprises et pour les autorités fiscales.

Pour conclure cette partie, il est important de rappeler qu'il faut toujours être aux aguets des évolutions de la législation et d'analyser l'impact des changements législatifs sur les règles de détermination du lieu de fourniture.

## Les défis de la détermination du lieu de fourniture

La détermination du lieu de fourniture vient avec son lot de défis soit pour les entreprises qui doivent se conformer aux règles fiscales, soit pour les autorités fiscales qui doivent s'assurer que les règles sont claires et en même temps veiller à ce que les contribuables appliquent ces règles.

### Premier défi : la complexité de l'exercice de détermination du lieu de fourniture

Ce qui rend la détermination du lieu de fourniture complexe est la grande diversité des biens et services en plus des règles particulières et des exceptions qui s'appliquent aux règles générales énoncées dans la *Loi sur la taxe d'accise*. Cette variabilité rend difficile l'exercice de détermination du lieu de fourniture, surtout pour les entreprises qui opèrent dans plusieurs secteurs d'activité.

Comme nous l'avons indiqué au début de ce texte, il y a deux principaux types de fournitures, la fourniture de biens et la fourniture de services. La détermination du lieu de fourniture de ces deux principales catégories résulte en général de l'analyse des règles générales de la loi. À partir de ces deux principales catégories, il découle des sous-catégories dont la liste ne cesse de s'allonger avec l'évolution dans le temps des règles législatives. Souvent, les évolutions législatives engendrent ce qu'on peut appeler les règles particulières de détermination du lieu de fourniture.

Sous la catégorie de biens, on trouve les sous-catégories suivantes, qui de leur part peuvent contenir des sous-catégories :

- Les BMC :
  - les BMC fournis par vente;
  - les BMC fournis autrement que par vente.
- Les BMI :
  - les BMI liés à des services de transport de passagers;
  - les BMI liés à des BMC;
  - les BMI liés à des immeubles.
- Les immeubles.

Dans la catégorie des services, par exemple, on peut trouver les sous-catégories suivantes :

- les services personnels;
- les services liés à des immeubles;
- les services de courtier en douane;
- les accès Internet et les services informatiques à distance;
- les services de transport de passagers;
- les services de transport de marchandises.

La détermination du lieu de fourniture peut, dans certaines situations, être un exercice complexe, même pour les experts les plus chevronnés.

### Deuxième défi : la conformité à la réglementation

Avec des règles fiscales de plus en plus complexes, la conformité devient un enjeu majeur pour les entreprises et les autorités fiscales. D'un côté, les entreprises soucieuses d'avoir des registres à jour doivent s'adapter chaque fois qu'il y a des changements législatifs. De l'autre côté, les autorités fiscales désireuses

d'une application équitable et juste pour tous les contribuables continuent d'observer les entreprises de près. Ainsi, la conformité des géants du commerce numérique, comme les GAFA, restera toujours un sujet d'actualité qui suscitera des débats sur l'application des règles sur le lieu de fourniture.

### Troisième défi : le commerce électronique

La montée en croissance du commerce électronique, surtout durant les dernières années, pousse les autorités fiscales à être plus proactives et à l'affût des changements propulsés par l'économie numérique. Les transactions transfrontalières en ligne compliquent la détermination du lieu de fourniture et à défaut de suivre le rythme de l'ère du numérique, le Canada risque d'avoir un manque à gagner important en recettes fiscales provenant des taxes indirectes.

Pour les entreprises, le commerce électronique offre de nouvelles occasions d'affaires, toutefois, il vient avec son lot de problèmes. Chaque pays établit ses propres règles de taxation et aura tendance à ce que les biens et services soient taxables sous sa juridiction. À défaut d'une harmonisation internationale des règles de détermination du lieu de fourniture, certaines entreprises pourraient se trouver dans une situation où elles seront obligées d'absorber le coût des taxes à la consommation, même si ce sont les consommateurs qui sont supposés assumer ces taxes. Or, dans d'autres scénarios, aucune taxe à la consommation ne risque de s'appliquer. Par exemple, une personne non résidente du Canada et non inscrite aux fichiers de la TPS/TVH qui rend des services informatiques à des consommateurs canadiens, en l'absence de règles particulières la contraignant à percevoir et à remettre la TPS/TVH au Canada, bénéficiera d'un avantage concurrentiel au détriment des fournisseurs canadiens.

### Conclusion

Le lieu de fourniture est une notion importante de la *Loi sur la taxe d'accise* puisqu'elle est à la base de la détermination si une transaction est assujettie aux règles relatives à la TPS/TVH. Si oui, en découlent plusieurs règles pour déterminer si la fourniture peut être détaxée, si une entreprise non résidente doit s'inscrire au registre de la TPS/TVH, etc. Comprendre ce concept peut constituer un défi pour les entreprises et les praticiens. Pour les autorités fiscales, le plus grand défi est d'adapter les règles sur le lieu de fourniture aux évolutions du commerce international tout en cherchant à garder ces règles simples et claires.





À venir en janvier 2024!

# Nouveaux cours en placements offerts en ligne par l'APFF

- Cours 1 :** Une panoplie d'instruments financiers
- Cours 2 :** Fiscalité de base relative aux instruments financiers
- Cours 3 :** Fiscalité appliquée à certains instruments financiers
- Cours 4 :** Fiscalité appliquée aux aspects étrangers
- Cours 5 :** Les régimes enregistrés (du vivant et au décès)
- Cours 6 :** Éléments de planification – Aspects légaux
- Cours 7 :** Éléments de planification – Aspects fiscaux
- Cours 8 :** Stratégies de décaissement et optimisation fiscale
- Cours 9 :** Assurances et rentes
- Cours 10 :** Philanthropie
- Cours 11 :** Finance comportementale

[www.apff.org/cours-en-placements](http://www.apff.org/cours-en-placements)

**apff**

# Survol général de la Convention multilatérale



**Sammy Cheaib**

Avocat  
Davies Ward Phillips & Vineberg  
s.e.n.c.r.l., s.r.l.  
scheaib@dwpv.com



**Dahlia Hodge**

Stagiaire en droit  
Davies Ward Phillips & Vineberg  
s.e.n.c.r.l., s.r.l.  
dhodge@dwpv.com

Les conventions fiscales bilatérales sont des outils juridiques de double nature, soit contractuels et législatifs, qui viennent régir les interactions entre les lois fiscales internes de deux États. Un des objectifs primordiaux de ces types de conventions est d'éviter la double imposition. De ce fait, elles visent à encourager les échanges et les investissements internationaux essentiels à notre économie mondialisée.

La *Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices* (« l'IM ») a été signée par 100 pays membres des Nations Unies, incluant le Canada. Ainsi, l'IM est entrée en vigueur au Canada pour l'année d'imposition 2020. Cette convention est le résultat des actions du projet « BEPS » (l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices ou *Base Erosion and Profit Shifting*) de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) et du G20, finalisé en 2015. Le projet BEPS vise principalement à réduire le déplacement artificiel des bénéfices vers des juridictions sans imposition ou à bas taux d'imposition. Notamment, les actions de BEPS visent à diminuer l'utilisation abusive des conventions fiscales et à limiter l'érosion de la base d'imposition par des tactiques de planification abusive et complexe.



L'IM est une convention multilatérale qui vient intégrer un préambule et des clauses spécifiques dans les conventions bilatérales entre les pays signataires. De cette façon, il n'est pas nécessaire pour les États de s'engager dans le long processus de renégociation de tous leurs traités bilatéraux.

Il convient de noter que le partenaire économique le plus important du Canada, les États-Unis, n'a pas signé l'IM. Ainsi, ces règlements ne s'appliqueront pas aux transactions transfrontalières avec les États-Unis, puisque les deux pays parties à une convention bilatérale doivent être signataires de l'IM pour que les modifications automatiques interviennent. Le présent texte donnera un aperçu général de l'application de l'IM dans le contexte canadien.

## Les règles COP

L'article 7 de l'IM vient intégrer aux conventions fiscales couvertes un test visant à prévenir l'utilisation abusive des conventions. Le critère de l'objet principal (« COP ») limite l'octroi d'un avantage fiscal dans certains cas. En vertu du COP, un avantage au titre de la convention fiscale couverte ne sera pas accordé s'il est raisonnable de conclure, selon l'ensemble des faits et des circonstances, que l'obtention de cet avantage était directement ou indirectement l'un des objets principaux de la transaction. Exceptionnellement, l'avantage sera tout de même accordé s'il est établi que l'octroi de l'avantage dans ces circonstances serait conforme à l'objet et au but des dispositions pertinentes de la convention fiscale couverte. Le but des règles COP est de limiter l'achalandage fiscal (« *treaty shopping* ») et la planification fiscale abusive.

L'Agence du revenu du Canada (« ARC ») s'est prononcée de façon limitée sur l'application du COP lors d'une conférence en 2020. Plus précisément, l'ARC a déterminé des questions pertinentes qu'elle se posera pour savoir si elle sera en mesure de refuser l'octroi d'un avantage. Notamment, l'ARC considérera s'il est possible de satisfaire aux objectifs non fiscaux de la transaction par une démarche alternative. Si elle arrive à la conclusion que oui, elle se penchera sur la question de savoir si la transaction alternative aurait été plus coûteuse ou complexe pour les parties. Aussi, l'implication de dispositifs hybrides ou de changement de résidence pourrait jouer à l'encontre du contribuable. Similairement à la règle générale anti-évitement (« RGAÉ »), l'ARC étudiera si l'existence de la transaction est motivée seulement par la concession d'un avantage fiscal et si en l'absence de cet avantage il y a des bénéfices financiers quantifiables à la transaction. Les actions qui ont été prises pour mener la transaction ainsi que l'existence ou non d'un écart entre le contenu de la transaction et sa forme juridique seront aussi prises en considération.

