

Collection APFF — Impôt et taxes > Impôts et Taxes > 2023 > COLLOQUES > COLLOQUE 305 — RÉORGANISATIONS D'ENTREPRISES > Collection APFF — Impôt et taxes : Revue des modifications législatives récentes tant au fédéral qu'au provincial — 09 mars 2023

## Collection APFF — Impôt et taxes

COLLOQUE 305 — RÉORGANISATIONS D'ENTREPRISES

Date: 09 mars 2023

Revue des modifications législatives récentes tant au fédéral qu'au provincial

### Table des matières

[Revenus étrangers accumulés tirés de biens \(RÉATB\)](#)

[SPCC en substance](#)

[Mise à jour – Operations à déclarer Nouveau – Opérations à signaler](#)

[Règle Générale Anti-évitement \(RGAE\)](#)

[Analyse de la RGAÉ](#)

[1245989 ALBERTA LTD. C. CANADA, 2018 CAF 114 – résumé](#)

[Avantage fiscal](#)

[Attribut fiscal](#)

[Restriction des Dépenses Excessives d'Intérêt et de Financement \(RDEIF\)](#)

[Divulgaration des fiducies](#)

[Taxe sur les logements sous-utilisés \(TLSU\)](#)

M<sup>e</sup> Danny Galarneau, *Cain Lamarre s.e.n.c.r.l.*

M. Peter Gazecimeon, CPA, M.Fisc., *Richter*

### Revenus étrangers accumulés tirés de biens (RÉATB)

#### Où:

- Budget fédéral 2022
- Projet de loi – 9 août, 2022

#### Quand:

- Application aux années d'imposition commençant le ou après le 7 avril 2022

#### Pourquoi:

- En vertu des règles canadiennes sur le RÉATB, les sociétés canadiennes sont imposées sur le RÉATB des SÉAC lorsqu'il est gagné, qu'il soit distribué ou non.
- Les règles précédentes permettaient un report d'impôt aux SPCC qui gagnaient un revenu de RÉATB de leurs SÉAC (comparativement aux particuliers canadiens).
- Ce report est maintenant éliminé pour les SPCC au moyen d'une réduction des déductions associées aux impôts sous-jacents payés par les SÉAC

**Sera couvert en détail plus tard aujourd'hui**

## SPCC en substance

### Où:

- Budget fédéral 2022
- Projet de loi – 9 août, 2022

### Quand:

- Pour les années d'imposition se terminant le ou après le 7 avril 2022

### Pourquoi:

- Les « SPCC en substance » seront assujetties au même régime d'impôt sur le revenu de placement que les SPCC (taux d'imposition total de 50,17 % au Québec, dont 30,67 % à titre d'impôt remboursable de la partie 1).
- Une SPCC en substance serait une société privée résidant au Canada (autre qu'une SPCC) qui est ultimement contrôlée en droit ou en fait par des particuliers résidents au Canada.
  - Société constituée dans un territoire étranger;
  - Société qu'un non-résident ou une société publique pour laquelle elle a un droit d'acquérir ses actions.
- Impact sur les planifications en fonction de l'alinéa [111\(4\)e](#)

**Sera couvert en détail plus tard aujourd'hui**

## Mise à jour – Operations à déclarer Nouveau – Opérations à signaler

### Où:

- Budget fédéral 2022
- Projet de loi – 4 février 2022 (mis à jour le 9 août, 2022)

### Quand:

- Applications reportées au moment où la sanction royale sera accordée.
- L'application pour les traitements fiscaux incertains reste inchangée (2023)

### Pourquoi:

- La portée des règles relatives aux transactions à déclarer ont été élargies (un seul critère est maintenant nécessaire) et les délais de déclaration ont été réduits (45 jours).
- Obligation de déclarer de nouvelles transactions à signaler, notamment:
  - Manipulation du statut de SPCC
  - Éviter la disposition réputée de 21 ans d'une fiducie
  - Etc.
- Élargir la période de cotisation – elle ne commencera pas tant que les exigences de déclaration ne seront pas respectées.

