

Actualité juridique

Budget de 2019 : Gâteries préélectorales

Mars 2019

Fiscalité

On s'attendait à ce que le budget fédéral 2019 (budget de 2019), publié le 19 mars 2019 (jour du budget), prévoie une foule de gâteries avant l'élection de cette année, et il n'a effectivement pas déjoué les attentes. Bien que les mesures visant la fiscalité des entreprises et la fiscalité internationale se soient attaquées à certaines soi-disant échappatoires, le budget de 2019 est manifestement axé sur des incitatifs qui ciblent les particuliers, notamment avec le Régime d'accession à la propriété élargi et le nouveau crédit canadien pour la formation.

Le budget de 2019 ne comprend pas de changement au taux d'imposition des particuliers et des entreprises, mais il comprend plusieurs mesures qui touchent ces deux catégories de contribuables. Entre autres changements importants, le budget de 2019 annonce un plafond annuel de 200 000 dollars pour les options d'achat d'actions des employés qui peuvent être traitées comme un gain en capital, soulignant que cela correspond davantage au traitement fiscal en vigueur aux États-Unis. Bien que le budget de 2019 indique que le plafond s'appliquera uniquement aux employés de « grandes entreprises bien établies et matures » et que les avantages des options d'achat d'actions des employés ne seraient pas plafonnés pour les « entreprises en démarrage et les entreprises canadiennes en croissance rapide », le budget de 2019 ne traite pas spécifiquement de cette mesure et ne comprend pas de projets de propositions législatives. Le budget de 2019 prévoit que tous les changements aux règles sur les options d'achat d'actions s'appliqueraient à l'avenir seulement et ne s'appliqueraient donc pas aux options d'achat d'actions accordées avant l'annonce des propositions législatives visant la mise en œuvre de tout nouveau régime. Il est également indiqué dans le budget de 2019 que le ministère des Finances prévoit publier de plus amples renseignements sur cette mesure avant l'été 2019.

A. Mesures visant la fiscalité des entreprises

Recherche scientifique et développement expérimental

Les règles sur les activités de recherche scientifique et de développement expérimental qui figurent dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* (Loi) prévoient un crédit d'impôt à l'investissement remboursable majoré pour les sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) au taux de 35 % sur un maximum de 3 millions de dollars de dépenses admissibles. La limite des dépenses est progressivement éliminée en fonction du revenu imposable et du montant de capital imposable utilisé au Canada du contribuable (et des membres du groupe associé). Le budget de 2019 propose d'abroger le recours au revenu imposable comme facteur contribuant à déterminer la limite des dépenses d'une SPCC aux fins du crédit d'impôt à l'investissement majoré. Par conséquent, les SPCC dont le capital imposable ne dépasse pas 10 millions de dollars pourront profiter d'un accès non réduit au crédit d'impôt à l'investissement remboursable majoré. Les SPCC dont le capital imposable dépasse 10 millions de dollars auront droit à un crédit remboursable réduit, et le crédit sera éliminé pour les SPCC dont le capital imposable est de 50 millions de dollars ou plus.

Cette mesure s'appliquera aux années d'imposition se terminant le jour du budget ou après.

Opérations de requalification

En 2013, la Loi a été modifiée pour instaurer les règles sur les « contrats dérivés à terme » (CDT) afin d'éliminer ce qui était perçu comme une échappatoire aux termes de laquelle le revenu de placement était converti en gain en capital (inclus dans le revenu au taux de 50 %) au moyen de contrats dérivés. En règle générale, un CDT est une entente à terme visant à acheter ou à vendre un bien à une date future et où le montant payable est lié à un autre facteur que la juste valeur marchande du bien, à l'exception de certaines variables permises. En vertu de l'alinéa 12(1)(z.7), le montant du gain réalisé dans le cadre d'un CDT est inclus dans le revenu et traité comme du revenu ordinaire au lieu d'être imposé à titre de gain en capital en vertu du paragraphe 39(1).

L'une des variables permises est le rendement économique du bien de référence faisant l'objet de l'achat ou de la vente (« exception visant les opérations commerciales »). L'exception visant les opérations commerciales a pour but d'exclure certaines opérations – p. ex., les opérations de fusion et d'acquisition ordinaires – du champ d'application des règles sur les CDT.

