

COMMUNIQUÉ FISCAL



Février 2018

RÉDACTEURS :

SECTION 1

*M. Olivier Robert, B.A.A.,
M. Fisc., Directeur | Fiscalité
Fradette et Associés, CPA inc.*

SECTION 2

*Kristina Lucic, avocate,
M.Fisc. avec la collaboration
de Cathy Bergeron, DESS
Fisc., CPA, CA et Sylvain
Thibeault, avocat, M.Fisc.*

SECTION 1 – IMPÔTS SUR LE REVENU

Disposition d'immeuble : les impacts fiscaux sont nombreux

- Peut-on produire une désignation de résidence principale en retard?
- Modification du programme de divulgation volontaire au fédéral
- Rappel concernant la réduction progressive du taux de FSS
- La déduction des frais de scolarité, est-ce un choix?
- Après Rona, maintenant PayPal
- IRS en bref

SECTION 2 – TPS – TVQ

Ajustement de taxe de vente sur les réductions de prix et retours de marchandises



SECTION 1 – IMPÔTS SUR LE REVENU

Disposition d'immeuble : les impacts fiscaux sont nombreux

Lors de la production des états financiers et de la déclaration de revenus d'une société, il est peu probable que la disposition d'un immeuble vous échappe. Toutefois, lors de la production de la déclaration de revenus d'un particulier, la situation est tout autre. Nous questionnons nos clients pour détecter si des dispositions d'immeubles n'auraient pas été portées à notre connaissance. Cette année, la désignation d'un bien à titre de résidence principale auprès de l'ARC (ci-après " T2091 ") devra obligatoirement être produit, que votre client ait désigné toutes ou certaines années seulement, durant lesquelles il était propriétaire de l'immeuble. L'avantage est que le formulaire T2091 pourra être transmis électroniquement. Quelles sont les exigences de Revenu Québec en terme de production ? Vous devrez toujours produire le formulaire de désignation TP-274 à Revenu Québec pour effectuer votre choix et il pourra également être transmis électroniquement. Vous devrez aussi soumettre à Revenu Québec une copie du formulaire T2091 et de la déclaration de revenus fédérale de votre client avant l'échéance. Si les documents sont soumis à Revenu Québec après l'échéance ou s'ils sont omis, une pénalité de 25 \$ par jour jusqu'à concurrence de 2 500 \$ pourrait être appliquée à votre client. Cette pénalité qui est prévue à l'article 21.4.7 LI vise la production de documents à Revenu Québec suite à l'exercice d'un choix conformément à la LIR après le 19 décembre 2006, soit après l'abolition des choix distincts. Cette pénalité ne vise pas uniquement la production du formulaire T2091 à Revenu Québec, mais plusieurs choix qu'on peut se prévaloir au fédéral et dont une copie doit aussi être soumise à Revenu Québec. Citons entre autres : les choix de changement d'usage d'un immeuble, le choix pour la provision pour gains en capital, le choix de réclamer la déduction pour gains en capital, etc.

Mais qu'arrive-t-il si la disposition réelle ou réputée de l'immeuble a été omise ? Pour l'année 2016 et les suivantes, l'ARC pourra cotiser votre client, conformément à l'alinéa 152(4)b.3) LIR concernant une disposition d'un immeuble qui n'a pas été déclarée dans sa déclaration, et ce, même si l'année est prescrite. Vous comprendrez que l'alinéa 152(4)b.3) LIR est un incitatif majeur pour nos clients de déclarer autant les dispositions d'immeubles qui sont à profit, que celles qui sont à perte; même si cette perte pourrait être refusée; s'il s'agit de la disposition d'un bien à usage personnel par exemple. Insistons ici sur les immeubles disposés à perte : par exemple, les résidences secondaires ayant subi plusieurs rénovations au fil du temps, si votre client n'a pas conservé toutes ses factures, vous pouvez difficilement vérifier si toutes les réparations étaient de nature capitalisable ou courante. Dans ce type de situation, ainsi que plusieurs autres, suite à une vérification du gouvernement, il est possible qu'une disposition à perte se termine en une disposition à profit.

