

LE TACTICIEN

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

Mars 2016

Volume XIV, Numéro 1

NOUVEAU PLAN D'ACTION DE REVENU QUÉBEC

***Le rapport de 2014-2015 du
Protecteur était aussi accablant
contre RQ, d'où la nécessité de
pourvoir RQ d'un plan d'action
visant à améliorer le lien de
confiance entre RQ et les
citoyens et entreprises.***

- L'adoption d'une charte des droits des contribuables et des mandataires afin de respecter les principes de justice administrative et l'intégration de celle-ci, notamment, aux démarches de vérification et de recouvrement;

(suite à la page 2)

Le 26 janvier 2016, le ministre des Finances du Québec, Monsieur Carlos J. Leitão, a rendu public un plan d'action élaboré par l'Agence du revenu du Québec (RQ) en réaction et en réponse aux préoccupations soulevées par le Protecteur du citoyen (« le Protecteur ») dans son rapport annuel pour l'exercice financier 2014-2015. Notre édition du Tacticien d'octobre 2014¹ vous présentait, suite au dépôt du rapport financier précédent (2013-2014), le rôle du Protecteur et dégageait les constats du Protecteur par rapport à certains agissements de RQ.

Le rapport de 2014-2015 du Protecteur était aussi accablant contre RQ, d'où la nécessité de pourvoir RQ d'un plan d'action visant à améliorer le lien de confiance entre RQ et les citoyens et entreprises.

Le plan d'action est articulé autour des cinq axes suivants :

Dans ce numéro

Nouveau plan d'action de Revenu Québec	1
Autres nouvelles.....	2
Suivi sur le choix relatif aux fournitures entre personnes étroitement liées.....	3
Hausse du taux de la TVH au Nouveau-Brunswick	4
Bien acquis ou loué pour l'usage d'un salarié ou d'un actionnaire	5
« Colocataire » d'un contrat de location d'un véhicule automobile	7
Remboursement pour habitation neuve (RHN) – précisions importantes	8

¹ Le Tacticien, Volume XII, Numéro 4, Octobre 2014

NOUVEAU PLAN D'ACTION DE RQ (SUITE)

- La déjudiciarisation des désaccords et l'accès à la justice. Parmi les actions envisagées à ce titre, notons la création d'un bureau indépendant de révision des décisions rendues en opposition et l'adoption d'une mesure administrative permettant la suspension des mesures de recouvrement à l'égard de cotisations en taxe de vente du Québec (TVQ) pour les taxes non perçues et les remboursements de la taxe sur les intrants (RTI) refusés;
- L'amélioration du processus de vérification fiscale des contribuables;
- L'amélioration des relations avec les citoyens et les entreprises, notamment par l'introduction d'un nouveau processus d'accompagnement des entreprises et des particuliers en affaires et l'intensification de consultations auprès d'associations d'affaires et professionnelles sensibilisées aux préoccupations de leurs membres;
- Le suivi du plan d'action.

AUTRES NOUVELLES

NOUVEAU PRÉSIDENT-DIRECTEUR GÉNÉRAL

Quelques semaines plus tard, plus précisément, le 17 février 2016, le Conseil des ministres annonçait la nomination de Monsieur Éric Ducharme en remplacement de Monsieur Gilles Paquin, au poste de président directeur général et membre du conseil d'administration de RQ. Il était auparavant sous-ministre associé aux politiques fiscales aux entreprises, au développement économique et aux sociétés d'État au ministère des Finances.

BUDGETS

Les provinces du Nouveau-Brunswick, de la Colombie-Britannique et de l'Ontario ont déposé leur budget, respectivement les 2, 16 et 25 février dernier. En matière de taxes à la consommation, la mesure la plus significative est la hausse du taux de la taxe de vente harmonisée (TVH) au Nouveau-Brunswick, laquelle prendra effet le 1^{er} juillet 2016. Nous la commentons plus amplement dans un article de ce numéro du Tacticien.

Le gouvernement du Québec présentera le sien le 17 mars prochain et le ministre Bill Morneau, celui du gouvernement fédéral, le 22 mars 2016.

