



Les règles de divulgation obligatoire du Canada



Les règles de divulgation obligatoire du Canada : un aperçu

Le présent guide donne un aperçu des règles de divulgation obligatoire du Canada. Suivant ces règles, les contribuables et, dans certains cas, les conseillers et les promoteurs sont tenus de produire des déclarations de renseignements détaillées auprès de l'Agence du revenu du Canada (ARC). Les obligations en question peuvent s'appliquer aussi bien aux non-résidents qu'aux résidents du Canada. La *Loi de l'impôt sur le revenu* (Canada) (la Loi de l'impôt) contient trois séries de règles qui exigent la déclaration (1) des opérations à déclarer, (2) des opérations à signaler et (3) des traitements fiscaux incertains à déclarer.



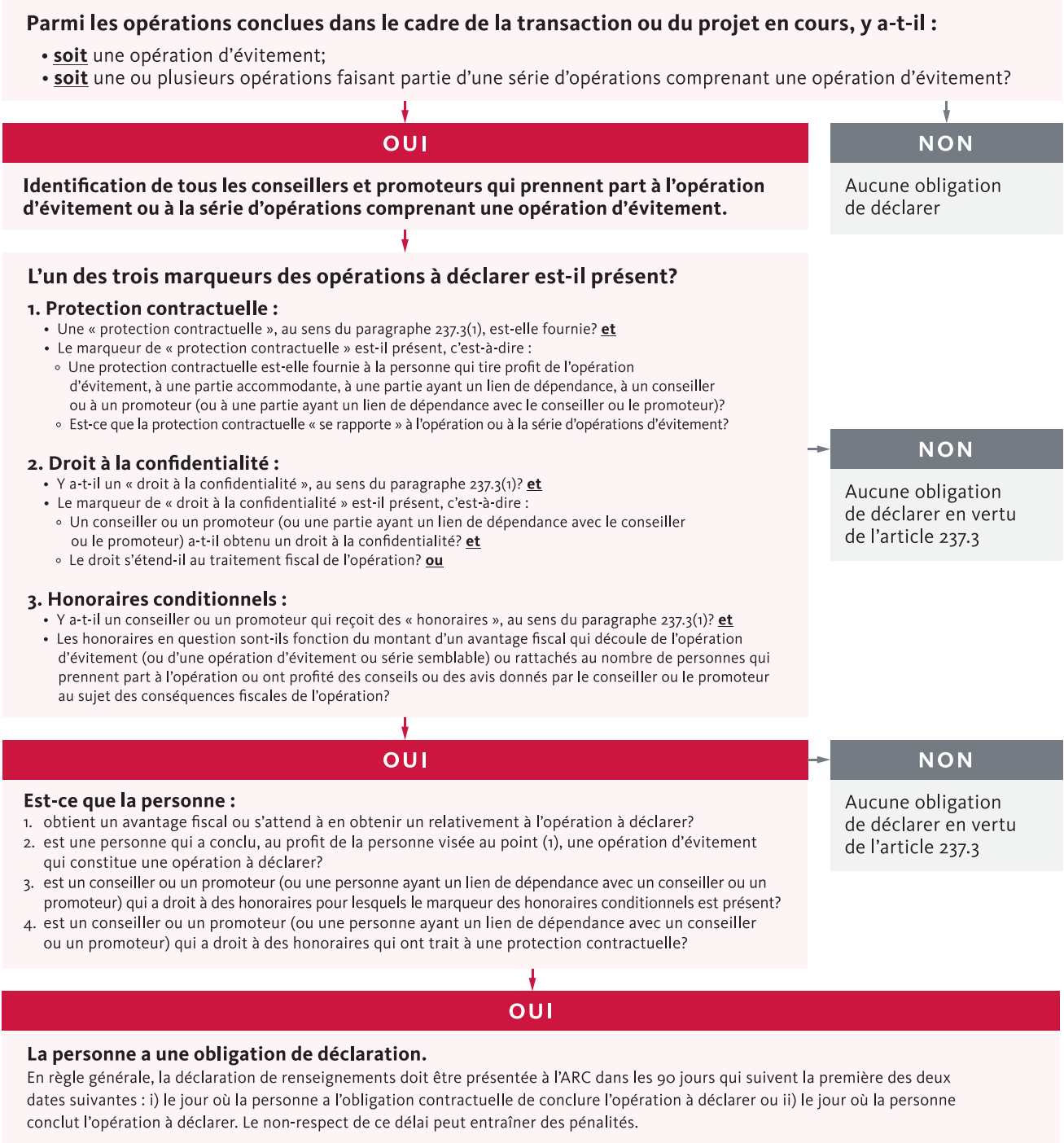
Règles relatives aux opérations à déclarer

Suivant les règles relatives aux opérations à déclarer, les contribuables, les promoteurs et les conseillers doivent déclarer les « opérations d'évitement » présentant des caractéristiques (marqueurs) qui, selon le gouvernement, sont révélatrices d'une planification fiscale audacieuse.

Le diagramme qui suit illustre un processus qui vous aidera à déterminer si une opération doit ou non être déclarée en vertu des règles relatives aux opérations à déclarer. Chaque étape du processus ainsi que les concepts et les termes clés sont décrits plus bas en détail.

« Si l'opération ou la série d'opérations constitue une opération d'évitement et qu'au moins l'un des marqueurs est présent, il y a alors une opération à déclarer. »

FIGURE 1
DÉTERMINATION DE L'OBLIGATION DE DÉCLARER
UNE OPÉRATION À DÉCLARER



Y a-t-il une obligation de déclarer? Comprendre chaque étape du processus illustré par le diagramme

Est-on en présence d’une opération d’évitement?

Pour qu’une opération soit une opération à déclarer, il faut qu’elle remplisse deux conditions, la première étant qu’elle doit être une « opération d’évitement ».

Il est à noter que sont assimilés à une opération une convention, un mécanisme ou un événement.

Une opération est une « opération d’évitement » si l’on peut raisonnablement considérer que l’un des principaux objets de l’opération – ou de la série d’opérations dont elle fait partie – est l’obtention d’un avantage fiscal. Le fait qu’un avantage fiscal découle ou devrait découler de l’opération ou de la série d’opérations ne suffit pas à en faire

une « opération d’évitement »; il faut aussi que l’un des principaux objets de l’opération ou de la série d’opérations soit l’obtention de cet avantage fiscal.

En outre, étant donné qu’est assimilée à une opération d’évitement une opération faisant partie d’une série d’opérations, un contribuable peut être partie à une opération d’évitement même si aucune des étapes auxquelles il prend part n’a pour principal objet l’obtention d’un avantage fiscal.

S’il n’y a pas d’opération d’évitement, y compris dans le cadre d’une série comprenant les faits examinés, il ne devrait pas y avoir d’opération à déclarer.

Identification de tous les conseillers et promoteurs

Pour déterminer si l’un des trois marqueurs est présent, il est important d’identifier tous les conseillers et promoteurs relativement à l’opération ou à la série d’opérations. En effet, l’un ou l’autre des marqueurs peut être présent dès lors qu’un conseiller ou un promoteur perçoit certains honoraires ou obtient un certain type de protection. Les définitions de ces termes sont de large portée et peuvent, dans certaines circonstances, englober des personnes prenant part à l’opération que l’on ne considérerait pas comme des conseillers ou des promoteurs au sens habituel du terme.

Le terme « conseiller » s’entend d’une personne qui fournit à une autre personne :

- soit une « protection contractuelle » (voir ci-dessous) relativement à l’opération ou à la série d’opérations;
- soit une forme d’assistance ou de conseil concernant la création, l’élaboration, la planification, l’organisation ou la mise en œuvre de l’opération ou de la série d’opérations.

Le terme « promoteur » s’entend d’une personne qui (1) fait la promotion ou la vente d’un arrangement, d’un régime ou d’un mécanisme si l’arrangement comprend ou concerne l’opération ou la série d’opérations, (2) fait une déclaration ou une annonce portant qu’un avantage fiscal pourrait découler d’un arrangement si la déclaration ou l’annonce a été faite dans le but de promouvoir ou de vendre l’arrangement et si l’arrangement comprend ou concerne l’opération ou à la série d’opérations, ou (3) accepte une contrepartie relative à un arrangement mentionné aux points (1) ou (2).