Peut-on produire une désignation de résidence principale en retard ?

Dans la situation où vous désireriez rectifier la situation d'un client, l'ARC pourrait accepter un formulaire T2091 produit en retard. Néanmoins, sachez que la pénalité pour choix tardif prévue au paragraphe 220(3.5) LIR pourrait s'appliquer, soit le moindre de 8 000 \$ ou 100 \$ multiplié par le nombre de mois entiers de retard.

Modification du programme de divulgation volontaire au fédéral

Le 1er mars prochain sera l'entrée en application de la nouvelle circulaire d'information IC00-1R6, pour remplacer l'ancienne circulaire d'information IC00-1R5, portant sur le programme des divulgations volontaires (ci-après "DV")

Les informations contenues dans ce communiqué fiscal sont présentées et transmises à titre indicatif seulement et ne sauraient engager de quelque façon que ce soit la responsabilité civile, délictuelle ou contractuelle de Groupe Servicas Inc. ou des personnes qui les ont préparées.

à l'ARC. Des modifications majeures ont été apportées à ce programme, laissant planer un doute sur l'allègement qui sera accordé à certains dossiers. Sommairement, les deux principales nouveautés de ce programme sont :

- La suppression de la DV anonyme; dorénavant l'identité du contribuable devra toujours être dévoilée lors d'un dépôt d'un dossier en DV. Selon les informations fournies dans le circulaire, il sera toujours possible de communiquer avec un fonctionnaire de l'ARC pour avoir un " aperçu du processus " en DV sans divulguer l'identité du contribuable; néanmoins, ces discussions ne seront pas garantes de l'acceptation de son dossier en DV.
- Une modification majeure au programme est l'incertitude liée au traitement du dossier en DV. Un dossier déposé en DV le 1er mars ou après, pourrait se retrouver dans une des catégories suivantes :
 - Catégorie A : DV pouvant bénéficier d'un allègement des pénalités et d'un allègement partiel des intérêts;
 - Catégorie B : DV pouvant bénéficier d'un allègement réduit;
 - Catégorie C : DV pouvant généralement ne pas bénéficier d'un allègement.
- La circulaire d'information aborde chacune des catégories de dossiers en énumérant des exemples et des lignes directrices. Un certain flou subsiste en chacune des catégories, ce qui rendra l'analyse du risque lié à certains dossiers plus difficile.
- Par exemple, un dossier de Catégorie A en DV peut être lié, entre autres, aux inobservances suivantes : portion d'un revenu non déclaré, dépenses non déductibles réclamées, déclaration de renseignements non produite, revenu étranger non déclaré, etc.
- Un dossier de Catégorie B en DV possède comme prémisses de base, une notion de conduite intentionnelle de la part du contribuable et les éléments suivants pourront être considérés : l'importance des montants, le nombre d'années en cause, l'expérience du contribuable et les faits entourant la DV pourront aussi être considérés. À titre d'exemple, dans la circulaire, si l'ARC fait un énoncé relativement à une campagne d'observation, c'est un fait qui sera considéré pour les DV qui seront reçus par la suite, relativement à cette campagne. L'ARC mentionne que " L'existence d'un seul facteur ne signifie pas nécessairement que le contribuable est seulement admissible au programme limité ".
- Un dossier de Catégorie C est, par exemple : un dossier sans impôt à payer, déclaration selon l'article 216 LIR, demande en prix de transfert, relativement à un contribuable ayant subi une faillite, etc. À titre d'exemple, l'ARC mentionne qu'une société qui ne déclare pas ses revenus au Canada et qui les transfère à un compte bancaire à l'extérieur du Canada ne sera pas admissible au programme général.

Autre point important, sauf pour certaines exceptions, les demandes déposées en DV après le 1er mars devront être accompagnées du paiement des impôts estimatifs lors de leur dépôt.

