



## Alerte canadienne – Fiscalité et Services juridiques

La publication des propositions législatives pour la *Loi de la taxe sur les services numériques* annonce le début d'une nouvelle ère en fiscalité canadienne

Le 25 janvier 2022

Les propositions législatives pour la nouvelle *Loi de la taxe sur les services numériques* (LTSN ou l'« avant-projet de loi »)<sup>1</sup> publiées récemment par le ministère des Finances sont intéressantes à bien des égards. La taxe sur les services numériques (DST) du Canada est conçue pour taxer les entreprises, canadiennes et non résidentes, qui intègrent des technologies numériques pour interagir avec des utilisateurs en ligne au Canada. Les modèles d'entreprise visés figurant dans la LTSN ciblent les entreprises numériques. Cependant, les définitions générales sont imprécises et peuvent englober, par inadvertance, d'autres modèles d'entreprise.

En tant que législation entièrement distincte de la *Loi de l'impôt sur le revenu*<sup>2</sup> et de la *Loi sur la taxe d'accise*<sup>3</sup>, la LTSN introduit un tout nouveau type de taxe sur le revenu. Conséquemment, les entreprises sont confrontées à des questions et des enjeux importants, notamment :

---

<sup>1</sup> Canada, ministère des Finances, Avis de motion de voies et moyens en vue du dépôt d'une loi mettant en œuvre une taxe sur les services numériques, 14 décembre 2021, en ligne : <https://fin.canada.ca/drleg-apl/2021/bia-leb-1221-1-l-fra.html>

<sup>2</sup> *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, c. 1 (5<sup>e</sup> suppl.), telle que modifiée (ci-après la « LIR »).

<sup>3</sup> *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. 1985, c. E-15, telle que modifiée (ci-après la « LTA »).

- Le libellé de la législation soulève de **nouvelles questions complexes sur la présentation de l'information financière**, notamment sur la manière dont les montants de la taxe doivent être présentés dans les états financiers d'une entreprise et quelles sont les périodes de déclaration pour lesquelles la taxe s'applique en premier lieu. Comme nous le verrons plus loin, il est clair aujourd'hui qu'aucune comptabilisation d'une obligation de TSN ne devrait être requise d'ici, au plus tôt, la date à laquelle la loi reçoit la sanction royale, ce qui devrait être un peu après le 22 février 2022<sup>4</sup>.
- La **collecte des données** nécessaires pour permettre le calcul de l'obligation de TSN d'une entreprise exigera que les organisations examinent soigneusement leurs systèmes d'information et leurs obligations en vertu des lois applicables sur la protection des renseignements personnels.
- La LTSN fournit un modèle afin de rendre les **concepts des PCGR**, comme la présentation d'états financiers consolidés, directement applicables au calcul de l'obligation de TSN d'une entité; une idée qui devrait devenir de plus en plus répandue au cours des mois et des années à venir avec l'introduction d'autres règles fiscales, notamment les limites proposées par le Canada à la déductibilité des intérêts et l'instauration de l'impôt minimum mondial proposé.

**Personnes-ressources:**

**Rob Jeffery**

Leader national de la politique fiscale  
Tél. : 902-721-5593

**Mark Dumalski**

Tél. : 613-751-5247

**Olivier Labelle**

Tél. : 403-267-1790

**Jonathan Lazure**

Tél. : 514-393-3543

**Andrew Oldham**

Tél. : 416-643-8014

**Liens connexes :**

[Services de fiscalité de Deloitte](#)

## Aperçu

Il est proposé que la TSN soit une taxe de 3 % sur les revenus provenant de la vente de données d'utilisateurs canadiens et de la fourniture de services numériques qui impliquent des utilisateurs canadiens de différentes façons. Plus précisément, les services visés comprennent ceux qui se rapportent aux marchés en ligne pour faciliter les transactions de tiers, à la publicité en ligne et aux médias sociaux.

La taxe ne s'appliquera qu'aux sociétés, tant privées que publiques, dont le revenu consolidé, tel qu'il est établi conformément aux normes internationales d'information financière<sup>5</sup> ou à un autre ensemble de principes comptables pertinents pour les sociétés cotées en bourse, est d'au moins 750 000 000 d'euros. Seul le revenu canadien de services numériques visés supérieur à 20 000 000 \$<sup>6</sup> serait assujéti à la taxe.

