

LE TACTICIEN

BULLETIN SUR LA TPS/TVH, LA TVQ ET LES AUTRES TAXES CANADIENNES

Octobre 2012
Volume X, Numéro III

MODIFICATIONS AU RÉGIME DE LA TVQ EN 2013 : SEREZ-VOUS PRÊT?

INTRODUCTION

Dans les numéros d'avril et octobre 2011 et d'avril 2012, nous vous avons exposé les grandes lignes des modifications qui seront apportées au régime de la taxe de vente du Québec (TVQ), le 1^{er} janvier 2013.

Le 31 mai dernier, le ministère des Finances annonçait des modifications particulières qui seront apportées au régime de la TVQ pour donner suite à l'entente intervenue entre les gouvernements fédéral et du Québec.

Nous comprenons qu'un projet de loi serait déposé ce mois-ci afin de traduire les modifications législatives nécessaires pour donner suite à l'entente, ainsi que pour traduire les mesures particulières de transition et autres mesures annoncées le 31 mai 2012 par le ministère des Finances.

- **Le régime de la TVQ demeure !**

Nous devons d'abord préciser que le gouvernement du Québec n'a pas adhéré au régime de la taxe de vente harmonisée (TVH) mais a consenti à apporter des modifications en vue de mieux harmoniser son régime de la TVQ à celui de la taxe sur les produits et services (TPS)/TVH. Nous faisons cette précision car nous entendons souvent des clients et d'autres membres de la communauté d'affaires penser que la TVQ sera remplacée par la TVH, le 1^{er} janvier prochain.

- **Services financiers**

La mesure d'harmonisation la plus importante adoptée par le gouvernement du Québec est l'harmonisation du statut de taxe des services financiers. À compter du 1^{er} janvier 2013, ceux-ci passeront du statut de « détaxé » à celui d'« exonéré ». Les institutions financières n'auront toutefois plus, à compter du 1^{er} janvier 2013, à acquitter la taxe compensatoire qui

avait été instaurée en 1992 pour faire un contrepoint à l'avantage accordé aux institutions financières par le statut de détaxation des services financiers. Rappelons que l'élimination de la taxe compensatoire se fera en deux étapes : le 1^{er} janvier 2013, le taux de base de la taxe compensatoire sera éliminé, alors que la hausse

temporaire de la taxe compensatoire, instaurée dans le cadre de la lutte contre le déficit, sera maintenue jusqu'au 31 mars 2014.

- **Règles transitoires**

Une des préoccupations majeures des institutions financières, au moment de l'annonce du changement du statut de taxe des services financiers, était l'application possible des règles de changement d'usage à l'égard de leurs immobilisations. En effet, lorsqu'une entreprise cesse ou réduit sensiblement l'utilisation qu'elle fait de ses

Nous devons d'abord préciser que le gouvernement du Québec n'a pas adhéré au régime de la ... TVH mais a consenti à apporter des modifications en vue de mieux harmoniser son régime de la TVQ à celui de la ... TPS/TVH.

(suite à la page 2)

Dans ce numéro

Modifications au régime de la TVQ en 2013 :

Serez-vous prêt?.....	1
Mémoire portant sur la réclamation de CTI	4
Modifications apportées à l'interprétation de l'article 182 de la LTA	7
Précisions concernant le choix à l'égard des coentreprises.....	8

MODIFICATIONS AU RÉGIME DE LA TVQ EN 2013 : SEREZ-VOUS PRÊT? (SUITE)

- Règles transitoires (suite)

immobilisations dans le cadre d'activités commerciales, des règles fiscales sont prévues afin qu'elle remette aux autorités fiscales les crédits de taxe sur les intrants (CTI) et/ou remboursements de la taxe sur les intrants (RTI) réclamés à l'égard des immobilisations concernées.

Le document présenté par le ministère des Finances du Québec vient établir qu'il n'y aura généralement pas d'effet financier à l'application des règles de changement d'usage. Les modalités d'application des mesures de transition varient selon le type d'institution financière visée. Des modifications législatives seront également apportées au concept de teneur en taxe afin d'assurer une transition adéquate à l'égard de ces biens dans le futur, dans l'éventualité où ceux-ci feraient l'objet d'une vente ou d'un autre changement d'utilisation.

