



LE TACTICIEN

Groupe Lanoue Taillefer Audet

Janvier 2004

Volume 2 - numéro 1

Jean Lanoue, CA
Michel Taillefer
Jean-Marie Audet, CA
Normand Pitre

COLLABORATRICE :
Lyne Prud'homme, MBA

Erreurs et difficultés techniques les plus fréquemment rencontrées (suite et fin)

Nous terminons dans ce premier numéro de 2004 notre examen des principales difficultés techniques rencontrées dans l'application des taxes à la consommation.

Nous portons à votre attention la publication, en janvier 2004, par l'Agence des douanes et du Revenu du Canada (« ADRC »), de deux projets d'énoncés de politique d'intérêt :

- La **Notice 179** : Rénovations majeures et remboursement de la TPS/TVH pour habitations neuves; et
- La **Notice 180** : Article 232.1 – Ristournes promotionnelles

Ces documents, émis à des fins de consultation, proposent des précisions intéressantes sur la portée de ces mesures.

Veuillez communiquer avec nous si vous voulez plus de précisions sur ces documents ou pour savoir comment présenter vos commentaires à l'ADRC.

I – TRANSACTIONS IMPLIQUANT DES PRÊTE-NOMS ET DES MANDATAIRES

De façon générale, l'existence d'une relation mandant-mandataire ne modifie pas l'application des règles fondamentales en matière de taxe de vente. Ainsi, le fournisseur réel, le mandant, est la personne tenue de percevoir et de verser les taxes au ministère du Revenu du Québec (« MRQ »). Au chapitre des achats, le mandant est l'acquéreur et ainsi la seule personne ayant le droit de réclamer les crédits et remboursements de taxe sur les intrants (CTI/RTI). Ceci est vrai même si la relation de mandant-mandataire n'est pas dévoilée aux tiers.

Une personne agissant comme prête-nom, par exemple, pour la détention d'un immeuble et qui reçoit le mandat du propriétaire de signer les baux, percevoir les loyers, acquitter les dépenses relatives à l'immeuble, pose des gestes comme mandataire du propriétaire réel, le mandant. C'est toutefois le propriétaire réel qui devra rendre compte des taxes perçues à l'égard du loyer ainsi que des taxes payées, dans la mesure où il a accordé à son mandataire la responsabilité d'acquitter, **pour son compte**, les dépenses visées.

GROUPE LANOUE TAILLEFER AUDET

2055 rue Peel, bureau 550, Montréal (Québec) H3A 1V4

Tél. : 514 848-6220 • Fax : 514 848-0574 • E-mail : groupe@groupepelta.com

En pratique, toutefois, une certaine confusion règne en raison de particularités contenues dans les lois fiscales, créant des présomptions tantôt pour le fournisseur-mandataire, tantôt pour l'acquéreur-mandataire. C'est le cas, par exemple, lors de la vente de biens meubles par les mandataires de personnes non inscrites et lors d'interventions effectuées par des syndics et des séquestres.

La notion de mandataire peut aussi comporter des pièges, notamment lorsqu'une personne agit à ce titre pour une personne non-résidente.

En résumé, retenons que des règles particulières pourront trouver application selon :

1. la nature juridique de la relation entre le mandant et son mandataire;
2. les prérogatives en matière d'inscription aux régimes de taxes des parties impliquées;
3. la nature de la (des) transaction(s) effectuée(s) - biens meubles, immeubles, services;
4. La nécessité de produire un choix pour donner effet aux présomptions de taxes.

Nous ne saurions insister suffisamment sur la nécessité de bien documenter la relation entre les parties, même entre les parties liées, de façon à appuyer le traitement de taxes que vous défendez. Assurez-vous aussi d'être conséquents dans le traitement comptable réservé à la (aux) transaction(s).

II – CHANGEMENT D'USAGE DE BIENS

Le droit à des CTI et à des RTI à l'égard de l'acquisition de biens et de services dépend de l'intention de son acquéreur au moment de l'achat.

Dans le cas des biens meubles corporels acquis pour être utilisés principalement (plus de 50 %) dans le cadre d'activités commerciales (taxables), une entreprise aura normalement droit à des CTI et à des RTI intégraux. Inversement, un bien meuble acquis pour être utilisé principalement en dehors d'activités commerciales, ne donnera pas droit à des CTI ni à des RTI.

