



Préparez-vous aux nouvelles exigences de déclaration

Le 27 avril 2023

N° 2023-21

Préparez-vous aux nouvelles exigences en matière de déclaration obligatoire

Les sociétés et les particuliers canadiens devraient se préparer dès maintenant à déclarer certaines opérations en vertu des nouvelles règles élargies de divulgation obligatoire. Généralement, ces règles élargies exigent que les particuliers, les sociétés, les fiducies et les sociétés de personnes divulguent rapidement à l'Agence du revenu du Canada (« ARC ») certaines « opérations à déclarer » et « opérations à signaler », entre autres nouvelles obligations. Le ministère des Finances a récemment mis à jour les règles relatives à ces opérations en intégrant de nouvelles modifications d'allègement, notamment la prolongation du délai de divulgation qui passe de 45 à 90 jours après la conclusion de l'opération et la limitation de la portée des opérations à déclarer. Ces règles s'appliqueront aux opérations conclues à la date à laquelle les dispositions législatives visant l'adoption de ces modifications recevront la sanction royale (ce qui devrait se produire sous peu), ou à une date postérieure. Certaines sociétés contribuables devront également divulguer des informations au sujet des traitements fiscaux incertains reflétés dans leurs états financiers pour les années d'imposition ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2023.

À la lumière de ces exigences en matière de déclaration, les contribuables doivent rapidement déterminer s'ils pourraient être assujettis à de nouvelles obligations de déclaration en vertu de ces règles. Plus particulièrement, ils devraient identifier les opérations prévues qui pourraient être effectuées après l'entrée en vigueur de ces règles puis mettre en œuvre un processus visant à identifier et à suivre l'ensemble des opérations et des traitements fiscaux incertains qui doivent être déclarés. Les contribuables qui

omettent d'effectuer les déclarations appropriées peuvent s'exposer à de lourdes pénalités ainsi qu'à la prolongation de la période de nouvelle cotisation. Les contribuables devraient également connaître les règles de divulgation du Québec qui pourraient s'appliquer à leur situation.

Contexte

Le ministère des Finances a initialement annoncé des mesures dans le budget fédéral de 2021 visant à élargir les règles de divulgation obligatoire du Canada déjà existantes à l'égard des opérations à déclarer et pour instaurer de nouvelles obligations en matière de déclaration des opérations à signaler et des traitements fiscaux incertains. Ces changements font suite aux recommandations de l'Action 12 du plan d'action de l'Organisation de coopération et de développement économiques (« OCDE ») concernant le Projet sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires. Pour en apprendre davantage sur ces mesures, consultez le bulletin *FlashImpôt Canada* n° 2021-21, « [Faits saillants du budget fédéral de 2021](#) ».

Le ministère des Finances a publié des propositions législatives visant à instaurer ces modifications à des fins de consultation publique le 4 février 2022. Il a publié au même moment des exemples particuliers d'opérations à signaler qui doivent être déclarées en vertu des nouvelles règles, puis des propositions législatives révisées le 9 août 2022 pour donner suite à plusieurs commentaires reçus au cours du processus de consultation, dont le resserrement de l'application de certains marqueurs d'opérations à déclarer et la clarification de certaines obligations de déclaration du conseiller, entre autres questions. Parallèlement à la Mise à jour économique de l'automne de 2022, le ministère des Finances a annoncé qu'il reporterait les exigences en matière de déclaration révisées relatives aux opérations à déclarer et à signaler jusqu'à ce que ces changements reçoivent la sanction royale (plutôt que pour les opérations conclues après 2022). Le projet de loi C-47, qui comprend les dispositions législatives visant à adopter ces nouvelles exigences en matière de déclaration, a fait l'objet d'une première lecture à la Chambre des communes le 20 avril 2023.