**Sera couvert en détail plus tard aujourd'hui**

## Règle Générale Anti-évitement (RGAE)

### Où:

- Première annonce dans l'énoncé économique de l'automne 2020 (réitérée dans les budgets fédéraux de 2021 et 2022)

**Quand:**

- Les modifications s'appliquent aux opérations effectuées après le 6 avril 2022. Les modifications peuvent également s'appliquer aux opérations effectuées avant le 7 avril 2022, si une décision est prise en application du par. [152\(1.11\)](#) après le 6 avril 2022 concernant l'opération.

**Pourquoi:**

- Élargissement de la définition d'« avantage fiscal » afin d'assurer que la RGAE soit applicable aux transactions qui génèrent des attributs fiscaux n'ayant pas encore été utilisés.
- Revoir ce qui doit être considéré comme un objectif de bonne foi.
- Le ministère des Finances a suggéré d'introduire une pénalité basée sur un pourcentage de l'avantage fiscal lorsque la RGAE est appliquée.

## Analyse de la RGAE

**Approche en trois volets:**

1. Le tribunal doit déterminer s'il y a un avantage fiscal découlant de l'opération conformément aux par. [245\(1\)](#) et [245\(2\)](#) de la LIR;
2. Le tribunal doit déterminer si l'opération est une opération d'évitement au sens du par. [245\(3\)](#) LIR;
3. Le tribunal doit déterminer si l'opération d'évitement entraînerait directement ou indirectement un abus dans l'application des dispositions de la Loi, du Règlement de l'impôt sur le revenu et des Règles concernant l'application de l'impôt sur le revenu, d'un traité fiscal ou d'un autre texte législatif applicable ou entraînerait directement ou indirectement un abus dans l'application de ces dispositions, compte non tenu de l'art. [245](#), lues dans leur ensemble, conformément au par. [245\(4\)](#) LIR.

### *1245989 ALBERTA LTD. C. CANADA, [2018 CAF 114](#) – résumé*

- M. Wild détenait 110 actions ordinaires de la société P.W. Rentals Ltd. (« PWR ») ayant les caractéristiques suivantes:
  - JVM: 2,3M\$
  - PBR: 110\$
  - CV: 110\$
- M. Wild et son conjoint ont effectué quelques transactions avec d'autres sociétés qu'il contrôlait qui a fait augmenter le CV et PBR de ses actions en franchise d'impôt, tout en évitant l'application de l'article [84.1](#) LIR. Suite à la réorganisation, M. Wild était propriétaire d'actions ayant les caractéristiques suivantes:
  - JVM: 2,3M\$
  - PBR: 750K\$
  - CV: 595K\$
- Au moment de la décision du tribunal, le contribuable n'avait pas utilisé ces attributs fiscaux.

**Position du ministre**

- Le ministre a soutenu que la RGAE était applicable et que le CV devrait être réduit à un montant nominal.

**Décisions des cours**

- Le contribuable a été débouté par la CCI, mais la CAF a fait droit à l'appel.
- La CAF a statué que l'augmentation d'un attribut fiscal qui n'a pas encore été réalisé n'est pas considérée comme un avantage fiscal pour une cotisation sous le régime de la RGAE.
- La CAF a conclu que, même si la réorganisation a modifié les attributs fiscaux des actions en créant la possibilité d'une distribution en franchise d'impôt, ce potentiel n'avait pas encore été réalisé et qu'il n'y avait donc pas eu d'abus dans l'application de la Loi jusqu'alors.

