



Précisions sur les règles de divulgation obligatoire

Le 11 juillet 2023
N° 2023-27

Règles de divulgation obligatoire – Précisions de l'ARC sur les nouvelles obligations

Les sociétés et les particuliers canadiens devraient se préparer à déclarer certaines opérations en vertu des nouvelles règles élargies de divulgation obligatoire. Ces règles élargies exigent généralement 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 » conclues à compter du 23 juin 2023, entre autres nouvelles obligations liées aux « opérations à signaler » et aux « traitements fiscaux incertains ». L'ARC a récemment fourni des directives supplémentaires visant à clarifier certains aspects de ces règles, notamment les problèmes d'échéancier, certains marqueurs des opérations à déclarer, la façon dont les règles interagissent et d'autres préoccupations d'ordre administratif. Il convient de noter que l'ARC n'a pas encore officiellement désigné d'opérations à signaler en vertu de ces règles.

Les contribuables devraient passer en revue ces nouvelles directives pour les aider à déterminer s'ils sont susceptibles d'avoir de nouvelles obligations de déclaration en vertu de ces règles. À la lumière des précisions données par l'ARC, les contribuables devraient identifier les opérations qui sont susceptibles d'être touchées par ces règles et mettre en place un processus pour identifier l'ensemble des opérations et des traitements fiscaux incertains qui doivent être déclarés et en faire le suivi. 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 sont susceptibles de s'appliquer à leur situation.

Contexte

Le ministère des Finances a initialement annoncé, dans le budget fédéral de 2021, des mesures visant à élargir les règles existantes de divulgation obligatoire du Canada à l'égard des opérations à déclarer, et à instaurer de nouvelles obligations en matière de déclaration des opérations à signaler et des traitements fiscaux incertains. En vertu de ces règles élargies, les particuliers, les sociétés, les fiducies et les sociétés de personnes doivent généralement produire une déclaration de renseignements qui présente certaines « opérations à déclarer » ainsi que des « opérations à signaler » (qui n'ont pas été officiellement annoncées) à l'ARC. Ces règles s'appliquent aux opérations conclues à compter du 23 juin 2023. Par conséquent, un contribuable doit maintenant informer l'ARC 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 exigence s'applique également aux autres personnes qui concluent ces opérations en faveur du contribuable, ainsi qu'aux promoteurs ou aux conseillers (et aux personnes ayant un lien de dépendance qui ont le droit de recevoir des honoraires relativement à l'opération) qui offrent de telles ententes. Les personnes qui omettent de divulguer des opérations à déclarer ou à signaler, tel qu'exigé, encourrent des pénalités.

De plus, certaines sociétés contribuables devront également divulguer des informations au sujet des traitements fiscaux incertains reflétés dans leurs états financiers pour les années d'imposition commençant à compter du 1^{er} janvier 2023. Ces règles prévoient une déclaration distincte qui doit être produite en même temps que la déclaration de revenus de la société et qui fait l'objet de pénalités distinctes.

Pour de plus amples renseignements, consultez le bulletin *FlashImpôt Canada* n° 2023-21, « [Préparez-vous aux nouvelles exigences en matière de déclaration obligatoire](#) ».

Opérations à déclarer et opérations à signaler

Les nouvelles directives de l'ARC relatives aux opérations à déclarer et à signaler peuvent être utiles aux contribuables qui sont tenus de produire une déclaration en vertu de ces règles. Les contribuables concernés doivent informer l'ARC des opérations à déclarer et à signaler dans le formulaire RC312, « Déclaration de renseignements sur les opérations à

déclarer et les opérations à signaler »; il convient toutefois de noter que le formulaire révisé qui doit être utilisé en vertu de ces nouvelles règles n'a pas encore été publié.

Application pour les opérations à déclarer qui chevauchent la date du 22 juin 2023

Dans ses directives, l'ARC précise que, lorsqu'une opération à déclarer « chevauche » la date du 22 juin 2023 (c.-à-d. la date à laquelle les règles ont reçu la sanction royale), l'opération est assujettie à ces règles. À titre d'exemple, l'ARC indique que, si une personne conclut une série d'opérations qui chevauchent la date du 22 juin 2023, l'obligation de déclaration sera déclenchée à la première opération à déclarer conclue après cette date.

Observations de KPMG

L'ARC a précédemment fait remarquer que, dans le contexte de la règle générale anti-évitement, une désignation ou un choix en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* constitue une opération. Si l'interprétation de l'ARC s'étend aux règles de divulgation obligatoire (ce qui n'est pas encore clair), les contribuables devront tenir compte de ces mesures et les refléter dans leur calendrier pour respecter les échéances de déclaration.

Marqueurs des opérations à déclarer

L'ARC fournit également des directives sur les marqueurs des honoraires et les marqueurs de la protection contractuelle utilisés pour déterminer si une opération est assujettie aux règles sur les opérations à déclarer. En particulier, l'ARC fournit d'autres exemples de pratiques courantes en matière de facturation et d'ententes relatives aux honoraires qui ne donneront généralement pas lieu à une obligation de déclaration en vertu du marqueur des honoraires (en l'absence d'un autre marqueur), notamment :

- certains honoraires standard généralement accessibles au public selon des conditions commerciales normales et dans des circonstances comparables par une institution financière;
- les honoraires du conseiller qui sont conditionnels au nombre de déclarations ou de choix produits et non à l'atteinte de l'avantage fiscal.

