

Personnes-ressources

Leader nationale
des taxes indirectes
Janice Roper
604-640-3353

Québec et Atlantique
Robert Demers
514-393-5156

Ontario
Mike Matthews
613-751-5310

Toronto
Danny Cisterna
416-601-6362

Doug Myrden
416-601-6197

Alberta et Prairies
Jason Riche
403-267-1702

Dean Grubb
780-421-3640

Colombie-Britannique
Janice Roper
604-640-3353

Liens connexes

**Taxes indirectes
canadiennes –
Archives
Services de fiscalité de
Deloitte**

Taxes indirectes canadiennes

Action 1 du Plan d'action BEPS : le point sur la TVA/TPS

Le 6 janvier 2015 (15-1)

Le 18 décembre 2014, dans le cadre de ses travaux sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS), l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) a publié deux documents de travail relatifs à l'action 1 du Plan d'action BEPS, qui porte sur les défis fiscaux posés par l'économie numérique.

L'OCDE met au point des principes directeurs mondiaux pour la taxe sur la valeur ajoutée/taxe sur les produits et services (TVA/TPS) afin de traiter les risques de double imposition et d'absence involontaire d'imposition qui résultent des incohérences dans l'application de la TVA/TPS au commerce international. Les trois premiers chapitres des principes directeurs ont été approuvés en janvier 2014, et adoptés en tant que norme mondiale en avril 2014 lors de la deuxième réunion du Forum mondial de l'OCDE sur la TVA. Le public est invité à soumettre des commentaires sur les deux nouveaux documents de travail relatifs aux principes directeurs, qui portent sur le lieu d'imposition des fournitures de services et de biens incorporels effectuées par les entreprises à des consommateurs (principes directeurs B2C) et les dispositions de mise en pratique de ces principes (dispositions d'application).

Le document de travail sur les principes directeurs B2C répond aux principales conclusions en matière de TVA/TPS du rapport *Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique*, qui porte sur l'action 1 du Plan d'action BEPS. Selon le rapport, la perception de la TVA/TPS dans les transactions effectuées par une entreprise à un consommateur est un problème pressant qui doit être traité de toute urgence afin de protéger les recettes fiscales et d'assurer l'équité des règles du jeu entre les fournisseurs locaux et les fournisseurs étrangers.

Commentaires de Deloitte

De nombreux concepts abordés dans les documents de travail sont familiers aux fournisseurs et aux contribuables qui offrent ou reçoivent des biens et services au Canada. À la suite de l'entrée en vigueur, en 2010, de la taxe de vente harmonisée (TVH) en Colombie-Britannique (qui a éliminé cette taxe le 1er avril 2013) et en Ontario, les règles sur le lieu de fourniture visant les fournitures de services ou de biens incorporels effectuées au Canada, qui déterminent dans quelle province une fourniture est effectuée, ont été considérablement modifiées pour que l'accent soit mis davantage sur l'emplacement de l'acquéreur de la fourniture. Ces règles modifiées prévoient également des exceptions semblables à celles qui sont envisagées dans les documents de travail, par exemple l'application de règles particulières aux services

personnels, aux services liés à des biens meubles corporels et à des immeubles, au transport de passagers et de marchandises, aux services de télécommunication, aux services informatiques et à l'accès Internet. Les changements ont été apportés pour que la TPS/TVH soit appliquée aux fournitures effectuées au Canada en fonction de l'emplacement de l'acquéreur et, par conséquent, de celui où on suppose que le bien ou le service est consommé. Nombre des principes décrits dans les documents de travail sont déjà appliqués au Canada dans le cadre de la perception de la TPS/TVH, notamment en ce qui a trait à l'utilisation de l'information recueillie ou obtenue dans le cours normal des activités, le principe de destination, l'élaboration de règles particulières et l'accès à des directives précises établies par l'administration fiscale. Toutefois, l'adoption des principes énoncés dans les documents de travail pourrait avoir une incidence sur les règles relatives au lieu de fourniture, qui déterminent en premier lieu si une fourniture est effectuée au Canada ou à l'étranger. Par exemple, les règles actuelles se fondent sur la question de savoir si une partie des services est exécutée au Canada. Des modifications importantes pourraient y être apportées advenant l'adoption d'une règle fondée sur l'emplacement de l'acquéreur.

De plus, on souligne dans les documents de travail que l'application des règles demeure complexe, du moins dans le cas des transactions entre une entreprise et un consommateur, car les mécanismes d'auto-cotisation de la taxe ne fonctionnent généralement pas. La solution proposée, qui consiste à obliger les fournisseurs à adhérer à un régime simplifié d'inscription et de versement, aurait donc une grande incidence, particulièrement pour les fournisseurs des États-Unis qui effectuent des fournitures au Canada sans percevoir de taxes, à titre de fournisseurs non inscrits. On recommande que ceux qui adhèrent à un régime simplifié soient exemptés de certaines exigences, mais, si les actions sont mises en œuvre, d'autres exigences propres au pays devront être examinées à l'échelle nationale, par exemple le dépôt d'une garantie par les non-résidents inscrits au Canada.