À la lumière des réponses émises par l'ARC, il paraît être d'une importance accrue pour les contribuables de bien documenter les raisons et les bénéfices entourant une transaction transnationale qui aboutit à un avantage fiscal. D'ailleurs, l'ARC mentionne que les questions qu'elle nomme en relation avec le COP peuvent être pertinentes lors de la vérification de dossiers fiscaux en matière de RGAÉ.

## La RGAÉ versus le COP

Depuis l'arrêt *Hypothèques Trustco c. Canada*, 2005 CSC 54, la RGAÉ a « superposé une interdiction d'évitement fiscal abusif, de sorte que l'application littérale de certaines dispositions de la loi peut être perçue comme étant abusive à la lumière de leur contexte et de leur objet ». La décision de la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Alta Energy Luxembourg S.A.R.L.*, 2021 CSC 49 (« *Alta Energy* »), vient confirmer que la RGAÉ est applicable aux traités fiscaux. Le COP comporte des similarités apparentes à la RGAÉ. La RGAÉ de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. ») comporte un test à trois volets, soit qu'il existe un avantage fiscal, qu'une opération d'évitement n'a pas d'objectif légitime et que l'opération d'évitement est abusive. La RGAÉ et le COP comportent l'obligation primordiale d'un avantage fiscal, qu'il découle de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ou d'une convention fiscale couverte. Dans le cas de la RGAÉ, c'est au contribuable de prouver qu'il n'existe ni d'avantage fiscal ni d'opération d'évitement. Cela étant dit, en pratique, c'est plutôt le troisième critère qui est en jeu, à savoir si l'opération est abusive ou non. Pour ce dernier volet du test, le fardeau de la preuve est celui de l'ARC.

Le critère d'abus de la RGAÉ est déterminé par une analyse textuelle, contextuelle et téléologique unifiée des dispositions qui génèrent l'avantage fiscal afin de déterminer pourquoi elles ont été édictées et pourquoi l'avantage est conféré. L'avantage fiscal doit être évalué à la lumière de l'intention, de l'esprit et de l'objet des dispositions en jeu pour déterminer s'il y a un abus.

En ce qui concerne le COP, l'avantage ne sera pas refusé s'il est établi que l'octroi de l'avantage est conforme au but et à l'objet des dispositions pertinentes de la convention. On peut se demander à quel moment cette interrogation aura lieu. Est-ce que c'est plutôt à la discrétion des États contractants que revient le choix d'accorder un avantage ou c'est plutôt au moment d'un litige que la question se posera? À qui revient ce fardeau? En bref, les deux tests sont très similaires, mais les particularités du COP dans la situation canadienne restent à découvrir.

## Le préambule

En outre, l'article 6 de l'IM modifie toutes les conventions fiscales couvertes afin d'inclure au préambule le texte suivant :

« Entendant éliminer la double imposition à l'égard d'impôts visés par la présente Convention, et ce, sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite par des pratiques d'évasion ou de fraude fiscale/évitement fiscale (résultant notamment de la mise en place de stratégies d'achalandage fiscal destinées à obtenir des allègements prévus dans la présente convention au bénéfice indirect de résidents de juridictions tierces). »

À la lumière de cette intégration, il est possible de se questionner sur l'utilité du COP dans la situation canadienne. En fait, comme mentionné précédemment, la RGAÉ, qui est très similaire au COP, est applicable aux traités bilatéraux. D'après le paragraphe 31(2) de la *Convention de Vienne sur le droit des traités*, aux fins de l'interprétation d'un traité, le préambule est un outil contextuel essentiel. Puisque le critère de l'abus de la RGAÉ prend en compte

le contexte et le texte de la convention, le préambule devra faire partie de l'équation dans la détermination du caractère abusif ou non d'une transaction. Cela étant dit, le préambule indique précisément son intention de ne pas créer de possibilités d'imposition réduite ou de non-imposition résultant de stratégies d'achalandage fiscal. Cela signifie-t-il que le COP sera *de facto* applicable à une planification ayant comme objectif principal l'obtention d'un avantage fiscal par le biais du *treaty shopping*? Comme il a été vu dans l'arrêt *Alta Energy*, certaines dispositions semblent même encourager l'achalandage comme politique fiscale pour accroître les investissements au Canada. De toute évidence, il reste à voir l'application de l'intégration d'un nouveau préambule et du COP par les tribunaux canadiens.

## Gains en capital de droits ou de participations tirant leur valeur principale de biens immobiliers

Parallèlement, l'IM encadre les gains en capital tirés de l'aliénation d'actions de droits ou de participations puisant leur valeur principale de biens immobiliers. Désormais, lorsqu'un tel gain est perçu par le résident de la juridiction contractante A, en raison de l'aliénation d'un droit dans une entité de la juridiction contractante B, ce gain sera imposable dans la juridiction B à condition qu'un seuil de valeur pertinent soit atteint à un moment donné au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation des actions. C'est donc dire que l'alinéa 9(1)a) de l'IM impose un plancher de rétention et de valeur des droits. Cependant, plusieurs conventions ont été désignées par le Canada comme ayant déjà un article similaire, auquel cas l'alinéa 9(1)a) de l'IM ne s'applique pas. D'ailleurs, cela inclut la *Convention bilatérale avec le Luxembourg*, qui a fait l'objet de la décision de la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Alta Energy*.

## Les dispositifs hybrides

L'action 2 de BEPS a pour objectif de neutraliser les conséquences fiscales découlant de l'utilisation des dispositifs hybrides. Les dispositifs hybrides permettent à l'occasion d'exploiter les différences de traitement fiscal d'une entité ou d'un instrument entre les régimes législatifs de deux pays ou plus. À cet effet, le Canada a utilisé son pouvoir de réserve afin de ne pas appliquer l'article 3 de l'IM concernant les entités transparentes. Toutefois, en avril 2022, le Canada a proposé ses propres règles internes pour neutraliser les effets des dispositifs hybrides. Les propositions incluent l'ajout des articles 12.7 et 18.4 L.I.R., ce qui limite les asymétries en matière de déduction et de non-inclusion. La date d'entrée en vigueur des articles 12.7 et 18.4 L.I.R. n'a toujours pas été déterminée. Le paragraphe 113(5) L.I.R. est entré en vigueur le 30 juin 2020 et traite des dividendes reçus de sociétés étrangères affiliées.

Cependant, la règle correspondant aux entités ayant une résidence dans plusieurs juridictions contractantes est applicable aux conventions canadiennes. Cette règle veut qu'il soit du devoir des autorités compétentes de ces juridictions de s'entendre d'un commun accord sur la résidence réputée de l'entité en tenant compte de son siège de direction effective, du lieu où la société a été constituée ou de tout autre facteur compétent.

## Procédure d'arbitrage

Le Canada a choisi d'adhérer à la partie VI de l'IM, qui crée une obligation de procéder par arbitrage pour les litiges découlant de l'IM. En premier lieu, les dispositions d'une convention fiscale couverte qui permettent à une personne de soumettre son cas à une autorité compétente de la juridiction contractante lorsqu'elle estime que les mesures prises par cette juridiction entraînent une imposition non conforme seront appliquées. Cependant, les questions non résolues par ce cas peuvent faire l'objet d'une demande en arbitrage. De plus, dans l'éventualité où les autorités compétentes ne parviendraient pas à un accord permettant de résoudre le cas conformément à une disposition d'une convention fiscale couverte, une demande de soumission à l'arbitrage peut être faite par la personne.

La demande doit être soumise par écrit selon les modalités énoncées à l'article 19 de l'IM. Le recours à l'arbitrage étant obligatoire et contraignant, une demande ne peut être refusée par la juridiction contractante qui applique la partie VI de l'IM. Ainsi, c'est aux deux juridictions contractantes de s'entendre par accord à l'amiable sur les modalités d'application de la partie VI de l'IM. L'arbitrage aura lieu devant une commission d'arbitrage avec un arbitre provenant de chaque juridiction contractante concernée et un troisième arbitre, le président, provenant d'une juridiction tierce au litige. La procédure d'arbitrage devra être confidentielle et respecter les règles de non-divulgence prévues par les dispositions de la convention fiscale. Enfin, les coûts liés à l'arbitrage seront pris en charge par les juridictions contractantes selon un accord amiable conclu entre elles.

## Conclusion

En somme, l'IM a pour but de combler les lacunes en fiscalité internationale qui se sont présentées avec l'arrivée de l'ère technologique et de la mondialisation. Le tout, dans le but de protéger l'assiette fiscale des États participants, de réduire les litiges et de simplifier les exigences de conformité. Pour les entreprises canadiennes, ces changements laissent entrevoir des enjeux considérables pour les transactions transfrontalières et la possibilité de charges fiscales plus onéreuses.



# OBLIGATION DE S'INSCRIRE À LA CNESST POUR LES PARTICULIERS QUI EMPLOIENT UNE PERSONNE QUI AIDE À LA MAISON

## **Au Québec, un particulier qui emploie une travailleuse ou un travailleur domestique qui travaille au moins :**

- 420 heures sur une période de 12 mois; ou
- 30 heures par semaine sur une période de 7 semaines consécutives

doit s'inscrire à la CNESST. Il est considéré comme un employeur et a les mêmes obligations que les autres employeurs en matière de travail. Il doit notamment payer une prime d'assurance en matière de santé et de sécurité du travail.