L'avant-projet de loi stipule que la TSN s'applique aux entreprises le 1<sup>er</sup> janvier 2022, mais qu'elle est payable en 2024. Toutefois, le montant n'est payable que si la législation concernant la mise en œuvre de l'initiative du Pilier 1 de l'OCDE n'est pas entrée en vigueur d'ici 2024. Or, il n'est pas certain que ces conditions soient satisfaites à temps. Malgré cette incertitude, les entreprises devraient néanmoins évaluer dès maintenant ce qui suit :

- Si l'une des activités exercées par un groupe est considérée comme une activité visée;
- Les revenus générés en lien avec les activités visées (en tenant compte du nouveau concept de revenu consolidé total du groupe);
- Le pourcentage du revenu attribuable aux utilisateurs canadiens;
- Les implications comptables, juridiques et liées aux systèmes;
- Si l'entreprise doit fournir des commentaires au ministère des Finances d'ici le 22 février 2022.

<sup>4</sup> Le gouvernement invite les parties intéressées à fournir des commentaires sur les propositions législatives d'ici le 22 février 2022, et il tiendra compte des commentaires obtenus dans le cadre de cette consultation afin de finaliser la législation, avant son inclusion dans un projet de loi qui sera déposé au Parlement.

<sup>5</sup> *International Financial Reporting Standards* ou IFRS.

<sup>6</sup> Tous les montants sont en dollars canadiens, sauf indication contraire.

## Contexte mondial et date d'entrée en vigueur de la loi

Comme discuté dans d'autres alertes en fiscalité de Deloitte, 136 pays ont accepté, le 8 octobre 2021, la proposition de l'OCDE de réattribuer les droits d'imposition aux juridictions de marché et de faire en sorte que les plus grandes entreprises dans le monde entier paient un impôt minimum mondial sur les sociétés de 15 %<sup>7</sup>. Ces propositions sont communément appelées les Piliers 1 et 2, respectivement<sup>8</sup>.

L'une des clauses de cet accord stipule qu'aucune nouvelle taxe de « type TSN » ne sera mise en œuvre si elle n'était pas déjà en vigueur. Ces taxes actuellement en vigueur seraient donc éliminées une fois que les propositions des Piliers 1 et 2 seront pleinement adoptées. Conformément à ses engagements annoncés dans le budget fédéral de 2021, le gouvernement du Canada a fait part de son intention de finaliser la TSN d'ici le 1<sup>er</sup> janvier 2022. Comme le Canada préconise fortement une approche multilatérale, la nouvelle LTSN comprend un libellé qui reflète cette intention. Plus précisément, la LTSN entrera en vigueur seulement si la législation concernant la mise en œuvre de l'initiative du Pilier 1 n'est pas entrée en vigueur. En pareil cas, la TSN serait payable à compter de 2024 à l'égard du revenu gagné à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2022. Il convient de noter que cela signifie que la LTSN elle-même ne sera pas encore en vigueur, même après que la loi ait reçu la sanction royale. La situation peut ainsi se distinguer de celle où la législation est entrée en vigueur, mais sous réserve de son abrogation éventuelle.

## Principaux enjeux et considérations importantes

### Personnes taxables

La TSN s'applique aux entreprises établies sous diverses formes, incluant les sociétés, les fiducies et les sociétés de personnes. Elle s'appliquera au cours d'une année civile donnée à une entité qui satisfait, ou est, au cours de l'année civile, une entité constitutive d'un groupe consolidé qui satisfait, aux deux seuils suivants :

- Le revenu total provenant de toutes sources au cours de l'exercice qui s'est terminé au cours de l'année civile précédente était égal ou supérieur à 750 000 000 d'euros; et
- Le revenu visé associé aux utilisateurs canadiens est supérieur à 20 000 000 \$ pour la période de déclaration de l'année civile en cours.

