



Le point sur l'actualité en litige fiscal et en administration fiscale

Conférence des CPA de la Montérégie

Le 27 mars 2019

Me Paul Ryan

Ravinsky Ryan Lemoine, s.e.n.c.r.l.

Place du Canada

1010, De La Gauchetière Ouest

Bureau 2100

Montréal (Québec) H3B 2N2

Téléphone : (514) 866-3510

pryan@ravinskyryan.com

Le point sur l'actualité en litige fiscal et en administration fiscale

Sommaire

1. Nouvelles tendances fédérales

- 1.1 Budgets et Programmes
- 1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale
- 1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites
- 1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales
- 1.5 Utilisation des dispositions de « Produits de la criminalité »

2. Nouvelles tendances provinciales

- 2.1 Davantage d'enquêtes sur l'évasion fiscale et demandes de peines d'emprisonnement dans la plupart des dossiers
- 2.2 Sanctions plus lourdes pour les cas où la RGAE s'applique au Québec
- 2.3 Nouveau programme québécois de rémunération des délateurs
- 2.4 *1068754 Alberta Ltd. c. Agence du Revenu du Québec*

Le point sur l'actualité en litige fiscal et en administration fiscale

Sommaire

3. Jurisprudence récente

- 3.1 Rectification ou annulation de transactions: nouvelles variations
- 3.2 Annulation des intérêts et des pénalités
- 3.3 Stratagèmes de dons
- 3.4 PTPÉ pour les montants payés en lien avec la responsabilité des administrateurs
- 3.5 Affaire *Cadillus*

Le point sur l'actualité en litige fiscal et en administration fiscale

1. Nouvelles tendances fédérales

1. Nouvelles tendances fédérales

1.1 Budgets et Programmes

1.1 Budgets et Programmes

- Ted Gallivan¹, Toronto Star, 20 mars 2017

« This is a more aggressive CRA »

« There are some actors who need that threat of a jail term to stop, or they actually physically have to be locked up in jail... »

1. Sous-commissaire, Direction générale du secteur international, des grandes entreprises et des enquêtes, Agence du revenu du Canada

1.1 Budgets et Programmes

Nouveau financement pour l'ARC

- Budget 2013
 - 15 Millions \$ sur cinq ans (Plan d'action économique 2013)
 - Lutter contre les stratagèmes d'évasion fiscale internationale et d'évitement fiscal agressif
 - Lancement du programme Combattons l'évasion fiscale internationale
 - Intensification de ses efforts et activités d'observation et de vérification afin de contrer l'évasion fiscale internationale et les stratagèmes d'évitement fiscal agressif, ce qui contribuera à accroître l'efficacité des nouvelles mesures

1.1 Budgets et Programmes

Nouveau financement pour l'ARC

- Budget 2013

Programme Combattons l'évasion fiscale internationale (lancé le 15 janvier 2014)

- Endiguer l'évasion fiscale et l'évitement fiscal d'envergure internationale
- Cibler des contribuables à revenu élevé qui tentent par des mesures d'évasion fiscale ou d'évitement fiscal de se soustraire à l'impôt au moyen d'arrangements juridiques internationaux complexes
- Versement de récompenses à un particulier uniquement si les renseignements fournis permettent d'établir de nouvelles cotisations fiscales fédérales excédant 100 000\$ au total

1.1 Budgets et Programmes

Nouveau financement pour l'ARC

- Budget 2014
 - Remédier aux stratagèmes d'évitement fiscal international agressif
 - Accroître l'intégrité du régime fiscal et améliorer l'observation des règles fiscales
 - Rehausser l'équité du régime fiscal

1.1 Budgets et Programmes

Nouveau financement pour l'ARC

- Budget 2015
 - 141,7 Millions \$ sur cinq ans (Plan d'action économique 2015)
 - Lutter contre les stratagèmes d'évitement fiscal agressif au Canada des entités commerciales de grande taille dont la situation est plus complexe
 - Examiner d'autres cas mis au jour au moyen des systèmes améliorés d'évaluation des risques à l'échelle nationale et internationale

1.1 Budgets et Programmes

Nouveau financement pour l'ARC

- Budget 2016
 - 444,4 Millions \$ sur cinq ans (Budget 2016: Chapitre 8 – Un régime fiscal équitable et un secteur financier vigoureux)
 - Embaucher des vérificateurs et des spécialistes supplémentaires
 - Développer une infrastructure solide de renseignement d'affaires
 - Intensifier les activités de vérification
 - Améliorer la qualité des travaux d'enquête qui ciblent les cas d'évasion fiscale criminelle

1.1 Budgets et Programmes

Nouveau financement pour l'ARC

- Budget 2017
 - 523,9 Millions \$ supplémentaires sur cinq ans (Chapitre 4 – Équité fiscale pour la classe moyenne)
 - Intensifier les activités de vérification
 - Embaucher d'autres vérificateurs et spécialistes dont le travail sera axé sur l'économie clandestine
 - Développer une infrastructure robuste de renseignements d'affaires et des systèmes solides d'évaluation du risque en vue de cibler les cas d'impôt international à risque élevé et d'évitement fiscal abusif
 - Améliorer la qualité des travaux d'enquête qui ciblent les cas d'évasion fiscale criminelle

1.1 Budgets et Programmes

Nouveau financement pour l'ARC

- Budget 2018
 - 90,6 Millions \$ sur cinq ans (Budget 2018: Chapitre 1 – Croissance)
 - Se pencher sur d'autres cas cernés au moyen de systèmes d'évaluation des risques améliorés, au pays et à l'étranger

1.1 Budgets et Programmes

Nouveau financement pour l'ARC

- Budget 2019
 - 150,8 Millions \$ sur cinq ans en vérification (pour aller chercher 369 Millions \$ sur cinq ans)
 - 65,8 Millions \$ pour développer de la nouvelle technologie

1.1 Budgets et Programmes

Nouveau financement pour l'ARC

- Budget 2019 (suite):
 - Demandes péremptoires aux Banques via moyens électroniques
 - 1100 vérifications et 50 enquêtes criminelles en cours concernant avoirs à l'étranger
 - Développement de nouveaux outils pour obtenir renseignements sur la « propriété effective »

1.1 Budgets et Programmes

- ARC informée de tous les transferts internationaux « IN » et « OUT » de plus de 10 000\$ (lettre « coup de coude »)
- Nouveaux traités fiscaux incluant un échange automatique d'informations
- Coordination d'enquêtes criminelles avec le Joint Chiefs of Global Tax Enforcement (J5)
- Échange de données de la part des grandes sociétés multinationales
- Programme de délation rémunérée pour l'évasion fiscale internationale

1.1 Budgets et Programmes

Programme de délation rémunérée de l'ARC

- Depuis janvier 2014
 - 29 Millions \$ identifiés
 - 500 délations
 - 379 contribuables vérifiés
 - 31 délateurs déjà rémunérés

1.1 Budgets et Programmes

Échantillon des Programmes de l'ARC

- Initiative Relative aux Entités Apparentées (IREA)
- Vérification par « Codes Postaux »
- Demandes d'obtention de données aux principaux fournisseurs de services (Hydro-Québec, Rona, etc.) sur leurs « clients commerciaux »

1.1 Budgets et Programmes

Initiative Relative aux Entités Apparentées

- Individus à valeur nette élevée (> 50 millions \$)
- Virage vers une « *approche de vérification holistique en équipe pour un groupe économique* » (par opposition à cibler un ou deux entités du groupe)
- Intérêt spécial pour le rôle des fiducies personnelles, des fondations privées, des sociétés de personnes, des activités à l'étranger et des sociétés incorporées domestiques et à l'étranger
- Équipes qui voyagent

1.1 Budgets et Programmes

Définition de « *Holistic* »¹

(...)

“relating to or concerned with wholes or with complete systems rather than with the analysis of, treatment of, or dissection into parts

- *holistic medicine attempts to treat both the mind and the body*
- *holistic ecology views humans and the environment as a single system”*

1.Merriam-Webster Dictionary,
<https://www.merriam-webster.com/dictionary/holistic>

1.1 Budgets et Programmes

Vérifications par « Codes Postaux »

- Désormais complètement opérationnelles
- Étapes préalables à la vérification souvent effectuées:
 - Identification de banques, de propriétés et de véhicules
 - Equifax et autres rapports de crédit
- Potentiellement des problèmes de type *Jarvis*?