### Contexte et modifications proposées

1. En 2005, la définition d'avantage fiscal a été élargie pour inclure l'avantage fiscal dans le contexte des traités fiscaux. Mis à part cette modification, la définition est demeurée essentiellement la même depuis 1988.
2. Le budget fédéral de 2022 propose de modifier les définitions d'avantage fiscal et d'attribut fiscal (qui n'ont pas changé depuis 1988) afin d'étendre l'application de la RGAE aux opérations dans lesquelles un attribut fiscal (c.-à-d. CV, PBR, CDC, etc.) a été créé, préservé ou augmenté, mais n'a pas encore servi à réduire les impôts.
3. Il est également proposé de modifier le paragraphe [152\(1.11\)](#) de la Loi afin de permettre au ministre d'émettre un avis de détermination concernant les attributs fiscaux qui pourraient ultérieurement être pris en compte pour le calcul de l'impôt.
4. La proposition fait suite aux décisions rendues dans les affaires *1245989 Alberta Ltd. c. Canada*, [2018 CAF 114](#); *Rogers Enterprises (2015) Inc. c. La Reine*, [2020 CCI 92](#); *Gladwin Realty Corporation c. Canada*.

## Avantage fiscal

### Ancienne définition:

(1)

(1)

«avantage fiscal» Réduction, évitement ou report d'impôt ou d'un autre montant exigible en application de la présente loi ou augmentation d'un remboursement d'impôt ou d'un autre montant visé par la présente loi. Y sont assimilés la réduction, l'évitement ou le report d'impôt ou d'un autre montant qui serait exigible en application de la présente loi en l'absence d'un traité fiscal ainsi que l'augmentation d'un remboursement d'impôt ou d'un autre montant visé par la présente loi qui découle d'un traité fiscal.

### Nouvelle définition:

(1)

(1)

« Avantage fiscal »

- a) réduction, évitement ou report d'impôt ou d'un autre montant exigible en application de la présente loi (y sont assimilés la réduction, l'évitement ou le report d'impôt ou d'un autre montant qui serait exigible en application de la présente loi en l'absence d'un traité fiscal);
- b) augmentation d'un remboursement d'impôt ou d'un autre montant visé par la présente loi (y sont assimilés une augmentation d'un remboursement d'impôt ou d'un autre montant visé par la présente loi qui découle d'un traité fiscal);
- c) **réduction, augmentation ou préservation d'un montant qui pourrait, ultérieurement, à la fois :**
  - (i) **être pris en compte pour le calcul d'un montant visé aux alinéas a) ou b),**

- (ii) **entraîner l'un des effets visés aux alinéas a) ou b);**

## **Attribut fiscal**

### **Ancienne définition:**

(1)

**(1)**

«attribut fiscal» S'agissant des attributs fiscaux d'une personne, revenu, revenu imposable ou revenu imposable gagné au Canada de cette personne, impôt ou autre montant payable par cette personne, ou montant qui lui est remboursable, en application de la présente loi, ainsi que tout montant à prendre en compte pour calculer, en application de la présente loi, le revenu, le revenu imposable, le revenu imposable gagné au Canada de cette personne ou l'impôt ou l'autre montant payable par cette personne ou le montant qui lui est remboursable.

### **Nouvelle définition:**

(1)

**(1)**

«attribut fiscal» S'agissant des attributs fiscaux d'une personne, s'entend :

- a) soit du revenu, du revenu imposable ou du revenu imposable gagné au Canada de cette personne en application de la présente loi;
- b) soit de l'impôt ou d'un autre montant payable par cette personne, ou d'un montant qui lui est remboursable, en application de la présente loi;
- c) **soit tout autre montant à prendre en compte, ou qui pourrait l'être ultérieurement, pour le calcul d'un montant visé aux alinéas a) ou b).**

## **Restriction des Dépenses Excessives d'Intérêt et de Financement (RDEIF)**

### **Où:**

- Budget fédéral 2021
- Projet de loi – 4 février 2022
- Projet de loi – 3 novembre 2022

### **Quand:**

- Application aux années d'imposition commençant après le 30 septembre 2023 (Précédemment pour les années d'imposition commençant après le 31 décembre 2022)

### **Pourquoi:**

- Proposition visant à limiter le montant nets des intérêts et des frais de financement que certains contribuables (sociétés ou fiducies) peuvent déduire dans le calcul de leur revenu imposable, selon un pourcentage du « BAIIA fiscal ».
- Souhait du Canada de suivre d'autres juridictions dans la mise en œuvre d'un tel régime, conformément à l'OCDE.

