

1 DÉCEMBRE 2020

## Énoncé économique de l'automne du Canada : principaux points fiscaux

Auteurs : [Paul Lamarre](#), [Michael N. KandeV](#), [Julie Colden](#), [Christopher Anderson](#), [Andrew Ellis](#), [Cadie Yiu](#) et [Ariane Hunter-Meunier](#)

Le 30 novembre 2020, la vice-première ministre du Canada et ministre des Finances, l'honorable Chrystia Freeland, a diffusé le premier énoncé économique du gouvernement libéral (l'« Énoncé économique de l'automne ») depuis le début de la pandémie mondiale de COVID-19.

Un déficit record de plus de 381 milliards de dollars est prévu pour 2020-2021. Il résulte des généreuses mesures budgétaires qu'a mises en œuvre le gouvernement pour affronter les difficultés sans précédent causées par la pandémie mondiale, dont l'Énoncé économique d'automne souligne le caractère limité et temporaire. Comme nous l'expliquons dans le présent bulletin, l'Énoncé économique de l'automne expose de façon détaillée les modalités de la subvention salariale d'urgence du Canada (la « SSUC ») et de la subvention d'urgence du Canada pour le loyer (la « SUCL ») qui seront en vigueur jusqu'en mars 2021 (et qui pourraient être prolongées davantage jusqu'en juin 2021). Il n'annonce aucun changement aux taux d'imposition des sociétés et des particuliers ni aucune autre mesure fiscale de relance.

L'Énoncé économique de l'automne présente plutôt un plan d'investissement pour la relance comportant des dépenses post-pandémiques de 70 à 100 milliards de dollars sur trois ans, dont l'ampleur et le calendrier dépendront de facteurs sanitaires et économiques. Le plan de relance visera des secteurs précis et aura pour but de « bâtir une économie plus compétitive, plus productive et plus verte ».

L'Énoncé économique de l'automne ne propose pas de nouveaux impôts personnels, tels qu'un impôt sur la fortune, pour augmenter les recettes pouvant être affectées aux dépenses accrues; il ne prévoit pas non plus de rehausser le taux d'imposition des gains en capital, ce que le parti libéral avait envisagé dans son programme électoral de 2016. Il contient plutôt un petit nombre de mesures fiscales ciblées. Parmi celles-ci figurent les changements annoncés précédemment concernant l'imposition des options d'achat d'actions des employés et la taxe de vente harmonisée, ainsi que d'autres changements visant l'économie numérique. De plus, l'Énoncé économique de l'automne rappelle que le gouvernement continue de mettre l'accent sur l'évasion fiscale et la conformité fiscale : il annonce l'affectation de fonds supplémentaires à l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») sur une période de cinq ans commençant en 2021-2022 et le lancement de consultations concernant les modifications que le gouvernement envisage d'apporter aux règles anti-évitement en vigueur au pays. Nous examinons ci-dessous les principales mesures touchant à l'imposition des entreprises annoncées dans l'Énoncé économique de l'automne.

### Options d'achat d'actions

Selon les règles actuellement en vigueur, les employés de sociétés et de fonds communs de placement qui reçoivent des options d'achat d'actions bénéficient d'un traitement fiscal préférentiel (correspondant à 50 % du taux normal d'imposition) à l'égard de l'avantage imposable au titre des options d'achat d'actions admissibles, lequel avantage est imposé au taux s'appliquant aux gains en capital (la « déduction pour options d'achat d'actions »). L'Énoncé économique de l'automne contient une version actualisée de propositions antérieures présentées en vue de limiter la déduction pour options d'achat d'actions en ce qui concerne certaines options attribuées à des employés à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2021. Ces propositions sont semblables à celles qui avaient été annoncées en 2019 (les « propositions de 2019 », voir à ce sujet notre bulletin intitulé [Projet de loi sur l'imposition des options d'achat d'actions](#)), mais contiennent un certain nombre de nouvelles limites en ce qui concerne la déduction pour options d'achat d'actions ainsi que des règles et d'autres dispositions connexes établies en réponse à certaines préoccupations soulevées dans le milieu fiscal.

