Comité de liaison

ORDRE DES COMPTABLES PROFESSIONNELS AGRÉÉS DU QUÉBEC

ET

REVENU QUÉBEC

15 JUIN 2018
QC : SALLE 5.2.B
MTL : COMPLEXE DESJARDINS, SALLE 21.33

1. Vérification en double des crédits d'impôt de R S&DE par Revenu Québec

CONTEXTE

Les réclamations de crédit de recherche scientifique et développement expérimental « RS&DE » font dans plusieurs cas l'objet d'une vérification « bureau » de Revenu Québec « Desk audit » avant d'émettre la cotisation pour une année donnée. Dans le cadre de ce type de vérification, on demande normalement les renseignements détaillés et les pièces justificatives sur les salaires versés par la société et sur les dépenses de sous-traitants qui sont réclamés pour le calcul du crédit de RS&DE. Nous comprenons que Revenu Québec fait alors une vérification des montants réclamés, posent des questions à la société et procède à l'émission d'un avis de cotisation.

Quelques années plus tard, le même contribuable fait l'objet d'une vérification sur place pour trois années d'imposition qui inclut l'année sur laquelle une vérification des crédits de RS&DE a été faite. Dans le cadre de cette vérification, Revenu Québec demande les mêmes renseignements et pièces justificatives qui ont été donnés lors de la vérification initiale des crédits de RS&DE et procède à nouveau à une vérification.

Plusieurs contribuables se retrouvent dans ce type de situation avec Revenu Québec où ils doivent subir une vérification en double des crédits d'impôt de RS&DE créant une perte d'efficacité pour toutes les parties.

QUESTION

Est-ce une pratique normale pour Revenu Québec de vouloir vérifier deux fois les mêmes renseignements et pièces justificatives?

RÉPONSE

Les renseignements et les pièces justificatives soumis par les contribuables dans le cadre d'une vérification a priori (interne ou externe), c'est-à-dire, avant la délivrance de l'avis de cotisation, sont généralement déposés dans les systèmes de Revenu Québec et

accessibles lors d'une éventuelle vérification a posteriori (interne ou externe) après la délivrance de l'avis de cotisation.

La vérification a posteriori comporte une analyse préliminaire du dossier incluant la consultation des rapports découlant des vérifications antérieures et de l'information présente à nos systèmes afin de prendre connaissance des renseignements et pièces déjà demandés au contribuable.

Certains renseignements et pièces justificatives déjà soumis dans le cadre d'une vérification a priori pourront être demandés dans le cadre d'une vérification a posteriori, si des faits nouveaux sont présentés par le contribuable ou dans le but de concilier l'ensemble des renseignements et pièces justificatives disponibles au dossier. Cette situation, bien qu'occasionnelle, permet à Revenu Québec d'assurer la conformité fiscale.

À la Direction générale des entreprises (DGE), des modifications ont été apportées à nos méthodes de travail pour mieux répondre aux préoccupations de la clientèle des entreprises qui présentent des demandes de crédits d'impôt. En effet, des mesures ont été mises en place pour réduire les délais de traitement et pour assurer l'exactitude du montant de crédit accordé. L'approche de gestion du risque mise en place par Revenu Québec, permet de procéder à l'examen d'un maximum de demandes de crédits dans le cadre de vérifications internes a priori de type desk audit.

Par ailleurs, depuis l'automne 2017, un volet de vérification externe a priori a été ajouté. Ces vérifications externes sont réalisées en privilégiant la même méthode de vérification que lors des vérifications de type desk audit et tiennent compte de la même approche de gestion du risque.

Ces approches combinées assurent une meilleure gestion du risque et permettent de réduire sensiblement les occurrences où la vérification externe a posteriori de crédits accordés s'avère nécessaire.

2. Vérification des frais de gestion par Revenu Québec et prix de transfert

CONTEXTE

Les vérificateurs de Revenu Québec se penchent de temps à autre sur les frais de gestion et autres charges payés à l'étranger (société mère, sociétés étrangères d'un même groupe de sociétés) dans le cadre de leur vérification de sociétés. Ces vérifications sont faites sur la base de revoir la nature raisonnable des frais, par exemple, sous l'article 420 de la Loi et non sous les articles 1082.3 à 1082.13 de la Loi traitant des prix de transfert. En pratique, ces vérifications visent les prix de transfert puisqu'il s'agit des frais de gestion entre la société mère étrangère et ses filiales étrangères, dont sa filiale canadienne, ou à l'inverse. Tout rajustement à ce type de transactions devrait être fait sous les articles de prix de transfert puisqu'il s'agit de transactions entre une société canadienne (québécoise) et une personne qui ne réside pas au Canada avec laquelle celle-ci a un lien de dépendance. Il est à noter que l'article 1082.11 fait en sorte que l'article 1082.4 visant un ajustement dans un contexte de prix de transfert a préséance sur un ajustement fait en vertu du caractère raisonnable des frais selon l'article 420 de la Loi.

Cette revue de prix de transfert par Revenu Québec peut entraîner des problématiques dans le cas où une cotisation est établie à l'égard de la société canadienne avant même que l'Agence du revenu du Canada (ARC) ait revu les prix de transfert de cette dernière puisque le Québec n'a pas le statut d'autorité compétente à l'international. Par exemple, la société canadienne n'aura pas accès aux autorités compétentes tant et aussi longtemps que l'ARC n'aura pas elle aussi cotisé sur la même base que Revenu Québec, pour éliminer la double imposition dans le groupe lié.

QUESTION

Est-ce que Revenu Québec a une politique administrative relativement à la vérification des prix de transfert transfrontaliers?

RÉPONSE

Bien que Revenu Québec n'ait pas le statut d'autorité compétente aux fins des conventions fiscales canadiennes, il dispose de ses propres pouvoirs de cotisation en matière de prix de transfert en vertu de l'article 1082.4 de la LI. Toutefois, l'approche de Revenu Québec relativement à la vérification des prix de transfert est que ces dossiers sont vérifiés, entre autres, avec la collaboration de l'ARC, et ce, par l'intermédiaire de l'Entente concernant l'échange de renseignements en matière d'impôts et autres droits. La volonté à cet égard est que les entreprises concernées par la vérification des prix de transfert ne soient généralement vérifiées que par une autorité fiscale. Lorsque l'ARC initie la vérification d'une entreprise, Revenu Québec pourrait cependant vouloir vérifier les aspects propres à la fiscalité québécoise ou encore des aspects non couverts par la vérification de l'ARC.

Par conséquent, des vérifications peuvent être effectuées à l'égard de transactions entre des sociétés non résidentes et des sociétés faisant affaires au Québec, et certaines de ces vérifications visent à s'assurer de l'authenticité de certaines dépenses réclamées par la société faisant affaires au Québec. Par exemple, lorsqu'une entreprise engage des frais de services, Revenu Québec veut s'assurer que de réels services sont effectivement rendus et qu'il ne s'agit pas simplement d'écritures comptables.

Revenu Québec collabore de façon accrue avec des représentants de l'ARC et des discussions sont en cours dans le cadre du Plan d'action visant à assurer l'équité fiscale. Une des analyses porte notamment sur l'interaction des articles 420 et 1082.4 de la LI.

3. Processus d'opposition

CONTEXTE

Dans le cadre du processus d'opposition, le document IN-308 prévoit que Revenu Québec s'engage à:

- donner l'occasion à l'opposant de se faire entendre;
- permettre à l'opposant de discuter de son dossier;
- expliquer à l'opposant les motifs justifiant la décision

Par ailleurs, conformément à la Charte des droits des contribuables et des mandataires, le contribuable a non seulement le droit d'exprimer son point de vue et de fournir, à ce titre, les renseignements qu'il juge utiles, mais également de connaître les motifs des décisions qui le concernent.

En pratique, il peut arriver qu'un agent d'opposition ferme le dossier d'un contribuable sans avoir laissé la chance à celui-ci de faire valoir de nouveaux arguments, alors que les motifs à l'appui de la décision ont changé au cours du processus.

Prenons la situation suivante :

Un contribuable exploitant une entreprise engage une dépense. Au moment de produire sa déclaration de revenus, celui-ci déduit de son revenu d'entreprise la dépense engagée au cours de l'année.