- Choix entre les membres d'un groupe de personnes étroitement liées

Les entreprises qui auront effectué un choix en vertu de l'article 150 de la *Loi sur la taxe d'accise* (LTA), lequel sera en vigueur au 31 décembre 2012, seront réputées avoir effectué un choix équivalent aux fins de la TVQ qui prendra effet le 1^{er} janvier 2013. Veuillez noter que les personnes étroitement liées à des institutions financières qui verraient, par le fait de cette présomption de choix en TVQ, les règles de changement d'usage s'appliquer à leurs immobilisations, seront également protégées par la mesure spéciale décrite précédemment. Toutefois, cette « protection » ne s'applique qu'aux sociétés qui auront, le 31 décembre 2012, un choix en vigueur aux fins de l'article 150 de la LTA. Si un choix est exercé, en vertu de l'article 150 de la LTA et de l'article équivalent en vertu de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (LTVQ), après 2012, les règles de changement d'usage s'appliqueront aux immobilisations du membre qui n'était pas, avant l'exercice du choix, une institution financière désignée.

- Droit aux RTI

Une mesure spéciale de transition prévoit que tous les achats de biens et de services des institutions financières effectués jusqu'au 31 décembre 2012 donneront droit à des RTI, que ces biens ou services soient utilisés en 2012 ou subséquemment. Selon une discussion avec le ministère des Finances, cette mesure a pour but de simplifier la transition au nouveau régime.

- Inscription

Les personnes qui ne sont pas présentement inscrites au régime de la TPS et qui sont visées par les changements apportés aux services financiers devront demander l'annulation de leur numéro de TVQ, le 1^{er} janvier 2013.

Revenu Québec (RQ) a fait parvenir un avis à cet égard afin d'exposer les règles s'appliquant avant 2013 et après 2012 et invitant les entreprises visées par les changements à demander l'annulation de leur numéro d'inscription de TVQ.

Revenu Québec (RQ) a fait parvenir un avis à cet égard afin d'exposer les règles s'appliquant avant 2013 et après 2012 et invitant les entreprises visées par les changements à demander l'annulation de leur numéro d'inscription de TVQ. Nous avons eu plusieurs questions à cet égard et, notamment, pour les **sociétés de portefeuille**.

Rappelons que les sociétés de portefeuille peuvent présentement s'inscrire en TVQ afin de réclamer les RTI sur leurs intrants puisque les services financiers (y compris la détention de placements, la réalisation de revenus d'intérêts, de dividendes, ...) permettent, jusqu'au 31 décembre 2012, la réclamation des RTI.

Si ces sociétés n'ont aucun autre revenu que des revenus découlant de leurs placements, elles devront demander l'annulation de leur enregistrement en TVQ. Par contre, si celles-ci ont d'autres activités, par exemple, si elles rendent des services de gestion à l'égard desquels des honoraires sont facturés, le maintien d'une inscription à la TVQ sera permis. Ces entreprises devraient, de toute façon, déjà être inscrites en TPS, à cette fin.

(suite à la page 3)

MODIFICATIONS AU RÉGIME DE LA TVQ EN 2013 : SEREZ-VOUS PRÊT? (SUITE)

Enfin, rappelons que le 1^{er} avril 2013, le gouvernement du Québec sera tenu au paiement de la TPS ainsi que de la TVQ et le gouvernement fédéral deviendra assujetti à la TVQ.

- Inscription (suite)

Nous vous rappelons, par ailleurs, qu'une disposition contenue dans le régime de la TPS, permet à une société qui détient des actions d'une autre société opérante, de demander l'inscription volontaire au régime de la TPS afin de récupérer certains CTI à l'égard d'intrants liés à la détention de ces actions ou de dettes de cette autre société liée.

Le projet de loi qui sera prochainement déposé devrait contenir une mesure semblable aux fins de la TVQ. Par conséquent, il se pourrait fort bien que, d'une part, une directive oblige certaines sociétés à demander l'annulation du numéro de TVQ mais qu'une autre disposition leur permette de demander l'inscription volontaire au régime de la TVQ.