Nous comptons sur votre collaboration pour transmettre cette information à vos clients afin que ceux-ci puissent s'y conformer, le cas échéant.

## **Pour plus de renseignements à ce sujet, consultez la page**

Particulier qui emploie une travailleuse ou un travailleur domestique du site Internet de la CNESST.





# Acomptes provisionnels : attention aux augmentations importantes de revenus en fin d'année



**Julie Frenette**  
CPA, M. Fisc.  
Conseillère principale en fiscalité  
Raymond Chabot Grant Thornton  
s.e.n.c.r.l.  
frenette.julie2@rcgt.com

L'affaire *Gagnon c. Le Roi*, 2022 CCI 139 (« *Gagnon* »), entendue le 9 novembre 2022, nous rappelle à quel point le calcul des acomptes provisionnels est important et n'est pas à négliger. Dans cette affaire, les contribuables se sont vu imposer des intérêts et pénalités sur acomptes provisionnels insuffisants aux dates prévues par la loi malgré le fait que le montant total ait été payé en entier avant la fin de l'année civile concernée. Cet article se veut un rappel sur le fonctionnement des acomptes provisionnels, les méthodes de calcul prévues et celles à privilégier ainsi que les pièges à éviter pour limiter les intérêts et pénalités pour non-paiement ou insuffisance de paiement des acomptes.

## L'assujettissement aux acomptes provisionnels

Un particulier est assujéti aux acomptes provisionnels pour une année si, pour une des deux années précédentes et l'année courante, son montant d'impôt à payer est d'au moins 1 800 \$ pour les résidents du Québec ou 3 000 \$ pour les résidents d'autres provinces où le fédéral est mandaté pour la perception de leur part d'impôt à payer au fédéral. Aux fins des exemples du présent article, nous considérerons le particulier comme résident du Québec. Nous parlons d'année courante comme étant l'année civile présente. Par exemple, si nous voulons valider l'assujettissement à l'impôt d'un contribuable cette année, l'année courante serait l'année 2023, l'année précédente étant 2022 et la deuxième année précédente, 2021.



Un solde d'impôt à payer à la fin de l'année arrive fréquemment lorsque le contribuable n'a aucun impôt retenu à la source. C'est notamment le cas des travailleurs autonomes, des contribuables ayant des revenus de placements importants, etc. Il peut également arriver à un contribuable d'avoir un événement particulier dans l'année, tel que la vente d'un immeuble locatif par exemple, qui fait en sorte que son impôt à payer au fédéral sera plus élevé que la somme de 1 800 \$.

L'impôt à considérer dans le seuil de 1 800 \$ est l'impôt net à payer, c'est-à-dire l'impôt après les retenues d'impôt déjà effectuées et tous les crédits fédéraux (excepté ceux payés par le gouvernement, comme l'allocation canadienne pour enfants) pour le contribuable ainsi que l'abattement du Québec (ligne 48500 de la déclaration de revenus T1 du particulier). Bref, c'est le montant final qui apparaît sur l'avis de cotisation du contribuable. Lorsque nous regardons l'année précédente et la deuxième année précédente, il ne faut pas considérer les possibles reports rétrospectifs de pertes ou de crédits quelconques. L'assujettissement se base uniquement sur l'impôt net payable à la fin de l'année sans considérer les impacts que les années futures pourraient avoir sur ces années.

L'alinéa 156(1)a) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. ») prévoit qu'un particulier assujéti aux acomptes provisionnels doit payer ses acomptes de l'année courante au plus tard le 15 mars, le 15 juin, le 15 septembre et le 15 décembre de cette année. Un rappel de paiement lui sera envoyé par le fédéral en février pour les paiements attendus de mars et juin, et en août pour ceux de septembre et décembre.

Dans tous les cas, un particulier qui reçoit un rappel d'acomptes provisionnels du gouvernement fédéral est, dès cet instant, assujéti à payer des acomptes. Le contribuable a cependant le choix de la méthode de calcul qu'il veut utiliser.

## Méthodes de calcul et exemples chiffrés

Pour calculer les acomptes provisionnels à payer, le particulier a trois méthodes : la méthode sans calcul, la méthode de l'année précédente ou la méthode de l'année courante.

**La méthode sans calcul** est le calcul de base fait par l'Agence du revenu du Canada (« ARC »). Elle considère les deux années précédentes pour calculer le montant des acomptes à faire pour l'année courante. Elle est appropriée pour un particulier dont l'impôt net est constant d'une année à l'autre. Les paiements du 15 mars et du 15 juin seront calculés en fonction du quart de l'impôt net de la deuxième année précédente. Les paiements du 15 septembre et du 15 décembre seront calculés en fonction de la moitié de l'impôt net de l'année précédente, moins les acomptes du 15 mars et du 15 juin déjà calculés. Par exemple, si le particulier veut calculer ses acomptes pour 2023 et que son impôt de 2021 était de 10 000 \$ et celui de 2022 de 12 000 \$, voici à quoi ressembleraient ses acomptes à payer pour 2023 : 2 500 \$ pour mars et juin ( $10\,000\ \$ / 4$ ) et 3 500 \$ pour septembre et décembre ( $12\,000\ \$ - 5\,000\ \$ [\text{mars et juin}] / 2$ ). Le total des acomptes donnerait donc 12 000 \$, soit l'impôt net payé en 2022.

**La méthode de l'année précédente** est pertinente lorsque l'impôt net de la deuxième année précédente n'est pas représentatif de l'avenir. Cela peut être le cas pour le particulier qui a pris sa retraite l'année précédente par exemple ou encore pour des revenus de placements moindres, etc. Les quatre paiements

de l'année seront, selon cette méthode, calculés en fonction de l'impôt net payable de l'année précédente, divisé en quatre. Par exemple, si le particulier veut calculer ses acomptes pour 2023 et que son impôt de 2022 était de 5 000 \$, ses acomptes pour chaque date de paiement seraient de 1 250 \$.

**La méthode de l'année courante** est préférable lorsque ni l'année précédente ni la deuxième année précédente n'est représentative de l'année en cours. L'exemple de la personne prenant sa retraite dans l'année est encore applicable pour la méthode actuelle. Les acomptes seront calculés en fonction de l'impôt que le particulier aura estimé pour ses revenus de l'année courante, divisé en quatre. Par exemple, si le particulier calcule ses acomptes pour 2023 et qu'il estime que son impôt net de l'année 2023 s'élèvera à 4 000 \$, ses acomptes pour chaque date de paiement seraient de 1 000 \$.

Une fois la méthode choisie, il ne reste qu'à payer ces montants aux moments opportuns, soit le 15 mars, le 15 juin, le 15 septembre et le 15 décembre de l'année en cause. S'il est assujéti aux acomptes et qu'aucun n'est fait ou encore que les paiements sont inférieurs à la méthode sans calcul, le particulier s'expose à des intérêts et pénalités sur les sommes non payées.

## Intérêts et pénalités sur acomptes provisionnels

Le paragraphe 161(2) L.I.R. exige des intérêts et l'article 163.1 L.I.R. calcule des pénalités pour non-paiement ou insuffisance de paiement des acomptes provisionnels. En effet, le gouvernement fédéral se base sur la méthode sans calcul pour déterminer les acomptes que le particulier doit faire au minimum pour l'année. Le taux d'intérêt est en fonction du taux d'intérêt prescrit en vigueur à l'article 4301 du *Règlement de l'impôt sur le revenu* que nous pouvons également retrouver sur le site Internet de l'ARC.

Les intérêts se calculent à partir du moment où le paiement était dû, soit le 15 mars, le 15 juin, le 15 septembre ou le 15 décembre et ils seront calculés jusqu'à la date d'échéance du paiement de l'impôt, soit le 30 avril de l'année suivante. Ces intérêts seront calculés sur le montant qui était impayé au moment de l'échéance des dates mentionnées ci-dessus, moins les intérêts qui seraient calculés sur les paiements supplémentaires d'acomptes faits en retard par le contribuable pour compenser le manquement. Par exemple, si une somme de 1 000 \$ arrive à échéance le 15 juin et que le contribuable n'a fait le paiement qu'au 10 décembre, les intérêts des 1 000 \$ seront calculés du 15 juin de l'année jusqu'au 30 avril de l'année suivante, moins les intérêts qui lui seraient dus sur les 1 000 \$ payés du 10 décembre au 30 avril suivant. Ce calcul s'appelle la méthode des intérêts compensatoires et n'est utilisé qu'aux fins de compenser les intérêts des acomptes provisionnels en retard. Donc, si le contribuable fait des acomptes supplémentaires au courant de la période en plus des acomptes selon une des méthodes de calcul et qu'un remboursement lui est effectué au 30 avril de l'année suivante, les intérêts sur ces acomptes supplémentaires ne seront calculés qu'à partir du 30 avril. Les intérêts sont toutefois limités par le paragraphe 161(4.01) L.I.R. au moins élevé de l'impôt payable au 30 avril ou du montant des acomptes déterminés sur les avis de l'ARC.

Pour les pénalités, celles-ci sont calculées selon 50 % des intérêts payables calculés tels que décrits précédemment, moins le plus élevé de 1 000 \$ ou de 25 % des intérêts payables si aucun acompte n'avait été fait pour l'année.

## La décision Gagnon

Les Gagnon sont des particuliers qui ont appris à leurs dépens la méthode de calcul des acomptes provisionnels de l'ARC. En effet, ces derniers ont perdu leur cause à la Cour canadienne de l'impôt contre le gouvernement fédéral concernant les intérêts et pénalités qui leur ont été imposés sur des acomptes insuffisants dans les délais prescrits.

