



Taxes indirectes canadiennes

Application de la taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (TPS/TVH) aux distributions et à la rémunération des commandités dans le cas de certaines sociétés en commandite

Le 28 septembre 2017

Le vendredi 8 septembre 2017, le ministère des Finances publiait des propositions législatives et réglementaires ainsi que des notes explicatives concernant la TPS/TVH, reprenant aussi les propositions législatives et réglementaires publiées le 22 juillet 2016. Nous soulignons les mesures les plus importantes de ces propositions dans deux « Taxes indirectes canadiennes ». La première publication vise l'application de la TPS/TVH à certaines sociétés en commandite. Notre deuxième publication analyse les

Personnes-ressources :

Doug Myrden

Leader national, Taxes indirectes
Tél. : 416-601-6197

Québec

Robert Demers

Tél. : 514-393-5156

Est du Canada

Michael Matthews

Tél. : 613-751-5310

Toronto

Danny Cisterna

Tél. : 416-601-6362

changements proposés aux règles afférentes aux livraisons directes, aux régimes enregistrés d'épargne-études, au secteur public et aux régimes de retraite.

Les propositions législatives du 8 septembre 2017 visent à élargir les règles applicables aux institutions financières désignées particulières, de façon à inclure les sociétés en commandite de placement (SCP) et à leur offrir, dans certaines circonstances, une exemption de TPS/TVH lorsqu'elles sont détenues par des investisseurs non-résidents. Cependant, les règles proposent également de faire en sorte que la TPS/TVH s'applique aux distributions effectuées par une société en commandite à un commandité, ainsi qu'à la rémunération des services de gestion ou d'administration rendus par un commandité, même si le commandité offre ces services conformément à son obligation à titre d'associé de la société en commandite de placement. Ces nouvelles règles visent apparemment à faire en sorte que ces sociétés en commandite soient traitées de la même façon que d'autres structures d'investissement, notamment les fonds communs de placement et les fonds réservés, qui paient déjà de la TPS/TVH sur les services de gestion ou d'administration qui leur sont offerts.

Voici, en bref, les répercussions des règles proposées, dont certaines entrent en vigueur le 8 septembre 2017 (la date de l'annonce), pour les SCP :

- a. la juste valeur marchande des services de gestion ou d'administration rendus par les commandités des SCP sera assujettie à la TPS/TVH;
- b. les SCP seront considérées comme des « institutions financières » aux fins de la TPS/TVH;
- c. les SCP pourraient être considérées comme des institutions financières désignées particulières (IFDP) et, à ce titre, être tenues d'appliquer la méthode d'attribution spéciale (MAS) pour déterminer leurs obligations (c'est-à-dire leurs responsabilités en ce qui a trait aux montants à payer et aux remboursements auxquels elles pourraient avoir droit) en ce qui concerne la composante provinciale de la TVH.

Une SCP est considérée comme une IFDP dans les cas suivants :

- a. certains de ses investisseurs résident dans une province participante, alors que d'autres résident dans une province non participante (p. ex., certains investisseurs résident en Ontario, alors que d'autres résident en Alberta) ou
- b. la SCP est autorisée, en vertu des lois du Canada ou d'une province, à vendre ou à distribuer ses unités dans une province participante et dans une province non participante.

Conformément à l'entente intégrée globale de coordination fiscale entre le gouvernement du Canada et le gouvernement du Québec, on peut s'attendre à ce que le Québec harmonise ses règles en fonction des propositions finalisées.

Jason Riche
Tél. : 416-607-1244

Quest du Canada
Andrew Azmudeh
Tél. : 587-293-3258

Janice Roper
Tél. : 604-640-3353

Liens connexes :
[Taxes indirectes canadiennes – Archives](#)

[Services de fiscalité de Deloitte](#)

Qui est touché?

Les règles proposées visent les sociétés en commandite considérées comme des SCP, c'est-à-dire une société « dont le principal objet consiste à investir des fonds dans des biens qui sont principalement des instruments financiers (p. ex., des actions, des titres de créance, des parts de fiducie, des parts dans une société en commandite) et à l'égard de laquelle l'un des énoncés ci-après se vérifie :

- a. la société en commandite est présentée comme un fonds spéculatif, une société en commandite de placement, un fonds commun de placement, un fonds de capital-investissement, un fonds de capital-risque ou un autre mécanisme de placement collectif similaire ou fait partie d'un mécanisme ou d'une structure qui est ainsi présenté (p. ex., les sociétés en commandite dans des structures de fonds de placement à paliers tels des fonds maître-nourriciers ou des fonds de fonds);
- b. la valeur totale des participations dans la société en commandite détenues par des institutions financières désignées (p. ex., des banques, des compagnies d'assurance, des caisses de crédit, des services de courtage, des fonds communs de placement, des fonds réservés, des régimes de pension), correspond à 50 % ou plus de la valeur totale des participations dans la société en commandite. »

La définition proposée dans le cas d'une SCP est très large et elle est sujette à interprétation.

