



BULLETIN DE FISCALITÉ

Juin 2018

VOUS ÊTES ADMINISTRATEUR D'UNE SOCIÉTÉ? PRUDENCE! FRAIS À TITRE D'EMPLOYÉS DÉDUITS PAR DES ACTIONNAIRES – L'ARC RECULE EN CE QUI CONCERNE ADLER L'ALLOCATION CANADIENNE POUR ENFANTS INDEXÉE À COMPTER DE JUILLET 2018 TROUVER UN TEXTE DE LOI QU'EN DISENT LES TRIBUNAUX?

VOUS ÊTES ADMINISTRATEUR D'UNE SOCIÉTÉ? PRUDENCE!

Si vous êtes inscrit au registre provincial ou fédéral des sociétés comme « **administrateur** » d'une société (y compris un organisme sans but lucratif ou de bienfaisance) – ou même si vous *n'êtes pas* un administrateur mais êtes effectivement responsable d'une entité juridiquement constituée –, vous devez connaître les risques fiscaux qui en découlent ainsi que **les mesures que vous pouvez prendre pour vous protéger**. Chaque année, l'Agence du revenu du Canada (ARC) et Revenu Québec (RQ) adressent un avis de cotisation à des centaines d'administrateurs pour recouvrer des sommes dues par leurs sociétés. Dans nombre de ces cas, l'adminis-

trateur n'était pas au courant de ce risque et de ce qu'il aurait pu faire pour éviter une telle responsabilité personnelle. De nombreux Canadiens ont vu leurs actifs confisqués et leur vie ruinée à cause de cette erreur.

(Dans le texte ci-dessous, les renvois à l'ARC s'appliquent également à RQ qui, au Québec, administre non seulement l'impôt sur le revenu provincial et la taxe de vente du Québec (TVQ), mais aussi la TPS/TVH.)

De quelle dette fiscale d'une société un administrateur peut-il être tenu responsable?

Les principales dettes fiscales sont les suivantes :

- les **déductions salariales** (impôt sur le revenu, RPC et AE) dont les sommes ont été retenues mais non remises, ou auraient dû être retenues;
- la **TPS ou TVH** (et, au Québec, la **TVQ**) que la société a perçue, ou aurait dû percevoir, diminuée des déductions offertes tels les crédits de taxe sur intrants (soit la « taxe nette » de la société);
- les **intérêts et pénalités** relatifs aux dettes ci-dessus de la société, plus les intérêts sur le montant qui vous est réclamé depuis le moment où l'ARC vous a imposé à titre d'administrateur.

Il existe aussi d'autres responsabilités, par exemple à l'égard des taxes de vente au détail des provinces de l'ouest et certains autres impôts et taxes fédéraux et provinciaux.

Fait à noter, un administrateur *n'est pas* responsable d'une dette de la société au titre de l'impôt sur le revenu de la société. Cependant, dans nombre de cas, un administrateur qui a reçu quelque chose d'une société dans une année quelconque, depuis l'année où la dette fiscale a pris naissance, y compris un dividende, peut être imposé en vertu de l'article 160 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (LIR) – la règle sur le « transfert de biens » –, ou de la règle semblable relative à la TPS/TVH énoncée à l'article 325 de la *Loi sur la taxe d'accise*. Nous avons abordé ces règles en détail dans notre Bulletin de fiscalité de septembre 2016, sous la rubrique « Vous pouvez être tenu responsable des dettes fiscales d'un membre de votre famille ». (Nous n'en parlerons pas davantage dans le présent article.)

Qu'en est-il si vous n'êtes pas un administrateur en vertu de la loi?

Si vous êtes un administrateur, vous êtes responsable des déductions salariales de la société et du montant net de TPS/TVH, comme on l'a mentionné, sous réserve de divers arguments de défense possibles expliqués ci-dessous. Vous pouvez en outre être tenu responsable si vous êtes un **administrateur de fait**, c'est-à-dire un administrateur en pratique, même si vous n'êtes pas administrateur *en vertu de la loi*.

