

|  |
| --- |
| Liste de contrôle – Acquisition de contrôle |

|  |
| --- |
| **© Ordre des comptables professionnels agréés du Québec.**  **Septembre 2023** |
| *Nous vous invitons à nous communiquer vos commentaires concernant cet outil par courriel  à l’adresse suivante :* [***dp@cpaquebec.ca***](mailto:dp@cpaquebec.ca)*.* |

**Liste de contrôle – Acquisition de contrôle**

**Remerciements**

L'Ordre des comptables professionnels agréés du Québec tient à exprimer ses remerciements à Patrick Benjamin CPA, LL.M. Fisc., TEP, qui a procédé à la mise à jour de cette liste de contrôle.

**DÉNI DE RESPONSABILITÉ**

Les produits et services (comprenant notamment le matériel didactique, les publications, les conférences ou formations en salle ou à distance) de l’Ordre des comptables professionnels agréés du Québec (l’Ordre) et ceux offerts en association, ci-après appelés « produits et services », sont fournis selon les conditions décrites dans la présente, aux membres de l’Ordre et au public, afin de les guider ou de les conseiller. Les informations sont principalement fondées sur les lois, normes et règles en vigueur. Elles ne remplaceront jamais le jugement professionnel du comptable professionnel agréé ou d’autres professionnels.

Ces informations, de même que les commentaires et les réponses des animateurs, conférenciers, auteurs ou conseillers, ne doivent pas être utilisées comme substitut à des missions confiées à des professionnels spécialisés. Elles sont données en fonction de la situation factuelle décrite et pourraient donc être incomplètes. Il est important de noter que les lois, les normes et les règles sur lesquelles sont fondées ces informations peuvent changer en tout temps et que, dans certains cas, les informations peuvent être sujettes à controverse.

Ni l’Ordre ni quelque personne que ce soit ayant participé à la préparation des produits et services ou ayant répondu à des questions de CPA ou du public ne peuvent être tenus responsables relativement à l’utilisation de ces produits ou services et ils ne sont tenus à aucune garantie de quelque nature que ce soit découlant de ces produits ou services. Les informations données ne lient pas, par ailleurs, l’Ordre ou, de façon particulière, le Bureau du syndic de l’Ordre.

La personne qui sollicite les produits ou les services assume l’entière responsabilité de sa démarche ainsi que tous les risques liés à l’utilisation des informations qui lui sont fournies. Elle consent à exonérer l’Ordre à l’égard de toute demande en dommages-intérêts qui pourrait être intentée par suite de toute décision qu’elle aurait pu prendre en fonction de ces informations. Elle reconnaît également avoir accepté de ne pas faire état de l’assistance reçue par l’intermédiaire des produits ou les services dans les avis exprimés ou les positions prises.

*Note : Les pages qui suivent n’ont pas été rédigées selon les principes de la rédaction inclusive par souci de conformité au vocabulaire utilisé dans les différents ouvrages de référence, lois, règlements, rapports et guides auxquels le présent matériel pédagogique fait référence. Les appellations au masculin générique doivent être interprétées comme inclusives de toute personne.*

**Liste de contrôle – Acquisition de contrôle**

**Description de l’outil**

**Résumé**

Cet outil vous aidera à mieux planifier les opérations couvrant les acquisitions de contrôle et ayant des répercussions fiscales importantes pour les actionnaires/sociétaires et l’entreprise.

**Mise à jour – Juillet 2023**

Cette nouvelle mise à jour intègre les modifications de la *Loi de l’impôt sur le revenu du Canada (LIR)* et de la *Loi sur les impôts du Québec (LI)* jusqu’au 31 juillet 2023. Après cette date, il conviendrait donc de s’assurer que des modifications importantes n’ont pas été apportées aux règles d’application fiscales présentées dans cet ouvrage.

**Contenu**

* Acquisition de contrôle
* Présomption de non-acquisition de contrôle
* Fin d’année réputée
* Pertes latentes sur les biens amortissables
* Les créances douteuses
* Pertes latentes sur les stocks
* Pertes en capital et pertes en capital latentes sur immobilisations
* Pertes autres qu’une perte en capital et pertes agricoles
* Allocation du coût en capital
* Transferts des gains
* Recherche et développement et crédit d’impôt à l’investissement
* Dons de bienfaisance
* Catégories fiscales
* Provisions pour fins fiscales
* Pertes résultant de l’utilisation de l’allocation du coût en capital
* Versement de dividendes
* Transferts de biens dans les catégories fiscales
* Frais d’émission ou de vente d’actions, d’unités ou de participations et frais d’emprunt
* Règle anti-évitement
* Autres incidences

**Clientèle cible**

Les CPA en cabinet, les CPA en entreprise et les CPA du secteur public.

