



Serge-Hugues Ouimet, CPA, CA
Associé délégué, fiscalité



COMPTABLES PROFESSIONNELS AGRÉÉS

BULLETIN DE FISCALITÉ

Juin 2012

DÉPENSES RELATIVES À UN CONGRÈS TÉLÉDÉCLARATION OBLIGATOIRE PAR LES PRÉPARATEURS TVH – CHANGEMENTS À VENIR : C.-B., Î.-P.-É. ET NOUVELLE-ÉCOSSE CONSULTANTS EN INFORMATIQUE RECOUVREMENT DES IMPÔTS AU-DELÀ DES FRONTIÈRES QU'EN DISENT LES TRIBUNAUX?

DÉPENSES RELATIVES À UN CONGRÈS

À quel moment les dépenses relatives à un congrès sont-elles déductibles?

Si vous êtes un travailleur autonome, vous pouvez avoir le droit de déduire de votre revenu d'entreprise les dépenses liées au fait d'assister à **deux congrès** par année. Les règles accordant cette déduction sont consignées au paragraphe 20(10) de la *Loi de l'impôt sur le revenu (LIR)*.

*Organisation commerciale
ou professionnelle*

L'une des conditions pour avoir droit à cette déduction est que le congrès soit «**tenu par une organisation commerciale ou professionnelle**».

Les conditions additionnelles suivantes doivent être respectées pour que les dépenses soient déductibles :

- Le congrès doit être tenu dans l'année même où vous demandez la déduction.

- Les dépenses doivent être *payées* (pas simplement engagées ou payables) dans l'année.
- Le congrès est tenu par une organisation commerciale ou professionnelle «en un lieu qu'il est raisonnable de considérer comme étant **en rapport avec l'organisation en question**». Ainsi, un congrès tenu par l'Association des fabricants de gadgets de Montréal dans un hôtel du Mexique ne serait pas admissible.

Cependant, la convention fiscale entre le Canada et les États-Unis prévoit qu'un congrès tenu aux États-Unis sera admissible s'il devait l'être par ailleurs s'il était tenu au Canada. Ainsi, une organisation *nationale* canadienne peut tenir un congrès admissible m'importe où aux États-Unis. Cela n'aidera toutefois en rien une organisation régionale.

- Votre présence au congrès doit s'inscrire «en rapport avec» l'exploitation de votre entreprise ou l'exercice de votre profession. Vous n'avez toutefois pas à être

membre de l'organisation qui parraine le congrès.

Déductibilité au-delà de ces restrictions

Le paragraphe 20(10) mentionné ci-dessus est une disposition *permissive*, non restrictive. Par conséquent, si la présence à un congrès peut être justifiée comme dépense courante **aux fins de gagner ou produire un revenu**, et non une dépense **à caractère de capital**, elle devrait être déductible de toute façon sans être soumise à la restriction de deux congrès par année seulement et aux autres conditions ci-dessus.

Les tribunaux ont parfois conclu que les dépenses relatives à un congrès sont des dépenses «à titre de capital» parce qu'elles produisent des avantages à long terme. C'était là la décision de la Cour de l'Échiquier du Canada rendue en 1956 dans *Griffith*, qui a donné lieu à l'adoption du paragraphe 20(10). Ce fut aussi la décision de la Cour d'appel fédérale rendue en 2004 dans *Shaver*. Dans cette dernière cause, le contribuable était un vendeur Amway qui assistait à des colloques d'entreprise chaque mois. Les dépenses relatives à ces colloques ont été considérées comme des dépenses «à titre de capital» (plutôt que des dépenses courantes), et leur déduction a été limitée à deux de ces colloques par année.

Néanmoins, selon l'entreprise du contribuable et la nature du congrès, les tribunaux adoptent dans certains cas un point de vue plus large. Si un contribuable peut démontrer le rapport entre le fait d'assister à des congrès annuels et le fait de gagner un revenu courant en colligeant des informations obtenues au congrès et en y établissant des contacts, les dépenses ne seront pas nécessairement limitées à deux

congrès par année ou restreintes par les conditions ci-dessus.

