

Juin 2020

L'ARC poursuivra-t-elle les administrateurs à l'égard des versements reportés de TPS/TVH?

Une des nombreuses mesures qu'a prises le gouvernement fédéral pour protéger l'emploi et atténuer les problèmes de liquidités durant l'actuelle pandémie de coronavirus a été d'autoriser les entreprises à reporter au 30 juin 2020 le versement des montants nets de TPS/TVH (de façon générale, les montants à percevoir/perçus moins les crédits de taxe sur les intrants) (le « **report des versements** ») qui sont devenus exigibles entre le 27 mars et la fin du mois de mai 2020 (la « **période de report** »).

Ce report des versements a incontestablement aidé de nombreuses entreprises canadiennes, mais le gouvernement fédéral n'a pas (encore) expliqué clairement ce qui se passera si une entreprise est incapable de faire ses versements de TPS/TVH après la fin de la période de report, ou si elle ne peut remettre qu'un des deux montants suivants : i) la TPS/TVH nette devenue exigible durant la période de report; ii) la TPS/TVH nette devenue exigible après la période de report. Il serait particulièrement utile que le gouvernement clarifie les choses, étant donné que les administrateurs d'une société peuvent, dans certaines circonstances, être tenus personnellement responsables du défaut de leur entreprise de remettre les taxes nettes à l'Agence du revenu du Canada (l'« **ARC** »).

Le présent bulletin vient compléter l'analyse initiale qu'a effectuée McMillan du report des versements annoncé en mars 2020. Vous trouverez cette analyse [ici](#).

Responsabilité personnelle des administrateurs à l'égard du versement de la TPS/TVH nette exigible

En vertu du paragraphe 323(1) de la *Loi sur la taxe d'accise* (Canada) (la « **LTA** »), les administrateurs d'une société sont solidairement tenus, avec cette dernière, de payer le montant de TPS/TVH nette qu'elle a omis de verser à l'ARC. Toutefois, la LTA exonère les administrateurs de toute responsabilité personnelle dans certaines circonstances qu'elle énonce. Par exemple, si la société a omis de payer un montant de TPS/TVH nette à l'ARC, celle-ci ne peut établir de cotisation à l'égard d'un ancien administrateur de ladite société plus de deux ans après que cette personne a cessé d'être administrateur¹; de plus, l'ARC doit prendre des mesures pour tenter de recouvrer cette somme (ou une partie de cette somme) auprès de la société avant d'établir une cotisation à l'égard d'un administrateur à titre personnel².

Même si l'ARC établit une cotisation à l'égard d'un administrateur ou d'un ancien administrateur dans les délais autorisés, et n'a pas réussi à recouvrer directement auprès d'une société les montants de TPS/TVH non versés, la responsabilité de l'administrateur à l'égard de ces montants n'est néanmoins pas absolue. Pour écarter leur responsabilité personnelle, les administrateurs peuvent invoquer une défense de diligence raisonnable.

La défense de diligence raisonnable

Le paragraphe 323(3) de la LTA prévoit la défense de diligence raisonnable, qui peut exonérer un administrateur de toute responsabilité. En vertu de la loi, le fardeau d'établir ce type de défense incombe aux administrateurs. Un administrateur doit prouver qu'il a agi avec autant de soin, de diligence et de compétence pour prévenir le manquement au versement des taxes

¹ Paragraphe 323(5) de la LTA.

² Paragraphe 323(2) de la LTA.

nettes que l'aurait fait une personne raisonnablement prudente dans les mêmes circonstances.

Les tribunaux ont établi à maintes reprises que les administrateurs de sociétés en difficulté financière ne peuvent pas utiliser les montants de TPS/TVH perçus pour payer des créanciers autres que l'ARC, en espérant que la situation financière de leur société s'améliore au point où celle-ci finira par verser ces montants à l'ARC. En fait, la Cour d'appel fédérale a récemment établi que ce méfait est exactement ce que l'article 323 de la LTA³ vise à prévenir, et que la défense de diligence raisonnable ne peut pas être invoquée dans pareilles circonstances⁴. La Cour a confirmé que ce type de défense porte sur les mesures que prend un administrateur pour prévenir le défaut de versement dans les délais prescrits, pas sur les mesures qu'il prendra par la suite pour corriger le défaut en question.