Si, par la suite, l'usage du bien change, de façon à ce que celui-ci ne soit plus aux fins principales initialement établies, des règles de changement

d'usage seront déclenchées, permettant la réclamation de CTI/RTI ou contraignant l'entreprise à faire remise de ceux qu'elle avait initialement réclames.

Lorsqu'elles trouvent application, ces règles de changement d'usage sont toutefois rarement appliquées, en pratique, par les entreprises. Nous vous invitons donc à être vigilants lorsque votre entreprise ou celle de votre client fait l'objet de changements, incluant des réorganisations, pouvant affecter sa capacité à réclamer le remboursement des taxes.

Des règles similaires s'appliquent à l'égard des biens immeubles, sauf qu'elles sont déclenchées, généralement, lorsque le changement d'usage, d'une fin taxable (détaxée) à une fin exonérée, ou inversement, excède 10 % .

Examinons un exemple : Un immeuble compte huit (8) étages dont sept (7) sont loués à des fins résidentielles, l'autre l'étant à des fins commerciales. En 2003, des rénovations ont été apportées afin de transformer un tiers d'un étage résidentiel en espaces réservés à des commerces. À ce moment, il n'y a pas eu de changement d'usage, la modification étant inférieure à 10 %. Au cours de l'année 2004, d'autres rénovations sont prévues afin de changer la vocation résidentielle des deux autres tiers de l'étage en nouveaux espaces commerciaux. Un changement d'usage s'appliquera puisque le cumul des changements d'usage est supérieur à 10 %.

Enfin, rappelons qu'il existe des règles particulières de réclamation de taxes :

1. pour les immobilisations (meubles et immeubles) des organismes à but non lucratif, incluant les municipalités, les écoles...;
2. des institutions financières (aux fins de la taxe sur les produits et services (« TPS ») seulement);
3. des particuliers qui utilisent un immeuble en partie à des fins personnelles (par exemple : à des fins d'habitation) et en partie dans le cadre d'une entreprise.

La bonne connaissance de ces règles est importante et peut être utile lorsque l'on planifie des

transactions immobilières puisque, d'ordinaire, le dernier usage d'un immeuble avant sa vente déterminera son statut (immeuble d'habitation –vs– commercial) et le droit éventuel à des remboursements de taxes (pour habitation neuve ou autres).

III - ACHAT ET VENTE D'ENTREPRISE

Vous recevez une proposition d'achat pour votre entreprise. Après analyse de diverses considérations fiscales et financières, vous en venez à la conclusion que la vente des éléments d'actif plutôt que des actions est plus avantageuse. Toutefois, vous avez ignoré les considérations de taxes. Quelles seront-elles ?

Si vous vendez vos actions, la transaction est exonérée puisque vous disposez d'un effet financier (exonéré en TPS et détaxé en taxe de vente du Québec (« TVQ »)). Par conséquent, aucun montant de taxe n'a à être pris en compte dans la détermination du prix de vente.

Si vous vendez les éléments d'actif, vous disposez de biens d'entreprise, ce qui constitue, en général, une fourniture taxable aux fins de la *Loi sur la taxe d'accise* (« LTA ») ainsi que de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (« LTVQ »), car cette disposition est faite dans le cadre de vos activités commerciales. Donc, en vertu de la LTA et de la LTVQ, vous devrez percevoir et remettre les taxes sur la valeur de chaque bien, à l'exception de l'immeuble, si l'acquéreur est inscrit (il devra s'autocotiser).

Cependant, la LTA ainsi que la LTVQ prévoient un allègement **lorsqu'une entreprise ou une partie d'entreprise** est vendue et que l'acquéreur acquiert **la totalité ou presque** des éléments d'actif qui lui seront nécessaires dans l'exploitation de l'entreprise ou de la partie d'entreprise acquise. Un choix conjoint doit être produit et joint à la déclaration de l'acheteur.

Plusieurs pensent, à tort, que ces dispositions d'allègement trouvent application dans presque tous les cas des transferts d'entreprises et en ignorent aussi certaines des répercussions, notamment lors de la disposition (et de l'acquisition par l'acheteur) de tout bien immeuble. Retenez que ces dispositions

sont assorties de conditions spécifiques d'application et comportent des pièges. Examinez-en donc attentivement les modalités et en cas de doute, consultez. Enfin, prévoyez aux contrats de vente d'entreprise les clauses et protections nécessaires pour les parties impliquées.

