

COMMUNIQUÉ FISCAL



Décembre 2017

RÉDACTEURS :

SECTION 1

*Mme Hélène Morazain,
M.Fisc, CPA, CA*

*Blain, Joyal, Charbonneau
S.E.N.C.R.L.*

SECTION 2

*M. Yves-Albert Desjardins,
FCPA, FCA – Ravinsky Ryan
Lemoine, S.E.N.C.R.L.*

SECTION 1 – IMPÔTS SUR LE REVENU

- 1- Fractionnement de revenus – Mesures attendues (assouplissement et précisions)
- 2- Impôt des particuliers 2017 – Nouveautés Québec
- 3- Revenu des entrepreneurs aux fins fiscales

SECTION 2 – TPS – TVQ

RESTAURANT GIOVANNINA PIZZERIA INC. VS SA MAJESTÉ LA REINE - 2014-2611 (GST) G

- Dans le cadre d'une vérification, les autorités fiscales ont l'obligation d'être à l'écoute du contribuable et de traiter le dossier de manière objective
- Le fisc n'est pas toujours justifié d'utiliser une méthode estimative
- La Direction des oppositions doit assurer un traitement impartial des dossiers
- Les difficultés se rapportant à l'accès à la justice



SECTION 1 – IMPÔTS SUR LE REVENU

1. Fractionnement de revenus – Mesures attendues (assouplissement et précisions)

Le 13 décembre 2017, le ministère des Finances du Canada a finalement publié **les mesures simplifiées sur le fractionnement de revenu**. Ces nouvelles propositions législatives viennent réviser celles qui ont été annoncées le 18 juillet dernier et elles seront applicables dès le 1^{er} janvier 2018.

Essentiellement, le ministre proposait d'élargir les règles de l'impôt sur le revenu fractionné (actuellement applicables aux particuliers de moins de 18 ans) à tous les particuliers. Lorsque la règle fiscale est applicable, le revenu gagné est imposable au taux marginal supérieur. La proposition visait les montants déraisonnables qui sont transmis aux membres de la famille qui n'auraient jamais été versés dans le même contexte à une personne sans lien de dépendance.

Étant donné que le caractère raisonnable est complexe d'application en pratique, le ministre Morneau a décidé d'ajouter des précisions afin de mieux cibler et simplifier l'application de ces nouvelles mesures.

À partir du 1^{er} janvier 2018, pour être admissibles au fractionnement de revenu, les membres d'une famille devront contribuer de manière substantielle à l'entreprise, que ce **soit en travail ou en participation financière**.

Le fractionnement de revenu sera autorisé si la personne qui reçoit le dividende respecte l'une ou l'autre des situations suivantes :

- 1- Le particulier participe activement de façon régulière, continue et importante;
- 2- Le particulier de 25 ans ou plus détient une participation financière dans une société visée;
- 3- Le fractionnement est considéré comme étant raisonnable;
- 4- Le fractionnement est effectué dans le cadre de la retraite.

Voici un aperçu des diverses situations admissibles au fractionnement de revenu.

1- Pour tous, en fonction de la **participation active, de façon régulière, continue et importante (à partir du 1^{er} janvier 2018)** :

- À condition que le membre de la famille **travaille** en moyenne 20 heures par semaine soit :
 - Au cours de l'année en cours; **ou**
 - dans cinq années antérieures.
- Le critère se veut souple et en fonction des faits et circonstances, tenant compte des différences entre les entreprises et de la nature des contributions des particuliers à une entreprise (prends en considération les entreprises saisonnières).
- Il n'est pas nécessaire que les 5 années soient consécutives ou après 2017.

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.

- 2- Pour les 25 ans ou plus, en fonction du critère de **participation financière (doit se qualifier avant la fin de 2018, ce qui laisse 12 mois pour modifier certaines structures corporatives)** :
- qui détiennent personnellement au moins 10 % d'une société (vote, participation et valeur); **et**
 - la société tire moins de 90 % de son revenu de la prestation de services; **et**
 - la société n'est pas une société professionnelle (c.-à-d., une société qui exerce la profession de comptable, dentiste, avocat, médecin, vétérinaire ou chiropraticien); **et**
 - la totalité ou presque de son revenu ne provient pas d'une entreprise liée relativement au particulier déterminé. (p. ex., une société professionnelle verse un loyer pour l'immeuble à une société qui appartient à l'enfant adulte du professionnel).
- 3- Dans le cas où les deux premières situations ne s'appliqueraient pas, il faut continuer d'analyser le caractère raisonnable tel que présenté dans la proposition du 18 juillet 2017. Le caractère raisonnable est en fonction de :
- l'apport de main d'œuvre;
 - biens contribués;
 - risques assumés;
 - paiements passés;
 - tout autre facteur pertinent.

