



Chaire en  
fiscalité et en  
finances publiques

**L'ANNULATION D'UNE OPÉRATION  
JURIDIQUE EN DROIT QUÉBÉCOIS À LA  
LUMIÈRE DES PRINCIPES DE DROIT FISCAL  
ÉNONCÉS PAR LA COUR SUPRÊME DU  
CANADA, NOTAMMENT DANS L'ARRÊT  
*COLLINS FAMILY TRUST***

Cahier de recherche 2024/07

AGATHE SIMARD

JUIN 2024



Université de  
Sherbrooke

## REMERCIEMENTS

La Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques de l'Université de Sherbrooke tient à remercier de son appui renouvelé le ministère des Finances du Québec et désire lui exprimer sa reconnaissance pour le financement dont elle bénéficie afin de poursuivre ses activités de recherche.

## MISSION DE LA CHAIRE DE RECHERCHE EN FISCALITÉ ET EN FINANCES PUBLIQUES

Depuis plus de 20 ans, la mission de la Chaire est à la fois de développer la recherche multidisciplinaire et de diffuser des connaissances sur les enjeux socio-économiques relatifs à la politique fiscale et aux finances publiques. Pour plus de détails sur la CFFP, visitez son site Internet à l'adresse :

<http://cffp.recherche.usherbrooke.ca>.

**Agathe Simard**, avocate à la retraite, est détentrice d'une maîtrise en fiscalité de l'Université de Sherbrooke (M. Fisc.) et possède plus de 30 années d'expérience dans l'administration fiscale.

L'auteure tient à remercier Me Gilles Bourque, avocat à la retraite, et Me Maxime Allaire pour leurs commentaires. Elle remercie également la Chaire en fiscalité et en finances publiques de l'Université de Sherbrooke de son soutien et plus particulièrement Mme Lyne Latulippe, professeure titulaire à l'Université de Sherbrooke et chercheure principale à cette chaire de recherche.

### **Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques**

École de gestion, Université de Sherbrooke

2500, boul. de l'Université

Sherbrooke (Québec) J1K 2R1

Courriel : [cffp.eg@USherbrooke.ca](mailto:cffp.eg@USherbrooke.ca)

Par entente entre l'Association de planification fiscale et financière (APFF) et la Chaire en fiscalité et en finances publiques de l'Université de Sherbrooke, le présent texte est publié à la fois dans les documents de la Chaire et dans la *Revue de planification fiscale et financière*. La référence complète dans la Revue de l'APFF est : Agathe SIMARD (2024), « L'annulation d'une opération juridique en droit québécois à la lumière des principes de droit fiscal énoncés par la Cour suprême du Canada, notamment dans l'arrêt *Collins Family Trust* », *Revue de planification fiscale et financière*, vol. 44, n° 2, *Revue de planification fiscale et financière* 263-274.

Pour citer ce texte :

Agathe SIMARD (2024), *L'annulation d'une opération juridique en droit québécois à la lumière des principes de droit fiscal énoncés par la Cour suprême du Canada, notamment dans l'arrêt Collins Family Trust* Cahier de recherche 2024/07, Chaire de recherche en fiscalité et en finances publiques, 11 p.

## PRÉCIS

En 2022, dans l'arrêt *Canada (Procureur général) c. Collins Family Trust*, la Cour suprême du Canada a établi qu'il n'est pas possible d'obtenir l'annulation d'opérations juridiques librement convenues, comme réparation en *equity*, pour éviter des conséquences fiscales négatives imprévues découlant de l'application ordinaire de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. La Cour a rappelé dans cet arrêt les principes impératifs de droit fiscal (notamment le principe selon lequel les contribuables doivent être imposés en fonction de ce qu'ils ont fait, et non pas de ce qu'ils auraient souhaité faire), ainsi que l'interdiction d'une planification fiscale rétroactive, énoncés dans les arrêts *Groupe Jean Coutu (PJC) inc.* et *Hôtels Fairmont inc.*, qui empêchent de demander dans un tel contexte la modification ou la rectification d'opérations juridiques.

L'auteure met en lumière que ces principes de droit fiscal devraient s'appliquer de façon uniforme, quel que soit le régime juridique en cause (common law ou droit civil québécois), et qu'ils empêchent donc, au regard du droit civil québécois, d'annuler des opérations juridiques librement convenues afin d'éviter des conséquences fiscales négatives imprévues.