Frais de repas et d'hébergement

De manière générale, seulement 50 % des sommes payées pour des aliments, des boissons ou des divertissements sont admissibles en déduction d'un revenu d'entreprise. Cette règle s'applique aux congrès également. Lorsque les frais de congrès donnent droit à des repas et des divertissements sans que soit précisé un prix distinct pour eux, un montant de **50 \$ par jour** est réputé couvrir les repas et les divertissements. Une part de 25 \$ par jour des frais de congrès devient donc non déductible.

Employés

Comme la déduction des dépenses relatives à un congrès s'opère sur un revenu d'entreprise, les employés ne peuvent demander une déduction pour de tels frais.

Si un employeur exige d'un employé qu'il assiste à un congrès, le remboursement par l'employeur des dépenses de l'employé relatives au congrès ne constitue généralement pas un **avantage imposable** si ce n'est dans la mesure où la présence au congrès comporte un élément personnel. Même s'il existe un tel élément personnel, il peut ne pas être imposable : la Cour canadienne de l'impôt (CCI) a conclu en 1999 dans *Romeril* qu'il n'y avait pas d'avantage imposable parce que le but principal du voyage était commercial.

Si le conjoint d'un employé assiste à un congrès (ou s'y rend sans y être inscrit) aux frais de l'employeur, la présence du conjoint est normalement considérée comme un avantage imposable pour l'employé. L'Agence du revenu du Canada (ARC) considère

toutefois qu'il n'y aura pas d'avantage imposable si l'employeur a demandé au conjoint d'aller au congrès et que «le but principal de la présence du conjoint au congrès ait été d'aider à atteindre les objectifs commerciaux du voyage».

Plus de renseignements

L'ARC a publié un Bulletin d'information, l'IT-131R2, qui décrit plus en détail la position de l'ARC sur les dépenses relatives à un congrès. On le trouvera sur arc-cra.gc.ca. Comme il a été mentionné plus haut, il se peut toutefois que la CCI soit plus souple que l'ARC dans certains cas.

TÉLÉDÉCLARATION OBLIGATOIRE PAR LES PRÉPARATEURS

Le gouvernement fédéral a soumis récemment le projet de loi C-38 à la Chambre des Communes, afin de donner effet à certaines des propositions du budget fédéral du 29 mars 2012.

Cachée dans le projet de loi C-38, sans aucune annonce publique, une nouvelle règle imposera une **pénalité au spécialiste en déclarations de revenus ou préparateur qui ne transmet pas les déclarations par voie électronique**. La règle n'est toujours que sous forme de projet, mais elle devrait être adoptée dans sa forme actuelle.

Pourquoi produire sur papier?

La télédéclaration (transmission des déclarations par voie électronique) existe depuis des années. De nombreux comptables continuent néanmoins de transmettre les déclarations sur papier, même s'ils les préparent électroniquement et incluent un code barres 2-D que

l'ARC peut scanner pour extraire le contenu de la déclaration.

Que disent les nouvelles règles?

Le nouveau paragraphe 150.1(2.3) de la LIR obligera les «spécialistes en déclarations» à «transmettre par voie électronique toutes les déclarations qu'ils établissent moyennant contrepartie», sous réserve de quelques exceptions très limitées. Le paragraphe 150.1(2.2) définira un «spécialiste en déclarations» comme une personne ou une société de personnes qui «établit, moyennant contrepartie, plus de dix déclarations de revenu de sociétés ou plus de dix déclarations de revenu de particuliers», à l'exclusion de toute personne qui travaille comme employé.

Le nouveau paragraphe 162(7.3) imposera au **spécialiste en déclarations** (non au contribuable) **une pénalité de 25 \$ pour chaque défaut de produire par voie électronique la déclaration d'un particulier et de 100 \$ pour chaque défaut de produire ainsi la déclaration d'une société**.