Par ailleurs, une combinaison d'autres dispositions pourraient s'appliquer, permettant aux transferts des éléments d'actif de s'opérer sans taxes.

À ce titre, tel que nous vous l'annonçons dans notre numéro de septembre 2003, l'ADRC reconnaît désormais qu'une liste de clients peut être vendue, seule, sans incidence de taxes, en vertu de l'article 141.1 de la LTA (l'article 42.2 de la LTVQ), si le vendeur utilisait cette liste **exclusivement** dans le cadre d'activités exonérées (par exemple, un courtier d'assurances – en TPS – ou un dentiste).

IV - AUTRES SERVICES D'INTERMÉDIATION FINANCIÈRE

La LTA et la LTVQ prévoient que les personnes qui « prennent des mesures en vue d'effectuer un service financier » (i.e. intermédiation financière) peuvent être visées par la définition de services financiers.

Il est reconnu, à ce titre, que les courtiers d'assurances, d'hypothèques et de valeurs mobilières offrent des services financiers.

Les personnes qui prennent les mesures en vue d'effectuer un service financier ne se limitent pas uniquement à ces courtiers et autres intermédiaires financiers traditionnels. En effet, certains agents d'assurance, agents immobiliers, concessionnaires automobile et autres personnes semblables peuvent prendre des mesures en vue de rendre un service financier dans la mesure où certains gestes qu'ils posent sont suffisamment importants pour que l'on considère que l'intermédiaire a joué un **rôle « actif »**.

Par exemple, le seul fait de recommander une personne à une institution financière ne la qualifie pas d'intermédiaire financier. Par contre, si des démarches sont faites pour aider une personne à obtenir du financement ou qu'un risque est assumé dans la transaction, il est possible que

l'intermédiaire offre des services qui soient visés par la définition de services financiers.

Rappelons que, malgré un tel rôle « actif », certains services rendus par des catégories de personnes sont spécifiquement exclus de la définition de services financiers. C'est le cas, entre autres, des services professionnels rendus par les comptables et les avocats.

V – SOUS-TRANSPORTEUR – QUELQUES RAPPELS

Les services de transport de marchandises au Canada sont taxables. Les services de transport international de marchandises sont détaxés si la valeur de la contrepartie du service est d'au moins 5 \$.

Un transporteur est une personne qui fournit le service de transport de marchandises du point d'origine à sa destination. La personne qui participe à un transport de marchandises lors d'un service continu de transport de marchandises est appelée « le sous-transporteur ».

Les services rendus par un « sous-transporteur » sont détaxés. Lorsqu'un transporteur effectue des services détaxés, il peut obtenir ses CTI et RTI.

Par ailleurs, en raison d'une jurisprudence contradictoire en la matière, nous vous invitons à être vigilants lorsqu'il est question de l'application des taxes à l'égard de charges effectuées entre le transporteur et ses sous-transporteurs, par exemple, pour l'essence, l'assurance et les autres dépenses semblables. En cas de doute, n'hésitez pas à communiquer avec nous.

VI – SOCIÉTÉ DE PORTEFEUILLE

Une société de portefeuille qui contrôle (à plus de 50 %) une société exerçant exclusivement (90 % et plus) des activités commerciales taxables, peut s'inscrire aux fins de la TPS afin de réclamer des CTI à l'égard de dépenses (de gestion et autres) liées aux activités de sa filiale.

En ce qui concerne la TVQ, une société de portefeuille, en raison du statut détaxé des services financiers, est réputée exploiter une entreprise, quelle que soit l'activité de l'entreprise dans

laquelle elle détient un titre de participation ou de créance et le pourcentage de sa participation. Vous pouvez **exiger** l'inscription rétroactive, jusqu'à quatre ans, d'une telle société afin de lui permettre la réclamation de RTI, si ses revenus ont excédé 30 000 \$, dans la mesure, bien sûr, où il est globalement avantageux de le faire.