## TABLE DES MATIÈRES

<b>Introduction .....</b>	<b>1</b>
<b>1. L'arrêt Collins Family Trust – Les Principes de droit fiscal .....</b>	<b>3</b>
<b>2. Application de l'arrêt Collins Family Trust au regard du RÉGIME de droit civil québécois .....</b>	<b>6</b>
2.1. Convergence des principes et des résultats .....	6
2.2. Principes de droit fiscal : des principes de droit public .....	6
<b>Conclusion .....</b>	<b>11</b>

## INTRODUCTION

En 2016, la Cour suprême du Canada a établi, dans les arrêts *Groupe Jean Coutu (PJC) inc. c. Canada (Procureur général)*<sup>1</sup> et *Canada (Procureur général) c. Hôtels Fairmont inc.*<sup>2</sup>, qu'il n'est pas permis aux contribuables de demander la modification ou la rectification des opérations juridiques dont ils ont librement convenu, tant en vertu du régime de droit civil au Québec qu'en vertu de la common law applicable ailleurs au Canada, et ce, afin d'éviter des conséquences fiscales négatives imprévues. Selon la Cour suprême du Canada, une telle demande reviendrait à chercher à réaliser une planification fiscale rétroactive, ce qui contrevient aux principes de droit fiscal énoncés dans ces deux arrêts.

En 2022, dans l'arrêt *Canada (Procureur général) c. Collins Family Trust*<sup>3</sup>, la Cour suprême du Canada a eu à se prononcer, cette fois-ci, sur la question de l'annulation d'opérations juridiques, comme réparation en *equity*, pour remédier à une erreur fiscale. Elle a conclu qu'il n'est également pas possible aux contribuables d'obtenir l'annulation d'opérations pour éviter des conséquences fiscales négatives imprévues découlant de l'application ordinaire de la *Loi de l'impôt sur le revenu*<sup>4</sup>. Selon la Cour suprême du Canada, les principes de droit fiscal et l'interdiction d'une planification fiscale rétroactive énoncés dans les arrêts *Jean Coutu* et *Hôtels Fairmont* empêchent l'octroi de toute réparation en *equity*, y compris une annulation.

La Cour suprême du Canada a ainsi réitéré les principes de droit fiscal énoncés dans ces deux arrêts, à savoir, d'une part, « que les conséquences fiscales découlent des rapports juridiques » établis et, d'autre part, « que les obligations des contribuables devraient être régies par l'application ordinaire des lois fiscales et eu égard à ce que les contribuables ont convenu de faire » et, finalement, « que les instruments ne peuvent être modifiés simplement parce qu'ils ont entraîné une obligation fiscale préjudiciable »<sup>5</sup>. Et ce, en plus de préciser que ces principes sont d'application générale.

Bien que l'arrêt *Collins Family Trust* ait été rendu dans le contexte où le régime juridique applicable était la common law, il y a tout lieu de penser que même dans un contexte où le régime juridique applicable aux opérations juridiques serait le droit civil québécois, il ne serait également pas possible aux contribuables d'obtenir l'annulation d'opérations en raison de conséquences fiscales négatives imprévues.

Dans un premier temps, nous rappellerons les principes de droit fiscal et l'interdiction de planification fiscale rétroactive réitérés par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Collins Family Trust*.

Nous soulignerons ensuite que ces principes de droit fiscal devraient être appliqués de manière uniforme, quel que soit le régime juridique en cause, de sorte que le résultat devrait être le même pour les contribuables du Québec et pour ceux des autres provinces du Canada.

Enfin, nous verrons que la Cour suprême du Canada semble avoir érigé en principes de droit public les principes de droit fiscal selon lesquels il n'est pas possible d'annuler des opérations juridiques pour éviter des conséquences fiscales négatives imprévues qui résultent de l'application ordinaire des lois fiscales. Ces

---

<sup>1</sup> 2016 CSC 55, [2016] 2 R.C.S. 670 (« *Jean Coutu* »).

<sup>2</sup> 2016 CSC 56, [2016] 2 R.C.S. 720 (« *Hôtels Fairmont* »).

<sup>3</sup> 2022 CSC 26 (« *Collins Family Trust* »).

<sup>4</sup> L.R.C. (1985), ch. 1 (5<sup>e</sup> suppl.) (« L.I.R. »).

<sup>5</sup> Précité, note 3, par. 22.

L'annulation d'une opération juridique en droit québécois à la lumière des principes de droit fiscal énoncés par la Cour suprême du Canada, notamment dans l'arrêt *Collins Family Trust*

---

principes étant en quelque sorte des principes impératifs de droit public, en droit public fédéral et québécois, ils empêchent en conséquence le recours au droit civil québécois pour annuler une opération juridique afin d'éviter des conséquences fiscales négatives.

## 1. L'ARRÊT COLLINS FAMILY TRUST – LES PRINCIPES DE DROIT FISCAL

Dans l'arrêt *Collins Family Trust*<sup>6</sup>, la Cour suprême du Canada a déterminé, en se basant sur les principes de droit fiscal énoncés dans les arrêts *Jean Coutu* et *Hôtels Fairmont*, que ceux-ci empêchent de demander comme réparation en *equity* autant l'annulation d'opérations que la rectification<sup>7</sup> afin d'éviter des conséquences fiscales négatives imprévues<sup>8</sup>.