Ces nouvelles règles prendront effet le 1^{er} janvier 2013 – en d'autres termes, elles s'appliqueront aux déclarations de revenus de 2012 qui seront transmises au printemps de 2013.

Comment les nouvelles règles s'appliqueront-elles?

Nous ne savons pas encore comment l'ARC interprétera ces règles.

Une déclaration sera-t-elle jugée valide si elle est transmise sur papier alors qu'elle est censée l'être par voie électronique? (Si elle n'est pas transmise de façon valide, les pénalités pour production tardive et d'autres consé-

quences négatives pourront s'appliquer.) On peut espérer qu'elle sera considérée comme une déclaration valide, mais l'ARC étudie toujours cette question.

TVH – CHANGEMENTS À VENIR : C.-B., Î.-P.-É. ET NOUVELLE-ÉCOSSE

Le taxe de vente harmonisée (TVH) existe depuis 1997 environ, mais elle a pris beaucoup plus d'importance en 2010 lorsque les provinces d'Ontario et de Colombie-Britannique se sont jointes au système.

En théorie, la TVH est simplement la TPS levée à un taux plus élevé (comme 13 % au lieu de 5 %), en lieu et place de la taxe de vente au détail de la province. En pratique, c'est plus compliqué que cela, en raison des diverses exemptions et règles spéciales provinciales.

La TVH est en évolution, en raison d'un certain nombre de modifications annoncées récemment. Comme il est expliqué ci-dessous, de nombreuses entreprises dans les provinces qui n'appliquent pas la TVH doivent s'y conformer.

Résumé des taux actuels et des modifications en attente :

- En Colombie-Britannique, la TVH de 12 % ne s'applique que jusqu'à mars 2013. À compter d'avril 2013, la province reviendra à la TPS de 5 % plus une taxe de vente au détail provinciale de 7 %.

(La province est forcée de revenir en arrière à la suite d'un référendum tenu à l'été de 2011.)

- En Alberta et dans les territoires (Yukon, Territoires du Nord-Ouest et Nunavut), seule la TPS de 5 % s'applique.
- En Saskatchewan et au Manitoba, la TPS de 5 % s'applique, plus une taxe de vente provinciale.
- En Ontario, au Nouveau-Brunswick et à Terre-Neuve-et-Labrador, le taux de la TVH est de 13 %.
- Le Québec a la TPS de 5 % à laquelle s'ajoute la taxe de vente du Québec (TVQ) de 9,975 %. Cette taxe suit la plupart des règles de la TPS mais elle *n'est pas* harmonisée à la TPS. À compter d'avril 2013, elle sera mieux synchronisée avec la TPS mais elle ne sera toujours pas harmonisée. (Par exemple, les entreprises qui exercent leurs activités à l'extérieur du Québec seulement ne seront pas tenues de facturer la TVQ à leurs clients du Québec, et ne pourront pas demander de crédits de taxe sur intrants pour la TVQ facturée comme elles peuvent le faire pour la TVH.)
- La Nouvelle-Écosse a une TVH de 15 %, mais elle a annoncé que ce taux sera ramené à 14 % à quelque moment en 2014 puis à 13 % à quelque moment en 2015.
- L'Île-du-Prince-Édouard a annoncé qu'à compter d'avril 2013, elle aura une TVH de 14 % (en remplacement de sa taxe de vente au détail provinciale actuelle de 10,5 % et de la TPS de 5 %), même si elle n'a pas encore conclu d'accord avec le gouvernement fédéral sur ce point.

Les entreprises partout au Canada doivent être au courant des taux de la TVH si elles ont des clients dans les provinces harmonisées. En général, les produits expédiés à une province

harmonisée ou les services fournis à des clients dans une telle province doivent être soumis à la TVH au taux s'appliquant dans cette province. Cependant, les règles relatives au «lieu de fourniture» sont complexes et les exceptions et cas particuliers sont nombreux. Si vous faites affaire avec des clients ou traitez de situations dans plus d'une province, vous devriez rechercher des conseils professionnels pour vous assurer de bien vous conformer aux règles de la TPS/TVH.