M. et M<sup>me</sup> Gagnon étaient assujettis aux acomptes provisionnels pour l'année 2019 et ont reçu les avis de paiement d'acomptes provisionnels du gouvernement fédéral. Ayant calculé des impôts nets à payer pour 2019 inférieurs au total des acomptes selon la méthode sans calcul, les Gagnon ont versé des acomptes moindres, mais dans les délais prescrits. Toutefois, la société de gestion des Gagnon leur a versé un dividende exceptionnel en novembre 2019, et ce, en sus des revenus déjà considérés dans leur calcul d'impôts à payer à la fin de l'année. Pour remédier à la situation, les Gagnon ont fait un paiement excédentaire d'acomptes provisionnels au 15 décembre 2019 pour pallier ce revenu additionnel. Le couple s'est tout de même retrouvé avec un impôt à payer lors de la production de leurs déclarations de revenus le 30 avril 2020.

Le gouvernement a imposé des intérêts et pénalités sur des acomptes insuffisants pour les mois de mars, juin et septembre (mois où les contribuables avaient fait des versements moindres qu'il était attendu), car les Gagnon auraient dû prévoir le revenu de dividende additionnel de novembre dans le calcul de leurs acomptes provisionnels. Selon les Gagnon, le dividende était imprévu, puisqu'il était de nature ponctuelle et que le dernier versement d'acomptes a dépassé le total des acomptes provisionnels à faire pour l'année. Aucun intérêt ni pénalité ne devait leur être facturé, selon eux.

La Cour a tranché dans le sens de l'ARC. Selon elle, le versement du dividende en fin d'année n'était pas un événement inévitable pour les contribuables, c'est-à-dire qu'il s'agissait de leur choix

de déclarer ce montant et que ces derniers avaient les outils pour estimer leur impôt pour 2019, suivant cette modification. Ils auraient donc été en mesure d'éviter les intérêts et pénalités sur acomptes provisionnels insuffisants. Pour se protéger de cette conclusion, les contribuables auraient dû au minimum faire les acomptes indiqués dans le rappel des acomptes provisionnels du gouvernement tout au long de l'année ou encore s'assurer de couvrir l'impôt additionnel attribuable au dividende ponctuel. Ce jugement diffère de celui dans la décision *Paquette v. Minister of National Revenue* (90 D.T.C. 1472), où le contribuable avait gagné sa cause, puisque le revenu additionnel en fin d'année provenait de la vente d'un immeuble à logements. Il lui était impossible de contrôler le moment de la vente et il ne pouvait donc pas savoir qu'il allait être assujetti aux acomptes pour l'année entière. Le juge de la cause *Gagnon* nous dit que dans de telles situations où la règle de *lex non cogit ad impossibilia* (« la loi n'oblige pas à des choses impossibles ») est applicable, les contribuables pourraient avoir gain de cause.

## Conclusion

Le contribuable ne semble pas à l'abri des intérêts et pénalités sur les acomptes provisionnels qu'il aurait omis de faire, malgré toutes ses bonnes intentions. La décision *Gagnon* le démontre bien.

Pour éviter aux particuliers une conclusion telle que dans la décision *Gagnon*, ces derniers devraient au minimum faire les acomptes à hauteur des montants indiqués sur les avis de l'ARC, et ce, dans les délais prévus. Les particuliers peuvent aussi utiliser la méthode des intérêts compensatoires pour ainsi réduire les intérêts applicables pour les acomptes insuffisants. Si le contribuable ne croit pas avoir de l'impôt à payer aussi élevé que la totalité de ces acomptes, il faut au minimum qu'il verse un montant assez élevé pour qu'au 30 avril, il n'ait aucun impôt à payer.

En espérant que ce rappel permettra aux particuliers de mieux comprendre l'application des acomptes provisionnels et ainsi de leur éviter des sommes additionnelles et inattendues à payer.



En cette nouvelle année, nos pensées se tournent avec reconnaissance vers ceux et celles qui rendent possible la réalisation de notre mission.

L'APFF offre tous ses vœux de bonheur et de prospérité à ses membres et remercie en particulier tous ses bénévoles de leur contribution inestimable, ainsi que ses commanditaires et partenaires.

Meilleurs vœux  
pour l'année 2024!

L'équipe de l'APFF

# Ajoutez cet ouvrage commenté sur les taxes à la consommation à votre bibliothèque



Livre imprimé + livre numérique  
décembre 2023  
978-1-6687-1284-9

Offert sur ProView

**Thomson Reuters® ProView**  
Utilisez vos ouvrages préférés sur votre téléphone intelligent, votre tablette ou votre ordinateur. Découvrez la collection complète de livres numériques ProView à l'adresse : [store.thomsonreuters.ca/fr-ca/proview](https://store.thomsonreuters.ca/fr-ca/proview)

Nouvelle édition

## La Loi du Praticien – TPS-TVQ 2023, 36<sup>e</sup> édition – Commentée

Ariane Hunter-Meunier et Farouk Mekideche

Maintenant en deux volumes, **La Loi du Praticien – TPS-TVQ** vous offre, dans un format pratique, un aperçu complet des systèmes fiscaux de la TPS et des taxes à la consommation du Québec. Les textes de lois sur la TPS, la TVH (taxe de vente harmonisée), la TVQ (bilingue) et les autres taxes à la consommation (carburants, tabac, etc.) sont enrichis des règlements pertinents, des récentes modifications proposées et d'un éventail complet d'annotations.

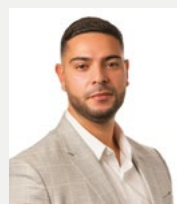
### À propos des auteurs:



#### Ariane Hunter-Meunier

Ariane est membre du groupe de pratique Fiscalité de Davies à Montréal. Son expertise en fiscalité couvre tous les aspects liés aux taxes à la consommation, telles que la TPS/TVH, la TVQ, les taxes de vente provinciales, les tarifs douaniers et les droits d'accise, les taxes propres à des secteurs particuliers ainsi que la *Sales and Use Tax* des États-Unis. Elle prête régulièrement assistance à des clients des secteurs public et privé de même qu'à des institutions financières à propos d'enjeux fiscaux découlant de restructurations d'entreprise, de fusions et acquisitions et d'opérations immobilières. Elle représente également des sociétés et des particuliers à toutes les étapes des différends qui les opposent aux autorités fiscales.

Ariane est coauteure du périodique bilingue « Actualités en taxes à la consommation », publié par Thomson Reuters. Elle agit également à titre de chargée de cours dans le cadre du programme de deuxième cycle en taxes à la consommation de l'Université de Sherbrooke et enseigne un des cours en fiscalité offerts par l'Association de planification fiscale et financière (APFF) portant sur l'administration de la loi en matière de TPS/TVH et TVQ. Enfin, elle agit à titre d'animatrice d'ateliers interactifs dans le cadre du Programme fondamental sur la TPS/TVH offert par l'organisation des Comptables professionnels agréés du Canada (CPA Canada).



#### Farouk Mekideche

Farouk est associé chez HNA. Après avoir complété son baccalauréat en comptabilité et sa maîtrise en fiscalité, il a complété les programmes In-depth GST/HST de CPA Canada et Fundamentals of EU VAT de l'International Bureau of fiscal documentation d'Amsterdam. Il se spécialise notamment dans les secteurs manufacturiers, de la vente au détail et de l'immobilier. Son expertise en taxes indirectes l'a amené à travailler à l'étranger où il aidera des entreprises et des gouvernements à implanter de nouvelles taxes sur la valeur ajoutée. Depuis 2023, Farouk est également coauteur du périodique bilingue « Actualités en taxes à la consommation », publié par Thomson Reuters.

Avant de se joindre à HNA, Farouk a œuvré au sein d'un grand cabinet comptable.

Bénéficiez d'une période d'essai de 45 jours



Téléphone sans frais  
**+1 800 387 5164**  
À Toronto : 416 609 3800



Télexcopieur sans frais  
**+1 877 750 9041**  
À Toronto : 416 298 5082



En ligne  
[store.thomsonreuters.ca](https://store.thomsonreuters.ca)





Sophie Bélanger  
Notaire, M. Fisc.  
Professeure adjointe  
Département de fiscalité  
École de gestion  
Université de Sherbrooke  
sophie.belanger4@ushserbrooke.ca

## Fiducie et impôt de la partie IV L.I.R. : la position de l'ARC mise en doute par la décision *Vefghi Holding Corp.*

Dans la récente décision *Vefghi Holding Corp. c. Le Roi*, 2023 CCI 135 (« *Vefghi Holding Corp.* »), la Cour canadienne de l'impôt a eu l'occasion de se prononcer sur le moment où doit être évalué le statut de sociétés rattachées aux fins de l'impôt de la partie IV de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« L.I.R. ») lorsqu'une fiducie attribue un revenu de dividende à un bénéficiaire corporatif. Dans cette décision, la Cour analyse le paragraphe 104(19) L.I.R., qui prévoit que le dividende imposable qu'une fiducie reçoit au cours d'une année d'imposition donnée, d'une société dont elle est actionnaire, et qu'elle attribue à un bénéficiaire, est réputé être un dividende imposable reçu par le bénéficiaire au cours de son année d'imposition dans laquelle l'année donnée prend fin. Lorsque le bénéficiaire en question est une société (« Gesco »), cette dernière, qui est alors réputée avoir reçu le dividende de la société payante (« Opco »), peut déduire le dividende de son revenu imposable en vertu du paragraphe 112(1) L.I.R. Par ailleurs, il faut également déterminer si l'impôt de la partie IV L.I.R. est applicable au dividende reçu par Gesco. Dans l'affaire *Vefghi Holding Corp.*, la question soulevée devant la Cour était donc de déterminer, compte tenu de la fiction juridique créée par le paragraphe 104(19) L.I.R., à quel moment précis un bénéficiaire corporatif est réputé avoir reçu le dividende aux fins de l'analyse de l'application de l'impôt de la partie IV L.I.R.