Rappel concernant la réduction progressive du taux de FSS

Une réduction du taux de cotisation au FSS a été annoncée pour les années 2017 à 2021 pour les employeurs ayant une masse salariale totale de moins de 5 M\$. Pour l'année 2018, le taux de cotisation au FSS de votre client dépendra des facteurs suivants :

- Du secteur d'activité de leur entreprise, soit s'il œuvre :

Les informations contenues dans ce communiqué fiscal sont présentées et transmises à titre indicatif seulement et ne sauraient engager de quelque façon que ce soit la responsabilité civile, délictuelle ou contractuelle de Groupe Servicas Inc. ou des personnes qui les ont préparées.

- Dans le secteur primaire et manufacturier :

Le secteur primaire regroupe les activités énumérées sous le code SCIAN 11 et 21 et comprend entre autres : l'agriculture, la foresterie, la pêche, la chasse et les activités du secteur minier, pétrolier et gazier, etc. Le secteur manufacturier regroupe les activités de fabrication énumérées sous le code SCIAN 31 à 33. Pour pouvoir bénéficier du taux de cotisation relatif aux entreprises du secteur primaire et manufacturier, plus de 50 % de la masse salariale totale devra être attribuable à des activités du secteur primaire ou manufacturier.

ou

- Dans un autre secteur d'activité.
- Votre masse salariale totale, soit la rémunération totale que vous et les sociétés à qui vous êtes associées avez versée durant l'année civile.

Les changements prévus s'appliqueront comme suit pour l'année 2018 :

1. Pour les entreprises bénéficiant du taux du secteur primaire et manufacturier :
 - a) Le taux de cotisation FSS sera de 1,5 % pour une masse salariale de 1 M\$ ou moins.
 - b) Le taux de cotisation au FSS sera entre 1,5 % et 4,26 % pour une masse salariale entre 1 M\$ et 5 M\$; le taux sera établi selon la formule suivante :
$$\% \text{ FSS} = 0,81 + 0,69 \times \text{Masse salariale totale}$$
 - c) Le taux de cotisation au FSS sera de 4,26 % pour une masse salariale de 5 M\$ ou plus.
2. Pour les entreprises d'un autre secteur d'activité.
 - a) Le taux de cotisation FSS sera de 2,3 % pour une masse salariale de 1 M\$ ou moins.
 - b) Le taux de cotisation au FSS sera entre 2,3 % et 4,26 % pour une masse salariale entre 1 M\$ et 5 M\$; le taux sera établi selon la formule suivante :
$$\% \text{ FSS} = 1,81 + 0,49 \times \text{Masse salariale totale}$$
 - c) Le taux de cotisation au FSS sera de 4,26 % pour une masse salariale de 5 M\$ ou plus.

La déduction des frais de scolarité, est-ce un choix ?

Dans l'affaire Hui Zhang c. La Reine, 2017 CCI 258, Dr Hui Zhang avait priorisé son crédit d'impôt pour dividendes et " forcé " le report de ses frais de scolarité inutilisés qui totalisaient 52 040 \$ dans la déclaration de revenus 2014. Le Ministère a refusé ce traitement. La question en litige repose sur la signification qu'il faut donner à l'expression " peut déduire " à l'élément D du paragraphe 118.61(1) LIR, soit " la somme que le particulier peut déduire en application du paragraphe (2) pour l'année ". Selon Dr Hui Zhang, l'expression " peut déduire " impliquerait que le contribuable ait le choix à sa disposition, d'où son traitement fiscal de reporter ses frais de scolarité. Pour le Ministère, l'expression " peut déduire " ferait référence aux crédits qu'il est possible de déduire à l'encontre de l'impôt fédéral sur le revenu et implique que les revenus du contribuable soient suffisants. Dans le cas présent, Dr Hui Zhang avait les revenus suffisants pour déduire ses frais de scolarité inutilisés de 52 040 \$. La Cour a effectué une analyse textuelle et contextuelle de l'expression et a statué la définition de l'expression " peut déduire " faisant référence au sens que le Ministère lui a donné. Si l'intention du législateur avait été de laisser le choix de la déduction au contribuable, il aurait possiblement opté pour la forme " a déduit ".