Les fournitures effectuées par une entreprise à un consommateur qui ne sont pas effectuées « localement » constituent une autre source de préoccupation. En effet, il peut être problématique de fonder le lieu d'imposition sur le lieu de résidence habituel du client en tant que lieu de consommation, surtout lorsque le lieu d'utilisation et de jouissance est tout autre. Pensons aux frais d'itinérance liés à certains services de télécommunication. Si on déterminait le lieu d'imposition en fonction du lieu de résidence habituel de l'acquéreur, la TPS/TVH s'appliquerait aux frais d'itinérance pour des services entièrement consommés, ou utilisés, à l'extérieur du pays. Si la personne voyage aux États-Unis, des taxes locales pourraient aussi s'appliquer, car elles ne sont pas nécessairement assujetties aux principes directeurs pour la TVA. Au Canada, même la réduction de la double imposition des transactions interprovinciales pose problème, car certaines provinces disposent d'un régime distinct de taxe de vente en détail provinciale (TVP). Étant donné que les principes directeurs des documents de travail ne concernent que la TVA/TPS, il est peu probable qu'ils aient une incidence sur les règles d'application de la TVP aux biens et services, qui à l'heure actuelle ne correspondent pas à celles de la TPS/TVH – sans compter qu'elles diffèrent d'une province à l'autre.

Il faut se pencher sur les problèmes pratiques liés aux systèmes et aux technologies de l'information dont ont besoin les entreprises comme les administrations fiscales pour assurer la mise en œuvre efficace des propositions. On sait déjà le défi que cela représente au Canada, où les taux de TPS/TVH ainsi que les exigences d'inscription, les règles et les taux relatifs à la TVP varient d'une province à l'autre.

Reste à voir combien de pays adopteront les propositions. Outre le Canada, les membres de l'Union européenne, l'Islande et l'Afrique du Sud sont engagés sur cette voie. Cependant, déterminer une méthode de perception de la TVA/TPS qui ne nuira pas globalement au commerce et aux investissements n'est pas une mince tâche. Si les principes sont mis en œuvre, l'atteinte de l'équilibre à ce chapitre sera cruciale.

Il importe que les contribuables qui pourraient être touchés par les documents de travail de l'OCDE – et leurs principes directeurs – réfléchissent à l'ampleur de leur incidence potentielle sur leurs activités et, s'il y a lieu, participent à la consultation pour que leur point de vue et leurs inquiétudes soient pris en considération.

Principes directeurs B2C

Principes généraux

Conformément aux principes pour la TVA/TPS, le principe de destination constitue le critère fondamental pour déterminer le lieu d'imposition des transactions internationales effectuées par une entreprise à une autre entreprise et par une entreprise à un consommateur. Selon ce principe, les taxes applicables aux services vendus à l'étranger doivent être perçues dans le territoire où a lieu la consommation finale.

À l'époque où les services étaient généralement consommés là où ils étaient fournis, l'application de ce principe était relativement simple. Les autorités ont donc souvent fondé le lieu d'imposition sur l'emplacement du fournisseur, qui correspondait généralement au lieu où les services étaient fournis et consommés. Or, l'économie mondiale, caractérisée par l'augmentation du volume de biens et services numériques, a ébranlé cette approche : l'emplacement du fournisseur et le lieu de fourniture ne sont plus nécessairement de bons indicateurs pour déterminer le lieu d'imposition. Pour les services dont le lieu de consommation n'est pas nécessairement lié au lieu de fourniture ou à l'emplacement du fournisseur, le lieu de consommation est souvent déterminé au moyen d'une règle fondée sur le lieu de résidence du client. Cette règle assure la neutralité entre les fournisseurs nationaux et étrangers et est relativement simple, tant du point de vue de son application par les fournisseurs que de sa gestion par les administrations fiscales.

Par conséquent, on recommande dans les documents de travail deux règles générales pour déterminer le lieu d'imposition des fournitures de services effectuée par une entreprise à un consommateur :

- Déterminer le lieu d'imposition des services fournis matériellement dans un emplacement identifiable et normalement consommés au même endroit (services fournis localement) en fonction du lieu de fourniture.
- Déterminer le lieu d'imposition des autres services en fonction du lieu de résidence habituel du client.

Ainsi, les droits d'imposition sont attribués au territoire où (on peut raisonnablement supposer que) le client se trouve au moment de consommer les services.

Services fournis sur localement

Pour les services fournis localement, le lieu de prestation matérielle constitue un indicateur approprié du lieu de fourniture. Mentionnons par exemple les services fournis matériellement à une personne (coiffure, soins esthétiques, physiothérapie, etc.), l'hébergement, la restauration et les services de traiteur ainsi que l'admission à des événements culturels ou sportifs. La consommation finale de ces services exige généralement la présence physique du fournisseur et du consommateur.