Les documents relatifs au budget de 2019 ont identifié une forme d'opération de requalification qui, selon les documents relatifs au budget de 2019, est conçue pour éviter l'application des règles sur les CDT en invoquant l'exception visant les opérations commerciales :

- Un premier fonds commun de placement (fonds d'investisseur) conclut un contrat d'achat à terme avec une contrepartie en vertu duquel il convient d'acquérir des parts d'un second fonds commun de placement (fonds de référence) à une date ultérieure convenue, pour un prix d'achat égal à la valeur de ces parts à la date à laquelle le contrat d'achat à terme est conclu. Le fonds de référence détient un portefeuille de placements qui produit un revenu ordinaire entièrement imposable.
- Lors du règlement du contrat d'achat à terme, le fonds d'investisseur acquiert les parts du fonds de référence et traite le coût de ces parts comme équivalant au prix d'achat en vertu du contrat d'achat à terme.
- Par la suite, le fonds d'investisseur vend ou fait racheter immédiatement les parts du fonds de référence, ce qui lui permet de réaliser un gain qu'il traite comme un gain en capital, compte tenu du choix fait de traiter ses titres canadiens (comme les unités du fonds de référence) comme des immobilisations en vertu du paragraphe 39(4).

Dans cette opération, le contrat est dispensé des règles sur les CDT aux termes de l'exception visant les opérations commerciales, car le rendement économique du fonds d'investisseur est fondé sur le rendement économique des parts acquises du fonds de référence pendant la durée du contrat. Selon cette analyse, le fonds d'investisseur atteindrait un rendement équivalant à la propriété des placements sous-jacents (qui auraient été entièrement inclus dans le revenu du fonds d'investisseur), mais qui est imposé comme un gain en capital.

Pour contrer ce type d'opération, le budget de 2019 propose de modifier les règles sur les CDT pour prévoir, de façon générale, que l'exception visant les opérations commerciales ne peut pas être invoquée si l'on peut raisonnablement considérer qu'un des principaux objectifs de la série d'opérations, qui comprend un contrat visant l'achat subséquent d'un titre, est de permettre au contribuable de convertir en gain en capital toute somme versée sur le titre, par son émetteur, durant la période pendant laquelle le titre est visé par le contrat.

Cette mesure s'appliquera aux opérations effectuées le jour du budget ou après. Elle s'appliquera également après le mois de décembre 2019 aux opérations ayant été effectuées avant le jour du budget, notamment celles qui prolongent ou renouvellent les modalités du contrat le jour du budget ou après. Ces dispositions transitoires sont assujetties aux mêmes limites de croissance afin de s'assurer qu'aucun nouveau fonds n'est ajouté aux opérations bénéficiant des dispositions transitoires acquis le jour du budget ou après.

Soutien au journalisme canadien

Pour offrir un soutien au journalisme canadien, certaines organisations journalistiques bénéficieront de trois nouvelles mesures proposées. Premièrement, une « organisation journalistique canadienne admissible » (OJCA) pourra s'enregistrer en tant que « donataire reconnu » aux fins des règles sur les dons de bienfaisance prévues à l'article 149.1. Deuxièmement, une OJCA aura droit à un crédit d'impôt remboursable pour la main-d'œuvre. Enfin, un crédit d'impôt des particuliers pouvant atteindre 500 \$ sera accordé pour certains abonnements numériques à une OJCA.

Une OJCA désigne une société, une société de personnes ou une fiducie constituée et exerçant ses activités au Canada. Le président du conseil d'administration d'une société doit être un résident canadien et au moins 75 % des administrateurs de la société doivent être des résidents canadiens. Des règles comparables s'appliqueront aux sociétés de personnes et aux fiducies pour assurer un niveau de contrôle canadien suffisant. De plus, l'organisation i) doit principalement consacrer son temps à la production de contenu d'information original axé sur des sujets d'intérêt général et sur la couverture de l'actualité (et ne doit pas être principalement centré sur un sujet particulier, comme les nouvelles spécifiques à un secteur, les sports, les loisirs, les arts, l'art de vivre ou le divertissement), ii) doit régulièrement employer au moins deux journalistes qui n'ont aucun lien de dépendance avec l'organisation pour produire son contenu, iii) ne doit pas être engagée de façon significative à la production de contenu visant à promouvoir les intérêts d'une organisation ou de ses membres, pour un gouvernement ou un organisme du gouvernement ou pour promouvoir des biens ou de services, et iv) ne doit pas être une société d'État, une société municipale ou un organisme du gouvernement.

Pour être admissible à titre de « donataire reconnu » aux fins des règles sur les dons de bienfaisance, une OJCA devra s'enregistrer auprès de l'ARC et il ne lui sera pas permis de distribuer ses bénéfices, d'être contrôlée par une personne ou un groupe de personnes liées ou de recevoir des dons qui représentent plus de 20 % de ses recettes totales (incluant les dons) d'une source seule.

