



LE TACTICIEN

Groupe Lanoue Taillefer Audet

Septembre 2003

Volume 1 - numéro 4

Jean Lanoue, CA
Michel Taillefer
Jean-Marie Audet, CA
Yvan Guindon, CA
Céline Cadorette, D. Fisc.

COLLABORATRICE :
Lyne Prud'homme, MBA

Erreurs et difficultés techniques les plus fréquemment rencontrées



Ce numéro de notre bulletin ainsi que les deux prochains ont pour objet de vous sensibiliser aux situations les plus fréquemment cotisées par le *ministère du Revenu du Québec*, lors de ses vérifications de la taxe sur les produits et services (« TPS ») et de la taxe de vente du Québec (« TVQ »). De plus, nous vous proposons un survol des difficultés techniques dans la compréhension et l'application de certaines autres règles de taxes contenues dans la *Loi sur la taxe d'accise* (« LTA ») et la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (« LTVQ »).

D'abord, une importante et bonne nouvelle :

Vente d'une liste de clients

L'agence des douanes et du revenu du Canada (« ADRC ») vient de rendre public l'énoncé de politique P-242 qui vient préciser que les autorités fiscales considéreront désormais (enfin !) qu'une liste de clients peut constituer un bien meuble « produit » par une personne. Par conséquent, lorsque cette liste produite a été utilisée exclusivement en dehors d'activités commerciales, sa vente ne sera pas assujettie aux taxes.

Jusqu'à ce jour, l'ADRC avait refusé de considérer l'application des alinéas 141.1(1)a) et b) LTA, prétextant qu'on ne pouvait « produire » ou « fabriquer » un bien meuble incorporel. Les ventes de clientèle par des courtiers d'assurance, des dentistes... pouvaient donc, dans le passé, être taxables, à moins de respecter les conditions relatives aux ventes d'entreprises.



I – DOCUMENTATION INSUFFISANTE, INCOMPLÈTE OU INCORRECTE

Le ministère du Revenu du Québec (MRQ), appuyé à l'occasion par les décisions des tribunaux, refuse de plus en plus systématiquement d'accorder des crédits de taxes sur les intrants (« CTI ») et

remboursements de la taxe sur les intrants (« RTI ») lorsque certains renseignements réglementaires sont absents, imprécis ou encore « jugés » incorrects sur les pièces justificatives. Ainsi, des imprécisions

GROUPE LANOUE TAILLEFER AUDET

2055 rue Peel, bureau 550, Montréal (Québec) H3A 1V4
Tél. : 514 848-6220 • Fax : 514 848-0574 • E-mail : groupe@groupelta.com

dans le nom de l'acheteur et l'utilisation de numéros d'enregistrement invalides du fournisseur se traduisent de plus en plus souvent en un refus des crédits réclamés.

Certaines personnes pourraient prétendre ne pas avoir à vérifier (ou être incapables de) la validité des numéros d'enregistrement à la TPS-TVQ des fournisseurs. En effet, la réglementation à cet égard exige l'obtention des numéros d'enregistrement des fournisseurs.

Par ailleurs, jusqu'à tout récemment, il était difficile d'obtenir du MRQ la confirmation de la validité d'un numéro d'enregistrement d'un fournisseur. Quoiqu'il en soit, la jurisprudence a, jusqu'à tout récemment, donné raison aux mandataires qui soutenaient l'incapacité de valider des numéros d'enregistrement mais aussi, d'autre part, donné raison aux autorités fiscales en statuant qu'un numéro d'enregistrement invalide n'était pas un numéro d'inscription. Notre troisième numéro du *Tacticien* vous a proposé un examen détaillé de cette question. Nous vous y référons.

II - APPLICATION DE LA TPS ET DE LA TVQ À L'ÉGARD DES AVANTAGES IMPOSABLES

La LTA et la LTVQ prévoient l'assujettissement à la TPS (TVQ) de la valeur d'un avantage imposable inclus dans le revenu d'un employé, lorsque l'avantage a trait à des biens et/ou services taxables.