Report des versements et responsabilité des administrateurs

À ce jour, l'ARC n'a pas indiqué si elle tiendra les administrateurs personnellement responsables du report des versements de taxes nettes durant la période de report si ces taxes ne sont finalement pas versées⁵ après l'expiration de ladite période. Il faut impérativement clarifier les choses, parce qu'on observe une divergence entre l'objet du report des versements (permettre aux entreprises canadiennes d'utiliser la TPS/TVH perçue et de reporter leurs versements de taxe nette afin de disposer des fonds nécessaires pour payer leurs employés et poursuivre leurs activités) et l'objet de l'article 323 de la LTA (empêcher les administrateurs de permettre à leur société d'utiliser la TPS/TVH perçue et de reporter leurs obligations de versement desdites taxes pour payer leurs employés et financer leurs activités). La logique sous-tendant le report des versements s'appuie en partie sur le fait qu'au moins une tranche des taxes nettes qu'il

³ Et les dispositions similaires des lois suivantes : i) *Loi de l'impôt sur le revenu*, ii) *Loi sur le droit pour la sécurité des passagers du transport aérien*, iii) *Loi de 2001 sur l'accise* et iv) *Loi de 2006 sur les droits d'exportation de produits de bois d'œuvre*.

⁴ Voir *Ahmar c. Canada*, 2020 CAF 65.

⁵ Cela pourrait arriver parce que la société est ou sera bientôt insolvable, ou parce qu'elle n'a tout simplement pas assez de liquidités pour faire ses remises périodiques de TPS/TVH et combler un manque à gagner pendant la période de report.

faudrait verser pendant la période de report, en l'absence du report des versements, n'aurait pas encore été perçue auprès des clients.

Si l'ARC décidait d'imposer des cotisations pour tout report des versements, on ne sait pas vraiment comment l'article 323 de la LTA s'appliquerait et quelle approche l'ARC adopterait ou devrait adopter. Est-ce que la diligence raisonnable exercée par les administrateurs en vue de prévenir (et non de corriger après coup) les retards de versement doit être établie au moment où les montants de taxe nette sont devenus dus en vertu de la LTA durant la période de report, ou quand ils deviennent effectivement dus, à l'expiration de cette même période, en vertu de l'allègement administratif accordé par l'ARC? La jurisprudence confirme que ce qui se produit après que le versement de taxe nette devient dû en vertu de la LTA est sans pertinence. Seule la conduite de l'administrateur jusqu'à ce moment précis est pertinente. Dans le contexte du report des versements approuvé par l'ARC, l'approche envisagée aux termes de la loi n'a aucun sens.

Idéalement, l'ARC n'appliquera tout simplement pas l'article 323 de la LTA aux montants de taxes nettes qui ont été reportés durant la période de report et qui n'ont finalement pas été versés après cette période. Cette approche serait logique, étant donné que le report des versements a tout au moins encouragé tacitement les administrateurs à ne pas verser les montants de taxe nette exigibles pendant la période de report, et à les utiliser pour payer leurs employés et leurs créanciers.

À ce jour, l'ARC n'a fait aucune déclaration de la sorte⁶.

Défense de « diligence raisonnable » et mesures que peuvent prendre les administrateurs

En l'absence d'une déclaration de l'ARC exonérant les administrateurs de toute responsabilité personnelle liée au report des versements, et compte tenu du fait que le gouvernement fédéral et l'ARC vont finir par vouloir récupérer les sommes dépensées durant

⁶ Le 6 mai 2020, lors d'une réunion de l'ARC et de l'Association du Barreau canadien, on a interrogé les représentants de l'ARC à propos de la responsabilité des administrateurs à l'égard des montants de TPS/TVH non versés; ils ont répondu de façon évasive.

la pandémie, les administrateurs devraient prendre des mesures pour maximiser leur capacité à invoquer avec succès la défense de diligence raisonnable au besoin.

Malheureusement, en raison de la divergence entre l'objet de l'article 323 de la LTA et celui du report des versements, toute invocation potentielle de la défense de diligence raisonnable en ce qui a trait aux montants de TPS/TVH non versés pendant la période de report est problématique. Il faut alors se demander quelles mesures les administrateurs devraient prendre.

Dans le document intitulé *Circulaire d'information IC89-2R3, Responsabilité des administrateurs* (la « **Circulaire** »), l'ARC explique le concept de défense de diligence raisonnable relativement à la responsabilité des administrateurs⁷. Elle mentionne en particulier trois mesures que les administrateurs peuvent prendre pour se prévaloir potentiellement de ce type de défense :

- i) s'assurer que la société a établi un compte distinct pour les sommes déduites (un « **compte pour sommes déduites** ») qui devront être versées, y compris la TPS/TVH perçue;
- ii) demander aux agents financiers de la société de présenter des rapports réguliers sur le statut du compte pour sommes déduites;
- iii) obtenir régulièrement la confirmation que les retenues, les versements ou les paiements ont été faits durant toutes les périodes pertinentes⁸.