1.1 Budgets et Programmes

L'ARC affirme que les résultats de ses programmes de vérifications s'améliorent

- 2011-2012 8 Milliards \$
- 2016-2017 12,6 Milliards \$
- 2017-2018 13,6 Milliards \$

1.1 Budgets et Programmes

Amélioration des résultats de l'ARC

- Selon l'ARC, des 13,6 Milliards \$ pour la période 2017-2018:
 - 7,9 Milliards \$ proviennent de l'Internet, des grandes entreprises et de la conformité à l'étranger
 - 2,9 Milliards \$ proviennent de l'évitement fiscal et de la planification fiscale abusive

1. Nouvelles tendances fédérales

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

- Le Programme de l'ARC est devenu très complexe pour les professionnels et pour leurs clients
- Une 2^e révision est prévue pour mars 2020 (l'abolition du Programme de DV ?)
- RQ révisé son propre programme, mais aucune décision finale n'a été prise
- RQ procède à des ajustements techniques dans ses méthodes de travail de manière à s'ajuster aux nouvelles règles de l'ARC

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

Nouvelles règles de Divulgations Volontaires

- Abolition de l'anonymat lors de l'ouverture de dossiers
- Il est maintenant obligatoire d'avoir complété le processus en entier (collecte d'information, analyse comptable, préparation des déclarations amendées et paiement) AVANT même que l'ARC ouvre un dossier de DV

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

Nouvelles règles de Divulgations Volontaires

- Impossible de savoir le statut de la DV (limitée... sans allègement d'intérêts... ou générale... allègement d'intérêts partiel) avant de soumettre son dossier
- TOUS les revenus non-déclarés pour TOUTES les années doivent être déclarés, en utilisant des estimés lorsque nécessaire
- L'approche est ambiguë pour le capital de départ

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

Approche de Revenu Québec

- RQ imposait déjà le capital selon sa propre approche
- Pour l'instant, RQ ne procède qu'à des ajustement techniques mineurs
- RQ surveille de près les résultats obtenus au fédéral avant de décider de suivre ou non la nouvelle approche de l'ARC

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

- Les « vieilles » Divulgations Volontaires qui ne sont pas encore terminées sont parfois traitées comme si les nouvelles règles s'appliquaient à elles
- Des vérifications sont entamées dans certains dossiers ciblés de manière à ajouter des années supplémentaires à des Divulgations Volontaires déjà acceptées (sous les anciennes règles)

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

- L'ARC demande davantage de détails et pose davantage de questions plus pointues et détaillées sur les « vieux » dossiers non-complétés (l'origine des fonds, la possibilité d'estimer les revenus, etc.)
- Approche au cas par cas pour l'instant, pas de règle spécifique

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

Vérifications visant à ajouter des années après l'acceptation de la Divulgation Volontaire

- L'ARC ne considère PAS que l'acceptation de la Divulgation Volontaire constitue une entente avec le contribuable qui l'empêche de cotiser pour d'autres années
- Des changements ont été apportés à la lettre d'acceptation de l'ARC au fil des années

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

Vérifications visant à ajouter des années après l'acceptation de la Divulgation Volontaire

Lettre d'acceptation type de l'ARC (2015)

Nous n'acceptons la divulgation que pour les années [2003 à 2014] précisées ci-dessus. Veuillez noter que le PDV n'a pas vérifié l'exactitude des renseignements que vous avez fournis dans cette divulgation et que l'Agence du revenu du Canada se réserve le droit d'ouvrir ces années aux fins de vérification à l'avenir.

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

Vérifications visant à ajouter des années après l'acceptation de la Divulgation Volontaire

Lettre d'acceptation type de l'ARC (2017)

Nous avons accepté votre divulgation volontaire en fonction des renseignements que vous avez fournis et seulement à l'égard des années indiquées. Notez que nous pourrions vérifier plus tard les renseignements ayant trait à toute année visée par la divulgation

De plus, nous pouvons en tout temps établir une nouvelle cotisation à l'égard de n'importe quelle année ou période, y compris celles visées par cette divulgation, si nous constatons que vous avez présenté des faits de manière erronée par négligence, inattention ou omission volontaire, ou que vous avez commis une fraude.

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

Vérifications visant à ajouter des années après l'acceptation de la Divulgation Volontaire

- D'autres facteurs militent en faveur de l'existence d'une entente
 - L'objectif déclaré du PDV est de donner l'opportunité au contribuable de « *procéder à une divulgation afin de corriger les omissions passées dans le cadre de leurs transactions avec l'ARC* »
 - La DV doit être « *complète* » pour être acceptée
 - Le Manuel de PDV mentionne qu'un agent du PDV se doit de procéder à une analyse détaillée de l'aspect « *complet* » et du « *nombre d'années* » qui doivent être comprises dans la DV pour prendre une décision

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

Vérifications visant à ajouter des années après l'acceptation de la Divulgation Volontaire

- Seulement quelques dossiers pour l'instant:
 - Impliquant des banques étrangères avec des « fuites »
 - Montants importants en jeu
 - Vérification supplémentaire des transferts bancaires à la suite de la finalisation de la DV
- Litiges houleux à prévoir

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

Vérifications visant à ajouter des années après l'acceptation de la Divulgation Volontaire

- Ambiguïté sur le forum approprié pour le litige
 - Contrôle judiciaire immédiat devant la Cour fédérale?
 - Appel des cotisations devant la Cour canadienne de l'impôt?
- Pénalités et intérêts pour les années supplémentaires:
 - Plein montant?
 - Même traitement que le reste de la DV?
 - La règle *Bozzer*
 - Possibilité de contrôle judiciaire?

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

Jurisprudence sur le PDV à ce jour

- ***Gauthier c. MRN, 2017 CF 1173:***
 - Le contribuable dont la DV avait été acceptée a perdu en tentant d'empêcher l'ARC de cotiser les années antérieures à la DV
 - Mauvais recours? (injonction vs contrôle judiciaire)

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

Jurisprudence sur le PDV à ce jour

- ***Berger c. ARQ*, 2014 QCCS 3280 et 2016 QCCA 226**
 - Contribuable s'est fait prendre avec un compte à l'étranger (pas de DV)
 - Demandes pour des informations détaillées (RQ avait peu d'informations)
 - Contribuable a invoqué *Jarvis* ainsi que son droit de garder le silence
 - Contribuable a perdu : il n'y avait PAS ENCORE d'enquête

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

Jurisprudence sur le PDV à ce jour

- **4053893 Canada Inc. v. MNR, 2019 FC 51:**
 - Contribuable détenait la Société à 100%
 - Contribuable n'a pas déclaré depuis 2006
 - Société n'a pas déclaré depuis 2003
 - Contribuable reçoit de l'ARC une demande de produire une déclaration personnelle
 - Contribuable téléphone à l'ARC et se fait dire qu'une telle demande similaire visant la Société suivrait bientôt

1.2 Divulgations Volontaires et conformité internationale

Jurisprudence sur le PDV à ce jour

- **4053893 Canada Inc. v. MNR, 2019 FC 51:**
 - Société ouvre une DV à la suite de l'appel téléphonique
 - ARC refuse la DV, en raison de la vérification d'un contribuable apparenté
 - ARC n'indique pas comment la vérification personnelle l'aurait menée à la Société
 - Cour fédérale annule la décision de l'ARC en raison d'un manque de transparence
 - Jugement académique?

1. Nouvelles tendances fédérales

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

BP Canada Energy Company c. MRN, 2017 CAF 61

- Feuilles de travail des comptables évaluait les risques fiscaux, selon les exigences réglementaires relevant des Commissions sur les valeurs mobilières
- La politique écrite de l'ARC de ne pas de pas demander ces feuilles de travail doit être respectée
- La conformité aux lois sur les valeurs mobilières et la transparence sont nécessaires pour assurer la protection du public
- Un contribuable n'a pas à s'auto-vérifier

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN c. Atlas Tube Canada ULC, 2018 CF 1086

- JMC (le parent américain d'Atlas) acquiert une autre société (LSI)
- Certains actifs de LSI se retrouvent dans Atlas après une réorganisation post-closing
- L'ARC veut avoir accès à la « vérification diligente fiscale » préparée pour LSI avant son acquisition, pour y trouver des éléments qui pourraient être pertinents pour une vérification d'Atlas
- Le rapport d'EY inclut une analyse des risques fiscaux de LSI dans l'éventualité d'une vérification par l'ARC

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN c. Atlas Tube Canada ULC (suite)

- La Cour fédérale conclut que la demande dans dans *BP* était de nature « prospective » et générale et que celle dans *Atlas* était faite « dans le contexte d'une vérification active de questions particulières »
- Pour cette raison, les renseignements que l'ARC veut obtenir « respectent le seuil de pertinence applicable » et la demande est acceptée