## Émetteurs visés par les règles

Comme le prévoyaient les propositions de 2019, les options attribuées par des sociétés privées sous contrôle canadien (les « SPCC ») ne seront pas assujetties à la nouvelle limite de la déduction pour options d'achat d'actions. De plus, l'Énoncé économique de l'automne prévoit que cette limite ne s'appliquera pas aux sociétés qui ne sont pas des SPCC et dont les produits d'exploitation bruts annuels ne dépassent pas 500 millions de dollars. La question de savoir comment les entreprises en démarrage, émergentes et en expansion seraient exclues de la limite de la déduction pour options d'achat d'actions a ainsi été clarifiée.

## Règles à l'intention des employés

À l'instar des propositions de 2019, les règles qui sont maintenant proposées limitent l'admissibilité à la déduction pour options d'achat d'actions des options qui ont la même « année d'acquisition » lorsque la juste valeur marchande des actions sous-jacentes, au moment de l'attribution des options, dépasse 200 000 \$. L'année où les options deviennent acquises en vertu de la convention d'options d'achat d'actions correspond généralement à l'année civile à partir de laquelle l'employé peut exercer l'option de la manière précisée dans cette convention. Si l'année d'acquisition n'est pas claire à la date de l'attribution, les options seront réputées acquises au *pro rata* sur la durée de la convention, sous réserve d'un maximum de cinq ans. Cette règle d'acquisition au *pro rata* diffère de la règle d'acquisition qui était prévue par les propositions de 2019, selon laquelle les options auraient été réputées acquises la première année où elles pouvaient être exercées. La nouvelle règle d'acquisition devrait permettre d'obtenir un meilleur résultat pour les options dont les critères d'acquisition sont fondés sur la performance.

En plus du plafond s'appliquant à la déduction pour options d'achat d'actions, l'Énoncé économique de l'automne prévoit une limite à la déduction pour don de bienfaisance en ce qui concerne les options d'achat d'actions. Selon les règles actuelles, lorsqu'un employé fait don d'actions d'une société cotée en bourse ou de certains autres titres acquis dans le cadre d'un régime d'options d'achat d'actions, il est admissible à une déduction supplémentaire faisant en sorte qu'aucune somme nette n'est incluse dans son revenu malgré l'avantage reçu au titre d'options d'achat d'actions. L'Énoncé économique de l'automne appliquerait à la déduction pour don de bienfaisance le même plafond que celui qu'il est proposé de fixer à l'égard de la déduction pour options d'achat d'actions, de sorte que l'employé ne pourrait bénéficier de la déduction pour don supplémentaire que sur 200 000 \$ de titres selon la juste valeur marchande au moment de l'attribution des options.

## Règles à l'intention des employeurs

Les propositions décrites dans l'Énoncé économique de l'automne prévoient pour les employeurs une déduction à l'égard des avantages au titre d'options d'achat d'actions inclus dans le revenu des employés, si les employés n'ont pas droit à la déduction pour options d'achat d'actions en raison du plafond de 200 000 \$. De plus, selon ces propositions, un employeur peut bénéficier d'une déduction à l'égard de toutes les options d'achat d'actions d'un employé qui seraient autrement admissibles à la déduction pour options d'achat d'actions si l'employeur choisit de ne pas accorder de déduction pour options d'achat d'actions à ses employés relativement à ces options. Des intervenants avaient demandé au Ministère des finances d'étendre la déduction de l'employeur aux options qui ne sont pas admissibles à la déduction pour options d'achat d'actions pour d'autres raisons, mais le ministère n'a pas donné suite à ces demandes dans l'Énoncé économique de l'automne. De plus, l'Énoncé économique de l'automne confirme que les SPCC et les autres employeurs qui ne seraient pas assujettis aux règles ne peuvent choisir d'adhérer à ce régime afin de demander une déduction à l'égard des options d'achat d'actions attribuées à leurs employés.

Les employeurs seraient responsables du respect de la limite de la déduction pour options d'achat d'actions et seraient tenus d'informer leurs employés et l'ARC des options assujetties à la nouvelle limite de la déduction pour options d'achat d'actions.