Les entreprises omettent très souvent cette règle, ce que ne manque pas de leur rappeler le MRQ, lors d'une vérification. L'avantage qui fait le plus souvent l'objet de ce « rappel » est celui afférent à l'usage d'une automobile. À noter toutefois que l'employeur n'est ainsi tenu que si le véhicule donnait droit à un CTI/RTI. Ainsi, une grande entreprise (voir le point III) ne peut généralement réclamer de RTI à l'égard d'un véhicule routier de moins de 3 000 kg. Un employeur pourrait, par conséquent, être tenu, en TPS, de verser un montant au titre des avantages imposables, mais non aux fins de la TVQ.

Le calcul de la TPS et de la TVQ percevable sur cet avantage s'effectue en fonction de la dépense totale du véhicule, sans tenir compte des plafonds limitant la déductibilité de la dépense automobile (soit 800 \$

par mois pour les véhicules en location acquis après le 31 décembre 2000 et de 30 000 \$ plus TPS, plus TVQ, pour les véhicules achetés après le 31 décembre 2000). L'employeur inscrit est réputé, à l'égard des frais d'usage, avoir perçu une TPS de 6/106 et une TVQ de 7,5/107,5 de la valeur de l'avantage et à l'égard des frais de fonctionnement, avoir perçu une TPS équivalente à 5 % de la valeur de l'avantage et de 5,7 %, en TVQ, de la valeur de l'avantage, excluant la TPS.

Les montants de taxes à remettre relativement à un avantage imposable doivent être inclus dans la période de déclaration de l'employeur qui inclut le 28 février de l'année suivant l'année civile terminée.

III - RESTRICTIONS APPLICABLES DANS LE CADRE DE LA RÉCLAMATION DE REMBOURSEMENTS DE TAXES SUR LES INTRANTS (« RTI ») EN VERTU DE LA LTVQ

Une entreprise dont le total des fournitures taxables ainsi que celles de personnes associées ont excédé 10 M \$ au cours d'un exercice donné, est considérée pour son exercice suivant, une grande entreprise (« GE ») aux fins de la TVQ.

Ce concept, qui n'est présent que dans la législation québécoise, a pour effet de restreindre l'entreprise dans la réclamation de RTI à l'égard de certains intrants. L'application de deux séries de règles distinctes (TPS et TVQ) à l'égard des mêmes intrants crée nécessairement une certaine confusion, qui se traduit par des cotisations.

- Calcul du seuil

L'établissement de ce seuil comporte déjà certaines difficultés. Notons les nuances importantes suivantes :

- sont inclus dans le calcul, les revenus touchés de fournitures réputées effectuées à des personnes étroitement liées, en vertu d'un choix à cet égard;
- sont également inclus, les revenus gagnés à l'étranger à partir d'un établissement situé au Canada;

- sont exclus toutefois, les revenus effectués à l'étranger à partir d'un établissement stable situé à l'étranger.

- *Rappel des restrictions et particularités*

L'acquisition d'un des biens ou services suivants par une GE ne donne généralement pas droit à des RTI :

- les repas et divertissements;
- les véhicules routiers (moins de 3 000 kg);
- le carburant (essence) pour alimenter les véhicules visés en ii);
- l'électricité, le gaz, le combustible et la vapeur;
- les services de télécommunication et de téléphone.

Notons quelques nuances importantes à l'égard de certaines de ces restrictions :

- le carburant diesel n'est pas visé par les restrictions;
- l'essence utilisée pour alimenter un véhicule routier acheté alors que l'entreprise n'était pas une GE donne droit à des RTI;
- le droit à des RTI à l'égard d'un véhicule routier loué dépend du statut de l'entreprise au cours de chacun des exercices où le véhicule est loué; l'essence suit le même traitement;
- les services d'accès à internet ainsi que l'ensemble des services découlant des lignes 1-888 et 1-800 ne sont pas visés par les restrictions; la location d'un appareil de téléphone donne droit à des RTI;
- l'électricité utilisée à des fins de production de biens mobiliers destinés à la vente ne sont pas visés par les restrictions. Le chauffage, la climatisation et la ventilation des lieux de production ne constituent pas de la production sauf si ces conditions sont essentielles au processus de production.