Quelques mois plus tard, à la suite d'une vérification, Revenu Québec refuse au contribuable la déduction de la dépense en vertu de l'article 128 de la Loi sur les Impôts (ci-après « LI »). Aux fins de l'exemple, prenons comme hypothèse que le vérificateur n'a pas considéré que celle-ci avait été engagée pour gagner un revenu provenant de l'entreprise du contribuable. En désaccord avec la décision du vérificateur, le contribuable, une fois l'avis de cotisation reçu, fait opposition. Celui-ci transmet alors les arguments et la documentation qu'il juge pertinents pour renverser la position du vérificateur, selon les motifs présentés par ce dernier.

Après analyse du dossier, l'agent d'opposition annonce au contribuable qu'à défaut de présenter des éléments additionnels, il entend confirmer la décision du vérificateur. D'un commun accord, le contribuable et l'agent d'opposition s'entendent sur la production de pièces justificatives supplémentaires confirmant que la dépense en question a bien été déduite en conformité avec l'article 128 LI.

Une fois, le dépôt desdites pièces, l'agent d'opposition reconnait que la dépense était engagée dans le but de gagner un revenu, mais en vertu de l'article 420 LI, il considère que celle-ci n'était pas raisonnable dans les circonstances. L'agent d'opposition maintient la décision du vérificateur, ferme ensuite le dossier sans divulguer le nouveau motif de refus au contribuable et confirme l'avis de cotisation. Le dossier étant clos, le contribuable n'a pu fournir de représentations sur ce nouveau motif qui n'avait précédemment pas été invoqué par le vérificateur ni par l'agent d'opposition.

Le contribuable demande alors à discuter avec la gestionnaire de Revenu Québec sur le dossier et cette dernière confirme que lorsque la position de Revenu Québec est « annoncée », Revenu Québec n'a pas à informer le contribuable si le motif de refus est modifié et que c'est au contribuable de fournir toutes les raisons justifiant la déduction de la dépense, y compris les raisons sous-tendant les motifs non mentionnés durant la vérification ou l'opposition.

QUESTIONS

Revenu Québec peut-il confirmer qu'un agent d'opposition n'a pas à informer le contribuable, avant la prise officielle de sa décision, des motifs à l'appui de sa position, que ceux-ci aient changés ou non par rapport à ceux évoqués par le vérificateur?

Revenu Québec peut-il confirmer qu'une fois qu'un agent d'opposition informe (annonce) le contribuable sur la position qu'il entend prendre, celui-ci n'a pas à laisser au contribuable la possibilité d'effectuer des représentations additionnelles, même lorsque de nouveaux motifs à l'appui de la position de l'agent d'opposition n'ont pas été divulgués au contribuable?

RÉPONSES

Le processus mis en place relatif au traitement des oppositions s'appuie sur la Charte des droits des contribuables et prévoit que l'opposition est un mécanisme d'échanges continus entre l'agent d'opposition et l'opposant. Dès que l'opposant confirme qu'il a fait connaître tous ses arguments, l'agent d'opposition les analyse, communique avec l'opposant au besoin pour éclaircir certains points, et fait ensuite part de sa « position » et des raisons l'appuyant. Cette étape en est une d'échanges et prévoit également la possibilité de présenter, selon un échéancier convenu, des éléments ou arguments additionnels de la part de l'opposant. Si, à la suite de l'analyse de renseignements additionnels soumis, l'agent maintient son refus mais cette fois en s'appuyant sur d'autres motifs, il devra faire connaître à nouveau sa position pour permettre à l'opposant de réagir le cas échéant. Le gestionnaire de cet agent en sera également avisé. Il importe de comprendre que ces échanges devront toutefois avoir un terme et que l'agent rendra ensuite sa décision finale. Celle-ci est transmise à l'opposant et contient de brèves explications appuyant cette décision.

4) Report de délai de production lorsque la date tombe un samedi

CONTEXTE

Revenu Québec a récemment publié un communiqué concernant le report du délai de production, pour les déclarations à produire pour le samedi 31 mars : https://www.revenuquebec.ca/fr/salle-de-presse/actualites/details/2018-03-23-2/

Cette question est récurrente chaque fois qu'un délai statutaire tombe un samedi.

À ce sujet, l'ARC a précisé qu'elle considère les samedis comme étant des jours fériés aux termes de l'article 26 de la Loi d'interprétation aux fins de la détermination des délais prévus à la Loi de l'impôt sur le revenu (Table ronde sur la fiscalité fédérale, Congrès APFF 2015. Q. 21). Une telle position générale simplifie grandement la vie des praticiens.

QUESTION

Est-ce que Revenu Québec pourrait envisager d'adopter une telle position générale?

RÉPONSE

Au niveau fédéral, dans le cas où la date limite de production tombe un samedi, un dimanche ou un jour férié, la date limite de production sera reportée au prochain jour ouvrable. La computation des délais s'effectue conformément à la Loi concernant l'interprétation des lois et des règlements (L.R.C. 1985 ch. I-21). Plus particulièrement, l'article 26 de cette loi prévoit que :

> « Tout acte ou formalité peut être accompli le premier jour ouvrable suivant lorsque le délai fixé pour son accomplissement expire un jour férié. »

Cette même loi prévoit qu'un jour férié signifie :

« « jour férié ». — « jour férié » Outre les dimanches, le 1er janvier, le vendredi saint, le lundi de Pâques, le jour de Noël, l'anniversaire du souverain régnant ou le jour fixé par

proclamation pour sa célébration, la fête de Victoria, la fête du Canada, le premier lundi de septembre, désigné comme fête du Travail, le 11 novembre ou jour du Souvenir, tout jour fixé par proclamation comme jour de prière ou de deuil national ou jour de réjouissances ou d'action de grâces publiques :

a) pour chaque province, tout jour fixé par proclamation du lieutenant-gouverneur comme jour férié légal ou comme jour de prière ou de deuil général ou jour de réjouissances ou d'action de grâces publiques, et tout jour qui est un jour non juridique au sens d'une loi provinciale;[1]

b) pour chaque collectivité locale — ville, municipalité ou autre circonscription administrative — tout jour fixé comme jour férié local par résolution du conseil ou autre autorité chargée de l'administration de la collectivité. »

Suivant cette définition, l'ARC peut adapter ses exigences quant à la computation des délais selon la province dans laquelle se trouve le contribuable. Par exemple, en Ontario, les *Règles de procédure civile* (*Règl. de l'Ont*. 575/07, par. 6 (1))[2] assimilent les samedis à des jours fériés. Au Québec, le Code de procédure civile[3] prévoit que le samedi est assimilé à un jour non juridique. D'autres lois québécoises[4] sont au même effet et prévoient soit que le samedi est considéré comme étant un jour non juridique, soit que lorsqu'un délai expire un samedi, le délai est prolongé jusqu'au jour ouvrable suivant. Ainsi, l'ARC peut considérer les samedis comme étant des jours non juridiques « provinciaux » et, en conséquence, des jours fériés fédéraux au sens de la Loi concernant l'interprétation des lois et des règlements.

Au Québec, la computation des délais s'effectue en fonction de la Loi d'interprétation (RLRQ, chapitre I-16). L'article 52 de cette loi prévoit ce qui suit :

> « Si le délai fixé pour une procédure ou pour l'accomplissement d'une chose expire un jour férié, ce délai est prolongé jusqu'au jour ouvrable suivant.

[1] Le souligné est de la soussignée.
[2] R.R.O. 1990, Règlement 194.

[3] L.R.Q., c. C-25.
[4] Code du travail, L.R.Q., c. C-27, art. 151.1, et Code civil du Québec, L.Q. 1991, c. 64, art. 2879.

Si le délai fixé pour inscription d'un droit au bureau de la publicité des droits expire un samedi, ce délai est prolongé jusqu'au jour ouvrable suivant. »

Cependant, le samedi n'est pas compris dans la liste des jours considérés comme étant des jours fériés aux fins de cette loi.