- Taux de la TVQ : 9,975 %

Le 1^{er} janvier 2013, le taux de la TVQ passera à 9,975 % et cessera d'être calculé sur un prix incluant la TPS. Par ailleurs, plusieurs mesures fiscales contenues dans la LTVQ prévoient l'application de facteurs mathématiques, par exemple, afin de réclamer des RTI à l'égard des allocations de dépenses versées à des employés, ou encore afin de verser la TVQ applicable relativement à des avantages imposables.

À chaque fois que l'expression « fraction de taxe » se retrouve dans la LTVQ, le facteur sera remplacé pour passer de 9,5/109,5 à 9,975/109,975.

Les facteurs utilisés aux fins des méthodes de comptabilité abrégée admissibles aux petites entreprises et organismes du secteur public ne seront pas affectés par le changement de taux, pas plus que le facteur de 5 % applicable aux grandes entreprises qui optent pour la méthode administrative pour réclamer des RTI à l'égard de leurs rapports de dépenses et allocations versées aux employés.

- Le 1^{er} avril 2013 : Application de la TVQ aux gouvernements

Enfin, rappelons que le 1^{er} avril 2013, le gouvernement du Québec sera tenu au paiement de la TPS ainsi que de la TVQ et le gouvernement fédéral deviendra assujetti à la TVQ. La mesure de transition annoncée dans le document du 31 mai dernier prévoit que l'assujettissement sera établi en fonction de toute contrepartie qui devient due après le 31 mars 2013.

Mémoire portant sur la réclamation de CTI

L'Agence du revenu du Canada (ARC) a émis, en août dernier, le mémorandum 8.4 sur la TPS/TVH intitulé *Documents requis pour demander des crédits de taxe sur les intrants*. Il annule et remplace le mémorandum 400-1-2, *Documents requis*.

La toile de fond de ce mémorandum est le *Règlement sur les renseignements nécessaires à une demande de crédit de taxe sur les intrants (TPS/TVH)* (le Règlement). Il en reprend tous les éléments essentiels mais vient apporter des précisions intéressantes.

Nous vous proposons une revue des principales dispositions de ce règlement ainsi que des précisions que vient apporter l'ARC à certains de ses aspects.

Les factures ou conventions établies entre un fournisseur et un acquéreur doivent refléter le nom du fournisseur, le nom sous lequel il fait affaire ou le nom de son mandataire ou représentant autorisé.

- *Divulgence de la taxe*

L'inscrit qui effectue une fourniture taxable, sauf une fourniture détaxée, doit indiquer à l'acquéreur, selon les modalités réglementaires, sur la facture ou le reçu délivré à l'acquéreur ou dans la convention écrite conclue avec celui-ci :

- soit la contrepartie payée ou payable par l'acquéreur pour la fourniture et la taxe payable relative à celle-ci;
- soit la mention que le montant payé ou payable par l'acquéreur pour la fourniture comprend la TPS/TVH.

Si l'inscrit indique la taxe payable, ou le ou les taux de taxe auxquels la taxe est payable, relativement à la fourniture sur la facture ou le reçu ou dans la convention écrite, il doit également indiquer clairement l'un des renseignements suivants :

- le total de la taxe payable relativement à la fourniture;
- le total des taux auxquels la taxe est payable relativement à la fourniture.

L'inscrit peut inclure les sigles « TPS » ou « TVH » sur la facture ou le reçu, ou dans la convention, afin d'indiquer

clairement le montant de taxe ou le montant total payable comprenant la taxe.

- *Modalités prescrites pour indiquer la taxe*

D'autres modalités pour indiquer la taxe sont visées par le *Règlement sur la divulgation de la taxe (TPS/TVH)*. L'une de ces modalités consiste à aviser l'acquéreur d'une fourniture taxable de manière clairement visible (par exemple, au moyen d'une affiche) sur les lieux de la fourniture. Cette méthode est utilisée, par exemple, lorsque la facture ou le reçu émis par l'inscrit ou la convention écrite conclue avec l'inscrit ne fait pas état de la taxe payable pour la fourniture ou des taux de taxe qui s'y appliquent. Pour satisfaire aux règles en matière de divulgation de la taxe, l'inscrit aurait simplement à placer une affiche indiquant les taux de taxe applicables ou spécifiant que la taxe est incluse dans le montant facturé à l'acquéreur.