Par conséquent, si vous intervenez dans la gestion d'une société, ou si la société est inactive mais que vous êtes la personne qui traite avec l'ARC pour le compte de la société et que vous répondez aux questions la concernant, vous pourriez bien être considéré comme un administrateur *de fait*. Dans ce cas, votre responsabilité sera celle d'un administrateur en vertu de la loi.

Dans la décision de la Cour canadienne de l'impôt (CCI) dans *Koskocan*, que nous avons étudiée dans notre Bulletin de fiscalité de mars 2017, on a limité quelque peu la définition d'un administrateur *de fait* en montrant que ce sont les dirigeants, non les administrateurs, qui gèrent normalement les activités quotidiennes d'une société. Cependant, la question de savoir si vous êtes un administrateur *de fait* dépendra principalement des faits propres à votre situation.

Qu'en est-il des autres administrateurs?

Si vous êtes plusieurs administrateurs, l'ARC est libre de choisir à qui elle adressera son avis de cotisation. Elle peut l'adresser à tous les administrateurs, ou à n'importe lequel d'entre eux. Si vous êtes l'un de trois administrateurs (par exemple), il ne sert à rien,

pour vous défendre, d'invoquer le fait que les autres administrateurs sont tout aussi responsables et que l'avis de cotisation devrait leur être adressé plutôt qu'à vous, ou à eux également. Tous les administrateurs qui sont responsables (c.-à-d. qui ne peuvent invoquer les arguments de défense décrits ci-dessous) sont **solidairement responsables**, ce qui signifie que chacun peut devoir assumer le règlement de la totalité de la dette fiscale.

En pratique, l'ARC risque de s'adresser à la personne qui semble avoir le portefeuille le mieux garni (la plus apte à payer). Les administrateurs ont alors le droit d'obtenir une « contribution » de l'un et l'autre, mais ils doivent pour ce faire poursuivre les autres administrateurs devant un tribunal civil provincial pour obtenir qu'ils assument leur part de la responsabilité; ces administrateurs pourraient bien être en faillite ou n'avoir aucun actif pouvant être saisi, même si le demandeur a gain de cause.

Qu'est-ce que l'ARC doit prouver?

Rien. Si vous en appelez de l'avis de cotisation, il vous appartient de prouver que vous *n'êtes pas* responsable parce que l'un des arguments de défense ci-dessous s'applique.

En fait, si vous interjetez appel auprès de la CCI, l'ARC doit prouver quelques points techniques sur la façon dont elle a essayé de recouvrer la dette auprès de la société et le fait qu'il n'y avait rien à recouvrer, et – si la société était en faillite ou avait été dissoute – qu'elle avait agi dans un certain délai. Ces règles se trouvent au paragraphe 227.1(2) de la LIR et, pour la TPS ou TVH, au paragraphe 323(2) de la *Loi sur la taxe d'accise*. En pratique, ces règles sont rarement utiles parce que l'ARC suit normalement la bonne procédure, mais il vaut la peine de s'en assurer.

Premier argument de défense : « Je n'étais pas administrateur »

Si vous n'avez jamais consenti par écrit à une nomination à titre d'administrateur, vous n'étiez peut-être pas administrateur et vous n'aviez pas de responsabilité. Comme on l'a vu ci-dessus, toutefois, vous étiez peut-être un administrateur *de fait*, parce que vous accomplissiez des tâches qui incombent à des administrateurs (gestion de l'entreprise, signature de documents pour son compte, ou représentation).

Si vous n'étiez ni administrateur ni administrateur *de fait* **lorsque la dette de la société a pris naissance**, vous n'êtes pas responsable de cette dette. Par conséquent, si vous êtes devenu administrateur alors que la société avait une dette importante au titre des déductions salariales ou de la TPS/TVH, vous devriez être en mesure d'échapper à la cotisation.

Notez, toutefois, que l'ARC aura imputé normalement les remises effectuées pendant que vous étiez administrateur aux dettes les plus anciennes (dont vous n'auriez pas été responsable), à moins que la société ait demandé expressément à l'ARC de les imputer aux dettes récentes. Vous pourriez alors être tenu responsable des nouvelles obligations relatives aux remises même si la société a fait des remises suffisantes pendant que vous étiez administrateur pour couvrir ces obligations.