Il convient de noter qu'en vertu des nouvelles règles de divulgation obligatoire, certaines sociétés contribuables doivent également divulguer les traitements fiscaux incertains pour les années d'imposition qui commencent le 1^{er} janvier 2023 (bien que la pénalité ne s'applique pas aux années d'imposition ouvertes avant la date à laquelle le projet de loi reçoit la sanction royale). Ces règles n'ont pas été modifiées depuis la publication des propositions législatives le 9 août 2022.

Pour de plus amples renseignements, consultez les bulletins *FlashImpôt Canada* n°s 2022-48, « [Faits saillants de la Mise à jour économique de l'automne 2022](#) », 2022-43, « [Préparez-vous maintenant pour les règles de divulgation obligatoire à venir!](#) », 2022-05, « [Le ministère des Finances publie des règles entourant les dépenses d'intérêts et autres](#) ».

Opérations à déclarer

En vertu des nouvelles règles de divulgation obligatoire, les contribuables devront bientôt divulguer certaines opérations pour lesquelles il est raisonnable de considérer que l'un des principaux objets de la conclusion de l'opération (ou d'une série d'opérations) est l'obtention d'un avantage fiscal, et pour lesquelles l'un des marqueurs généraux suivants est présent :

- les ententes prévoyant des honoraires conditionnels (autres que les honoraires relatifs aux demandes de crédit d'impôt pour la recherche scientifique et du développement expérimental (« RS&DE »));
- les protections confidentielles (liées au traitement fiscal d'une opération d'évitement);
- les protections contractuelles (autres que l'assurance responsabilité professionnelle standard et certaines clauses d'indemnisation des contrats d'achat et de vente sans lien de dépendance).

Cette mesure diffère des règles actuelles, qui prévoient qu'une opération est sujette à déclaration lorsque deux marqueurs généraux sont présents et qu'elle constitue une « opération d'évitement » en vertu de la règle générale anti-évitement (« RGAÉ »), qui comporte un critère d'objet principal. Ces obligations élargies en matière de déclaration s'appliquent aux opérations à déclarer conclues après que les dispositions législatives aient reçu la sanction royale.

Observations de KPMG

Dans ses dernières révisions des exigences en matière de déclaration obligatoire, le ministère des Finances précise que certaines ententes prévoyant des honoraires conditionnels et certaines protections contractuelles n'entraîneront pas d'opérations à déclarer. Plus précisément, les contribuables ne devraient pas être tenus de divulguer les opérations en raison des honoraires conditionnels relatifs aux demandes de RS&DE (qui sont déclarés à l'ARC de manière distincte), à l'assurance de responsabilité professionnelle type, ou à certaines clauses d'indemnisation des contrats d'achat et de vente entre des parties sans lien de dépendance, si certaines conditions sont remplies.

Par ailleurs, les notes explicatives du ministère des Finances comprennent maintenant des exemples de pratiques communes en matière de facturation et d'ententes relatives aux honoraires qui ne donneront généralement pas lieu à une obligation en matière de déclaration (en l'absence d'un autre marqueur), notamment :

- les « honoraires à valeur ajoutée » des professionnels en fiscalité fondés sur des critères autres que la valeur d'un avantage fiscal découlant de l'opération ou de la série d'opérations;
- une entente relative aux frais de litige éventuels dans le cas d'un appel d'une cotisation fiscale, qui est mise en œuvre après l'achèvement de l'opération ou d'une série d'opérations qui fait l'objet de l'appel.

Toutefois, le ministère des Finances informe également que les contribuables et les conseillers pourraient devoir déclarer une opération pour laquelle une entente relative aux frais de litige éventuels est mise en place avant l'achèvement de l'opération ou de la série.

Les notes explicatives comprennent également plusieurs exemples propres aux institutions financières, dans lesquelles la perception d'honoraires standards (c.-à-d. généralement accessibles au public selon des conditions commerciales normales et dans des circonstances comparables) ne donnerait habituellement pas lieu à une opération à déclarer.