La TSN ne s'appliquera qu'au revenu visé associé aux utilisateurs canadiens dépassant le seuil de 20 000 000 \$ pour ces entités ou groupes.

### Activités taxables

Les activités suivantes sont considérées comme étant des services numériques :

1. *Marché en ligne* : S'entend des services qui aident à relier les fournisseurs de biens et de services à des acheteurs potentiels. Cette catégorie ne comprend pas les entreprises qui vendent leurs propres biens ou services et les interfaces numériques lorsque l'objectif principal consiste à :
  - fournir des services de traitement des paiements,
  - octroyer du crédit,
  - faciliter la fourniture d'effets financiers, y compris de la cryptomonnaie, et de marchandises.

Le revenu provenant de l'entreposage ou de l'expédition de biens vendus par l'entremise du marché en ligne, dans la mesure où la rémunération pour ces services est raisonnable, sont également exclus de la définition du revenu provenant de services d'un marché en ligne.

<sup>7</sup> Voir <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/la-communaute-internationale-conclut-un-accord-fiscal-sans-precedent-adapte-a-l-ere-du-numerique.htm>

<sup>8</sup> OCDE, Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie, 8 octobre 2021, en ligne : <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/declaration-sur-une-solution-reposant-sur-deux-piliers-pour-resoudre-les-defis-fiscaux-soulevés-par-la-numerisation-de-l-economie-octobre-2021.htm>

2. *Médias sociaux* : S'entend des services fournis par l'intermédiaire d'une interface numérique facilitant l'interaction entre les utilisateurs ou avec le contenu généré par les utilisateurs. Cette catégorie n'inclut pas une interface dont l'objet principal est la prestation de services de communication privée (services téléphoniques, appels vidéo, courriels et messagerie instantanée).
3. *Publicité en ligne ciblée* : S'entend des services axés sur le placement de publicités en ligne ciblant les utilisateurs en fonction des données d'utilisateurs d'une interface numérique. Cette catégorie comprend le contenu sponsorisé et les listes de préférences.
4. *Données d'utilisateurs* : S'entend des services liés aux données générées en raison de l'interaction d'un utilisateur avec une interface numérique ou recueillies en raison d'une telle interaction.

## Provenance du revenu

Deux méthodes devraient être utilisées pour déterminer le revenu visé d'une entité étant associé aux utilisateurs au Canada (plutôt qu'aux utilisateurs d'un autre pays). La méthode de traçage s'applique, dans la mesure où cela est possible, pour retracer le revenu à des utilisateurs au Canada à l'aide de données comme les renseignements de facturation ou les adresses postales. Lorsque le traçage n'est pas possible, le revenu serait attribué au Canada selon la formule prescrite. Les principes de la provenance du revenu varient selon la nature du revenu. Lorsque les revenus d'une entité sont liés à des activités ayant des éléments canadiens et non canadiens, le revenu devra être raisonnablement déterminé en fonction du pourcentage des utilisateurs qui se trouvent au Canada.

## Base taxable

Si les seuils de revenu susmentionnés sont atteints, la TSN s'appliquera à un taux de 3 % du revenu canadien de services numériques imposable pour une année civile. Le revenu canadien de services numériques correspond à la somme du revenu canadien provenant de services d'un marché en ligne, du revenu canadien provenant de services de publicité en ligne, du revenu canadien provenant de services de médias sociaux et du revenu canadien provenant de données d'utilisateurs.

## Administration de la loi

Les contribuables assujettis à la TSN doivent produire une déclaration annuelle après la fin de la période de déclaration, soit l'année civile ou la partie de l'année civile au cours de laquelle une entité est membre d'un groupe consolidé visé. L'avant-projet de loi prévoit ce qui suit :

- Un paiement annuel sera exigé après la fin de la période de déclaration;
- Un groupe consolidé pourra désigner une entité du groupe qui se chargera de produire la déclaration de TSN et de payer l'obligation de TSN au nom du groupe en déposant un choix;
- Pour faciliter l'application de la loi, chaque entité d'un groupe sera solidairement responsable de la TSN payable par tout autre membre du groupe.