Considérations liées à l'interprétation

1. Comment peut-on déterminer le « principal objet » d'une société en commandite, surtout lorsque la société en question est une société de portefeuille de la société en commandite qui effectue des investissements? Doit-on viser l'objet direct et immédiat, l'objet ultime ou un autre critère pour déterminer la raison d'être de la société en commandite? Une société en commandite qui investit directement et uniquement dans des biens autre que des instruments financiers (p. ex., des biens pétroliers et gaziers, des actifs liés aux infrastructures ou des biens immobiliers), ne serait pas considérée comme une SCP. Cependant, une société de portefeuille d'une société en commandite qui investit directement et uniquement dans la société en commandite qui détient directement ces autres biens pourrait être considérée comme une SCP.
2. Qu'en est-il d'une société en commandite qui investit directement dans des instruments financiers et qui détient d'autres types de biens? Quel critère devrait-on utiliser pour déterminer si une telle société en commandite investit « des fonds dans des biens qui sont principalement des instruments financiers »? Doit-on tenir compte de la valeur ou d'un autre critère, et à quel moment la valeur doit-elle être déterminée?

3. Qu'entend-on par l'expression « mécanisme de placement collectif similaire »? La définition proposée renvoie déjà à un fonds spéculatif, une société en commandite de placement, un fonds commun de placement, un fonds de capital-investissement et un fonds de capital-risque. Quels sont les autres types de mécanismes de placement pouvant être visés par cette expression?

Quelles seront les répercussions pour les SCP et leurs commandités?

Les propositions pourraient avoir des répercussions majeures sur les sociétés en commandite qui sont des SCP, notamment :

- a. Une augmentation des coûts correspondant à la TPS/TVH sur la juste valeur marchande des services de gestion ou d'administration rendus par les commandités, actuellement exonérés de TPS/TVH, dans la mesure où la TPS/TVH payée sera irrécouvrable.

Considérations pratiques

Il pourrait s'avérer difficile, dans certains cas, de déterminer à quel moment la TPS/TVH doit être payée par la SCP au commandité pour les services de gestion ou d'administration, ainsi que sur quel montant elle doit être calculée.

À cet égard, les propositions se fondent sur une règle existante concernant les transactions conclues au sein d'une société en commandite, à savoir que les services sont réputés avoir été rendus en échange d'une contrepartie égale à la **juste valeur marchande** au moment où le service a été fourni à la société en commandite.

C'est donc la juste valeur marchande des services de gestion ou d'administration qui détermine le montant sur lequel la TPS/TVH est payable par la SCP, et non pas nécessairement le montant versé au commandité. De quelle façon et à quel moment la juste valeur marchande sera-t-elle déterminée? Étant donné que les faits et circonstances ne sont jamais les mêmes, il n'y aura probablement aucune uniformité à cet égard.

- b. Selon le lieu de résidence des investisseurs dans la SCP :
 - i. la composante provinciale de la TVH sur les achats taxables par la SCP (p. ex., services de gestion ou d'administration rendus par le commandité, les services professionnels, etc.) augmentera ou diminuera;
 - ii. les services offerts par le commandité pourraient être détaxés;
 - iii. il y aura une autocotisation de la TPS/TVH sur les coûts afférents à une activité canadienne.

Répercussions pour les investisseurs non-résidents d'une société en commandite

Exonération dans le cas de certaines SCP

1. Dans certains cas, les services rendus à la SCP pourraient être détaxés, notamment lorsque tous ses commanditaires sont des non-résidents, même si le commandité réside au Canada et a un établissement stable au Canada.
2. Les propositions renferment, plus précisément, une règle spécifique en vertu de laquelle une SCP est réputée ne pas résider au Canada lorsque la valeur totale des participations détenues dans la société en commandite par ses associés non-résidents correspond à 95 % ou plus de la valeur totale des participations détenues dans la société en commandite. Cependant, aux fins du calcul du seuil de 95 %, un associé d'une SCP qui est une fiducie non-résidente ou une société en commandite non-résidente n'est pas considéré comme un associé non-résident lorsque les associés résidant au Canada de cette fiducie ou société en commandite détiennent plus de 5 % de la valeur totale des participations, en fonction de la valeur des actifs de la fiducie ou de la société en commandite non-résidente, selon le cas.
3. Si une SCP respecte ce critère, les fournitures et services rendus à la SCP, notamment par le commandité, seront détaxés dans de nombreux cas.