Veuillez noter que cet outil est inclus dans le matériel de l’activité de formation suivante :

*Considérations fiscales liées au mandat de certification*

**LISTE DE CONTRÔLE**

Nom de la société No de compte

Fin de l’exercice

|  | **Oui** | **Non** | **S. O.** | **Commentaires** |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1) Acquisition de contrôle |  |  |  |  |
| Le contrôle de la société a-t-il été acquis par une personne ou un groupe de personnes? (Voir IT-64R4)  La détermination d’une acquisition de contrôle est déterminée en fonction du contrôle de droit.  Contrôle réputé avoir été acquis :   * une personne (ou un groupe de personnes) acquiert des actions comptant pour plus de 75 % de la JVM de l’ensemble des actions de la société, sans en acquérir par ailleurs le contrôle, s’il est raisonnable de conclure que l’une des principales raisons pour lesquelles il n’y a pas eu acquisition du contrôle de la société est l’évitement des restrictions qui auraient été imposées à l’utilisation des pertes accumulées. (Voir le paragraphe 256.1(3) de la Loi.) |  |  |  |  |
| 2) Présomption de non-acquisition de contrôle |  |  |  |  |
| Le contrôle est-il réputé ne pas avoir été acquis aux fins de certaines dispositions de la loi? (Voir le paragraphe 256(7) de la Loi.)  Exemple :   * Acquisition par une personne liée.   Si non, considérer les impacts fiscaux inhérents à l’acquisition de contrôle (notamment nos 3 à 21 ci-dessous). |  |  |  |  |
| 3) Fin d’année réputée |  |  |  |  |
| 3.1) En présence d’une acquisition de contrôle, l’année d’imposition de la société est réputée se terminer immédiatement avant ce moment. (Voir le paragraphe 249(4) de la Loi.)   * Production de déclarations de revenus et états financiers   Est-ce que l’exercice se terminant à ce moment aura moins de 365 jours?  **Si oui,** avez-vous considéré les implications fiscales suivantes :   * Prorata du plafond des affaires (DAPE) * Prorata de la DPA * Accélération du remboursement à l’actionnaire (par. 15(2) de la Loi) * Réserves pour les sommes impayés (paragraphes 78(1) et 78(4) de la Loi) * Réserve pour GC * Report de crédit impôt étranger * Etc.   Une nouvelle année d’imposition est réputée commencer au moment de l’acquisition de contrôle.  Pour la fixation de l’exercice de la société après ce moment, la société est réputée ne pas avoir fixé d’exercice avant ce moment, celle-ci pourra choisir un nouvel exercice. |  |  |  |  |
| Considérer la possibilité de choisir un exercice différent pour la société acquise. |  |  |  |  |
| 3.2) L’acquisition de contrôle s’est-elle effectuée à l’intérieur d’un délai de 7 jours à compter de la date de la fin d’année d’imposition normale de la société? |  |  |  |  |
| Si oui, envisager de faire le choix prévu à l’alinéa 249(4)b) de la Loi pour éviter une double fin d’exercice. |  |  |  |  |
| 3.3) Le contrôle de la société doit-il être acquis à un moment précis d’une date donnée? |  |  |  |  |
| Si oui, envisager de faire le choix prévu au paragraphe 256(9) de la Loi.  Si non, l’acquisition de contrôle est réputée avoir lieu au début de la journée. |  |  |  |  |
| 3.4) Y a-t-il eu des fusions lors de l’acquisition de contrôle? Si oui, y a-t-il plus d’une fin d’année présumée le même jour et a-t-on considéré l’impact sur les attributs fiscaux?  Il est possible d’éviter d’avoir deux fins d’année réputée (voir *Interprétation technique* 2004-0105481E5). |  |  |  |  |
| 4) Perte latente sur les biens amortissables |  |  |  |  |
| Immédiatement avant l’acquisition de contrôle, la FNACC d’une catégorie fiscale de biens amortissables est-elle supérieure à la somme de la JVM des biens de cette catégorie à cette date, et du montant autorisé et demandé en déduction à titre d’allocation du coût en capital ou du montant de perte finale déductible pour l’année d’imposition réputée se terminer à ce moment? (Voir le paragraphe 111(5.1) de la Loi) |  |  |  |  |