L'agence ne substituera pas son jugement à celui des contribuables sur ce que serait un montant raisonnable lorsque les contribuables ont tenté de bonne foi de déterminer un rendement raisonnable sur la base des critères de raisonnable.

- 4- Certains propriétaires d'entreprises pourront aussi répartir leur revenu avec leurs conjoints, **même s'ils ne sont pas employés** :
- Ces entrepreneurs devront avoir investi significativement dans leur compagnie et être âgés de 65 ans et plus. Avec cette exception, le gouvernement veut faciliter l'accès à la retraite et le fractionnement de revenu à la retraite;
 - Des règles spéciales s'appliqueront relativement à un particulier décédé, de telle sorte que le conjoint survivant (ou l'héritier qui a plus de 18 ans) puisse continuer de bénéficier des contributions faites par le particulier.

Autres considérations

- La proposition d'étendre l'application de l'Impôt sur le Revenu Fractionné (« IRF ») aux gains en capital imposables provenant de la disposition de biens **ne s'appliquera pas aux types de biens admissibles à l'ECGC** (c.-à-d., les actions admissibles de petite entreprise et les biens agricoles ou de pêche admissibles).
- Le gouvernement n'appliquera pas l'IRF au revenu composé (c.-à-d., le revenu tiré du placement d'un montant de revenu initial qui est assujéti à l'IRF ou aux règles d'attribution).

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 Services Inc. ou des personnes qui les ont préparées.

- La catégorie de particuliers liés aux fins des règles de l'IRF ne sera pas élargie pour comprendre les tantes, oncles, nièces et neveux.
- Le revenu provenant d'un bien acquis en raison de l'échec d'un mariage ou d'une relation de conjoint de fait sera exonéré de l'application des règles de l'IRF.

2. Impôt des particuliers 2017 – Nouveautés Québec

Le gouvernement du Québec a annoncé de nombreuses modifications et/ou ajouts fiscaux au niveau des particuliers pour l'année 2017. Voici un résumé :

- Bonification du crédit d'impôt remboursable attribuant une prime au travail;
- Versement automatique du crédit d'impôt pour la solidarité, crédit d'impôt remboursable attribuant une prime au travail et crédit d'impôt remboursable mettant en place un bouclier fiscal si Revenu Québec a toutes les informations à cet effet. Le particulier n'aura plus à faire la demande via sa déclaration de revenus;
- Abolition complète en 2017 de la contribution santé pour les particuliers à revenus élevés;
- Baisse générale d'impôt des particuliers et baisse du taux de 16 % à 15 % au niveau des crédits d'impôt personnels;
- Soutien des enfants mineurs – nouveau supplément de 100 \$ par enfant à charge d'âge scolaire, maximum 16 ans. Pour l'année 2017, le paiement se fera en janvier 2017 et pour les années suivantes, le paiement sera en juillet de chacune des années;
- Prolongation jusqu'au 31 mars 2018 de la période d'admissibilité au crédit d'impôt RénoVert;
- Instauration d'un crédit d'impôt remboursable temporaire pour la mise aux normes d'installations d'assainissement des eaux usées résidentielles;
- Déduction pour particulier habitant une région éloignée reconnue – Reconnaissance des Îles-de-la-Madeleine comme zone nordique;
- Instauration d'un crédit d'impôt pour la remise en état des résidences secondaires endommagées par les inondations survenues du 5 avril au 16 mai 2017 dans les municipalités du Québec;
- Bonification de la déduction pour option d'achat de titres, soit de 25 % à 50 % pour les conventions intervenues après le 21 février 2017.

3. Revenu des entrepreneurs aux fins fiscales – Domaine de la construction

L'Agence du revenu du Canada (ci-après « ARC ») a sa propre définition du terme « entrepreneur ». Il est très important de distinguer cette notion entre les principes comptables et la loi de l'impôt. L'ARC définit le mot entrepreneur comme tout entrepreneur qui se livre à la construction d'un immeuble, d'une route, d'un barrage, d'un pont ou d'une structure similaire, à condition que le titre de propriété de la construction échoie à une personne autre que l'entrepreneur à mesure que les travaux progressent. Les entrepreneurs qui conservent le titre de propriété de la construction sont exclus de cette définition, donc les entrepreneurs qui construisent des maisons sur leur propre terrain ne sont pas considérés comme des entrepreneurs aux fins fiscales.