ME JOSÉE MASSICOTTE

Nous profitons de l'occasion de ce premier numéro du Tacticien de 2016 pour vous annoncer l'arrivée, au sein de notre équipe de professionnels, de Madame **Josée Massicotte, avocate**. Madame Massicotte se joindra à notre équipe, le 14 mars 2016, après avoir œuvré 16 années auprès d'importants cabinets d'avocats, en taxes à la consommation ainsi qu'en fiscalité canadienne et internationale.

SUIVI SUR LE CHOIX RELATIF AUX FOURNITURES ENTRE PERSONNES ÉTROITEMENT LIÉES

Les personnes qui ont omis de produire le choix fiscal au plus tard à la date limite du 31 décembre 2015, n'avaient pas le droit de transiger sans taxes en 2015, et ne peuvent toujours pas le faire à moins de produire le nouveau choix maintenant.

Les dispositions législatives ne permettent pas la production tardive du choix moyennant le paiement de pénalités. Elles prévoient toutefois que le Ministre peut autoriser une date postérieure au 31 décembre 2015, sans cependant préciser les modalités de son pouvoir de fixer ainsi une telle autre date.

Dans l'édition du mois de décembre dernier² de notre bulletin Le Tacticien, nous vous rappelions les modifications apportées au choix relatif aux fournitures entre personnes étroitement liées. Nous vous indiquions, notamment, que le nouveau formulaire FP-4616, *Choix ou révocation du choix de considérer sans contrepartie certaines fournitures taxables entre membres déterminés*, devait être produit le 31 décembre 2015 au plus tard dans le cas où un choix était en vigueur avant 2015.

Un questionnement récurrent, en ce début d'année, concerne la détermination des conséquences fiscales et, le cas échéant, de pénalités lorsque le nouveau formulaire FP-4616, n'a justement pas été produit avant le 1^{er} janvier 2016.

Les personnes qui ont omis de produire le choix fiscal au plus tard à la date limite du 31 décembre 2015, n'avaient pas le droit de transiger sans taxes en 2015, et ne peuvent toujours pas le faire à moins de produire le nouveau choix maintenant. Les dispositions législatives ne permettent pas la production tardive du choix moyennant le paiement

de pénalités. Elles prévoient toutefois que le Ministre peut autoriser une date postérieure au 31 décembre 2015, sans cependant préciser les modalités de son pouvoir de fixer ainsi une telle autre date.

Nous avons communiqué avec les autorités fiscales afin de savoir si et, le cas échéant, comment elles entendaient appliquer leur pouvoir discrétionnaire d'accepter des choix produits tardivement. Selon les informations que nous avons obtenues, nous comprenons que les directeurs de la vérification des entreprises des bureaux de Montréal, Québec, Longueuil et Laval sont informés de la situation et en auraient tout récemment discuté. RQ devrait annoncer une approche uniforme pour la province de Québec au cours des prochaines semaines après avoir consulté leurs homologues fédéraux.

Nous vous tiendrons informés de la décision des autorités fiscales.

Dans l'intervalle, il pourrait être avisé de songer, si les sommes en cause sont appréciables, à présenter une divulgation volontaire.

Cette démarche, accompagnée de la présentation du nouveau formulaire de choix pour les périodes prospectives, permettrait de régulariser la situation, tout en évitant l'application de la pénalité administrative de 4 %.

Nous vous rappelons, qu'en vertu des nouvelles directives relatives aux divulgations volontaires, un défaut ou une erreur de conformité fiscale courante ne peut faire l'objet d'une telle divulgation. Le défaut fiscal doit désormais viser au moins une période de déclaration datant de plus d'une année.

N'hésitez pas à nous contacter si vous désirez discuter d'une situation précise.

² Le Tacticien, Volume XIII, Numéro 1, Décembre 2015

Hausse du taux de la TVH au Nouveau-Brunswick

Dans son budget du 2 février 2016, le gouvernement du Nouveau-Brunswick (NB) a annoncé une hausse de la composante provinciale de la TVH dans cette province, de 8 % à 10 %, pour un taux de TVH de 15 %. La hausse prendra effet le 1^{er} juillet 2016.