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN c. Hydro-Québec, 2018 CF 622

- Décision visant une demande à un tiers relative à des contribuables non nommés
- Décision intéressante, car le Tribunal refuse la demande de l'ARC, malgré:
 - Le fait que Hydro-Québec ne contestait même pas la demande
 - Le test très souple maintenant contenu dans la LIR
 - La jurisprudence généralement favorable au Fisc depuis l'assouplissement des règles

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN c. Hydro-Québec (suite):

- Demande péremptoire:

« L'agence du revenu du Canada («ARC») désire obtenir d'Hydro-Québec la liste de toutes les personnes morales ou physiques identifiées comme des clients commerciaux ou affaires, dont l'abonnement est assujetti à un tarif général, à l'exclusion des personnes morales ou physiques qui sont assujetties aux tarifs domestiques de même que les organismes gouvernementaux (fédéraux, provinciaux et municipaux) (ci-après la liste des clients). »

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN c. Hydro-Québec (suite):

Décision

- Groupe difficilement identifiable vu les nombreuses classes de tarif d'Hydro-Québec
- Renseignements nominatifs (plutôt que statistiques) demandés sont trop « en amont » d'une vérification éventuelle

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN c. Hydro-Québec (suite):

Décision

- Trop loin du test « pour vérifier que les personnes qui font partie de ce groupe ont respecté leurs devoirs ou obligations prévus à la LIR »
- NB: RQ a déjà accès à ces informations via son programme de « croisement des fichiers » et les utilise fréquemment (ex: logements « vacants » dans un immeuble à revenus)

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MNR c. Compagnie d'assurance vie RBC, 2013 CAF 50

- Demande de renseignements sur les polices d'assurance vie « 10-8 »
- Initialement autorisé *ex parte*

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MNR c. Compagnie d'assurance vie RBC (suite)

- ARC n'avait pas divulgué tous les faits essentiels :
 - ARC n'avait pas communiqué une opinion interne qui reconnaissait que la planification était conforme à la Loi
 - Demande était une stratégie pour « envoyer un message à l'industrie » de façon à paralyser l'utilisation de ces polices et non pas dans le but de procéder à la vérification des participants
- Ordonnance annulée, ce qui a amené à l'amendement de la LIR, requêtes ne sont plus *ex parte*

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN v. KPMG s.r.l./S.e.n.c.r.l., 2016 CF 1322

- KPMG souhaitait annuler une ordonnance autorisant le MRN d'exiger de KPMG de divulguer des renseignements confidentiels liés à certains de ses clients non désignés, incluant leur identité et la documentation
- KPMG soutenait essentiellement que le juge devrait exercer son pouvoir discrétionnaire pour accorder la dispense, étant donné qu'un comptable « ne doit divulguer aucun renseignement confidentiel concernant les affaires d'un client, d'un ancien client, d'un employeur ou d'un ancien employeur » (article 208 du *Code of Professional Conduct* des Chartered Professional Accountants of Ontario)

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN v. KPMG s.r.l./S.e.n.c.r.l. (suite)

- La Cour rejette l'argument de KPMG :
 - « *En effet, l'annulation ou la modification de l'ordonnance du juge Noël fondée sur les préoccupations de KPMG en matière de confidentialité semble incompatible avec l'intention du législateur de promulguer l'article 231.2 de la Loi.* »
- Requête rejetée

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

Rona Inc. c. MRN, 2017 CAF 118

- Rona se pourvoit contre une ordonnance autorisant l'ARC à signifier à Rona une demande péremptoire de renseignements visant ses clients commerciaux
- Rona soutient essentiellement que le juge de première instance a erré dans l'exercice de son pouvoir discrétionnaire
- Après avoir considéré le comportement des fonctionnaires, le juge de première instance a conclu que le comportement répréhensible des fonctionnaires n'était pas suffisant pour justifier le rejet de la demande péremptoire de renseignements (fonctionnaires avaient préalablement visité Rona prétendant être des entrepreneurs)

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

Rona Inc. c. MRN (suite)

- Dans le présent cas, Rona n'a pas convaincu la Cour d'appel fédérale que le juge de première instance a erré en exerçant son pouvoir discrétionnaire :

« Même si les critères prévus à la LIR sont rencontrés, le juge dispose d'un pouvoir discrétionnaire afin de remédier à certains abus, selon les circonstances. »

- Appel rejeté

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN v. Banque de Montréal (Cour fédérale T-1528-17)

***MRN v. Banque Royale du Canada
(Cour fédérale T-1529-17)***

MRN v. Banque TD (Cour fédérale T-1530-17)

- Trois Banques canadiennes détenaient des registres à l'égard de transactions faites dans des comptes en dollars canadiens par une institution financière israélienne, Bank Hapoalim B.M.

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

- MRN désirait ordonner aux trois Banques de divulguer les contribuables canadiens ayant fait des dépôts et/ou des retraits dans les comptes bancaires en cause à la Banque Hapoalim B.M., afin de vérifier si ces contribuables canadiens respectaient leurs obligations et devoirs en vertu de la LIR
- Requête accueillie

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN v. PayPal Canada Co., 2017 CarswellNat 6671

- ARC voulait obtenir des informations et documents concernant les transactions effectuées par le biais de la plateforme en ligne PayPal
- Groupe de personnes vérifié était limité aux sociétés et individus qui détenaient un compte commercial PayPal
- ARC désirait obtenir toutes les informations relativement aux transactions annuelles, sur une période de quatre ans

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN v. PayPal Canada Co. (suite)

- Politique de confidentialité PayPal ou l'absence d'un montant minimum pour chacune des transactions n'est pas suffisant pour justifier le rejet de la demande péremptoire de renseignements
- Informations demandées étaient disponibles au système informatique de PayPal
- Requête accueillie

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN c. Les Développements Béarence Inc., 2019 CF 22

- Décision intéressante concernant les demandes péremptoires de l'ARC
- S'intéresse à la question de savoir si un contribuable doit seulement soumettre des documents existants ou s'il peut aussi être forcé d'investir du temps et de l'argent pour préparer des documents supplémentaires

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN c. Les Développements Béarence Inc. (suite)

- Petite société de développement de terrains impliquant entre 50 et 130 transactions comptables par année
- Des livres simples, un « avis au lecteur » et des relevés bancaires

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN c. Les Développements Béarence Inc. (suite)

- La demande péremptoire pour les années 2012 à 2015 n'est initialement pas respectée
- La Cour émet une ordonnance
- Les documents sont soumis à l'ARC
- L'ARC affirme que les documents sont insuffisants et demande à la Cour de rendre une ordonnance d'« outrage au tribunal »

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN c. Les Développements Béarence Inc. (suite)

- L'Ordonnance initiale avait exigé que le contribuable fournisse, pour les années 2012 à 2015 :
 - Le grand livre pour cette période
 - Un fichier Excel contenant toutes les transactions quotidiennes
 - Un rapport des transactions par compte pour chacun des comptes mentionnés dans la balance de vérification pour les années d'imposition 2012 à 2015

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN c. Les Développements Béarence Inc. (suite)

- L'ARC affirme qu'elle n'a pas reçu tous les documents requis dans le format exigé et qu'ils ne contiennent pas toute l'information exigée
- La contribuable affirme qu'elle a fourni toute l'information qui lui était disponible et qu'elle ne pouvait se voir forcée de créer de nouveaux documents qui n'existaient pas au moment de la demande péremptoire
- La contribuable affirme que l'ARC a tout ce dont elle a besoin pour compléter sa vérification, incluant d'autres informations qui lui sont disponibles par l'entremise de RQ

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN c. Les Développements Béarence Inc. (suite)

[12] Le but du paragraphe 231.2(1) de la loi est de permettre à l'ARC de déterminer la dette fiscale, rien de plus, rien de moins. Ceci m'amène à poser une question fondamentale : est-ce que l'ARC a le droit de demander que Béarence dépense de l'argent pour fournir des renseignements dans un format demandé par l'ARC lorsque ces renseignements sont déjà fournis et disponibles dans un autre format? Ma réponse est « non », pour la seule raison que le format des renseignements n'a aucun impact sur la détermination de l'endettement.