Par conséquent, Revenu Québec ne peut, sur la base de la Loi d'interprétation du Québec, adopter une position générale similaire à celle de l'ARC. De plus, Revenu Québec n'est pas habilité à modifier la Loi d'interprétation pour ajouter le samedi et les jours non juridiques dans la liste des jours considérés comme des jours fériés.

Pour que les contribuables québécois obtiennent un traitement similaire à celui accordé par l'ARC, soit la prorogation « systématique » du délai pour la production d'une déclaration, d'un rapport ou d'un formulaire prescrit ou pour fournir un renseignement lorsque ce délai tombe un samedi, Revenu Québec dispose des moyens suivants :

- Modification de la législation ou de la réglementation fiscale.

- Exercice du pouvoir discrétionnaire du ministre (Article 36 de la Loi sur l'administration fiscale (RLRQ, A-6.002) (LAF).

En raison de la Loi d'interprétation du Québec, pour que le samedi soit assimilé à un jour férié sur le plan fiscal, la législation ou la réglementation fiscale doit le prévoir expressément.

À ce jour, l'article 1015R33 du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), ci-après désigné « RI », est la seule disposition fiscale à cet effet. Elle prévoit que lorsque la fréquence de paiement d'un employeur pour la remise des RAS et des cotisations d'employeur au RRQ, au RQAP et au FSS est hebdomadaire et que le délai accordé pour effectuer la remise expire un samedi, un dimanche ou un jour férié, ce délai est prolongé jusqu'au premier des jours suivants qui n'est ni un samedi, ni un dimanche, ni un jour férié.

Pour toute autre situation, la pratique de Revenu Québec est de procéder par assouplissement administratif ou d'exercer le pouvoir discrétionnaire que lui confère l'article 36 de la LAF et qui lui permet de proroger le délai pour la production d'une déclaration, d'un rapport ou d'un formulaire prescrit ou pour fournir un renseignement lorsque ce délai tombe un samedi.

À titre d'exemple, un assouplissement a été apporté par Revenu Québec depuis quelques années concernant le paiement des retenues à la source et des cotisations d'employeur au RRQ, au RQAP et au FSS. Cet assouplissement est prévu à la section 13.4 intitulée « *Délais de paiement* » du Guide de l'employeur – Retenues et cotisations. Il a en quelque sorte pour effet d'étendre la portée de l'article 1015R33 du RI peu importe la fréquence à laquelle l'employeur doit faire ses remises. Ainsi, si le délai accordé à l'employeur pour effectuer son paiement expire un samedi, un dimanche ou un jour férié, ce délai est prolongé jusqu'au premier des jours ouvrables suivants, c'est-à-dire le premier jour qui n'est ni un samedi, ni un dimanche, ni un jour férié. De plus, Revenu Québec ne considère pas un jour ouvrable, un jour où ses bureaux ou ceux de l'institution financière avec laquelle l'employeur fait régulièrement affaire sont fermés.

Pour la production des déclarations de revenus, Revenu Québec a, lors du Congrès de l'APFF 2012[5], fait connaître sa position dans le cas où la date limite de production tombe un samedi. À la même occasion, Revenu Québec a fait savoir ce qu'il en était du paiement du solde d'impôt accompagnant la déclaration de revenus.

Selon cette position, lorsque le 30 avril tombe un samedi, Revenu Québec prolonge généralement le délai pour la production de la déclaration de revenus des particuliers jusqu'au lundi suivant. Dans ce cas, Revenu Québec considère que le paiement du solde d'impôt accompagnant la déclaration de revenus d'un particulier produite à l'intérieur du délai ainsi prolongé, est fait à échéance.

Toutefois, si le délai de production de la déclaration de revenus d'une société est prorogé, il n'y pas d'impact sur son solde d'impôt, puisque la date d'échéance de production de sa déclaration de revenus et la date d'échéance de son solde d'impôt ne sont pas les mêmes. Rappelons que la déclaration de revenus d'une société doit être

[5] Congrès APFF 2012 – Table ronde sur la fiscalité provinciale – Question 18. *Délai de production et de paiement venant à échéance un samedi.*

produite dans les six mois qui suivent la fin de son année d'imposition, alors que la date d'échéance de son solde d'impôt est le dernier jour de la période de deux mois qui se termine après la fin de son année d'imposition[6].

Récemment (2018), Revenu Québec a exercé sa discrétion à l'égard du délai fixé pour la production de la déclaration de revenus des fiducies, de la déclaration de renseignements des sociétés de personnes et de la déclaration de revenus des sociétés (31 mars 2018), puisque ce délai tombait un samedi.

Ainsi, Revenu Québec demeure attentif au dernier jour de l'échéance prévu pour l'acquittement des obligations fiscales des contribuables et s'assure de les informer lorsqu'il décide de proroger le délai fixé par la législation fiscale afin de leur permettre de se conformer à leurs obligations fiscales à temps.

[6] « *Date d'échéance du solde* » - Article 1 de la LI.

5. Cotisation au FSS et notion d'employeur déterminé admissible

CONTEXTE

L'article 34 de la Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec (« LRAMQ ») prévoit les différentes cotisations que doit verser un employeur au Fonds des services de santé du Québec (FSS). Il y est notamment prévu depuis quelques années qu'un employeur déterminé admissible paie des cotisations inférieures à celles d'un employeur déterminé.

Un employeur déterminé admissible est défini à l'article 33 de la LRAMQ comme étant un employeur déterminé dont la masse salariale totale pour l'année est à la fois inférieure à 5 millions $ et attribuable, dans une proportion de plus de 50 %, à des activités regroupées sous les codes SCIAN 11, 21 ou 31 à 33.

La masse salariale totale, quant à elle, représente l'ensemble des salaires versés ou réputés versés au cours de l'année par l'employeur et par tout autre employeur auquel l'employeur est associé à la fin de l'année.

Imaginons la situation suivante. Monsieur X détient 100 % des actions de la société Opco A, une société qui œuvre dans le secteur de la fabrication (code SCIAN 31). Cette société a une masse salariale de 2 millions $. Monsieur X détient aussi 100 % des actions de la société Opco B, une société qui œuvre dans le secteur des services (non visé par les codes SCIAN 11, 21 ou 31 à 33). La société Opco B a une masse salariale de 1 million $. Comme Monsieur X détient 100 % des actions de ces deux sociétés, celles-ci sont associées.

En reprenant les différentes définitions présentées précédemment, la masse salariale totale pour Opco A et Opco B serait de 3 millions $, puisque celle-ci doit tenir compte des salaires versés par l'employeur et tout autre employeur avec lequel il est associé. Au total, 2 millions $ de salaires sont attribuables à des activités des codes SCIAN 11, 21 ou 31 à 33, soit la totalité des salaires versés par Opco A.

Quant à la notion d'employeur déterminé admissible, notre compréhension est qu'autant Opco A qu'Opco B répond à cette définition, puisque 67 % de la masse salariale totale (2 millions $ sur un total de 3 millions $) est attribuable à des activités regroupées sous les codes SCIAN 11, 21 ou 31 à 33. Ainsi, si nos conclusions sont bonnes, autant Opco A qu'Opco B pourrait profiter des taux de cotisation réduits au FSS, et ce, même si la totalité des salaires attribuables aux codes SCIAN 11, 21 ou 31 à 33 proviennent de la société Opco A.

QUESTION

Revenu Québec peut-il confirmer, à la lumière de la situation présentée précédemment, si les sociétés Opco A et Opco B sont toutes deux admissibles au taux réduit des cotisations au FSS attribuable à un employeur déterminé admissible?

RÉPONSE

Dans la situation que vous nous avez présentée, la masse salariale totale d'Opco A et d'Opco B est de 3 000 000 $ et les salaires attribuables à des activités des secteurs primaire et manufacturier s'élèvent à 2 000 000 $. Par conséquent, puisque la masse salariale totale d'Opco A et d'Opco B est inférieure à 5 000 000 $ et que plus de 50 % de cette masse salariale totale est attribuable à des activités des secteurs primaire et manufacturier, chacune des sociétés, soit Opco A et Opco B, se qualifie d'employeur déterminé admissible et peut bénéficier du taux réduit de cotisation au FSS applicable aux employeurs déterminés admissibles.