Autres services

Pour les autres services, le lieu de résidence habituel du client constitue un indicateur approprié du territoire de consommation, car ces services sont généralement consommés là où habite le client. Ces services comprennent les services comptables, juridiques et financiers ainsi que l'offre en ligne de logiciels et de contenu numérique. Les administrations fiscales devraient donner aux fournisseurs des lignes directrices claires et réalistes pour les aider à déterminer le lieu de résidence, et ces derniers devraient pouvoir se fier à de l'information recueillie systématiquement dans le cadre de leurs activités.

L'approche la plus efficace et la plus efficiente pour garantir la perception de la TVA/TPS en cas de fourniture transfrontalière effectuée par une entreprise à un consommateur consiste à obliger les fournisseurs non résidents à s'inscrire et à remettre la TVA/TPS dans le territoire d'imposition. Dans le document de travail, on recommande que les administrations fiscales établissent un régime simplifié d'inscription et de conformité pour les fournisseurs non résidents, dont les principales caractéristiques sont décrites en annexe. On plaide également pour l'amélioration de la coopération internationale entre les administrations fiscales relativement aux taxes indirectes, en mettant l'accent sur l'échange d'information et le soutien pour la perception.

Règles particulières

Dans certains cas, il est possible que le recours aux règles générales pour les fournitures effectuées par une entreprise à un consommateur et par une entreprise à entreprise ne donne pas les résultats escomptés. Des règles particulières peuvent alors être nécessaires. Leur application doit être limitée et encadrée par des critères clairs.

Le document de travail n'indique pas quand appliquer les règles particulières, mais expose à cet égard les critères suivants, qui doivent être considérés dans leur ensemble :

- Neutralité
- Efficacité de la conformité et de l'administration
- Certitude et simplicité
- Efficacité
- Équité

L'offre de services directement liés aux biens immobiliers fait partie des situations pouvant exiger une règle particulière, qui ferait en sorte que le droit d'imposition soit attribué au territoire où se situe l'immeuble.

Mise en application des principes directeurs

Les principes directeurs pour la TVA/TPS visent à aider les territoires à élaborer des lois permettant l'application cohérente des règles nationales relatives à la TVA/TPS au commerce international, à réduire la double imposition et l'absence involontaire d'imposition et à accroître la certitude. On précise dans le document de travail que ces objectifs doivent être atteints par la conformité à des principes de neutralité dans l'application de la TVA/TPS convenus à l'échelle internationale et par la mise en œuvre de ces principes pour déterminer le lieu d'imposition.

On admet qu'il serait facile d'atteindre ces objectifs dans un monde idéal, mais qu'en pratique les différences entre les territoires peuvent être source de difficultés et de différends. On propose donc des mécanismes d'évitement de la double imposition et

de l'absence involontaire d'imposition, de réduction des différends et de gestion de la fraude et de l'évitement dans le domaine fiscal.

Sujets traités :

- Coopération, échange d'information et autres dispositions permettant aux administrations fiscales de communiquer et de collaborer, y compris la coopération multilatérale et bilatérale
- Services aux contribuables, y compris des explications claires et facilement accessibles sur les règles d'application de la TVA/TPS et la création de points de contact avec les administrations fiscales
- Application des principes directeurs en cas de fraude et d'évitement dans le domaine fiscal.

Veillez communiquer avec votre représentant de l'équipe des taxes indirectes de Deloitte afin d'en savoir plus sur ces changements.

Accueil | Avis juridique | Confidentialité

2 Queen Street East, Suite 1200
Toronto (Ontario) M5C 3G7 Canada

© Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l. et ses sociétés affiliées.

Ce document est publié par Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l. à l'intention des clients et amis du Cabinet et ne doit pas remplacer les conseils judiciaires d'un professionnel. Aucune mesure ne devrait être prise sans avoir consulté préalablement un spécialiste. Vous utilisez le présent document à vos propres risques.

Deloitte, l'un des cabinets de services professionnels les plus importants au Canada, offre des services dans les domaines de la certification, de la fiscalité, de la consultation et des conseils financiers. Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l., société à responsabilité limitée constituée en vertu des lois de l'Ontario, est le cabinet membre canadien de Deloitte Touche Tohmatsu Limited.

Deloitte désigne une ou plusieurs entités parmi Deloitte Touche Tohmatsu Limited, société fermée à responsabilité limitée par garanties du Royaume-Uni, ainsi que son réseau de cabinets membres dont chacun constitue une entité juridique distincte et indépendante. Pour obtenir une description détaillée de la structure juridique de Deloitte Touche Tohmatsu Limited et de ses sociétés membres, voir www.deloitte.com/ca/apropos.

www.deloitte.ca

Si vous ne voulez pas recevoir d'autres messages électroniques commerciaux de Deloitte à l'avenir, veuillez envoyer ce courriel à l'adresse unsubscribe@deloitte.ca.

Veillez ajouter « @deloitte.ca » à votre liste d'expéditeurs autorisés afin d'assurer la livraison à votre boîte de réception et de visualiser les images.