



Québec, le 4 juillet 2013

\*\*\*\*\*

Objet : Escomptes de caisse – répartition des  
revenus et des dépenses entre un pharmacien  
et une société de gestion apparentée  
N/Réf. : 12-015731-001

---

\*\*\*\*\*,

La présente fait suite à votre lettre du \*\*\*\*\* qui était adressée à  
Revenu Québec en regard du sujet décrit en rubrique. \*\*\*\*\*

Compte tenu des prises de position de Revenu Québec exposées dans le  
bulletin d'interprétation IMP. 128-14/R1 *Répartition des revenus et des dépenses  
entre l'entreprise d'un pharmacien et l'entreprise de la société commerciale de  
celui-ci*, ci-après désigné le « bulletin », il importait de vous voir confirmer si les  
escomptes de caisse afférant à des fournitures de biens et services acquis par le  
pharmacien au travers de sa société de gestion pouvaient être attribués en entier à  
cette dernière.

Notre compréhension d'un escompte de caisse est qu'il s'agit d'une  
réduction du prix de la fourniture de biens et services dont l'ampleur est fonction  
du délai de paiement. L'ampleur de l'escompte de caisse est donc directement  
fonction du caractère hâtif de leur paiement.

## **OPINION**

### **1) Reflet fidèle du bénéfice**

Il s'agit donc d'établir comment cet escompte devrait se traduire dans  
l'établissement du bénéfice respectif du pharmacien et de sa société de gestion.

Pour faire cet exercice, l'affaire *Canderel*<sup>1</sup> nous rappelle que :

- 1) l'objectif est d'obtenir une **image fidèle du bénéfice de chacun**; et que
- 2) pour y arriver, le contribuable est libre d'adopter toute méthode qui n'est pas incompatible avec les principes commerciaux reconnus, dont ceux qui sont codifiés dans les PCGR<sup>2</sup> ou encore les IFRS<sup>3</sup>.

Le paragraphe 3 du bulletin rappelle d'ailleurs l'importance de cette règle cardinale que sont les principes commerciaux reconnus dans l'établissement de ce bénéfice respectif.

Ainsi, tant les PCGR<sup>4</sup> que les IFRS<sup>5</sup> commandent que ces rabais soient **rapprochés** aux biens et services auxquels ils se rapportent au travers d'une réduction de coût et par le fait même qu'ils soient **rattachés** au bon contribuable. Ainsi, ce principe, tiré tant des PCGR que des IFRS, commande donc autant le **rapprochement** que le **rattachement des escomptes de caisse aux achats et aux acheteurs les ayant achetés puisque ce sont ceux qui y ont droit au premier chef**.

## 2) Nature du rôle de la société de gestion apparentée

Or, la lecture de la convention de gestion intervenue entre le pharmacien et sa société de gestion que vous nous avez fait parvenir le \*\*\*\*\*, nous révèle que les acquisitions et les fournitures de biens et services destinés au pharmacien et sur lesquels portent les escomptes en question sont faites par l'entremise de cette société de gestion **à titre de mandataire du pharmacien**.

En effet, l'emploi à la clause \*\*\*\*\* de la convention de gestion de la locution « l'achat **pour et au nom** du pharmacien » peut difficilement être vu

---

<sup>1</sup> *Canderel Ltée c. Canada* [1998] CanLII 846 (CSC) (Cour suprême du Canada) et plus particulièrement aux paragraphes 50 et 53.

<sup>2</sup> Récités au long comme étant les « Principes comptables généralement reconnus ».

<sup>3</sup> Récités au long comme étant les « *International Financial Reporting Standards* » ou « normes internationales d'information financière ».

<sup>4</sup> Voir le chapitre 3400 traitant de postes particuliers où l'on peut lire au paragraphe 25 : « Une contrepartie en trésorerie **reçue d'un fournisseur par un client** est présumée constituer une réduction des prix des biens ou des services du fournisseur et n'est pas en conséquence normalement constatée comme un produit par le client. ».

<sup>5</sup> Voir la Norme comptable internationale IAS 2 traitant des Stocks où l'on peut lire au paragraphe 11 : « Les rabais commerciaux, remises et **autres éléments similaires**, sont déduits pour déterminer les coûts d'acquisition. ».

comme ne connotant rien d'autre que le mandat<sup>6</sup>. Cette interprétation est d'ailleurs renforcée par l'intitulé de la \*\*\*\*\* rubrique de la convention où l'on utilise le mot « Mandat » ainsi qu'au contenu de l'article \*\*\*\*\* de la convention qui réfère au « Mandat de gestion ».