À l'inverse, si la masse salariale d'Opco A était de 1 000 000 $ et celle d'Opco B était de 2 000 000 $, la masse salariale totale d'Opco A et d'Opco B serait de 3 000 000 $ et les salaires attribuables à des activités des secteurs primaire et manufacturier s'élèveraient à 1 000 000 $. Par conséquent, puisque moins de 50 % de la masse salariale totale des deux sociétés serait attribuable à des activités des secteurs primaire et manufacturier, Opco A et Opco B ne qualifieraient pas d'employeur déterminé admissible et ne pourraient pas bénéficier du taux réduit de cotisation au FSS applicable aux employeurs déterminés admissibles.

6. Date de réception d'un dividende

CONTEXTE

Le budget du Québec du 27 mars 2018 a annoncé des changements aux paramètres d'imposition des dividendes ordinaires et déterminés, et ce, dès 2018 pour les dividendes reçus ou réputés reçus par un particulier après le 27 mars 2018. Lorsqu'un dividende est directement versé par une société à un actionnaire qui est un particulier, il est assez facile de déterminer si le dividende a été reçu avant le 28 mars 2018 ou après le 27 mars 2018. Par contre, lorsque le dividende transite via une fiducie, cela peut s'avérer plus compliqué.

L'article 666 de la Loi sur les impôts du Québec (« LI ») prévoit différentes règles à l'égard de l'attribution d'un dividende imposable par une fiducie à un contribuable qui est bénéficiaire de ladite fiducie. Cette disposition législative québécoise est la concordance québécoise du paragraphe 104(19) de la Loi de l'impôt sur le revenu du Canada (« LIR »).

À l'égard de l'interprétation du paragraphe 104(19) LIR, l'ARC a précisé, dans l'interprétation technique 2016-0647621E5, que sa position est de considérer que la somme attribuée au bénéficiaire (contribuable) conformément au paragraphe 104(19) LIR est réputée être reçue à titre de dividende, par le bénéficiaire de la fiducie, à la fin de l'année d'imposition de la fiducie dans laquelle la fiducie a reçu le dividende. Cette position est fondée sur le fait que la fiducie ne peut pas faire l'attribution dudit dividende avant la fin de son année d'imposition et que la condition voulant que la fiducie réside au Canada tout au long de l'année donnée ne peut être satisfaite qu'à la fin de l'année d'imposition de la fiducie.

À la lumière de cette interprétation technique de l'ARC, il semblerait qu'un dividende imposable qui a été attribué par une fiducie à un particulier le 15 mars 2018 (soit la date où la décision des fiduciaires a été prise et où le montant a été payé au bénéficiaire) serait tout de même considéré comme ayant été reçu par le particulier en date du 31 décembre 2018, soit la date de la fin d'année d'imposition de la fiducie.

QUESTIONS

En reprenant l'exemple précédent, Revenu Québec peut-il confirmer si le dividende dont il est question dans l'exemple a été reçu par le particulier en date du 15 mars 2018, soit la date où la décision des fiduciaires quant à son attribution a été prise et où le montant a été payé au bénéficiaire, ou le 31 décembre 2018, soit la date de la fin d'année d'imposition de la fiducie?

En supposant qu'une fiducie reçoive un dividende ordinaire de 10 000 $ à tous les mois (le premier jour du mois), elle recevra, au cours de l'année 2018, un total de 120 000 $, dont un montant de 30 000 $ aura été reçu avant le 28 mars 2018. Si seulement un montant de 100 000 $ est attribué à un bénéficiaire de la fiducie (lequel est déjà imposé personnellement au taux marginal maximum), le montant de 20 000 $ qui sera imposé dans la fiducie en 2018 a-t-il été reçu par la fiducie avant le 28 mars 2018 ou après le 27 mars 2018?

RÉPONSES

6.1) Le paragraphe *a* de l'article 663 de la LI prévoit qu'un bénéficiaire d'une fiducie doit inclure dans le calcul de son revenu, pour une année d'imposition donnée, la partie du montant qui, en l'absence des paragraphes *a* et *b* de l'article 657, serait le revenu de la fiducie pour son année d'imposition qui s'est terminée dans l'année donnée, dans la mesure où elle est devenue à payer au bénéficiaire dans l'année d'imposition de la fiducie. L'article 651.1 de la LI précise qu'un montant inclus dans le calcul du revenu d'un bénéficiaire d'une fiducie est réputé un revenu du bénéficiaire pour l'année provenant d'un bien qui est une participation dans la fiducie et ne pas provenir d'une autre source.

Un montant inclus selon le paragraphe *a* de l'article 663 de la LI dans le revenu d'un bénéficiaire d'une fiducie est donc réputé un revenu tiré d'un bien, sauf si une disposition de la LI lui permet de conserver sa nature. L'article 666 de la LI permet à une fiducie, lorsque les conditions prévues à cet article sont rencontrées, d'attribuer à un bénéficiaire la partie des dividendes imposables qu'elle reçoit au cours de l'année. L'une de ces conditions est que la fiducie doit résider au Canada tout au long de l'année donnée. Par conséquent, une telle attribution ne peut être faite qu'à la fin de l'année d'imposition de la fiducie.

Par conséquent, Revenu Québec considère que la somme attribuée conformément à l'article 666 de la LI est réputée reçue à titre de dividende, par le bénéficiaire de la fiducie, à la fin de l'année d'imposition de la fiducie dans laquelle la fiducie a reçu le dividende, puisque la fiducie ne peut pas faire l'attribution avant la fin de son année d'imposition.

Dans le cas présent, bien qu'un montant provenant de la fiducie soit payé au bénéficiaire le 15 mars 2018, la somme attribuée au bénéficiaire conformément à l'article 666 de la LI est réputée être reçue à titre de dividende par le bénéficiaire de la fiducie à la fin de l'année d'imposition de la fiducie dans laquelle la fiducie a reçu le dividende, soit le 31 décembre 2018.

Cependant, pour les raisons exposées dans la réponse donnée à la question 6.2, le taux du crédit d'impôt à appliquer à l'encontre du dividende attribué au bénéficiaire par la fiducie sera le taux applicable à la date du versement du dividende par la société, et non le taux applicable le 31 décembre 2018.

Ainsi, pour l'année 2018, les relevés 16 seront adaptés afin de permettre l'identification des périodes où les dividendes ont été reçus par la fiducie, soit du 1er janvier au 27 mars 2018 et du 28 mars 2018 au 31 décembre 2018.

6.2) Lorsque les conditions prévues à l'article 666 de la LI sont rencontrées, la partie d'un dividende imposable reçu par une fiducie est réputée ne pas avoir été reçue par la fiducie et est réputée, pour l'application de la partie I de la LI, un dividende imposable reçu par un bénéficiaire dans son année d'imposition au cours de laquelle l'année d'imposition de la fiducie se termine. Puisque le bénéficiaire est celui qui est réputé avoir reçu le dividende imposable et non la fiducie, il est raisonnable de considérer que le bénéficiaire a reçu le dividende imposable de la société. Le taux du crédit d'impôt à appliquer au dividende est donc le taux applicable à la date du versement du dividende par la société.

Dans le cas présent, un montant de 30 000 $ est reçu par la fiducie avant le 28 mars 2018 et un montant de 90 000 $ est reçu par celle-ci après le 27 mars 2018. Si le fiduciaire attribue, à la fin de l'année d'imposition de la fiducie, un montant de 100 000 $ au bénéficiaire, c'est le fiduciaire qui doit déterminer, de façon

discrétionnaire, à quelle période se rapportent les dividendes attribués au bénéficiaire par la fiducie et à quelle période se rapportent les dividendes imposés dans la fiducie. Compte tenu que le montant total des dividendes reçus de la société avant le 28 mars 2018 s'élève à 30 000 $, un montant de 30 000 $ pourra bénéficier du taux applicable aux dividendes reçus avant le 28 mars 2018, alors qu'un montant de 90 000 $ sera soumis au taux applicable aux dividendes reçus après le 27 mars 2018.

Par conséquent, le dividende de 20 000 $ qui est imposé dans la fiducie peut bénéficier, en totalité ou en partie, soit du taux du crédit d'impôt pour dividende applicable aux dividendes reçus avant le 28 mars 2018, soit du taux du crédit d'impôt pour dividende applicable aux dividendes reçus après le 27 mars 2018.