## Entrée en vigueur

Les nouvelles règles visant les options d'achat d'actions s'appliqueront aux options attribuées à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2021, exception faites d'options qui remplacent d'autres options attribuées avant cette date (selon un transfert d'options en franchise d'impôt).

## TPS/TVH et commerce électronique

Dans l'Énoncé économique de l'automne, le gouvernement décrit les modifications détaillées qu'il souhaite apporter aux règles régissant l'application de la TPS/TVH au commerce électronique. Comme l'a reconnu le Ministère des finances, le régime de la TPS/TVH reflète encore, à bien des égards, l'économie pré-numérique du début des années 1990, lorsque la taxe a été adoptée. Les propositions, qui visent particulièrement les ventes numériques et les sites Web annonçant des logements locatifs de courte durée, entreraient en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2021. Selon les estimations du gouvernement, ces modifications augmenteraient ensemble les recettes fédérales de 3,16 milliards de dollars sur cinq ans.

Le Ministère des finances suit l'exemple du Québec en modernisant ainsi sa législation concernant la TPS/TVH. Le Québec a adopté des règles très semblables, qui sont entrées en vigueur progressivement depuis janvier 2019. Le nouveau système d'inscription désignée aux fins de la TVQ a tout de suite fait ses preuves, générant environ 100 millions de dollars de TVQ dès sa première année (comparativement aux 28 millions de dollars prévus).

### **Produits et services numériques transfrontaliers**

Selon les règles actuelles de la TPS/TVH, les personnes qui exercent une activité commerciale au Canada sont généralement tenues de s'inscrire aux fins de la TPS/TVH, de la percevoir et de la verser sur leurs ventes taxables de produits et de services au Canada. En général, les non-résidents qui n'exercent pas d'activité commerciale au Canada ne sont pas tenus de s'inscrire aux fins de la TPS/TVH, de la percevoir ou de la verser. Plutôt, lorsque des marchandises physiques sont achetées d'un fournisseur non-résident, la TPS/TVH est perçue à l'importation. Dans le cas de produits ou de services numériques, le consommateur canadien est tenu de s'autocotiser, c'est-à-dire de déterminer lui-même la taxe payable et de la verser à l'ARC, même si, en pratique, il ne le fait pas toujours.

De nouvelles règles en matière de TPS/TVH sont proposées pour les fournisseurs non-résidents qui n'ont pas de présence physique au Canada et qui vendent des produits ou des services numériques à des consommateurs canadiens (définis à ces fins comme toute personne ou entité qui n'est pas inscrite aux fins de la TPS/TVH). Ces produits et services incluraient les applications mobiles, les jeux vidéo en ligne et les services de diffusion en continu de vidéo et de musique, ainsi que les services professionnels ordinaires comme les services juridiques, comptables ou de gestion. Ces fournisseurs seraient tenus de s'inscrire aux fins de la TPS/TVH et de percevoir et de verser la taxe sur leurs ventes taxables aux consommateurs canadiens.

Un régime simplifié de TPS/TVH s'appliquerait à ces entités. Par exemple, les ventes aux consommateurs canadiens seraient assujetties aux nouvelles règles, mais les ventes aux entreprises inscrites aux fins de la TPS/TVH ne le seraient pas. Ces entreprises, plutôt, continueraient d'être tenues de s'autocotiser et de payer la TPS/TVH, à moins que leur achat ne soit exclusivement destiné à leurs activités commerciales. En pratique, si une entreprise n'est pas autorisée à demander un crédit de taxe sur les intrants au titre de la TPS/TVH payée, elle sera tenue de s'autocotiser.

### **Marchés en ligne et entrepôts de distribution**

Les fournisseurs non-résidents vendent souvent des marchandises par l'entremise d'un marché ou d'une plateforme de distribution en ligne. Ces fournisseurs peuvent entreposer leurs marchandises dans des entrepôts de distribution situés au Canada, puis les expédier à partir de ces entrepôts à des consommateurs canadiens. La TPS/TVH est perçue sur les marchandises par l'Agence des services frontaliers du Canada à la frontière, au moment de leur importation au pays, mais aucune disposition des règles actuellement en vigueur n'exige la perception et le versement de la TPS/TVH au moment où les marchandises sont vendues à un acheteur au Canada, étant donné qu'habituellement, le fournisseur non-résident n'exerce pas d'activité au Canada et que l'exploitant de la plateforme de distribution n'est pas le fournisseur des marchandises.