Le crédit d'impôt remboursable pour la main-d'œuvre correspondra à 25 % des salaires et traitements versés aux employés de salle de presse admissibles d'une OJCA admissible, sous réserve d'un plafond des coûts de main-d'œuvre de 55 000 \$ par employé de salle de presse admissible par année. Pour avoir droit à ce crédit, une OJCA doit se consacrer principalement à la production de contenu d'information écrit original. De plus, si elle est une société, elle doit être soit i) une société publique qui n'est pas contrôlée par des citoyens non canadiens et être cotée en bourse au Canada, soit ii) une société privée détenue dans une proportion d'au moins 75 % par des citoyens canadiens ou une société publique décrite ci-dessus.

La mesure qui inclut une OJCA à titre de donataire reconnu s'appliquera à compter du 1^{er} janvier 2020. Cette mesure relative au crédit d'impôt remboursable pour la main-d'œuvre s'appliquera aux salaires et traitements gagnés le 1^{er} janvier 2019 ou après. Le crédit d'impôt des particuliers pour les abonnements numériques sera offert pour les montants admissibles payés après 2019 et avant 2025.

Investissement des entreprises dans les véhicules zéro émission

Le budget de 2019 accorde un taux de déduction pour amortissement (DPA) bonifié temporaire de 100 % pour la première année à l'égard des véhicules zéro émission. Deux nouvelles catégories de DPA seront créées : la catégorie 54 pour les véhicules de tourisme zéro émission qui seraient par ailleurs compris dans la catégorie 10 ou 10.1; et la catégorie 55 pour les véhicules zéro émission qui seraient par ailleurs compris dans la catégorie 16. Dans le cas de la catégorie 54, une limite (qui sera révisée annuellement) de 55 000 \$ (plus les taxes de vente) s'appliquera au montant de DPA applicable à l'égard de chaque voiture de tourisme zéro émission.

Pour avoir droit à la déduction bonifiée, le véhicule zéro émission doit i) être un « véhicule à moteur » au sens de la Loi; ii) être inclus par ailleurs dans les catégories 10, 10.1 ou 16; iii) être un véhicule entièrement électrique, un véhicule hybride rechargeable équipé d'une batterie dont la capacité s'élève à au moins 15 kWh ou un véhicule alimenté entièrement à l'hydrogène; et iv) ne pas avoir été utilisé, ou acquis en vue d'être utilisé, à toute autre fin avant d'avoir été acquis par le contribuable. Le budget de 2019 a également annoncé un nouvel incitatif pour l'achat de

véhicules zéro émission. L'incitatif fédéral peut atteindre 5 000 \$ pour l'achat de véhicules fonctionnant grâce à des batteries électriques ou à des piles à hydrogène dont le prix est de moins de 45 000 \$. Les véhicules visés par cet incitatif ne seront pas admissibles à la DPA bonifiée.

Le budget de 2019 propose des règles corollaires relatives au taux de la DPA bonifiée pour les années d'imposition écourtées et pour le calcul du produit de disposition d'un véhicule zéro émission qui est assujéti au plafond de 55 000 \$, et il propose également de modifier la *Loi sur la taxe d'accise* (LTA) afin de s'assurer que le traitement des dépenses en vertu des règles de la TPS/TVH soit parallèle au traitement de ces véhicules aux fins de l'impôt sur le revenu.

Cette mesure s'appliquera aux véhicules admissibles acquis le jour du budget ou après qui sont prêts à être mis en service avant 2028, sous réserve d'une élimination progressive dans le cas des véhicules qui sont prêts à être mis en service après 2023.

B. Mesures visant la fiscalité internationale

Prix de transfert

Deux changements sont proposés aux règles sur les prix de transfert.

Premièrement, il est proposé d'instaurer une règle spécifique régissant l'ordre d'application dans le nouveau paragraphe 247(1.1) pour préciser que le redressement des prix de transfert en vertu de la partie XVI.1 sera effectué avant l'application de toute autre disposition de la Loi. Cette modification dissipe toute incertitude quant à savoir lesquelles des règles sur les prix de transfert ou des autres dispositions de la Loi devraient s'appliquer en premier. Cette modification pourrait avoir une incidence sur le calcul des pénalités imposées en vertu de la partie XVI.1. Les exceptions actuelles à l'application des règles sur les prix de transfert continueront de s'appliquer relativement à des situations dans lesquelles une société étrangère affiliée contrôlée doit une somme donnée à une société résidant au Canada, ou une société résidant au Canada fournit une garantie pour le remboursement d'une créance d'une société étrangère affiliée.

Cette mesure s'appliquera aux années d'imposition commençant le jour du budget ou après.

Deuxièmement, le budget de 2019 propose de modifier la clause 152(4)(b)(iii)(A) de la Loi de sorte que la définition élargie d'« opération » utilisée au paragraphe 247(1) sera dorénavant utilisée aux fins de la période de nouvelle cotisation prolongée liée aux opérations entre un contribuable et une personne non-résidente avec laquelle il avait un lien de dépendance.