Dans une structure où Gesco reçoit le dividende directement d'Opco, l'analyse du statut de sociétés rattachées est réalisée à la date où Opco verse le dividende à Gesco, le **moment donné** du paragraphe 186(4) L.I.R. étant considéré par l'Agence du revenu du Canada (« ARC ») comme étant le moment de la réception du dividende par Gesco. Si le dividende encaissé par Gesco provient d'une attribution de revenu par une fiducie, la position de l'ARC est que l'analyse du statut de sociétés rattachées doit plutôt être réalisée à la date de la fin de l'année d'imposition de la fiducie dans laquelle la fiducie a reçu le dividende (interprétations techniques 2016-0647621E5 et 2018-075759117). En effet, selon l'ARC, le libellé du paragraphe 104(19) L.I.R. fait en sorte qu'une somme attribuée par une fiducie à son bénéficiaire est réputée être reçue par le bénéficiaire, à titre de dividende imposable, **à la fin de l'année d'imposition de la fiducie** dans laquelle la fiducie a reçu le dividende. Textuellement, ce n'est pas ce que dit le paragraphe 104(19) L.I.R. Comme expliqué précédemment, celui-ci crée plutôt une présomption selon laquelle le bénéficiaire est réputé avoir reçu le dividende **au cours de son année d'imposition dans laquelle l'année d'imposition de la fiducie prend fin**. L'ARC fonde sa position sur le fait que la fiducie ne peut réaliser son attribution de revenus avant la fin de son année d'imposition, soit au moment où il est possible de déterminer si toutes les conditions du paragraphe 104(19) L.I.R. sont satisfaites.

Prenons l'exemple d'une fiducie (fin d'année au 31 décembre) qui reçoit le 15 octobre 20X1 un dividende d'Opco (fin d'année au 31 décembre) et qui attribue ce dividende la même journée à son bénéficiaire Gesco (fin d'année au 31 octobre). D'abord, aux termes du paragraphe 104(19) L.I.R., Gesco est réputé avoir reçu le dividende imposable d'Opco au cours de son année d'imposition dans laquelle l'année de la fiducie prend fin. Comme la fin d'année de la fiducie qui est le 31 décembre 20X1 fait partie de l'année d'imposition de Gesco qui se terminera le 31 octobre 20X2, Gesco devra donc inclure le dividende dans cet exercice financier et non dans celui terminé le 31 octobre 20X1. Ensuite, selon la position de l'ARC, l'analyse du statut de sociétés rattachées d'Opco et de Gesco devra être réalisée en date du 31 décembre 20X1 bien que Gesco ait reçu le dividende le 15 octobre 20X1. Cette position pourrait donc avoir comme résultat d'entraîner le paiement d'un impôt en vertu de la partie IV L.I.R. si les deux sociétés ne sont pas rattachées au 31 décembre 20X1, et ce, même si elles l'étaient au moment du versement du dividende le 15 octobre 20X1. À l'inverse, cette position semble donner une ouverture à des possibilités de planification en vue de rattacher des sociétés après le versement d'un dividende dans le but d'éviter le paiement de l'impôt de la partie IV L.I.R.



L'interprétation de l'ARC a été contestée dans l'affaire *Vefghi Holding Corp.*, dans laquelle les contribuables impliqués argumentent que sur la base du libellé de l'article 186 L.I.R., le lien de rattachement entre les sociétés doit être analysé au moment où la société payante déclare ou verse le dividende en cause. Dans son jugement, le juge D'Arcy explique que le paragraphe 104(19) L.I.R. crée effectivement une présomption selon laquelle la société bénéficiaire de la fiducie est réputée avoir reçu le dividende au cours de son année d'imposition dans laquelle l'année de la fiducie prend fin. Toutefois, le juge D'Arcy ajoute que le paragraphe n'indique pas à quel moment précis au cours de cette année d'imposition, le dividende est reçu. Selon la Cour, à moins que la fiction juridique créée par la présomption du paragraphe 104(19) L.I.R. n'entraîne spécifiquement que le dividende soit reçu à un moment différent, le dividende est alors reçu par la société bénéficiaire à la même date que celle à laquelle il a été reçu par la fiducie.

Ainsi, selon la Cour, la société bénéficiaire sera présumée avoir reçu le dividende à la date où la fiducie a effectivement reçu le dividende seulement si cette date et celle de la fin d'année d'imposition de la fiducie au cours de laquelle l'attribution du dividende a eu lieu sont toutes les deux comprises dans la même année d'imposition de la société bénéficiaire. Dans le cas contraire, où la société bénéficiaire est réputée, par la présomption du paragraphe 104(19) L.I.R., avoir reçu le dividende dans une année d'imposition subséquente à celle où elle a réellement reçu le dividende, la Cour a alors conclu que pour les fins de l'application de l'impôt de la partie IV L.I.R., la société bénéficiaire sera réputée avoir reçu le dividende au cours de cette année d'imposition subséquente. La Cour ne donne toutefois aucune indication sur le moment précis où le dividende doit être considéré comme étant reçu au cours de cette année d'imposition subséquente.

Ainsi, dans notre exemple précédent où une fiducie ayant une fin d'année au 31 décembre 20X1, attribue, le 15 octobre 20X1, un dividende à Gesco, laquelle a une fin d'année au 31 octobre, l'interprétation de la Cour indique qu'aux fins de l'application de l'impôt de la partie IV L.I.R., Gesco est réputé avoir reçu le dividende au cours de son année d'imposition se terminant le 31 octobre 20X2. Mais la date précise de réception de ce dividende par Gesco pour les fins de déterminer si Opco et Gesco sont des sociétés rattachées n'est pas discutée par la Cour. Le jugement ne dissipe donc pas toutes les interrogations dans l'hypothèse où le statut de sociétés rattachées entre les sociétés a changé depuis le moment du versement du dividende.

La décision *Vefghi Holding Corp.* ayant été portée en appel, la Cour d'appel a maintenant entre les mains une magnifique occasion d'éclaircir une fois pour toutes l'interprétation de ces dispositions qui suscite bien des incertitudes.



**Louis Amireault**  
CPA  
Associé  
MNP s.e.n.c.r.l./s.r.l.  
Louis.Amireault@mnp.ca

## La méthode rapide de comptabilité en TPS/TVQ, ses avantages et son fonctionnement

La méthode rapide de comptabilité (« méthode rapide ») a été mise en place afin d'aider les petites entreprises inscrites à la taxe sur les produits et services (« TPS »), à la taxe de vente harmonisée (« TVH ») et à la taxe de vente du Québec (« TVQ ») à mieux s'acquitter de leurs obligations en matière de TPS/TVH et de TVQ.

On dit de la méthode rapide qu'elle est facile d'utilisation et économiquement avantageuse. On constate cependant que bien que plusieurs petites entreprises puissent utiliser cette méthode, bon nombre d'entre elles ne l'utilisent pas.

Les conditions d'admissibilité et le fonctionnement de la méthode rapide aux fins de la TPS/TVH sont prévus à l'article 227 de la *Loi sur la taxe d'accise* (« L.T.A. ») et au *Règlement sur la comptabilité abrégée (TPS/TVH)*, DORS/91-51 (« *Règlement* »).

Puisque les régimes de la TPS/TVH et de la TVQ sont harmonisés à l'égard des mesures entourant la méthode rapide, nous faisons uniquement référence aux mesures fédérales, sauf si des spécificités québécoises s'appliquent.

### Conditions d'admissibilité

La méthode rapide peut être utilisée par des particuliers en affaires, des sociétés ou des sociétés de personnes, dans la mesure où le total annuel de leurs ventes taxables et détaxées à l'échelle mondiale (y compris les ventes des personnes associées) ne dépasse pas 400 000 \$ en TPS/TVH (TPS/TVH comprises) et 418 952 \$ en TVQ (TVQ comprise).

La liste exhaustive des personnes qui ne peuvent pas utiliser la méthode rapide est prévue au paragraphe 15(1) du *Règlement*. Y sont notamment mentionnés les inscrits qui fournissent des services de tenue de livres, de consultation financière ou de préparation de déclaration de revenus, des services juridiques, comptables ou actuariels. Ainsi, à moins d'être visé par ces exclusions, un inscrit peut utiliser la méthode rapide (par exemple, les médecins, les travailleurs autonomes, les locateurs d'immeubles commerciaux, etc.).

### Production du choix pour utiliser la méthode rapide

La personne inscrite qui désire utiliser la méthode rapide doit produire le Formulaire FP-2074, « Choix ou révocation du choix de la méthode rapide de comptabilité », conformément au paragraphe 227(2) L.T.A., au plus tard, pour un inscrit qui déclare sur une base annuelle, le premier jour du deuxième trimestre d'exercice. Pour les autres, le formulaire doit être produit le premier jour de la période où l'inscrit est tenu de produire sa déclaration.

L'inscrit qui choisit d'utiliser la méthode rapide doit l'utiliser pendant au moins un an, sauf si, à un moment donné, les conditions d'admissibilité ne sont plus remplies (par. 227(4.1) L.T.A.).

Enfin, une fois que le choix est révoqué, un délai d'un an doit s'écouler avant que l'inscrit puisse de nouveau faire le choix d'utiliser la méthode rapide.