Pour justifier le pourcentage d'électricité consommé pour les fins de production, il est souhaitable qu'un inscrit dispose d'un rapport détaillé préparé par une

personne qualifiée qui fait état de ce pourcentage consommé à des fins de production.

- *RTI à l'égard des rapports de dépenses*

Rappelons enfin que le MRQ permet à une GE de réclamer un RTI correspondant à 4,1 % de toutes les dépenses taxables remboursées à un employé (ou à un associé) par voie d'un rapport de dépenses ou d'une note de frais.

Ces dépenses peuvent comprendre les dépenses et allocations visées par les restrictions mentionnées ci-dessus.

IV - MAUVAISES CRÉANCES

Lorsqu'il est établi qu'une créance est devenue irrécouvrable, l'inscrit peut récupérer la taxe déjà remise lors de la radiation d'une créance qui comprend une ou les deux taxes, de ses livres comptables. Par la suite, si la totalité ou une partie du montant radié est recouvrée, la taxe s'appliquant à ce montant doit être ajoutée lors du calcul de la taxe nette.

Il faut comprendre qu'en acceptant le redressement de taxes réclamé, les autorités fiscales auront peut-être accordé à deux personnes (le vendeur et l'acheteur) un crédit ou redressement à ce titre, donc créant un manque à gagner. C'est pourquoi, nous avons noté que le MRQ a tendance à remettre en question le bien-fondé du redressement demandé à ce titre, là où il juge que l'inscrit n'a pas suffisamment mis d'efforts pour récupérer la créance radiée de ses livres. Dans d'autres cas, il exige de l'inscrit qu'il émette une note de crédit à son client afin de réclamer ce redressement de taxes. Bien entendu, cette demande n'est pas appropriée.

Veillez noter également qu'un inscrit ne peut réclamer la totalité de la taxe si sa créance est représentée uniquement par un montant de taxes qu'a refusé de lui payer son client. De plus, le MRQ pourrait refuser, techniquement, d'accorder le redressement demandé à un inscrit qui n'aurait pas rendu compte de la taxe au moment opportun à l'égard de la vente qui a donné lieu à la créance.

Enfin, un inscrit ne peut réclamer la taxe sur une mauvaise créance d'une personne avec laquelle il a un lien de dépendance.

V - LES ASSURANCES

La taxe payée sur les primes d'assurance du Québec (« TPA » - 9 % et 5 %) ne peut être réclamée à titre de RTI.

L'Ontario prélève également une taxe de vente sur les primes d'assurance. Le taux général de la taxe est de 8 % sauf à l'égard de la prime d'assurance-automobile qui sera, jusqu'au 1^{er} avril 2004, de 1 % (0 %, après cette date). Cette taxe n'est pas, non plus, récupérable.

Enfin, les personnes assujetties peuvent être tenues de s'autocotiser la TPA à l'égard des primes d'assurance acquises hors du Québec mais couvrant des risques au Québec. Des cotisations sont, à l'occasion, établies à cet égard.

VI- TAXE DES AUTRES PROVINCES

Certaines entreprises du Québec, inscrites en TPS et en TVQ, font l'acquisition de biens dans d'autres provinces canadiennes et se voient facturées la taxe de vente de ces autres provinces. Exception faite de la TVH, ces taxes ne peuvent être récupérées à titre de CTI ou de RTI. Les systèmes comptables et les procédures de contrôle doivent permettre ce traitement.