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

MRN c. Les Développements Béarence Inc. (suite)

[13] (...) *À mon avis, ni l'ARC ni cette Cour ne peut imposer le format dans lequel les renseignements doivent être fournis à l'ARC, pourvu que tous les renseignements nécessaires pour déterminer l'endettement fiscal soient fournis.*

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

Obligation de préparer des documents pour répondre à une demande du Fisc

- Voir aussi:
 - *SMRQ c. 6217125 Canada Inc.*, 2007 QCCA 306
 - *MRN c. Amdocs Canadian Managed Services Inc.*, 2015 CF 1234
 - *Tower c. MRN*, [2004] 1 CF 183; 2003 CAF 307

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

À l'inverse: Obligation du Fisc de fournir des documents et renseignements aux contribuables : *Madison Pacific Properties Inc. v. Canada*, 2019 FCA 19

- Généralement assez facile d'obtenir rapport de vérification et rapport d'opposition
- Autres documents, dans le cadre des interrogatoires au préalable ?

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

Madison Pacific Properties Inc. v. Canada (suite)

- Cas de RGAE, acquisition de Cie à perte
- Quelques documents controversés
 - Mémo interne de l'ARC classé dans le dossier
 - Demande très large visant toute la documentation de l'ARC concernant la question de l'utilisation des pertes

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

Madison Pacific Properties Inc. v. Canada (suite)

[...] « all correspondence between the legislative policy division, income tax ruling directorate and/or the GAAR Committee of the CRA and the legislative division of the Department of Finance for the period 2001 through 2012 « with respect to the legislative scheme dealing with so-called corporate loss trading, tech wrecks, transfer of corporate losses, whatever the colloquial terms might be. » »

1.3 Pouvoirs de vérification de l'ARC et leurs limites

Madison Pacific Properties Inc. v. Canada (suite)

- Mémo interne versé au dossier doit être communiqué
- L'autre demande est trop large, « expédition de pêche « non permise »

1. Nouvelles tendances fédérales

1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales

1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales

- Pour les dossiers devant la Cour, la partie gagnante a habituellement droit de récupérer ses frais judiciaires
- Généralement basés sur un « Tarif », qui représente une fraction infime des honoraires et dépenses payés dans les faits, en plus de certains déboursés (ex : rapport d'experts)
- Toutefois, le paragraphe 147(3) des Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale) donne la discrétion à la CCI d'en accorder davantage
- De plus en plus de cas avec d'importants dépens
- Montants se situant entre 25% et 75% des honoraires véritablement payés

1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales

- 147 (1)** La Cour peut fixer les frais et dépens, les répartir et désigner les personnes qui doivent les supporter.
- (2)** Des dépens peuvent être adjugés à la Couronne ou contre elle.

1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales

(3) En exerçant sa discrétion conformément au paragraphe (1), la Cour peut tenir compte :

- a)** du résultat de l'instance
- b)** des sommes en cause
- c)** de l'importance des questions en litige
- d)** de toute offre de règlement présentée par écrit
- e)** de la charge de travail
- f)** de la complexité des questions en litige

1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales

- g)** de la conduite d'une partie qui aurait abrégé ou prolongé inutilement la durée de l'instance
- h)** de la dénégation d'un fait par une partie ou de sa négligence ou de son refus de l'admettre, lorsque ce fait aurait dû être admis
- i)** de la question de savoir si une étape de l'instance
 - (i)** était inappropriée, vexatoire ou inutile
 - (ii)** a été accomplie de manière négligente, par erreur ou avec trop de circonspection
- i.1)** de la question de savoir si les dépenses engagées pour la déposition d'un témoin expert étaient justifiées compte tenu de l'un ou l'autre des facteurs suivants :
 - (i)** la nature du litige, son importance pour le public et la nécessité de clarifier le droit
 - (ii)** le nombre, la complexité ou la nature des questions en litige
 - (iii)** la somme en litige
- j)** de toute autre question pouvant influencer sur la détermination des dépens.

1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales

(3.1) Sauf directive contraire de la Cour, lorsque l'appelant fait une offre de règlement et qu'il obtient un jugement qui est au moins aussi favorable que l'offre de règlement, l'appelant a droit aux dépens entre parties jusqu'à la date de la signification de l'offre et, après cette date, aux dépens indemnitaires substantiels que fixe la Cour, plus les débours raisonnables et les taxes applicables.

1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales

(3.2) Sauf directive contraire de la Cour, lorsque l'intimée fait une offre de règlement et que l'appelant obtient un jugement qui n'est pas plus favorable que l'offre de règlement, ou que l'appel est rejeté, l'intimée a droit aux dépens entre parties jusqu'à la date de la signification de l'offre et, après cette date, aux dépens indemnitaires substantiels que fixe la Cour, plus les débours raisonnables et les taxes applicables.

1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales

(3.3) Les paragraphes (3.1) et (3.2) ne s'appliquent que si l'offre de règlement :

a) est faite par écrit;

b) est signifiée au moins trente jours après la clôture de la procédure écrite et au moins quatre-vingt-dix jours avant le début de l'audience;

c) n'est pas retirée;

d) n'expire pas moins de trente jours avant le début de l'audience.

1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales

(3.4) Il incombe à la partie qui invoque le paragraphe (3.1) ou (3.2) de prouver :

- a) qu'il existe un rapport entre la teneur de l'offre de règlement et le jugement;
- b) que le jugement est au moins aussi favorable que l'offre de règlement ou qu'il n'est pas plus favorable que l'offre de règlement, selon le cas.

(3.5) Pour l'application du présent article, les dépens **indemnitaires substantiels** correspondent à 80 % des dépens établis sur une base procureur-client.

1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales

Cause	Référence	Litige	Montants en jeu	Commentaires
Alta Energy Luxembourg S.A.R.C.	2018 TCC 152 et 2018 TCC 235	Application du paragraphe 13(4) de la Convention fiscale Canada-Luxembourg et de la RGAÉ	Gain en capital de plus de 380 Millions \$	Demande de 1 630 645\$ représentant 75% des honoraires « sélectionnés », en plus des déboursés
				1 192 513\$ sont alloués (50% des honoraires « sélectionnés », en plus des déboursés)
				Procès de 5 jours
				Premier litige qui porte sur cette disposition complexe de la Convention

1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales

Cause	Référence	Litige	Montants en jeu	Commentaires
2078970 Ontario Inc.	2017 TCC 173 et 2018 TCC 141 et 2018 TCC 214	Requête selon la Règle 58 pour qu'une question soit tranchée avant l'audience	33 876 914\$ de dépenses	Contribuable demande des dépens de 194 038\$ qui représentent 50% des honoraires jusqu'à la préparation de la requête selon la Règle 58 et 75% des honoraires engendrés par la suite
				Justice Canada est d'avis que 20-25% des honoraires serait un montant raisonnable
				La Cour accorde 50% des honoraires se rapportant à la Règle 58 (66 593\$ sur 133 185\$)
				L'usage de la Règle 58 a été louangé

1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales

Cause	Référence	Litige	Montants en jeu	Commentaires
Loblaw Financial Holdings Inc.	2018 TCC 182 et 2018 TCC 263	Revenus de banques étrangères	473 422 613\$ de REATB (FAPI)	Justice Canada demande des dépens de 457 756\$, soit 15 500\$ selon le Tarif, 30% des honoraires et 100% des déboursés
				Aucun honoraire et dépens spéciaux ne sont accordés
				Loblaw devait gagner chacun des points en litige pour l'emporter
				Loblaw a gagné chacun des points en litige sauf un
				Justice Canada ne voulait pas faire de compromis sur aucun point en litige

1.4 Importantes allocations de dépens pour des affaires fiscales

Cause	Référence	Litige	Montants en jeu	Commentaires
Cameco	Pas encore de décision	Prix de transfert	500 Millions \$ de revenus	Cameco demande des dépens de 38 437 157\$, soit 70% des honoraires « ajustés » et 17,9 Millions \$ de déboursés
				Cameco affirme que le coût total du litige était de 57 Millions \$

1. Nouvelles tendances fédérales

1.5 Utilisation des dispositions de « Produits de la criminalité »

1.5 Utilisation des dispositions de « Produits de la criminalité »

- Normalement, le montant des cotisations n'est payable qu'après la décision de la Cour de première instance (à l'exception des DAS, TPS/TVH/TVQ, etc.)
- Il est possible de procéder à une « saisie avant jugement » en vertu des articles 225.2 LIR et 17.0.1 LAF
- Un reportage récent de CBC mentionne que l'ARC prévoit aussi se prévaloir des dispositions du Code criminel sur les « Produits de la criminalité », lorsque de telles dispositions sont applicables (Site internet de CBC, Elizabeth Thompson, 10 décembre 2018, 16h00 Heure de l'Est)