### Fonctionnement sommaire de la méthode rapide

Le fonctionnement de la méthode rapide peut se décrire sommairement de la manière suivante :

- 1) Une fois qu'un inscrit a produit le choix pour utiliser la méthode rapide, il doit percevoir la TPS et la TVQ sur ses ventes taxables aux taux en vigueur.
- 2) Sauf à l'égard des biens en immobilisations utilisés principalement (c'est-à-dire, à plus de 50 %) dans le cadre d'activités commerciales, l'inscrit ne peut pas réclamer de crédits de taxe sur les intrants (« CTI ») et de remboursements de taxe sur les intrants (« RTI »).
- 3) Une fois les taxes perçues, l'inscrit doit déterminer les montants de TPS et de TVQ à remettre aux autorités fiscales selon le type de fournitures qu'il effectue (vente de biens ou fourniture de

services) et selon les taux de remise qui lui sont applicables. En effet, les taux varient selon que l'inscrit achète des biens à des fins de revente, qu'il effectue la prestation de services ainsi que la province où est effectuée la fourniture.

Cependant, les taxes perçues à l'égard de certaines fournitures doivent être remises en totalité (par exemple, les ventes d'immeubles, les ventes de biens en immobilisations, etc.).

- 4) L'inscrit a droit, pour chaque exercice, à un crédit de 1 % sur les premiers 30 000 \$ de ventes taxables en TPS et sur les premiers 31 421 \$ de ventes taxables en TVQ. Ce crédit vient réduire les montants de taxes à remettre.

## Avantages de cette méthode

L'utilisation de la méthode rapide peut s'avérer très avantageuse pour un inscrit qui a peu de dépenses taxables. En effet, le fait de conserver une partie des taxes facturées et de renoncer seulement à de faibles montants de CTI/RTI peut entraîner une économie substantielle de taxes.

Également, l'absence de réclamation de CTI/RTI sur les dépenses courantes allège le processus documentaire normalement requis pour justifier ces sommes.

L'inscrit qui utilise cette méthode doit cependant s'assurer que les conditions pour que le choix soit valide sont respectées en tout temps.

## Exemple

Prenons le cas d'un médecin qui offre des services de nature taxable (à titre illustratif, location d'espaces dans sa clinique, conférences, contrats taxables de services autres que médicaux) pour un montant d'environ 150 000 \$ par an, en plus de ses activités de soins de santé exonérés. Dans cette situation, considérons que le médecin n'a pas ou très peu de dépenses taxables.

### Simulation Méthode normale versus Méthode rapide de comptabilité

<b>Méthode normale</b>			
Total des ventes			150 000 \$
Calcul des taxes à remettre			
TPS perçue	5 %		7 500,00 \$
TVQ perçue	9,975 %		14 962,50 \$
<b>Total à payer</b>			<b>22 462,50 \$</b>
<b>Méthode rapide de comptabilité (services)</b>			
Ventes plus TPS			157 500,00 \$
Ventes plus TVQ			164 962,50 \$
Calcul des taxes à remettre			
TPS (3,6 %)			5 670,00 \$
TVQ (6,6 %)			10 887,53 \$
Total à payer avant crédit			16 557,53 \$
<b>Crédit</b>		Crédit des ventes annuelles	
TPS	1 %	30 000 \$	(300,00) \$
TVQ	1 %	31 421 \$	(314,21) \$
Total crédit			(614,21) \$
<b>Total à payer</b>			<b>15 943,32 \$</b>
<b>Avantage net</b>			<b>6 519 \$</b>

Dans cet exemple, le médecin pourrait économiser jusqu'à concurrence d'un montant de 6 519 \$ comparativement à la méthode régulière si ses CTI/RTI sont presque nuls.

On constate donc que le choix de la méthode rapide peut s'avérer très intéressant et mérite d'être considéré pour plusieurs personnes.



**Lyne Latulippe**  
Professeure et chercheure principale  
Chaire en fiscalité et  
en finances publiques  
Université de Sherbrooke  
Lyne.Latulippe@USherbrooke.ca



**Christine Ally**  
Chercheure  
Chaire en fiscalité et  
en finances publiques  
Université de Sherbrooke  
Christine.Ally@USherbrooke.ca

## L'état des régimes de propriété intellectuelle sous les règles GloBE

Les régimes fiscaux offrant un traitement préférentiel aux revenus découlant de la propriété intellectuelle (« PI ») existent déjà depuis quelques décennies. Le nombre de pays ayant adopté ce type de régime a cependant augmenté considérablement à partir de 2010. Depuis 2015, plusieurs pays ont adopté ou modifié leur régime en lien avec l'exigence d'activités substantielles recommandée par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). Cette exigence vise à contrer la concurrence fiscale dommageable engendrée par les régimes qui permettaient à des pays d'attirer des profits sans y avoir d'activité réelle.

Parallèlement, un nouvel impôt minimum qui prévoit un seuil minimal d'imposition de 15 % pour les très grandes entreprises multinationales (« EMN ») dont le chiffre d'affaires est d'au moins 750 millions d'euros est en voie d'être introduit au Canada et mondialement, de façon coordonnée. Les règles de l'impôt minimum mondial (« règles GloBE ») visent à encadrer la concurrence fiscale internationale et à mettre un terme à la « course vers le bas » en matière de fiscalité des sociétés.

Ce contexte particulier soulève toutefois des questions à l'égard de l'interaction entre cet impôt minimum et les régimes fiscaux préférentiels, existants et à venir, en matière de PI.

### Les régimes de propriété intellectuelle au Canada et les règles GloBE

Alors que certaines provinces, dont le Québec, ont déjà mis en place des mesures incitatives pour les revenus de PI, le gouvernement fédéral analyse actuellement l'opportunité d'introduire un tel régime préférentiel.

Certains arguments militent en faveur de ces mesures, notamment en ce qui concerne les avantages pour l'économie canadienne découlant de potentielles redevances générées par la PI. Toutefois, les avis demeurent partagés quant à l'efficacité ou à la pertinence de ces régimes. Certains estiment qu'une approche combinant des incitatifs à la recherche et au développement (« R-D ») et des avantages fiscaux pour les revenus de PI est souhaitable. D'autres préconisent l'usage exclusif des mesures incitatives pour la R-D, soutenant qu'elles sont plus efficaces que les mesures qui offrent un taux préférentiel aux revenus d'une PI développée avec succès.

Il demeure que l'introduction d'un impôt minimum mondial pour les EMN peut remettre en question l'efficacité d'un régime de PI. Les règles GloBE devront donc être considérées dans la conception et la mise en œuvre d'un incitatif fédéral pour la PI, mais aussi dans l'évaluation des éventuelles retombées pour le Canada et les provinces et des conséquences pour les EMN.

### Impacts et interactions

De nombreuses mesures fiscales, incitations et stratégies de planification peuvent réduire le taux effectif d'impôt (« TEI ») d'une entité. Rappelons que les règles GloBE ne s'appliquent qu'aux EMN dont le TEI par juridiction est inférieur à 15 %. Les règles n'auront aucun impact pour toutes les autres entreprises, même en présence d'un régime de PI ou d'autres incitatifs qui entraînent un TEI inférieur à 15 %.

En outre, si un impôt complémentaire est déclenché en vertu des règles GloBE, il pourrait contrecarrer en tout ou en partie l'effet d'une mesure incitative. L'impôt minimum déclenché variera toutefois en fonction des paramètres du régime fiscal et des caractéristiques des EMN.

## Paramètres des régimes

Certains paramètres des régimes fiscaux auront une incidence importante sur le résultat de l'impôt minimum pour les emn. Le taux d'impôt, les caractéristiques des régimes incitatifs à la r-d, la configuration des autres incitatifs fiscaux et l'effet combiné et cumulatif de l'ensemble des mesures, tant fédérales que provinciales, seront déterminants sur le déclenchement de l'impôt minimum.

Par exemple, l'introduction d'un régime fédéral de pi prévoyant une réduction du taux de 15 % à 2 % sur ces revenus, combinée à d'autres mesures incitatives (comme la déduction incitative pour la commercialisation des innovations au québec (DICI) et des incitatifs à la r-d), pourrait réduire le tei en deçà de 15 % et déclencher un impôt complémentaire à payer au Canada en vertu des règles globe.

## Caractéristiques des EMN

Certains facteurs propres aux activités et à la structure de chaque emn pourront également entraîner un tei inférieur à 15 % et l'application de l'impôt minimum.

Par exemple, la proportion du revenu de PI par rapport au total des autres revenus d'une entité du groupe aura une incidence notable sur l'impôt à payer si un taux préférentiel s'applique sur les revenus de PI.

De même, une EMN ayant des actifs et des employés dans une juridiction bénéficiera d'une réduction de son revenu GloBE assujetti à l'impôt complémentaire selon la règle d'exclusion basée sur la substance. Ainsi, la présence d'activités substantielles telles que des activités de R-D requises par les nouveaux régimes de PI pourra réduire l'exposition à l'impôt minimum.

Enfin, la présence d'autres entités ayant un TEI plus élevé dans une même juridiction augmentera le TEI dans cette juridiction et limitera l'impact des règles GloBE pour l'EMN.

## Conclusion

Malgré l'introduction d'un impôt minimum mondial de 15 %, la concurrence entre les pays pour offrir un environnement fiscal favorable aux entreprises continuera vraisemblablement.