| Si oui, déduire cet excédent dans le calcul du revenu de la société pour l’année d’imposition réputée se terminer avant l’acquisition de contrôle. |  |  |  |  |
| 6) Créances douteuses |  |  |  |  |
| Existe-t-il des créances douteuses ou irrécouvrables dans la société avant l’acquisition de contrôle? (Voir le paragraphe 111(5.3) de la Loi.)  Si oui, les créances douteuses ou irrécouvrables doivent être déduites à titre de créances irrécouvrables dans le calcul du revenu de la société pour l’année d’imposition réputée se terminer avant l’acquisition de contrôle. |  |  |  |  |
| 7) Perte latente sur les stocks |  |  |  |  |
| La JVM des stocks d’une entreprise qui est un projet comportant un risque ou une affaire de caractère commercial est-elle inférieure à son coût? (Voir les paragraphes 10(1.01), 10(10), 10(11) de la Loi) |  |  |  |  |
| Les stocks d’une entreprise qui est un projet comportant un risque ou une affaire de caractère commercial sont évalués à leur coût d’acquisition. |  |  |  |  |
| S’il y a des pertes accumulées dans les stocks d’une entreprise qui est un projet comportant un risque ou une affaire de caractère commercial, en raison d’une baisse de la JVM par rapport au coût initial, la valeur des stocks doit être réduite en fonction de ces pertes dans l’année d’imposition réputée se terminer avant l’acquisition de contrôle. |  |  |  |  |
| 8) Pertes en capital et pertes en capital latentes sur immobilisations |  |  |  |  |
| 8.1) Existe-t-il des soldes de PC résultant d’opérations menées avant l’acquisition de contrôle de la société?  Si oui, ces PC s’éteignent-elles suite à l’acquisition de contrôle? (Voir l’alinéa 111(4)a) de la Loi.) Voir le point 8.3 relativement au choix possible.  Est-ce que des PC ont été réalisées après l’acquisition de contrôle? Si oui, ces PC ne peuvent pas être reportées à une année d’imposition se terminant avant l’acquisition de contrôle (voir l’alinéa 111(4)b) de la Loi). |  |  |  |  |
| 8.2) Le PBR de chacune des immobilisations, autres que des biens amortissables, est-il supérieur à leur JVM? (Voir l’alinéa 111(4)c) de la Loi.)  Si oui, l’excédent du PBR sur la JVM sera réputé être une PC de la société pour l’année d’imposition réputée se terminer avant l’acquisition de contrôle. (Voir l’alinéa 111(4)d) de la Loi.) |  |  |  |  |
| Le PBR du bien sera réduit du montant déduit selon l’alinéa 111(4)c) de la Loi. (Voir l’alinéa 53(2)b.2) de la Loi.) |  |  |  |  |
| 8.3) Existe-t-il des immobilisations dont la JVM est supérieure à leur PBR? Si oui, un choix pourrait être effectué afin d’utiliser, s’il y a lieu, les PC à l’encontre de ces gains en capital latents et ainsi augmenter le PBR de ces biens. (Voir l’alinéa 111(4)e) de la Loi.) |  |  |  |  |
| Attention à la récupération d’amortissement si le choix porte sur un bien amortissable.  À noter que le nouveau coût d’un bien amortissable peut être différent aux fins des règles de la DPA et aux fins du calcul du gain en capital. (Voir les alinéas 111(4)e) et 13(7)f) de la Loi.)  Le GC ou la PC réalisé par l’application du paragraphe 111(4) de la Loi sera considéré dans le calcul du CDC avant l’acquisition de contrôle. (Voir l’alinéa 111(4)f) de la Loi.)  S’il y a fusion ou liquidation après l’acquisition de contrôle, est-ce qu’une majoration du coût fiscal des biens admissibles a été considérée (voir l’alinéa 88(1)d) de la Loi)? |  |  |  |  |
| 8.4) La règle du demi‑taux en ce qui concerne l’allocation du coût en capital ne s’applique pas aux biens amortissables ayant fait l’objet du choix ci-dessus. (Voir les paragraphes 1100(2.2) et 1100(2.21) du Règlement de l’impôt sur le revenu). |  |  |  |  |
| 8.5) Pour les gains et pertes latents sur les dettes libellées en monnaie étrangère, a-t-on tenu compte du paragraphe 111(12) de la Loi? |  |  |  |  |
