

2022 numéro 43  
10 novembre 2022

# FiscAlerte – Canada

## Publication de propositions révisées relatives aux règles de RDEIF

Nos bulletins *FiscAlerte* traitent des nouvelles, événements et changements législatifs de nature fiscale touchant les entreprises canadiennes. Ils présentent des analyses techniques sommaires vous permettant de rester bien au fait de l'actualité fiscale. Pour en savoir davantage, veuillez communiquer avec votre conseiller EY ou EY Cabinet d'avocats.

Le 3 novembre 2022, le gouvernement fédéral a publié, aux fins de consultation publique, une version révisée des propositions législatives relatives aux règles de restriction des dépenses excessives d'intérêts et de financement (les « règles de RDEIF ») pour tenir compte des commentaires reçus depuis leur publication initiale le 4 février 2022 (dans le présent texte, les propositions législatives du 4 février 2022 sont désignées les « propositions initiales »<sup>1</sup>, et les propositions du 3 novembre 2022 sont désignées les « propositions révisées »). Les parties intéressées sont invitées à faire part de leurs commentaires sur ces propositions révisées d'ici le 6 janvier 2023.

L'objectif avoué des règles de RDEIF est de répondre aux préoccupations liées à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices découlant de la déduction, par des contribuables, de dépenses excessives d'intérêts et de financement, principalement dans le cas des entreprises multinationales et des personnes qui effectuent des investissements transfrontaliers, préoccupations soulevées par l'Organisation de coopération et de développement économiques (l'« OCDE ») et le G20 dans leur rapport sur l'action 4 du projet sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (le « projet BEPS »). Toutefois, les règles de RDEIF peuvent également s'appliquer aux entreprises exclusivement canadiennes, sous réserve de certaines exceptions. Il convient aussi de noter que les règles de RDEIF peuvent s'appliquer parallèlement à d'autres restrictions existantes, comme les règles générales de déductibilité des intérêts, les règles sur les prix de transfert et les règles de capitalisation restreinte, respectivement prévues à l'alinéa 20(1)c), à l'article 247 et au paragraphe 18(4) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « LIR »).

<sup>1</sup> Voir le bulletin [FiscAlerte 2022 numéro 13 d'EY, Règles de RDEIF proposées.](#)

Comme le mentionne notre bulletin *FiscAlerte* du 9 mars 2022, les règles de RDEIF sont composées de deux ensembles de dispositions distincts qui déterminent le montant des dépenses nettes d'intérêts et de financement non déductibles, lequel correspond à l'excédent des « dépenses d'intérêts et de financement » (les « DIF ») sur les « revenus d'intérêts et de financement » (les « RIF »). Ces ensembles de dispositions correspondent principalement aux projets d'articles 18.2 et 18.21 de la LIR. Très sommairement, en vertu des « règles du ratio fixe », les dépenses nettes d'intérêts et de financement peuvent être déduites jusqu'à concurrence d'un pourcentage fixe du « revenu imposable rajusté » (le « RIR », qui constitue une approximation du bénéfice avant intérêts, impôts et dotations aux amortissements (« BAIIA ») fiscal) pour l'année. Lorsque certaines conditions sont remplies et qu'un groupe de sociétés et/ou de fiducies en fait le choix, un « ratio de groupe » plus élevé peut s'appliquer au lieu du ratio fixe (les « règles du ratio de groupe »).

Les propositions révisées comprennent des changements importants par rapport aux propositions initiales. Voici un résumé des principaux changements depuis la publication des propositions initiales.

## **Date d'entrée en vigueur**

En réponse aux commentaires de plusieurs contribuables, la date d'entrée en vigueur des règles de RDEIF est reportée, et il est maintenant proposé que les règles s'appliquent relativement aux années d'imposition commençant le 1<sup>er</sup> octobre 2023 ou après (plutôt que le 1<sup>er</sup> janvier 2023 ou après comme le prévoyaient les propositions initiales). Il s'agit d'une excellente nouvelle pour de nombreux contribuables qui pourront profiter d'un délai supplémentaire pour déterminer l'incidence des règles de RDEIF sur leur situation et pour refinancer leurs obligations existantes, au besoin. En conséquence, la période d'application des règles dites « transitoires » a également été écourtée, et moins de contribuables seront touchés par ces règles. Le ratio des dépenses admissibles sera de 40 % pour les années d'imposition commençant le 1<sup>er</sup> octobre 2023 ou après, et avant le 1<sup>er</sup> janvier 2024, puis il passera à 30 % pour toutes les années d'imposition commençant le 1<sup>er</sup> janvier 2024 ou après.

## **Entités exclues**

Pour tenir compte du fait que seules certaines entités posent un risque important relativement à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices, et ce, dans certaines circonstances seulement, les règles de RDEIF s'appliquent à tout contribuable qui n'est pas une « entité exclue » au sens du projet de paragraphe 18.2(1).