De plus, les règles révisées ne comprennent plus une clause de responsabilité conjointe et solidaire qui stipule que plus d'une personne est passible d'une pénalité pour omission de divulgation d'une opération à déclarer.

Opérations à signaler

Les contribuables devront également se soumettre à de nouvelles obligations en matière de déclaration des opérations à signaler lorsqu'ils concluent certaines opérations considérées comme abusives par l'ARC, ainsi que des opérations identifiées comme étant dignes d'intérêt (c.-à-d. lorsque l'ARC a besoin d'informations supplémentaires pour déterminer si une opération est abusive). En vertu de ces obligations de déclaration, les contribuables devront déclarer les opérations désignées par l'ARC comme des opérations à signaler ainsi que les opérations qui sont pour l'essentiel semblables. L'ARC peut désigner une opération comme étant une opération à signaler avec l'accord du ministère des Finances. Ces obligations en matière de déclaration s'appliquent aux opérations à signaler conclues après que les dispositions législatives aient reçu la sanction royale.

Selon les opérations à signaler publiées par le ministère des Finances, les contribuables devront déclarer :

- certaines opérations pour éviter le statut de sociétés privées sous contrôle canadien (« SPCC »);

- certaines pertes sur opérations de chevauchement pour lesquelles ils prennent simultanément deux positions d'instruments financiers qui devraient générer des gains et des pertes sensiblement égaux et compensatoires, y compris en recourant aux sociétés de personnes;
- certaines opérations dans le cadre desquelles ils distribuent les biens en fiducie par voie de roulement libre d'impôt aux bénéficiaires de capital avant la date de réalisation réputée aux 21 ans;
- certaines opérations dans le cadre desquelles ils sont temporairement déclarés en faillite avant le règlement ou l'extinction d'une créance commerciale afin de réduire à néant un montant remis à l'égard d'une dette commerciale, en vertu des règles de remise de dettes;
- certaines opérations pour lesquelles le contribuable soutient qu'il n'existe aucune acquisition de contrôle réputée en vertu des règles de transferts de pertes entre sociétés, car certains critères d'objet ne sont pas satisfaits;
- certaines opérations comprenant des ententes de financement indirect avec des non-résidents sans un lien de dépendance lorsqu'ils produisent ou prévoient de produire leur déclaration de revenus, sur la base que la dette et les intérêts connexes ne sont pas assujettis aux règles de capitalisation restreinte;
- certaines opérations impliquant des ententes de financement indirect avec des non-résidents lorsque leur déclaration de revenus reflète ou est censée refléter l'hypothèse que les intérêts connexes ne sont pas assujettis à la retenue d'impôt ou sont assujettis à un taux de retenue d'impôt inférieur au taux qui s'appliquerait autrement (ainsi que les ententes semblables conclues à l'égard des loyers, de redevances ou d'autres paiements, ou pour effectuer un remplacement de caractère des paiements).

Observations de KPMG

Le budget fédéral de 2022 propose également de nouvelles règles pour que les « SPCC en substance » répondent aux opérations pour éviter le statut de SPCC qui n'ont pas encore été incluses dans un projet de loi. Pour en savoir davantage sur l'annonce du budget, consultez le bulletin *FlashImpôt Canada* n° 2022-24, « [Faits saillants du budget fédéral de 2022](#) ».

En vertu des exigences en matière de déclaration applicables aux opérations à signaler, les contribuables ne sont pas assujettis à ces exigences lorsqu'ils ont fait preuve de diligence raisonnable pour déterminer si l'opération est une opération à signaler. Auparavant, les propositions législatives prévoyaient une défense de diligence

raisonnable disponible uniquement lorsque les contribuables étaient passibles d'une pénalité pour omission de divulgation d'une opération à signaler.

De même que pour les changements apportés aux opérations à déclarer, le ministère des Finances a supprimé la clause de responsabilité conjointe et solidaire relative aux opérations à signaler qui était incluse dans les propositions législatives précédentes et qui se serait appliquée si plus d'une personne était passible d'une pénalité pour omission de divulgation d'une opération à signaler.