7) Date de réception d'un paiement

CONTEXTE

Au Québec, l'article 27.1 LAF prévoit que tout montant remis au ministre dans le but d'effectuer un paiement prévu par une loi fiscale est présumé avoir été reçu par le ministre à la date estampillée par un employé de l'Agence (donc, techniquement, au moment de sa réception). Le bulletin d'interprétation LMR. 27.1-1/R1 précise d'ailleurs que cela vise tout paiement dû par un contribuable en sa qualité de mandataire de Revenu Québec ainsi qu'à l'égard de tout paiement dû par une société, y compris ses acomptes provisionnels.

De plus en plus, les autorités fiscales prônent la production électronique des déclarations de revenus et autres formulaires. Il est donc courant qu'une déclaration de revenus (ou autre formulaire) et un paiement ne parviennent pas à Revenu Québec au même moment, dans un même envoi.

Dans le guide de l'employeur – 2017, Revenu Québec explique, à la section 13.5, les différents modes de paiement possibles pour un contribuable. Il est notamment mentionné que le paiement peut être fait par Internet, par la poste ou au guichet automatique. À l'égard du paiement au guichet automatique, il est clairement mentionné à la section 13.5 du guide de l'employeur que la date d'effet du paiement est celle où l'opération financière est effectuée au guichet. À certains endroits dans le guide, on précise également que le paiement peut être fait à une institution financière. Lorsque le guide aborde le paiement à une institution financière, il est précisé que le paiement doit être reçu à une institution financière au plus tard à la date limite prévue par la Loi.

QUESTIONS :

La déclaration de revenus d'un particulier est transmise électroniquement le 25 avril 2018. Le contribuable a un solde d'impôt à payer.

i. **Un chèque est posté à Revenu Québec le 30 avril, et il est reçu le 3 mai par Revenu Québec.**

ii. **Le paiement est fait au guichet automatique le 30 avril à 18h30, soit après la fermeture de l'institution financière.**
iii. **Le paiement est fait au guichet automatique le 30 avril à 13h, soit durant les heures d'ouverture de l'institution financière.**
iv. **Le paiement est fait au comptoir de l'institution financière le 30 avril (bien entendu, durant les heures d'ouverture).**
v. **Le paiement est fait par Internet le 30 avril à 13h et il est traité cette même journée par l'institution financière.**
vi. **Le paiement est fait par Internet le 30 avril à 18h30, mais sera seulement traité par l'institution financière le 1er mai.**

Est-ce que les réponses en a) seraient les mêmes si le contribuable est une société plutôt qu'un particulier?

Les réponses en a) seraient les mêmes s'il s'agissait d'un paiement pour des acomptes provisionnels (particulier et société) ou des retenues à la source d'un employeur?

RÉPONSES :

Lorsqu'un paiement est effectué par chèque et qu'il est mis à la poste, la date de paiement est présumée être la date de réception du chèque à Revenu Québec, en conformité avec le premier alinéa de l'article 27.1 de la Loi sur l'administration fiscale (LAF), et ce, sans égard au délai encouru par la poste, ni à la date à laquelle le chèque est encaissé.

Pour les paiements effectués à l'un de nos bureaux, c'est la date de la remise à l'accueil de Revenu Québec ou dans la boîte à l'extérieur de nos bureaux.

Si le chèque est postdaté, la date de réception est celle où le chèque peut être encaissé.

Pour les paiements effectués au comptoir d'une institution financière, c'est la date estampillée par l'institution financière à l'endos de la pièce qui constitue la date de réception, conformément au deuxième alinéa de l'article 27.1 de la LAF. Lorsque cette remise est faite à l'institution financière par l'entremise d'un guichet automatique, cette remise doit être considérée au même titre qu'une remise effectuée au comptoir de cette institution.

Enfin, pour les paiements effectués par Internet, par l'entremise d'une institution financière, la date de paiement est présumée être la date de la remise à l'institution financière. Elle est prouvée par la confirmation de la transaction que l'institution financière envoie au particulier.

Par conséquent, la date présumée de réception des paiements dans les cas soumis est la suivante :

- **i.** *Un chèque est posté à Revenu Québec le 30 avril, et il est reçu le 3 mai par Revenu Québec*. Date de réception à Revenu Québec pour un chèque non postdaté, soit le 3 mai.
- **ii.** *Le paiement est fait au guichet automatique le 30 avril à 18h30, soit après la fermeture de l'institution financière.* Date de la remise estampillée dans le relevé de la transaction, soit le 30 avril.
- **iii.** *Le paiement est fait au guichet automatique le 30 avril à 13h, soit durant les heures d'ouverture de l'institution financière.* Date de la remise estampillée dans le relevé de la transaction, soit le 30 avril.
- **iv.** *Le paiement est fait au comptoir de l'institution financière le 30 avril (bien entendu, durant les heures d'ouverture).* Date estampillée par l'institution financière, soit le 30 avril.
- **v.** *Le paiement est fait par Internet par l'entremise d'une institution financière le 30 avril à 13h et il est traité cette même journée.* Date où le montant est remis à l'institution financière, soit le 30 avril.
- **vi.** *Le paiement est fait par Internet par l'entremise d'une institution financière le 30 avril à 18h30, mais sera seulement traité le 1er mai.* Date où le montant est remis à l'institution financière, soit le 30 avril.

Oui. Nous appliquons les mêmes principes prévus par l'article 27.1 de la LAF, et ce, à l'égard de l'impôt des sociétés, du paiement des acomptes provisionnels (particulier et société) et des retenues à la source et cotisations d'employeur.

8) Recours à la médiation relativement aux appels sommaires en matière fiscale devant la Division des petites créances de la Cour du Québec

CONTEXTE

Dans le cadre du budget 2017-2018, le gouvernement du Québec a annoncé des modifications législatives à la Loi sur l'administration fiscale (LAF) en ce qui a trait aux règles relatives aux appels sommaires en matière fiscale devant la Division des petites créances de la Cour du Québec. Ces modifications prévoiront la possibilité de référer les parties aux modes de solutions alternatives de différends (recours à la médiation).

Le Projet de loi 150 d'octobre 2017 annonçait l'implantation de ces mesures.

QUESTIONS

Revenu Québec peut-il fournir une mise à jour concernant le PL150 et la mise en place de ces modes de solutions alternatives de différends. Est-ce que Revenu Québec peut préciser le fonctionnement actuel ou prévu de ces modes de solutions?

Revenu Québec prévoit il étendre la portée de ces nouveaux modes de solutions alternatives des différends afin de permettre à un plus grand nombre de contribuables de profiter de cette mesure?

RÉPONSES

Les articles 146 à 158 du projet de loi n° 150 proposant des modifications à la Loi sur l'administration fiscale en ce qui a trait aux règles relatives aux appels sommaires afin d'augmenter les seuils permettant d'avoir recours aux appels sommaires devant la division des petites créances de la Cour du Québec, de permettre aux petites entreprises de 10 employés ou moins d'interjeter un appel sommaire et d'introduire, dans le cadre de telles procédures, la possibilité de recourir à la médiation, ont été retirés par amendement dans le cadre de l'étude détaillée de ce projet de loi en commission parlementaire les 15 et 16 mai 2018.

La mise en place de cette mesure ne pourra se faire avant qu'elle ne soit adoptée dans le cadre d'un prochain projet de loi. Puisque cette mesure n'a pas été reprise dans un autre projet de loi lors de la dernière session parlementaire, il y aura lieu de voir si elle sera reprise, éventuellement, lors de la prochaine législature.

9. Avantage en vertu d'un emploi

CONTEXTE

En vertu de certaines conventions d'emploi, des professeurs universitaires peuvent à l'occasion s'absenter de leurs tâches régulières (ex : enseignement, recherche) afin de compléter un perfectionnement. Dans le cadre de cette absence, les professeurs continuent d'avoir une relation d'emploi avec l'université ainsi que de percevoir une rémunération.