Autre

1. Les propositions ne prévoient pas de réduction de la TPS/TVH dans le cas des régimes de placement ayant des investisseurs non-résidents, une mesure annoncée par le ministère des Finances en 2016 dans son document de consultation.
2. Les propositions ne prévoient pas non plus la règle d'autocotisation envisagée par le ministère des Finances dans son document de consultation dans le cas des activités au Canada d'une société en commandite non-résidente, dans les cas suivants :
 - a. les investisseurs résidant au Canada détiennent une participation d'au moins 10 millions de dollars dans la société;
 - b. la participation des investisseurs résidant au Canada correspond à 10 % ou plus de la valeur des actifs de la société en commandite.
- c. Augmentation des coûts d'observation et des procédures à suivre dans le cas des SCP qui sont des IFDP, puisqu'elles devront produire des déclarations de TPS/TVH et adopter la méthode d'attribution spéciale, et certaines d'entre elles pourraient choisir de s'inscrire aux fins de la TPS/TVH.

Quels sont les facteurs à prendre en considération pour une SCP?

Les sociétés en commandite touchées devraient commencer à examiner l'application de ces règles.

Les commandités d'une SCP doivent se pencher immédiatement sur l'application de la TPS/TVH sur la juste valeur marchande des services de gestion ou d'administration rendus à la SCP, notamment la question de savoir si l'inscription aux fins de la TPS/TVH par les commandités est nécessaire, ainsi que la façon et le moment de prélever et de verser la TPS/TVH sur les services de gestion ou d'administration.

L'intérêt s'applique à compter de la date de l'annonce

Dès que les propositions législatives entrent en vigueur, l'Agence du revenu du Canada (ARC) peut prélever des intérêts (au moment de calculer la TPS/TVH applicable aux services de gestion ou d'administration rendus par le commandité). Par contre, l'ARC ne peut pas imposer de pénalités pour les périodes antérieures à l'entrée en vigueur des propositions (date de la sanction royale).

Les SCP qui sont des IFDP ne devraient pas être tenues de respecter les règles applicables aux IFDP avant 2019. Les procédures adoptées par les fonds communs de placement et leurs gestionnaires à l'égard des obligations d'observation des IFDP s'appliqueront généralement aux SCP. Ainsi, ces SCP devront déterminer le pourcentage de répartition entre chaque province participante en date de septembre de l'année précédente (p. ex., septembre 2018 dans le cas de l'année 2019). De plus, ces SCP devront respecter les règles de transparence pour effectuer une détermination (p. ex., obtenir le pourcentage de l'investisseur pour chaque province participante auprès d'entités comme les régimes de pension).

Première déclaration produite en tant qu'IFDP

1. La première déclaration produite en tant qu'IFDP s'appliquera à l'année civile 2019.
2. Des règles spéciales s'appliquent dans le cas des SCP dont l'année d'imposition chevauche le 1^{er} janvier 2019.

Dans le cas des structures d'investissement visant plusieurs SCP, il pourrait s'avérer utile d'exercer certains choix pour rationaliser et consolider la déclaration de la TPS/TVH par les SCP.

Choix

Les choix offerts aux régimes de placement (entité déclarante, déclaration consolidée et transfert de redressement de taxe) ont été mis en place lors de l'adoption des règles concernant les IFDP, en 2010. La plupart des gestionnaires de fonds communs de placement ont exercé de tels choix

relativement aux fonds qu'ils gèrent. Le gestionnaire s'occupe de la production consolidée des déclarations de l'IFDP, au moyen d'un numéro de TPS/TVH visant un groupe précis de fonds.

Tout comme les régimes de placement inscrits aux fins de la TPS/TVH et qui sont des IFDP, les SCP inscrites aux fins de la TPS/TVH et qui sont des IFDP ne seront pas tenues de produire une déclaration annuelle de renseignements concernant les institutions financières.

Les SCP inscrites aux fins de la TPS/TVH qui **ne sont pas** des IFDP seront tenues de produire une déclaration annuelle de renseignements concernant les institutions financières si leur revenu annuel aux fins de l'impôt sur le revenu est supérieur à un million de dollars pour l'année visée.

Période de consultation

Enfin, la période de consultation concernant les propositions se poursuit, et les commentaires doivent être transmis au ministère des Finances d'ici le 10 octobre 2017. Nous sommes en train d'examiner les commentaires que nous pourrions formuler auprès du ministère des Finances pour veiller à ce que les propositions soient appliquées comme prévu, de façon juste et utile.

On peut consulter les propositions législatives et réglementaires ainsi que les notes explicatives connexes du ministère des Finances à l'adresse suivante : <http://www.fin.gc.ca/drleg-apl/2017/gst-hst-tps-tvh-fra.asp>

Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l.
La Tour Deloitte
1190, avenue des Canadiens-de-Montréal, bureau 500
Montréal, Québec H3B 0M7
Canada

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 judicieux 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.

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

Pour ne plus recevoir de courriels à ce sujet, veuillez répondre à ce courriel en inscrivant « Désabonner » comme objet.