Les informations contenues dans ce communiqué fiscal sont présentées et transmises à titre indicatif seulement et ne sauraient engager de quelque façon que ce soit la responsabilité civile, délictuelle ou contractuelle de Groupe Servicas Inc. ou des personnes qui les ont préparées.

Après Rona, maintenant PayPal

Le 5 juin dernier, la Cour d'appel fédérale rejeta l'appel de Rona relativement à l'annulation de la demande péremptoire visant certains de ses clients commerciaux. C'est au tour de PayPal d'être visée par ce type de demande par l'ARC. La demande péremptoire qui lui a été soumise en novembre dernier est très large, elle concerne tous les comptes Business PayPal et vise les transactions survenues entre 1er janvier 2014 au 10 novembre 2017. L'ARC demande entre autres à PayPal de lui fournir les noms, adresses, date de naissance, numéro de téléphone, numéro d'assurance social, ainsi que les informations relativement aux transactions envoyées et reçues durant cette période.

IRS en bref

Une division de l'" Internal Revenue Service " (ci-après " IRS ") mène présentement un programme ciblant les sociétés canadiennes faisant affaires aux États-Unis et qui omettent de produire leur déclaration de revenus américaine soit le 1120F le " U.S. Income Tax Return of a Foreign Corporation ". L'IRS procédera à l'envoi de lettres aux sociétés canadiennes ciblées. Suite à la réception de la lettre, si la société canadienne ne prend aucune mesure, l'IRS pourra procéder à un examen et établir la charge fiscale de la société canadienne.

Une société canadienne n'ayant pas d'établissement stable aux États-Unis n'aura pas de charge fiscale à payer à l'IRS. Néanmoins, si ses activités commerciales ou l'exploitation de son entreprise aux États-Unis atteint un certain niveau d'importance, il sera important que celle-ci produise une déclaration de revenus 1120F et le formulaire 8833 " Treaty-Based Return Position Disclosure " pour se prévaloir des avantages de la Convention fiscale entre le Canada et les États-Unis. Une pénalité de 10 000 \$ pourra être imposée à la société canadienne, si elle omet de produire le formulaire 8833.

¹ <https://www.paypal.com/ca/selfhelp/article/arc-inforamtion-request-faq3755>

SECTION 2 – TPS-TVQ

Ajustement de taxe de vente sur les réductions de prix et retours de marchandises

Depuis quelques années, les autorités fiscales portent particulièrement attention aux réductions de contrepartie dans le cadre des vérifications en TPS/TVH et TVQ et émettent des cotisations en raison d'exigences documentaires non rencontrées. Ce texte a pour but de reprendre les éléments auxquels doit particulièrement porter attention le personnel responsable de la comptabilité et des finances au sein d'une entreprise.

Dans le cadre de leurs affaires, il arrive fréquemment que des fournisseurs effectuent des réductions de prix en faveur de leurs clients pour diverses raisons. Par exemple, ils peuvent accorder des rabais à la suite du dépassement d'un certain volume d'achats (rabais-volume) ou réduire le prix en raison de marchandise défectueuse ou encore de contrats annulés. Il arrive également que les clients retournent la marchandise et demandent de se faire rembourser. Dans plusieurs cas, il se trouve que le fournisseur a déjà facturé à l'acquéreur le prix initial, plus la TPS/TVH et TVQ. L'acquéreur a quant à lui payé la TPS/TVH et TVQ sur le prix initial et réclamé des CTI et RTI équivalents. De telles situations tombent sous le coup des règles concernant les réductions de contrepartie.