CONSULTANTS EN INFORMATIQUE

De nombreux particuliers dans le secteur de l'informatique travaillent comme consultants en informatique. Si vous appartenez à ce groupe, êtes-vous au courant des divers aspects fiscaux qui concernent votre travail?

Voici quelques points à garder à l'esprit :

1. Si vous êtes un **employé** plutôt qu'un entrepreneur indépendant, vous ne pouvez déduire la plupart des dépenses, et votre employeur est tenu de retenir l'impôt sur le revenu à la source, de même que les cotisations à l'assurance-emploi et au Régime de pensions du Canada (ou Régime de rentes du Québec). De même, si vous avez constitué votre entreprise en société par actions mais que votre relation avec le client de votre société est réellement une relation d'employé à employeur, vous serez considéré comme exploitant une «entreprise de prestation de services personnels» et le coût fiscal sera très élevé.

Si vous travaillez exclusivement pour une entreprise ou sous le contrôle d'une entreprise, il se peut également que vous soyez un employé. La ligne de démarcation entre un employé et un travailleur autonome n'est pas toujours évidente. Dans le reste

du présente article, nous supposons que vous êtes un entrepreneur indépendant (travailleur autonome), non constitué en société par actions.

2. Si vous êtes un entrepreneur indépendant exploitant une entreprise, votre revenu est un **revenu d'entreprise**. Aucun impôt ne sera retenu à la source, mais vous devrez mettre assez d'argent de côté pour effectuer des acomptes trimestriels (après votre première année d'exploitation de l'entreprise) et payer le solde d'impôt sur le revenu au 30 avril suivant.
3. Si vous êtes un entrepreneur indépendant, vous pouvez **déduire les dépenses** engagées pour gagner votre revenu de travailleur autonome. Cela peut inclure les fournitures de bureau, la publicité, l'assurance responsabilité, la déduction pour amortissement des immobilisations comme le matériel informatique et le mobilier, les frais de déplacement de votre bureau à domicile à celui d'un client, les frais de téléphone et de cellulaire de bureau et, dans la plupart des cas, une partie des frais relatifs à votre habitation (comme les intérêts hypothécaires ou le loyer, l'assurance, les services publics et l'entretien) si vous avez un bureau à domicile.
4. Si vous êtes un entrepreneur indépendant, la date d'échéance de production de votre déclaration est le 15 juin plutôt que le 30 avril. Cependant, si vous devez un solde à la fin de l'année, les intérêts s'accumulent après le 30 avril (actuellement au taux de 5 % l'an, composé quotidiennement).
5. Si, comme entrepreneur indépendant, vous êtes un travailleur autonome, vous n'avez normalement pas droit aux prestations

d'assurance-emploi (AE). (Cependant, si vous travaillez par l'entremise d'une agence de placement, l'ARC peut, conformément à une politique administrative, considérer que vous êtes un travailleur autonome aux fins de l'impôt mais vous traiter néanmoins comme un employé aux fins des déductions au titre de l'AE et du RPC.) Un nouveau régime introduit récemment vous permettra de vous inscrire à l'AE de façon à être admissible à certains avantages comme les prestations parentales à la naissance d'un enfant. Cependant, une fois que vous êtes entré dans le système, vous ne pouvez le quitter, ce qui vous obligera à payer des cotisations d'AE sur votre revenu de travailleur autonome pour toujours.

6. En supposant que vous êtes travailleur autonome, si vos revenus annuels dépassent 30 000 \$ vous devez vous inscrire au registre de la **TPS/TVH** auprès de l'ARC et facturer **la TPS ou la TVH sur vos services**. Voir l'article ci-dessus sur la taxe de vente harmonisée et les taux qui s'appliquent dans différentes provinces. Quant à savoir si vous devez facturer la TPS ou la TVH, cela dépend normalement de **l'adresse de votre client** (quelques exceptions sont prévues, notamment, si vous fournissez des services pour un événement dans un endroit donné, ou dans le cadre d'une poursuite judiciaire). Par exemple, si vous facturez un client de Calgary, vous devez compter la TPS de 5 %, alors que si vous facturez un client de Toronto, vous devez compter la TVH de 13 %.