Cette mesure s'appliquera aux années d'imposition pour lesquelles la période normale de nouvelle cotisation se termine le jour du budget ou après.

Opérations de transfert de sociétés étrangères affiliées

Les règles sur les opérations de transfert de sociétés étrangères affiliées visent à préserver l'assiette fiscale canadienne en limitant les occasions d'investissement par une société résidant au Canada sous contrôle étranger (société résidente) dans des filiales étrangères de la société résidente d'une manière qui permet à l'actionnaire étranger d'extraire les surplus du Canada sans retenue d'impôt canadienne. À l'heure actuelle, les règles sur les opérations de transfert de sociétés étrangères affiliées ne s'appliquent qu'en ce qui touche les sociétés résidentes qui sont contrôlées par une société non résidente (ou par un groupe lié de sociétés non-résidentes).

Le budget de 2019 propose d'étendre l'application des règles sur les opérations de transfert de sociétés étrangères affiliées aux sociétés résidentes qui sont contrôlées par un particulier non-résident, une fiducie non-résidente, ou un groupe de personnes non-résidentes ayant entre elles un lien de dépendance (lequel groupe peut être composé de sociétés, de particuliers et/ou de fiducies). En plus de modifier les règles sur les opérations de transfert de sociétés étrangères affiliées pour tenir compte du contrôle d'une société résidente par des particuliers, des fiducies et des

groupes de personnes ayant entre elles un lien de dépendance, le budget de 2019 propose d'ajouter une nouvelle présomption qui fera en sorte qu'aux fins des règles sur les opérations de transfert de sociétés étrangères affiliées, une fiducie sera réputée être une société dotée d'un capital-actions pour déterminer si deux ou plusieurs personnes seront considérées comme liées, ou si une personne sera contrôlée par une autre personne ou un groupe de personnes.

Cette mesure s'appliquera aux transactions et aux événements survenant le jour du budget ou après.

Mécanismes de prêt d'actions transfrontaliers

La Loi prévoit des règles relatives aux mécanismes de prêt de valeurs mobilières à l'article 260. Ces règles visent, de façon générale, à mettre un prêteur qui a recours à un mécanisme de prêt de valeurs mobilières dans la même situation fiscale que si les valeurs mobilières n'avaient pas fait l'objet d'un prêt. La Loi prévoit actuellement des règles qui déterminent la nature de tout paiement compensatoire au titre de dividendes effectué par un résident canadien à un non-résident en vertu d'un mécanisme de prêt de valeurs mobilières aux fins des règles de retenue d'impôt de la partie XIII de la Loi. Si le mécanisme de prêt de valeurs mobilières est « complètement garanti », le paiement compensatoire au titre de dividendes est traité comme un dividende et il est assujéti à la retenue d'impôt sur les dividendes. Si le mécanisme de prêt de valeurs mobilières n'est pas « complètement garanti », le paiement est considéré comme un paiement d'intérêts qui, dans la plupart des cas, n'est pas assujéti à la retenue d'impôt s'il est payé à une personne qui n'a pas de lien de dépendance.

Étant donné la crainte que des non-résidents qui sont des prêteurs d'actions concluent des opérations qui contournent l'application des règles relatives aux mécanismes de prêt de valeurs mobilières pour éviter la retenue d'impôt (soit parce que l'opération n'est pas un mécanisme de prêt de valeurs mobilières ou, si elle en est un, que celui-ci n'est pas complètement garanti), le budget de 2019 propose que tous les paiements compensatoires au titre de dividendes effectués aux termes d'un mécanisme de prêt de valeurs mobilières à un non-résident relativement à une action d'une société canadienne soient toujours traités comme un dividende. Ces paiements seront donc toujours assujéti à la retenue d'impôt canadien sur les dividendes. Cette modification s'appliquera également aux paiements compensatoires au titre de dividendes aux termes d'un « mécanisme de prêt de valeurs mobilières déterminé ».

D'autres règles sont prévues dans le budget de 2019 afin que les taux de retenue d'impôt appropriés, y compris en vertu des traités applicables, soient appliqués aux paiements compensatoires aux termes d'un mécanisme de prêt de valeurs mobilières.

Cette mesure s'appliquera aux paiements compensatoires au titre de dividendes effectués le jour du budget ou après.

C. Mesures visant la fiscalité des particuliers

Bien que les mesures visant la fiscalité des particuliers susceptibles de retenir l'attention soient probablement la bonification relativement simple du Régime d'accession à la propriété pour les acheteurs d'une première propriété et l'instauration du nouveau crédit canadien pour la formation, le budget de 2019 présente également certaines mesures plus techniques abordant des enjeux fiscaux restreints et précis portant sur les fiducies de fonds commun de placement et les comptes d'épargne libre d'impôt (CELI).