La loi prévoit que si un fournisseur avait perçu la taxe sur le montant total du prix et qu'il réduit par la suite le prix, il peut choisir de rembourser ou non la taxe applicable sur le montant de la réduction du prix. S'il avait facturé la taxe sans avoir encore reçu le paiement de l'acquéreur, il peut choisir de lui créditer ou non la taxe applicable sur le montant de la réduction du prix.

Si le fournisseur choisit d'ajuster la taxe, il doit émettre une note de crédit à l'acquéreur contenant certaines informations réglementaires, à moins que l'acquéreur ne lui remette une note de débit. À noter que le fournisseur doit avoir préalablement inclus la taxe dans une déclaration antérieure. Le fournisseur peut alors demander une déduction de ce montant dans sa taxe nette, alors que l'acquéreur doit quant à lui ajouter le montant de taxe crédité dans sa taxe nette s'il avait auparavant réclamé un CTI.

Afin d'illustrer ce qui précède, prenons l'exemple suivant : au cours de l'année, un grossiste vend à un détaillant des produits pour un montant avant taxes de 200 000 \$. Le grossiste a facturé 10 000 \$ de TPS et 19 950 \$ de TVQ et a remis ces montants dans ses déclarations de taxes pour les périodes où les ventes ont été effectuées. Conformément à une entente écrite entre les parties, le grossiste accorde ensuite au détaillant un rabais-volume de 3 % sur le prix total des produits achetés. Il peut alors choisir de rembourser seulement le montant du rabais sans tenir compte de la taxe (i.e. 6 000 \$) ou de rembourser le montant du rabais et les taxes applicables sur le rabais (i.e. 6 898,50 \$). S'il choisit cette deuxième option, il doit remettre au détaillant une note de crédit contenant les informations mentionnées ci-haut afin de pouvoir demander une déduction de 300 \$ et de 598,50\$ dans le calcul sa taxe nette.

Les informations contenues dans ce communiqué fiscal sont présentées et transmises à titre indicatif seulement et ne sauraient engager de quelque façon que ce soit la responsabilité civile, délictuelle ou contractuelle de Groupe Servicas Inc. ou des personnes qui les ont préparées.

Impact AVEC ajustement de taxe

Grossiste	Total	TPS remettre	à TVQ remettre	à Revenu net
Facture	229 950,00	10 000,00	19 950,00	200 000,00
Note de crédit	(6 898,50)	(300,00)	(598,50)	(6 000,00)
Montant net	223 051,50	9 700,00	19 351,50	194 000,00
Détaillant	Total	CTI	RTI	Coût net
Facture	229 950,00	(10 000,00)	(19 950,00)	200 000,00
Note de crédit	(6 898,50)	300,00	598,50	(6 000,00)
Montant net	223 051,50	(9 700,00)	(19 351,50)	194,000,00

Impact SANS ajustement de taxe

Grossiste	Total	TPS remettre	à TVQ remettre	à Revenu net
Facture	229 950,00	10 000,00	19 950,00	200 000,00
Note de crédit	(6 000,00)	-	-	(6 000,00)
Montant net	223 950,00	10 000,00	19 950,00	194 000,00
Détaillant	Total	CTI	RTI	Coût net
Facture	229 950,00	(10 000,00)	(19 950,00)	200 000,00
Note de crédit	(6 000,00)	-	-	(6 000,00)
Montant net	223 950,00	(10 000,00)	(19 950,00)	194,000,00

Comme on peut le constater avec l'exemple ci-haut, dans un cas comme dans l'autre, le revenu net pour le grossiste et le coût net pour le détaillant est le même.

Lorsque le fournisseur choisit d'ajuster la taxe et qu'il émet une note de crédit, ou que l'acquéreur lui remet une note de débit, dans les deux cas celle-ci doit contenir les informations suivantes :

- Une mention indiquant qu'il s'agit d'une note de crédit ou note de débit;
- Le nom du fournisseur ou de son intermédiaire (ex. : un mandataire) et le numéro d'inscription aux fichiers de la TPS/TVH et TVQ du fournisseur ou de son intermédiaire;
- Le nom de l'acquéreur;
- La date à laquelle la note est remise;
- Le montant de taxe crédit.