Toutefois, cette façon de divulguer la taxe ne suffit pas toujours pour établir l'admissibilité aux CTI de l'acquéreur.

Les autres modalités prescrites incluent les suivantes :

- pour la fourniture d'un service téléphonique au moyen d'un téléphone public, les modalités consistent à aviser l'acquéreur d'une fourniture taxable de manière clairement visible à l'endroit où se trouve le téléphone, ou à inclure un avis des taux de taxe applicables dans le bottin publié par l'inscrit;
- pour la fourniture d'un service de stationnement au moyen de pièces de monnaie insérées dans un parcomètre, les modalités consistent à aviser l'acquéreur d'une fourniture taxable de manière clairement visible à l'endroit où se trouve le parcomètre, ou à donner un avis public de l'inclusion de la taxe dans le prix de la fourniture.

- *Nom du fournisseur*

Les factures ou conventions établies entre un fournisseur et un acquéreur doivent refléter le nom du fournisseur, le nom sous lequel il fait affaire ou le nom de son mandataire ou représentant autorisé. Le mémorandum rappelle qu'un intermédiaire est une personne qui est inscrite et qui agit à titre de mandataire de la personne,

(suite à la page 5)

Mémoire portant sur la réclamation de CTI (suite)

- **Nom du fournisseur (suite)**

ou qui, au terme d'une convention conclue avec le fournisseur réel, permet d'effectuer une fourniture ou d'en faciliter la réalisation. On donne l'exemple d'un représentant commercial d'un fournisseur, qui peut être ou non son mandataire, et qui effectue la fourniture taxable d'un bien pour le compte d'un fournisseur à titre de son intermédiaire. Une facture qui comprend le nom de l'intermédiaire et son numéro d'inscription à la TPS satisfait donc à la condition prévue au Règlement.

Lorsque le fournisseur ou son intermédiaire utilise ou opère sous un nom commercial, ce nom sera accepté par les autorités fiscales. Le mémoire précise qu'il n'est pas nécessaire, pour satisfaire aux exigences documentaires relatives à une demande de CTI, que le nom sous lequel le fournisseur ou son intermédiaire fait affaire, soit inscrit auprès de la province où ces derniers résident ou celle où la fourniture est effectuée. Au Québec, les entreprises sont invitées à enregistrer auprès du registraire des entreprises, le nom commercial ou les noms commerciaux sous lesquels ils font affaire afin de faciliter la satisfaction de cette condition à la réclamation de CTI et de RTI. Toutefois, ceci ne constitue pas une obligation. De l'avis de RQ, il ne doit toutefois pas y avoir de doute quant à l'identité du fournisseur.

La convention où la facture émise par un fournisseur doit être au nom de l'acquéreur ou à celui de son mandataire ou représentant autorisé.

- **Numéro d'inscription aux fins de la TPS / TVH**

Le Règlement précise que l'acquéreur doit également obtenir du fournisseur son numéro d'inscription aux fins de la TPS/TVH. Bien que la LTA ou le Règlement n'obligent pas l'acquéreur à vérifier les numéros d'inscription de ses fournisseurs, un faux numéro ou un numéro incomplet ne permet pas à l'acquéreur de réclamer un CTI. Le mémoire précise toutefois que si le numéro d'inscription de la TPS est inexact, en raison, par exemple, d'une faute de transcription, le ministre peut, à sa discrétion, valider le CTI en cause.

- **Nom de l'acquéreur et droit aux CTI**

La convention où la facture émise par un fournisseur doit être au nom de l'acquéreur ou à celui de son mandataire ou représentant autorisé. Le mémoire rappelle que lorsqu'un intermédiaire agit à titre de mandataire de l'acquéreur, c'est seulement l'acquéreur qui a droit aux CTI à l'égard de cette acquisition de biens ou de services. Il est également précisé que les renseignements prescrits pour demander un CTI n'ont pas obligatoirement à être présentés dans un seul document. Une demande de CTI appuyée de plusieurs documents contenant les renseignements prescrits sera acceptée.