Il y a vraisemblablement lieu de lire la partie de la définition ayant trait à la dernière catégorie (3) en tenant compte du contexte pour n’inclure que les contreparties reçues au titre de mécanismes fiscaux qui sont promus ou commercialisés comme des mécanismes permettant l’obtention d’un avantage fiscal.

L’un des trois marqueurs est-il présent?

La deuxième condition qu’une opération doit remplir pour qu’elle soit une opération à déclarer est que, relativement à l’opération d’évitement (ou à la série d’opérations comprenant l’opération d’évitement), au moins un des trois marqueurs soit présent : une protection contractuelle, un droit à la confidentialité et des honoraires conditionnels.

Marqueur de protection contractuelle

Par *protection contractuelle*, on entend toute forme d’assurance ou d’autre protection, y compris une indemnité, un dédommagement ou une garantie qui protège une personne contre tout défaut de l’opération ou de la série d’opérations de produire un avantage fiscal, ou qui acquitte ou rembourse toute somme, y compris une dépense, des frais, un impôt, une taxe, des intérêts, des pénalités ou tout montant semblable.

La définition de « protection contractuelle » figurant au paragraphe 237.3(1) exclut la protection juridique qui fait partie intégrante d’un contrat entre des personnes n’ayant aucun lien de dépendance en ce qui concerne un transfert d’entreprise direct ou indirect, lorsqu’il est raisonnable de considérer que l’assurance ou la protection en question est, selon le cas :

- destinée à faire en sorte que le prix d’achat tienne compte des passifs de l’entreprise avant la clôture de l’acquisition,
- obtenue principalement à des fins autres que la production d’un avantage fiscal pouvant découler de l’opération ou de la série.

En référence à l’exclusion susmentionnée, l’ARC a publié des [lignes directrices](#) sur les règles de divulgation obligatoire (les lignes directrices de l’ARC) qui stipulent qu’une obligation de déclaration ne découlerait pas uniquement d’une protection figurant dans cette liste (non exhaustive) d’exemples :

- des indemnités liées aux questions fiscales existantes avant la clôture ou au montant des attributs fiscaux existants;
- certaines indemnités et certains engagements contractuels fournis par une société cible à un acquéreur qui se rapportent à la possibilité pour l’acquéreur d’obtenir une majoration en vertu de l’alinéa 88(1)d) de l’immobilisation non amortissable détenue par la société cible;
- l’assurance responsabilité fiscale ou autre protection obtenue dans le cadre de l’achat d’un « bien canadien imposable » à un non-résident;
- une opération préalable à la vente, dans le cadre de laquelle des dividendes versés à des sociétés sont versés à une société de portefeuille;
- une indemnité ou un engagement envers un acheteur et/ou une cible conformément aux obligations fiscales de la partie III et aux autres conséquences fiscales défavorables survenant en raison de dividendes payés dans le cadre d’une réorganisation préalable à la vente.

Le marqueur de protection contractuelle est présent lorsqu’une « protection contractuelle » est fournie à l’égard de l’opération d’évitement : (1) à une personne qui a conclu l’opération ou au profit de laquelle l’opération d’évitement a été conclue, (2) à toute personne qui a conclu l’opération d’évitement au profit d’une personne décrite au point (1) ou qui a un lien de dépendance avec elle, ou (3) à un conseiller, à un promoteur ou à toute personne qui a un lien de dépendance avec un conseiller ou un promoteur.

Il est possible qu’une protection contractuelle (au sens attribué à ce terme) soit fournie, mais que le marqueur ne soit pas présent, soit parce que la protection contractuelle qui est fournie ne l’est à aucun des types de personnes mentionnés, soit parce qu’elle ne se rapporte pas à une opération d’évitement. Par exemple, les lignes directrices de l’ARC indiquent que le marqueur de protection contractuelle ne s’applique pas lorsque l’« opération d’évitement » consiste à établir un régime enregistré d’épargne-retraite (REER), mais que la protection contractuelle se rapporte à un autre type d’opération (comme l’exécution de placements non admissibles).

Outre les exemples énumérés ci-dessus, les lignes directrices de l’ARC contiennent un certain nombre d’exemples de protection où, selon l’ARC, le marqueur de protection contractuelle ne s’appliquerait pas dans un contexte commercial ou financier normal, entre autres les clauses d’indemnisation et de majoration relatives aux retenues à la source dans les conventions de crédit et les ententes de l’ISDA.

Les lignes directrices de l’ARC soulignent également que les indemnités fiscales prévues dans les contrats d’emploi et les ententes d’indemnisation de départ, ainsi que les clauses d’indemnité type pour un fiduciaire agissant selon les modalités de la fiducie, ne répondent généralement pas aux critères pour être considérées un marqueur de protection contractuelle.

L’ARC n’indique pas toujours clairement dans ses lignes directrices si un exemple donné illustre un principe plus général. Par conséquent, les contribuables et les conseillers doivent faire preuve de discernement pour déterminer dans quelle mesure ils peuvent s’appuyer sur les exemples dans des circonstances analogues mais non identiques.

Marqueur de droit à la confidentialité

Relativement à une opération d'évitement, le terme *droit à la confidentialité* s'entend de tout ce qui interdit de communiquer à une personne les détails ou la structure de l'opération ou de la série d'opérations dont découle un avantage fiscal. Bien que la portée de la définition soit large, celle du marqueur l'est moins.

Le marqueur de droit à la confidentialité est présent si les deux conditions suivantes sont réunies :

- un conseiller ou un promoteur (ou une personne ayant un lien de dépendance avec le conseiller ou le promoteur) obtient un droit à la confidentialité;
- la confidentialité porte sur un *traitement fiscal* en ce qui concerne une opération d'évitement.

Ainsi, même si, relativement à une opération d'évitement, il existe un « droit à la confidentialité », au sens attribué à ce terme, le marqueur ne s'appliquera que si les deux conditions susmentionnées sont réunies.

Dans le cas d'un conseiller, la protection doit provenir d'une personne à qui il a fourni de l'assistance ou des conseils relativement à l'opération d'évitement. Dans le cas d'un promoteur, la protection doit provenir d'une personne à l'égard de qui la promotion ou la vente du régime a été faite, à qui a été adressée l'annonce faite dans le but de promouvoir ou de vendre l'arrangement et portant qu'un avantage fiscal pourrait en découler, ou de qui a été reçue la contrepartie relative à un arrangement.

Le marqueur de droit à la confidentialité ne s'appliquera pas si la confidentialité ne couvre pas un « traitement fiscal » relatif à une opération d'évitement. Le terme « traitement fiscal » s'entend du traitement qu'une personne utilise, ou prévoit utiliser, relativement à une opération ou à une série d'opérations aux fins de déclaration de revenu ou de déclaration de renseignements (ou utiliserait si l'une de ces déclarations était produite) et comprend la décision de ne pas inclure un montant donné dans une telle déclaration.

La dénégation ou la restriction de la responsabilité d'un conseiller n'est pas considérée comme un droit à la confidentialité si elle n'interdit pas la communication des détails de l'opération d'évitement.

Les lignes directrices de l'ARC précisent en outre que les types d'ententes de confidentialité suivants ne donnent pas lieu à une obligation de déclaration :

- la protection des secrets commerciaux qui ne sont pas liés à l'impôt;
- les ententes de confidentialité types, telles que les « lettres d'intention » qui comprennent une exigence en matière de confidentialité, dans la mesure où elles ne contiennent aucune clause de confidentialité en lien avec des conseils fiscaux;
- les clauses commerciales types de confidentialité avec les clients dans les ententes types ou autres documents, qui ne prévoient pas un avantage fiscal particulier ou un traitement fiscal.

Marqueur des honoraires conditionnels

Le marqueur des honoraires conditionnels est présent lorsqu'un conseiller ou un promoteur (ou une personne ayant un lien de dépendance avec le conseiller ou le promoteur) a droit à des honoraires qui sont, selon le cas :

- fonction du montant d'un avantage fiscal découlant de l'opération d'évitement;
- conditionnels à l'obtention d'un avantage fiscal découlant de l'opération d'évitement;
- rattachés au nombre de personnes qui prennent part à l'opération d'évitement ou qui ont profité des conseils ou des avis donnés par le conseiller ou le promoteur.