La Cour suprême du Canada a tout d'abord rappelé que le régime fiscal du Canada repose sur le principe de l'arrêt *Commissioners of Inland Revenue c. Duke of Westminster*<sup>9</sup> selon lequel « le contribuable a le droit d'organiser ses affaires de façon à réduire au maximum l'impôt qu'il doit payer »<sup>10</sup>. Elle a ensuite expliqué le rôle des tribunaux qui, selon l'arrêt *Shell Canada Itée c. Canada*<sup>11</sup>, consiste « à appliquer une disposition non équivoque de la Loi [de l'impôt sur le revenu] à une opération du contribuable » et non pas à procéder à « une nouvelle qualification des rapports juridiques véritables établis par le contribuable »<sup>12</sup>. Sur la base de ce principe, elle a réitéré que les contribuables doivent être imposés conformément à l'application ordinaire de la loi fiscale, et ce, en fonction de ce qu'ils ont convenu de faire et non de ce qu'ils auraient pu faire :

« [...] Ainsi, sauf dispositions contraires de la Loi, les contribuables doivent être imposés conformément à l'application ordinaire de la loi fiscale applicable, en fonction de ce qu'ils ont vraiment convenu de faire, et non pas de ce qu'ils auraient pu faire [...]<sup>13</sup>. » (Notre soulignement)

La Cour a précisé que c'est en appliquant le principe de l'arrêt *Shell Canada* qu'elle a conclu, dans les arrêts *Hôtels Fairmont* et *Jean Coutu*, que les instruments juridiques dans ces arrêts ne pouvaient pas être rectifiés ainsi qu'interprétés ou rétroactivement modifiés afin d'éviter une conséquence fiscale négative imprévue<sup>14</sup>.

La Cour a alors repris les remarques suivantes formulées dans l'arrêt *Hôtels Fairmont* :

« “Les conséquences fiscales” [...] découlent directement d'ententes juridiques librement choisies, et non des effets recherchés ou non recherchés de ces ententes, peu importe que ce soit le contribuable ou le trésor public qui les subissent” (par. 24). Il s'agit de savoir, a-t-elle ajouté, ce que le contribuable a convenu de faire, et non pas si le contribuable ou l'ARC a tiré un “gain fortuit”<sup>15</sup>. » (Notre soulignement)

Elle a ensuite souligné que c'est dans l'arrêt *Jean Coutu* que cette remarque a été formulée avec le plus de force en ajoutant que même si cet arrêt a été rendu sur le fondement de l'article 1425 du *Code civil du*

---

<sup>6</sup> *Id.*

<sup>7</sup> Bien que la rectification constitue une réparation en *equity* dans le régime de common law, le terme « rectification » est utilisé pour viser la correction d'une entente conclue en vertu du droit civil québécois. Voir le paragraphe 9 de l'arrêt *Jean Coutu*, précité, note 1, qui commente l'utilisation de ce terme en droit civil québécois.

<sup>8</sup> Dans l'arrêt *Collins Family Trust*, on fait aussi référence à des conséquences fiscales négatives non recherchées ou non souhaitées ou à une obligation fiscale préjudiciable, imprévue, non recherchée ou non voulue.

<sup>9</sup> [1936] A.C. 1.

<sup>10</sup> *Collins Family Trust*, précité, note 3, par. 12.

<sup>11</sup> [1999] 3 R.C.S. 622 (« *Shell Canada* »).

<sup>12</sup> *Id.*, par. 40 et 39 cités dans *Collins Family Trust*, précité, note 3, par. 12.

<sup>13</sup> *Collins Family Trust*, précité, note 3, par. 12.

<sup>14</sup> *Id.*, par. 13.

<sup>15</sup> *Id.*, par. 14.

*Québec*<sup>16</sup>, il énonçait en termes généraux les principes de droit fiscal généralement applicables qui font obstacle à la modification rétroactive d'ententes lorsqu'il en résulte des conséquences fiscales imprévues. La Cour s'est exprimée comme suit :

« [15] Cette remarque a été formulée avec encore plus de force dans l'arrêt *Jean Coutu*. Bien que ce pourvoi ait été tranché sur le fondement de l'art. 1425 du *Code civil du Québec*, les motifs de la décision ont été exprimés en termes généraux, énonçant les principes de droit fiscal généralement applicables qui militent contre la modification rétroactive d'ententes lorsqu'il en résulte des conséquences fiscales imprévues :

Premièrement, en retenant la thèse de PJC Canada, la Cour se trouverait à ignorer le rapport juridique que cette dernière et PJC USA ont initialement convenu d'établir, et ont de fait établi, au profit des conséquences fiscales qu'elles cherchaient à produire. Or, cela aurait pour effet de compromettre l'un des principes fondamentaux de notre régime fiscal : soit que les conséquences fiscales découlent des rapports juridiques établis par les contribuables ou des transactions juridiques dont ils ont convenu. [...] À titre d'exemple, au par. 45 de l'arrêt *Shell Canada*, la Cour à l'unanimité a affirmé ce qui suit :

Sauf disposition contraire de la Loi, le contribuable a le droit d'être imposé en fonction de ce qu'il a fait, et non de ce qu'il aurait pu faire et encore moins de ce qu'un contribuable moins habile aurait fait. [Souligné dans les motifs du juge Wagner.]