**Sera couvert en détail plus tard aujourd'hui**

## Divulgence des fiducies

### Où:

- Budget fédéral 2018
- Projet de loi – 4 novembre 2022 (Loi C-32)

### Quand:

- Pour les années d'imposition se terminant le ou après le 31 décembre 2023

### Pourquoi:

- Exiger que la plupart des fiducies produisent annuellement une déclaration T3.
- Exiger que davantage d'informations soient divulguées dans la T3.
- Pénalités jusqu'à 2 500 \$ en cas de défaut de production.
- De nouvelles pénalités possibles pour faute lourde de 2 500 \$ ou jusqu'à 5 % de la valeur des biens détenus dans la fiducie au cours de l'année d'imposition donnée.

## Taxe sur les logements sous-utilisés (TLSU)

### Où:

- Budget fédéral 2021
- La Loi sur la taxe sur les logements sous-utilisés a reçu la sanction royale le 9 juin 2022 (effective au 1er janvier 2022)

### Quand:

- S'applique aux immeubles résidentiels détenus au 31 décembre 2022 (ou après cette date).
- La déclaration doit être produite et toute taxe exigible doit être payée avant le 30 avril de l'année civile suivante.

### Pourquoi:

- Cette taxe en principe s'applique aux logements vacants ou sous-utilisés au Canada détenus par des non-canadiens.
- Exiger chaque propriétaire (sauf un propriétaire exclu) d'un immeuble résidentiel situé au Canada de produire une déclaration annuelle et potentiellement payer une taxe de 1% de la valeur de cet immeuble.

### Immeuble résidentiel

Un immeuble, autre qu'un immeuble visé par règlement, qui est situé au Canada et qui est :

- a) une maison individuelle ou bâtiment similaire, comprenant au plus trois locaux d'habitation, y compris la proportion des dépendances et du fonds sous-jacent ou contigu au bâtiment qui est raisonnablement nécessaire à son usage résidentiel;
- b) une partie d'un bâtiment qui constitue une maison jumelée ou en rangée, un logement en copropriété ou un local semblable qui est, ou est destiné à être, une parcelle séparée ou une autre division de bien immeuble ou réel sur laquelle il y a, ou il est prévu qu'il y ait, un droit de propriété distinct des droits de propriété des autres parties du bâtiment, y compris la proportion des parties communes et des dépendances du bâtiment, et du fonds sous-jacent ou contigu à celui-ci, qui est attribuable à la maison, le logement ou le local, qui est raisonnablement nécessaire à son usage résidentiel;
- c) un immeuble visé par règlement. (residential property)

- On entend par « local d'habitation » une habitation avec une cuisine, salle de bain et espace habitable privés.
- Cette taxe ne vise donc pas des quadruplex ou plus grand

### Propriétaire

- Le propriétaire est généralement la personne nommée comme propriétaire dans un système d'enregistrement foncier ou système similaire.
- Le pourcentage de propriété d'un propriétaire est de 100% si l'immeuble résidentiel appartient à un seul propriétaire, ou divisé selon le nombre de propriétaires le cas applicable.
- Une fiducie ou une société de personnes ne semblent pas être considérés des personnes pour les fins de la TLSU et donc ne seront pas considérés comme les propriétaires d'un immeuble résidentiel. C'est plutôt le fiduciaire ou associé détenteur du titre de l'immobilier qui pourrait avoir cette obligation.
- L'ARC considère généralement que la personne qui détient le titre légal en vertu du système d'enregistrement foncier est le propriétaire de la propriété résidentielle. Les propriétaires effectifs ne sont donc pas considérés comme des propriétaires aux fins de la déclaration TLSU. Cela signifie qu'une société prête-nom qui détient le titre légal d'une propriété résidentielle serait considérée comme le propriétaire et serait la personne tenue de remplir la déclaration TLSU, et non les propriétaires bénéficiaires représentés par le prête-nom.