Le marqueur des honoraires conditionnels ne s'applique pas aux honoraires relatifs à la préparation du formulaire prescrit pour la demande de crédits d'impôt pour la recherche scientifique et le développement expérimental (RS&DE).

Les lignes directrices de l'ARC indiquent que, de façon générale, le marqueur des honoraires conditionnels ne s'appliquerait pas à certains frais, notamment les suivants :

- certains frais normalisés que les institutions financières perçoivent relativement à la fourniture d'un compte financier ordinaire qui est largement offert;
- les frais pour la préparation d'une déclaration de revenus qui permet d'obtenir un remboursement d'impôts, y compris des crédits d'impôts personnels (cela comprend les frais pour déterminer l'admissibilité du contribuable à des crédits);
- les frais fondés sur le nombre de déclarations de revenu (même celles qui aboutissent à des remboursements d'impôts) et de déclarations de choix en matière d'impôt sur le revenu (même celles qui visent à reporter de l'impôt) préparées et produites;
- si l'entente d'honoraires est conclue après la réalisation de l'opération ou de la série d'opérations en cause, les frais de litige conditionnels ou les frais relatifs à l'aide professionnelle fournie à un contribuable dans le cadre d'une vérification fiscale ainsi qu'à l'émission de cotisations (y compris les propositions de nouvelles cotisations);
- les honoraires standard des avocats et des comptables qui sont fondés uniquement sur la valeur des services fournis (en fonction de certains critères tels que le niveau d'expérience, le temps consacré et le degré de risque) sans égard aux résultats fiscaux.
- certaines commissions d'aiguillage pour des polices d'assurance-vie dans le cadre de gels successoraux.

Obligations de déclaration

Série d'opérations

Le concept de « série d'opérations » joue un rôle prépondérant et important dans les règles relatives aux opérations à déclarer (et aux opérations à signaler). Dans la jurisprudence, il est compris comme un ensemble d'opérations où chacune est déterminée d'avance pour atteindre un résultat précis, sans qu'il y ait de réelle chance que les événements planifiés se produisent dans un ordre différent de celui qui est prévu.

Élargissant le concept de série, une disposition de la Loi de l'impôt prévoit qu'une série d'opérations inclut toutes les opérations « liées » qui sont terminées « en vue de réaliser la série ». Selon les tribunaux, sont comprises les opérations qui ont lieu en raison de la série ou relativement à celle-ci. En vertu de cette disposition législative, pour que des opérations puissent être ajoutées à une série existante, il n'est pas nécessaire que le lien soit particulièrement étroit : il suffit qu'il y ait un lien plus étroit qu'une simple possibilité ou qu'un lien d'un degré d'éloignement extrême. En outre, la disposition législative peut s'appliquer de façon aussi bien prospective que rétrospective. En d'autres termes, une opération antérieure peut être ajoutée à une série ultérieure, ou une opération ultérieure peut être ajoutée à une série antérieure, à condition bien sûr qu'il y ait le lien requis entre l'opération et la série en question.

La vaste portée de l'expression « série d'opérations » peut rendre difficile la détermination du début ou de la fin d'une série particulière dans certaines situations. Cela peut à son tour compliquer la question de savoir s'il y a obligation de déclarer certaines opérations qui, sans faire partie intégrante d'une opération à déclarer (ou à signaler), y sont liées d'une manière ou d'une autre.

Quelles sont les personnes qui ont une obligation de déclaration?

Advenant que, relativement à une opération d'évitement, au moins un marqueur soit présent, il faut alors la déclarer. L'étape suivante consiste à identifier les personnes qui ont l'obligation de la déclarer.

Quatre catégories de personnes sont tenues de présenter, relativement à une opération à déclarer donnée, une déclaration de renseignements :

1. toute personne à l'égard de laquelle un avantage fiscal découle (ou devrait découler) de l'opération à déclarer, d'une autre opération à déclarer qui fait partie d'une série d'opérations comprenant l'opération à déclarer, ou d'une série d'opérations comprenant l'opération à déclarer (voir la note ci-dessus sur le concept de série d'opérations);

2. toute personne qui a conclu, au profit d'une personne visée en 1. une opération d'évitement qui constitue une opération à déclarer;
3. tout conseiller ou promoteur (ou toute personne avec laquelle un conseiller ou un promoteur a un lien de dépendance) qui a droit à des honoraires auxquels le marqueur des honoraires conditionnels s'applique;
4. tout conseiller ou promoteur (ou toute personne avec laquelle un conseiller ou un promoteur a un lien de dépendance) qui a droit à des honoraires pour avoir fourni une protection contractuelle.

Toute personne soumise à une obligation de déclaration n'a pas à communiquer les informations relativement auxquelles il est raisonnable de croire qu'elles sont assujetties au privilège des communications entre client et avocat.



Une dispense pour les professionnels du droit?

Les avocats et autres professionnels du droit sont actuellement dispensés de l'obligation de produire des déclarations relativement aux opérations à déclarer et aux opérations à signaler. La Fédération des ordres professionnels de juristes du Canada a obtenu une injonction en attendant l'issue de sa contestation de la constitutionnalité de l'application des règles en question aux professionnels du droit.

Délai de production et formulaire prescrit

En règle générale, la déclaration de renseignements à produire relativement à l'opération à déclarer doit être présentée à l'ARC par toute personne ayant une obligation de déclaration au plus tard le jour donné qui suit de 90 jours la première des deux dates suivantes :

- le jour où la personne a l'obligation contractuelle de conclure l'opération à déclarer;
- le jour où la personne conclut l'opération à déclarer.

Ces règles s'appliquent aux opérations conclues après le 22 juin 2023. Étant donné qu'une opération à déclarer inclut chaque opération qui fait partie d'une série d'opérations comprenant une opération d'évitement, une déclaration peut

devoir être produite pour des séries d'opérations qui ont commencé avant le 23 juin 2023. Si l'opération à déclarer fait partie d'une série d'opérations qui chevauche la date d'entrée en vigueur des règles, la déclaration est requise pour la première opération à déclarer conclue après cette date.

La déclaration doit être faite de la manière prescrite au moyen du formulaire [RC312, Déclaration de renseignements sur les opérations à déclarer et les opérations à signaler](#). La production par une personne d'un formulaire RC312 relativement à une opération à déclarer ne constitue pas la reconnaissance par la personne que la RGAA s'applique à l'opération ou qu'une opération quelconque fait partie d'une série d'opérations.

Conséquences en cas de défaut de production de la déclaration

Pénalités

La personne soumise à une obligation de déclaration qui ne produit pas sa déclaration ou qui ne la produit pas dans les délais prévus est passible d'une pénalité. La pénalité diffère d'une personne à l'autre selon le rôle qu'elle joue dans le cadre des opérations. Dans le cas d'une personne visée aux points 1. ou 2. de la rubrique « Quelles sont les personnes qui ont une obligation de déclaration? » ci-dessus, la pénalité s'élève à

- si la personne est une société dont la valeur comptable des actifs est égale ou supérieure à 50 millions de dollars, au produit de 2 000 \$ par le nombre de semaines où le défaut persiste, limité à un maximum qui est égal à la plus élevée des sommes suivantes : 100 000 \$ ou 25 % du montant de l'avantage fiscal;
- dans les autres cas, au produit de 500 \$ par le nombre de semaines où le défaut persiste, limité à un maximum qui est égal à la plus élevée des sommes suivantes : 25 000 \$ ou 25 % du montant de l'avantage fiscal.

Dans le cas d'un conseiller ou d'un promoteur (ou de toute personne ayant un lien de dépendance avec un conseiller ou un promoteur), la pénalité équivaut au total des honoraires facturés par cette personne relativement à l'opération à déclarer et à un montant pouvant atteindre 110 000 \$.

Les règles prévoient un moyen de défense fondé sur la diligence raisonnable : n'est passible d'aucune pénalité la personne qui a agi avec autant de soin, de diligence et d'habileté pour prévenir le défaut de produire une déclaration que ne l'aurait fait une personne raisonnablement prudente dans des circonstances comparables.