De même, si les contribuables concluent et exécutent une entente qui entraîne des conséquences fiscales non souhaitées, ils doivent néanmoins être imposés en fonction de cette entente et non en fonction de ce qu'ils "auraient pu faire" pour produire les conséquences voulues s'ils avaient été mieux informés. Les conséquences fiscales ne découlent pas des motivations ou des objectifs fiscaux des parties contractantes.

Deuxièmement, j'estime que permettre la modification des documents écrits dans le présent pourvoi reviendrait à consacrer une planification fiscale rétroactive. [Je souligne; par. 41-42. »]<sup>17</sup>. »

Ainsi, dans l'arrêt *Collins Family Trust*, la Cour suprême du Canada a pris le soin de souligner que les principes de droit fiscal, qui sont généralement applicables et qui empêchent une planification fiscale rétroactive, ont même été énoncés dans une décision rendue dans le contexte où le régime juridique applicable était celui du droit civil québécois.

Elle a alors dégagé des arrêts *Hôtel Fairmont* et *Jean Coutu* les principes pertinents applicables en les reprenant comme suit :

« [16] Des arrêts *Hôtels Fairmont* et *Jean Coutu*, pris ensemble, je dégage les principes interreliés suivants, lesquels sont pertinents pour permettre de trancher le présent pourvoi :

a) Les conséquences fiscales ne découlent pas des motivations ou des objectifs des parties contractantes. Elles découlent plutôt des rapports juridiques librement choisis, tels qu'établis par leurs transactions (*Jean Coutu*, par. 41; *Hôtels Fairmont*, par. 24).

b) Les contribuables ne devraient certes pas se voir refuser un objectif fiscal visé qu'ils devraient atteindre par l'application ordinaire d'une loi fiscale, mais cette proposition joue également dans l'autre sens : les contribuables ne devraient pas se voir conférer par les tribunaux un avantage que la même application ordinaire d'une loi leur refuse, uniquement

---

<sup>16</sup> RLRQ (« C.c.Q. »).

<sup>17</sup> *Collins Family Trust*, précité, note 3, par. 15.



sur la base de ce qu'ils auraient fait s'ils avaient su (*Hôtels Fairmont*, par. 23, citant *Shell Canada*, par. 45; *Jean Coutu*, par. 41).

c) La question qui se pose ne concerne pas plus le « gain fortuit » du trésor public lorsqu'un contribuable perd un avantage qu'elle ne concerne le « gain fortuit » du contribuable lorsqu'il obtient un avantage. Il s'agit plutôt de savoir ce que le contribuable a convenu de faire (*Hôtels Fairmont*, par. 24).

d) Le tribunal ne peut modifier un instrument simplement parce qu'une partie a découvert que son exécution fait naître une obligation fiscale préjudiciable et imprévue (*Hôtels Fairmont*, par. 3; *Jean Coutu*, par. 41)<sup>18</sup>. » (Notre soulignement)

Enfin, la Cour suprême du Canada a conclu que ces principes, qu'elle a reformulés, sont d'application générale et qu'ils empêchent complètement toute réparation en *equity* s'il est question d'éviter une obligation fiscale non recherchée qui découle de l'application ordinaire d'une loi fiscale à des opérations juridiques librement convenues. Elle s'est exprimée comme suit :

« [22] Je souscris à la conclusion tirée dans l'arrêt *Canada Life* [2018 ONCA 562, 141 O.R. (3d) 321] selon laquelle les arrêts *Hôtels Fairmont* et *Jean Coutu* empêchent les contribuables de recourir à l'*equity* pour faire annuler, changer ou de quelque façon que soit modifier une opération conclue ou sa consignation par écrit afin d'éviter une obligation fiscale découlant de l'application ordinaire d'une loi fiscale. Les énoncés de principe dans ces arrêts à savoir que les conséquences fiscales découlent de rapports juridiques, que les obligations des contribuables devraient être régies par l'application ordinaire des lois fiscales et eu égard à ce que les contribuables ont convenu de faire, et que les instruments juridiques ne peuvent être modifiés simplement parce qu'ils ont entraîné une obligation fiscale préjudiciable sont catégoriques et ne s'appliquent pas que dans les cas où une rectification est demandée. En clair, ces énoncés sont d'application générale et empêchent complètement l'octroi d'une réparation en *equity* quand une telle réparation est sollicitée pour éviter une obligation fiscale non recherchée qui découle de l'application ordinaire de lois fiscales à des opérations librement convenues. *Hôtels Fairmont* et *Jean Coutu* ne peuvent faire l'objet d'une distinction<sup>19</sup> sur le fondement de la réparation particulière demandée. Bien qu'il puisse dans les cas qui s'y prêtent exercer sa compétence en *equity* pour accorder une réparation à l'égard d'erreurs, le tribunal ne peut tout simplement pas le faire pour atteindre l'objectif d'éviter une obligation fiscale non voulue<sup>20</sup>. » (Notre soulignement)