### Propriétaire exclu

Est un propriétaire exclu d'un immeuble résidentiel pour une année civile la personne, sauf une personne visée par règlement, qui, au 31 décembre de l'année civile, est l'une des personnes suivantes :

- a) Sa Majesté du chef du Canada ou d'une province ou un mandataire de Sa Majesté du chef du Canada ou d'une province;
  - b) un particulier qui est **citoyen ou résident permanent** , sauf dans la mesure où le particulier est un propriétaire de l'immeuble résidentiel en sa qualité d'associé d'une société de personnes ou fiduciaire d'une fiducie (autre qu'un représentant personnel relativement à un particulier décédé);
  - c) une personne morale constituée sous le régime d'une loi provinciale ou fédérale dont les actions sont cotées à une bourse de valeurs au Canada désignée en vertu de l'article [262](#) de la Loi de l'impôt sur le revenu;
  - d) une personne qui est un propriétaire de l'immeuble résidentiel en sa qualité de fiduciaire d'une des **fiducies suivantes** :
    - (i) fiducie de fonds commun de placement au sens du paragraphe [248\(1\)](#) de la Loi de l'impôt sur le revenu,
    - (ii) fiducie de placement immobilier au sens du paragraphe [122.1\(1\)](#) de cette loi,
    - (iii) fiducie intermédiaire de placement déterminée au sens du paragraphe [122.1\(1\)](#) de cette loi;
  - e) un organisme de bienfaisance enregistré au sens du paragraphe [248\(1\)](#) de la Loi de l'impôt sur le revenu;
  - f) une administration hospitalière, une administration scolaire, un collège public, une coopérative d'habitation, une municipalité ou une université au sens du paragraphe [123\(1\)](#) de la Loi sur la taxe d'accise ou une organisation paramunicipale au sens de l'article 1 de la partie VI de l'annexe V de cette loi;
  - g) un corps dirigeant autochtone au sens de l'article 2 de la Loi sur le ministère des Services aux Autochtones ou une personne morale détenue à part entière par un tel corps dirigeant;
  - h) une personne visée par règlement. (excluded owner)
- Une SPCC ne sera donc pas un propriétaire exclu

### Exemptions - propriétaire

Un propriétaire peut être exonéré de payer la TLSU pour une année donnée si au 31 décembre:

- Il est propriétaire de l'immeuble résidentiel en tant qu'associé d'une « société de personnes canadienne déterminée » (chaque membre est un propriétaire exclu ou une société canadienne déterminée);
- Il est propriétaire de l'immeuble résidentiel en tant que fiduciaire d'une « fiducie canadienne déterminée » (chaque personne qui possède un droit de bénéficiaire sur l'immeuble est un propriétaire exclu ou une société canadienne déterminée);
- Il est une « personne morale canadienne déterminée » (société canadienne déterminée). Généralement une société qui est constituée ou prorogée au Canada et qui doit être détenue ou contrôlée à plus de 90 %, directement ou indirectement, par une personne physique qui est soit un citoyen canadien ou un résident permanent du Canada, soit une société qui est constituée ou prorogée au Canada, soit une combinaison des deux;
- Il est décédé pendant l'année en cours ou l'année précédente (ou le représentant personnel d'un particulier décédé);
- Il est devenu propriétaire de l'immeuble au cours de l'année et n'a pas été propriétaire durant les neuf années précédentes;

### Exemptions - immeuble

Lorsque certaines conditions sont remplies, la propriété d'un bien résidentiel peut être exonérée de la TLSU s'il s'agit de l'un des biens suivants :

- Une propriété de vacances située dans une région admissible du Canada dans lequel le propriétaire ou son conjoint réside au moins 28 jours pendant l'année (cette exemption ne s'applique qu'aux propriétaires qui sont des particuliers. L'ARC dispose d'un outil en ligne qui permet de déterminer si la propriété est située dans une telle région admissible) ;
- Utilisée comme lieu de résidence principale ou pour une occupation admissible (il faut généralement au moins 180 jours dans l'année civile inclus dans une ou plusieurs périodes d'occupation admissibles) ;
- Ne convient pas à une utilisation tout au long de l'année, est inaccessible de façon saisonnière ou inhabitable pendant l'année civile (en raison d'une catastrophe ou de travaux de rénovation) ;
- Nouvellement construit.