Idéalement, les administrateurs devraient s'assurer que leur société prendra chacune des trois mesures susmentionnées si de tels processus n'étaient pas en place avant la pandémie. Cependant, cela est incompatible avec l'objet initial du report des versements.

⁷ Notons que la Circulaire parle des mesures que les administrateurs peuvent prendre afin de démontrer les efforts qu'ils déploient pour prévenir les défauts de versement, et pas pour corriger les défauts passés, comme ceux qu'autorise le report des versements. Compte tenu des circonstances uniques créées par ce report, il se peut que les dispositions de la Circulaire ne soient pas parfaitement applicables.

⁸ Circulaire, paragraphe 12.

En l'absence d'autre directive, les sociétés et leurs administrateurs devraient supposer que les versements de TPS/TVH à l'égard des périodes de déclaration subséquentes à la période de report doivent être effectués à temps, et que l'ARC invoquera l'article 323 de la LTA dans le cas contraire.

En outre, les administrateurs devraient s'assurer que leur société a établi un plan en vue de combler les versements de TPS/TVH non effectués durant la période de report (le « **manque à gagner de TPS/TVH** »), plutôt que d'accuser indéfiniment un retard de versement de trois mois de la TPS/TVH. La société devrait prévoir verser, pour chaque période de déclaration de TPS/TVH, le montant de taxe nette devant effectivement être versé pour ladite période (le cas échéant), ainsi que la totalité ou une partie du manque à gagner de TPS/TVH. Le montant de ce manque à gagner devant être versé pour une période de déclaration donnée devrait être calculé en fonction d'une certaine mesure du rendement de l'entreprise. Ainsi, si l'ARC effectue une vérification subséquente ou s'informe à propos du versement du manque à gagner de TPS/TVH, les sociétés (et leurs administrateurs) pourront présenter leur plan détaillé précisant comment ils entendent verser le manque à gagner de TPS/TVH, ainsi que des explications convaincantes, fondées sur le rendement de l'entreprise, justifiant la persistance de ce manque à gagner. Notez que si une société demande un remboursement de taxe nette élevé dans une déclaration⁹, ce remboursement pourrait être utilisé pour couvrir la TPS/TVH nette exigible à l'égard de la période de report.

Par ailleurs, les administrateurs devraient demander aux dirigeants financiers de leur société d'établir ces plans et ces projections dès maintenant, et conserver une preuve des communications avec ces dirigeants portant sur cette question. Ainsi, les administrateurs pourront démontrer qu'ils savaient que leur société était tenue de combler le manque à gagner de TPS/TVH, et qu'ils planifiaient effectivement de remédier au défaut de versement pendant la période de report des versements, et d'empêcher que de tels défauts surviennent après l'expiration de cette période.

⁹ Par exemple, si elle a des crédits de taxe sur les intrants inutilisés pour les quatre années précédentes.

Il se pourrait également que certains administrateurs souhaitent quitter leur poste afin que commence à courir le délai de prescription de deux ans à l'expiration duquel l'ARC ne peut plus les tenir personnellement responsables de l'omission de leur société de verser la TPS/TVH nette. Cette option pourrait être particulièrement séduisante pour les administrateurs externes qui contrôlent peu les activités de la société ou ne les contrôlent pas du tout. Ces administrateurs-là devraient examiner la loi qui régit leur société afin de s'assurer qu'ils peuvent démissionner de leur poste sans problème¹⁰. Les administrateurs ayant remis une démission valide en vertu de la loi ne devraient pas continuer à agir comme des administrateurs de fait de la société, sans quoi ils pourraient encore être tenus personnellement responsables des montants de TPS/TVH nette exigibles¹¹.

par Adam Gotfried, Michael Friedman, Jamie Wilks et Michel Ranger

Pour en savoir plus sur le sujet, veuillez communiquer avec les personnes suivantes :

Toronto	Adam Gotfried	416.865.7916	adam.gotfried@mcmillan.ca
Toronto	Michael Friedman	416.865.7914	michael.friedman@mcmillan.ca
Toronto	Jamie Wilks	416.865.7804	jamie.wilks@mcmillan.ca
Montréal	Michel Ranger	514.987.5064	michel.ranger@mcmillan.ca

mise en garde

Le contenu du présent document ne fournit qu'un aperçu du sujet et ne saurait en aucun cas être interprété comme des conseils juridiques. Le lecteur ne doit pas se fonder entièrement sur ce document pour prendre une décision, mais devrait plutôt consulter ses propres conseillers juridiques.

© McMillan S.E.N.C.R.L., s.r.l. 2020

¹⁰ Voir, par exemple, *Canada c Chriss*, 2016 CAF 236.

¹¹ Voir, par exemple, *Bremner c. Canada*, 2009 CAF 146.