- **Exigences documentaires particulières**

Il peut se produire des situations où, par exemple, une fourniture taxable est effectuée par une personne qui n'est pas inscrite aux taxes. C'est le cas, par exemple, d'une société qui réalise des fournitures exonérées mais qui dispose d'un immeuble commercial. Dans une telle situation, à moins que l'acheteur soit inscrit, le fournisseur percevra la TPS et en fera remise à l'aide d'une déclaration spéciale de remise. L'acquéreur de la fourniture devra conserver ce contrat qui constitue la documentation à l'appui éventuel d'une réclamation de CTI ou d'un remboursement lors de la revente de cet immeuble dans des conditions taxables.

Par ailleurs, si nous prenons le même exemple précédent et que nous assumons que l'acquéreur est inscrit, en vertu des dispositions des paragraphes 221(2) et 228(4) de la LTA, c'est alors à l'acquéreur de déclarer les taxes payables à l'acquisition de cet immeuble et de rendre compte des taxes applicables à leur égard. À défaut de produire le formulaire prévu à l'égard d'une telle acquisition, l'acquéreur n'aura pas satisfait aux exigences documentaires pour appuyer sa réclamation des CTI afférents à cette acquisition.

(suite à la page 6)

Mémoire portant sur la réclamation de CTI (suite)

- *Dispenses*

L'ARC peut, dans certaines circonstances, prévoir des dispenses aux exigences générales en matière de documents et de renseignements prévus au Règlement. Une dispense est accordée à l'égard de certains types d'opérations pour lesquelles on ne créerait pas habituellement de document pour justifier les CTI. Des dispenses sont prévues dans les circonstances suivantes : les paiements en espèces déposés dans des appareils automatiques qui ne sont pas justifiés par un reçu; les registres informatisés; les accords contractuels; les indemnités, y compris les indemnités relatives aux frais de repas et de divertissement; les renseignements pour les dépenses portées à la carte de crédit dont l'employé est responsable et lorsque le CTI est demandé en fonction d'un facteur simplifié; les frais de taxi.

**L'ARC peut, dans certaines
circonstances, prévoir des
dispenses aux exigences
générales en matière de
documents et de
renseignements prévus
au Règlement.**

Le bulletin précise ensuite les circonstances et les modalités d'octroi des dispenses dans les circonstances indiquées précédemment.

- *Remboursement et allocations de dépenses*

Le bulletin est également intéressant lorsqu'il précise les exigences documentaires se rapportant aux dépenses remboursées à des employés et aux allocations versées à ces derniers. Il est notamment question des dépenses acquittées par cartes de crédit.

Nous vous invitons fortement à prendre connaissance de ce nouveau mémoire afin de déterminer les exigences de conformité établies par l'ARC en cette matière. Le document pourra vous être utile en support à vos représentations à l'encontre de cotisations qui ne sembleraient pas établies en conformité avec ce mémoire.

MODIFICATIONS APPORTÉES À L'INTERPRÉTATION DE L'ARTICLE 182 DE LA LTA

Dans le cadre du dernier symposium de l'APFF tenu en mai 2012, RQ a indiqué qu'après réexamen, il s'était ravisé sur cette question et que les composantes d'intérêts et d'indemnité additionnelle n'en faisaient pas partie.

Dommages payables pour bris de contrat

L'article 182 de la LTA et l'article 318 de la LTVQ traitent de la situation des paiements effectués en raison de la modification, de l'annulation ou de l'inexécution d'une entente portant sur la réalisation de fournitures taxables autres que détaxées. Ces articles viennent présumer que le montant payé au fournisseur est réputé inclure la TPS et la TVQ. Le bénéficiaire du paiement est alors tenu d'en extraire les taxes et en faire remise aux autorités fiscales alors que le payeur est réputé avoir payé les mêmes montants en taxes, ce qui peut lui donner droit à des CTI et à des RTI.

Pour illustrer ce qui précède, prenons l'exemple d'un propriétaire et d'un locataire d'un local commercial qui s'entendent pour le versement d'une indemnité de 25 000 \$ en raison de la résiliation du bail par le locataire.

Aux fins de la TPS, le propriétaire sera réputé avoir perçu les montants de taxe suivants :

- **TPS** : $5/105 \times 25\,000 \$ = 1\,190,47 \$$
- **TVQ** : $9,5/109,5 \times 25\,000 \$ = 2\,168,95 \$$

Le locataire, s'il est inscrit et exerce des activités commerciales, sera réputé avoir payé les mêmes montants de taxes et pourra réclamer des CTI et RTI correspondants.