Les entrepreneurs qui respectent la définition peuvent bénéficier de règles fiscales permettant le report d'impôt en société. Voici un survol des différentes règles fiscales qui peuvent être choisies par les entrepreneurs.

Choix de la facturation proportionnelle

Les contrats de construction prévoient normalement que l'entrepreneur doit présenter des factures au prorata (facturation proportionnelle) des travaux effectués pour un projet. En choisissant cette méthode, le montant est à

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.

inclure au revenu lorsque l'acheteur, l'architecte ou l'ingénieur approuve le paiement de la facture. Cependant, l'ARC a comme pratique administrative d'accepter qu'un entrepreneur inclut à son revenu tous les montants qu'il a facturés à l'acheteur, même si le paiement n'a pas été approuvé. Cette position administrative devance l'imposition, mais est plus simple d'application. L'ARC acceptera cette méthode pourvu que l'entrepreneur l'applique de façon uniforme d'une année à l'autre.

Si jamais il n'existe pas de contrat entre l'entrepreneur et le client ou si le contrat n'exige pas que les factures basées sur le degré d'avancement soient approuvées par l'acheteur, l'architecte ou l'ingénieur avant d'être payées, le montant de ces factures doit être considéré comme un compte recevable, donc à inclure au revenu à la date de facturation.

De plus, si la facturation proportionnelle inclut une retenue sur contrat, la retenue pourra être enlevée des revenus. La totalité de la retenue devra être incluse au revenu au plus tard le jour où l'architecte ou l'ingénieur délivre l'attestation définitive de l'achèvement des travaux ou le jour de l'expiration de la période de privilège prévue dans la loi provinciale. Cela correspond habituellement à 35 jours après la fin du contrat. Le même principe s'applique au niveau des retenues à payer.

Choix de la méthode de l'achèvement des travaux

Un entrepreneur en construction qui respecte les conditions peut faire le choix d'imposer ses bénéfices à l'achèvement des travaux. Il s'agit uniquement d'une pratique administrative qui peut être utilisée seulement pour les contrats à prix global fixe (aussi appelés contrats à prix ferme, à prix fixe ou à prix forfaitaire). Dans ce type de contrat, l'entrepreneur consent à exécuter certains travaux en contrepartie d'un montant fixe qui englobe ses coûts et bénéfices, par exemple 100 000 \$ pour les travaux à faire, donc prix fixe pour l'ensemble des travaux.

La méthode d'achèvement des travaux s'applique seulement si le contrat est exécuté dans les deux ans à partir de la date du début des travaux. L'ARC considère que la date de début des travaux est la date de signature du contrat. De plus, cette méthode doit être appliquée pour l'ensemble des contrats de moins de deux ans et doit être utilisée uniformément d'une année à l'autre. En tout temps, l'entrepreneur peut revenir à la méthode de comptabilisation en fonction du degré d'avancement. Cependant, l'ARC ne lui permettra pas de revenir à la méthode d'achèvement pour une année subséquente. Un entrepreneur qui utilise la méthode du degré d'avancement pourra passer à la méthode d'achèvement à la condition qu'il n'ait jamais utilisé cette méthode auparavant.

La méthode d'achèvement des travaux consiste à comptabiliser les bénéfices bruts d'un contrat dans l'exercice financier où le contrat est terminé. Au cours de l'exécution du contrat, l'entrepreneur n'a pas à tenir compte des comptes recevables, des retenues à recevoir, des travaux en cours de même que des comptes à payer et des revenus à payer. À la fin du contrat, tout le profit brut réalisé est à inclure au revenu.

Soyez prudent, car si un entrepreneur utilise cette méthode et que le contrat prend finalement plus de deux ans, l'entrepreneur devra utiliser la méthode d'avancement des travaux sur ce contrat. Ainsi, les revenus fiscaux devront être ajustés pour chacune des années où la méthode d'achèvement a été utilisée pour ce contrat ce qui nécessite la production de déclaration de revenus modifiée.

En terminant, le contrat entre les parties joue un rôle primordial sur l'établissement de l'imposition des revenus pour l'entrepreneur. C'est à partir de ce document que la détermination du revenu fiscal devra s'établir et sur lequel les tribunaux statueront le moment où les revenus devront être inclus. Veuillez donc vous assurer de bien lire les contrats avant de faire les ajustements possibles au niveau fiscal.

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.

Voici un tableau résumant la différence entre les principes comptables et la loi de l'impôt.