La prolifération des régimes de PI désormais conformes à l'exigence d'activités substantielles pourrait inciter le Canada à suivre la tendance afin de ne pas être en reste, bien que l'efficacité de ces régimes ne soit pas entièrement démontrée. Si cette voie devait être empruntée, la conception et l'implantation des mesures devraient soigneusement prendre en compte les nouvelles règles GloBE pour éviter que l'impôt minimum n'élimine l'incitatif fiscal pour la PI. Les propositions législatives pour mettre en œuvre l'impôt minimum mondial au Canada prévoient un impôt minimum complémentaire national, ce qui devrait minimalement assurer que l'impôt dû par les entités au Canada, le cas échéant, soit effectivement payé au Canada.

Enfin, la mise en place de l'impôt minimum au Canada et le cumul d'incitatifs provinciaux et fédéraux dans ce nouveau contexte requièrent une collaboration entre les deux paliers de gouvernement pour optimiser la politique fiscale.

Pour plus de détails sur ces questions, vous pouvez consulter les références suivantes :

Léa RIF, Lyne LATULIPPE, Julie S. GOSSELIN et Christine ALLY (2023), « Aperçu des règles d'impôt minimum global », *Regard CFFP* n° R2023-02, Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques, 17 p.

Lyne LATULIPPE, Christine ALLY et Julie S. GOSSELIN, *L'état des régimes de propriété intellectuelle sous les règles GloBE : Une perspective canadienne*, (2023), Cahier de recherche n° 2023-11, Université de Sherbrooke, Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques, 31 p.





**Marjorie Bergeron**  
Avocate, LL.M. fisc., D. Adm.  
(3<sup>e</sup> cycle)  
bergeron.marjorie@uqam.ca

### Règles de divulgation de l'Agence du revenu du Canada – Aperçu sur les formulaires

En juillet 2023, l'Agence du revenu du Canada (« ARC ») a déposé sur son site Internet un formulaire pour les divulgations obligatoires, le Formulaire RC312, « Déclaration de renseignements sur les opérations à déclarer et les opérations à signaler (années d'imposition 2023 et suivantes) ». L'ARC a également déposé un formulaire pour déclarer certains traitements fiscaux incertains, le Formulaire RC3133, « Déclaration de renseignements sur les traitements fiscaux incertains à déclarer (années d'imposition 2023 et suivantes) ». Vous pouvez consulter les formulaires aux adresses suivantes :

- RC312 Déclaration de renseignements sur les opérations à déclarer et les opérations à signaler (années d'imposition 2023 et suivantes) – Canada.ca;
- RC3133 Déclaration de renseignements sur les traitements fiscaux incertains à déclarer (années d'imposition 2023 et suivantes) – Canada.ca.

Ces formulaires s'adressent à tous les particuliers, les sociétés, les fiducies, les sociétés de personnes, les conseillers, les promoteurs ou certaines parties avec un lien de dépendance qui sont visés par les règles des articles 237.3 à 237.5 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Ces règles visent des changements aux règles actuelles sur les opérations à déclarer, une nouvelle règle pour déclarer les opérations à signaler et une nouvelle règle pour les traitements fiscaux incertains à déclarer. Elles s'appliquent aux opérations effectuées après le 21 juin 2023 pour les opérations à déclarer et à signaler et aux années d'imposition commençant après 2022 pour les traitements fiscaux incertains à déclarer.

Dans le Formulaire RC312, l'ARC demande aux contribuables l'identification de la personne tenue de produire la déclaration en précisant si cette personne est la personne qui obtient l'avantage fiscal, la personne qui a conclu l'opération au profit de la personne qui obtient l'avantage fiscal, un conseiller, un promoteur ou une personne ayant un lien de dépendance avec le conseiller ou le promoteur. Dans la deuxième partie, il faut identifier la personne qui obtient l'avantage fiscal. Enfin, le contribuable devra remplir la section de la Partie 3 – Opération à signaler et la section de la Partie 4 – Opération à déclarer. Le formulaire précise l'information suivante : « Si vous divulguez une opération à déclarer qui est également une opération à signaler en lien avec le même avantage fiscal, remplissez la partie 3. » Enfin, le formulaire se termine avec une section sur les pénalités, une attestation et des instructions détaillées.

Pour le Formulaire RC133, les traitements fiscaux incertains doivent être déclarés en même temps que la déclaration de revenus canadienne de la société déclarante est due. Une société déclarante devra déclarer un traitement fiscal incertain pour une année d'imposition lorsque les quatre conditions détaillées dans les lignes directrices sur les règles de divulgation obligatoire sont remplies. En résumé, la société est résidente du Canada ou est une société non résidente ayant une présence fiscale au Canada. La société a au moins 50 M\$ en actifs à la fin de l'exercice financier qui coïncide avec l'année d'imposition. Ce seuil s'appliquerait à chaque société sur une base individuelle. La société ou un groupe consolidé dont elle est membre a des états financiers vérifiés et établis conformément aux normes internationales d'information financière (NIIF) ou à d'autres principes comptables généralement reconnus (« PCGR ») propres à un pays qui sont pertinents pour les sociétés publiques domestiques (par exemple, les PCGR des États-Unis). L'incertitude est reflétée dans les états financiers vérifiés.

En décembre, l'IQPF  
devient l'Institut de  
planification financière.

Découvrez les  
nouvelles couleurs  
de la formation  
en planification  
financière.





Thierry L. Martel  
Avocat, M. Fisc.  
Martel Cantin, Avocats  
thierrymartel@martelcantin.ca

### Le registre des particuliers ayant un contrôle important devient public!

La transparence des entreprises est un sujet chaud et en constante évolution. En suivant l'actualité législative pancanadienne sur le sujet, on constate que l'adoption des lois en matière de transparence des entreprises suit trois grandes étapes :

- premièrement, la création d'un registre de bénéficiaires ultimes en vertu des diverses lois permettant de créer des personnes morales;
- deuxièmement, ce registre de bénéficiaires ultimes devient accessible au public;
- finalement, l'obligation de tenir un registre de bénéficiaires ultimes s'étend non seulement aux lois permettant de créer des personnes morales, mais aussi à toutes autres formes d'entités juridiques tenues de s'immatriculer sur un territoire donné.

Dans les faits, le législateur québécois, en adoptant le Projet de loi 78, *Loi visant principalement à améliorer la transparence des entreprises*, a sauté la première étape pour mettre en place directement les deuxième et troisième étapes (nous vous référons aux différents articles sur le sujet déjà parus dans le *Stratège*).

Au fédéral, depuis le 13 juin 2019, les sociétés régies par la *Loi canadienne sur les sociétés par actions* (« L.C.S.A. ») doivent tenir un registre de leurs particuliers ayant un contrôle important (« PCI »). Ce registre est accessible aux forces policières, aux autorités fiscales et à d'autres organismes d'enquête. Sous réserve de quelques considérations supplémentaires qui ne seront pas évoquées ici, en vertu de la *Loi canadienne sur les sociétés par actions*, est un PCI d'une société le particulier, selon le cas :

- a) qui a l'un ou l'autre des droits ou intérêts ci-après, ou toute combinaison de ceux-ci, relativement à un nombre important d'actions :
  - i) il en est le détenteur inscrit,
  - ii) il en a la propriété effective,
  - iii) le cas échéant, il exerce un contrôle direct ou indirect ou a la haute main sur celui-ci;
- b) qui exerce, le cas échéant, une influence directe ou indirecte ayant pour résultat le contrôle de fait de la société;
- c) à qui les circonstances réglementaires s'appliquent.

Est un nombre important d'actions :

- tout nombre d'actions conférant 25 % ou plus des droits de vote attachés à l'ensemble des actions avec droit de vote en circulation de la société;
- tout nombre d'actions équivalant à 25 % ou plus de la juste valeur marchande de l'ensemble des actions en circulation de la société.

Ainsi, le législateur fédéral s'était arrêté à la première étape, mais il est maintenant prêt à passer à la suivante! En vertu du Projet de loi C-19, *Loi portant exécution de certaines dispositions du budget déposé au Parlement le 7 avril 2022 et mettant en œuvre d'autres mesures* (1<sup>re</sup> sess., 44<sup>e</sup> lég., 2022, sanction royale le 23 juin 2022), les sociétés constituées en vertu de la *Loi canadienne sur les sociétés par actions* devront transmettre à Corporations Canada les renseignements sur leurs PCI (art. 21.21 L.C.S.A.). Par ailleurs, le Projet de loi C-42, *Loi modifiant la Loi canadienne sur les sociétés par actions et apportant des modifications corrélatives et connexes à d'autres lois* (1<sup>re</sup> sess., 44<sup>e</sup> lég., 2022, sanction royale le 2 novembre 2023) prévoit que Corporations Canada rendra ces renseignements accessibles au public à une date ultérieure.

Ainsi, à compter du 22 janvier 2024, les sociétés régies par la *Loi canadienne sur les sociétés par actions* devront déclarer à Corporations Canada les informations suivantes relativement à leurs PCI :

- 1) nom légal complet;
- 2) date à laquelle le particulier est devenu un PCI;
- 3) date à laquelle le particulier a cessé d'être un PCI, le cas échéant;
- 4) description du contrôle important du PCI (par exemple, détient 25 % des actions);
- 5) adresse aux fins de signification, si fournie;
- 6) adresse résidentielle, si aucune adresse aux fins de signification n'est fournie.
- 7) date de naissance;
- 8) le ou les pays de citoyenneté;
- 9) le ou les pays où le PCI est considéré comme résident à des fins fiscales.

Seuls les renseignements énumérés aux numéros 1) à 6) ci-dessus seront rendus accessibles au public (par. 21.303(1) L.C.S.A.). Si un particulier considère que rendre accessibles au public les renseignements ci-dessus pose une menace sérieuse à sa sécurité, il pourra demander à Corporations Canada de ne pas les publier (par. 21.203(3) L.C.S.A.). Un processus équivalent existe au Québec en vertu de l'article 100 de la *Loi sur la publicité des entreprises*.