VII – AUTOMOBILE – QUELQUES RAPPELS

1. Lorsqu'un inscrit a obtenu des CTI et des RTI à l'égard d'une automobile limités au montant maximum prévu par la *Loi sur les impôts* et que ce même inscrit effectue ultérieurement la revente du véhicule, un CTI et un RTI (petite entreprise) additionnels peuvent alors être obtenus.

Par exemple, une entreprise a acquis un véhicule au montant de 45 000 \$ plus taxes, alors que le plafond fiscal était de 27 000 \$.

Il revend en 2004 son véhicule pour 25 000 \$.

La personne pourra réclamer un CTI et un RTI additionnels de :

$$\text{TPS} : (3\,150 \$ - 1\,890 \$) \times \frac{25\,000 \$}{45\,000 \$} = 700 \$$$

$$\text{TVQ} : (3\,611 \$ - 2\,167 \$) \times \frac{25\,000 \$}{45\,000 \$} = 802 \$$$

Si l'inscrit est une grande entreprise (« GE »), aux fins de la TVQ, aucun RTI additionnel ne pourra être réclamé. Rappelons toutefois que si le véhicule de la GE est donné en échange d'un autre, les « règles d'échange » permettant de payer la TVQ sur le montant net pourront s'appliquer.

VIII – RESPONSABILITÉ DES ADMINISTRATEURS

Les dispositions contenues dans les lois fiscales concernées (LTA et *Loi sur le ministère du Revenu*) permettant de responsabiliser les administrateurs, sont de plus en plus invoquées par les autorités fiscales afin d'optimiser la perception des créances fiscales.

En fait, ce qui était une mesure invoquée par exception dans le passé, est devenue d'application

systematique de nos jours. D'autre part, tant les administrateurs impliqués dans l'administration de l'entreprise, que les personnes qui effectuent des actes d'administration (« de facto »), doivent s'assurer qu'ils agissent avec tout le soin et la diligence qu'il est raisonnable de s'attendre d'une personne prudente dans les circonstances lorsqu'il est question, entre autres, du respect des lois et du paiement des créances fiscales.

Les administrateurs « légaux » et « de facto » peuvent être tenus personnellement responsables des créances fiscales de la personne qu'ils administrent et ce, pendant une période de deux (2) ans après qu'ils ont cessé d'être ou d'agir à ce titre.

Jusqu'à présent, les situations suivantes, lorsqu'elles ont pu être prouvées, ont habituellement permis aux administrateurs de bénéficier de la clémence des juges. Celles-ci avaient trait :

- à la volonté d'agir et les actions entreprises par les administrateurs en vue de permettre le paiement des créances fiscales;
- aux agissements de tiers ayant empêché l'administrateur d'agir (payer les créances fiscales);
- aux administrateurs ayant cessé d'agir à ce titre et ayant démissionné, en bonne et due forme, plus de deux (2) ans avant l'événement ayant créé la dette.

Cependant, les situations de difficultés financières, de faillite, de manque de savoir faire et/ou de connaissances des affaires, d'ignorance de la loi et de mauvaise foi ne permettent pas aux administrateurs « légaux » et « de facto » de se dégager de leurs responsabilités en vertu des lois concernées. Les administrateurs « légaux » et ceux qui posent des actes d'administration au sein d'entreprises, tant à but lucratif qu'à but non lucratif, doivent donc s'interroger et prendre les moyens qu'ils jugent appropriés en vue de s'assurer du paiement des créances fiscales pouvant naître par suite d'erreurs comptables, d'ignorance ou de non-observation des règles fiscales par leurs subordonnés, ou par suite d'actes de mauvaise foi de leur part.

IX – LA RÉCLAMATION DE RTI À L'ÉGARD DE L'ESSENCE

Pour faire suite à nos commentaires contenus dans nos deux numéros précédents du Tacticien, le MRQ a compris la lecture que nous faisons des dispositions pertinentes de la LTVQ et reconnu que des prises de position passées pourraient mener à cette compréhension. Toutefois, le MRQ entend continuer d'appliquer la position énoncée dans son bulletin d'interprétation TVQ 206.1-8.

Toute information fournie dans les présentes est de nature générale et ne doit pas être interprétée comme l'opinion des auteurs à quelque sujet que ce soit. Le lecteur serait bien avisé, avant d'utiliser cette information, de consulter des professionnels qui auront pris soin de faire un examen exhaustif des faits et du contexte dans lequel ils s'insèrent.