Le point sur l'actualité en litige fiscal et en administration fiscale

2. Nouvelles tendances provinciales

2. Nouvelles tendances provinciales

2.1 Davantage d'enquêtes sur l'évasion fiscale et demandes de peines d'emprisonnement dans la plusieurs dossiers

2.1 Davantage d'enquêtes sur l'évasion fiscale

- RQ a maintenant plus de 30 procureurs en matière pénale
- Les peines d'emprisonnement sont de plus en plus fréquentes
- Voir la liste pour des exemples récents

2.1 Davantage d'enquêtes sur l'évasion fiscale

Cause	Référence	Impôts provinciaux en jeu	Amende totale	Peine de prison	Commentaires
Agence du revenu du Québec c. Leizerovici #1	2017 QCCQ 11252 Québec	65 283\$ d'impôt	363 219\$	18 mois	<ul style="list-style-type: none"> Affaire impliquant l'Hôpital général juif
Agence du revenu du Québec c. Leizerovici #2	2018 QCCQ 1459 Québec	Montant substantiel	100 000\$	27 mois	<ul style="list-style-type: none"> CTIs et RTIs sur >6 millions \$ de fausses factures De consentement, autres contribuables ont été absouts En plus de la peine du #1
Rocco Carbone	500-61-435307-161 Jugement le 30 novembre 2018 Québec	Environ 385 000\$ d'impôt	1 391 659\$	18 mois	<ul style="list-style-type: none"> De consentement Même juge que #1 Taxes non-remises et fausse facturation
Ryan Langtry	Non-publié Jugement le 28 novembre 2018 Ontario	78 061\$ de revenus non-déclarés et 57 046\$ de TPS/TVH	68 000\$	9 mois	Revenus de location et de construction non-déclarés

2.1 Davantage d'enquêtes sur l'évasion fiscale

Cause	Référence	Impôts provinciaux en jeu	Amende totale	Peine de prison	Commentaires
Jeff Dyck	2018 MBCA 33 Manitoba	2,37 millions de dollars d'impôt sur le revenu	2,37 millions de dollars	36 mois	Le juge de première instance a imposé une amende de seulement 1M\$, mais elle a été rétablie au montant minimum en appel
Jiang 7 Co.	2017 BCPC 111 Colombie-Brit.	#1 96 000\$ #2 51 000\$ #3 75 000\$	96 000\$ 51 000\$ 75 000\$	6 mois 6 mois 6 mois	Peines consécutives à une peine de 12 mois pour fraude
Mori	2017 ONSC 1551 Ontario	224 000\$	168 000\$	12 mois	3 X 4 mois, consécutifs
Millar	2017 BCSC 402 Colombie-Brit.	36 000\$	24 000\$	6 mois	Rattaché à des accusations de fraude (peine de 2 ans supplémentaire)
Steinkey	2017 ABQB 378 Alberta	#1 164 000\$ #2 322 000\$	164 000\$ 322 000\$	18 mois (peine d'emprisonnement avec sursis) 22 mois (peine d'emprisonnement avec sursis)	Les défendeurs ont tenté de retirer leur plaidoyer de culpabilité avant la détermination de la peine

2. Nouvelles tendances provinciales

2.2 Sanctions plus lourdes pour les cas où la RGAE s'applique au Québec

2.2 Sanctions plus lourdes pour les cas où la RGAE s'applique au Québec

Rapport de mars 2017 de la Commission des Finances publiques sur le phénomène du recours aux paradis fiscaux

- Recommande de criminaliser l'évitement fiscal pour les entreprises et leurs conseillers (#24, 34 et 35)
- Recommande d'augmenter les sanctions pour l'évitement fiscal et les cas de RGAE (#19 à 27)

2.2 Sanctions plus lourdes pour les cas où la RGAE s'applique au Québec

Plan d'action pour lutter contre l'évasion fiscale de novembre 2017

- Pénalité en cas d'application de la RGAE (Québec seulement) augmentée de 25% à 50%
- Prescription de 6 ans au lieu de 3 ans
- Pénalité de 100% du montant des honoraires pour le professionnel « promoteur » (était 12,5%)
- Nouveau texte de loi avait été déposé, mais mort au feuilleton avant les élections
- En attente CAQ

2.2 Sanctions plus lourdes pour les cas où la RGAE s'applique au Québec

- Perte du droit d'obtenir des contrats gouvernementaux (autorisation AMF/AMP) pour:
 - L'entreprise visée
 - Le professionnel qui l'a conseillée et son cabinet
 - En attente CAQ (pas de législation déposée avant les élections)

2.2 Sanctions plus lourdes pour les cas où la RGAE s'applique au Québec

- Précisions lors du Budget du 21 mars 2019:
 - « Conformément au Plan d'action pour assurer l'équité fiscale, des modifications législatives seront apportées afin que les entreprises qui se sont vu imposer une pénalité dans le cadre d'une cotisation finale pour évitement fiscal abusif, de même que les promoteurs des opérations en cause qui se sont vu imposer une pénalité au même titre, soient inscrites au Registre des entreprises non admissibles (RENA). »
- Par ailleurs, la pénalité du Québec pour RGAE est quasi-automatique, sauf si « déclaration préventive » produite

2.2 Sanctions plus lourdes pour les cas où la RGAE s'applique au Québec

- Autres modalités pas encore précisées
- Possibilité d'éviter les sanctions en faisant une « déclaration préventive » (il semble que tout tournera autour de cet aspect; possibilité est envisagée de permettre « déclaration préventive » rétroactive, vu les nouvelles règles)
- Aucune admission ne peut être invoquée par Revenu Québec
- Possible conflit entre le client et le professionnel si désaccord quant à la production de la « déclaration préventive »

2.2 Sanctions plus lourdes pour les cas où la RGAE s'applique au Québec

- Autres faits saillants du Budget du 21 mars 2019:
 - « Renforcement » du mécanisme de « divulgation obligatoire »
 - « Amélioration » des règles relatives aux contrats de prête-nom
 - « Renforcement » de la transparence corporative et du REQ (et de l'accès au REQ)

2.2 Sanctions plus lourdes pour les cas où la RGAE s'applique au Québec

- Autres faits saillants du Budget du 21 mars 2019:
 - Nouvelle équipe à la SQ « pour lutter contre les fraudes envers l'État »
 - Les centres d'encaissement de chèques seront dorénavant sous la « supervision » de RQ
 - Pénalité des employeurs pour mauvaise attribution des pourboires est « uniformisée » et limitée à 50%

2.2 Sanctions plus lourdes pour les cas où la RGAE s'applique au Québec

- Autres faits saillants du Budget du 21 mars 2019:
 - Seuil qui requiert une attestation de RQ pour les contrats d'entretien ménager des édifices publics passe à 10 000 \$
 - Exploitants de Airbnb doivent s'inscrire au fichier de la taxe sur l'hébergement et percevoir cette taxe (entrée de fonds de 12 Millions \$ est anticipée)

2. Nouvelles tendances provinciales

2.3 Nouveau programme québécois de rémunération des délateurs

2.3 Nouveau programme québécois de rémunération des délateurs

- En complément du programme Fédéral, qui vise les informations internationales
- Modalités du programme québécois maintenant annoncées par le Bulletin ADM-8 du 18 juin 2018

2.3 Nouveau programme québécois de rémunération des délateurs

- S'applique au cas de RGAE et de « trompe l'œil », autres que ceux couverts par le programme Fédéral
- Impact en droits doit être d'au moins 100 000 \$

2.3 Nouveau programme québécois de rémunération des délateurs

- Rémunération maximum de 15% dépendant de la qualité des renseignements, de la mesure dans laquelle ils sont nominatifs, du niveau de coopération et de la valeur des renseignements pour RQ
- Possibilité d'une autre forme de rémunération si renseignements non nominatifs

2.3 Nouveau programme québécois de rémunération des délateurs

- Individus seulement
- Rémunération est imposable
- Retenues à la source
- Pas de dénonciation anonyme

2.3 Nouveau programme québécois de rémunération des délateurs

- Bénéficiaires et conseillers des opérations en cause sont exclus
- Possibilité d'exception pour bénéficiaires « non participants »
- Personnes ayant commis infractions fiscales ou certaines infractions criminelles sont exclues
- Fonctionnaires et membres de corps policiers exclus

2.3 Nouveau programme québécois de rémunération des délateurs

- Principe de base de protection de l'identité du dénonciateur
- Exception possible, par exemple lorsque témoignage du dénonciateur est requis