Aux termes des propositions révisées, une « entité exclue » s'entend maintenant :

- a) d'une société privée sous contrôle canadien qui, avec toute société associée, a un capital imposable utilisé au Canada inférieur à 50 millions de dollars (au lieu de la limite de 15 millions de dollars prévue dans les propositions initiales, aux fins d'harmonisation

avec la hausse de la limite supérieure de la fourchette d'élimination progressive pour la déduction accordée aux petites entreprises annoncée dans le budget fédéral de 2022<sup>2</sup>);

- b) d'une société ou d'une fiducie qui fait partie d'un groupe de sociétés et des fiducies affiliées résidant au Canada (chacune étant une « entité admissible du groupe » au sens du projet de paragraphe 18.2(1)) dont le total des dépenses nettes d'intérêts et de financement (ce qui inclut, à cette fin, à la fois les dépenses d'intérêts et de financement et les dépenses d'intérêts et de financement exonérées) n'excède pas 1 000 000 \$ (au lieu de 250 000 \$, comme le prévoyaient les propositions initiales);
- c) d'un contribuable résidant au Canada qui remplit les conditions suivantes :
  - i) La totalité ou la presque totalité des entreprises et des activités du contribuable et de chaque entité admissible du groupe sont exploitées au Canada.
  - ii) Les participations du groupe dans les sociétés étrangères affiliées, le cas échéant, sont *de minimis*, ce qui signifie que le plus élevé du coût comptable des actions des sociétés étrangères affiliées détenues par le groupe et de la juste valeur marchande des actifs de l'ensemble des sociétés affiliées étrangères détenues par le groupe ne dépasse pas 5 000 000 \$ (cette condition a été ajoutée dans les propositions révisées).
    - ▶ iii) Aucune personne ou société de personnes n'est un actionnaire déterminé ou un bénéficiaire déterminé (dans un cas comme dans l'autre, au sens du paragraphe 18(5)) du contribuable ou de toute entité admissible du groupe à l'égard du contribuable, qui ne réside pas au Canada; ou une société de personnes dont plus de 50 % de la juste valeur marchande des participations dans celle-ci sont détenues par des personnes non-résidentes, si les biens de la société de personnes comprennent des actions ou un droit d'acquérir des actions qui confèrent au moins 25 % des voix ou de la valeur du capital-actions du contribuable donné ou d'une entité admissible du groupe (cette condition a été ajoutée dans les propositions révisées).
  - iv) La totalité ou la presque totalité des DIF du contribuable et d'une entité admissible du groupe à l'égard du contribuable donné sont payées ou payables aux personnes ou aux sociétés de personnes qui ne sont pas des investisseurs indifférents relativement à l'impôt (ce qui englobe généralement les non-résidents du Canada et les entités exonérées d'impôt) qui ont un lien de dépendance avec le contribuable ou une entité admissible du groupe.

## Sociétés étrangères affiliées

Les propositions initiales n'abordaient pas la question du traitement du revenu étranger accumulé, tiré de biens (« REATB ») ou de la perte étrangère accumulée, relative à des biens (« PEARB ») d'une société étrangère affiliée à un contribuable résidant au Canada. Par conséquent, on ne savait pas avec certitude si ces montants seraient inclus dans les

---

<sup>2</sup> Voir le bulletin [FiscAlerte 2022 numéro 23 d'EY, Un moteur de croissance : budget fédéral de 2022-2023](#).

définitions de « revenus d'intérêts et de financement » et de « dépenses d'intérêts et de financement » dans certains cas ou s'ils seraient simplement inclus dans le calcul du RIR du contribuable. Toutefois, dans les propositions révisées, plusieurs dispositions ont été ajoutées et modifiées pour tenir compte de ces questions.

L'ajout le plus important concerne les modifications aux définitions de « dépenses d'intérêts et de financement » et de « revenus d'intérêts et de financement » afin d'inclure certains montants de REATB/PEARB d'une société étrangère affiliée contrôlée (les règles ne s'appliquent pas à une société étrangère affiliée qui n'est pas une société étrangère affiliée contrôlée). À cette fin, deux nouvelles expressions et notions sont présentées :

- ▶ Les « dépenses d'intérêts et de financement de la société affiliée pertinentes » d'une société affiliée contrôlée d'un contribuable, qui désignent généralement une somme qui représente les DIF de la société affiliée aux fins du calcul de chaque montant visé aux sous-alinéas 95(2)f(i) ou (ii) (c.-à-d. un gain en capital, ou un REATB ou une PEARB). Le nouvel alinéa j) de l'élément A de la définition de « dépenses d'intérêts et de financement » prévoit l'inclusion dans les DIF des dépenses d'intérêts et de financement de la société affiliée pertinentes selon le « pourcentage de participation déterminé » du contribuable à l'égard de la société affiliée pour l'année d'imposition de la société affiliée.
- ▶ Les « revenus d'intérêts et de financement de la société affiliée pertinents » d'une société affiliée contrôlée d'un contribuable, qui désignent généralement une somme qui représente les RIF aux fins du calcul du gain en capital, ou du REATB ou de la PEARB de la société affiliée. Le nouvel alinéa g) de l'élément A de la définition de « revenus d'intérêts et de financement » prévoit l'inclusion dans les RIF d'un contribuable des revenus d'intérêts et de financement de la société affiliée pertinents selon le pourcentage de participation déterminé du contribuable, moins toute déduction réclamée, pour toute année d'imposition, en application du paragraphe 91(4) au titre de l'impôt étranger accumulé applicable à une telle somme. Une approche de suivi sera utilisée pour déterminer la mesure dans laquelle un montant d'impôt étranger accumulé peut être considéré comme étant « à l'égard » d'un montant donné de revenus d'intérêts et de financement de la société affiliée pertinents.
- ▶ Le REATB qui ne fait pas partie des dépenses d'intérêts et de financement de la société affiliée pertinentes ou des revenus d'intérêts et de financement de la société affiliée pertinents est simplement inclus dans le RIR du contribuable.
- ▶ Aux fins du calcul du rajustement du prix de base rajusté (« PBR ») des actions d'une société étrangère affiliée pour le contribuable, les propositions révisées prévoient que les rajustements du PBR doivent être calculés compte non tenu de tout rajustement en vertu des règles de RDEIF.