Lorsque le perfectionnement est à l'étranger et s'échelonne sur plusieurs mois, l'université acquitte certains montants se rapportant aux frais de déplacements (billets d'avion, logement) encourus par le professeur afin de suivre le perfectionnement à l'étranger. L'université acquitte également les billets d'avion du conjoint et des enfants du professeur s'il y a lieu.

L'article 37 de la Loi sur les Impôts, traite des règles générales se rapportant aux avantages imposables. Lors de séjours à l'étranger, à moins qu'il existe un motif commercial pour justifier la présence du conjoint, les sommes versées se rapportant au déplacement ou à la pension du conjoint représentent généralement un avantage imposable.

En vertu de l'article 42, certains montants reçus par un employé, ou dont il a joui, ne représentent pas un avantage imposable si les conditions sont rencontrées. Cet article vise les situations où un employé séjourne de façon temporaire sur un chantier l'amenant à s'absenter pour une période d'au moins 36 heures de son lieu de résidence. L'Agence du revenu du Canada a déjà reconnu que les sommes versées pour le déplacement du conjoint et des enfants pouvaient ne pas représenter un avantage imposable conformément à l'équivalent de l'article 42 prévu dans la Loi de l'impôt sur le Revenu (Paragraphe 6 (6)).

QUESTION

Revenu Québec peut-il préciser que les sommes versées pour le déplacement du conjoint et des enfants dans une situation où le professeur doit s'absenter pour une longue période représente un avantage imposable?

RÉPONSE

L'article 37 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », prévoit que les montants qu'un particulier doit inclure dans le calcul de son revenu comprennent la valeur de la pension, du logement et des autres avantages que le particulier reçoit ou dont il bénéficie en raison ou à l'occasion de sa charge ou de son emploi ainsi que les allocations qu'il reçoit, et dont il n'a pas à justifier l'utilisation, pour frais personnels ou de subsistance ou pour toute autre fin.

Lorsque l'employeur rembourse ou acquitte la dépense d'un employé, la valeur de cette dépense doit être incluse dans le calcul du revenu de l'employé en vertu de l'article 37 de la LI lorsqu'il en résulte un avantage économique pour l'employé.

Généralement, le paiement ou le remboursement des frais de voyage du conjoint et des membres de la famille d'un employé est considéré comme un avantage économique bénéficiant principalement à l'employé. L'avantage qui en résulte est donc imposable.

Au Québec, la Cour du Québec[7] a déjà toutefois considéré à l'égard d'une situation factuelle identique à la vôtre, que ne constituait pas un avantage imposable la valeur des billets d'avion payés par l'employeur aux membres de la famille d'un professeur en congé sabbatique afin d'accompagner celui-ci à l'étranger dans le but de poursuivre un projet de perfectionnement.

Quoiqu'il en soit, par exception, le paragraphe *b* de l'article 42 de la LI prévoit qu'un montant reçu par un employé dans le cadre de son emploi pour le transport entre son lieu principal de résidence et le chantier particulier, pendant la période de temps où il reçoit un montant pour sa pension et son logement, n'est pas à inclure dans le calcul du revenu de l'employé.

[7] *Brian Burton et al* c. *SMRQ*, [1998] R.D.F.Q.; 98F-27 (C.Q.) (Chambre civile).

À cet égard, en raison d'une modification législative de 2007[8], le libellé du paragraphe *b* de l'article 42 de la LI peut également faire en sorte que la valeur d'un avantage relatif aux frais de transport qu'un particulier n'est pas tenu d'inclure dans le calcul de son revenu provenant d'une charge ou d'un emploi sur un chantier particulier, comprenne la valeur de l'avantage dont il bénéficie relativement aux frais de transport des membres de sa famille.

Toutefois, avant de conclure à l'application du *b* de l'article 42 de la LI, il devra être établi que tout au long de son absence, l'employé a tenu ailleurs un établissement domestique autonome comme lieu principal de résidence.

[8] *Loi donnant suite au discours sur le budget du 23 mars 2006 et à certains autres énoncés budgétaires,* 2007, chapitre 12, art. 24.

10. Fourniture à soi-même d'un immeuble résidentiel

CONTEXTE

Il arrive en pratique de remarquer que le concept de « fourniture à soi-même » est relativement mal compris ou même méconnu par certains joueurs dans le domaine immobilier, surtout notamment par les petits contribuables.

Deux situations sont fréquemment rencontrées :

- Une personne non inscrite au fichier de la TPS/TVQ désire se construire un immeuble résidentiel à des fins de locations résidentielles.
- Un propriétaire d'immeubles d'habitations neufs décide de commencer à louer une habitation détenue en inventaire pour réduire le fardeau des dépenses à assumer.

Dans le premier cas, la personne apprend plusieurs mois après la première location qu'elle devait s'autocotiser sur la JVM, qu'elle avait le droit de réclamer les taxes payées sur les coûts de construction et qu'elle avait également droit à un remboursement pour immeuble locatif neuf. En général, la personne se trouve en situation de remboursement.

Toutefois, Revenu Québec calcule des intérêts et des pénalités sans tenir compte des remboursements admissibles. Cette situation a été analysée dans la décision *Humber College Institute of Technology & Advanced learning*" (2012-1721 GST I). La Cour a accordé l'appel.

Si Revenu Québec vérifie le contribuable, les taxes payées sur les coûts de construction et le remboursement pour immeuble locatif neuf sont accordés à l'encontre de la cotisation et les intérêts et pénalités se calculent sur la taxe nette.

QUESTIONS

Est-ce que Revenu Québec envisage d'appliquer les conclusions de la Cour dans la cause Humber College, soit de ne pas appliquer les pénalités ni les intérêts calculés ?

Dans la négative, pourquoi Revenu Québec fait-il le choix de ne pas alléger la pénalité calculée pour une personne qui démontre le désir de régulariser son dossier ?

Dans le deuxième cas décrit, Revenu Québec songe-t-il à annuler la pénalité dans les situations de première offense lorsqu'il s'agit d'une erreur de bonne foi?

RÉPONSES

Non. Revenu Québec n'applique pas les conclusions de la décision Humber rendue le 7 mai 2013, tout comme l'ARC qui s'est prononcé sur ce type de situation dans le cadre de la réponse à la question 9 qui a été fournie à l'Association du Barreau canadien en 2015, laquelle se lit comme suit :

> « Le paragraphe 296(2.1) de la Loi sur la taxe d'accise (la Loi) ne s'appliquera pas dans le cas où la société a produit les deux demandes de remboursement avec la déclaration de TPS/TVH en retard pour la période de déclaration au cours de laquelle la TPS/TVH était réputée perçue sur la vente de l'immeuble d'habitation à logements multiples. En général, selon les renseignements fournis, il semblerait que le paragraphe 228(6) de la Loi s'appliquerait dans ce cas.
>
> Comme il s'agit d'un non-inscrit, la période de déclaration de la société correspond au mois civil. Si la fourniture réputée a eu lieu en juillet 2013, la société était tenue de déclarer la TPS/TVH réputée perçue sur la fourniture dans une déclaration de TPS/TVH pour sa période de déclaration mensuelle de juillet 2013. La société était tenue de produire la déclaration à la fin août 2013 ou avant et de verser toute taxe nette due à cette date.
>
> Toutefois, la société n'a pas produit sa déclaration pour la période de déclaration de juillet 2013 avant septembre 2014. Lorsque la société a envoyé les demandes de remboursement avec la déclaration afin de compenser le montant de la taxe nette qui est due conformément au paragraphe 228(6) de la Loi, le montant de ces remboursements serait alors seulement compensé

par le montant de la taxe nette qui est due, et la taxe nette serait donc considérée avoir été versée au moment où la déclaration a été produite.

Une « pénalité pour défaut de produire » est imposée en application de l'article 280.1 pour les déclarations de TPS/TVH produites en retard et comportant un montant à verser ou à payer. Comme la déclaration de la société pour la période de déclaration de juillet 2013 a été produite après la date d'échéance du 31 août 2013, la pénalité s'appliquera même lorsque la déclaration est produite en retard et est accompagnée de demandes de remboursement.

Les intérêts qui s'appliquent au taux prescrit au paragraphe 280(1) s'appliqueront aussi au montant de la taxe nette qui est due à partir du jour suivant la date à laquelle la taxe nette est devenue due jusqu'au jour où elle est réputée avoir été versée au receveur général par l'application du montant du remboursement au montant de la taxe nette qui est due.