Qu'arrive-t-il si vous avez démissionné avant que la dette ait pris naissance (c.-à-d. avant la date à laquelle la société était tenue de procéder aux remises au titre des déductions salariales ou de la TPS/TVH)? Vous n'êtes pas responsable, mais il pourrait être difficile pour vous de prouver que vous avez démissionné et n'avez pas continué comme admi-

nistrateur *de fait*. Nous traitons de cette question sous le « Deuxième argument de défense ».

Deuxième argument de défense : « J'ai démissionné plus de deux ans avant l'avis de cotisation »

Si vous avez cessé d'être administrateur plus de deux ans avant la date de délivrance de l'avis de cotisation qui vous a été adressé en qualité d'administrateur, vous n'êtes pas responsable.

Cependant, si votre nom n'a pas été retiré du registre public des sociétés au moment où vous avez démissionné, il pourrait être difficile pour vous de prouver que vous avez démissionné. On peut comprendre que l'ARC se méfie des personnes qui prétendent avoir démissionné il y a plus de deux ans, mais qui ne peuvent réellement prouver qu'elles ont remis leur lettre de démission à la société à ce moment. Vous devrez démontrer à l'aide de tous les faits pertinents et d'autres documents que vous avez réellement démissionné.

Même si vous avez démissionné, si vous avez continué à agir comme administrateur *de fait*... pas de chance.

Si la société a été dissoute plus de deux ans avant la délivrance de l'avis de cotisation, vous avez cessé d'être un administrateur à ce moment-là. Cependant, il arrive que l'ARC demande à un tribunal de « réanimer » une société rétroactivement de façon à pouvoir imposer les administrateurs. Il est possible de s'opposer à une telle mesure, mais vous aurez besoin des conseils professionnels d'un avocat qui connaît bien cette question.

Il n'y a pas d'autre délai de prescription. Même si le défaut de la société de remettre la TPS s'est produit il y a 25 ans, vous pourriez faire

l'objet d'un avis de cotisation, assorti d'intérêts composés astronomiques dépassant largement le montant initial d'impôt ou de taxe. Cette situation est fréquente; l'ARC met souvent des années avant d'établir une cotisation à l'égard d'administrateurs de sociétés qui ont fait faillite, lesquels auraient pu démissionner entre-temps mais demeurent responsables parce qu'ils ne l'ont pas fait.

Troisième argument de défense : « L'avis de cotisation de la société était erroné »

Si vous pouvez démontrer que la société n'était pas effectivement redevable du montant des déductions salariales ou des déductions de TPS/TVH que l'ARC réclame, vous pourriez être en mesure d'obtenir une réduction ou l'annulation de l'avis de cotisation.

L'ARC a souvent rejeté cet argument de défense affirmant que, si la société n'a pas fait appel de son propre avis de cotisation, celui-ci est « réputé valide et exécutoire » en vertu de la loi et ne peut donc plus être contesté. La CCI était partagée sur la question de savoir si elle devait accepter cet argument. Il ressort toutefois clairement maintenant de trois jugements de la Cour d'appel fédérale (CAF) (*Abrametz, Doncaster et Gougeon*) que, si vous pouvez démontrer que la dette de la société n'était pas aussi élevée que ce que prétend l'ARC, vous pouvez obtenir une réduction de la somme exigée. Cependant, cette preuve est souvent difficile à faire, parce que la documentation justificative a disparu. Il ne vous suffira pas de prétendre que la dette « pourrait ne pas avoir été aussi élevée »; vous devrez le prouver.

Quatrième argument de défense : « J'ai fait preuve de diligence raisonnable »

L'ARC vous offrira cet argument de défense dès le départ lorsqu'elle vous écrira pour vous faire

part de son intention de vous imposer à titre d'administrateur, et vous demandera si vous avez quelque chose à dire.