Pour le calcul du REATB, les règles de lecture prévues à l'alinéa 95(2)f.11) ont été modifiées comme suit :

- ▶ Premièrement, la division 95(2)f.11)(ii)(A) est modifiée pour préciser que les règles de RDEIF ne devraient pas restreindre le montant des DIF engagées par la société affiliée aux fins du calcul du REATB (ou de la PEARB) d'une société étrangère affiliée. Ce

changement attendu est conforme au traitement d'autres dispositions, comme les règles de capitalisation restreinte, qui ne sont pas prises en compte aux fins de ce calcul.

- ▶ Deuxièmement, la division 95(2)f.11(ii)(D) est ajoutée. S'il est déterminé en vertu du projet de paragraphe 18.2(2) que les DIF d'un contribuable pour une année d'imposition sont excessives et doivent être refusées, la même proportion des dépenses d'intérêts et de financement de la société affiliée pertinentes d'une société étrangère affiliée contrôlée sera refusée dans le calcul du REATB de la société affiliée pour l'année d'imposition pertinente. Il convient également de noter que la définition de « dépense d'intérêts et de financement restreinte » au paragraphe 111(8) a été modifiée pour que soit ajouté aux DIF restreintes d'un contribuable pour une année d'imposition le montant qui n'est pas déductible ou qui doit être inclus dans le calcul du revenu d'un contribuable par l'effet de la subdivision 95(2)f.11(ii)(D)(I) ou (II), selon le cas, relativement à une société étrangère affiliée contrôlée du contribuable, multiplié par le pourcentage de participation déterminé du contribuable à l'égard de la société affiliée. Par exemple, si le REATB est inclus dans le calcul du revenu d'un contribuable en raison du refus de dépenses d'intérêts engagées par la société affiliée en vertu du projet de subdivision 95(2)f.11(D)(I), le montant qui doit être inclus dans le calcul du revenu doit être inclus dans le calcul des DIF restreintes, puis être reporté en vue d'être éventuellement déduit dans le calcul du revenu imposable du contribuable pour une année ultérieure.

Les autres modifications importantes comportent notamment les suivantes :

- ▶ Le sous-alinéa a)(iii) de la définition de « gains » prévue au paragraphe 5907(1) du *Règlement de l'impôt sur le revenu* (le « Règlement ») est modifié pour faire en sorte que, aux fins du calcul des surplus, une société étrangère affiliée qui est tenue de calculer ses gains tirés d'une entreprise exploitée activement conformément aux règles canadiennes n'ait pas à tenir compte des règles de RDEIF prévues au projet d'article 18.2. Fait intéressant, les propositions révisées ne comportent aucune modification de l'alinéa b) de la définition de « gains », qui porte sur le revenu ayant fait l'objet d'une requalification à titre de revenu provenant d'une entreprise exploitée activement.
- ▶ Les définitions de « gains nets » et de « perte nette » prévues au paragraphe 5907(1) du Règlement sont modifiées pour faire en sorte que, aux fins du calcul des surplus, ces montants soient calculés compte non tenu de la division 95(2)f.11(ii)(D) créée par les propositions révisées.
- ▶ En ce qui concerne les fusions étrangères et les liquidations, le paragraphe 5903(5) du Règlement a été modifié pour que son application s'étende au nouvel article 18.2, afin de faire en sorte que, dans le calcul du RIR, une fusion étrangère ou une liquidation n'empêche pas l'application de certains rajouts relativement aux PEARB d'une société étrangère contrôlée.

Chacune de ces modifications s'applique relativement à une année d'imposition d'une société étrangère affiliée d'un contribuable se terminant dans une année d'imposition du contribuable qui commence le 1<sup>er</sup> octobre 2023 ou après.