Bien que l'ARC ait jusqu'ici désigné plusieurs opérations à signaler, les contribuables doivent également savoir que l'ARC peut effectuer des ajouts à cette liste, avec l'accord du ministère des Finances.

Date limite de déclaration et pénalités

Un contribuable est tenu d'informer l'ARC de la conclusion d'une opération à déclarer ou à signaler en produisant une déclaration de renseignements dans les 90 jours suivant la première des dates suivantes :

- le jour où le contribuable a l'obligation contractuelle de conclure l'opération;
- le jour où le contribuable conclut l'opération.

Cette obligation s'applique également aux autres personnes qui concluent ces opérations au profit du contribuable.

Les personnes qui omettent de divulguer des opérations à déclarer ou à signaler, tel qu'exigé, encourent une pénalité de 500 \$ par semaine pour chaque cas de défaut, jusqu'à concurrence du plus élevé de 25 000 \$ ou 25 % du montant de l'avantage fiscal. Les sociétés qui ne divulguent pas les opérations à déclarer ou à signaler et dont la valeur comptable totale de l'actif totalise 50 millions de dollars ou plus encourent une pénalité plus élevée de 2 000 \$ par semaine, jusqu'à concurrence du plus élevé de 100 000 \$ ou 25 % du montant de l'avantage fiscal.

En vertu des nouvelles règles, lorsqu'un contribuable a des opérations à déclarer ou à signaler au cours d'une année d'imposition, la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour cette année ne commence pas avant qu'il ne se conforme à l'obligation déclarative de divulgation obligatoire (c.-à-d. l'année où cette opération a été effectuée ne sera pas frappée de prescription).

Observations de KPMG

Les dispositions législatives révisées reportent de 45 à 90 jours la date limite de

déclaration pour les contribuables (ou les autres personnes) leur permettant d'informer l'ARC des opérations à déclarer ou à signaler.

Divulgence des traitements fiscaux incertains

Certaines sociétés contribuables qui sont tenues de produire une déclaration de revenus canadienne doivent également déclarer à l'ARC les traitements fiscaux incertains reflétés dans leurs états financiers en vertu de ces règles. Plus particulièrement, ces règles pourraient toucher les sociétés détenant des actifs d'au moins 50 millions de dollars qui ont démontré une incertitude relative à un traitement fiscal particulier dans leurs états financiers audités, ou les états financiers consolidés audités d'un groupe dont la société est membre, qui sont préparés conformément aux Normes internationales d'information financière (« IFRS ») ou à certains autres PCGR propres à un pays. Une société sujette à déclaration doit produire une déclaration de renseignements afin de déclarer ses traitements fiscaux incertains à la date à laquelle sa déclaration de revenus canadienne pour l'année d'imposition donnée doit être produite, ou avant. Les sociétés sujettes à déclaration doivent déclarer ces traitements fiscaux incertains pour les années d'imposition ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2023.

Les sociétés sujettes à déclaration qui omettent de déclarer les traitements fiscaux incertains, tel qu'exigé, peuvent être assujetties à une pénalité de 2 000 \$ par semaine pour chaque traitement fiscal incertain, jusqu'à concurrence de 100 000 \$. La pénalité ne s'applique pas aux années d'imposition ouvertes avant la date à laquelle les dispositions législatives reçoivent la sanction royale.

Pour obtenir une explication complète de ces règles, qui ne diffèrent pas des propositions législatives publiées le 9 août 2022, consultez le bulletin *FlashImpôt Canada* n° 2022-43, « [Préparez-vous maintenant pour les règles de divulgation obligatoire à venir!](#) ».