Dans le cadre du symposium sur les taxes à la consommation de 2009 de l'Association de planification fiscale et financière (APFF), RQ indiquait que les intérêts octroyés ainsi que l'indemnité additionnelle prévue à l'article 1619 du Code civil du Québec faisaient partie de cette contrepartie réputée inclure la TPS et la TVQ.

Dans le cadre du dernier symposium de l'APFF tenu en mai 2012, RQ a indiqué qu'après réexamen, il s'était ravisé sur cette question et que les composantes d'intérêts et d'indemnité additionnelle n'en faisaient pas partie.

PRÉCISIONS CONCERNANT LE CHOIX À L'ÉGARD DES COENTREPRISES

Les dispositions réglementaires en application de l'article 273 de la LTA ne prévoient pas l'acquisition d'un immeuble effectuée dans le cadre d'une coentreprise.

L'article 273 de la LTA et l'article 346 de la LTVQ prévoient la possibilité pour certaines personnes qui exploitent des coentreprises ayant des activités déterminées d'effectuer un choix afin de simplifier l'administration et la gestion de la TPS et de la TVQ à l'égard de l'activité exploitée en coentreprise.

Les règlements précisent les activités admissibles au choix de coentreprise. Ces activités comprennent :

- l'exploitation d'un gisement de minéraux ou l'exploration afférente;
- la construction d'un immeuble, y compris la tenue d'études de faisabilité;
- le tracé de plans, dans le cadre d'un contrat de construction;
- les activités d'aménagement et les appels d'offre entrepris dans le cadre d'une coentreprise portant sur la construction d'un immeuble (résidentiel ou commercial); et
- les droits et privilèges, ou l'acquittement des obligations, liés à la propriété d'un droit sur un immeuble, y compris sa construction et les activités d'aménagement connexes, dans le but d'en tirer un revenu par vente ou aux termes d'un bail, d'une licence ou d'un accord semblable.

Les autorités fiscales acceptent, administrativement, les choix présentés relativement à la construction ou à l'exploitation d'un immeuble en indivision. Par exemple, lorsque deux individus ou plus se regroupent afin d'acquérir un immeuble commercial et de l'exploiter par voie de location, un choix peut être exercé. Selon notre compréhension, le projet devrait être réalisé en conformité avec une convention constatée par écrit pour être éligible au choix de coentreprise.

Acquisition d'un immeuble

Les dispositions réglementaires en application de l'article 273 de la LTA ne prévoient pas l'acquisition d'un immeuble effectuée dans le cadre d'une coentreprise. Malgré ce qui précède, les autorités fiscales acceptaient, sur une base administrative, d'appliquer le choix de coentreprise à l'acquisition d'un immeuble si elle était précédée d'une entente écrite consignait la décision des coentrepreneurs à cet effet. Nous comprenons que les autorités fiscales n'acceptent plus que l'entrepreneur « désigné » inscrit puisse acquérir, au nom de l'ensemble des coentrepreneurs et en son nom, le cas échéant, un immeuble, et ce, même si cette intention ou cette décision est constatée par écrit dans la convention entre les coentrepreneurs.

Réclamation de CTI et de RTI pour les biens et dépenses d'opération

Rappelons que l'entrepreneur désigné dans le choix par les coentrepreneurs devient le seul en droit de réclamer les CTI et les RTI à l'égard de l'acquisition des biens (autres que l'acquisition d'un immeuble) et services aux fins de la coentreprise.

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.

Jean-Marie Audet, CPA, CA

jmaudet@lanouetailleferaudet.com

Michel Ducharme, CPA, CGA

mducharme@lanouetailleferaudet.com

Jean Lanoue, FCPA, FCA

janoue@lanouetailleferaudet.com

Alain Myette

amyette@lanouetailleferaudet.com

Mario Pépin

mpepin@lanouetailleferaudet.com

Michel Taillefer

mtaillefer@lanouetailleferaudet.com

2000, rue Peel, bureau 860, Montréal (Québec) H3A 2W5

Tél. 514-848-6220

www.lanouetailleferaudet.com