En général, sous réserve de certaines conditions, le paragraphe 296(2.1) de la Loi prévoit qu'au moment d'établir une cotisation de la taxe nette d'une personne ou d'un montant payable aux termes de la partie IX par la personne, le ministre peut appliquer un montant de remboursement déductible à la taxe nette ou au montant à payer. Il importe de noter que pour que le paragraphe 296(2.1) de la Loi s'applique, le remboursement déductible ne doit pas avoir été demandé par la personne dans une demande produite avant le jour où l'avis de cotisation lui est envoyé. »

Par ailleurs, il importe de préciser que la décision Humber concerne l'interprétation de l'article 280 de la LTA et que, bien que le juge conclut qu'en vertu de l'article 280 de la LTA des intérêts s'appliquent sur le montant après le remboursement dû par Humber, il ajoute que s'il fait erreur dans cette interprétation, il recommanderait alors, dans les circonstances, qu'il soit fait une demande de renonciation aux intérêts (paragraphe 37 du jugement).

Enfin, le jugement The Humber College Institute of technology & advances Learning c. La Reine a été rendu en vertu de la procédure informelle et, à ce titre, il ne constitue pas un précédent jurisprudentiel selon l'article 18.28 de la Loi sur la Cour canadienne de l'impôt (L.R.C. (1985), ch. T-2).

La pénalité prévue au deuxième alinéa de l'article 59.2 de la Loi sur l'administration fiscale (RLRQ, chapitre A-6.002) (ci-après « LAF ») LAF sanctionne quant à elle le défaut d'une personne de payer ou de remettre un montant de RAS ou de taxe qu'elle devait payer ou remettre dans le délai prévu. Cette personne encourt une pénalité égale à :

a) 7% de ce montant, dans le cas où le retard n'excède pas sept jours;
b) 11% de ce montant, dans le cas où le retard n'excède pas 14 jours;
c) 15% de ce montant, dans les autres cas.

Le terme « encourt » se retrouve à l'article 59.2 de la LAF. Les lois fiscales utilisent généralement le terme « encourt » lorsque des pénalités peuvent être imposées. Les dictionnaires définissent le verbe « encourir » comme signifiant « s'exposer à ». En conséquence, l'utilisation du mot « encourt » ne signifie pas que les pénalités doivent être appliquées automatiquement. Au contraire, puisqu'encourir c'est s'exposer à une pénalité, cela sous-entend que quelqu'un doit prendre la décision de l'imposer.

Ainsi, l'application de la pénalité prévue au deuxième alinéa de l'article 59.2 de la LAF laisse place à une discrétion, par contre, aucune discrétion n'est exercée par rapport au montant imposé à titre de pénalité prévue par la loi. En règle générale, comme les omissions prévues à ces articles ont un caractère objectif et sont basées sur des situations factuelles, les politiques d'application de la pénalité prévoient l'imposition de celles-ci à titre de soutien direct au processus d'autocotisation.

Néanmoins, Revenu Québec reconnaît et accepte une défense de diligence raisonnable pour cette pénalité, et ce, en raison de son pouvoir discrétionnaire d'imposer ou non des pénalités.

Revenu Québec pourra prendre en considération les circonstances particulières entourant ces omissions, notamment la diligence raisonnable dont a fait preuve la

personne ainsi que son dossier fiscal. Ce qui constitue une défense de diligence raisonnable variera selon les circonstances de chaque cas.

L'article 94.1 de la Loi sur l'administration fiscale (LAF) permet au ministre du Revenu d'annuler des intérêts, une pénalité ou des frais payables par une personne à la suite de l'application d'une loi fiscale, et ce, en totalité ou en partie.

Le pouvoir d'annuler des intérêts, une pénalité ou des frais intervient après que de telles sommes ont été cotisées ou exigées.

La personne doit présenter sa demande d'annulation pour une année d'imposition ou une période au plus tard le jour qui suit de dix années civiles la fin de cette année d'imposition ou de cette période.

L'annulation des intérêts, pénalités ou frais peut être justifiée, notamment, dans l'une des situations suivantes qui aurait pu empêcher une personne de s'acquitter de ses obligations fiscales à temps ou de façon adéquate :

a) une situation exceptionnelle et indépendante de la volonté de la personne;
b) une action attribuable à Revenu Québec;
c) une incapacité de payer.

Par ailleurs, le bulletin d'interprétation LAF.94.1-1/R7 ne restreint pas l'exercice du pouvoir discrétionnaire prévu à l'article 94.1 de la LAF. C'est d'ailleurs ce qui est mentionné au paragraphe 15 du Bulletin :

> « Les exemples et les éléments mentionnés au présent bulletin ne sont pas exhaustifs et ne doivent pas être interprétés comme limitant l'exercice du pouvoir discrétionnaire prévu à l'article 94.1 de la LAF. »

En conséquence, l'analyse de la situation particulière de chaque personne doit être effectuée dans le cadre de l'application du pouvoir discrétionnaire prévu à l'article 94.1 de la Loi sur l'administration fiscale.

11. Années d'imposition prescrites

CONTEXTE

Revenu Québec semble mettre de côté le concept de prescription et vérifie des années prescrites pour lesquelles elle émet des projets d'avis de nouvelles cotisations. Bien que nous comprenions qu'un avis de cotisation puisse lier les parties même s'il est émis en dehors de la période de prescription, cette pratique rend extrêmement onéreuses pour les contribuables les démarches nécessaires pour contester ces projets d'avis de nouvelles cotisations. Ces coûts ne devraient pas être supportés par les contribuables sauf dans les cas qui le justifient.

Un exemple simple: un employé sans lien de dépendance reçoit un projet de nouvelle cotisation de Revenu Québec datée du 10 avril 2018 pour les années d'imposition 2012 à 2015 à l'égard d'un avantage de stationnement ayant été préalablement établi dans le cadre d'une vérification TPS / TVQ de l'employeur. L'employeur n'a pas cru bon contester les sommes réclamées en raison de leur immatérialité. De plus, le coût de la défense pour l'employé risque de dépasser les montants faisant l'objet du projet de nouvel avis de cotisation. Aucun projet de nouvelle cotisation ne devrait être émis alors que la loi est claire en matière de prescription. Il ne s'agit pas ici d'un cas de négligence grave ou de fausse déclaration**.**

QUESTION

Revenu Québec envisage-t-il de modifier cette pratique qui peut mener à des abus?

Notre compréhension de la problématique présentée se résume comme suit :

- L'employeur a signé une renonciation à la prescription.
- La vérification s'est déroulée en TPS/TVQ.
- La vérification a déterminé un avantage de stationnement à l'égard d'un employé sans lien de dépendance.
- L'employé a reçu un projet de cotisation à l'égard de cet avantage de stationnement, et ce, pour une année déjà prescrite et sans avoir signé une renonciation à la prescription.

À cet égard, il arrive que dans le cadre d'une vérification, les informations recueillies engendrent des corrections aux déclarations de revenus des particuliers.

L'information est alors transmise à la Direction générale des particuliers. Cette dernière procédera à la délivrance d'un avis de cotisation le cas échéant, et ce, en respect du paragraphe 1010 (2) de la Loi sur les impôts (« LI ») qui prévoit les pouvoirs du ministre de déterminer de nouveau l'impôt, les intérêts et les pénalités et pour faire une nouvelle cotisation ou établir une cotisation supplémentaire.

Ce pouvoir est limité dans le temps tel que stipulé aux sous-paragraphes 1010(2) a), a.0.1), a.1) LI. Il est à noter que, pour les particuliers, le délai de prescription est habituellement de trois ans suivant le jour de l'envoi d'un avis de première cotisation et n'est pas établi selon l'année d'imposition. Ainsi, bien que l'année d'imposition soit antérieure à trois ans, il est possible que le délai de prescription ne soit pas échu, notamment lors d'une production de déclarations de revenus tardives.