## Dépenses d'intérêts et de financement

Les modifications importantes à la définition de « dépenses d'intérêts et de financement » prévues par les propositions révisées sont les suivantes :

- ▶ L'alinéa c) de l'élément A comprend les montants d'intérêts prenant naissance au cours de l'année qui ont été capitalisés et inclus dans la déduction pour amortissement (la « DPA ») ou ajoutés à certains comptes de dépenses relatives à des ressources. Pour faciliter l'observation, seuls les montants capitalisés qui sont payés ou à payer au plus tôt le 4 février 2022 sont inclus.
- ▶ L'alinéa d) de l'élément A a été ajouté pour inclure une perte finale d'un contribuable qu'il est raisonnable de considérer comme représentant des dépenses d'intérêts ou de financement capitalisées visées au sous-alinéa c)(ii) de l'élément A.
- ▶ L'alinéa e) de l'élément A a été élargi pour préciser que le coût de financement comprend les coûts à la suite de toute couverture du coût de financement ou de l'emprunt ou de l'autre financement.
- ▶ L'alinéa j) de l'élément A a, comme il est mentionné précédemment, été ajouté dans les propositions révisées pour prévoir l'inclusion des « dépenses d'intérêts et de financement de la société affiliée pertinentes ».

## Revenus d'intérêts et de financement

Selon la définition, les RIF englobent certains revenus d'intérêts, les revenus provenant des frais de garantie et d'autres frais semblables, certains revenus locatifs, ainsi que certains montants gagnés en vertu d'une convention ou d'un arrangement conclu relativement à un prêt consenti, ou d'autres financements fournis, par le contribuable. Les modifications à la définition de « revenus d'intérêts et de financement » sont importantes, puisque chaque dollar de RIF devrait permettre de déduire un dollar de DIF.

Dans les propositions révisées :

- ▶ L'alinéa b) de l'élément A a été modifié pour inclure les montants de revenu d'intérêts théorique en vertu du paragraphe 12(9) ou de l'article 17.1.
- ▶ L'alinéa g) de l'élément A a, comme il est mentionné précédemment, été ajouté aux propositions révisées pour prévoir l'inclusion des « revenus d'intérêts et de financement de la société affiliée pertinents ».

Il est à noter que la définition de « revenus d'intérêts et de financement » n'a pas été modifiée de manière à inclure des sommes en vertu des articles 16.1 ou 17, du paragraphe 247(2), du projet d'article 12.7 ou du projet de paragraphe 113(5).

## Dépenses d'intérêts et de financement exonérées

L'expression « dépenses d'intérêts et de financement exonérées » est nouvellement définie au projet de paragraphe 18.2(1) inclus dans les propositions révisées. La nouvelle définition vise à prévoir une exemption de l'application des règles de RDEIF pour les DIF engagées relativement au financement d'un projet d'infrastructure réalisé dans le cadre d'un partenariat public-privé (« P3 ») canadien typique, puisqu'on ne s'attend pas à ce que ces dépenses posent un risque important lié à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices.

Comme il est indiqué dans les notes explicatives, les dépenses qui seraient par ailleurs des DIF d'un contribuable seront des « dépenses d'intérêts et de financement exonérées » si les conditions suivantes sont remplies :

- ▶ Le contribuable ou la société de personnes a conclu une convention avec une « administration du secteur public » (ce qui inclut, selon la définition, Sa Majesté du chef du Canada ou d'une province ainsi que certaines autorités gouvernementales ou entités visées aux alinéas 149(1)c) à d.6)) pour concevoir, construire et financer, ou concevoir, construire, financer, maintenir et exploiter, des biens immeubles ou réels appartenant à une administration du secteur public.
- ▶ L'emprunt ou l'autre financement a été contracté relativement à la convention.
- ▶ Il est raisonnable de considérer que la totalité ou la presque totalité des dépenses ont été assumées par l'administration du secteur public dans le sens économique.
- ▶ Les dépenses ont été payées ou étaient payables à des personnes qui n'ont aucun lien de dépendance avec l'emprunteur.

## **Intérêts exclus**

Les intérêts exclus permettent à deux membres du même groupe de sociétés de choisir d'exclure de l'application des règles de RDEIF un paiement d'intérêts ou un montant du crédit-bail (la mention de « montant du crédit-bail » a été ajoutée à la définition d'« intérêts exclus » dans les propositions révisées). En plus de l'élargissement de la règle pour inclure le montant du crédit-bail, la définition d'« intérêts exclus » a également été élargie pour s'appliquer à un payeur et à un bénéficiaire qui sont des sociétés de personnes, si certaines conditions sont remplies.

De plus, pour ce qui est du choix en vertu de l'alinéa e) de la définition d'« intérêts exclus », le libellé a été modifié pour tenir compte d'un solde d'emprunt qui fluctue au cours de l'année. Par conséquent, désormais, le choix doit seulement préciser les sommes impayées au début et à la fin de la période si le paiement est un paiement d'intérêts, ou la juste valeur marchande du bien donné au moment où le bail commence si le montant est un montant du crédit-bail.

## **Revenu imposable rajusté**

Le RIR est défini comme le revenu imposable du contribuable, rajusté en fonction de certains montants. Plus précisément, il s'agit de la somme obtenue par la formule suivante :  $A + B - C$ .