L'argument de défense est le suivant : « Un administrateur n'encourt pas de responsabilité relativement à l'omission de la société de remettre les sommes déduites au titre de salaires ou de la TPS/TVH] s'il a agi avec autant de soin, de diligence et de compétence pour prévenir le manquement que ne l'aurait fait une personne raisonnablement prudente dans les mêmes circonstances. »

Il existe des centaines de décisions publiées de la CCI et de la CAF sur cet argument de défense. Il s'agit d'un critère *objectif* : compte tenu objectivement de vos actions, avez-vous agi dans le respect du critère ci-dessus ? Vous devez démontrer que vous avez pris des mesures concrètes pour vous assurer que les impôts et taxes étaient bien remis, par exemple en mettant en place des systèmes visant à vous assurer que les remises étaient faites. Il ne suffit pas d'invoquer une bonne foi naïve ou une ignorance de la dette.

Il n'est pas pertinent non plus d'avoir pris des mesures concrètes pour régler la dette impayée de la société – même si vous y avez consacré de votre argent propre à ce moment. Vous devez démontrer que vous avez fait preuve d'une diligence raisonnable au moment où l'obligation de la société de procéder à la remise a pris naissance – lorsque la déclaration de TPS/TVH ou la remise des déductions salariales était exigée.

Conclusion

Si vous êtes administrateur d'une société, assurez-vous que la société remet toutes les sommes exigées au titre des déductions salariales et de la TPS/TVH. Soyez proactif : si vous ne gérez pas

la société vous-même, prenez des moyens pour vous assurer que les remises sont bel et bien faites. *Consignez par écrit* ce que vous faites ; si vous êtes un administrateur externe et dépendez d'autres personnes, la communication de vos demandes par courriel est un moyen d'avoir une documentation à l'appui. Si vous n'êtes pas certain que les remises sont faites, démissionnez et assurez-vous que votre démission est consignée immédiatement dans le registre public des sociétés – et souhaitez que deux années passent sans que vous ne soyez l'objet d'un avis de cotisation.

Si vous n'êtes pas sûr que vous êtes un administrateur, vérifiez. Ce n'est pas la même chose d'être un actionnaire et un administrateur ; vous pouvez être l'un, et pas l'autre. Lisez les procès-verbaux de la société, ou faites une recherche dans le registre public des sociétés pour voir si vous y êtes inscrit. Vous devez savoir.

Si vous recevez un avis de cotisation à titre d'administrateur, ou si l'ARC propose de vous imposer, obtenez des conseils professionnels dès que possible pour connaître les solutions qui s'offrent à vous. Vous pourriez être en mesure de faire valoir l'un des arguments de défense ci-dessus. Assurez-vous de produire un avis d'opposition auprès de l'ARC dans les 90 jours de la date de l'avis de cotisation, sans quoi vous pourriez perdre votre droit d'appel.

FRAIS À TITRE D'EMPLOYÉS DÉDUITS PAR DES ACTION- NAIRES – L'ARC RECULE EN CE QUI CONCERNE ADLER

En vertu de la LIR, une entreprise peut généralement déduire tous les frais qu'elle engage pour tirer un revenu d'une entreprise, à moins d'interdiction expresse.

En revanche, les employés ne peuvent déduire que les frais expressément autorisés en vertu de la Loi. La plupart des règles autorisant la déduction de frais comportent diverses conditions et restrictions.

Selon une condition qui s'applique à de nombreux frais à titre d'employés qui sont déductibles, l'employé doit être « tenu, en vertu de son contrat d'emploi », d'acquitter les frais. Normalement, pour pouvoir déduire les frais, l'employé doit être en mesure de démontrer que le contrat d'emploi stipule qu'il est tenu d'engager les frais en question. En général, l'employé doit attester que cette condition est respectée en produisant le formulaire T2200 exigé par le paragraphe 8(10) de la LIR.

Qu'arrive-t-il si vous êtes propriétaire, et aussi employé, de la société? La société peut-elle « exiger » de vous que vous engagiez des frais précis?

En 2009, dans la décision *Adler*, la CCI a déterminé qu'un actionnaire individuel n'était pas « tenu » par sa société d'engager des frais, même si le contrat d'emploi le stipulait, puisque sa rupture de l'entente n'avait aucune incidence. (Il n'allait pas se congédier lui-même, par exemple.)