La pénalité pour défaut de s'inscrire est de 20 000 \$ pour chaque année civile au cours de laquelle le contribuable était tenu de s'inscrire aux fins de la TSN. De plus, les contribuables doivent conserver les documents relatifs à la TSN pour une période de huit ans.

## Perspective de Deloitte

### 1. Implications liées à la comptabilité et aux systèmes

La TSN est une taxe prélevée sur le revenu qui ne bénéficie d'aucune déduction, ce qui signifie qu'elle ne doit pas être considérée comme un impôt sur le résultat tel que défini dans la norme IAS 12<sup>9</sup> et qu'elle ne doit pas être inscrite comme faisant partie de la charge d'impôts. La comptabilisation de la TSN doit être régie par la norme IAS 37 *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*, telle qu'elle est interprétée dans le bulletin IFRIC 21 *Droits ou taxes*<sup>10</sup>. Pour qu'une provision soit comptabilisée au titre de la TSN,

<sup>9</sup> Normes comptables internationales, IAS 12 *Impôts sur le résultat*.

<sup>10</sup> Comité d'interprétation des Normes internationales d'information financière (IFRIC).

la norme IAS 37 exige, entre autres conditions, qu'une obligation actuelle de payer la taxe aux termes de la loi existe après avoir gagné le revenu visé par la TSN. La disposition relative à l'entrée en vigueur de la LTSN crée une incertitude quant au moment où une obligation actuelle naît en vertu de cette loi. Le moment le plus tôt pour considérer une taxe payable ne se produira qu'après que la LTSN aura reçu la sanction royale et cela ne devrait pas avoir lieu avant la fin de la période de consultation le 22 février 2022, mais il est possible que le moment où la taxe commencera à s'accumuler soit retardé jusqu'à ce que la LTSN soit entrée en vigueur.

Les contribuables visés doivent également envisager les changements qui devront être apportés aux systèmes d'information et aux systèmes de contrôle interne pour déterminer avec précision et déclarer le revenu provenant de services numériques qui sera assujéti à la taxe. Comme nous le mentionnons plus loin, cela nécessitera la collecte et le traçage des données d'utilisateurs, possiblement en temps réel, ce qui soulève des questions corrélatives en matière de protection de la vie privée.

Il peut également y avoir un effet domino plus vaste résultant de l'introduction de la TSN, comme des répercussions sur les budgets et les prévisions d'une entité, ses liquidités, les indicateurs clés de performance et la conformité aux clauses restrictives.

## **2. La TSN est un nouveau type de taxe édicté par une législation distincte de la LIR et de la LTA**

En tant que nouvelle taxe, la TSN n'est ni un impôt sur le revenu ou les bénéfices ni une taxe de vente. Les contribuables assujéttis à la TSN devraient examiner les conséquences de cette nouvelle taxe, en particulier la question de savoir où précisément la TSN payable devrait être déclarée dans leurs états financiers.

## **3. L'obligation de payer la TSN ne serait pas admissible à un crédit dans le calcul de l'impôt sur le revenu canadien à payer**

Les entreprises touchées devront payer une nouvelle taxe canadienne en plus des obligations fiscales canadiennes existantes sur les bénéfices qui découlent des mêmes activités. Étant donné que la TSN est imposée par une loi distincte, les paiements effectués en vertu de la LTSN ne seraient pas admissibles à un crédit dans le calcul des montants exigibles aux termes de la LIR ou de la LTA. Comme seul allègement, les paiements de TSN devraient réduire le revenu imposable autrement calculé et, par conséquent, réduire l'impôt sur le revenu qui serait par ailleurs exigible en utilisant cette déduction.