Dans les propositions révisées :

- ▶ L'alinéa b) de l'élément B a été modifié pour uniformiser le traitement des déductions au titre de certains comptes de ressources et les déductions au titre de la DPA. Les rajouts dans le cadre de l'élément B comprennent maintenant les déductions en application de l'alinéa 59.1a) ainsi que des paragraphes 66(4), 66.1(2) ou (3), 66.2(2), 66.21(4), 66.4(2) et 66.7(1), (2), (2,3), (3), (4) ou (5).
- ▶ L'élément B a également été rajusté pour inclure un montant déduit à titre de perte finale en application du paragraphe 20(16). Des rajustements semblables ont été apportés à l'égard du revenu ou de la perte d'une société de personnes.
- ▶ L'alinéa h) de l'élément B est élargi pour prévoir le rajout de la portion d'une perte autre qu'une perte en capital pour une autre année d'imposition (appelée « année de perte du contribuable ») déduite en application de l'alinéa 111(1)a). Les propositions initiales prévoyaient le rajout seulement dans la mesure où la perte autre qu'une perte en capital incluait des DIF pour l'année de perte du contribuable. Les propositions révisées vont plus loin et exigent également le rajout dans la mesure où la perte autre qu'une perte en capital incluait d'autres sommes visées aux alinéas b) à g) ou i) de l'élément B de la définition de « revenu imposable rajusté » pour l'année de perte du contribuable, en plus d'exiger une réduction du RIR dans la mesure où la perte autre qu'une perte en capital incluait un RIF gagné dans l'année de perte du contribuable.

Le ministère des Finances a également précisé dans les notes explicatives que l'alinéa h) de l'élément B de la définition de « revenu imposable rajusté » devrait s'appliquer lorsqu'un contribuable réclame une déduction à l'égard d'une perte autre qu'une perte en capital reportée prospectivement d'une année d'imposition antérieure au régime qui découle d'une somme visée à l'élément B. Comme il est indiqué dans les notes explicatives, même si les règles de RDEIF ne s'appliquent pas relativement à une année d'imposition antérieure au régime, il est prévu qu'un contribuable puisse néanmoins être considéré comme ayant des DIF et des RIF pour ces années, dans la mesure où ces montants sont pertinents pour l'application des règles de RDEIF pour une année d'imposition relativement à laquelle les règles s'appliquent. Par conséquent, il est prévu que les définitions s'appliquent au moment de déterminer dans quelle mesure une perte antérieure au régime découle d'une somme visée à l'élément B. Cela porte à croire que les contribuables pourraient devoir retourner en arrière pour déterminer ce qu'*auraient été* leurs DIF et leurs RIF, ainsi que les rajustements visés aux alinéas b) à g) ou i) de la définition de « revenu imposable rajusté », pour toutes les années de perte du contribuable antérieures au régime, puisque ces montants semblent maintenant pertinents pour l'application des règles de RDEIF au cours d'une année future où la perte sera utilisée.

## Transfert de la capacité excédentaire cumulative inutilisée

La « capacité excédentaire cumulative inutilisée » d'un contribuable correspond généralement au total de la « capacité excédentaire » du contribuable pour l'année et pour les trois années précédentes, moins la capacité absorbée pour ces années et les montants qui sont transférés à d'autres entités admissibles du groupe dans le cadre d'un choix en vertu du paragraphe 18.2(4). Dans les faits, ce mécanisme permet donc un report rétrospectif triennal des DIF restreintes pour une année.

Dans les propositions révisées, l'exigence voulant qu'un transfert de capacité soit seulement possible entre des entités admissibles du groupe ayant la même monnaie fonctionnelle a été retirée. Tous les contribuables membres du groupe peuvent donc maintenant transférer et recevoir des montants de capacité excédentaire cumulative inutilisée, même si le cessionnaire et le cédant n'utilisent pas la même monnaie pour déclarer leurs résultats fiscaux canadiens.

En outre, en vertu des propositions révisées, la faculté de faire le choix de transférer des montants de capacité excédentaire entre des entités admissibles du groupe n'est généralement plus réservée aux sociétés canadiennes imposables. Ainsi, un choix peut maintenant être fait à l'égard d'une « fiducie commerciale à participation fixe » (au sens du projet de paragraphe 18.2(1)).

Un certain nombre de dispositions propres aux institutions financières visent à permettre le transfert de capacité entre les entités du groupe d'institutions financières, et d'autres dispositions visent à faciliter certains arrangements de planification des pertes auxquels participent des entités du groupe d'institutions financières.

Il convient également de noter qu'à l'instar des propositions initiales, les propositions révisées prévoient toujours que le choix de transférer un montant de capacité excédentaire en vertu du projet de paragraphe 18.2(4) n'est pas valide si le montant de capacité excédentaire désigné pour tout cédant dépasse la capacité excédentaire cumulative inutilisée de celui-ci pour l'année. Autrement dit, même si le montant en question dépasse de 1 \$ la capacité excédentaire cumulative inutilisée, il semble que le choix sera invalide dans son ensemble et qu'aucune capacité excédentaire ne pourra être transférée ou reçue.