Même si *Adler* était une décision émanant de la procédure informelle, ce qui signifie qu'elle ne lie légalement ni l'ARC ni les contribuables, l'ARC a décidé de commencer à l'appliquer l'année dernière. Depuis septembre 2017, l'ARC a écrit à de nombreux employés qui étaient des actionnaires majoritaires ou individuels de leur société, et leur a adressé un avis de nouvelle cotisation leur refusant la déduction des frais liés à un emploi.

Cette décision de l'ARC a déclenché une tempête chez les propriétaires de petites entre-

prises et leurs conseillers, et de nombreuses plaintes ont été adressées à l'ARC au sujet de cette interprétation. Il deviendrait impossible pour tout actionnaire majoritaire de demander ces déductions, parce qu'il ne pourrait jamais prouver qu'il était « tenu » par son contrat d'emploi d'engager les frais. De nombreux contribuables prévoyaient faire appel de cette décision devant la CCI, mais rien ne garantissait qu'ils pouvaient gagner leur cause.

Par bonheur, l'ARC qui a maintenant fait marche arrière ne délivrera plus d'avis de nouvelle cotisation, et annulera ceux qui ont déjà été délivrés. Le 20 février 2018, l'ARC a publié un avis relativement aux frais liés à un emploi, précisant ceci :

[Traduction] « L'Agence cessera d'examiner et de refuser les " autres dépenses d'emploi " déduites à la ligne 229 du formulaire T1 ... par les employés qui sont des actionnaires; cette mesure prend effet immédiatement. L'Agence annulera aussi les avis de nouvelle cotisation portant sur les dépenses déduites à la ligne 229, qui ont été délivrés au cours de la période d'examen du 1^{er} septembre 2017 au 10 février 2018... Une consultation aura lieu avec les parties prenantes de la communauté fiscale aux fins de clarifier l'exigence relative à l'attestation de l'employeur énoncée au paragraphe 8(10) ... en ce qu'elle s'applique à l'employé qui est un actionnaire. »

L'ALLOCATION CANADIENNE POUR ENFANTS INDEXÉE À COMPTER DE JUILLET 2018

Dans le budget de 2016, le nouveau gouvernement libéral a annoncé une importante augmentation de la prestation fiscale canadienne pour enfants, renommée l'allocation

canadienne pour enfants. Cette allocation se chiffre désormais à 6 400 \$ par année pour chaque enfant de moins de 6 ans et à 5 400 \$ pour chaque enfant entre 6 et 17 ans. Elle s'estompe progressivement une fois que le revenu net des parents dépasse 30 000 \$, mais la disparition se fait très lentement. Par exemple, avec 4 enfants âgés entre 6 et 17 ans, l'allocation ne disparaît entièrement que lorsque le revenu net de la famille atteint 211 375 \$.

Selon l'annonce initiale, l'allocation canadienne pour enfants n'allait pas être indexée sur l'inflation. Les Libéraux souhaitaient peut-être retirer un avantage politique de l'annonce d'augmentations, ou encore que le coût réel s'érode au fil du temps, question de réduire le déficit fédéral. Cependant, en septembre 2016, le Directeur parlementaire du budget rendait public le fait que le nouveau programme coûterait moins cher au gouvernement que l'ancien programme vers 2025. L'indexation fut donc rétablie, mais commencerait seulement à compter de juillet 2020.

Cependant, dans son énoncé économique d'octobre 2017, le gouvernement a annoncé que l'indexation de l'allocation canadienne pour enfants allait commencer en juillet 2018 (plutôt que 2020). On attribuait cette possibilité de devancer l'indexation au dynamisme économique et à l'amélioration des perspectives financières.

TROUVER UN TEXTE DE LOI

Avez-vous déjà souhaité trouver quelque chose dans un texte de loi (adopté par le Parlement fédéral ou une législature provinciale), ou prendre connaissance de certaines dispositions législatives, ou encore d'arrêts dont vous avez entendu parler? Dans l'affir-

mative, vous serez heureux de connaître le site Web canlii.org, à la fois utile et gratuit.