De plus, il est important que le fournisseur remette dans les faits la note de crédit à l'acquéreur dans un délai raisonnable compte tenu de ses pratiques commerciales. Ces exigences sont appliquées de façon stricte par les autorités fiscales.

Également, d'autres éléments devraient être à l'appui de la note de crédit et de la déduction dans le calcul la taxe nette, tels que des écritures comptables constatant la réduction de contrepartie et l'ajustement du montant de taxe, une copie du chèque pour le remboursement, un document écrit constatant, par exemple, les termes du rabais-volume ou la preuve que la note de crédit a été effectivement transmise à l'acquéreur.

Les informations contenues dans ce communiqué fiscal sont présentées et transmises à titre indicatif seulement et ne sauraient engager de quelque façon que ce soit la responsabilité civile, délictuelle ou contractuelle de Groupe Servicas Inc. ou des personnes qui les ont préparées.

À noter également que l'ajustement de taxe doit être effectué à l'égard de fournitures taxables. Il arrive en pratique que des fournisseurs émettent des réductions de contrepartie à l'égard de ventes comprenant des fournitures taxables, détaxées et exonérées. L'ajustement de taxe ne peut se faire à l'égard de fournitures détaxées ou exonérées.

Par ailleurs, pour un fournisseur situé au Québec et inscrit en TVQ, il doit s'assurer de ne pas effectuer un ajustement de TVQ à l'égard d'une fourniture sur laquelle il avait seulement facturé de la TPS ou la TVH.

Il est important de souligner que le 12 janvier 2018, la Cour d'appel fédérale a rendu une décision dans l'affaire *North Shore Power Group Inc. v. the Queen*, 2018 CFA 9, où elle avait à déterminer si le fournisseur avait effectivement « crédité » les montants de taxe à l'acquéreur au sens de l'article 232 de la *Loi sur la taxe d'accise*. Sommairement, l'acquéreur avait fait un paiement initial avant la livraison de tous les produits achetés. Par la suite, le fournisseur a annulé certains contrats et émis un « mémo de crédit » à l'égard des montants relatifs aux produits qui ne seront pas livrés (incluant la TVH) en raison de difficultés financières. Le fournisseur n'avait toutefois jamais remboursé ces montants à l'acquéreur ni remis la TVH perçue au gouvernement. Il a par la suite été mis en faillite. La Cour a conclu que la notion de « crédit » au sens de cette disposition nécessite que le fournisseur mette un montant d'argent à la disposition de l'acquéreur. Comme le fournisseur n'avait pas la capacité financière de payer les montants qu'il devait à l'acquéreur, on ne peut considérer qu'il avait crédité les montants de taxe à l'acquéreur. Par conséquent, l'acquéreur, qui avait initialement réclamé un CTI à l'égard des paiements effectués, n'avait pas à ajouter la taxe « créditée » dans sa déclaration.

Nous vous rappelons que la loi n'exige pas du fournisseur qu'il ajuste la taxe, il s'agit d'un choix à sa disposition. Lorsqu'une personne effectue des fournitures seulement à d'autres personnes inscrites aux fichiers de la TPS/TVH et TVQ et qui sont exclusivement en activité commerciale, il est préférable pour le fournisseur de ne pas ajuster la taxe et de simplement réduire la contrepartie sans tenir compte de la TPS/TVH et TVQ. Comme l'acquéreur a le droit de réclamer des CTI et RTI à l'égard de ses achats, il ne supporte pas un coût de taxe même si le fournisseur ne lui rembourse ou ne lui crédite pas le montant de la taxe initialement facturée en trop.

Les informations contenues dans ce communiqué fiscal sont présentées et transmises à titre indicatif seulement et ne sauraient engager de quelque façon que ce soit la responsabilité civile, délictuelle ou contractuelle de Groupe Servicas Inc. ou des personnes qui les ont préparées.