VII - CARTES DE CRÉDIT

Certaines entreprises fournissent à leurs employés ou associés une carte de crédit « corporative » dont les termes prévoient que l'entreprise est seule responsable des achats qui y sont portés. Bien que l'employeur puisse imposer à ses employés la présentation de rapports de dépenses pour permettre l'imputation comptable, les règles de taxes visant les rapports de dépenses ne s'appliquent pas. Par conséquent, les exigences documentaires plus rigoureuses (habituelles) doivent être rencontrées et les méthodes simplifiées de calcul des CTI/RTI ne peuvent être utilisées.

VIII - RAPPORT DE DÉPENSES

Pour qu'un inscrit puisse obtenir les CTI et les RTI afférents aux dépenses payées par un employé ou un associé ou au remboursement pour kilométrage et hébergement, ces derniers doivent produire un rapport de dépenses.

L'inscrit qui utilise les méthodes exactes de calcul de CTI et de RTI afférents à ses rapports de dépenses est assujetti aux exigences générales en matière de documentation décrites dans le présent bulletin.

Lorsqu'un inscrit utilise la méthode fondée sur le facteur des 6/106 en TPS 7/107 en TVQ pour les petites et moyennes entreprises, 4,1 % pour les GE, le Ministère dispensera cet inscrit de certaines exigences en matière de documentation.

IX - RESTRICTIONS RELATIVES AUX FRAIS DE REPAS ET DE DIVERTISSEMENTS

Le droit aux CTI et aux RTI relativement aux frais de repas et de divertissement est limité à 50 % du montant de la taxe payée. Ceci est vrai pour la TPS. L'inscrit qui est une GE se verra refuser tout RTI à l'égard de la TVQ.

La LTA et la LTVQ prévoient toutefois des exceptions à cette règle. C'est le cas des repas et divertissements offerts à l'ensemble des employés de l'inscrit (100 % de CTI et de RTI peuvent alors être obtenus).

De plus, lorsque les frais de repas sont ventilés séparément sur un relevé d'honoraires ou la facture d'un fournisseur, ce dernier ne sera pas visé par les restrictions ci-dessus. Son client le sera toutefois.

Également, et ce, contrairement à l'impôt sur le revenu, les dépenses entièrement refusées en vertu du paragraphe 18(1) l) LIR, peuvent donner droit à des CTI et des RTI (pour les petites entreprises) de 50 %. C'est le cas du droit de jouer au golf et/ou du coût d'un séjour dans une pourvoirie.

Rappelons que les cotisations annuelles à un club de golf ne sont pas admissibles pour la réclamation de CTI ni de RTI.

X – VENTES D’IMMOBILISATIONS

Les ventes d’immobilisations usagées ayant donné droit à des CTI/RTI par des inscrits, tels les ameublements de bureau, les ordinateurs, le matériel roulant, les équipements et l’outillage, etc., sont, de façon générale, taxables. Lorsque de tels biens sont donnés en échange à un fournisseur lors de l’acquisition de biens neufs, les inscrits omettent souvent de percevoir et de faire remise des taxes sur la valeur accordée au bien donné en échange.

XI - DOCUMENTS À CONSERVER À L’ÉGARD D’EXPORTATIONS

Afin de justifier la non-perception de la TPS et de la TVQ à l’égard de transactions comportant l’exportation de biens par le fournisseur ou son client, le fournisseur est tenu d’obtenir et de conserver certains documents. Les documents à conserver sont ceux qui permettent de prouver l’envoi du bien, de son point de départ au Canada jusqu’à sa destination à l’extérieur du Canada. Aucun document n’est spécifiquement prescrit à cet égard. C’est plutôt un ensemble de documents, à commencer par la facture commerciale ainsi que celle du transporteur, qui doivent supporter l’exportation des biens.