## **Règles transitoires facultatives pour la capacité excédentaire cumulative inutilisée**

Un ensemble de règles transitoires est prévu pour déterminer la capacité excédentaire cumulative inutilisée d'un contribuable pour une année d'imposition. Pour les années antérieures au régime, la capacité excédentaire est généralement réputée nulle, de sorte que les contribuables ne peuvent reporter prospectivement des montants des années antérieures au régime au moment de déterminer leur capacité excédentaire cumulative inutilisée pour une année du régime. Cependant, si le contribuable et toutes les autres sociétés admissibles du groupe relativement au contribuable en font le choix conjoint et qu'ils présentent ce choix au ministre au plus tard à la date d'échéance de production applicable au contribuable pour sa

première année d'imposition au cours de laquelle les règles de RDEIF s'appliquent, un ensemble de règles transitoires s'applique.

Dans les propositions initiales, il était généralement attendu qu'un groupe effectue deux attributions dans son choix conjoint : une pour la capacité excédentaire nette du groupe déterminée à l'aide du ratio de 40 % (utilisée pour déterminer la capacité excédentaire cumulative inutilisée pour toute année du régime au cours de laquelle le ratio de 40 % s'applique), et l'autre, pour la capacité excédentaire nette du groupe déterminée à l'aide du ratio de 30 % (utilisée pour toute année d'imposition au cours de laquelle le ratio de 30 % s'applique). Comme le ratio de 40 % n'est disponible que pour une courte période en vertu des propositions révisées (pour les années d'imposition qui commencent le 1<sup>er</sup> octobre 2023 ou après, et avant le 1<sup>er</sup> janvier 2024), il est attendu que la plupart des contribuables n'aient qu'un seul choix à faire en ce qui concerne la détermination de la capacité excédentaire cumulative inutilisée pour les années antérieures au régime.

## **Entités liées et affiliées**

Les projets de paragraphes 18.2(16) et 18.2(17) ont été ajoutés aux propositions révisées pour fournir des précisions quant à savoir si certaines entités sont des entités admissibles du groupe.

Une entité admissible du groupe peut être une société, ou une fiducie, résidant au Canada qui est liée au contribuable ou qui serait affiliée au contribuable si l'article 251.1 s'appliquait s'il n'était pas tenu compte de la définition de « contrôlé » au paragraphe 251.1(3). Pour ce qui est de la question de savoir si une société ou une fiducie est liée à un contribuable, le projet de paragraphe 18.2(16) précise que la mention d'une fiducie ne vaut pas mention du fiduciaire et qu'une entité n'est pas réputée être liée au contribuable uniquement parce que le contribuable est contrôlé par la Couronne.

En ce qui concerne la question de savoir si une société ou une fiducie est affiliée au contribuable, le projet de paragraphe 18.2(17) précise qu'une entité n'est pas réputée être affiliée au contribuable uniquement parce que le contribuable est contrôlé par la Couronne ou, si l'entité est un organisme de bienfaisance enregistré ou une organisation à but non lucratif avec laquelle le contribuable n'a aucun lien de dépendance, uniquement parce que l'entité est un bénéficiaire détenant une participation majoritaire.

## **Dispositions anti-évitement**

Le nouveau projet de paragraphe 18.2(13) a été ajouté aux propositions révisées pour empêcher l'inflation des RIF d'un contribuable, ou la sous-estimation de ses DIF, à la suite de certains types d'opérations.

L'alinéa a) traite de certaines opérations mettant en cause des sociétés étrangères affiliées qui ne sont pas des sociétés étrangères affiliées contrôlées. Plus précisément, cette

disposition vise à empêcher qu'un contribuable qui présente une augmentation de ses RIF provenant d'une société étrangère affiliée autre qu'une société étrangère affiliée contrôlée profite d'un avantage fiscal inapproprié.

L'alinéa b) traite de certaines opérations mettant en cause des entités ayant un lien de dépendance qui ne sont pas assujetties aux règles de RDEIF et pouvant donner lieu à une augmentation indésirable de la capacité du bénéficiaire de déduire des DIF.

Plus précisément, les sommes incluses dans l'élément A de la définition de « revenus d'intérêts et de financement » ou dans l'élément B de la définition de « dépenses d'intérêts et de financement » ne doivent pas être incluses dans les RIF ou déduites des DIF, selon le cas, si elles sont versées entre le contribuable et une entité exclue ou une personne physique ayant un lien de dépendance avec le contribuable ou, si le contribuable n'est pas une entité du groupe d'institutions financières, par une entité du groupe d'institutions financières.

Cette disposition vise à empêcher l'inflation des RIF d'un contribuable ou la sous-estimation de ses DIF à la suite d'opérations mettant en cause un investisseur indifférent relativement à l'impôt qui est par ailleurs lié au contribuable et qui n'est pas assujetti aux règles de RDEIF, de sorte qu'il ne sera pas touché par une diminution équivalente de ses RIF ou par une augmentation équivalente de ses DIF. Il convient de noter que l'alinéa b) semble remplacer une disposition par ailleurs problématique contenue dans les propositions initiales qui avait pour effet d'exclure des RIF les intérêts reçus de sociétés non-résidentes liées. Pour plus de certitude, les propositions révisées semblent inclure dans le calcul des RIF tous les intérêts reçus ou à recevoir d'une société non-résidente.

L'alinéa c), qui vise aussi bien les opérations avec des personnes ayant un lien de dépendance que celles avec des personnes sans lien de dépendance, prévoit que l'un des principaux objets d'une opération doit consister à augmenter les RIF d'un contribuable (et, ainsi, à augmenter la capacité du contribuable de déduire des DIF).