CanLII, le **Canadian Legal Information Institute** (Institut canadien d'information juridique), est un organisme des barreaux canadiens qui donne un accès gratuit et très efficace à la quasi-totalité des lois, des règlements et de la jurisprudence du Canada. Vous pouvez y faire des recherches par titre ou intitulé de décision, ou dans le texte de tous les documents ou sous-ensembles de documents (par exemple seulement les décisions de la CCI, ou les dispositions législatives de votre province).

Certes, si vous essayez de lire des dispositions complexes comme celles de la LIR, il est presque impossible de consulter le texte seul sans les annotations et explications que fournissent les éditeurs des versions commerciales, comme *La Loi du Praticien* de Carswell.

QU'EN DISENT LES TRIBUNAUX?

Les reçus pour dons doivent satisfaire chacune des exigences techniques

Deux décisions récentes de la CCI démontrent à quel point il est important de vérifier vos reçus pour dons de bienfaisance, au cas où l'ARC les conteste lors d'un audit.

Le *Règlement de l'impôt sur le revenu* (paragraphe 3501(1)) précise qu'un reçu doit toujours comporter les détails suivants :

- a) le nom et l'adresse au Canada de l'organisation ainsi qu'ils sont enregistrés auprès du ministre;
- b) le numéro d'enregistrement attribué par le ministre à l'organisation;
- c) le numéro de série du reçu;

d) le lieu ou l'endroit où le reçu a été délivré;

e) lorsque le don est un don en espèces, la date ou l'année où il a été reçu;

e.1) lorsque le don est un don de biens autres que des espèces :

- (i) la date où il a été reçu,
- (ii) une brève description du bien, et
- (iii) le nom et l'adresse de l'évaluateur du bien si une évaluation a été faite;

f) la date de délivrance du reçu;

g) le nom et l'adresse du donateur, y compris, dans le cas d'un particulier, son prénom et son initiale;

h) celle des sommes ci-après qui est applicable :

- (i) le montant du don en espèces,
- (ii) lorsque le don est un don de biens autres que des espèces, la juste valeur marchande du bien au moment où le don est fait;

h.1) une description de l'avantage, le cas échéant, au titre du don et le montant de cet avantage;

h.2) le montant admissible du don;

i) la signature, ainsi qu'il est prévu au paragraphe (2) ou (3), d'un particulier compétent qui a été autorisé par l'organisation à accuser réception des dons;

j) le nom de l'Agence du revenu du Canada et l'adresse de son site Internet.

Dans *Okafar c. La Reine*, 2018 CCI 31, les reçus étaient corrects par ailleurs, mais il y manquait « le lieu ou l'endroit où le reçu a été délivré ». Il ne suffisait pas que l'adresse de l'organisme soit indiquée. Le crédit pour don a été refusé.

Dans *Ruremesha c. La Reine*, 2018 CCI 57, l'adresse de l'organisme était indiquée sur les reçus, mais elle ne correspondait pas à « l'adresse enregistrée auprès du ministre » (c.-à-d. l'ARC). Encore une fois, le crédit pour don a été refusé.

Souvent dans ces cas, il y a également d'autres problèmes, et l'ARC et la CCI craignent que le don soit faux (par exemple, qu'il n'ait pas été vraiment payé, ou qu'un pot-de-vin comptant ait été ensuite versé au contribuable). La jurisprudence dit clairement que toute défaillance technique d'un reçu pour don peut entraîner le refus du crédit.

Assurez-vous donc que les reçus que vous remettent les organismes renferment toutes les informations ci-dessus! Et, si vous participez à la gestion d'un organisme de bienfaisance, assurez-vous que les reçus qu'il délivre sont conformes à toutes les exigences.

NOTA : L'ARC a annoncé récemment que, pour ce qui est de l'alinéa j) du Règlement, le site Web Internet de l'ARC doit se lire canada.ca/organismes-bienfaisance-dons. Cependant, les organismes de bienfaisance ont jusqu'au 31 mars 2019 pour remplacer l'ancienne adresse arc.gc.ca/organismes-bienfaisance par la nouvelle.

* * *

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, pour concevoir avec lui des moyens adaptés à votre cas particulier.