Cette hausse de la TVH devrait permettre au gouvernement de cette province d'obtenir des revenus additionnels de 300 millions \$ par année. Cependant, la province remettra 100 millions \$ de cette somme aux Néo-Brunswickois à plus faible revenu.

Les règles transitoires ne sont pas encore annoncées. Cependant, si on se fie à la hausse précédente du taux de la TVH par la Nouvelle-Écosse et à celles de la TVQ, les principales règles transitoires devraient ressembler à celles-ci :

- La fourniture par vente d'un bien meuble corporel (BMC) ou d'un service sera assujettie à la TVH au taux de 15 % si la totalité de sa contrepartie devient due après le 30 juin 2016 et qu'elle n'est pas payée avant le 1^{er} juillet 2016. La TVH au taux de 15 % s'appliquera également à l'égard de toute partie de la contrepartie d'une telle fourniture qui deviendra due après le 30 juin 2016 et qui ne sera pas payée avant le 1^{er} juillet 2016.
- La fourniture taxable d'un immeuble par vente sera assujettie à la TVH au taux de 15 % si elle est effectuée en vertu d'une convention écrite conclue après le 30 juin 2016, selon laquelle la propriété et la possession de l'immeuble seront transférées à l'acquéreur après cette date.
- La fourniture d'un BMC ou d'un immeuble par bail, licence ou accord semblable, sera assujettie au taux de TVH de 15 % pour toute échéance de loyer postérieure à juin 2016, à moins que la contrepartie de ce loyer soit payée avant la hausse du taux de la TVH.

- La fourniture taxable effectuée en vertu d'une convention écrite qui porte sur la construction, la rénovation, la transformation ou la réparation d'un immeuble sera assujettie à la TVH au taux de 15 % si la convention relative à la fourniture est conclue après le 30 juin 2016.

Les règles transitoires ne sont pas encore annoncées. Cependant, si on se fie à la hausse précédente du taux de la TVH par la Nouvelle-Écosse et celles de la TVQ, les principales règles transitoires devraient ressembler à celles-ci : ...

Bien acquis ou loué pour l'usage d'un salarié ou d'un actionnaire

Quelles sont les incidences en taxe sur les produits et services (TPS) et en TVQ pour une entreprise qui acquiert un bien meuble corporel (BMC) pour l'usage exclusif (personnel) d'un employé ou d'un actionnaire?

Afin d'exposer de façon pratique les règles de TPS et de TVQ applicables et leurs incidences, voici une mise en situation :

- Une société inscrite aux régimes de la TPS et de la TVQ acquiert un BMC qui servira exclusivement (90 % ou plus) aux fins personnelles d'un employé ou d'un actionnaire (par exemple, un bateau, un véhicule ou un aéronef);
- La mise à la disposition du bien en faveur de l'employé ou de l'actionnaire constitue un avantage imposable pour celui-ci;
- La société vend, quelque temps plus tard, le BMC.

Cependant, dans certaines circonstances, même si l'achat est lié à une activité commerciale, il peut ne pas donner droit à un remboursement de taxes.

Les questionnements :

1. La société a-t-elle le droit de réclamer les crédits de taxes sur les intrants (CTI) et les RTI afférents aux taxes payées à l'achat du BMC?
2. La société doit-elle remettre des taxes relativement à l'avantage imposable?
3. La société doit-elle percevoir les taxes lors de la vente ultérieure du BMC?
4. Si la société doit percevoir les taxes à la vente du BMC et en assumant qu'elle n'a eu droit à aucun CTI et RTI à l'égard du BMC, a-t-elle le droit à ce moment de réclamer les remboursements des taxes acquittées?

Aux fins de notre analyse, nous ne ferons référence qu'aux dispositions de la *Loi sur la taxe d'accise* (LTA), les dispositions en TVQ étant identiques, sous réserve des dispositions particulières touchant les grandes entreprises.

Analyse

En règle générale, un inscrit qui paie les taxes applicables à ses achats peut réclamer le remboursement de celles-ci par voie d'un CTI et d'un RTI lorsque les achats sont engagés afin de réaliser des fournitures taxables.