## **Règles du ratio de groupe**

Si toutes les conditions prévues au projet de paragraphe 18.21(2) sont remplies, les membres canadiens du groupe (y compris les sociétés et/ou les fiducies) peuvent faire le choix conjoint d'appliquer les règles du ratio de groupe plutôt que les règles du ratio fixe pour une année d'imposition.

Les règles du ratio de groupe, énoncées au projet d'article 18.21 de la LIR, peuvent permettre à un contribuable de déduire des DIF en sus du ratio des dépenses admissibles, pourvu que le contribuable soit membre d'un groupe consolidé aux fins comptables dont le ratio des dépenses nettes d'intérêts payés à des tiers par rapport au BAIIIDA comptable dépasse le ratio fixe de 30 % ou 40 %, selon le cas, et que le groupe soit en mesure de le démontrer à l'aide de ses états financiers consolidés audités.

Dans les propositions révisées :

- ▶ L'alinéa 18.21(2)a) est modifié pour supprimer l'exigence que les membres canadiens du groupe utilisent la même monnaie de déclaration. Par conséquent, les règles du ratio de groupe peuvent maintenant s'appliquer à un plus grand nombre de contribuables dont le groupe comporte des entités qui utilisent différentes monnaies pour déclarer leurs résultats fiscaux canadiens.
- ▶ Des modifications sont également proposées relativement au calcul du « bénéfice net comptable rajusté du groupe », qui sert de dénominateur aux fins des règles du ratio de groupe. Plus précisément, un certain nombre de modifications sont apportées pour permettre un rajustement dans le calcul du revenu ou de la perte qui découle de l'application de la comptabilité à la juste valeur (lorsqu'un montant est inclus dans le calcul du revenu net ou de la perte nette déclaré dans les états financiers consolidés du groupe consolidé quand la valeur comptable d'un actif ou d'un passif est rajustée par application de la méthode de la comptabilisation de la juste valeur). Pour que des rajustements au titre de la juste valeur soient inclus dans le calcul du bénéfice net comptable rajusté du groupe, le contribuable doit choisir d'appliquer cette méthode en vertu du projet de paragraphe 18.21(4), et le choix doit être fait au même moment que le choix conjoint d'appliquer les règles du ratio de groupe en vertu du projet de paragraphe 18.21(2). Le choix ne peut être fait après la première année.
- ▶ Des modifications sont également apportées à la définition de « ratio de groupe » pour retirer la réduction progressive prévue dans les règles initiales (à l'alinéa b) de la définition de « ratio de groupe » des propositions initiales).

## Choix modifiés ou produits en retard

Les projets de paragraphe 18.2(5) et 18.21(3) ont été ajoutés dans les propositions législatives pour permettre à un contribuable de produire un choix modifié ou de produire un choix en retard en vertu du projet de paragraphe 18.2(4) (concernant le transfert de la capacité excédentaire cumulative inutilisée) ou du projet de paragraphe 18.21(2) (concernant l'application du montant attribué du ratio de groupe), sous réserve de l'approbation du ministre.

Ces dispositions visent à permettre la correction d'avis de cotisation, et non à faciliter la planification fiscale rétroactive. Il reste à voir dans quelle mesure le ministre exercera son pouvoir discrétionnaire dans des cas où le contribuable a fait les efforts voulus pour déterminer la capacité excédentaire cumulative inutilisée pour une année et a produit un choix conjoint pour transférer une partie ou la totalité de ce montant, pour ensuite apprendre qu'une erreur a été commise.

## Pour en savoir davantage

Pour en savoir davantage, veuillez communiquer avec votre conseiller EY ou EY Cabinet d'avocats, ou avec l'un des professionnels suivants :

### Québec et Canada atlantique

**Albert Anelli**

+1 514 874 4403 | [albert.anelli@ca.ey.com](mailto:albert.anelli@ca.ey.com)

**Angelo Nikolakakis**

+1 514 879 2862 | [angelo.nikolakakis@ca.ey.com](mailto:angelo.nikolakakis@ca.ey.com)

**Brian Mustard**

+1 514 887 5521 | [brian.mustard@ca.ey.com](mailto:brian.mustard@ca.ey.com)

**Nicolas Legault**

+1 514 874 4404 | [nicolas.legault@ca.ey.com](mailto:nicolas.legault@ca.ey.com)

**Nik Diksic**

+1 514 879 6537 | [nik.diksic@ca.ey.com](mailto:nik.diksic@ca.ey.com)

**Philippe-Antoine Morin**

+1 514 874 4635 | [philippe-antoine.morin@ca.ey.com](mailto:philippe-antoine.morin@ca.ey.com)

## **Toronto**

**Linda Tang**

+1 416 943 3421 | [linda.y.tang@ca.ey.com](mailto:linda.y.tang@ca.ey.com)

**Leslie Ivany**

+1 416 943 4595 | [leslie.a.ivany@ca.ey.com](mailto:leslie.a.ivany@ca.ey.com)