Nouvelles règles visant à prévenir l'utilisation abusive des règles relatives au rachat d'unités de fiducie de fonds commun de placement

Le budget de 2019 présente une nouvelle règle anti-évitement (au paragraphe 132(5.3)) visant à contrer certaines stratégies fiscales employées par une fiducie de fonds commun de placement en vertu des règles d'attribution aux détenteurs d'unités demandant le rachat.

Pour éviter la double imposition du revenu d'une fiducie, les fiducies sont généralement autorisées à déduire le revenu imposable et les gains en capital qui sont payés ou à payer à leurs bénéficiaires et imposables entre leurs mains. Cependant, lorsqu'une fiducie de fonds commun de placement dispose d'immobilisations pour financer le rachat d'un

détenteur d'unités, une double imposition peut prendre naissance puisque la fiducie de fonds commun de placement est assujettie à l'impôt sur le gain accumulé sur ses immobilisations et que le détenteur d'unités est assujetti à l'impôt à son tour au moment de la disposition des unités de la fiducie de fonds commun de placement. Le mécanisme de remboursement des gains en capital dans la Loi a pour objet de remédier à cette double imposition en accordant à la fiducie de fonds commun de placement un remboursement de l'impôt qu'elle paie sur les gains en capital attribuables aux détenteurs d'unités demandant le rachat.

Toutefois, le mécanisme de remboursement des gains en capital ne fonctionne pas parfaitement pour éviter la double imposition. Certaines fiducies de fonds commun de placement ont donc adopté la méthode « d'attribution aux détenteurs d'unités demandant le rachat », dont l'objectif est de faire en sorte que les gains en capital soient réalisés par la fiducie de fonds commun de placement en vue de financer un rachat imposable entre les mains du détenteur d'unités demandant le rachat. Le produit de la disposition des unités du détenteur d'unités est réduit du montant qui lui a été attribué par la fiducie de fonds commun de placement de façon à ce qu'il n'y ait pas de double imposition au niveau du détenteur d'unités.

Certaines fiducies de fonds commun de placement ont eu recours à cette méthode pour attribuer aux détenteurs d'unités demandant le rachat un montant de gains en capital qui excède le montant de gains en capital qui aurait autrement été réalisé. Cela n'entraîne aucun changement de l'impôt pour le détenteur d'unités demandant le rachat, mais permet à la fiducie de fonds commun de placement de déduire l'intégralité du montant attribué, y compris la partie excédentaire. Aucun impôt n'est payé sur la partie résiduelle jusqu'à un rachat ultérieur d'unités par les détenteurs d'unités de la fiducie de fonds commun de placement restants. Le budget de 2019 considère ce report d'impôt « inapproprié ». Le nouveau paragraphe 132(5.3) aura pour effet de refuser désormais la déduction demandée par une fiducie de fonds commun de placement pour cette partie résiduelle si le montant attribué est un gain en capital et que l'attribution est soustraite du produit du rachat du détenteur d'unités.

Le budget de 2019 vise également les opérations de rachat dans le cadre desquelles une fiducie de fonds commun de placement se sert de la méthode d'attribution aux détenteurs d'unités demandant le rachat pour convertir du revenu ordinaire en gains en capital pour les détenteurs d'unités restants. Une telle situation peut se produire lorsque des détenteurs d'unités demandant le rachat détiennent leurs unités au titre de revenu, mais que les autres détenteurs d'unités détiennent leurs unités à titre d'immobilisations. En appelant cette situation une « utilisation abusive de la méthode d'attribution aux détenteurs d'unités demandant le rachat », le budget de 2019 présente une nouvelle règle qui aura pour effet de refuser à la fiducie de fonds commun de placement une déduction à l'égard du rachat d'un détenteur d'unités si le montant attribué est du revenu ordinaire et que l'attribution est soustraite du produit du rachat du détenteur d'unités.

Ces mesures s'appliqueront aux fiducies de fonds commun de placement pour les années d'imposition qui commencent le jour du budget ou après.

Responsabilité solidaire instaurée pour les titulaires de CELI

Habituellement exonérés d'impôt, les CELI peuvent être assujettis à l'impôt s'il s'avère que les activités du CELI constituent l'exploitation d'une entreprise. À l'heure actuelle, le fiduciaire d'un CELI est solidairement responsable avec la fiducie du CELI à l'égard de l'impôt de la partie I exigible, tandis que le titulaire du CELI ne l'est pas. Cela signifie que le fiduciaire d'un CELI (généralement une institution financière) pourrait être responsable de l'impôt à payer dans le cas où il n'y a pas d'actifs suffisants dans le CELI pour payer l'impôt.