L'ARC peut, à tout moment, établir les cotisations voulues et déterminer ou déterminer de nouveau les sommes voulues à titre de pénalité pour omission de produire une déclaration de renseignements.

Délai de prescription

Lorsqu'une personne ne produit pas dans les délais prévus la déclaration de renseignements qui doit être produite au titre d'une opération à déclarer, le délai de prescription applicable à l'année pertinente du contribuable ne commence à courir qu'à partir du moment où la déclaration de renseignements est produite.

Lorsqu'un contribuable produit dans les délais prévus la déclaration de renseignements qui doit être produite au titre d'une opération à déclarer, mais qu'une autre personne (par exemple, une autre partie à l'opération ou un conseiller)

ne se conforme pas à son obligation de produire sa propre déclaration relativement à la même opération à déclarer, il semble possible – tel que la règle est rédigée – que le délai de prescription soit prolongé pour le contribuable qui s'est acquitté de son obligation de déclaration.

Interaction avec la RGAA

Lorsqu'une personne obtenant ou devant obtenir un avantage fiscal d'une opération à déclarer omet de la déclarer et de payer intégralement la pénalité à laquelle elle est soumise pour défaut de déclaration ou les intérêts sur celle-ci, l'article 245 de la Loi – la règle générale anti-évitement (RGAE) – s'applique à l'opération à déclarer sans égard au critère relatif à l'utilisation abusive. Par conséquent, tant que la pénalité n'est pas payée, une opération à déclarer non déclarée peut donner lieu à des ajustements au titre de la RGAE, même s'il n'y a pas eu d'utilisation abusive de la loi.

Selon les récentes modifications, si une opération n'est pas déclarée en vertu des règles relatives aux opérations à déclarer (y compris volontairement, même si l'opération ne constitue pas une opération à déclarer) ou des règles relatives aux opérations à signaler :

- le délai de prescription normal est prolongé de trois ans pour les cotisations découlant de la RGAE;
- le contribuable qui fait l'objet d'une nouvelle cotisation de la part de l'ARC en vertu de la RGAE doit payer une pénalité égale à 25 % de l'impôt supplémentaire à payer par suite de l'application de la RGAE.

Ces mesures semblent viser à encourager le contribuable qui craint que l'ARC n'applique la RGAA à produire une déclaration, même s'il estime que la RGAA ne devrait pas s'appliquer et qu'il n'est pas certain que l'opération constitue une opération à déclarer (ou une opération à signaler).

Règles relatives aux opérations à signaler

Selon les nouvelles règles relatives aux opérations à signaler, énoncées à l'article 237.4 de la Loi de l'impôt, les contribuables et leurs conseillers doivent signaler à l'ARC les opérations qu'ils concluent et qui sont identiques ou sensiblement semblables à celles qui sont désignées sur une liste établie par l'ARC, avec l'accord du ministre des Finances.

La première liste d'opérations à signaler a été publiée le 1er novembre 2023, ce qui a marqué le déclenchement des obligations de déclaration éventuelles en vertu des nouvelles règles. Bien que le projet de loi instaurant les règles relatives aux opérations à signaler ait reçu la sanction royale le [22 juin 2023](#), les règles elles-mêmes n'ont eu aucun effet jusqu'à la désignation des opérations à signaler.

Qu'est-ce qu'une opération à signaler?

En vertu de la loi, une opération à signaler s'entend de toute opération (ou de toute opération faisant partie d'une série) qui est identique ou sensiblement semblable à une opération (ou une série) qui a été désignée par l'ARC ou, si une série a été désignée par l'ARC, à toute opération faisant partie d'une série qui est identique ou sensiblement semblable à la série désignée par l'ARC.

L'expression « sensiblement semblable » doit être interprétée au sens large en faveur de la divulgation, et comprend toute opération, ou série d'opérations, en raison de laquelle une personne est susceptible d'obtenir un attribut fiscal identique ou semblable et qui est soit fondée sur des faits similaires ou une stratégie fiscale identique ou semblable à celle d'une opération ou d'une série d'opérations désignée par l'ARC.

Très générale, la liste actuelle des opérations à signaler comporte cinq catégories, à savoir :

1. création de pertes sur opérations de chevauchement au moyen d'une société de personnes;
2. évitement de la disposition réputée des biens en fiducie;
3. manipulation du statut de faillite pour réduire un montant remis à l'égard d'une dette commerciale;
4. recours aux critères d'objet de l'article 256.1 pour éviter une acquisition de contrôle réputée;
5. prêts adossés visant à contourner les règles relatives à la capitalisation restreinte et la retenue d'impôt de la partie XIII.

Vous trouverez une description détaillée de chacune des catégories ci-dessous et une liste à jour sur [le site Web de l'ARC](#).

Pour chacune des opérations désignées, la liste publiée par l'ARC comprend deux parties : une introduction, qui présente des renseignements généraux sur les opérations visées et les raisons de leur inclusion dans la liste, et une partie intitulée « Opérations désignées », qui dresse la liste officielle d'opérations désignées et indique la date d'entrée en vigueur.

Création de pertes sur opérations de chevauchement au moyen d'une société de personnes

L'ARC a constaté que certains contribuables avaient, au moyen de sociétés de personnes et de produits dérivés, tenté de contourner l'application de règles anti-évitement particulières liées aux opérations de chevauchement qui ont été introduites dans le budget fédéral de 2017 et qui sont prévues aux paragraphes 18(17) à (23) de la Loi de l'impôt.

En conséquence, la série d'opérations suivante est désignée :

1. Un contribuable conclut une entente pour acquérir une participation dans une société de personnes d'un associé initial.
2. La société de personnes négocie des contrats de change à terme visant l'achat et la vente de devises sur marge au moyen d'un compte d'échange de devises étrangères. Les contrats de change à terme sont essentiellement des opérations de chevauchement où il est raisonnable de conclure que chaque contrat est détenu en lien avec l'autre et où, dans l'ensemble, les contrats individuels (positions) généreront des gains et des pertes sensiblement égaux et compensatoires.
3. Peu de temps avant l'acquisition par le contribuable de la participation dans la société de personnes, la société de personnes dispose des positions gagnantes des contrats de change à terme.
4. Le revenu provenant des positions gagnantes est ensuite pris en compte dans le revenu de la société de personnes et est attribué à l'associé initial immédiatement avant l'acquisition de la participation dans la société de personnes par le contribuable.
5. À la suite de l'acquisition de la participation dans la société de personnes par le contribuable, les positions perdantes sont réalisées et une perte d'entreprise est attribuée au contribuable.

Évitement de la disposition réputée des biens en fiducie

La plupart des fiducies sont soumises à la règle sur la réalisation réputée aux 21 ans : les immobilisations des fiducies sont réputées avoir été disposées et acquises de nouveau à leur juste valeur marchande tous les 21 ans. Diverses règles visent à empêcher le report au-delà des 21 ans, notamment en transférant le bien à une autre fiducie, à un bénéficiaire de capital ou à un bénéficiaire non-résident.

En réponse à diverses opérations conclues par des contribuables pour éviter ou reporter la règle sur la réalisation réputée aux 21 ans, l'ARC a désigné trois types de séries d'opérations :

1. Transferts indirects de biens à une autre fiducie : À un moment quelconque avant son 21^e anniversaire, la Fiducie A transfère un bien à une société canadienne bénéficiaire, dont les actions sont détenues par la Fiducie B.
2. Transferts indirects de biens à un non-résident : À un moment quelconque avant son 21^e anniversaire, une fiducie transfère un bien à une société canadienne bénéficiaire, dont les actions sont détenues par un bénéficiaire non-résident de la fiducie.
3. Transferts de la valeur de la fiducie à l'aide d'un dividende réputé, comme suit :
 - La Fiducie A détient des actions d'Exploitante.
 - À un moment quelconque avant le 21^e anniversaire de la Fiducie A, Exploitante rachète les actions en question en échange d'un billet à ordre ou de liquidités, ce qui donne lieu à un dividende réputé versé à la Fiducie A.
 - La Fiducie A désigne le dividende réputé comme étant à recevoir par une société canadienne bénéficiaire, Portefeuilleco, dont les actions sont détenues par la Fiducie B.
 - La Fiducie A remet également le billet à ordre ou les liquidités à Portefeuilleco.
 - Portefeuilleco déduit le dividende réputé en vertu du paragraphe 112(1).