Il convient de noter ici que la Cour suprême du Canada a même précisé que les deux arrêts *Hôtels Fairmont* et *Jean Coutu* « ne peuvent faire l'objet d'une distinction<sup>21</sup> sur le fondement de la réparation particulière demandée » (notre soulignement).

Ainsi, il ressort clairement de cette conclusion de la Cour suprême du Canada que les énoncés de principe dans les arrêts *Hôtels Fairmont* et *Jean Coutu* empêchent l'annulation ainsi que tout changement ou toute modification d'opérations juridiques pour éviter des conséquences fiscales négatives imprévues qui découlent de l'application ordinaire des lois fiscales.

---

<sup>18</sup> *Id.*, par. 16.

<sup>19</sup> Dans la version anglaise de la décision, il est mentionné ceci : « There is no room for distinguishing *Fairmont Hotels* or *Jean Coutu* based upon the particular remedy sought. »

<sup>20</sup> *Collins Family Trust*, précité, note 3, par. 22.

<sup>21</sup> Voir Louise BÉLANGER-HARDY et Aline GRENON, *Éléments de common law canadienne : comparaison avec le droit civil québécois*, Cowansville, Éditions Yvon Blais, 2008, p. 55, qui décrit la technique de la distinction de précédents applicable en common law comme suit : « Enfin, la technique de la distinction des précédents permet d'écarter l'application d'une décision antérieure en raison d'une différence entre des faits pertinents du précédent et les faits du litige à trancher. »

## 2. APPLICATION DE L'ARRÊT COLLINS FAMILY TRUST AU REGARD DU RÉGIME DE DROIT CIVIL QUÉBÉCOIS

Les enseignements de la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Collins Family Trust* en matière d'annulation devraient être appliqués au regard du régime de droit civil québécois non seulement en raison de la convergence des principes de droit fiscal et des résultats souhaitée par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Jean Coutu*<sup>22</sup>, mais aussi en raison du fait que ces principes de droit fiscal constituent des principes de droit public impératifs qui empêchent le recours au droit civil québécois pour annuler des opérations qui ont entraîné des conséquences fiscales négatives imprévues.

### 2.1. Convergence des principes et des résultats

Il nous est permis d'affirmer que les principes de droit fiscal qui sont énoncés dans les trois arrêts de la Cour suprême du Canada, *Jean Coutu*, *Hôtels Fairmont* et *Collins Family Trust*, devraient s'appliquer de façon uniforme, quel que soit le régime juridique applicable (common law ou droit civil québécois).

C'est en ce sens que la Cour suprême du Canada mentionnait, dans l'arrêt *Jean Coutu*, qu'il est souhaitable que les contribuables du Québec et ceux des provinces de common law, qui sont assujettis au même régime fiscal fédéral, obtiennent des résultats semblables en ce qui a trait à la rectification d'opérations juridiques :

« [52] La convergence naturelle des principes et des résultats que j'ai décrite précédemment est néanmoins généralement souhaitable, en particulier dans le contexte fiscal. Les contribuables du Québec et des provinces de common law sont assujettis au même régime fiscal fédéral. Ils devraient pouvoir parvenir à des résultats semblables lorsqu'ils demandent la modification de documents représentant l'entente qu'elles ont conclue et produisant des conséquences fiscales indésirables. Tout comme la notion de bonne foi des régimes de droit civil et de common law en matière de contrats, il s'agit là d'un exemple de la convergence qui peut s'établir entre les deux systèmes juridiques, en dépit de leur origine et des principes différents qui les régissent<sup>23</sup>. »

Ainsi, à l'aune de la convergence des principes et des résultats, il y a tout lieu de penser qu'une opération juridique régie par le droit civil québécois devrait recevoir le même traitement qu'une opération régie par la common law dans le contexte d'une planification fiscale rétroactive où l'annulation de l'opération juridique est recherchée pour éviter des conséquences fiscales négatives imprévues.

### 2.2. Principes de droit fiscal : des principes de droit public

Il est permis d'avancer que toute tentative de se soustraire à l'application d'une loi fiscale, une fois que les opérations juridiques ont été convenues et qu'elles ont déclenché l'application de la loi fiscale, ne relève plus du droit privé, mais relève du droit public.

---

<sup>22</sup> Précité, note 1, par. 44 et suiv.

<sup>23</sup> Précité, note 1, par. 52.