## **4. La LTSN introduit le concept de revenu consolidé du groupe**

Contrairement au calcul de l'impôt sur le revenu ou de la taxe de vente, la LTSN exige qu'un contribuable considère s'il fait partie ou non d'un groupe consolidé. Le cas échéant, le revenu total consolidé du groupe est pris en compte pour déterminer si le contribuable satisfait ou non aux seuils de la TSN et pour calculer le montant du revenu canadien de services numériques imposable gagné. La LSN définit un groupe consolidé comme étant deux ou plusieurs entités qui sont tenues d'établir des états financiers consolidés à des fins d'information financière selon des principes comptables acceptables ou le seraient si des participations dans l'une d'elles étaient cotées sur une bourse de valeurs ouverte au public. Des règles semblables devraient être applicables relativement à l'introduction d'une loi visant à donner effet aux règles sur le dépouillement des bénéfices proposées par le Canada, qui limiteraient le montant d'intérêts déductible aux fins de l'impôt en fonction d'un pourcentage du BAIIA d'un contribuable ou d'un groupe consolidé. L'impôt minimal mondial proposé susmentionné exige également des contribuables qu'ils calculent leur obligation fiscale en se référant aux données des états financiers consolidés, sous réserve de certaines modifications et nuances. À cet égard, la LTSN fournit probablement le modèle de la manière dont la législation canadienne intégrera les concepts des PCGR aux fins de ces autres règles proposées.

## **5. Exemption limitée pour les revenus provenant de transactions entre parties liées dans le calcul des seuils du revenu canadien et mondial et du revenu visé**

La LTSN ne fournit qu'un allègement limité de la TSN pour le revenu provenant de parties liées. Si l'entité dont provient le revenu est une entité constitutive du même groupe consolidé dont le contribuable est une entité constitutive, le revenu est exclu de la définition du revenu canadien de services numériques imposable en vertu de diverses dispositions d'exclusion des revenus. Toutefois, lorsque les deux parties ne sont pas des entités constitutives du même groupe consolidé, tout revenu gagné entre elles pourrait satisfaire à la définition du revenu canadien de services numériques imposable et pourrait être assujéti à la TSN,

quelle que soit la relation entre les entités. Une entité constitutive d'un groupe consolidé s'entend d'une entité du groupe qui fait partie des états financiers consolidés du groupe, ou si le groupe n'est pas tenu d'en établir, qui serait tenue d'en faire partie si des participations dans une entité du groupe étaient cotées en bourse, ou d'une entité qui ne fait pas partie des états financiers consolidés du groupe uniquement pour des raisons de taille ou d'importance relative.

#### **6. Le terme « utilisateur situé au Canada » est introduit**

L'avant-projet de loi précise que « les utilisateurs » aux fins des règles sur la provenance du revenu désignent les utilisateurs, lorsqu'un revenu provenant de services de publicité en ligne ou de données d'utilisateurs est fondé sur l'emplacement en temps réel des utilisateurs, qui sont situés au Canada à un moment donné ou les utilisateurs qui sont « normalement situés au Canada » dans les autres cas. L'emplacement est basé sur les données d'utilisateurs du contribuable associées à l'utilisateur. Ces données peuvent notamment inclure les détails de facturation, les données d'adresse de protocole internet (IP) et les données de positionnement mondial par satellite. En vertu des règles sur la provenance du revenu, la nouvelle définition crée potentiellement un problème d'inclusion des « utilisateurs touristes » – des utilisateurs qui ne résident pas au Canada, mais qui peuvent par ailleurs interagir avec une interface numérique lors d'un séjour au Canada – étant donné que les contribuables doivent également tenir compte des renseignements les plus récents sur l'emplacement fournis par un utilisateur.

#### **7. L'avant-projet de loi prévoit un allègement lorsque l'activité relève de deux catégories d'activités visées**

Le Canada n'a pas suivi d'autres pays, comme le Royaume-Uni, qui ont introduit le concept de « critère de services distincts » pour tenir compte des activités se rapportant à deux catégories d'activités visées. Les règles sur la provenance du revenu excluent le revenu déjà saisi dans une autre catégorie visée aux fins du calcul du revenu lié aux services de publicité en ligne, aux services de médias sociaux et aux ventes de données d'utilisateurs. Ainsi, l'avant-projet de loi clarifie le double comptage potentiel du revenu associé à la même activité.

#### **8. Les définitions de certaines activités visées ont été modifiées pour tenir compte des commentaires obtenus lors des consultations précédentes**

Conformément aux commentaires reçus l'été dernier pendant la période de consultation sur la TSN, les nouvelles propositions législatives comprennent des révisions à la définition d'un marché en ligne afin d'exclure les activités associées à la prestation de services de paiement, à l'octroi de crédit et à la fourniture d'effets financiers. Cependant, les institutions financières et d'autres industries réglementées de manière similaire, comme le secteur des télécommunications, ne sont pas explicitement exemptées du champ d'application de la LTSN.

