18 NOVEMBRE 2015

De nouvelles procédures concernant l'audit des sociétés de personnes par l'IRS entreront bientôt en vigueur aux États-Unis

Auteurs : Peter Glicklich, Abraham Leitner et Heath Martin

La loi intitulée *Bipartisan Budget Act of 2015*[1], qui a été adoptée récemment, contient des modifications importantes aux procédures concernant l'audit des sociétés de personnes par l'Internal Revenue Service (IRS) qui entreront éventuellement en vigueur aux États-Unis. Les procédures ainsi modifiées remplaceront les règles actuelles applicables aux sociétés de personnes pour les années d'imposition 2018 et suivantes. Même si les nouvelles règles n'entreront en vigueur que dans deux ans, les sociétés de personnes devraient en tenir compte dès maintenant puisqu'elles comportent un certain nombre d'importantes lacunes d'ordre technique qui pourraient avoir des conséquences graves et imprévues.

En vertu du nouveau régime, tous les ajustements qui devront être faits à l'issue de l'audit de la société de personnes et les cotisations fiscales qui devront être versées en conséquence seront établis en fonction des données concernant la société de personnes et seront de la responsabilité de cette dernière. Les sommes qui devront être versées à titre de pénalités seront également établies en fonction de l'information concernant la société de personnes (par exemple, l'existence ou non de motifs raisonnables pouvant justifier le sous-paiement).

Contrairement à ce que prévoient les procédures actuellement en vigueur en vertu de la TEFRA[2], les associés ne peuvent pas participer individuellement au processus de règlement ni se soustraire à l'exécution d'un règlement. La société de personnes doit plutôt désigner un « représentant de la société de personnes » (*partnership representative*) (qui remplace la notion d'« associé responsable des questions fiscales » (*Tax Matters Partner*) que l'on retrouve dans la loi actuelle) dont les décisions lieront l'ensemble des associés. L'IRS peut choisir le représentant de la société de personnes si celui que la société de personnes a désigné n'a pas une présence importante aux États-Unis.

À moins que la société de personnes ne se prévale du choix qui lui est offert en vertu de la version modifiée de l'article 6226 (tel qu'il est indiqué ci-après), c'est à elle qu'incombera la responsabilité d'acquitter l'impôt, les intérêts et les pénalités applicables aux sous-paiements qui sont imputables aux associés (les « sous-paiements imputés ») à la suite des ajustements effectués à l'égard de la société de personnes. Le montant de ces sous-paiements imputés est calculé selon le taux le plus élevé applicable à la part du revenu de la société de personnes concerné, compte tenu (quoique cela ne soit pas tout à fait exact) du type d'associé à qui le revenu est imputable. Si une part du revenu de la société de personnes qui avait été attribuée à un associé est réattribuée à un autre associé dans le cadre de l'audit, le montant du sous-paiement imputé attribué à l'associé dont la part du revenu de la société de personnes a augmenté est calculé sans tenir compte du trop-payé de l'associé dont la part du revenu a diminué ni de toute autre part du revenu de la société de personnes imputable aux associés.

Les sociétés de personnes peuvent, en vertu de l'article 6226, choisir d'imputer les ajustements à leurs associés, auquel cas ces derniers devront tenir compte de l'impôt additionnel applicable à la suite de ces ajustements dans leur déclaration de revenus pour l'année au cours de laquelle l'avis d'ajustement est émis; ils ne pourront pas produire de déclaration de revenus modifiée pour les années précédentes. L'intérêt sur les sommes dues en raison des sous-paiements continuera d'être calculé à compter de l'année visée par l'audit.

Les sociétés de personnes qui comptent moins de 100 associés peuvent choisir de se soustraire à l'application des nouvelles règles. Ce choix peut uniquement être fait une fois l'an, au moment de la production en temps opportun de la déclaration de revenus de la société de personnes. Selon le libellé de la loi, une société de personnes qui compte une autre société de personnes comme associé ne peut se

soustraire à l'application des règles. Il est toutefois possible que la réglementation éventuelle prévoit une telle possibilité pour ces sociétés de personnes.

En vertu de la nouvelle législation, les sociétés de personnes (sauf les sociétés de personnes qui ont choisi de se soustraire à l'application des nouvelles règles) ne peuvent plus modifier leurs déclarations de revenus et émettre des relevés K 1 modifiés à leurs associés. Les sociétés de personnes qui souhaitent apporter des modifications après la date à laquelle leur déclaration de revenus doit être produite afin d'être assujetties à l'application de l'article 6225 ou de l'article 6226 doivent procéder par la voie d'une demande d'ajustement administratif.

Les membres du Congrès américain qui appuyaient un projet de loi antérieur ont indiqué qu'ils ne s'attendaient pas à ce que le projet de loi soit adopté si rapidement, de sorte que celui-ci n'a pas été soumis au processus habituel d'examen approfondi par le Congrès, lequel aurait permis aux parties intéressées de faire part de leurs commentaires sur celui-ci. Par conséquent, la loi contient un certain nombre de lacunes qui devront faire l'objet d'une correction technique législative éventuelle. (L'un des problèmes flagrants est le suivant : si les associés de la société de personnes pour l'année au cours de laquelle l'audit a été effectué par l'IRS ne sont plus les mêmes que pour l'année en cours d'audit, le coût de l'ajustement pourrait devoir être supporté par des associés qui n'étaient pas associés au moment où la déclaration inexacte a été produite. Puisque la loi ne prévoit pas de mécanisme permettant de protéger les nouveaux associés ou de percevoir de l'impôt auprès des anciens associés, il est à souhaiter qu'une correction technique apportera une solution à ce problème.)

Bien que les nouvelles règles n'entreront pas en vigueur avant quelques années, les associés qui se joignent à des sociétés de personnes devraient songer dès maintenant à la façon de procéder en cas d'audit éventuel de la société de personnes. Il y aurait notamment possiblement lieu de prévoir ce qui suit dans les conventions de société de personnes : 1) l'obligation pour la société de personnes de faire le choix prévu à l'article 6221 afin de se soustraire à l'application des nouvelles règles, lorsque cela est possible; 2) des dispositions concernant la désignation du représentant de la société de personnes; 3) des dispositions concernant les décisions qui sont prises par le représentant de la société de personnes (afin que les autres associés puissent participer au processus de prise de décisions); 4) des dispositions prévoyant l'obligation d'effectuer le choix prévu à l'article 6226 (ou le droit d'obliger un associé à produire une déclaration de revenus modifiée conformément à l'article 6225); et 5) l'indemnisation des associés si la société de personnes est tenue de verser certaines sommes en raison de sous-paiements imputés en vertu de l'article 6225.

[1] Le projet de loi n^{O} 1314 a donné naissance à la loi publique no 114-74, qui a été sanctionnée par le président Obama le 2 novembre 2015.
[2] *The Tax Equity and Fiscal Responsibility Act of 1982* (loi publique no 97–248).

Personnes-ressource : Peter Glicklich

Les renseignements et commentaires fournis aux présentes sont de nature générale et ne se veulent pas des conseils ou des opinions applicables à des cas particuliers. Nous invitons le lecteur qui souhaite obtenir des précisions sur l'application de la loi à des situations particulières à s'adresser à un conseiller professionnel.

© 2024 DAVIES WARD PHILLIPS & VINEBERG S.E.N.C.R.L., s.r.l.