Si vous et votre client êtes tous deux au Québec, nous devez normalement compter la taxe de vente du Québec (qui suit en général les mêmes règles que la TPS).

La société qui vous paie ne se préoccupera habituellement pas que vous lui comptiez la TPS, la TVH ou la TVQ, puisqu'elle obtiendra un crédit de taxe sur intrants (remboursement) à l'égard de la totalité de la taxe que vous lui facturez.

7. Si la province où vous êtes situé a une **taxe de vente au détail** (Saskatchewan, Manitoba, Î.-P.-É. avant avril 2013 et C.-B. à compter d'avril 2013), vous pouvez devoir facturer cette taxe. Les détails diffèrent selon la province. Ces taxes ne sont pas recouvrables par vos clients.
8. Une fois que vous vous êtes inscrit au registre de la TPS/TVH pour votre première année, vous êtes tenu d'effectuer des **acomptes** trimestriels de TPS/TVH, à moins que le total de la TPS/TVH que vous devez pour l'année ou l'année précédente (exprimé au prorata de 365 jours, s'il y a lieu) soit inférieur à 3 000 \$.
9. Si vous n'avez pas facturé et perçu toutes les taxes de vente que vous auriez dû, vous pourriez envisager de procéder à une «divulcation volontaire», et informer les autorités fiscales en leur demandant de renoncer aux pénalités. Vous pouvez toujours recouvrer la taxe de vos clients, même pour des travaux faits il y a nombre d'années, puis remettre la taxe à l'Administration. Les possibilités et modalités de la divulgation volontaire sont différentes selon qu'il s'agit de l'autorité fédérale (ARC) et des différentes autorités provinciales qui administrent les taxes de vente provinciales.

RECOUVREMENT DES IMPÔTS AU-DELÀ DES FRONTIÈRES

L'ARC peut-elle vous «attraper» si vous quittez le Canada à un moment où vous devez de l'impôt, et que vous ne laissez pas d'actifs ici?

Peut-être.

La règle traditionnelle veut que les «créances fiscales» d'un gouvernement ne soient pas exécutées par un autre gouvernement, même si la plupart des pays ont des dispositions qui leur permettent d'exécuter des jugements rendus à l'étranger. Une «créance fiscale» pour l'Administration est une «dette fiscale» pour vous. Cette règle créée par les tribunaux s'applique au Canada (jugement de 1963 de la Cour suprême du Canada dans *USA c. Harden*) de même que dans la plupart des pays.

Cependant, certaines conventions fiscales conclues par le Canada comportent un article qui a préséance sur cette règle traditionnelle; intitulé «assistance en matière de perception», il apparaît dans les conventions fiscales du Canada avec :

- les États-Unis
- l'Allemagne
- la Norvège
- la Nouvelle-Zélande – dans une nouvelle convention signée le 3 mai 2012, et pas encore en vigueur; il s'appliquera rétroactivement sur cinq ans une fois que la convention sera ratifiée par les deux pays.

Dans tous ces pays, si vous quittez le Canada à un moment où vous devez de l'argent à l'ARC, celle-ci peut demander au pays de recouvrer l'impôt canadien en utilisant son propre système de recouvrement. Par conséquent, si vous avez des actifs dans ces pays, ou si vous y gagnez un revenu, vos actifs ou vos revenus peuvent être saisis pour le paiement de votre dette fiscale au Canada.

Il existe une exception, dans la convention fiscale entre le Canada et les États-Unis seulement. Il n'est pas permis à l'IRS de recouvrer un impôt canadien d'une personne qui était un citoyen des États-Unis au moment où l'impôt est devenu exigible.