**Mark Kaplan**

+1 416 943 3507 | [mark.kaplan@ca.ey.com](mailto:mark.kaplan@ca.ey.com)

**Phil Halvorson**

+1 416 943 3478 | [phil.d.halvorson@ca.ey.com](mailto:phil.d.halvorson@ca.ey.com)

**Terri McDowell**

+1 416 943 2767 | [terri.mcdowell@ca.ey.com](mailto:terri.mcdowell@ca.ey.com)

**Trevor O'Brien**

+1 416 943 5435 | [trevor.obrien@ca.ey.com](mailto:trevor.obrien@ca.ey.com)

## **Prairies**

**Mark Coleman**

+1 403 206 5147 | [mark.coleman@ca.ey.com](mailto:mark.coleman@ca.ey.com)

**Liza Mathew**

+1 403 206 5663 | [liza.mathew@ca.ey.com](mailto:liza.mathew@ca.ey.com)

**Vancouver**

Eric Bretsen

+1 604 899 3578 | [eric.r.bretsen@ca.ey.com](mailto:eric.r.bretsen@ca.ey.com)

## EY | Travailler ensemble pour un monde meilleur

La raison d'être d'EY est de travailler ensemble pour bâtir un monde meilleur, de contribuer à créer de la valeur à long terme pour ses clients, ses gens et la société, et de renforcer la confiance à l'égard des marchés financiers.

S'appuyant sur les données et la technologie, les équipes diversifiées d'EY réparties dans plus de 150 pays instaurent la confiance grâce à des mécanismes de contrôle, et aident les clients à croître, à se transformer et à exercer leurs activités.

Que ce soit dans le cadre de leurs services de certification, de consultation, de stratégie, de fiscalité ou de transactions, ou encore de leurs services juridiques, les équipes d'EY posent de meilleures questions pour trouver de nouvelles réponses aux enjeux complexes du monde d'aujourd'hui.

EY désigne l'organisation mondiale des sociétés membres d'Ernst & Young Global Limited, et peut désigner une ou plusieurs de ces sociétés membres, lesquelles sont toutes des entités juridiques distinctes. Ernst & Young Global Limited, société à responsabilité limitée par garanties du Royaume-Uni, ne fournit aucun service aux clients. Des renseignements sur la façon dont EY collecte et utilise les données à caractère personnel ainsi qu'une description des droits individuels conférés par la réglementation en matière de protection des données sont disponibles sur le site [ey.com/fr\\_ca/privacy-statement](https://ey.com/fr_ca/privacy-statement). Pour en savoir davantage sur notre organisation, visitez le site [ey.com](https://ey.com).

### À propos des Services de fiscalité d'EY

Les professionnels de la fiscalité d'EY à l'échelle du Canada vous offrent des connaissances techniques approfondies, tant sur le plan national qu'international, alliées à une expérience sectorielle, commerciale et pratique. Notre éventail de services axés sur la réalisation d'économies d'impôts est soutenu par des connaissances sectorielles pointues. Nos gens de talent, nos méthodes convergentes et notre engagement indéfectible envers un service de qualité vous aident à établir des assises solides en matière d'observation et de déclaration fiscales ainsi que des stratégies fiscales viables pour favoriser la réalisation du potentiel de votre entreprise. Voilà comment EY se distingue.

Pour plus d'information, veuillez consulter le site [https://www.ey.com/fr\\_ca/tax](https://www.ey.com/fr_ca/tax).

### À propos d'EY Cabinet d'avocats

EY Cabinet d'avocats s.r.l./s.e.n.c.r.l. est un cabinet d'avocats national, affilié à EY au Canada, spécialisé en droit fiscal, en immigration à des fins d'affaires et en droit des affaires.

Pour plus d'information, veuillez consulter le site [https://www.eylaw.ca/fr\\_ca](https://www.eylaw.ca/fr_ca).

### À propos des Services en droit fiscal d'EY Cabinet d'avocats

EY Cabinet d'avocats compte l'une des plus grandes équipes spécialisées en matière de planification et de contestation fiscales du pays. Le cabinet a de l'expérience dans tous les domaines de la fiscalité, dont la fiscalité des sociétés, le capital humain, la fiscalité internationale, la fiscalité transactionnelle, les taxes de vente, les douanes et l'accise.

Pour plus d'information, veuillez consulter le site [https://www.eylaw.ca/fr\\_ca/services/tax-law-services](https://www.eylaw.ca/fr_ca/services/tax-law-services).

© 2022 Ernst & Young s.r.l./s.e.n.c.r.l. Tous droits réservés.

Société membre d'Ernst & Young Global Limited.

*La présente publication ne fournit que des renseignements sommaires, à jour à la date de publication seulement et à des fins d'information générale uniquement. Elle ne doit pas être considérée comme exhaustive et ne peut remplacer des conseils professionnels. Avant d'agir relativement aux questions abordées, communiquez avec EY ou un autre conseiller professionnel pour en discuter dans le cadre de votre situation personnelle. Nous déclinons toute responsabilité à l'égard des pertes ou dommages subis à la suite de l'utilisation des renseignements contenus dans la présente publication.*

[ey.com/fr\\_ca](https://ey.com/fr_ca)