| 9) Pertes autres qu’une perte en capital et pertes agricoles |  |  |  |  |
| * 1. Existe-t-il des soldes de PAC ou de pertes agricoles résultant d’opérations menées avant l’acquisition de contrôle de la société?   Si oui, les PAC et les pertes agricoles subies par la société avant l’acquisition de contrôle peuvent être reportées à une année subséquente en déduction du revenu de la même entreprise ou d’une entreprise similaire à la condition que l’entreprise ayant donné lieu aux pertes soit, tout au long de cette année subséquente, exploitée à profit par la société ou dans une attente raisonnable de profit. (Voir l’alinéa 111(5)a) de la Loi.) |  |  |  |  |
| 9.2) Les PAC reportées proviennent-elles de revenus de bien ou d’une entreprise exploitée activement?  Si elles proviennent de revenus de bien, ces PAC ne peuvent être reportées au cours des années subséquentes et elles s’éteignent suite à l’acquisition de contrôle. |  |  |  |  |
| 9.3) Suite à l’acquisition de contrôle, la société a-t-elle subi des PAC ou des pertes agricoles? |  |  |  |  |
| Si oui, les PAC et les pertes agricoles subies par la société au cours d’une année d’imposition se terminant après son acquisition de contrôle peuvent être reportées à une année d’imposition antérieure à l’acquisition de contrôle, à l’encontre du revenu de la même entreprise ou d’une entreprise similaire, si tout au long de l’année d’imposition et de l’année d’imposition antérieure, cette entreprise était exploitée par la société en vue d’en tirer un profit ou dans l’attente raisonnable de profit. (Voir l’alinéa 111(5)b) de la Loi.) |  |  |  |  |
| 9.4) Existe-t-il des pertes au titre d’un placement d’entreprise? |  |  |  |  |
| Si oui, les PTPE s’éteignent suite à l’acquisition de contrôle puisqu’elles ne proviennent pas de l’exploitation d’une entreprise. |  |  |  |  |
| 10) Allocation du coût en capital |  |  |  |  |
| L’année d’imposition de la société est‑elle inférieure à 365 jours? |  |  |  |  |
| Si oui, faire un prorata de l’allocation du coût en capital en fonction du nombre de jours. |  |  |  |  |
| 11) Transferts des gains |  |  |  |  |
| Des biens qui ont été transférés à une valeur moindre que la JVM lors de l’acquisition de contrôle ont-ils été cédés ou des arrangements en vue de cette cession ont-ils été pris dans un délai de trois (3) ans suivant l’acquisition de contrôle? |  |  |  |  |
| Si oui, envisager l’application possible du paragraphe 69(11) de la Loi. |  |  |  |  |
| 12) Recherche et développement et crédit d’impôt à l’investissement |  |  |  |  |
| Existe-t-il des soldes reportés dans les comptes de déduction ou de crédit d’impôt de recherche et développement ou dans le compte de crédit d’impôt à l’investissement de la société avant son acquisition de contrôle, qui pourront être utilisés suite à l’acquisition de contrôle?  Si oui, et si à la suite de l’acquisition de contrôle, les opérations de l’entreprise se poursuivent à profit ou dans une expectative raisonnable de profit, les dépenses et crédits d’impôt de recherche et développement ainsi que les CII peuvent être reportés. L’utilisation de ces soldes est cependant limitée au revenu (ou l’impôt généré) par les opérations de la même entreprise ou d’une entreprise semblable. (Voir l’alinéa 37(1)h) et les paragraphes 37(6.1), 127(9.1), 127(9.2) de la Loi). |  |  |  |  |
| 13) Dons de bienfaisance |  |  |  |  |
| Existe-t-il des soldes de dons de bienfaisance reportés de la société avant son acquisition de contrôle? Si oui, les dons de bienfaisance non déduits de la société ne sont déductibles que pour les années d’imposition se terminant avant l’acquisition du contrôle.  Si le contrôle de la société est acquis avant que celle-ci ne fasse don d’un bien, mais que le contrôle a été acquis en prévision de ce don, aucune somme ne sera déductible par la société au titre d’un don de **bienfaisance** si la personne qui acquiert le contrôle n’est pas un organisme de bienfaisance ou tout autre donataire reconnu. (Voir le paragraphe 110.1(1.2) de la Loi) |  |  |  |  |