2. Nouvelles tendances provinciales

2.4 *1068754 Alberta Ltd. c. Agence du Revenu du Québec*, 2018 QCCA 8

2.4 *1068754 Alberta Ltd. c. Agence du Revenu du Québec, 2018 QCCA 8*

- Une fiducie albertaine est créée pour le bénéfice de résidents du Québec
- RQ veut obtenir l'accès aux relevés bancaires des comptes de la fiducie dans une succursale albertaine de la Banque Nationale du Canada
- RQ transmet une demande péremptoire directement à la succursale albertaine, comme le prescrit la Loi sur les banques
- Le contribuable prétend qu'il s'agit d'une action illégale à portée extraterritoriale de la part de RQ

2.4 *1068754 Alberta Ltd. c. Agence du Revenu du Québec, 2018 QCCA 8*

- La CA est d'avis que la communication de l'avis de la demande péremptoire à une succursale albertaine est une communication générale adressée à la Banque Nationale du Canada, dont le siège social est situé au Québec
- La demande péremptoire n'a donc pas une portée extraterritoriale
- La cause a été portée en appel devant la Cour suprême et a été entendue en janvier 2019

Le point sur l'actualité en litige fiscal et en administration fiscale

3. Jurisprudence récente

3. Jurisprudence récente

3.1 Rectification ou annulation de transactions: nouvelles variations

3.1 Rectification ou annulation de transactions

3.1.1 Bref rappel des principes généraux et des décisions *AES* et *Jean Coutu*

3.1.1 Bref rappel des principes généraux

- Rectification des transactions initialement un concept de *Common Law*
- Pas de concept expressément similaire dans le *Code Civil*
- Au Québec, *Code Civil* prévoit plutôt annulation, si consentement vicié par une erreur:
 - qui porte sur une considération principale du contrat
 - qui n'est pas « inexcusable »

3.1.1 Bref rappel des principes généraux

- Décision *ARQ c. Services environnementaux AES inc.*, 2013 CSC 65 et *Riopel c. ARC*, 2013 SCC 65 étaient venues combler le vide, sur la base des concepts de « *negocium* » et « *instrumentum* »
- Correction d'un billet dans *AES* (erreur de calcul du PBR lors d'un remaniement de capital)
- Correction dans l'ordre de deux transactions dans *Riopel* (transfert d'actions et billet)

3.1.1 Bref rappel des principes généraux

- Situation différente dans *Jean Coutu*
- Série d'opérations pour éliminer perception négative des investisseurs, résultant de la fluctuation des taux de change et de la valeur de son investissement dans sa filiale américaine
- Objectif général que les opérations de correction n'entraînent pas de conséquences fiscales

3.1.1 Bref rappel des principes généraux

- Série d'opérations entraîne des conséquences non voulues de FAPI
- Nécessité d'ajouter deux opérations additionnelles à la séquence pour contourner le problème de FAPI

3.1.1 Bref rappel des principes généraux

Décision de la Cour suprême:

- « *Instrumentum* » reflète véritablement les opérations convenues pour réaliser un objectif principalement commercial
- Objectif fiscal « général » ne suffit pas pour pouvoir modifier une transaction rétroactivement
- Dans ce cas, ajout d'étapes serait de la « planification fiscale rétroactive »

3.1 Rectification ou annulation de transactions

3.1.2 Décision *St-Pierre c. Canada*, 2018 CAF 144

3.1.2 Décision *St-Pierre*

- Annulation plutôt que modification
- Contribuable semble avoir le bénéfice des deux côtés de la médaille (rétroactivité et non rétroactivité)

3.1.2 Décision *St-Pierre*

- Cas classique de surévaluation du CDC
- Demande d'annulation du dividende payé et d'ordonnance correspondante à l'actionnaire de rembourser le dividende
- Demande de base acceptée

3.1.2 Décision *St-Pierre*

- ARC veut appliquer par. 15(2) LIR (« prêt à l'actionnaire »), vu que plusieurs années se sont écoulées depuis le paiement du dividende
- Contribuable prétend que :
 - Il n'y a jamais eu de prêt ou avance, de sorte que par. 15(2) LIR n'est pas applicable
 - Malgré l'annulation rétroactive du dividende, l'obligation de rembourser n'est née qu'à la suite du jugement

3.1.2 Décision *St-Pierre*

- Cour d'appel fédérale donne raison au Contribuable sur toute la ligne:
 - Pas de prêt
 - L'obligation de rembourser est née au moment du jugement qui a ordonné le remboursement
 - Le remboursement s'est alors fait rapidement
 - Pas d'imposition en vertu du par. 15(2) LIR (risque éventuel que l'ARC utilise le par. 15(1) LIR?)

3.1 Rectification ou annulation de transactions

3.1.3 *Bourgault c. La Reine*, 2019 CCI 6

3.1.3 *Bourgault c. La Reine*

- Un particulier a acheté les actions d'une société immobilière précédemment détenues par Holdco
- Holdco a extrait toute la valeur de la société avant la vente (plus de 1 Million \$) et la société vendue n'avait plus que des terrains de peu de valeur, qui nécessitaient des efforts considérables pour éventuellement recouvrer de l'argent

3.1.3 *Bourgault c. La Reine*

- Le contrat de vente a été rédigé de piètre façon
- Le contrat stipulait que Holdco, en tant que Vendeur, recevrait des commissions pour son aide dans des ventes éventuelles (50% des premiers 300 000\$ et 30% de tout montant excédentaire)
- Le contrat semblait laisser entendre que le prix de vente était de 1\$ plus les commissions éventuelles

3.1.3 *Bourgault c. La Reine*

- Des commissions de 271 000\$ sont éventuellement payées à Holdco pour des services réellement rendus
- L'ARC tente de procéder à une double imposition:
 - Imposition des commissions dans les mains de Holdco
 - Imposition entre les mains de l'actionnaire particulier d'un avantage en vertu du paragraphe 15(1) LIR pour un montant égal au montant des commissions (puisque la société aurait payé une partie du « prix d'achat » en son nom)

3.1.3 *Bourgault c. La Reine*

- Procédure de « rectification » en Cour supérieure corrige le contrat
- Vérificatrice de l'ARC avisée, mais ARC pas officiellement mise en cause dans la procédure
- ARC prétend ne pas être liée par le jugement

3.1.3 *Bourgault c. La Reine*

Jugement CCI

- ARC n'est effectivement pas liée par le jugement
- Le jugement est toutefois indicatif de l'intention des parties
- Pas d'intention de conférer un avantage 15(1) LIR
- Intention que le prix de vente soit 1\$

3.1.3 *Bourgault c. La Reine*

Argument intéressant soulevé par le contribuable:

[36] *La jurisprudence a établi la nécessité d'un élément intentionnel pour conclure à l'application du paragraphe 15(1) sauf lorsque les deux conditions suivantes sont réunies : (1) les circonstances sont telles que l'actionnaire ou la société « aurait dû savoir » qu'un avantage avait ainsi été conféré; et (2) ni la société, ni l'actionnaire n'ont rien fait pour rectifier l'octroi de cet avantage. Ces deux conditions ne sont pas présentes dans le cas présent.*

3.1 Rectification ou annulation de transactions

3.1.4 Autres décisions récentes en rectification

3.1.4 Autres décisions récentes en rectification

Canada Life Insurance Company of Canada v. Canada (Attorney General), 2018 ONCA 562

- Société en commandite veut créer une perte en capital en disposant de biens, pour éponger un gain en capital
- Transfert par dissolution
- 98(5) LIR s'applique, donc disposition au coût : pas de perte

3.1.4 Autres décisions récentes en rectification

Canada Life (suite)

- Canada Life approche le tribunal pour rectifier rétroactivement la transaction pour effectivement réaliser la perte
- Refusé par Cour d'appel de l'Ontario
- Permission d'appel refusée par la Cour suprême le 7 mars 2019

3.1.4 Autres décisions récentes en rectification

5551928 Manitoba Ltd. (Re), 2018 BCSC 1482

- CDC surévalué (situation fréquente)
- Société demande rectification du dividende CDC (113 212 \$ vs 298 000 \$)
- PG ne contesterait pas « annulation », mais conteste « rectification »

3.1.4 Autres décisions récentes en rectification

5551928 Manitoba Ltd. (suite)

- Demande accueillie par la Cour suprême de Colombie-Britannique:
 - Intention commune et conjointe de « vider » régulièrement le CDC
 - Pas d'imprudence ou de « planification fiscale audacieuse »
 - Pas d'« erreur de jugement »
 - Tribunal n'est pas invité à « réécrire » une transaction complexe