Selon les modifications proposées, les exploitants de plateformes de distribution (et les fournisseurs non-résidents dont les ventes ne se font pas par l'intermédiaire d'une plateforme de distribution) seraient tenus de percevoir et de verser la TPS/TVH sur les ventes par des fournisseurs non inscrits à des acheteurs canadiens de marchandises expédiées à partir d'un entrepôt de distribution ou d'un autre endroit au Canada. La définition exacte d'« exploitant de plateforme de distribution » serait un élément essentiel de la législation; en général, la définition ne comprendrait pas une personne exploitant un site Web permettant simplement aux fournisseurs d'afficher la liste des marchandises à vendre ou d'offrir seulement le traitement des paiements.

Les nouvelles règles imposeraient également des obligations d'information aux fournisseurs de services. En effet, les exploitants de plateforme de distribution seraient tenus de fournir à l'ARC des renseignements sur les fournisseurs utilisant leur plateforme. De plus, les fournisseurs de services d'entreposage au Canada de marchandises mises en vente par des non-résidents seraient généralement tenus d'aviser l'ARC qu'ils fournissent de tels services et de tenir certains registres concernant leurs clients non-résidents.

### **Location de logements à court terme**

La TPS/TVH s'appliquerait à tous les logements à court terme offerts au Canada à partir d'une plateforme de location. Le fardeau de la perception et du versement de la TPS/TVH incomberait soit au propriétaire du logement, s'il est inscrit aux fins de la TPS/TVH, soit à la plateforme de location numérique, si le propriétaire n'est pas inscrit. Les locations à court terme comprendraient généralement les locations résidentielles de moins d'un mois pour une somme supérieure à 20 dollars par jour.

L'exploitant non-résident d'une plateforme de location qui n'exerce pas d'activité au Canada pourrait utiliser un système simplifié aux fins de la TPS/TVH. Ainsi, comme pour les fournisseurs non-résidents de produits et de services numériques, les services fournis aux consommateurs canadiens seraient assujettis aux nouvelles règles, mais les services fournis aux entreprises qui sont inscrites aux fins de la TPS/TVH ne le seraient pas. Ces entreprises seraient tenues de s'autocotiser et de payer la TPS/TVH applicable, à moins qu'un achat ne soit exclusivement destiné à être utilisé aux fins de leurs activités commerciales.

### **Mesures relatives aux services numériques**

Le gouvernement propose de mettre en place, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022, un impôt sur le revenu des sociétés fournissant des services numériques. Le Canada collabore depuis un certain temps au Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*), c'est-à-dire le projet de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, qui regroupe 137 pays. Le projet BEPS vise à élaborer, d'ici le milieu de 2021, une approche coordonnée à l'égard des problèmes fiscaux liés à la numérisation. Le gouvernement demeure résolu à trouver une solution multilatérale, mais est préoccupé par le retard qui a été pris pour l'obtention d'un consensus, compte tenu, particulièrement, de la réticence passée des États-Unis à adhérer aux changements prévus par les « blueprints du Pilier un » du Cadre inclusif aux règles sur l'attribution des bénéfices et la présence d'un lien s'appliquant à l'imposition des bénéfices d'entreprise. L'Énoncé économique de l'automne ne donne pas de précisions sur les mesures exactes que compte prendre le gouvernement. Toutefois, il semblerait, d'après les déclarations faites par le parti libéral dans son programme de réélection, que le gouvernement libéral étudie la possibilité d'imposer une taxe sur les services numériques semblable à celle qu'a adoptée la France. Selon ses calculs préliminaires, le gouvernement estime que cette nouvelle mesure hausserait ses recettes de 3,4 milliards de dollars sur 5 ans. Ces changements proposés s'ajouteraient aux propositions concernant la TPS/TVH s'appliquant au commerce électronique décrites ci-dessus. De plus amples renseignements devraient être donnés dans le budget de 2021.