### 3) Conséquences fiscales de ce mandat

Le mandat, comme le précise le premier alinéa de l'article 2130 du Code civil du Québec, est un contrat par lequel le mandant (ici le pharmacien) donne au mandataire (ici la société de gestion) le pouvoir de le représenter (ici en raison de l'emploi des mots « pour et au nom » dans la clause \*\*\*\*\*) auprès d'un tiers (ici le grossiste-fournisseur).

La conséquence du mandat fait en sorte que, **en droit**, le fournisseur et l'acquéreur respectifs des fournitures donnant ouverture à ces escomptes sont le grossiste et le pharmacien et non la société de gestion, de telle sorte que les fournitures acquises sont celles du pharmacien avec comme conséquence nécessaire que les escomptes consécutifs à l'acquisition de ces fournitures **sont de plein droit les siens** et n'appartiennent à personne d'autre. Ainsi, et indépendamment des écritures comptables intervenant entre la société de gestion et le pharmacien comme on le verra plus loin, ce dernier n'a d'autre choix, **en droit**, que de les refléter et les comptabiliser dans son bénéfice.

### 4) Incidence des écritures comptables sur l'établissement du bénéfice

D'autre part, bien que la société de gestion n'agisse que comme mandataire pour l'achat et le paiement des fournitures visées à la clause \*\*\*\*\*, on semble prétendre que cette société de gestion deviendrait, au travers de simples écritures comptables, propriétaire des sommes transitant auprès d'elle. Ce raisonnement, si c'est bien celui qu'on tient, ferait en sorte, si c'est bien ce qu'on doit en comprendre, que l'argent lui appartiendrait de droit et les escomptes de caisse en conséquence tout autant.

Sur ce plan, nous ne partageons pas la portée que vous donnez à ces écritures non plus que la signification que vous leur donnez pas plus que la lecture que vous en faites.

---

<sup>6</sup> Voir à titre illustratif l'affaire *Weinberger c. BNP Canada Inc*, 1990 CanLII 3146 (QCCA) à l'avant-dernier paragraphe ou encore l'affaire *Michel Mercier c. David Cantin et Jacinthe Lévesque* 2013 CanLII QCCQ 3029 au paragraphe 42.

### A) **Portée des écritures**

On doit d'abord noter que la convention de gestion est muette sur la nature des sommes transitant dans la société de gestion; rien sur sa propriété et rien sur une novation qui aurait peut-être rendu la chose possible.

**En droit**, les conséquences du mandat sont que les fournitures acquises par la société de gestion dans le cadre de la clause \*\*\*\*\* évoquée plus haut appartiennent au pharmacien dès leur acquisition du grossiste et que les capitaux que lui avance le pharmacien pour acquitter ces fournitures demeurent les siens tant que la société de gestion ne les a pas remis au fournisseur-grossiste. Dit autrement, **en droit** rien de tout cela ne devrait se traduire dans le patrimoine de la société de gestion.

Or, de simples écritures comptables ne sauraient en elles-mêmes et par elles-mêmes substituer une réalité juridique à une autre; elles ne peuvent que la constater et que dans la seule mesure où elle existe<sup>7</sup>. En d'autres termes, ces écritures comptables ne transfèrent en rien la propriété de ces escomptes à la société de gestion puisqu'elles appartiennent de droit au pharmacien.

### B) **Signification qui doit être donnée aux écritures ainsi que la lecture qui doit plutôt en être faite**

Notre compréhension de la portée significative de ces écritures nous apparaît être utile au plan strictement comptable. En effet, pour refléter le fait que les achats sont faits par la société de gestion comme mandataire du pharmacien et que les produits y associés et qui lui sont avancés ne lui appartiennent pas non plus puisque vendus par son propriétaire, en l'occurrence le pharmacien, de telle sorte à ne pas comptabiliser d'enrichissement fictif dans la société de gestion, cette dernière passe des écritures pour débiter, on le devine, un ou des postes quelconque d'actif et passe d'autres écritures de contrepartie en créditant le poste d'avance d'un montant équivalent.

### 5) **Conclusion**

Ainsi, pour tous les motifs exposés plus haut, les escomptes de caisse doivent donc être comptabilisés sur la tête du pharmacien et se refléter dans le calcul de son bénéfice.

---

<sup>7</sup> *Hickman Motors Ltd c. Canada*, 1997 CanLII 357 CSC et plus particulièrement au paragraphe 85.

\*\*\*\*\*

- 5 -

Je vous prie d'agréer, \*\*\*\*\*, l'expression de nos meilleurs sentiments.

\*\*\*\*\*

Direction principale des lois sur les impôts