



## Taxes indirectes canadiennes

Propositions législatives concernant la TPS/TVH en vue de la modernisation des règles applicables aux livraisons directes, aux REEE, aux services publics de transport de passagers et aux régimes de pension

Le 10 octobre 2017

Le 8 septembre 2017, le ministère des Finances publiait des propositions législatives et réglementaires concernant la taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (TPS/TVH), ainsi que des notes explicatives connexes, reprenant aussi les propositions annoncées antérieurement, soit le 22 juillet 2016. À cet égard, nous

### Personnes-ressources :

#### **Doug Myrden**

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

#### **TPS Québec**

##### **Robert Demers**

Tél. : 514-393-5156

#### **Est du Canada**

##### **Michael Matthews**

Tél. : 613-751-5310

#### **Toronto**

##### **Danny Cisterna**

Tél. : 416-601-6362

avons rédigé deux Taxes indirectes canadiennes pour mettre en relief les modifications les plus importantes. Ce second bulletin porte sur les règles applicables aux livraisons directes, aux régimes enregistrés d'épargne-études (REEE), aux services publics de transport de passagers et aux régimes de pension. Le premier bulletin portait sur les sociétés en commandite de placement (SCP).

## **Modernisation des règles qui s'appliquent aux livraisons directes**

Tel qu'indiqué dans l'édition du [6 septembre 2016](#) de Taxes indirectes canadiennes, les propositions législatives et réglementaires publiées le 22 juillet 2016 visaient à moderniser les règles de l'article 179 de la *Loi sur la taxe d'accise* (LTA), qui s'appliquent aux livraisons directes. Ces propositions incluent des modifications destinées :

- à réviser, à moderniser et à renuméroter les dispositions de l'article 179, de façon à corriger certaines inexactitudes décelées au fil des ans en ce qui a trait au libellé;
- à introduire le nouveau certificat du propriétaire inscrit, qui permet à des sociétés non-résidentes participant à des chaînes d'approvisionnement complexes concernant des produits situés au Canada de bénéficier d'un allègement de TPS/TVH non prévu à l'heure actuelle;
- à ajouter de nouvelles dispositions permettant d'inclure divers scénarios de location dans le contexte du mécanisme de livraison directe.

Lors de la publication initiale de ces propositions, le 22 juillet 2016, les nouvelles règles devaient être applicables soit à compter de la date de la publication (avec une application rétroactive restreinte dans le cas de certaines transactions), soit à compter de la date de la sanction royale (principalement dans le cas des règles concernant les scénarios de location).

Les propositions publiées le 8 septembre 2017 ne sont pas très différentes des propositions publiées en juillet 2016. Par contre, elles prévoient l'application rétroactive du nouveau certificat de propriétaire inscrit à l'égard des fournitures effectuées avant le 23 juillet 2016 et pour lesquelles aucun montant de TPS/TVH n'a été exigé, prélevé ou versé. Cette modification est la bienvenue puisqu'elle vise à corriger un problème non intentionnel en ce qui concerne l'application des dispositions relatives aux livraisons directes dans le cas de chaînes d'approvisionnement complexes – un problème qui existe depuis la mise en place de la TPS/TVH. Si on interprétait les règles à la lettre, on pourrait obliger un fournisseur canadien à prélever la taxe auprès d'un client non-résident, ce qui donnerait lieu à des coûts irrécouvrables pour le client non-résident. Si on n'avait pas permis une certaine application rétroactive dans le cas de cette modification, des contribuables auraient risqué de faire l'objet d'une cotisation, une mesure allant à l'encontre de l'intention de la politique du ministère des Finances.

**Jason Riche**  
Tél. : 416-607-1244

**Ouest 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](#)

## **REEE – modifications apportées aux propositions publiées le 22 juillet 2016**

Depuis le 22 juillet 2016, les fiducies régies par un REEE collectif sont incluses dans la définition de régimes de placement, ce qui les oblige à respecter les exigences en matière d'observation applicables aux institutions financières désignées particulières (IFDP), en vertu desquelles le taux net de TPS/TVH est tributaire de la distribution des participants, selon leur province de résidence et selon un calcul au prorata du taux de TPS/TVH. Les fiducies régies par un REEE pourraient demander un tel statut de façon rétroactive dans certaines circonstances (jusqu'au 1<sup>er</sup> juillet 2010, date à laquelle les règles concernant les IFDP ont été considérablement modifiées). Or, les propositions publiées antérieurement permettaient une correction rétroactive dans le cas des fiducies régies par un REEE uniquement si les fiducies en question étaient inscrites et si elles produisaient leurs déclarations en tant qu'IFDP, malgré l'exclusion spécifique pour les REEE prévue initialement dans les propositions législatives de 2010. Si le gestionnaire du REEE avait l'habitude de déclarer la taxe en conséquence, alors que la fiducie régie par le REEE ne l'avait pas fait, le REEE ne pouvait pas se prévaloir de cette application rétroactive. Les propositions publiées le 8 septembre 2017 permettent maintenant aux fiducies régies par un REEE de s'inscrire et de produire une déclaration rétroactivement (jusqu'au 1<sup>er</sup> juillet 2010, le cas échéant). Les fiducies auront six mois après la date de la sanction royale des modifications aux dispositions législatives pour s'inscrire et pour produire une déclaration pour les années antérieures. La période de vérification de l'Agence du revenu du Canada (ARC) a donc été prolongée au-delà du délai de prescription de quatre années suivant la production de ces déclarations.