L'Énoncé économique de l'automne ne mentionne pas les autres propositions du projet BEPS, comme les « blueprints du Pilier deux » du Cadre inclusif, qui visent à régler d'autres problèmes ciblés par le projet BEPS et à faire en sorte que les grandes sociétés internationales paient un minimum d'impôts, quel que soit l'endroit où se trouve leur siège social et les territoires où elles exercent leurs activités. Il est possible que ces propositions soient également traitées dans un budget futur.

### **Subvention salariale d'urgence du Canada**

La SSUC est la plus importante mesure budgétaire qu'a adoptée le gouvernement en réponse à la pandémie mondiale (voir notre article intitulé [Canada Emergency Wage Subsidy: An Updated Guide for Businesses](#)). Le gouvernement a récemment prolongé la SSUC jusqu'en juin 2021.

Durant la période d'admissibilité actuelle, commencée le 22 novembre 2020 et prenant fin le 19 décembre 2020, une subvention représentant jusqu'à 65 % des salaires admissibles est offerte à tous les employeurs admissibles qui subissent une baisse de leurs produits d'exploitation; la subvention salariale de base peut représenter jusqu'à 40 % des salaires admissibles et la subvention salariale complémentaire peut représenter jusqu'à 25 % des salaires admissibles pour les employeurs dont les produits d'exploitation diminuent de 70 % ou plus. La subvention complémentaire sera portée de 25 % à 35 % des salaires admissibles pour les périodes d'admissibilité allant du 20 décembre 2020 au 13 mars 2021. La subvention salariale maximale pour ces employeurs passera ainsi de 65 % à 75 % des

salaires admissibles pour ces périodes d'admissibilité. Des précisions sur la subvention salariale offerte après le 13 mars 2021, le cas échéant, seront données à une date ultérieure.

### Subvention d'urgence du Canada pour le loyer

En septembre 2020, le gouvernement a mis en place la Subvention d'urgence du Canada pour le loyer (la « SUCL ») dans le but d'apporter un soutien financier, sous forme de subvention visant les loyers et les prêts hypothécaires commerciaux, aux entreprises, aux organismes de bienfaisance et aux organismes sans but lucratif ayant subi une perte de produits d'exploitation.

Selon les modalités actuelles de la SUCL, une subvention, déterminée selon une échelle mobile et pouvant représenter jusqu'à 65 % des dépenses admissibles, peut être versée et augmentée d'une subvention d'urgence pour le loyer complémentaire de 25 % dans le cas d'entités temporairement fermées en raison d'une ordonnance des autorités de santé publique.

Il est prévu que le gouvernement prolongera la validité de la structure actuelle des taux de la subvention de base pour le loyer et de la subvention d'urgence pour le loyer complémentaire jusqu'au 13 mars 2021, alors qu'elle devait expirer le 19 décembre 2020. Des précisions sur la subvention pour le loyer offerte après le 13 mars 2021, le cas échéant, seront données à une date ultérieure.

### Consultations sur les règles anti-évitement

Le gouvernement a annoncé, dans l'Énoncé économique de l'automne, qu'il lancera des consultations au cours des prochains mois sur des modifications qu'il envisage d'apporter aux règles anti-évitement du Canada, y compris la règle générale anti-évitement.

Le gouvernement se préoccupe du fait que certains particuliers et certaines entreprises créent « des structures de plus en plus complexes leur permettant de réduire artificiellement leurs obligations fiscales d'une manière qui ne sert aucune fin économique, notamment par le transfert de leurs bénéfices vers d'autres pays et par la création de déductions fiscales artificielles ». Pour s'attaquer à ce problème, le gouvernement lancera des consultations sur la « modernisation » des règles anti-évitement et veillera à ce qu'elles « soient suffisamment robustes pour permettre aux autorités fiscales et aux tribunaux de lutter contre cette planification fiscale complexe et abusive ».

### Conformité aux règles fiscales

Le gouvernement propose de mettre à la disposition de l'ARC un montant supplémentaire de 606 millions de dollars sur cinq ans, à compter de 2021-2022, pour lui permettre de lutter contre l'évasion fiscale internationale.

Personnes-ressources : [Julie Colden](#), [Paul Lamarre](#) et [Michael N. Kande](#)