3.1.4 Autres décisions récentes en rectification

Crean v. Canada (Attorney General), 2019 BCSC 146

- Vente d'actions entre 2 frères
- Les frères signent Entente de Principe pour vente des actions
- Entente de Principe prévoit prix de vente de 3,2 Millions \$ et que transaction serait structurée pour que Frère Vendeur réalise GC

3.1.4 Autres décisions récentes en rectification

Crean v. Canada (suite)

- Conseiller commet une erreur dans l'élaboration des transactions
- Frère Vendeur vend directement à la Société de Frère Acheteur pour 2,75 Millions \$
- 84.1(1) LIR s'applique
- Frère Vendeur réputé recevoir un dividende de 2,75 Millions \$ de Société de Frère Acheteur

3.1.4 Autres décisions récentes en rectification

Crean v. Canada (suite)

- Frères demandent à la Cour de rectifier rétroactivement la série de transactions
- Demandent que la vente soit effectuée de manière directe entre Frère Vendeur et Frère Acheteur
- Disent que transactions doivent refléter l'Entente de Principe voulant une « transaction directe » et un « gain en capital »

3.1.4 Autres décisions récentes en rectification

Crean v. Canada (suite)

- Rectification accordée pour corriger la séquence des transactions
- L'Entente de Principe suggérait fortement que les frères souhaitaient une vente directe
- Rectification permet de réconcilier intention et instrument en corrigeant l'erreur du conseiller fiscal
- 84.1(1) ne s'applique pas à la transaction rectifiée

3. Jurisprudence récente

3.2 Annulation des intérêts et des pénalités

3.2 Annulation des intérêts et des pénalités

Parmar c. Canada (Procureur général), 2018 CF 912

- Pouvoir discrétionnaire d'annuler les intérêts et pénalités en vertu du paragraphe 220(3.1) LIR
- Contrôle judiciaire par la Cour fédérale

3.2 Annulation des intérêts et des pénalités

Parmar c. Canada (Procureur général) (suite)

- Canpar est un constructeur de propriétés résidentielles
- Un prêteur a rappelé son prêt pour un mauvais projet
- Un nouveau prêteur accepte de prêter de l'argent, à condition que la société transfère le titre de propriété à ses actionnaires

3.2 Annulation des intérêts et des pénalités

Parmar c. Canada (Procureur général) (suite)

- La contribuable croyait que:
 - Canpar était toujours le propriétaire bénéficiaire et que le transfert n'était que « sur papier » pour satisfaire aux exigences du nouveau prêteur
 - Dans cette optique, aucun impôt sur le revenu n'était payable sur ce « transfert »
 - Aucune TPS/TVQ n'est due sur cette transaction entre parties liées
- Canpar a continué de payer des dépenses se rapportant à la propriété

3.2 Annulation des intérêts et des pénalités

Parmar c. Canada (Procureur général) (suite)

- ARC:
 - Cotisations pour la TPS/TVH et pour l'impôt sur le revenu
 - Pénalités de « faute lourde » pour les deux aspects

3.2 Annulation des intérêts et des pénalités

Parmar c. Canada (Procureur général) (suite)

- À la suite du maintien des cotisations en opposition:
 - La contribuable fait appel des cotisations de TPS/TVH devant la CCI
 - Aucun appel n'est fait pour les cotisations d'impôt sur le revenu (on allègue la négligence du représentant)

3.2 Annulation des intérêts et des pénalités

Parmar c. Canada (Procureur général) (suite)

- En CCI, la Société perd son argument juridique selon lequel il n'y avait pas de transfert réel
- Toutefois, la CCI annule la pénalité imposée sur les cotisations de TPS/TVH, puisque les contribuables avaient une croyance légitime qu'aucune taxe n'était due tant que la propriété n'était pas véritablement transférée à un tiers non-lié

3.2 Annulation des intérêts et des pénalités

Parmar c. Canada (Procureur général) (suite)

- La Société a alors fait une « demande d'équité » à l'ARC dans le but d'obtenir l'annulation de la pénalité imposée sur la cotisation d'impôt sur le revenu, malgré le fait qu'elle n'avait pas appelé de cette cotisation
- L'ARC rejette cette demande à deux reprises
- La Société cherche alors à obtenir un « contrôle judiciaire » de la Cour fédérale

3.2 Annulation des intérêts et des pénalités

Parmar c. Canada (Procureur général) (suite)

- Le contrôle judiciaire n'est pas un appel
- La norme de contrôle lors d'un contrôle judiciaire n'est pas la norme de la décision « correcte », mais plutôt la norme de la décision « raisonnable »

3.2 Annulation des intérêts et des pénalités

Parmar c. Canada (Procureur général) (suite)

- Déterminer si une décision est « raisonnable » requiert une analyse particulière :
 - S'intéresser « à la justification à la décision, à la transparence et à l'intelligibilité du processus décisionnel »
 - Examiner « l'appartenance de la décision aux issues possibles acceptables pouvant se justifier au regard des faits et du droit »

3.2 Annulation des intérêts et des pénalités

Parmar c. Canada (Procureur général) (suite)

- Le par. 87 de la circulaire d'information IC07-1R1 mentionne que:

[87] L'ARC n'établira généralement pas de nouvelle cotisation à l'égard d'une déclaration frappée de prescription si la demande est motivée par une décision judiciaire. Les demandes qui visent l'établissement d'une nouvelle cotisation à l'égard d'une déclaration frappée de prescription fondées uniquement sur le fait qu'un autre contribuable ou le même contribuable a obtenu gain de cause dans le cadre d'un appel ne seront pas acceptées selon le paragraphe 152(4.2) lorsque le contribuable a choisi de ne pas profiter de ses droits d'opposition et d'appel pour l'année d'imposition visée.

3.2 Annulation des intérêts et des pénalités

Parmar c. Canada (Procureur général) (suite)

- La décision de l'ARC reposait principalement sur le par. 87 de l'IC07-1R1
- Pour cette raison, bien que sévère, cette décision était raisonnable, puisqu'elle faisait partie du spectre des issues possibles

3. Jurisprudence récente

3.3 Stratagèmes de dons

3.3 Stratagèmes de dons

- Deux causes récentes viennent encore signaler que les Tribunaux ne sont pas très réceptifs à l'égard des stratagèmes de dons
- Dès que des avantages fiscaux sont attachés à la décision de donner, les Tribunaux s'empressent de conclure à l'absence d'un élément fondamental du concept de don, l'intention de donner (« *animus donandi* »)
- La décision *Fonds de Solidarité* applique ce concept de manière particulièrement sévère

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire Markou c. La Reine, 2018 TCC 66

- « Programme » de dons
- Contribution réelle de 30% à 32% du montant du don
- Prêt d'une filiale du Promoteur pour la différence (20 à 25 ans, sans intérêt)

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire *Markou* (suite)

- Deux prêts additionnels de 10% à 17% pour payer aux Prêteurs un « security deposit » et un « loan transaction fee » et acheter une « deposit accretion insurance policy »
- Possibilité de rembourser la totalité du Prêt au Prêteur en tout temps, en lui cédant le « security deposit » et le « deposit accretion insurance policy »

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire *Markou* (suite)

- Une certaine circularité des fonds existait:
 - La fondation remettait le gros du produit des dons à une œuvre de lutte contre le terrorisme et à une université américaine
 - Les deux bénéficiaires devaient ensuite acheter de la propriété intellectuelle et des équipements d'une Société des BVI, pour un prix dépassant largement la JVM
 - Une commission pour avoir agi comme sollicitateur de dons était aussi payée au Promoteur

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire *Markou* (suite)

- Don total de Markou: 11 Millions \$
- Portion payée par Markou: 3,52 Millions \$
- Décision antérieure défavorable dans *Maréchaux c. La Reine*, 2009 CCI 587 et 2010 CAF 287

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire *Markou* (suite)

- Argument principal quant à la totalité du don
- Argument secondaire pour la partie « comptant » du don (règlements similaires sur cette base faits dans la passé)

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire *Markou* (suite)

- Contribuable perd sur toute la ligne, en raison de l'absence d'une intention de donner pure, vu que le don était rattaché à l'ensemble du stratagème visant à obtenir un avantage fiscal supérieur au véritable montant contribué
- Argument de RGAE de l'ARC n'a pas eu besoin d'être examiné

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire Fonds de solidarité des travailleurs du Québec (F.T.Q) c. La Reine, 2018 CCI 3