L'annulation d'une opération juridique en droit québécois à la lumière des principes de droit fiscal énoncés par la Cour suprême du Canada, notamment dans l'arrêt *Collins Family Trust*

---

En effet, le droit fiscal est une branche du droit public<sup>24</sup> : l'application de la loi fiscale est fondamentalement une question qui relève du droit public, et ce, même si la loi fiscale est une loi de conséquence qui découle notamment des rapports juridiques préalablement établis par les contribuables en droit privé<sup>25</sup> en vertu du régime juridique applicable (droit civil québécois ou common law).

Ainsi, lorsque la loi fiscale prend effet à l'égard des opérations juridiques conclues par les contribuables en vertu du droit civil québécois ou de la common law, les obligations fiscales naissent. Il est alors uniquement question de l'application de la loi fiscale qui est, elle, du domaine du droit public.

Dans l'arrêt *Collins Family Trust*, la Cour suprême du Canada aurait ainsi considéré, sans le mentionner expressément, que la question de l'annulation d'une opération juridique pour éviter une obligation fiscale non recherchée résultant de l'application ordinaire de la loi fiscale n'en était pas une de droit privé qui pouvait être réglée au préalable par l'octroi d'une réparation en *equity* puisque les principes de droit fiscal et l'interdiction d'une planification fiscale rétroactive, qu'elle a réitérés, l'en empêchaient complètement. Il s'agissait donc de décider de l'application de la loi fiscale en elle-même qui relève du droit public.

La Cour aurait ainsi érigé implicitement en principes de droit public les principes de droit fiscal qui écartent non seulement le recours à l'*equity* dans les provinces de common law, mais également le recours à l'annulation en vertu du droit civil au Québec.

Ces principes de droit fiscal font partie intégrante du droit public et donc de la common law. Ils sont applicables au Québec, tant à l'égard de la *Loi de l'impôt sur le revenu fédérale* qu'à l'égard de la *Loi sur les impôts*<sup>26</sup> du Québec puisque cette dernière relève, elle aussi, du droit public et que la common law en est aussi le fondement.

Dans l'arrêt 2747-3174 *Québec Inc. c. Québec (Régie des permis d'alcool)*<sup>27</sup> de la Cour suprême du Canada, la juge Claire L'Heureux-Dubé, dans ses motifs, expliquait l'applicabilité de la common law dans le droit public québécois, plus particulièrement en droit administratif qui, tout comme le droit fiscal, est une partie du droit public. En rappelant que la source du droit public du Canada et du Québec est la common law, elle s'exprimait comme suit :

« 76 [...] Or, le droit administratif, partie du droit public, est fondé sur la common law dans toutes les provinces canadiennes y compris le Québec : voir généralement R. Dussault et L. Borgeat, *Traité de droit administratif* (2e éd. 1984), t. 1, aux pp. 26 à 28.

77 Ce fondement du droit administratif sur la common law est très bien établi dans la jurisprudence québécoise et dans celle de notre Cour. L'affaire *Bisaillon c. Keable*, [1980] C.A. 316, mettait en cause la nature et l'étendue du principe de confidentialité des sources d'information de la police. Les trois juges de la Cour d'appel du Québec, dont j'étais à l'époque, ont souligné la place qu'occupe la common law dans le droit public québécois. Pour ma part, j'écrivais (à la p. 328):

Il m'apparaît difficilement contestable que ce privilège de l'immunité des sources d'information de la police soit un principe reconnu en Common law.

---

<sup>24</sup> Voir André ÉMOND et Lucie LAUZIÈRE, *Introduction à l'étude du droit*, Montréal, Wilson et Lafleur, 2005, p. 37 et Henri BRUN et Guy TREMBLAY, *Droit constitutionnel*, 4<sup>e</sup> éd., Cowansville, Éditions Yvon Blais, 2002, p. 3 et 4.

<sup>25</sup> Voir *La Reine c. Lagueux & frères inc.*, [1974] 2 C.F. 97, 103.

<sup>26</sup> RLRQ, c. I-3 (« L.I. »).

<sup>27</sup> [1996] 3 R.C.S. 919.

...

C'est la prétention de l'appelant [...] qu'étant en matière de droit public, la source de notre droit étant la Common law, ce privilège existe en droit public canadien et québécois sous la même forme et avec la même étendue. Il s'appuie, entre autres, sur l'arrêt *Société Radio-Canada c. Cordeau*, où M. le juge Beetz, se référant à l'arrêt *Cotroni*, endosse les remarques de M. le juge Pigeon prononçant le jugement unanime de la Cour :

Un principe de common law n'est pas écarté par une loi qui n'en parle pas (*Alliance des professeurs catholiques de Montréal c. Commission des relations ouvrières* ([1953 CanLII 45 \(SCC\)](#), [1953] 2 R.C.S. 140)).