### Calcul de la taxe

Taxe payable

La TLSU se calcule à 1% de la valeur imposable de l'immeuble multipliée par la pourcentage de détention que le propriétaire détient de l'immeuble.

La valeur imposable de l'immeuble pour une année civile est le plus élevé de:

- la valeur de l'immeuble établie aux fins de l'impôt foncier local pour cette année ou
- le prix de vente le plus récent de l'immeuble au plus tard le 31 décembre de l'année.

Un propriétaire peut effectuer un choix afin d'utiliser la JVM de l'immeuble comme valeur imposable. Afin de pouvoir utiliser la JVM, le propriétaire devra obtenir une évaluation écrite par un évaluateur immobilier accrédité, sans lien de dépendance avec le propriétaire, à n'importe quelle date entre le 1<sup>er</sup> janvier de l'année et le 30 avril de l'année suivante.

### Déclaration annuelle

- Formulaire UHT-2900 à produire au plus tard le 30 avril de l'année suivante.

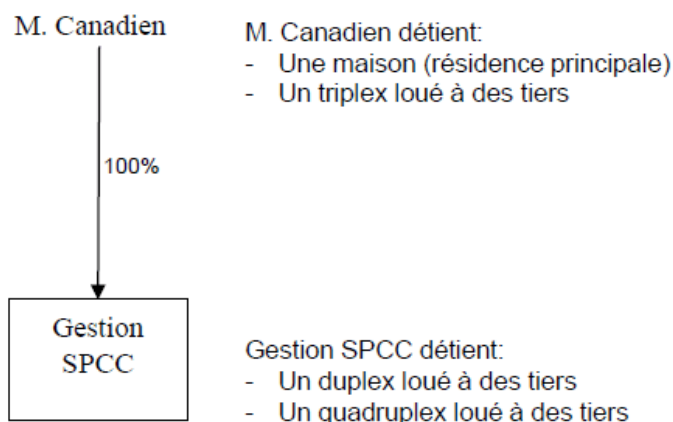
### Pénalités de production tardive égal au plus élevé des montants suivants:

- 5 000\$ si la personne est un particulier et 10 000\$ si la personne n'est pas un particulier (par exemple une SPCC)



- 5 % de la taxe plus 3 % par mois complet de retard.

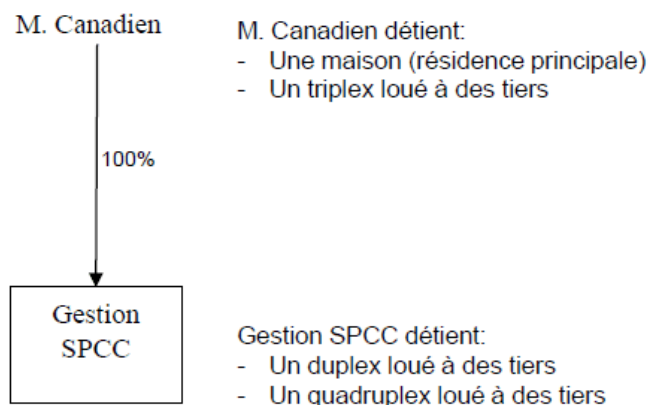
### Cas exemple



Question:

1- Est-ce que la TLSU s'applique?

### Cas exemple



Question:

1- Est-ce que la TLSU s'applique?

### Réponse:

- M. Canadien est un propriétaire exclu, puisqu'il est un particulier qui est citoyen du Canada. Alors, la TLSU ne s'applique pas.
- Gestion SPCC n'est pas un propriétaire exclu, donc elle devra produire la déclaration pour le duplex uniquement (le quadruplex n'est pas un immeuble résidentiel puisqu'il compte plus de trois locaux d'habitation). Elle ne devra pas payer la taxe, puisqu'elle est une société canadienne déterminée.