| 14) Catégories fiscales |  |  |  |  |
| Les biens classés dans différentes catégories fiscales avant l’acquisition de contrôle doivent être transférés dans les mêmes catégories fiscales suite à l’acquisition de contrôle. |  |  |  |  |
| Toutefois, un choix peut être effectué en vue de transférer ces biens dans une autre catégorie fiscale. (Voir l’article 1103 du Règlement de l’impôt sur le revenu). |  |  |  |  |
| 15) Provisions pour fins fiscales |  |  |  |  |
| Au cours de l’année d’imposition antérieure à l’année d’imposition réputée se terminer avant l’acquisition de contrôle, la société a-t-elle déduit des provisions aux fins fiscales? |  |  |  |  |
| Si oui, les règles applicables en cas d’acquisition de contrôle n’exigent pas la déduction de certaines provisions dans l’année d’imposition réputée se terminer avant l’acquisition de contrôle, comme : |  |  |  |  |
| alinéa 20(1)m) : Provision pour marchandises à livrer ou services à rendre. |  |  |  |  |
| alinéa 20(1)m.1) : Provision pour garantie du fabricant. |  |  |  |  |
| alinéa 20(1)n) : Provision pour somme due dans une année ultérieure. |  |  |  |  |
| alinéa 40(1)a) : Provision pour gain en capital. |  |  |  |  |
| La planification en vue d’utiliser ou non ces provisions peut s’avérer avantageuse dans de nombreux cas, notamment pour utiliser des pertes autres qu’une perte en capital qui seraient perdues lors de l’acquisition de contrôle. |  |  |  |  |
| 16) Pertes résultant de l’utilisation de l’allocation du coût en capital |  |  |  |  |
| La société a-t-elle des PAC pour d’autres années, qui résultent de l’utilisation de l’allocation du coût en capital? |  |  |  |  |
| Si oui, il serait avantageux d’ajuster la déduction d’allocation du coût en capital prise dans les années antérieures lorsque le report de pertes est limité. (Pourvu qu’après ajustements, la FNACC ne soit pas réduite immédiatement avant l’acquisition de contrôle en vertu du paragraphe 111(5.1) de la Loi). (Voir IC 84‑1.) |  |  |  |  |
| 17) Versement de dividendes |  |  |  |  |
| L’avantage de verser des dividendes plutôt que des salaires dans l’année de l’acquisition de contrôle a-t-il été considéré? |  |  |  |  |
| Il pourrait être plus avantageux de verser des dividendes plutôt que des salaires si le report des PAC est limité (le salaire augmente les pertes, mais non les dividendes). Attention à la responsabilité légale des administrateurs si la société est en difficultés financières et à l’application potentielle du paragraphe 55(2) de la Loi.  Les dividendes versés réduisent la PC réalisée lors de la vente (voir le paragraphe 112(3) de la Loi). |  |  |  |  |
| 18) Transferts de biens dans les catégories fiscales |  |  |  |  |
| La FNACC d’une catégorie excède-t-elle la JVM des biens de la catégorie? |  |  |  |  |
| Si oui, la possibilité de transférer à la catégorie 1 des biens des catégories 2 à 10, 11 et 12 a-t-elle été envisagée? (Voir le paragraphe 1103(1) du Règlement de l’impôt sur le revenu) |  |  |  |  |
| 19) Frais d’émission ou de vente d’actions, d’unités ou de participations et frais d’emprunt |  |  |  |  |
| La société déduit-elle des frais financiers en vertu des dispositions de l’alinéa 20(1)e) de la Loi? |  |  |  |  |
| Si oui, la société doit déduire de tels frais sur une période de cinq (5) ans. Dans l’éventualité où une acquisition de contrôle résulterait en une année d’imposition de moins de 365 jours, cette déduction doit être prise au prorata du nombre de jours. |  |  |  |  |
| 20) Règle anti-évitement |  |  |  |  |
| 20.1) La société dont le contrôle a été acquis a‑t‑elle acquis un bien amortissable dans les 12 mois se terminant avant l’acquisition de contrôle? |  |  |  |  |