Cependant, dans certaines circonstances, même si l'achat est lié à une activité commerciale, il peut ne pas donner droit à un remboursement de taxes. C'est le cas lorsqu'un inscrit acquiert un BMC qui servira exclusivement (90 % ou plus) aux fins personnelles d'un particulier qui est son administrateur ou son employé³ et qu'aucun montant n'est demandé à ce particulier pour le bien. L'alinéa 170(1)(b) de la LTA empêche la réclamation par l'inscrit d'un CTI, à moins que l'avantage reçu par le particulier ne constitue pas, aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (LIR), un avantage imposable, comme c'est le cas pour certains cadeaux ou biens offerts en reconnaissance des services rendus.

Il en est de même pour un bien qui est acquis par une société inscrite par bail, licence ou accord semblable et qui servira principalement (plus de 50 %) aux fins personnelles d'un actionnaire.⁴ L'alinéa 170(1)(c) vient établir qu'aucun CTI ne peut être réclamé à l'égard du bien loué.

(suite à la page 6)

³ Ou un particulier lié à celui-ci.

⁴ Ou, si l'inscrit est un particulier, lui-même (ou un particulier lié), s'il est une société de personnes, un particulier qui est un associé ou un salarié (ou un particulier qui lui est lié), ou s'il est une fiducie, le particulier qui en est le bénéficiaire (ou un particulier lié à ce dernier).

Bien acquis ou loué pour l'usage d'un salarié ou d'un actionnaire (suite)

Lorsqu'un inscrit effectue une fourniture (autre qu'exonérée ou détaxée) d'un bien ou service à un particulier qui est un employé ou un actionnaire et qu'il en résulte un avantage imposable aux fins de la LIR, l'article 173 de la LTA, portant sur les avantages imposables en TPS, s'appliquera.

Selon l'alinéa 173(1)(c) (qui vise la fourniture d'un bien effectuée à un salarié ou à un actionnaire autrement que par vente), l'inscrit est réputé utiliser le bien dans le cadre de ses activités commerciales. En réputant le bien utilisé dans le cadre de ses activités commerciales, l'alinéa 173(1)(c) devrait généralement permettre à l'inscrit de réclamer un CTI afférent à la TPS payée lors de l'acquisition du bien, sous réserve des conditions générales de réclamation des CTI.

Cependant, le libellé du sous-alinéa 173(1)(d)(iv) de la LTA donne préséance à l'article 170 qui vient empêcher la réclamation de CTI dans un tel contexte lorsque l'une des situations décrites ci-dessus s'applique.

Cependant, le libellé du sous-alinéa 173(1)(d)(iv) de la LTA donne préséance à l'article 170 qui vient empêcher la réclamation des CTI dans un tel contexte lorsque l'une des situations décrites ci-dessus s'applique.

Concernant l'avantage imposable, puisqu'aucun CTI ne peut être réclamé à l'achat du BMC, aucune TPS n'est alors à verser sur cet avantage, en vertu du sous-alinéa 173(1)(d)(iv) de la LTA.

Finalement, malgré le fait que l'article 170 de la LTA empêche la réclamation de CTI à l'acquisition du BMC, la vente du BMC sera taxable en raison de la présomption prévue à l'alinéa 173(1)(c) de la LTA qui, tel que mentionné plus haut, répute que le BMC

est utilisé dans le cadre des activités commerciales de l'entreprise.

Ainsi, les réponses aux questions posées précédemment sont :

1. Même si l'alinéa 173(1)(c) répute que le bien a été acquis dans le cadre des activités commerciales de l'inscrit, celui-ci n'aura pas le droit de réclamer de CTI en vertu du paragraphe 170(1) de la LTA.
2. Aucune taxe sur l'avantage imposable n'est à remettre puisqu'aucun CTI (ni RTI) ne peut être réclamé.
3. Lorsque le bien est ultérieurement vendu, les taxes doivent être perçues,⁵ en raison de l'usage réel et réputé aux fins des activités commerciales de l'inscrit.
4. Aucune disposition de la LTA ne permet la réclamation d'intrants suite à la vente ultérieure taxable du bien, à moins qu'il ne s'agisse d'une voiture de tourisme. En effet, le paragraphe 203(1) de la LTA permet à un inscrit de réclamer un intrant, malgré l'article 170 de la LTA, lorsque celui-ci effectue la fourniture taxable d'une voiture de tourisme qui était utilisée comme immobilisation dans le cadre de ses activités commerciales. En TVQ, l'application est identique, sauf si l'inscrit est une grande entreprise.