Les accords de perception fiscale s'appliquent dans l'autre sens également. Si vous devez un impôt au gouvernement des États-Unis, de l'Allemagne, de la Norvège ou de la Nouvelle-Zélande, l'ARC pourra mettre en œuvre ses propres procédures de recouvrement et saisir les fonds pour les remettre au gouvernement en cause. (Cependant, cela ne s'appliquera pas à une dette fiscale envers les États-Unis si vous étiez un citoyen canadien au moment où l'impôt est devenu exigible.)

Enfin, il y a d'autres façons dont votre dette fiscale canadienne pourrait revenir vous hanter. Si vous quittez le Canada, mais transférez plus tard de l'argent ou des biens à des parents ou des amis au Canada (notamment à votre décès), ces derniers peuvent être imposés en vertu de l'article 160 de la LIR, qui vise les transferts avec lien de dépendance de biens par un «débité fiscal». Cela s'est produit dans la cause *Montreuil* entendue par la Cour canadienne de l'impôt en 1994. Un particulier avait quitté le Canada pour les Bahamas alors qu'il avait une importante dette fiscale. À son décès 10 ans plus tard, il a légué son argent à ses enfants au Canada et le gouvernement canadien a imposé ces derniers pour le montant de la dette fiscale, plus 10 années d'intérêts!

Le Canada pourrait insérer la disposition d'«assistance en matière de perception» dans plusieurs conventions fiscales dans l'avenir. Il ne faut donc pas que vous comptiez pouvoir échapper à vos obligations fiscales en quittant le Canada.

QU'EN DISENT LES TRIBUNAUX?

Les frais d'un voyage à l'extérieur du Canada pour obtenir un traitement dentaire n'étaient pas des frais médicaux valides

Le récent arrêt *Tokarski* met en évidence une malencontreuse restriction du crédit pour frais médicaux.

La LIR prévoit un crédit d'impôt pour un large éventail des frais médicaux dépassant un certain seuil. Le crédit équivaut en général à un remboursement d'environ 22 % du montant payé pour les frais médicaux, mais il varie d'une province à l'autre.

Parmi les frais admissibles s'inscrit le coût d'un **voyage** visant à obtenir des soins de santé, sous réserve de certaines conditions. Suivant l'une de ces conditions, «il n'est pas possible d'obtenir [...] des services médicaux sensiblement équivalents» dans la localité où le contribuable habite.

M^{me} Tokarski avait besoin de traitements dentaires importants. Le coût au Canada aurait dépassé 28 000 \$, ce qu'elle ne pouvait se permettre. Elle pouvait toutefois s'offrir un vol pour la Pologne et y recevoir le même traitement, ce qu'elle fit. Le coût total, y compris le coût du voyage et de l'hôtel, n'était que de 9 000 \$.

M^{me} Tokarski a demandé le crédit d'impôt pour frais médicaux dans sa déclaration de revenus, tant pour le coût des traitements dentaires que pour le coût du voyage en Pologne, y compris les frais d'hôtel. L'ARC a admis le coût des traitements dentaires mais pas le coût de 2 500 \$ du voyage. M^{me} Tokarski a interjeté appel devant la CCI.

Le juge de la CCI a, avec un certain regret, rejeté l'appel, affirmant que les frais n'étaient pas déductibles. Même si les gestes de M^{me} Tokarski étaient tout à fait raisonnables, selon les exigences de la LIR, des services équivalents ne devaient pas être «disponibles» en Colombie-Britannique où elle habitait. Or, de l'avis du juge, ce n'était pas le cas. Le fait que le prix des services dentaires était trop élevé pour que M^{me} Tokarski puisse se les payer ne signifiait pas qu'ils n'étaient pas «disponibles».

Ce jugement n'a pas été porté en appel auprès de la Cour d'appel fédérale et, en conséquence, il représente le droit selon la CCI.

* * *

Le présent bulletin résume les faits nouveaux survenus en fiscalité ainsi que les occasions de planification qui en découlent. Nous vous recommandons, toutefois, de consulter un expert avant de décider de moyens d'appliquer les suggestions formulées dans la présente, pour concevoir avec lui des moyens adaptés à votre cas particulier.