### **Modifications concernant les services publics de transport de passagers – Nouvelles règles**

Avant le 22 juillet 2016, l'exonération accordée relativement à la fourniture de services municipaux de transport était très restreinte :

La fourniture, effectuée au profit d'un membre du public, de services municipaux de transport ou de services publics de transport de passagers désignés par le ministre comme services municipaux de transport (est exonérée).

La fourniture de services de transport municipaux au profit de toute personne autre qu'un « membre du public » était donc taxable. L'expression « membre du public » n'étant pas définie, on lui attribuait la signification de particulier. Par conséquent, seules les fournitures effectuées au profit de particuliers étaient exonérées en vertu de cette disposition législative. De plus, étant donné que l'exonération se rapportait spécifiquement aux services municipaux de transport, tout droit incorporel associé à la fourniture de services de transport (notamment la vente de laissez-passer non payés d'avance) était également taxable.

La portée restreinte de l'exonération avait principalement pour effet d'exclure les fournitures de droits à utiliser les services de transport effectuées au profit d'entités autres que des particuliers, notamment les jetons de métro vendus en vrac à des sociétés, les Upass vendues aux collèges et universités, ainsi que les droits accordés par une commission de transport afin de permettre aux résidents d'une autre commission d'utiliser ses services. En l'absence d'autres exonérations, la TPS/TVH aurait dû être prélevée dans le cas de ces fournitures effectuées en échange d'une contrepartie. Or, la plupart des commissions de transport fonctionnaient comme si l'exonération incluait les fournitures effectuées au profit d'entités autres que des particuliers, ainsi que les fournitures de droits incorporels. Malgré tout, l'ARC semble avoir pris peu ou pas de mesures d'exécution. Les modifications proposées initialement le 22 juillet 2016, puis le 8 septembre 2017, dans le cas des fournitures effectuées après le 22 juillet 2016, visaient à « clarifier » la taxation des services de transport public.

Par suite de ces modifications, les limites concernant les fournitures effectuées au profit de membres du public et les droits incorporels ont été abolies et la portée de l'exonération a été considérablement élargie. Il semblerait que l'intention était d'exonérer tous les services de transport offerts par une commission de transport, y compris le droit d'utiliser de tels services.

Mais les services de transport ne sont pas tous exonérés en vertu des nouvelles règles. Ainsi, les fournitures suivantes restent taxables :

- les services de transport nolisé;
- les visites touristiques et autres services semblables;
- les services offerts par VIA Rail et par d'autres services privés de transport ferroviaire de passagers;
- les services de transport par autobus comme Greyhound et autres services de transport privé par autobus;
- les services de transport aérien;
- les fournitures de services, de personnel et d'équipement effectuées par des sous-traitants en échange d'une contrepartie.

Les nouvelles règles s'appliquent à de telles fournitures effectuées après le 22 juillet 2016, ainsi qu'aux fournitures effectuées avant cette date, à moins que la commission de transport ait exigé, prélevé et versé la taxe. Autrement dit, si la commission de transport a traité les fournitures exclues initialement comme des fournitures taxables et comptabilisé la taxe en conséquence, elle n'aura aucun changement à apporter à son traitement antérieur.

## **Remboursement pour les organismes de services publics**

L'article 259 de la LTA prévoit un remboursement pour les organismes de services publics (OSP) dans le cas des organismes de bienfaisance, des organismes à but non lucratif essentiellement financés par l'État et d'autres organismes de services publics (p. ex. : universités, collèges

publics, administrations scolaires, administrations hospitalières et municipalités). Le remboursement pour les OSP est calculé et demandé en fonction de la période de demande. La politique administrative de l'ARC indiquée dans la publication News 89 – Nouvelles sur l'accise et la TPS/TVH (été 2013) indique que la TPS/TVH payable au cours d'une période de demande ne peut pas en général être comprise dans la taxe exigée non admissible au crédit pour une période de demande subséquente. Un organisme de services publics n'ayant pas demandé un remboursement pendant plusieurs périodes doit donc présenter un formulaire de demande de remboursement distinct pour chaque période de demande. Une nouvelle disposition permet l'obtention d'un remboursement pour une période ultérieure lorsque certaines conditions sont remplies. Et, surtout, la modification proposée inclut une restriction en vertu de laquelle la demande pour une période ultérieure doit être produite dans les deux années suivant la date limite prévue pour la production d'une déclaration. Lorsqu'une demande est produite après ce délai de deux ans, la demande antérieure doit être amendée.