⁵ Si le bien est un véhicule automobile, la TVQ sera prélevée par la Société de l'assurance-automobile du Québec.

« Colocataire » d'un contrat de location d'un véhicule automobile

On a porté à notre attention la situation de locataires de véhicules automobiles qui demandent à leurs clients un endosseur qui sera désigné, au contrat de location comme un « colocataire ».

Nous avons constaté que la terminologie de « colocataire » utilisée sur ces contrats de location crée une confusion dans la détermination du droit à des CTI et des RTI puisque, en apparence, le contrat semble indiquer que le véhicule est loué à plus d'une personne, soit comme dans les cas qui nous ont été soumis, une corporation inscrite à la TPS et la TVQ et un deuxième locataire (appelé colocataire) qui serait un de ses actionnaires.

Les renseignements nécessaires à une demande de CTI et de RTI requièrent que la facture ou le contrat précise clairement le nom de l'acquéreur (ou celui de son mandataire ou de son représentant autorisé).

Nous vous invitons donc à être vigilants si vous constatez cette situation afin que le contrat soit ajusté pour bien désigner l'acquéreur et préciser, le cas échéant, le rôle de l'endosseur.

Nous avons constaté que la terminologie de « colocataire » utilisée sur ces contrats de location crée une confusion dans la détermination du droit à des CTI et des RTI puisque, en apparence, le contrat semble indiquer que le véhicule est loué à plus d'une personne, soit comme dans les cas qui nous ont été soumis, une corporation inscrite à la TPS et la TVQ et un deuxième locataire (appelé colocataire) qui serait un de ses actionnaires.

Remboursement pour habitation neuve (RHN) - précisions importantes

La TPS payable lors de l'acquisition d'un immeuble d'habitation ou suite à des rénovations majeures peut donner droit au propriétaire à un remboursement pour habitation neuve en vertu du paragraphe 254(2)⁶ de la LTA. Des dispositions de remboursement équivalentes sont prévues dans le régime de la TVQ.

Ce remboursement partiel de 36 % en TPS (50 % en TVQ) est disponible lorsque toutes les conditions du paragraphe 254(2) sont réunies.

Le paragraphe 254(2) de la LTA stipule que le ministre doit verser un remboursement à un particulier dans le cas où un constructeur effectue, par vente, la fourniture d'un immeuble d'habitation à logement unique ou d'un logement en copropriété au profit du particulier et où le particulier, au moment où il devient responsable aux termes du contrat de vente, acquiert le logement pour qu'il lui serve de lieu de résidence habituelle ou à l'un de ses proches.

Nous aimerions nous attarder à certains critères à respecter pour avoir droit au RHN et à certaines difficultés rencontrées, en pratique.

- **L'intention de l'acheteur**

Le critère de l'intention au moment de l'achat, selon lequel le particulier qui acquiert l'immeuble d'habitation doit l'acquérir pour qu'il lui serve de lieu de résidence habituelle ou serve ainsi à son proche, est parmi ceux les plus questionnés par les autorités fiscales. Dans sa lettre d'interprétation 11-012898-001 du 29 janvier 2013,⁷ RQ indique que

Dans un tel cas, chacun des membres du groupe doit remplir toutes les conditions énoncées au paragraphe 254(2) de la LTA, même si seulement l'un d'entre eux peut demander le remboursement relativement à l'immeuble. Cette exigence peut s'avérer fatale lorsque d'autres particuliers, n'étant pas considérés comme « proches » aux fins de la LTA, signent le contrat d'achat avec l'acquéreur principal, par exemple, pour les fins de financement.

le fait qu'un acquéreur ait acquis cinq immeubles en 15 mois met en doute son intention d'acquérir ces immeubles dans le but de s'en servir comme lieu de résidence habituelle pour lui ou l'un de ses proches. Ce critère est d'autant plus difficile à démontrer lorsque l'individu change d'intention au fil du temps.