Le budget de 2019 propose de changer cette situation et d'étendre la responsabilité solidaire du fiduciaire du CELI pour inclure le titulaire du CELI.

Cette mesure s'appliquera à compter de l'année d'imposition 2019.

Plus grand accès au Régime d'accession à la propriété

Dans une décision fort attendue, le budget de 2019 a augmenté le montant applicable au Régime d'accession à la propriété. Auparavant, les acheteurs d'une première propriété pouvaient retirer jusqu'à 25 000 \$ de leur REER sans pénalité pour financer l'achat d'une maison. Ce montant devait ensuite être remboursé dans le REER sur un certain nombre d'années. La limite des retraits a été augmentée à 35 000 \$.

Cette mesure s'appliquera à compter de l'année civile 2019 à l'égard des retraits effectués après le jour du budget.

L'accès au Régime d'accession à la propriété a aussi été élargi et les Canadiens qui ont vécu l'échec de leur mariage ou de leur union de fait et qui vivent séparément de leur époux ou conjoint de fait depuis au moins 90 jours peuvent désormais y avoir recours. Cette modification s'appliquera aux années d'imposition après 2019.

Mesures additionnelles visant le revenu des particuliers

Les autres modifications visant le revenu des particuliers comprennent, notamment :

- L'ajout de deux nouveaux types de rentes qui peuvent être achetées aux termes de certains régimes enregistrés, y compris les REER, les FERR, les RPDB, les RPAC et les RPA à cotisations déterminées. Ces mesures s'appliqueront à compter de l'année d'imposition 2020.
- Exigences moins sévères pour être admissible aux incitatifs fiscaux bonifiés pour les dons de biens culturels. Cette mesure s'appliquera aux dons effectués le jour du budget ou après.
- Instauration du nouveau crédit canadien pour la formation, un crédit cumulatif de 250 \$ par année pour les travailleurs canadiens qui souhaitent perfectionner leurs compétences grâce à la formation continue. Cette mesure s'appliquera à compter de l'année d'imposition 2019.

D. Mesures additionnelles visant le droit d'accise et la TPS/TVH

Bien que le budget de 2019 ne comporte aucune modification importante à l'égard des droits d'accise et de la TPS/TVH, les Canadiens qui exercent des activités dans le secteur médical ou le secteur du cannabis devraient porter attention à l'assujettissement de nouveaux produits de cannabis aux droits d'accise, à l'ajout de certaines exonérations de TPS/TVH pour des fournitures médicales et à la portée de plus en plus étendue du crédit d'impôt pour frais médicaux.

Élaboration continue des mesures de taxation du cannabis

Un certain nombre de nouvelles mesures de taxation du cannabis ont été présentées dans le budget de 2019. La légalisation et la réglementation prochaines de trois nouvelles catégories de produits de cannabis, notamment le cannabis comestible, les extraits de cannabis et le cannabis pour usage topique, exigent du même coup une nouvelle législation fiscale. Le budget de 2019 propose que ces trois nouvelles catégories de produits soient assujetties à des droits d'accise appliqués à la teneur totale en tétrahydrocannabinol (THC) contenu dans le produit final. Ce droit fondé sur la teneur en THC sera imposé au moment de l'emballage du produit et sera exigible lorsque le produit est livré à une personne qui n'est pas titulaire d'une licence de cannabis. Il est proposé que le taux du droit d'accise combiné fédéral-provincial-territorial fondé sur la teneur en THC des nouvelles catégories soit de 0,01 \$ le milligramme de THC total.

On propose que ces modifications entrent en vigueur le 1^{er} mai 2019. Le régime actuel du droit d'accise applicable aux autres catégories de cannabis ne sera pas modifié.

Le budget de 2019 donne également des précisions utiles en ce qui a trait au changement de statut du cannabis. Le retrait du cannabis de la *Loi réglementant certaines drogues et autres substances* a remis en question l'accès au crédit

d'impôt pour frais médicaux, auparavant disponible pour certains produits de cannabis achetés pour un patient qui en prend à des fins médicales. La Loi a désormais été modifiée pour tenir compte de ce changement de statut du cannabis et autorise les utilisateurs de cannabis médical à continuer de réclamer ce crédit. Cette modification est entrée en vigueur le 17 octobre 2018.