## **Entités de gestion des régimes de pension**

Les règles complexes applicables aux entités de gestion des régimes de pension agréés, ainsi qu'aux employeurs participants dotés de structures d'entité de gestion principale (EGP) depuis 2009 donnaient lieu à une taxe irrécouvrable allant au-delà du montant assumé par les régimes qui détenaient des placements directement dans une entité de gestion. Pour remédier au problème de double taxation qui en résultait, le ministère des Finances a publié des propositions législatives et réglementaires le 22 juillet 2016.

Voici un bref aperçu des modifications proposées en ce qui concerne les EGP :

- un employeur participant à un régime de pension et l'EGP du régime de pension peuvent choisir conjointement de traiter les fournitures réelles effectuées par l'employeur au profit de l'EGP comme des fournitures effectuées sans contrepartie si la participation de toutes les entités de gestion dans l'EGP du régime de pension est égale ou supérieure à 90 %;
- dans les cas où le choix ci-dessus n'a pas été exercé et que l'employeur a effectué des fournitures, réelles et réputées, relativement à l'activité de l'EGP, une note de redressement de taxe (NRT) peut être délivrée afin d'atténuer la double taxation;
- une entité de gestion déterminée ou désignée d'un régime de pension relativement à une EGP devrait maintenant avoir droit à un rabais de 33 % au titre de la taxe réellement payée (ou réputée avoir été payée) par l'EGP ou par les entités de gestion relativement à l'EGP.

Ces règles sont abordées plus longuement dans notre édition du [6 septembre 2016](#) de Taxes indirectes canadiennes.

Les propositions du 8 septembre 2017 clarifient certains éléments des modifications législatives proposées dont il est question ci-dessus relativement aux EGP et viennent modifier les règles régissant les régimes de pension, de façon à réduire le fardeau de l'observation de certaines entités de gestion comme suit :

- 1) La définition d'une entité de gestion d'un régime de pension est modifiée de façon à abolir la mention d'une personne réputée être une fiducie aux fins de l'impôt sur le revenu.
- 2) La définition d'une EGP est modifiée de façon à inclure une fiducie pouvant exercer le choix d'être considérée comme une fiducie principale aux fins de l'impôt sur le revenu. De plus, le nouveau choix pouvant être exercé conjointement par un employeur participant à un régime de pension et une EGP ne s'applique pas aux biens ou services acquis avant le 21 juillet 2016 ni aux ressources de l'employeur utilisées avant cette date.
- 3) Des modifications ont été proposées en ce qui a trait à l'obligation d'une entité de gestion de remettre une partie du remboursement obtenu relativement à la taxe réputée suivant la réception d'une NRT de la part d'un employeur participant lorsque le montant devant être remis est nécessaire uniquement si l'entité de gestion a inclus le montant de la taxe réputée dans son remboursement. De plus, l'entité de gestion doit maintenant effectuer le paiement requis au Receveur général à la plus tardive des deux dates suivantes : a) le jour où la demande de remboursement est présentée et b) le dernier jour de la période de demande de l'entité de gestion qui suit immédiatement la période de demande et qui inclut le jour de l'émission de la NRT. L'obligation d'un employeur participant de rembourser toute déduction demandée après l'exercice d'un choix en vue de transférer le remboursement de 33 %, de l'entité de gestion à l'employeur participant, a été modifiée de la même façon. Ces modifications proposées sont généralement applicables rétroactivement à toute période de demande consécutive au 22 septembre 2009. Par conséquent, lorsqu'une entité de gestion ou un employeur participant a fait l'objet d'une cotisation à cet égard, il pourra demander qu'une nouvelle cotisation soit établie dans l'année suivant la sanction royale.

Les employeurs et les entités de gestion devraient examiner attentivement les nouvelles règles, y compris les modifications proposées le 8 septembre 2017, afin de déterminer de quelle façon ces modifications pourraient s'appliquer à certaines fournitures effectuées au profit des EGP et(ou) des entités de gestion, sans négliger les conséquences de l'application de la taxe de vente du Québec, le cas échéant.

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](http://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 le mot « Désabonnement » sur ligne d'objet.