Par ailleurs, veuillez noter qu'une décision récente est venue préciser que c'est au moment de la conclusion du contrat préliminaire que l'on doit déterminer cette intention de l'acheteur. Toutefois, le constructeur, s'il découvre, entre le moment de la signature du contrat préliminaire et celui de l'acte de vente, que la situation de l'acheteur a évolué, il doit alors agir avec le soin et la diligence nécessaires, dans les circonstances.

- **Plus d'un acquéreur**

Selon le paragraphe 262(3) de la LTA, lorsque la fourniture d'un immeuble d'habitation est effectuée au profit de plusieurs particuliers, la mention d'un particulier à l'article 254 vise l'ensemble de ces particuliers en tant que groupe. Dans un tel cas, chacun des membres du groupe doit remplir toutes les conditions énoncées au paragraphe 254(2) de la LTA, même si seulement l'un d'entre eux peut demander le remboursement relativement à l'immeuble. Cette exigence peut s'avérer fatale lorsque d'autres particuliers, n'étant pas considérés comme « proches » aux fins de la LTA, signent le contrat d'achat avec l'acquéreur principal, par exemple, pour les fins de financement.

(suite à la page 9)

⁶ Ou du paragraphe 256(2) dans le cas d'autoconstruction.

⁷ Voir notre édition du Tacticien Volume XI Numéro 3 d'octobre 2013 pour une analyse détaillée de cette interprétation.

Remboursement pour habitation neuve (RHN) - précisions importantes (suite)

Une attention particulière doit être accordée lorsque l'immeuble d'habitation est acquis par des particuliers qui ne l'auront jamais habité. La revente d'un tel immeuble sera généralement considérée comme exonérée en vertu de l'article 2 de la Partie I de l'Annexe V de la LTA et le deuxième acquéreur n'aura pas droit au remboursement pour habitation neuve, même s'il s'agit, dans les faits, de la première occupation de l'immeuble d'habitation.

De plus, si le constructeur accorde à un acheteur admissible le RHN, il doit faire compléter le formulaire prescrit par son client et le joindre à sa déclaration de taxes pour la période de déclaration au cours de laquelle il déduit de sa remise de taxes le montant de RHN ainsi accordé.

De plus, si le constructeur accorde à un acheteur admissible le RHN, il doit faire compléter le formulaire prescrit par son client et le joindre à sa déclaration de taxes pour la période de déclaration au cours de laquelle il déduit de sa remise de taxes le montant de RHN ainsi accordé.

Dans une interprétation récemment rendue publique par RQ, un constructeur qui s'était vu refuser la déduction réclamée parce qu'il n'avait pas soumis à l'appui de sa déduction les formulaires prescrits avait demandé une remise en application de l'article 94 de la *Loi sur l'administration fiscale*. La demande lui a été refusée en indiquant qu'un tel refus de lui accorder la déduction ne constituait pas de l'injustice ou de l'oppression, au sens de cet article.

Il faut également noter que le RHN (contrairement au remboursement pour immeuble d'habitation locatif neuf (RIHLN)) n'est uniquement disponible qu'aux particuliers, excluant donc les personnes morales et les sociétés de personnes, sauf si ces derniers agissent en tant que mandataires du particulier.

Enfin, le constructeur peut accorder le RHN à l'acheteur. Toutefois, il devient solidairement responsable avec ce dernier auprès des autorités fiscales des sommes accordées à titre de RHN lorsque ce remboursement est accordé à une personne qui n'y avait pas droit à moins de démontrer qu'il ne savait pas ou ne pouvait raisonnablement pas savoir que l'acheteur n'y avait pas droit.

Jean Lanoue, FCPA, FCA
jloue@lanouetailleferaudet.com

Mario Pépin
mpepin@lanouetailleferaudet.com

Alain Myette
amyette@lanouetailleferaudet.com

Michel Taillefer
mtaillefer@lanouetailleferaudet.com

Josée Massicotte, avocate
jmassicotte@lanouetailleferaudet.com

Julia Topol, avocate, M. Fisc.
jtopol@lanouetailleferaudet.com

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

Tél. 514-848-6220

www.lanouetailleferaudet.com