Les sociétés devront envoyer à Corporations Canada ces renseignements aux moments suivants :

- avec leur rapport annuel (al. 21.21(1)a) L.C.S.A.);
- dans les 15 jours suivant toute modification apportée à leur registre des PCI (al. 21.21(1)b) L.C.S.A.);
- lors de la constitution en société ou après une fusion ou une prorogation (importation) sous le régime d'une autorité fédérale (par. 21.21(2) L.C.S.A.).

## La version annotée la plus reconnue sur le marché



Livre imprimé + livre numérique  
août 2023  
978-1-6687-1278-8

Nouvelle édition

### La Loi du Praticien – Loi de l'impôt sur le revenu 2023, 48<sup>e</sup> édition

Rédacteur en chef et auteur des notes : David M. Sherman, B.A., LL.B., LL.M.

**La Loi du Praticien – Loi de l'impôt sur le revenu** est la version annotée de la *Loi de l'impôt sur le revenu* la plus réputée sur le marché. Se démarquant de toute autre publication relative à la *Loi de l'impôt sur le revenu*, cet ouvrage est une ressource complète, comprenant une analyse d'expert, des annotations détaillées et les dernières mises à jour. L'ouvrage comprend également les tables des taux d'imposition et le texte intégral des conventions fiscales entre le Canada et les États-Unis ainsi qu'entre le Canada et le Royaume-Uni, accompagnés d'annotations et d'explications. Le texte de l'Instrument multilatéral commenté par David Sherman s'y retrouve également.

À l'achat de **La Loi du Praticien – Loi de l'impôt sur le revenu 2023, 48<sup>e</sup> édition**, recevez gratuitement un exemplaire du **Canada Tax Service – Guide de référence rapide** de McCarthy Tétrault.

Offert sur ProView

Thomson Reuters® ProView

Utilisez vos ouvrages préférés sur votre téléphone intelligent, votre tablette ou votre ordinateur.

Découvrez la collection complète de livres numériques ProView à l'adresse :

[store.thomsonreuters.ca/fr-ca/proview](https://store.thomsonreuters.ca/fr-ca/proview)

Bénéficiez d'une période d'essai de 45 jours



Téléphone sans frais  
**+1 800 387 5164**  
À Toronto : 416 609 3800



Télécopieur sans frais  
**+1 877 750 9041**  
À Toronto : 416 298 5082



En ligne  
[store.thomsonreuters.ca](https://store.thomsonreuters.ca)

# Colloques à venir à l'hiver 2024

Inscrivez-vous dès maintenant!



## Colloque de la Relève

1<sup>er</sup> février 2024  
Montréal



## Colloque sur le transfert d'entreprise

8 février 2024  
Montréal



## Colloque sur les fiducies

15 février 2024  
Montréal



## Colloque sur l'administration fiscale

14 mars 2024  
Montréal



## Colloque sur les réorganisations d'entreprises

21 mars 2024  
Montréal



[apff.org/fr/activites-de-formation](https://apff.org/fr/activites-de-formation)

apff

## Un congrès hors de l'ordinaire

L'édition 2023 du congrès de l'APFF a été quelque peu mouvementée! En effet, pour la première fois en 48 ans d'existence, le congrès a dû être déplacé du 1<sup>er</sup> au 3 novembre 2023 et a dû changer de lieu en raison d'une grève du personnel à l'endroit où il devait se tenir initialement à Gatineau. L'équipe de la permanence a dû redoubler d'efforts afin de vous offrir un événement incroyable malgré ces embûches.

Le Château Frontenac a donc été le lieu où les participants ont pu vivre un congrès hors de l'ordinaire dans le décor enchanteur et mythique du Vieux-Québec. Malgré ces changements, la participation était au rendez-vous et nous avons même dû créer une liste d'attente puisque nous avions des places limitées en présentiel. Au total, il y a eu 972 participants, dont 507 en présentiel et 465 en ligne.

Nous avons comme objectif de mettre de l'avant la participation en présentiel afin de favoriser le réseautage et l'apprentissage, et de vivre une expérience bonifiée. D'ailleurs, les tarifs d'inscription en présentiel ont été largement revus à la baisse pour encourager cet objectif, ce qui a été très apprécié de nos participants.

Afin d'offrir une expérience bonifiée, un cocktail gastronomique a eu lieu au musée de la Civilisation le mercredi soir et un banquet somptueux a eu lieu le jeudi soir, suivi d'une soirée festive où les convives ont dansé sur des rythmes endiablés. Avec une programmation riche en contenu totalisant plus d'une quarantaine de conférences présentées par 110 conférenciers et panélistes chevronnés, les participants ont pu obtenir jusqu'à 21 unités de formation continue en un seul événement. Par ailleurs, les participants auront accès à toutes les conférences du congrès en différé à partir de notre plateforme de formation en ligne Campus APFF, et ce, pendant 12 mois.

Nous tenons à remercier tous les conférenciers, intervenants et bénévoles ainsi que l'équipe de la permanence de l'APFF pour ce mémorable Congrès 2023!

C'est un rendez-vous l'année prochaine pour l'édition 2024!







## Congrès 2023 à Québec



Crédit photos : Frédéric Lavoie, photographe événementiel • <https://fredphotographe.com/>





**Manon Thivierge**

Avocate  
Associée  
Osler, Hoskin & Harcourt  
S.E.N.C.R.L./s.r.l.

## Merci à notre bénévole émérite!

La mission de l'APFF ne pourrait se réaliser sans le travail inestimable de ses bénévoles qui, année après année, donnent vie à l'Association par l'organisation des activités, la rédaction des textes, l'élaboration et la présentation des cours et des conférences ou la planification des stratégies de développement.

Il s'agit de professionnels qui investissent leur temps, leurs connaissances et leur expérience pour faire évoluer les professions rattachées à la planification fiscale et financière.

À l'occasion de son Congrès 2023, l'APFF a décerné le titre de bénévole émérite à M<sup>e</sup> Manon Thivierge, avocate, associée chez Osler, Hoskin & Harcourt S.E.N.C.R.L./s.r.l.

M<sup>e</sup> Thivierge a été admise au Barreau du Québec en 1986. Pour ses études de droit, elle a obtenu le prix du Barreau pour s'être classée première. Elle a aussi reçu les prix Wilson & Lafleur et Chénier-Picard. Sur la recommandation de la Fondation canadienne de fiscalité, M<sup>e</sup> Thivierge a été médaillée du jubilé de diamant de la reine Elizabeth II. Elle est recommandée par les répertoires Lexpert/American Lawyer Guide to the leading 500 lawyers in Canada, The Best Lawyers in Canada et Chambers Global: The World's Leading Lawyers for Business. Elle est la première femme à avoir été nommée, en plus de 50 ans, présidente de la section fiscale du Barreau canadien, gouverneure puis présidente de la Fondation canadienne de fiscalité. M<sup>e</sup> Thivierge est impliquée à l'APFF depuis 1992 et a publié au moins 25 textes sur plusieurs sujets spécialisés, en plus d'avoir donné de nombreuses conférences lors des congrès annuels et autres activités de l'APFF. Elle participe à de nombreux comités, dont le comité de liaison avec les autorités fiscales, ainsi que le comité organisateur du congrès. Depuis 2010, elle est membre de notre comité organisateur du colloque sur les réorganisations d'entreprises et les transactions commerciales. Elle a siégé au conseil d'administration de l'APFF de 2015 à 2021 et a été présidente de notre conseil d'administration en 2020-2021. Elle a animé plusieurs sessions d'information de l'ARC sur la PCU et la subvention salariale.

L'APFF remercie sincèrement l'engagement soutenu de M<sup>e</sup> Thivierge et la félicite pour l'ensemble de sa carrière.





# La saison hiver/printemps 2024 des activités est lancée!

Pour commencer l'année 2024, l'APFF vous propose encore plus de contenus et de flexibilité en vous offrant plus de 30 formations en présentiel et en ligne. Consultez la programmation complète sur notre site Internet et inscrivez-vous dès maintenant.

## À surveiller cet hiver et ce printemps

- Midi-conférence de Montréal (4)
- Midi-conférence de Laval (4)
- Déjeuner-causerie de la Montérégie (2)
- Midi-conférence de la Capitale-Nationale (3)
- Midi-conférence de l'Estrie (1)
- Midi-conférence de l'Outaouais (2)
- Midi-conférence de la Mauricie-Centre-du-Québec (1)
- Midi-conférence du Saguenay-Lac-Saint-Jean (1)
- Midi-conférence de la Relève de Montréal (1)
- Midi-conférence de la Relève de la Capitale-Nationale (2)
- Colloque de la Relève de Montréal (1)
- Colloque à Montréal (5)
- Colloque à Québec (1)
- Symposium (2)
- Cocktail des membres à Montréal (1)

[apff.org/fr/activites-de-formation](https://apff.org/fr/activites-de-formation)

**apff**





# Cours en fiscalité

Actualisez vos connaissances et obtenez des unités de formation continue.

Les cours des séries suivantes ont été mis à jour à l'automne 2023 et sont maintenant disponibles pour visionner sur Campus APFF. Inscrivez-vous dès maintenant!

---

**Série 1** Impôt des sociétés (10 cours)

**Série 4** Gestion du patrimoine fiscal et financier (10 cours)

**Série 5** TPS et TVQ (13 cours)

[apff.org/cours-fiscalite](https://apff.org/cours-fiscalite)

**apff**