Manipulation du statut de faillite pour réduire un montant remis à l'égard d'une dette commerciale

Les règles de remise de dettes prévoient que, lorsqu'une créance commerciale est réglée ou éteinte pour une somme inférieure à son principal ou à la somme pour laquelle elle a été émise, le « montant remis » s'applique pour réduire divers attributs fiscaux ou entraîner éventuellement une inclusion dans le revenu. Le montant remis est réduit du principal

de la créance si le débiteur est en faillite au moment du règlement. L'ARC explique que certains contribuables font temporairement faillite, règlent des créances commerciales, puis annulent leur faillite après avoir réduit le montant remis à zéro sans réduction des attributs fiscaux ou de l'inclusion dans le revenu.

En conséquence, la série d'opérations suivante est désignée :

1. Une personne ou une société de personnes (le débiteur) est mise en faillite.
2. Une dette commerciale du débiteur en faillite est réglée, réputée être réglée ou éteinte pour un montant qui est inférieur au principal de la dette.
3. Le débiteur prend des mesures pour annuler le statut de faillite par voie judiciaire.

Recours aux critères d'objet de l'article 256.1 pour éviter une acquisition de contrôle réputée

Diverses dispositions déterminatives ayant une incidence sur l'utilisation des attributs fiscaux des sociétés s'appliquent à l'égard des règles relatives à l'acquisition du contrôle. Certaines de ces dispositions font référence à des situations où l'une des principales raisons d'une personne ou d'un groupe de personnes est d'acquérir ou d'éviter d'acquérir le contrôle d'une société. L'ARC déclare que certains contribuables ont invoqué ces critères d'objet pour éviter l'application des dispositions en question sur l'acquisition du contrôle d'une société.

En conséquence, l'ARC a désigné trois types de séries d'opérations à l'égard de trois dispositions comportant des critères d'objet : l'alinéa 256.1(2)d), l'alinéa 256.1(4)a) et le paragraphe 256.1(6).

1. Critère de l'objet de l'alinéa 256.1(2)d) :
 - Perteco est une société canadienne imposable qui a certains attributs fiscaux dont l'utilisation est restreinte en vertu de l'article 256.1 et de certaines autres dispositions, comme le prévoit la définition de « restriction au commerce d'attributs » au paragraphe 256.1(1).
 - Aco ne détient pas d'actions de Perteco dont la juste valeur marchande (JVM) satisfait au critère du seuil de 75 % de la JVM.
 - À un moment donné, Aco acquiert des actions de Perteco, ce qui lui permet de satisfaire au critère du seuil de 75 % de la JVM, mais sans acquérir le contrôle de Perteco, et le contribuable est d'avis que, puisque le critère de l'objet de l'alinéa 256.1(2)d) n'est pas satisfait, le paragraphe 256.1(3) ne s'applique pas.

2. Critère de l’objet de l’alinéa 256.1(4)a) :

- Perteco est une société canadienne imposable qui a des attributs fiscaux dont l’utilisation est restreinte en vertu de l’article 256.1 et de certaines autres dispositions, comme le prévoit la définition de « restriction au commerce d’attributs » au paragraphe 256.1(1).
- Profitco et Aco (qui a un lien de dépendance avec Profitco) acquièrent des actions de Perteco.
- À la suite de l’acquisition, Profitco ne contrôle pas Perteco et ne détient pas d’actions de Perteco ayant une JVM qui satisfait au critère du seuil de 75 % de la JVM, mais elle aurait rempli le critère du seuil de 75 % de la JVM si l’acquisition des actions de Perteco par Aco, qui a un lien de dépendance, est ignorée.
- Le contribuable est d’avis que le paragraphe 256.1(3) ne s’applique pas parce que le critère de l’objet de l’alinéa 256.1(4)a) n’est pas satisfait.

3. Critère de l’objet du paragraphe 256.1(6) :

- Perteco est une société canadienne imposable qui a des attributs fiscaux dont l’utilisation est restreinte en vertu de l’article 256.1 et de certaines autres dispositions, comme le prévoit la définition de « restriction au commerce d’attributs » au paragraphe 256.1(1).
- Perteco acquiert le contrôle de Profitco.
- Il est raisonnable de conclure que l’une des raisons de l’acquisition du contrôle est qu’une disposition déterminée, au sens attribué à ce terme au paragraphe 256.1(1), ne s’applique pas.
- Toutefois, les contribuables sont d’avis que le paragraphe 256.1(6) ne s’applique pas parce que son critère d’objet n’est pas satisfait.

Lorsqu’une société ou ses filiales remplissent les conditions de cette opération à signaler et qu’elles ont des attributs fiscaux inutilisés, les lignes directrices de l’ARC prévoient que chaque société ainsi que leurs conseillers doivent produire leur déclaration séparément.

Prêts adossés

Les règles canadiennes relatives à la capitalisation restreinte interdisent une déduction (ou exigent l’inclusion dans le revenu d’un montant réputé) pour un montant d’intérêts qui est payé ou payable à certains non-résidents. Des règles particulières s’appliquent aux ententes de prêts adossés impliquant des intermédiaires visant à contourner les règles relatives à la capitalisation restreinte, tandis que des règles analogues s’appliquent aux ententes de prêts adossés visant à contourner la retenue d’impôt.

En ce qui concerne certaines ententes de financement et autres ententes structurées par l’entremise d’intermédiaires, l’ARC a désigné les séries d’opérations suivantes :

1.

Capitalisation restreinte : Canco serait assujettie aux règles relatives à la capitalisation restreinte pour les intérêts payés à NR1 (« NR » désignant une société non résidente), mais NR1 conclut une entente avec NR2 sans lien de dépendance pour fournir indirectement un financement à Canco. Canco soutient que les intérêts payés ne sont pas assujettis aux règles relatives à la capitalisation restreinte.
2.

Retenue d’impôt : Canco effectue en faveur de NR2 un paiement (sous forme, p. ex., d’intérêt, de loyer ou de redevance) qui aurait été assujetti à une retenue d’impôt s’il avait été versé à NR1. Canco soutient que le paiement n’est pas assujetti à la retenue d’impôt (ou est assujetti à un taux inférieur à celui qui s’appliquerait s’il avait été versé à NR1).

Un contribuable canadien qui participe à une entente de gestion centralisée de la trésorerie transfrontalière mais qui n’est que créancier n’est généralement pas tenu de produire une déclaration, comme le précisent les lignes directrices de l’ARC. La production d’une déclaration n’est requise que si le contribuable devient débiteur.



Quelles sont les personnes qui ont une obligation de déclaration?

Advenant une opération à signaler, toutes les personnes suivantes sont tenues de la déclarer :

A. Personnes prenant part à l'opération

- Toute personne qui obtient ou devrait obtenir un avantage fiscal de l'opération à signaler, d'une autre opération à signaler qui fait partie de la même série, ou de la série elle-même;
- Toute personne qui a conclu l'opération à signaler au profit de la personne qui obtient ou devrait obtenir l'avantage fiscal;

B. Conseillers et promoteurs

- Tout conseiller ou promoteur relativement à l'opération à signaler;
- Toute personne qui a un lien de dépendance avec un conseiller ou un promoteur relativement à l'opération à signaler et qui a droit à des honoraires relativement à l'opération à signaler (y compris des honoraires conditionnels).

Un **conseiller** s'entend de toute personne qui fournit toute forme d'assistance ou de conseil concernant la création, l'élaboration, la planification, l'organisation ou la mise en œuvre de l'opération à signaler.

Tout comme pour l'application des règles relatives aux opérations à déclarer (voir plus haut pour une description détaillée de celles-ci), en règle générale, un **promoteur** s'entend, relativement à une opération ou à une série, de toute personne qui fait la promotion ou la vente d'un arrangement, d'un régime ou d'un mécanisme qui comprend ou concerne l'opération ou la série, ou qui accepte une contrepartie relative à un tel arrangement, régime ou mécanisme.

La personne qui ne rend que des **services de bureau** ou des services de **secrétariat relativement à l'opération** à signaler n'est pas tenue de produire une déclaration.