Résumé	
Principes comptables	Loi de l'impôt
<p>Contrat comptabilisé selon l'avancement des travaux (c'est la méthode du coût selon les principes comptables).</p>	<p>Règles générales de la Loi de l'impôt ou Deux choix possibles :</p> <p>1- Facturation proportionnelle</p> <ul style="list-style-type: none"> • Les TEC doivent être enlevés du revenu imposable. • Lorsque les factures sont approuvées, il y aura inclusion du revenu, moins la retenue à recevoir. • Ajout de l'excédent de facturation au fiscal. • Inclusion de la retenue à recevoir et déduction de la retenue à payer lorsque le contrat est réputé terminé. <p>Politique administrative :</p> <p>Peut inclure la facturation proportionnelle même si le paiement n'a pas été approuvé. Doit être appliquée de façon uniforme d'une année à l'autre.</p> <p>2 – Choix de la méthode d'achèvement</p> <ul style="list-style-type: none"> • C'est un choix • Doit être un contrat à forfait • Le contrat doit être d'une durée de moins de deux ans • Permet d'enlever la portion profit du revenu imposable
<p>Contrat comptabilisé selon l'achèvement des travaux</p>	<p>Règles générales de la Loi de l'impôt ou Méthode de l'achèvement</p> <ul style="list-style-type: none"> • Revenus comptables = revenus fiscaux • Les bénéfices bruts du contrat sont inclus au revenu dans l'année d'imposition où le contrat est terminé et que les travaux sont acceptés par le client. • Doit être un contrat à forfait • Le contrat doit être d'une durée de moins de deux ans
<p>Important : l'entrepreneur doit utiliser la même méthode d'une année à l'autre</p>	

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 Services Inc. ou des personnes qui les ont préparées.

SECTION 2 – TPS-TVQ

RESTAURANT GIOVANNINA PIZZERIA INC. VS SA MAJESTÉ LA REINE

2014-2611 (GST)G

Suite à mon dernier article qui portait sur la Loi sur la justice administrative et la charte des droits des contribuables et des mandataires (ADM-597) (2016-10), vous trouverez ci-dessous des passages intéressants de la décision mentionnée en titre que ma firme plaidait en juin 2016. À la lecture de ces passages, vous constaterez que la Cour n'est pas tendre envers Revenu Québec.

Dans le cadre d'une vérification, les autorités fiscales ont l'obligation d'être à l'écoute du contribuable et de traiter le dossier de manière objective

(76) Bien que l'intimée (Revenu Québec) n'ait jamais admis avoir eu un préjugé défavorable à l'endroit de l'appelante dès le départ, la façon dont le dossier a cheminé du début à la fin laisse démontrer le contraire.

(...)

(78) La mauvaise foi ne se présume pas; en matière de TVQ et TPS les inscrits sont des mandataires de l'État. Or un mandataire doit exécuter ses obligations à partir de la loi, mais doit également pouvoir compter sur la collaboration du mandant de manière à ce qu'idéalement il existe une relation harmonieuse entre les deux. Dans un tel contexte, le respect de l'un et l'autre est tout à fait essentiel.

(79) Monsieur Toth (vérificateur), chargé du dossier, avait manifestement un préjugé négatif à l'endroit de l'appelante; pareille affirmation est certes sévère, mais elle est validée par toute une série d'éléments notamment : (...)

(...)

(84) En l'espèce les griefs et critiques de l'appelante ne sont pas bénins. Les griefs sont majeurs d'une part et d'autre part, ils discréditent totalement la qualité du travail dont les fondements sont coulés d'hypothèses non justifiées, d'intuition manifestement façonnée par l'objectif de cotiser l'appelante et cela, dès le début du processus de vérification.

(...)

(116) Toute vérification doit être initiée avec une approche sereine, ouverte et objective. Il peut arriver que les faits et le contexte ne permettent pas un tel climat, une telle approche.

(...)

(125) Malgré leur bonne foi et leur collaboration, l'administration et la gestion de l'entreprise ne méritaient pas une note de 10 sur 10. Par contre, la collaboration, la bonne foi largement démontrée et la réelle et claire volonté de mettre en place les correctifs appropriés auraient dû générer un climat de confiance, d'échange et de collaboration mutuelle ou réciproque susceptible de rendre le vérificateur plus objectif dans son approche du dossier. Au contraire, le vérificateur et l'agente d'opposition ont eu une approche de méfiance, de doute et grande suspicion non justifiée ni appropriée à l'endroit de l'appelante.

(...)

(133) Le travail de vérification est un travail exigeant. Il doit s'exécuter avec sérieux, professionnalisme et objectivité. Il doit également se faire dans le respect.

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.

(134) En tout temps, le contribuable a droit au respect ce qui sous-entend que ses explications doivent être analysées, particulièrement si elles sont crédibles et validées par une démarche objective.