Tout en soulignant que lorsque la common law fait l'objet d'une codification, tant au Québec qu'ailleurs au Canada, la législation prime<sup>28</sup>. » (Notre soulignement)

Ainsi, puisque les principes de droit fiscal et l'interdiction d'une planification fiscale rétroactive énoncés par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Collins Family Trust* ne sont écartés ni par la législation fiscale fédérale ni par la législation fiscale québécoise, ils sont clairement applicables en tant que principes de common law.

La juge L'Heureux-Dubé précisait que la common law est le droit fondamental au Québec pour tout ce qui n'est pas « propriété et droits civils » et citait M<sup>e</sup> Louis-Philippe Pigeon à ce sujet :

« 82 [...] Dans mon opinion concourante, je précisais ce qui suit (aux pp. 737 à 741) : [...] Me Louis-Philippe Pigeon (*Rédaction et interprétation des lois* (1978)) l'affirmait ainsi, aux pp. 50 et 51 : [...]

C'est donc la Common Law qui se trouve le droit fondamental dans la province de Québec en tout ce qui n'est pas *property and civil rights*. [Pigeon, *op. cit.*, à la p. 51.]<sup>29</sup>.

...

Le droit public tire ses origines de la *common law* et, en conséquence, la jurisprudence de common law doit être examinée afin de déterminer l'état du droit public applicable au Canada en la matière. » (Notre soulignement)

Ainsi, il apparaît que les principes fondamentaux de droit fiscal et l'interdiction d'une planification fiscale rétroactive énoncés dans les trois arrêts de la Cour suprême du Canada (*Jean Coutu*, *Hôtels Fairmont* et *Collins Family Trust*) doivent être appliqués au Québec et empêchent le recours à l'annulation d'opérations juridiques conclues en vertu du droit civil québécois par les contribuables pour éviter une obligation fiscale non recherchée découlant de l'application ordinaire de la *Loi de l'impôt sur le revenu* fédérale ou de la *Loi sur les impôts* du Québec.

Il n'y a donc pas lieu de faire « une distinction sur le fondement de la réparation particulière demandée »<sup>30</sup> (notre soulignement), et ce, même en fonction du régime juridique applicable. En effet, s'il n'est pas possible, pour éviter des conséquences fiscales négatives imprévues, de rectifier ou d'annuler une opération régie par la common law en appliquant les principes de droit fiscal énoncés dans les arrêts *Hôtels*

---

<sup>28</sup> *Id.*, par. 76 et 77.

<sup>29</sup> Louis-Philippe PIGEON, *Rédaction et interprétation des lois*, Québec, Éditeur officiel du Québec, 1978.

<sup>30</sup> Comme il est précisé dans l'arrêt *Collins Family Trust*, précité, note 3, par. 22.

L'annulation d'une opération juridique en droit québécois à la lumière des principes de droit fiscal énoncés par la Cour suprême du Canada, notamment dans l'arrêt *Collins Family Trust*

---

*Fairmont*, *Jean Coutu* et *Collins Family Trust*, il nous est permis d'avancer qu'il en serait de même en ce qui a trait à l'annulation d'une opération régie par le droit civil québécois.

En clair, au Québec, il ne sera pas possible de distinguer<sup>31</sup> l'arrêt *Collins Family Trust* de manière à écarter son application, de sorte qu'il ne sera pas possible à un contribuable québécois d'avoir recours au droit privé pour demander l'annulation d'une opération juridique conclue en vertu du droit civil québécois pour éviter les conséquences fiscales négatives imprévues qui découlent de l'application ordinaire d'une loi fiscale fédérale ou québécoise.

Bien que le présent texte ne traite pas de l'application du droit privé des contrats, dans la mesure où les principes de droit fiscal évoqués plus haut en paralysent le recours, il est bon de préciser que l'article 1411 C.c.Q. prévoit qu'« est nul le contrat dont la cause est prohibée par la loi ou contraire à l'ordre public », alors que l'article 2632 C.c.Q. prévoit qu'« on ne peut transiger [...] sur les autres questions qui intéressent l'ordre public ». La Cour d'appel du Québec, dans l'arrêt *Fortin c. Chrétien*<sup>32</sup>, a mentionné que les lois fiscales, entre autres lois, sont d'ordre public, de sorte qu'il n'est pas possible d'y faire échec et de s'y soustraire par convention :

« On rattache généralement à l'ordre public politique et moral les lois portant sur l'administration de la justice, les lois sur l'organisation de l'État, les lois administratives et fiscales, les lois d'organisation des corporations professionnelles, les lois pénales, les lois du travail, les chartes des droits et libertés fondamentales. Les parties ne peuvent faire échec à ces lois ou s'y soustraire par convention particulière et le contrat qui a pour effet de le faire est frappé de nullité absolue [...]. » (Notre soulignement)

L'arrêt de la Cour d'appel du Québec a été confirmé par la Cour suprême du Canada<sup>33</sup>.