L’agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC) ainsi que le ministère du Revenu du Québec n’ont pas réglementé la documentation à conserver lors d’exportation comme ils ont fait, par exemple, pour la documentation requise à conserver pour justifier les demandes de CTI et de RTI. Toutefois, des guides et documents semblables, publiés par les autorités fiscales précisent que le document d’importation dans le pays de destination est spécifiquement requis à défaut de quoi le Ministère pourrait cotiser pour des montants de taxes non perçus et non remis.

Tout récemment cependant, la Cour Canadienne d’impôt s’est prononcée sur la qualité de documents, (jugés insuffisants par l’ADRC) conservés par l’inscrit comme preuve que les biens avaient été exportés¹.

La cour a statué que cet inscrit, n’avait pas obligatoirement à posséder une copie du document d’importation dans le pays de destination pour supporter l’exportation de biens à l’extérieur du Canada.

Enfin, selon ce même arrêt, un inscrit doit conserver les documents de support pendant 6 ans suivant la fin de l’année dans laquelle l’exportation a eu lieu, soit le même délai que pour les livres et registres.

XII – ÉCRITURES DE RÉGULARISATION ET FRAIS DE GESTION

Lors de la préparation des écritures de fin d’année qui affectent, de façon permanente, des postes pour lesquels il y a normalement des taxes, il est important de s’assurer que la documentation pertinente est émise afin de justifier la réclamation des CTI/RTI et autres redressements de taxes et pour permettre la perception et le versement des taxes.

Le cas type est celui des frais de gestion qui sont imputés à l’intérieur d’un groupe de compagnies à l’égard desquels, le plus souvent, les taxes ne sont pas perçues ni réclamées. Afin de minimiser ces « oublis », un inscrit pourrait adopter une procédure en vertu de laquelle des pièces justificatives (telle une facture) seraient émises à l’égard de ces frais de gestion et autres régularisations.

XIII – RHN ET RIHLN

Le constructeur qui accorde le remboursement pour habitations neuves (RHN) à un particulier peut être tenu solidairement responsable avec le particulier d’une cotisation émise à un particulier qui ne se qualifiait pas à ce remboursement.

Les principales raisons pour le refus porteront le plus souvent, sur l’usage de l’immeuble et le statut de l’acquéreur. En ce qui concerne le remboursement pour immeuble d’habitation locatif neuf (RIHLN), celui-ci ne doit pas être crédité par le constructeur à son client. En effet, ce remboursement de taxes doit être demandé par le locateur directement aux autorités fiscales.

¹ *Uranus Auto Sales Inc. c. La Reine 2002 GTC 177-63*

XIV – FOURNITURE À SOI-MÊME – RÈGLE D'AUTOCOTISATION

La personne qui construit ou effectue des rénovations majeures à un immeuble d'habitation et qui en permet l'occupation par une autre personne à des fins résidentielles doit calculer et verser la TPS-TVQ sur la juste valeur marchande de l'immeuble, au cours de la période de déclaration où le transfert de l'habitation à l'autre personne a lieu. À l'instar d'autres règles prévues dans la LTA et la LTVQ, cette règle est encore méconnue par certaines personnes. Il importe de se rappeler, entre autres, que cette règle d'autocotisation concerne en général toute personne, inscrite ou non, qui autoconstruit un immeuble d'habitation pour une fin autre que de lui servir de résidence ou servir ainsi à un proche.

D'autre part, le raisonnement usuel des autoconstructeurs concernés veut que ce non-respect, s'il y a lieu, de la règle d'autocotisation soit régularisée lorsque la TPS-TVQ est perçue lors de la vente ultérieure de l'immeuble concerné.

L'acheteur d'un immeuble d'habitation non neuf qui paie, à tort, la TPS-TVQ lors de l'achat a droit à un remboursement des taxes payées par erreur (en provenance du vendeur ou du MRQ). D'autre part, l'autoconstructeur demeure susceptible d'être cotisé à l'égard de l'autocotisation non effectuée et ce, qu'il ait été tenu de rembourser les taxes à l'acheteur ou non. Soyez vigilant !

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.