(...)

(136) Le fait que le vérificateur pose très peu de questions porte à se demander s'il ne craignait pas que les réponses discréditent sa perception ou son intuition.

(...)

(140) Il s'agit là d'un nombre d'éléments suffisant pour conclure que le vérificateur avait, dès le départ, un préjugé défavorable envers l'appelante. Le vérificateur a agi de façon tendancieuse à l'endroit de l'appelante.

Le fisc n'est pas toujours justifié d'utiliser une méthode estimative

(88) La décision du vérificateur de procéder par le biais d'une méthode estimative était injustifiée du fait que l'appelante avait en sa possession tous les documents, registres et informations requis pour permettre une vérification selon l'approche classique.

(89) L'appelante ne méritait pas une note parfaite; par contre l'empressement à collaborer et l'implication exemplaire de la comptable devait compenser pour certaines déficiences qui furent d'ailleurs totalement corrigées avant même les recommandations écrites du vérificateur.

(...)

(106) Le recours à une telle méthode n'est évidemment pas l'idéal puisque les résultats obtenus reposent sur des hypothèses et spéculations façonnées par l'arbitraire.

(107) Il est donc essentiel lors du recours à une telle méthode de pouvoir valider, confirmer la fiabilité des hypothèses.

(108) Le vérificateur a choisi le oui-dire, la spéculation, les hypothèses, l'arbitraire à la simplicité, fiabilité et raisonnabilité soumises par l'appelante.

(...)

(141) Lorsque le recours à une méthode estimative est justifié, cela n'a pas pour effet de permettre au vérificateur de tirer dans toutes les directions et de prendre en compte essentiellement ce qui fait son affaire avec un objectif manifestement prédéterminé. Le recours à une méthode estimative ou alternative exige une grande rigueur par la prise en considération d'éléments sérieux, ce que lui a fourni l'appelante.

La Direction des oppositions doit assurer un traitement impartial des dossiers

(59) Lors du dépôt d'un avis d'opposition, le dossier doit être pris en charge par un ou des vérificateurs distincts qui peuvent entre autres prendre connaissance du travail qui a conduit à l'avis de cotisation. Par contre, l'exercice doit se faire avec objectivité et impartialité. Il doit s'agir d'une évaluation et analyse indépendante qui doivent permettre et favoriser des échanges d'informations et documents avec la personne cotisée.

(60) Or le témoignage de madame Latendresse établit de manière convaincante que de telles règles n'ont pas été respectées. En effet, elle a fait des échanges avec le vérificateur Toth, n'a pas été en mesure d'expliquer et détaillé le travail exécuté, et ce, même si elle a eu le contrôle et la garde du dossier sur une période d'un an.

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 Services Inc. ou des personnes qui les ont préparées.

(...)

(80(l)) L'approche rigide et circulaire prise par Mme Latendresse dans l'évaluation du présent dossier est déplorable et a pour effet d'augmenter de manière non souhaitable la judiciarisation de plusieurs dossiers qui pourraient se régler au niveau de la Direction des oppositions

(...)

(81) Marginaliser un dossier comme celui de l'appelante relève de l'irresponsabilité.

Les difficultés se rapportant à l'accès à la justice

(101) Le présent dossier fait ressortir une grave lacune de notre système judiciaire; en effet, il est notoire qu'un procès nécessite des déboursés souvent prohibitifs au point que, assez souvent malheureusement, une personne raisonnable qui n'a pas une grande capacité de payer conclut qu'il lui est souvent avantageux de payer tout simplement ce qu'on lui réclame plutôt que de faire valoir ses droits.

(102) Il peut arriver qu'une personne fasse fi de sa capacité de payer pour s'investir dans une bataille de principe, auquel cas un échec peut avoir des effets dramatiques sur sa vie ou celle de l'entreprise qu'elle dirige.

(103) En l'espèce, les actionnaires de l'appelante sont jeunes, intelligents, déterminés à réussir et se sont engagés dans une aventure commerciale ou les embuches sont importants et nombreux. Ils évoluent à l'intérieur d'un carcan financier très serré et doivent rendre compte régulièrement à leur bailleur de fonds.

(104) Ces observations m'amènent à soulever la question suivante. Est-il possible que trois jeunes personnes intelligentes aient accepté de relever un défi judiciaire susceptible de briser leur avenir à partir d'un dossier boiteux et douteux. D'entrée de jeu, ils étaient convaincus de la justesse de leurs arguments et déterminés à faire la démonstration qu'ils avaient correctement assumé leurs obligations fiscales. La prépondérance de la preuve leur donne raison.