Mesures particulières pour les promoteurs et conseillers

Les exigences en matière de divulgation obligatoire relatives aux opérations à déclarer ou à signaler, y compris les échéances pour la production des déclarations, s'appliquent également aux promoteurs et aux conseillers (ainsi qu'aux personnes qui ont un lien de dépendance avec un promoteur ou un conseiller et qui ont le droit de recevoir des honoraires relativement à une opération) sauf dans la mesure où le privilège des communications entre client et avocat s'applique. Toutefois, l'obligation de déclaration des conseillers ne s'appliquera généralement pas aux personnes du seul fait qu'elles ont fourni des services de bureau ou de secrétariat relativement à une opération à déclarer ou à signaler. De plus, en vertu des dispositions législatives révisées pour les opérations à signaler, les conseillers et les promoteurs (et les personnes ayant un lien de dépendance qui ont le droit de recevoir des honoraires) ne seront pas soumis aux obligations de

déclaration d'une opération à moins qu'ils sachent ou que l'on puisse raisonnablement s'attendre à ce qu'ils sachent que l'opération est une opération à signaler.

Des pénalités distinctes s'appliquent également aux promoteurs et conseillers (et aux personnes ayant un lien de dépendance qui ont le droit de recevoir des honoraires) qui omettent d'effectuer des divulgations en vertu de ces règles pour chaque cas de défaut de déclaration.

Observations de KPMG

Les dispositions législatives révisées ont élargi l'allègement en matière de déclaration aux promoteurs et aux conseillers qui ne savent pas ou ne devraient raisonnablement pas savoir que l'opération est une opération à signaler. Auparavant, cette règle d'allègement s'appliquait seulement à certaines institutions financières.

Rappel sur les régimes de divulgation obligatoire du Québec

En plus des règles fédérales de divulgation obligatoire, les contribuables résidant ou exerçant des activités au Québec devront peut-être divulguer des informations au sujet de certaines opérations, en vertu des exigences provinciales similaires en matière de déclaration. En vertu de ces règles, les contribuables pourraient devoir déclarer :

- les opérations avec rémunération conditionnelle;
- les opérations confidentielles;
- les opérations avec protection contractuelle;
- les contrats de prête-nom;
- les « opérations désignées », y compris :
 - l'évitement de la disposition réputée des biens en fiducie;
 - le paiement vers un pays non conventionné;
 - la multiplication de la déduction pour gain en capital;
 - le commerce d'attributs fiscaux.

Nous pouvons vous aider

Votre conseiller chez KPMG peut vous aider à évaluer l'incidence qu'auront les règles de divulgation obligatoire. KPMG a créé un outil technologique mondial pour aider les entreprises à évaluer si un arrangement particulier répond à la définition d'une opération qui doit être déclarée aux autorités fiscales, et fournir une assistance relativement au processus de déclaration, au besoin. KPMG a conçu une gamme complète de services

visant à assurer que les entreprises demeurent conformes en vertu de ces règles complexes.

kpmg.ca/fr



[Nous joindre](#) | [Énoncé en matière de confidentialité \(Canada\)](#) | [Politique de KPMG en matière de confidentialité en ligne](#) | [Avis juridique](#)

Information à jour au 26 avril 2023. L'information publiée dans le présent bulletin *FlashImpôt Canada* est de nature générale. Elle ne vise pas à tenir compte des circonstances de quelque personne ou entité particulière. Bien que nous fassions tous les efforts nécessaires pour assurer l'exactitude de cette information et pour vous la communiquer rapidement, rien ne garantit qu'elle sera exacte à la date à laquelle vous la recevrez ni qu'elle continuera d'être exacte dans l'avenir. Vous ne devez pas y donner suite à moins d'avoir d'abord obtenu un avis professionnel se fondant sur un examen approfondi des faits et de leur contexte.

© 2023 KPMG s.r.l./s.e.n.c.r.l., société à responsabilité limitée de l'Ontario et cabinet membre de l'organisation mondiale KPMG de cabinets indépendants affiliés à KPMG International Limited, société de droit anglais à responsabilité limitée par garantie. Tous droits réservés.