| Si oui, dans la mesure où ce bien n’a pas été utilisé dans le cadre de l’entreprise exploitée avant l’acquisition de contrôle, le bien est réputé avoir été acquis après l’acquisition de contrôle aux fins des règles régissant la DPA et le crédit d’impôt à l’investissement. Cette présomption ne s’applique pas si le bien était possédé par la société ou une personne affiliée au cours de la période commençant 12 mois avant l’acquisition de contrôle et se terminant lors de l’acquisition du bien par la société. (Voir le paragraphe 13(24) de la Loi). |  |  |  |  |
| Cette règle empêche le transfert d’un bien amortissable à une société profitable dont l’acquisition est envisagée, afin que cette dernière ne puisse se prévaloir, dans l’année qui se termine immédiatement avant l’acquisition de contrôle, de la DPA sur ce bien dans le but de diminuer ses profits. |  |  |  |  |
| 20.2) Une société a-t-elle acquis un droit afférant à une action lui permettant d’acquérir le contrôle d’une autre société (voir l’alinéa 251(5)b) de la Loi)? |  |  |  |  |
| L’acquisition d’un droit afférent à une action permettant d’acquérir le contrôle d’une société n’entraîne pas une acquisition de contrôle de cette société, mais peut faire perdre le statut de SPCC.  Toutefois, si l’un des principaux motifs de l’acquisition du droit afférent à une action permettant d’acquérir le contrôle d’une société consiste, entre autres, à éviter l’application des règles restreignant la déductibilité des pertes, les actions de la société sont réputées avoir été acquises au moment où le droit afférent à ces actions a été acquis. (Voir le paragraphe 256(8) de la Loi) |  |  |  |  |
| Cette règle a pour but d’éviter qu’une société acquière le contrôle effectif d’une autre société sans toutefois provoquer l’application, entre autres, des règles mentionnées ci-dessus. |  |  |  |  |
| 20.3 Est-il raisonnable de considérer que la principale raison de l’acquisition de contrôle de la société consiste à reconnaître des pertes accumulées en vertu de l’alinéa 111(4)d) de la Loi ou des déductions en vertu des paragraphes 111(5.1), (5.2) ou (5.3) de la Loi?  Si oui, la disposition recherchée ne s’applique pas et le choix visé à l’alinéa 111(4)e) de la Loi n’est pas permis. Si la disposition recherchée est celle de l’alinéa 111(4)d), l’alinéa 111(4)c) de la Loi ne s’applique pas. Les autres dispositions telles que les restrictions relatives aux pertes continueront de s’appliquer. (Voir le paragraphe 111(5.5) de la Loi). |  |  |  |  |
| 21) Autres incidences |  |  |  |  |
| L’acquisition de contrôle d’une société peut également avoir des incidences au niveau : |  |  |  |  |
| – de son statut (société privée, société ni privée, ni publique, etc.); éléments à considérer lors du changement de statut :   1. application du paragraphe 249(3.1) de la Loi si le statut de SPCC est perdu, 2. changements des règles applicables au calcul des dividendes déterminés et autres, 3. choix de ne plus être une société publique; |  |  |  |  |
| – de sa structure (changement au niveau du groupe de sociétés associées, liées, affiliées et rattachées); |  |  |  |  |
| – des déductions à la source, des cotisations au RRQ, des cotisations au RQAP et au régime de l’A-E (versements accélérés possibles);  – de son taux de cotisation au FSS. |  |  |  |  |
| – de la TPS et de la TVQ (versements accélérés possibles, production de choix entre un groupe étroitement lié afin de détaxer les transactions entre les membres de ce groupe, etc.).  – Traitement fiscal des dépenses liées à l’acquisition : coûts de transaction, montants payables pour annuler des régimes de compensation en actions, dépenses de restructuration et autres.  – Est-ce que l’effet de l’article 34.2 de la Loi a été considéré pour une société dont le contrôle a été acquis et qui a un intérêt dans une société de personnes ? |  |  |  |  |

Préparé par : Date :

Révisé par : Date :