Par ailleurs, le sous-paragraphe 1010 (2) b) i) LI permet à Revenu Québec, déterminer de nouveau l'impôt, les intérêts et les pénalités, en tout temps, même après l'expiration des délais prévus à l'article 1010 LI, si le contribuable ou la personne qui a produit la déclaration :

- a fait une fausse représentation des faits par incurie (négligence ou au manque de diligence) ou par omission volontaire ou
- a commis une fraude en produisant la déclaration ou en fournissant un renseignement.

Revenu Québec doit toutefois être en mesure de démontrer qu'en préparant ses déclarations ou en fournissant ses renseignements, la personne a fait une présentation erronée des faits (ou fausses représentations des faits), et que l'erreur de celle-ci résultait d'une négligence, d'une inattention ou d'une omission volontaire de sa part.

Pour toute cotisation qui ne respecte pas ces principes, nous invitons alors le contribuable à contacter notre service à la clientèle pour s'informer des recours possibles.

12. Programme de dénonciation volontaire

CONTEXTE

Depuis 2014, Revenu Québec met une ligne sans frais et un formulaire à remplir et à transmettre, à la disposition de toute personne qui croit qu'une personne ou une entreprise ne respecte pas ses obligations fiscales et qui désire le signaler. Il appert que Revenu Québec compte offrir une rémunération aux dénonciateurs. Pour être payés, ils devront fournir des renseignements permettant au gouvernement de récupérer au moins 100 000 $.

QUESTION

Revenu Québec peut-il préciser les modalités du programme de dénonciation rémunéré et indiquer la portée et l'application de ces dispositions pour les CPA eu égard au secret professionnel auquel ils sont tenus?

RÉPONSE

Modalités du programme

Revenu Québec administre un programme général de dénonciation permettant aux personnes qui croient qu'une autre personne ou une entreprise ne respecte pas ses obligations fiscales de dénoncer ce fait à Revenu Québec, de façon anonyme ou non. Ce programme n'accorde toutefois aucune rémunération au dénonciateur.

L'Agence du revenu du Canada administre également un tel programme. Par ailleurs, elle administre aussi le Programme de dénonciateurs de l'inobservation fiscale à l'étranger. Lorsque les conditions de ce programme sont remplies, une rémunération peut être accordée au dénonciateur.

En mars 2017, le Rapport sur le phénomène du recours aux paradis fiscaux a été publié par la Commission des finances publiques de l'Assemblée nationale. Ce Rapport recommandait notamment ce qui suit :

> « Adopter une loi visant à protéger et éventuellement récompenser les lanceurs d'alerte qui permettront de déceler l'évasion fiscale ou l'évitement fiscal abusif d'un montant égal ou supérieur à un seuil à déterminer. »

Le 10 novembre 2017, le gouvernement du Québec a publié son plan d'action intitulé « Paradis fiscaux : plan d'action pour assurer l'équité fiscale » en réponse au Rapport. Ce plan d'action prévoit l'introduction d'un programme de rémunération et de confidentialité ciblant les opérations visées par la règle générale anti-évitement ou constituant un trompe-l'œil se produisant au Québec.

Le Programme de rémunération des dénonciateurs d'opérations visées par la règle générale anti-évitement ou constituant un trompe-l'œil (ci-après désigné « programme ») est entré en vigueur le 18 juin 2018.

Un dénonciateur peut être toute personne physique, à l'exception des personnes suivantes :

- une personne ayant bénéficié, directement ou indirectement, d'une ou plusieurs opérations faisant l'objet de la dénonciation;
- une personne ayant, directement ou indirectement, proposé, réalisé ou planifié une opération faisant l'objet de la dénonciation, ou ayant été rémunérée pour le faire;
- une personne physique ayant été reconnue coupable d'évasion fiscale ou d'une infraction mentionnée à l'article 750 du Code criminel (L.R.C. 1985, c. C-46), par exemple une fraude à l'égard du gouvernement ou de Sa Majesté;

- un employé, ou un ancien employé, de Revenu Québec, de l'ARC ou d'une autre autorité fiscale, d'un ministère ou d'un organisme gouvernemental ou municipal, d'une société d'État ou d'un corps policier qui a obtenu des informations visées par le programme dans le cadre de ses fonctions au sein de l'une de ces organisations.

Toutefois, un dénonciateur qui a bénéficié indirectement d'une opération pourrait être admissible s'il nous démontre qu'il n'y a pas participé.
Pour être admissible au programme, un dénonciateur doit nous fournir des informations qui correspondent aux critères suivants :

- elles concernent une opération ou une série d'opérations (ci-après appelée opération) qui conduit à l'application de la règle générale anti-évitement (RGAÉ)[9] ou qui constitue un trompe-l'œil[10] ;
- elles entraînent la récupération de droits en application d'une loi fiscale québécoise d'au moins 100 000 $ (excluant les pénalités et les intérêts).

Pour être considérée dans le cadre du programme, une dénonciation doit contenir des informations précises et crédibles. Le formulaire LM-8, prévu à cet effet, devra être complété et transmis par la poste ou par messagerie à la Direction de l'intégrité et de la recherche en matière de planification fiscale agressive.

Aucun document protégé par le secret professionnel qui lie un avocat à son client ne doit être transmis à Revenu Québec dans le cadre de ce programme.

Revenu Québec assurera la protection des renseignements confidentiels et, par conséquent, protégera l'identité du dénonciateur sous réserve des lois applicables. Néanmoins, dans certaines circonstances, comme lorsque le dénonciateur est un témoin essentiel dans une procédure judiciaire à caractère public, il ne sera peut-être pas

---

[9] L'application de la RGAÉ dépend des trois conditions suivantes :

- démontrer qu'il existe un avantage fiscal découlant d'une opération;
- démontrer que l'opération constitue une opération d'évitement, en ce sens qu'elle n'a pas été principalement effectuée pour des objets véritables (l'obtention d'un avantage fiscal n'est pas considérée comme un objet véritable);
- démontrer que l'opération d'évitement est abusive.

Les trois conditions doivent être remplies pour que la RGAÉ permette de supprimer un avantage fiscal pour un contribuable.

[10] Une opération qui constitue un trompe-l'œil a pour but de cacher aux autorités fiscales la véritable opération effectuée. De plus, elle est assortie d'un élément de tromperie visant à créer une illusion destinée à cacher aux autorités fiscales l'identité d'un contribuable ou la nature réelle d'une opération.

possible de poursuivre le dossier sans révéler l'identité du dénonciateur. Dans un tel cas, Revenu Québec avisera le dénonciateur avant de poursuivre ou non les procédures.

La rémunération d'un dénonciateur peut atteindre 15 % des droits (à l'exclusion des pénalités et des intérêts) récupérés par Revenu Québec en application d'une loi fiscale québécoise à la suite de la dénonciation.

Si l'admissibilité d'une dénonciation au programme est établie, un contrat sera conclu avec le dénonciateur pour définir les engagements de chacune des parties.
Le taux de rémunération sera établi en tenant compte notamment de la qualité des informations fournies par le dénonciateur, de leur valeur des informations pour Revenu Québec et de la coopération du dénonciateur tout au long du processus d'examen des informations.

La rémunération doit être incluse dans le calcul du revenu du dénonciateur pour l'année d'imposition dans laquelle elle est reçue. Lors de son versement, Revenu Québec effectuera les retenues d'impôt applicables.
Pour plus de renseignements sur les modalités du programme, nous vous référons au bulletin d'interprétation ADM.8 « Programme de rémunération des dénonciateurs d'opérations visées par la règle générale anti-évitement ou constituant un trompe-l'œil ».

Devoir de confidentialité des CPA

Nous comprenons que la question concerne le devoir de confidentialité auquel les CPA sont tenus en vertu des articles 48 et suivant du Code de déontologie des comptables professionnels agréés[11]. À cet égard, le programme ne modifie pas les devoirs et obligations prévus par un code de déontologie. Il n'a pas non plus pour but d'inciter une personne à enfreindre les lois en vigueur.

Il est également à noter qu'une personne ayant, directement ou indirectement, proposé, réalisé, ou planifié une opération faisant l'objet de la dénonciation, ou ayant été rémunéré pour le faire est un « dénonciateur exclu » aux fins du programme.

[11] Chapitre C-48.1, r.6.