L'ARC indique également que les clauses de rajustement des prix standard sont considérées comme ne répondant pas au marqueur de la protection contractuelle.

L'ARC fournit des directives supplémentaires sur les déclarations et les garanties standard, ainsi que sur les indemnités dans le cadre des opérations de fusion et acquisition sans lien de dépendance, et indique que, de manière générale, de telles ententes ne constituent pas une protection contractuelle.

Observations de KPMG

Bien que les commentaires de l'ARC, selon lesquels les ententes commerciales standard ne sont généralement pas considérées comme une protection contractuelle, constituent des directives utiles, les contribuables devraient faire preuve de prudence et pourraient vouloir ne s'appuyer sur les directives que pour les exemples spécifiques de régime de protection fournis. Les directives de l'ARC comprennent des mises en garde et impliquent que les contribuables demeureront tenus de produire une déclaration en cas de planification fiscale agressive. Toutefois, il y a un manque de clarté quant à la question de savoir ce qui constitue une « planification fiscale agressive », au-delà des exemples de régime de protection fournis.

Décisions anticipées en matière d'impôt

Dans ses directives, l'ARC précise qu'un contribuable qui a reçu une décision anticipée en matière d'impôt à l'égard d'une opération qui est considérée comme étant à déclarer peut joindre une copie de cette décision au formulaire RC312. Dans ce cas, l'ARC indique que le contribuable n'a pas besoin d'inclure d'autres informations détaillées que l'identité de la personne déclarante. Cependant, toute opération qui n'est pas mentionnée dans la décision et qui est par ailleurs assujettie au régime de déclaration des opérations devra être déclarée.

Avantages fiscaux récurrents et opérations fiscales récurrentes

L'ARC précise que les contribuables ne doivent déclarer un avantage fiscal récurrent qu'une seule fois, en autant que l'avantage fiscal qui se répète soit le même et qu'il n'y ait aucune nouvelle opération. Afin de déclarer cet avantage récurrent concernant une opération à déclarer ou à signaler, la personne concernée peut fournir les informations dans le formulaire RC312 au moment où l'opération initiale est déclarée.

Opérations à signaler désignées

Il convient de noter que, bien que l'ARC et le ministère des Finances aient précédemment diffusé une liste d'exemples d'opérations à signaler, à des fins de commentaires, l'ARC n'a pas encore officiellement désigné d'opérations à signaler. Les directives indiquent qu'une liste de ces opérations sera publiée sur le site Web de l'ARC.

Observations de KPMG

Les contribuables devront agir rapidement pour satisfaire à leurs obligations une fois que l'ARC et le ministère des Finances auront officiellement annoncé quelles opérations sont considérées comme des opérations à signaler. Plus particulièrement, les contribuables devront identifier les opérations prévues qui pourraient devoir être

déclarées en vertu de ces règles, et fournir les informations requises dans les 90 jours suivant la conclusion de ces opérations.

Interaction des règles

L'ARC précise également que, lorsqu'une opération pourrait être considérée comme étant à la fois à déclarer et à signaler, la personne concernée l'indiquerait dans le formulaire RC312 et ne serait pas tenue de produire deux déclarations distinctes.

Observations de KPMG

Les précisions de l'ARC concernant les opérations et les avantages récurrents qui pourraient être considérés comme étant à la fois à déclarer et à signaler devraient rassurer les contribuables qui craignent que certaines opérations doivent être déclarées plus d'une fois.

Traitements fiscaux incertains à déclarer

Les nouvelles directives de l'ARC sur les traitements fiscaux incertains comprennent également quelques éclaircissements sur la façon dont les contribuables qui se trouvent dans des situations particulières doivent présenter les traitements fiscaux incertains à déclarer. De façon générale, les contribuables concernés doivent remplir et soumettre le nouveau formulaire RC313, « Traitements fiscaux incertains à déclarer », qui n'a pas encore été publié. Ce formulaire doit être produit au même moment que la déclaration de revenus canadienne de la société sujette à déclaration.

Exigences de déclaration

Dans ses directives, l'ARC précise qu'un traitement fiscal incertain à déclarer qui est inclus dans le bilan des états financiers doit être déclaré, même si le contribuable a adopté et déclaré cette position fiscale incertaine lors d'une année d'imposition précédente. Un montant n'a pas à être déclaré s'il est renversé dans les états financiers audités au cours de l'année.

L'ARC fait également remarquer que chaque société doit présenter séparément ses traitements fiscaux incertains à déclarer dans un formulaire RC313. Dans ce cas, une déclaration consolidée n'est pas permise. L'ARC précise également que, lorsqu'une société figure dans plusieurs états financiers audités, elle doit présenter les traitements fiscaux incertains à déclarer qui ont été comptabilisés dans chacun de ces états.

De plus, les directives de l'ARC prévoient que les sociétés sujettes à déclaration doivent présenter les traitements fiscaux incertains à déclarer qui se rapportent à leurs

participations dans des sociétés de personnes selon la part proportionnelle de ces participations.

Observations de KPMG

Il convient de noter que, bien que l'ARC n'ait pas encore publié le formulaire RC312 révisé ou le nouveau formulaire RC313, on s'attend à ce que ces formulaires soient bientôt accessibles.

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. Pour de plus amples renseignements sur ces règles et sur la façon dont KPMG peut vous aider, consultez la page [Déclaration de divulgation obligatoire](#).



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

Information à jour au 10 juillet 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.