Ainsi, il y a tout lieu d'avancer qu'en vertu du droit civil, il serait aussi contraire à l'ordre public d'avoir recours notamment à l'annulation d'une opération juridique pour éviter les conséquences fiscales négatives imprévues qui découlent de l'application de lois fiscales qui sont d'ordre public.

Plus généralement, puisque les principes de droit fiscal ne sont pas écartés par une règle dans la législation fiscale, ils doivent être appliqués à toute situation où il est question d'éviter une obligation fiscale découlant de l'application ordinaire de la loi fiscale, que ce soit dans un contexte d'annulation, de rectification ou de modification d'une opération juridique conclue par les contribuables, et ce, peu importe le régime juridique applicable.

Il y a lieu de souligner qu'en ce qui a trait à la rectification ou à la correction d'une opération juridique, la possibilité très étroite<sup>34</sup> de permettre la rectification ou la correction de documents écrits qui ne reflètent

---

<sup>31</sup> Voir la note 21 qui décrit la technique de la distinction de précédents en common law.

<sup>32</sup> 1998 CanLII 12628 (QC CA), à la page 6 de la décision. La Cour se réfère à ce sujet à J.-L. BAUDOUIN, *Les obligations*, 4<sup>e</sup> éd., Cowansville, Éditions Yvon Blais, 1993, n<sup>o</sup> 102, p. 79 et suiv.

<sup>33</sup> *Fortin c. Chrétien*, [2001] 2 R.C.S. 500, par. 20 à 23. Il convient de noter que le contexte de cet arrêt ne portait pas sur une loi fiscale.

<sup>34</sup> Dans l'arrêt *Jean Coutu*, précité, note 1, la Cour suprême du Canada mentionnait : « [47] Malgré leur origine différente, la rectification relevant du droit civil québécois et celle relevant de l'equity sont d'application stricte, en ce sens que la modification ne peut porter que sur l'expression ou la transcription du contrat; le contrat lui-même ne peut être reformulé. » (Notre soulignement)

L'annulation d'une opération juridique en droit québécois à la lumière des principes de droit fiscal énoncés par la Cour suprême du Canada, notamment dans l'arrêt *Collins Family Trust*

---

pas l'entente véritable relative à l'opération ne contrevient pas à ces principes de droit fiscal puisqu'il s'agit de permettre l'application de la loi à l'entente véritable<sup>35</sup>.

Hormis cette possibilité, les principes de droit fiscal ne permettent pas aux contribuables de recourir à la rectification ou à l'annulation d'une opération juridique pour éviter des conséquences fiscales indésirables ou même pour modifier des conséquences fiscales qui découlent de l'application ordinaire de la loi fiscale.

---

<sup>35</sup> Voir à ce sujet Vincent BEAUPRÉ, « La rectification en droit civil québécois : une question d'interprétation », (2023), vol. 43, n° 3 *Revue de planification fiscale et financière* 517-558.

## CONCLUSION

L'état du droit en ce qui a trait à la correction d'erreurs qui entraînent des conséquences fiscales négatives a clairement été établi par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Collins Family Trust*. La Cour y a réitéré les principes de droit fiscal et l'interdiction d'une planification fiscale rétroactive déjà énoncés dans les deux arrêts *Jean Coutu* et *Hôtels Fairmont*, qui empêchent autant l'annulation que la rectification ou la modification d'opérations juridiques librement convenues pour éviter des conséquences fiscales négatives imprévues qui découlent de l'application ordinaire des lois fiscales.

Ces principes de droit fiscal, ainsi que l'interdiction d'une planification fiscale rétroactive, doivent, à notre avis, s'appliquer de façon uniforme, quel que soit le régime juridique applicable, common law ou droit civil québécois, et ce, en raison de la convergence des principes et des résultats souhaitée par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Jean Coutu*<sup>36</sup>.

De plus, ces principes de droit fiscal et l'interdiction d'une planification fiscale rétroactive constituent des principes impératifs de droit public qui empêchent le recours au droit privé pour éviter des conséquences fiscales négatives. Ces principes de droit fiscal et cette interdiction constituent des principes fondamentaux de common law applicables dans l'ensemble du Canada quand il est question de droit public fédéral ou provincial. Ils sont ainsi applicables au Québec en ce qui concerne tant la *Loi de l'impôt sur le revenu* fédérale que la *Loi sur les impôts* du Québec. Il en est de même à l'égard de toute autre loi fiscale, fédérale ou québécoise, à moins que ces principes et cette interdiction de planification fiscale rétroactive ne soient écartés par la loi elle-même.

Dès lors, même au Québec, il n'est pas possible à un contribuable de demander l'annulation d'une opération juridique conclue en vertu du droit civil québécois lorsqu'il la demande pour éviter les conséquences fiscales négatives imprévues qui découlent de l'application ordinaire d'une loi fiscale.

---

<sup>36</sup> Précité, note 1, par. 52.