Un autre changement notable par rapport aux versions antérieures de la TSN du Canada est qu'en vertu des nouvelles propositions législatives, le revenu tiré de la vente de données d'utilisateurs anonymes et de l'octroi de licences de données d'utilisateurs n'est pas inclus dans la définition de « revenu provenant de données d'utilisateurs ».

### **Comment Deloitte peut-il vous aider?**

Il sera essentiel pour les contribuables concernés d'examiner attentivement l'avant-projet de loi afin de comprendre les conséquences potentielles sur leur entreprise. Compte tenu de la nature évolutive de ces propositions législatives, nous encourageons vivement les entités susceptibles d'être touchées par la TSN à continuer de surveiller de près la situation.

Si vous avez des questions, veuillez communiquer avec votre représentant de Deloitte ou avec l'une des personnes mentionnées dans cette alerte.



Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l.

La Tour Deloitte

1190, avenue des Canadiens-de-Montréal, bureau 500

Montréal, Québec H3B 0M7

Canada

Deloitte assure la vérification et l'assurance, les services-conseils, les services-conseils financiers, les services-conseils en matière de risques, les services fiscaux, et des services connexes aux clients publics et privés de plusieurs secteurs d'activité. Deloitte dessert quatre des cinq entreprises Fortune Global 500® par l'entremise d'un réseau mondial d'entreprises membres dans plus de 150 pays et territoires qui offrent des capacités, des connaissances et des services de calibre mondial pour relever les défis commerciaux les plus complexes des clients. Deloitte s.r.l., société à responsabilité limitée de l'Ontario, est la société canadienne membre du Deloitte Touche Tohmatsu Limited. Deloitte fait référence à une ou plusieurs sociétés du Deloitte Touche Tohmatsu Limited, une société privée du Royaume-Uni limitée par garantie, et à son réseau d'entreprises membres, chacune étant une entité juridique distincte et indépendante. Veuillez consulter [le site www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about) pour obtenir une description détaillée de la structure juridique de Deloitte Touche Tohmatsu Limited et de ses sociétés membres.

Notre objectif global a une incidence importante. Chez Deloitte Canada, cela se traduit par un meilleur avenir en accélérant et en élargissant l'accès aux connaissances. Nous croyons que nous pouvons atteindre cet objectif en mettant en pratique nos valeurs communes afin de mener la voie, de servir avec intégrité, de prendre soin les uns des autres, de favoriser l'inclusion et de collaborer pour obtenir un effet mesurable.

Pour en savoir plus sur Deloitte, environ 330.000 professionnels, dont plus de 11.000 font partie de l'entreprise canadienne, veuillez communiquer avec nous sur [LinkedIn](#), [Twitter](#), [Instagram](#) ou [Facebook](#).

© Deloitte S.E.N.C.R.L./s.r.l. et ses sociétés affiliées.

Le présent document vise à fournir des renseignements généraux seulement. Par conséquent, les renseignements contenus dans ce document ne sont pas destinés à constituer des services ou des conseils de nature comptable, fiscale, juridique, de placement, de consultation ou autre. Avant de prendre une décision ou de prendre des mesures qui pourraient avoir une incidence sur vos finances personnelles ou sur votre entreprise, vous devriez consulter un conseiller professionnel qualifié. Deloitte ne fait aucune déclaration ou garantie expresse ou implicite concernant le présent document ou les renseignements qui y sont contenus. Deloitte n'accepte aucune responsabilité pour toute erreur que ce document pourrait contenir, qu'elle soit causée par une négligence ou autrement, ou pour toute perte, quelle qu'en soit la cause, subie par toute personne qui en dépend. Votre utilisation de ce document est à vos propres risques.

Pour ne plus recevoir de courriels à propos de ce sujet, veuillez envoyer un courriel de retour à l'expéditeur avec le mot "se désinscrire" dans la ligne d'objet.