Les lignes directrices de l'ARC indiquent que les employés et les associés sont réputés avoir respecté leurs exigences en matière de déclaration lorsque l'employeur ou la société de personnes a produit la déclaration de renseignements requise.

Contrairement à celle prévue par les règles relatives aux opérations à déclarer, l'obligation de déclaration concernant les opérations à signaler est la même pour toutes les personnes susmentionnées et ne dépend pas du fait que les conseillers ou les promoteurs reçoivent ou non des honoraires. Toutefois, est dispensé de l'obligation de déclaration le conseiller ou le promoteur (ainsi que toute personne avec lequel il a un lien de dépendance) qui ne sait pas et ne devrait pas raisonnablement savoir que l'opération est une opération à signaler.

Enfin, les personnes prenant part à l'opération qui ont agi avec le degré de soin, de diligence et d'habileté qu'une personne raisonnablement prudente aurait exercé dans des circonstances comparables afin de déterminer si l'opération est une opération à signaler peuvent être dispensées de l'obligation de déclaration. Ce moyen de défense distinct fondé sur la diligence raisonnable a été appliqué dans d'autres contextes et exige généralement que la personne se soit activée pour assurer le respect de la loi. La question de savoir si une telle exigence est remplie dépend des faits propres à l'affaire.

La portée des moyens de défense fondés sur la diligence raisonnable et la connaissance raisonnable est incertaine et le restera probablement jusqu'à ce que les tribunaux soient en mesure de fournir des lignes directrices. Par exemple, il n'y a pas d'explication sur la manière dont les moyens de défense peuvent s'appliquer aux organisations (y compris les sociétés par actions et les sociétés de personnes). Il n'est pas précisé si les critères s'appliquent à l'organisation et à tous ses membres dans leur ensemble, compte tenu de toutes les connaissances à leur disposition, même si, dans la pratique, ces connaissances n'ont pas été partagées, ou s'ils s'appliquent aux membres de l'organisation considérés individuellement.

Quel est le délai de production de la déclaration?

En règle générale, la déclaration de renseignements à produire relativement à une opération à signaler doit être présentée au plus tard le jour donné qui suit de 90 jours la première des deux dates suivantes : le jour où la personne prenant part à l'opération a l'obligation contractuelle de conclure l'opération ou le jour où elle conclut l'opération. Dans le cas d'une série d'opérations qui n'est désignée qu'après que la première opération de la série a été convenue ou conclue, le délai doit être déterminé compte tenu du fait que l'opération n'était pas une « opération à signaler » à ce moment-là.



Quels renseignements faut-il fournir à propos d'une opération à signaler?

Les renseignements à fournir doivent être présentés au moyen d'une déclaration de renseignements sur le formulaire prescrit, soit le formulaire RC312, qui doit être utilisé aussi bien pour les opérations à signaler que pour les opérations à déclarer. La production par une personne du formulaire RC312 relativement à une opération à signaler ne constitue pas la reconnaissance par cette personne qu'une opération quelconque fait partie d'une série d'opérations.

Relativement à une opération à signaler, les renseignements à fournir sont les suivants :

- l'identité de la personne tenue de produire la déclaration, y compris si, relativement à l'opération, c'est elle qui obtient l'avantage fiscal, a conclu l'opération au profit de la personne qui obtient l'avantage fiscal, ou qui est le conseiller ou le promoteur;
- l'identité de la personne qui obtient l'avantage fiscal, si elle diffère de la personne tenue de produire la déclaration;
- le numéro de référence de l'opération qui a été désignée par l'ARC et qui est identique ou sensiblement semblable à l'opération à signaler;

- la date à laquelle l'opération doit être divulguée;
- la question de savoir si des avantages fiscaux récurrents sont prévus et les années dans lesquelles l'avantage fiscal est prévu être utilisé;
- la question de savoir si l'opération est identique à une opération qui est désignée par l'ARC ou si elle est sensiblement semblable à une opération qui est désignée;
- une description de la raison pour laquelle l'opération à signaler est divulguée.

Si l'opération à signaler constitue également une opération à déclarer, les renseignements que l'on doit fournir relativement aux opérations à déclarer doivent également être fournis.

Comme c'était le cas pour les opérations à déclarer, le paragraphe 237.4 (18) prévoit explicitement que les règles relatives aux opérations à signaler n'ont pas pour effet d'exiger la communication d'informations assujetties au privilège des communications entre client et avocat.

Quelles sont les conséquences en cas de production tardive ou de non-production d'une déclaration?

Toute personne qui ne produit pas de déclaration de renseignements concernant une opération à signaler dans les délais prévus est passible d'une pénalité égale à celle imposée relativement aux opérations à déclarer.

A. Personnes prenant part à l'opération

Dans le cas des personnes prenant part à l'opération, si la personne est une société dont la valeur comptable des actifs est égale ou supérieure à 50 millions de dollars, la pénalité équivaut au produit de 2 000 \$ par le nombre de semaines où le défaut persiste, limité à un maximum qui est égal à la plus élevée des sommes suivantes : 100 000 \$ ou 25 % du montant de l'avantage fiscal.

Dans le cas des autres personnes prenant part à l'opération, la pénalité équivaut au produit de 500 \$ par le nombre de semaines où le défaut persiste, limité à un maximum qui est égal à la plus élevée des sommes suivantes : 25 000 \$ ou 25 % du montant de l'avantage fiscal.

B. Conseillers et promoteurs

Dans le cas de tout conseiller ou promoteur et de toute personne ayant un lien de dépendance qui a droit à des honoraires relativement à l'opération à signaler et qui a une obligation de déclaration, la pénalité pour défaut de production de la déclaration dans les délais prévus est égale au total des sommes suivantes :

- le montant des honoraires facturés par cette personne relativement à l'opération à signaler;
- 10 000 \$;
- le produit de 1 000 \$ par le nombre de jours où le défaut persiste, jusqu'à concurrence de 100 000 \$.

L'ARC n'est assujetti à aucun délai pour l'imposition d'une pénalité à une personne qui n'a pas produit de déclaration relativement à une opération à signaler.

En outre, relativement à une opération à signaler, l'ARC peut établir une nouvelle cotisation à tout moment au-delà de la période normale de nouvelle cotisation à l'égard de tout contribuable qui n'a pas déclaré comme il se doit l'opération à signaler. En cas de production tardive de la déclaration requise relativement à l'opération à signaler, la période de nouvelle cotisation s'étend sur trois ans suivant la production de la déclaration (ou quatre ans si le contribuable est une fiducie de fonds commun de placement ou une société autre qu'une société privée sous contrôle canadien (SPCC)).

Conséquences et points à retenir

Les deux principaux défis posés par les règles relatives aux opérations à signaler consistent à clarifier la portée (1) de la définition de l'expression « sensiblement semblable » et (2) des moyens de défense fondés sur la diligence raisonnable et la connaissance raisonnable. Il est essentiel de saisir la portée de l'expression susmentionnée pour savoir quand une obligation de déclaration est susceptible de se présenter. La portée des moyens de défense fondés sur la diligence raisonnable et la connaissance raisonnable est incertaine et le restera probablement jusqu'à ce que les tribunaux soient en mesure de fournir des lignes directrices. Par exemple, il n'y a pas d'explication sur la manière dont les moyens de défense peuvent s'appliquer aux organisations (y compris les sociétés par actions et les sociétés de personnes). Les critères s'appliquent-ils à l'organisation et à tous ses membres dans leur ensemble, compte tenu de toutes les connaissances à leur disposition même si, dans la pratique, ces connaissances n'ont pas été partagées, ou les critères s'appliqueraient-ils aux membres de l'organisation considérés individuellement?



Règles relatives aux traitements fiscaux incertains à déclarer

De manière générale, un traitement fiscal incertain est un traitement fiscal utilisé ou qu'on prévoit utiliser dans les déclarations de revenu canadiennes d'une société pour lequel il y a une incertitude quant à savoir si le traitement fiscal sera accepté comme étant conforme à la législation fiscale. Les sociétés qui appliquent les Normes internationales d'information financière (IFRS) ou les principes comptables généralement reconnus (PCGR) des États-Unis sont tenues d'identifier les traitements fiscaux incertains aux fins des états financiers (conformément à l'IFRIC 23 en ce qui concerne les IFRS et au FIN 48 (codifié dans l'ASC 740) en ce qui concerne les PCGR américains). Selon les nouvelles règles relatives aux traitements fiscaux incertains à déclarer (TFID) énoncées à l'article 237.5 de la Loi de l'Impôt, certaines sociétés assujetties aux règles comptables susmentionnées doivent déclarer les TFID à l'ARC chaque année.