Exonérations de la TPS/TVH et détaxation dans le secteur médical

Le budget de 2019 comporte un certain nombre de propositions liées à la TPS/TVH dans le secteur médical, dont les propositions suivantes :

- ajout des podiatres et des podologues à la liste de praticiens dont l'ordonnance permet la fourniture détaxée d'appareils pour les soins des pieds;
- exonération de la TPS/TVH sur la fourniture de services de soins de santé multidisciplinaire si les services sont rendus par une équipe de professionnels dont les services sont exonérés de la TPS/TVH lorsqu'ils sont fournis séparément. L'exonération s'appliquera à condition que la totalité ou la presque totalité des services (considérée comme étant à hauteur de 90 % ou plus par l'ARC) soit rendue par de tels professionnels de la santé exonérés qui agissent dans l'exercice de leurs professions; et
- allègement de la TPS/TVH sur les fournitures et les importations d'ovules humains, ainsi que sur les importations d'embryons humains in vitro.

De plus, le traitement fiscal des frais médicaux liés à la fertilité sera passé en revue dans le cadre du crédit d'impôt pour frais médicaux pour s'assurer que le crédit reflète les avancées ayant trait à la médecine.

Ces propositions s'appliquent aux fournitures effectuées après le jour du budget.

E. Propositions additionnelles et mesures annoncées antérieurement

Sans présenter de projet de loi, le budget de 2019 propose également d'avancer des fonds supplémentaires aux équipes de vérification fiscale et promet d'adopter dans le futur des lois qui pourraient avoir des effets d'une grande portée.

Plus de vérificateurs; nouvelles équipes de vérification

À l'instar des années précédentes, le gouvernement augmente le nombre de vérificateurs et d'équipes de vérification. Dans le budget de 2019, le gouvernement a annoncé que plus de vérificateurs seront embauchés pour faire partie de ses équipes de vérification qui se consacrent aux particuliers fortunés. Plus particulièrement, le gouvernement a annoncé son intention de dépenser 50 millions de dollars sur cinq ans pour la création de quatre nouvelles équipes consacrées à la vérification immobilière résidentielle et commerciale dans les régions à risque élevé, y compris en Colombie-Britannique et en Ontario. Le budget de 2019 annonce aussi que des fonds supplémentaires seront versés à Statistique Canada pour effectuer une évaluation exhaustive des besoins en matière de données du gouvernement fédéral en vue d'orienter les efforts en matière d'observation fiscale et de lutte contre le recyclage des produits de la criminalité à l'égard des achats immobiliers au Canada.

Limitation des options d'achat d'actions des employés

Les options d'achat d'actions des employés sont considérées comme une méthode alternative de rémunération des employés. Lorsqu'une option d'achat d'actions est octroyée à un employé d'une société ouverte et que certaines conditions prévues dans la Loi sont respectées (ce qui comprend que le prix d'exercice est égal à la valeur des actions au moment de l'octroi de l'option), l'employé est assujéti à un impôt sur le revenu, au moment où l'option est exercée, sur 50 % de la différence entre la juste valeur marchande de l'action au moment où l'option est exercée et le prix de

l'option. Ces règles prévoient dans les faits que les options seront soumises à un « traitement semblable à celui réservé pour les gains en capital » à l'exercice des options d'achat d'actions d'un employé.

Le budget de 2019 indique que la justification stratégique du traitement fiscal préférentiel des options d'achat d'actions des employés est d'appuyer des entreprises canadiennes jeunes et en croissance et que les options d'achat d'actions ne devraient pas être utilisées en tant que méthode de rémunération bénéficiant d'un traitement fiscal préférentiel à l'égard des cadres de grandes entreprises bien établies et matures.

Pour pallier cette perception d'iniquité, le budget de 2019 propose d'instaurer de nouvelles limites au recours au régime d'imposition actuel des options d'achat d'actions des employés, observant que cela permettra de mieux harmoniser le traitement fiscal des options d'achat d'actions des employés avec celui des États-Unis. Même si aucune loi n'est prévue, les faits saillants de la nouvelle politique sont présentés dans le budget de 2019. Un plafond annuel de 200 000 \$ pour les octrois d'options d'achat d'actions qui peuvent recevoir un traitement fiscal préférentiel sera imposé aux employés de grandes entreprises bien établies et matures. On propose de calculer le plafond selon la juste valeur marchande des actions sous-jacentes au moment où l'option est octroyée.

Le budget de 2019 propose qu'aucun plafond ne soit imposé aux entreprises en démarrage et aux entreprises canadiennes en croissance.

Le budget de 2019 indique que le ministère des Finances publiera de plus amples détails relativement à ces propositions avant l'été 2019 et que les changements s'appliqueraient à l'avenir seulement et ne s'appliqueraient donc pas aux options d'achat d'actions octroyées avant l'annonce des propositions législatives.