- Sommes colossales en jeu, 7 188 435 \$ en 2008 et 2 078 922 \$ en 2009
- Circonstances entourant les tentatives de sauvetage de l'usine de papier de Abitibi-Consolidated Inc. à Chandler, fermée en 1999

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire Fonds de solidarité des travailleurs du Québec (suite)

1ère tentative (2000-2001)

- Fonds crée une Filiale, qui achète l'usine et certains équipements
- Tentative se conclut par un échec

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire Fonds de solidarité des travailleurs du Québec (suite)

2ième tentative (2001-2004)

- Vente des actifs par la Filiale du Fonds à une nouvelle SEC
- Le Fonds est l'un des associés commanditaires de la nouvelle SEC
- Travaux de modernisation deviennent trop coûteux et le commandité doit se placer sous la protection de la LACC
- Recherche infructueuse de nouveaux investisseurs

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire Fonds de solidarité des travailleurs du Québec (suite)

3ième tentative (2005)

- Seule solution: vente de l'usine à une SDEIC créée par la Municipalité de Chandler
- Fonds et autres s'engagent à prêter de l'argent à la SDEIC, pour financer l'acquisition et les dépenses courantes de l'usine pour deux ans, en attendant la relance de l'usine

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire Fonds de solidarité des travailleurs du Québec (suite)

3ième tentative (2005)

- En cas de vente de l'usine:
 - Produit de vente doit servir à rembourser les prêteurs selon des proportions convenues
 - Si une nouvelle SEC est formée, engagement du Fonds à « négociateur de bonne foi » pour prendre une part participante dans la nouvelle SEC, en contrepartie d'une portion convenue du montant du prêt qui lui serait remboursé à l'occasion de la vente

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire Fonds de solidarité des travailleurs du Québec (suite)

Echec du processus

- En 2007, constat d'échec et vente de l'usine à un tiers (pas de SEC en vue)
- Fonds décide de donner à la Ville les montants de remboursement de prêts qu'il reçoit (Ville habilitée à recevoir des dons)
- Fonds libéré de son obligation de participer à une éventuelle SEC

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire Fonds de solidarité des travailleurs du Québec (suite)

Arguments du Fonds

- Don de charité valable, le Fonds s'est départi de manière irrévocable du montant du remboursement de prêt auquel il avait droit
- Alternativement, dépense d'entreprise, puisque ce paiement visait notamment à:
 - Entretenir la crédibilité du Fonds comme investisseur
 - Maintenir l'image du Fonds auprès du public et de ses actionnaires
 - Maintenir la réputation du Fonds comme investisseur socialement responsable
 - Se conformer aux attentes du marché et du public relativement à son rôle socioéconomique
 - Démontrer sa probité commerciale

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire Fonds de solidarité des travailleurs du Québec (suite)

Décision du Tribunal

- Pas de don, à la fois l'élément matériel et l'intention de donner étaient absents
- Le but du paiement était d'être libéré de l'obligation de participer à une éventuelle nouvelle SEC, ce qui constituait une « contrepartie » pour le paiement

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire Fonds de solidarité des travailleurs du Québec (suite)

Décision du Tribunal

- En l'absence de preuve, cette « contrepartie » avait une JVM qui correspond au coût des parts qui auraient été souscrites, à savoir le même montant
- Le Tribunal n'examine pas le fait que le Fonds s'est départi de la valeur éventuelle de ces parts, qu'il n'aura jamais, vu le don
- Le fait qu'aucune SEC « était dans les cartes » n'est également pas considéré

3.3 Stratagèmes de dons

Affaire Fonds de solidarité des travailleurs du Québec (suite)

Décision du Tribunal

- L'argument que le paiement a aussi été fait pour préserver la réputation du Fonds et jouer le rôle socioéconomique qui correspond à sa mission est rejeté, pour le motif conclut que le but principal du paiement était d'être libéré de l'engagement de participer à une éventuelle nouvelle SEC
- Le Tribunal n'examine toutefois pas le fait que, même dans cette alternative, le paiement apparaîtrait avoir un lien avec l'entreprise du Fonds

3. Jurisprudence récente

3.4 PTPE pour les montants payés en lien avec la responsabilité des administrateurs

3.4 PTPE pour les montants payés en lien avec la responsabilité des administrateurs

- Une autre décision défavorable dans ***Grubner c. La Reine*, 2018 CCI 39**
- Voir également:
 - *Trottier c. SMRQ*, [2003] R.D.F.Q. 292
 - *Poirier c. La Reine*, [2001] 1 CTC 2253

3.4 PTPE pour les montants payés en lien avec la responsabilité des administrateurs

Grubner c. La Reine (suite)

- Les contribuables ont payé plus de 600 000\$ à l'ARC pour une facture de TPS en raison de leur qualité d'administrateurs de la société
- Aucun prêt n'a été enregistré aux registres de la société, bien que le compte de prêt aux actionnaires a été augmenté, tel qu'attestent ses états financiers
- Les contribuables avaient généralement espoir de recouvrer leur argent lors de la vente éventuelle de la société ou de ses actifs, de vagues discussions ayant eu lieu à cet égard

3.4 PTPE pour les montants payés en lien avec la responsabilité des administrateurs

Grubner c. La Reine (suite)

- Quatre conditions pour obtenir une PTPE:
 - Le paiement doit être un prêt à la Société (dette due par la Société aux administrateurs)
 - Le prêt doit avoir été consenti dans le « but de gagner un revenu » (sous-alinéa 40(2)g)(ii) LIR)
 - La Société doit avoir exploité activement une entreprise à un moment ou à un autre dans les 12 derniers mois (alinéa 39(1)c) LIR)
 - Le prêt doit être devenu irrécouvrable au cours de l'année (alinéa 50(1)a) LIR)

3.4 PTPE pour les montants payés en lien avec la responsabilité des administrateurs

Grubner c. La Reine (suite)

- Le tribunal n'est pas convaincu que la subrogation qui découle du paiement fait à l'ARC est une dette de la société due aux actionnaires, en l'absence de documents justificatifs
- Les arguments sur l'irrecouvrabilité ainsi que sur leur espoir de recouvrer les montants (pour établir l'intention de gagner un revenu) s'auto-détruisent
- Une vague possibilité n'est pas suffisante pour prouver une intention de gagner un revenu

3.4 PTPE pour les montants payés en lien avec la responsabilité des administrateurs

Grubner c. La Reine (suite)

- *A contrario*: IT-239R2 archivé
- L'acceptation de la position d'administrateur aurait pu être interprétée comme la fourniture d'une « garantie personnelle » en raison du potentiel de profit de la société à ce moment

3. Jurisprudence récente

3.5 Affaire *Callidus*

***Canada c. Callidus Capital Corporation,
2017 CAF 162***

***Callidus Capital Corp. c. Canada,
2018 CSC 47***

3.5 Affaire *Callidus*

Faits

- *Callidus* était un créancier garanti d'une Société
- Société avait perçu des montants de TPS et de TVH, mais ne les avait pas versés au receveur général, bien que ces montants étaient réputés détenus en fiducie pour le compte de la Couronne par l'effet de l'article 222 LTA
- Société fait faillite
- *Callidus* se fait payer dans le processus de la faillite, puisqu'elle était un créancier garanti
- La Couronne ne se fait pas payer dans le processus de la faillite

3.5 Affaire *Callidus*

Canada c. Callidus Capital Corporation, 2017 CAF 162

- La Couronne affirme qu'elle aurait dû être payée en priorité sur les créanciers garantis, en raison du mécanisme de la fiducie réputée créée par la LTA
- Pour cette raison, la Couronne affirme que *Callidus* lui devait les sommes dues par la Société, puisque *Callidus* a reçu des sommes sur lesquelles la Couronne avait priorité
- La majorité de la CAF est en accord avec la position de la Couronne et accueille l'appel

3.5 Affaire *Callidus*

Callidus Capital Corp. c. Canada, 2018 CSC 47

- La décision de la CAF est annulée par la Cour suprême
- La Cour suprême accueille le pourvoi pour les motifs du juge dissident de la CAF
- La fiducie réputée créée par l'article 222 LTA est éteinte avec la faillite en raison du paragraphe 222(1.1)
- La Couronne n'est pas dans une position prioritaire, mais plutôt au même rang que les créanciers non garantis
- Les seules sommes pour lesquelles la Couronne a priorité sur les créanciers garantis sont les retenues d'impôt et d'assurance-chômage qui sont dues

Le point sur l'actualité en litige fiscal et en administration fiscale

MERCI !