Les nouvelles règles relatives aux TFID s'appliquent aux années d'imposition ouvertes après 2022. Suivant ces règles, toute « société déclarante » ayant, pour une année d'imposition, au moins un « traitement fiscal incertain à déclarer » pour l'année doit présenter, relativement à chaque TFID, une déclaration de renseignements au plus tard à la date d'échéance de production qui lui est applicable pour l'année. Les concepts de « société déclarante » et de « traitements fiscaux incertains à déclarer » sont examinés ci-dessous. Ils jouent un rôle crucial lorsqu'il s'agit de déterminer si un contribuable a une obligation de déclaration en vertu des règles relatives aux TFID.

Les lignes directrices de l'ARC fournissent un certain nombre de clarifications et de détails sur la démarche de l'ARC concernant l'application des obligations de déclaration en vertu des règles relatives aux TFID. Elles sont également abordées ci-dessous.

Quelles personnes ont une obligation de déclaration en vertu des règles relatives aux TFID?

Les règles relatives aux TFID s'appliquent à toute « société déclarante », soit une société qui satisfait à toutes les conditions suivantes :

- (a) la société ou un groupe consolidé dont elle est membre a établi des « états financiers de référence ». En règle générale, les « états financiers de référence » d'une société s'entendent des états financiers vérifiés de la

société ou de son groupe consolidé qui sont établis conformément aux IFRS ou à certains autres PCGR propres à un pays et qui sont pertinents pour les sociétés ouvertes inscrites à la cote d'une bourse étrangère, tels que les PCGR américains;

- (b) la société possède des actifs dont la valeur se chiffre à 50 millions de dollars ou plus à la fin de l'année d'imposition. La valeur comptable des actifs d'une société est déterminée conformément aux alinéas 181(3)a) et b) de la Loi de l'impôt, qui prévoient des règles précises aux fins de la détermination de la « valeur comptable » d'un des éléments d'actif d'une société ou de tout autre montant en vertu de la partie 1.3 (Impôt des grandes sociétés). Les lignes directrices de l'ARC confirment que le seuil en question s'applique à chaque entité prise individuellement;
- (c) la société est tenue de produire une déclaration de revenu canadienne conformément à l'article 150.

Qu'est-ce qu'un TFID?

Un « traitement fiscal incertain à déclarer » (TFID) s'entend d'un traitement fiscal qu'une société utilise ou prévoit utiliser pour une déclaration de revenu ou une déclaration de renseignements et à l'égard duquel une incertitude est reflétée dans les états financiers de référence de la société (ou de son groupe consolidé) pour l'année.

Bien que la définition de « traitement fiscal incertain à déclarer » figurant au paragraphe 237.5(1) fasse référence à l'impôt en général, l'ARC a confirmé que seuls les traitements fiscaux incertains liés aux dispositions de la Loi de l'Impôt doivent être déclarés. Ainsi, l'obligation de déclaration ne s'étend pas à la TVH/TPS, aux taxes et impôts provinciaux et aux taxes et impôts étrangers. Cette portée est également reflétée par le formulaire RC3133, formulaire prescrit qui exige une description des dispositions applicables pour déterminer l'impôt payable selon la Loi de l'Impôt, ou le remboursement d'impôt ou d'autre montant selon la Loi de l'Impôt, les Règlements de l'impôt sur le revenu, les Règles concernant l'application de l'impôt sur le revenu, un traité fiscal ou tout autre texte législatif qui est utile pour le calcul de l'impôt ou de toute autre somme exigible ou remboursable sous le régime de la Loi de l'Impôt.

La définition de « traitement fiscal » figurant au paragraphe 237.5(1) est large et comprend la décision de ne pas inclure un montant donné dans une déclaration.

Liste de contrôle de l'obligation de déclaration

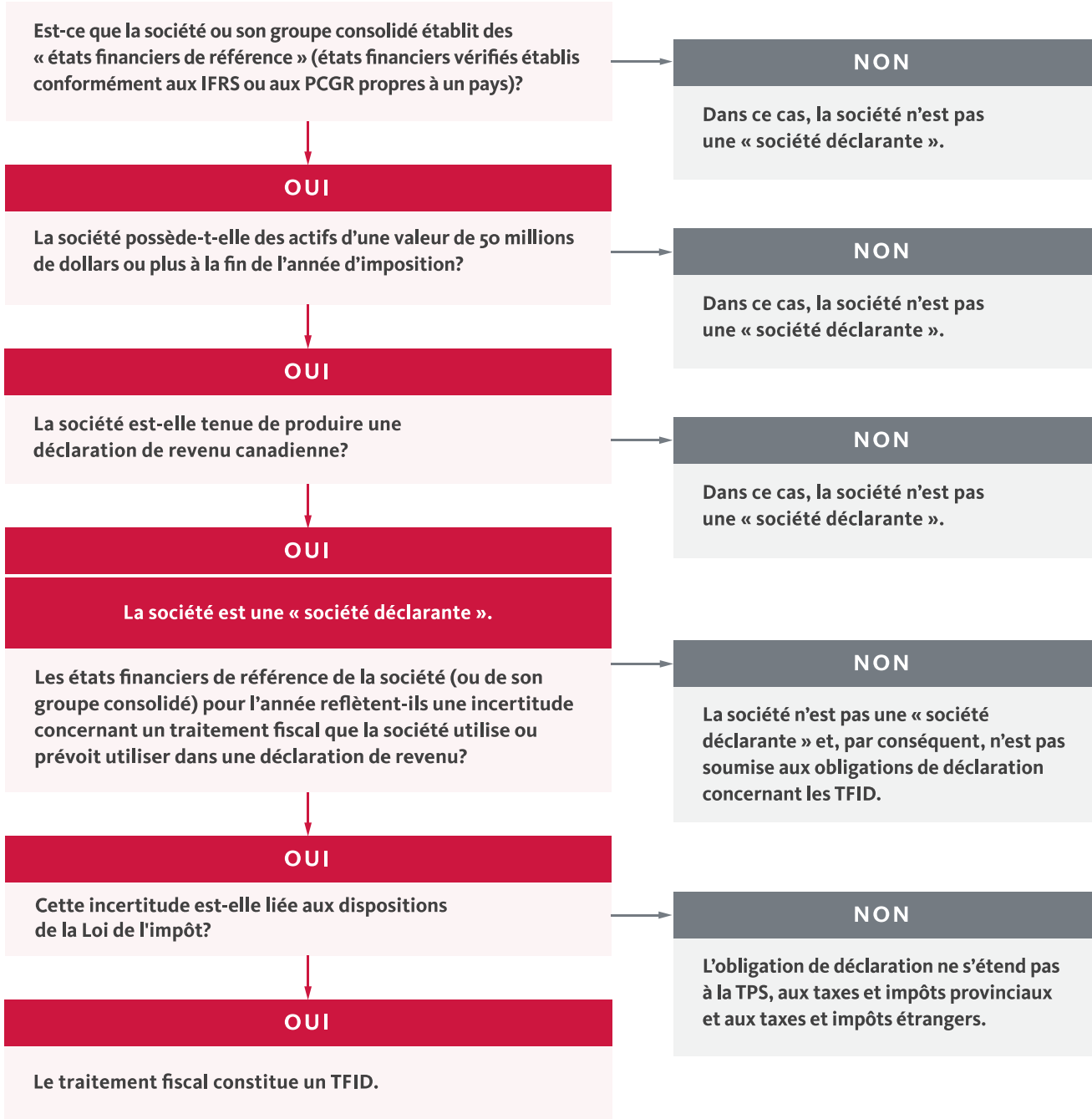
- ☐ Est-ce que la société ou son groupe consolidé établit des « états financiers de référence » (états financiers vérifiés établis conformément aux IFRS ou aux PCGR propres à un pays)? Dans la négative, la société n'est pas une « société déclarante ».