Accroissement de la transparence de la propriété effective pour les autorités fiscales

En vertu de la *Loi canadienne sur les sociétés par actions*, les sociétés constituées sous le régime fédéral sont tenues de conserver des dossiers sur la propriété effective. D'autres modifications non précisées sont proposées afin de permettre aux autorités fiscales et aux responsables de l'application de la loi d'avoir accès plus facilement à ces renseignements.

Mise en œuvre progressive du Projet sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (projet BEPS)

Bien qu'aucune disposition précise n'ait été annoncée dans le budget de 2019, le gouvernement a réitéré son engagement envers le projet BEPS de l'OCDE. Cela inclut la production de déclarations pays par pays par les grandes multinationales en 2018, avec un examen devant être achevé en 2020, et la ratification par le Canada de la *Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices* (connue sous le nom d'instrument multilatéral ou IM).

Mesures annoncées antérieurement

Le budget de 2019 a également confirmé les intentions du gouvernement à l'égard de mesures fiscales annoncées antérieurement, notamment :

- l'amortissement fiscal plus rapide de certains investissements grâce à l'Incitatif à l'investissement accéléré et la passation en charges immédiate de certains matériels de fabrication et de production d'énergie propre, comme il a été annoncé dans l'[Énoncé économique de l'automne](#);
- des exigences accrues en matière de déclaration de l'impôt sur le revenu pour certaines fiducies;
- l'aide fiscale pour les bornes de recharge pour véhicules électriques et l'équipement de stockage d'énergie électrique;

- les propositions réglementaires rendues publiques le 17 septembre 2018 relativement à la taxation du cannabis; et
- la prolongation du crédit d'impôt pour exploration minière de 15 % pour cinq années supplémentaires.

Pour plus de renseignements sur le sujet abordé dans ce bulletin, veuillez communiquer avec l'un des avocats mentionnés ci-dessous :

> Jules Charette	Montréal	+1 514.847.4450	jules.charette@nortonrosefulbright.com
> Derek G. Chiasson	Montréal	+1 514.847.6114	derek.chiasson@nortonrosefulbright.com
> Antoine Desroches	Montréal	+1 514.847.4436	antoine.desroches@nortonrosefulbright.com
> Sébastien Gingras	Québec	+1 418.640.5903	sebastien.gingras@nortonrosefulbright.com
> Adrienne F. Oliver	Toronto	+1 416.216.1854	adrienne.oliver@nortonrosefulbright.com
> Barry N. Segal	Toronto	+1 416.216.4861	barry.segal@nortonrosefulbright.com
> Dion J. Legge	Calgary	+1 403.267.9438	dion.legge@nortonrosefulbright.com
> Darren D. Hueppelsheuser	Calgary	+1 403.267.8242	darren.hueppelsheuser@nortonrosefulbright.com
> Riley Burr	Vancouver	+1 604.641.4944	riley.burr@nortonrosefulbright.com
> Chris Speakman	Vancouver	+1 604.641.4835	chris.speakman@nortonrosefulbright.com

Norton Rose Fulbright Canada S.E.N.C.R.L., s.r.l., Norton Rose Fulbright LLP, Norton Rose Fulbright Australia, Norton Rose Fulbright South Africa Inc. et Norton Rose Fulbright US LLP sont des entités juridiques distinctes, et toutes sont membres du Verein Norton Rose Fulbright, un Verein suisse. Le Verein Norton Rose Fulbright aide à coordonner les activités des membres, mais il ne fournit aucun service juridique aux clients.

Les mentions de « Norton Rose Fulbright », du « cabinet », du « cabinet d'avocats » et de la « pratique juridique » renvoient à un ou à plusieurs membres de Norton Rose Fulbright ou à une de leurs sociétés affiliées respectives (collectivement, « entité/entités Norton Rose Fulbright »). Aucune personne qui est un membre, un associé, un actionnaire, un administrateur, un employé ou un consultant d'une entité Norton Rose Fulbright (que cette personne soit décrite ou non comme un « associé ») n'accepte ni n'assume de responsabilité ni n'a d'obligation envers qui que ce soit relativement à cette communication. Toute mention d'un associé ou d'un administrateur comprend un membre, un employé ou un consultant ayant un statut et des qualifications équivalents de l'entité Norton Rose Fulbright pertinente.

Cette communication est un instrument d'information et de vulgarisation juridiques. Son contenu ne saurait en aucune façon être interprété comme un exposé complet du droit ni comme un avis juridique de toute entité Norton Rose Fulbright sur les points de droit qui y sont discutés. Vous devez obtenir des conseils juridiques particuliers sur tout point précis vous concernant. Pour tout conseil ou pour de plus amples renseignements, veuillez vous adresser à votre responsable habituel au sein de Norton Rose Fulbright.