☐ La société possède-t-elle des actifs d'une valeur de 50 millions de dollars ou plus à la fin de l'année d'imposition? Dans la négative, la société n'est pas une « société déclarante ».
- ☐ La société est-elle tenue de produire une déclaration de revenu canadienne? Dans la négative, la société n'est pas une « société déclarante ».

☐ Les états financiers de référence de la société (ou de son groupe consolidé) pour l'année reflètent-ils une incertitude concernant un traitement fiscal que la société utilise ou prévoit utiliser dans une déclaration de revenu? Dans la négative, il n'y a pas de TFID.

☐ Cette incertitude est-elle liée aux dispositions de la Loi? Dans la négative, il n'y a pas de TFID.

FIGURE 2
DÉTERMINATION DE L'OBLIGATION DE DÉCLARER UN TFID



Mécanismes de déclaration

Toute société déclarante doit produire la déclaration relative aux TFID en même temps que sa déclaration de revenu canadienne. Le formulaire prescrit est le [RC3133, Déclaration de renseignements sur les traitements fiscaux incertains à déclarer](#). Il doit être rempli chaque année, même pour les TFID récurrents. Pour satisfaire à son obligation de déclaration concernant des événements déjà connus de l'ARC, la société déclarante peut référer aux documents déjà produits (par exemple, des avis d'opposition ou des formulaires RC312 ou RC3133 déjà produits) et les joindre à son formulaire. Les lignes directrices de l'ARC indiquent que, si un TFID est renversé dans les états financiers, il n'est pas nécessaire de le déclarer dans l'année où il est renversé.

Les lignes directrices de l'ARC indiquent que les sociétés déclarantes doivent déclarer les TFID qui se rapportent à leurs participations dans des sociétés de personnes.

Pour chaque TFID, la société déclarante doit indiquer l'année d'imposition à laquelle le TFID se rapporte, une description des faits pertinents et du traitement fiscal, les dispositions applicables, le montant des impôts en cause et si l'incertitude est liée à une différence permanente ou temporaire.

Les lignes directrices de l'ARC confirment que les TFID doivent être déclarés entité par entité, et non sur une base consolidée, même si les « états financiers de référence » reflétant le TFID sont des états financiers consolidés. Les lignes directrices de l'ARC indiquent également que les montants déclarés doivent être en dollars canadiens, même si les états financiers de référence sont établis dans une autre monnaie et que le contribuable a produit un formulaire de choix concernant sa monnaie fonctionnelle. Si ses états financiers sont libellés dans une monnaie autre que le dollar canadien, la société déclarante doit convertir le montant du TFID en dollars canadiens.

La production par une société d'une déclaration de renseignements relativement à un TFID ne constitue pas la reconnaissance par la société que la RGAA s'applique au TFID ou qu'une opération quelconque fait partie d'une série d'opérations.

Une dispense pour les professionnels du droit

En règle générale, la déclaration de renseignements à produire relativement à une opération à signaler doit être présentée au plus tard le jour donné qui suit de 90 jours la première des deux dates suivantes : le jour où la personne prenant part à l'opération a l'obligation contractuelle de conclure l'opération ou le jour où elle conclut l'opération. La déclaration doit être faite au moyen du formulaire [RC312 \[PDF\]](#), qui exige notamment de la personne déclarante qu'elle indique le numéro de référence de l'opération pertinente qui a été désignée par l'ARC et qui est identique ou sensiblement semblable à l'opération déclarée.

La production tardive et l'absence de production d'une déclaration prolongent la période normale de nouvelle cotisation et peuvent entraîner des pénalités importantes pour toutes les personnes qui ne produisent pas leur déclaration dans les délais.

Les avocats et autres professionnels du droit sont actuellement dispensés de l'application des règles de divulgation obligatoire, y compris en ce qui concerne les opérations à signaler. La Fédération des ordres professionnels

de juristes du Canada a obtenu une injonction temporaire en attendant l'issue de sa demande d'injonction. L'audience relative à cette demande s'est tenue le 20 octobre 2023. L'injonction temporaire s'appliquera jusqu'au 1^{er} décembre 2023 ou jusqu'à la date à laquelle le tribunal rendra sa décision en réponse à la demande, selon la première éventualité. Il est possible que le tribunal prolonge à nouveau le délai. L'injonction est liée à la contestation par la Fédération des ordres professionnels de juristes du Canada de la constitutionnalité des règles de divulgation obligatoire actuellement en vigueur.

Les avocats et autres professionnels du droit devraient suivre de près la bataille de la Fédération des ordres professionnels de juristes du Canada devant la Cour suprême de la Colombie-Britannique et le verdict de la Cour sur l'application des règles de divulgation obligatoire à leur égard.

Quelles sont les conséquences en cas de production tardive ou de non-production d'une déclaration?

La société qui ne déclare pas un TFID dans une déclaration est passible d'une pénalité importante et d'une période de nouvelle cotisation prolongée :

- pour chacun de ces manquements, la pénalité est égale au produit de 2 000 \$ par le nombre de semaines, jusqu'à concurrence de 100 000 \$, où le défaut persiste (toutefois, la pénalité pour défaut de production ne s'applique pas aux années d'imposition ouvertes avant la sanction royale du 22 juin 2023);
- la période normale de nouvelle cotisation d'un traitement fiscal incertain ne commence qu'au moment où le TFID est déclaré.

La société déclarante qui peut démontrer qu'elle a agi avec le degré de soin, de diligence et d'habileté qu'aurait exercé une personne raisonnablement prudente dans des circonstances comparables pour prévenir le manquement dispose d'un moyen de défense fondé sur la diligence raisonnable.



L'équipe



Matias Milet
Associé, Fiscalité
mmilet@osler.com
416.862.6648



Jack Silverson
Associé, Fiscalité
jsilverson@osler.com
416.862.5678



Patrick Marley
Associé et cochef, Fiscalité
pmarley@osler.com
416.862.6583

Ayant reçu la plus haute distinction de *Chambers Canada* et ayant été classé parmi les meilleurs en fiscalité, en litige fiscal et en fiscalité transactionnelle par l'*International Tax Review*, le groupe de droit fiscal d'Osler est invariablement reconnu comme un chef de file dans la prestation de services de droit fiscal au pays. C'est à partir de nos bureaux de Toronto, Montréal, Calgary, Ottawa et Vancouver que nos avocats spécialisés dans le domaine du droit fiscal forment une unité intégrée qui collabore avec nos clients pour mettre au point des solutions évoluées aux questions particulièrement importantes et complexes qu'ils ont en matière de fiscalité. En savoir plus sur [notre équipe](#).

Si vous avez des questions, si vous souhaitez une analyse plus approfondie des règles de divulgation obligatoire du Canada ou si vous avez besoin d'aide pour vous y retrouver dans les règles, veuillez communiquer avec un membre de notre [groupe national de droit fiscal](#).

Expertises connexes

[Fiscalité](#)

[Services consultatifs en matière d'impôt](#)

[La planification fiscale transfrontalière](#)

[Droit du commerce international et de l'investissement](#)



À propos d'Osler, Hoskin & Harcourt S.E.N.C.R.L./s.r.l.

Osler est un cabinet d'avocats de premier plan ayant une seule priorité – vos affaires. Que ce soit de Toronto, Montréal, Calgary, Ottawa, Vancouver ou New York, notre équipe fournit des conseils à ses clients canadiens, américains et internationaux relativement à un large éventail de questions juridiques nationales et transfrontalières. Notre approche intégrée nous permet d'offrir un accès direct à l'un de nos 500 avocats afin de fournir des solutions juridiques efficaces, proactives et pratiques dictées par vos besoins. Depuis plus de 160 ans, nous avons bâti notre réputation à fournir les réponses dont vous avez besoin, quand vous en avez besoin.

Le droit à l'oeuvre.

Le présent contenu se veut uniquement une source des renseignements généraux et ne constitue pas un conseil juridique ou professionnel. Nous vous recommandons de demander des conseils précis en fonction de votre situation. Pour plus de renseignements, veuillez communiquer avec nous.

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

Toronto Montréal Calgary Ottawa Vancouver New York | osler.com/fr

© 2024 Osler, Hoskin & Harcourt S.E.N.C.R.L./s.r.l.