COMITÉ DE LIAISON

ORDRE DES COMPTABLES PROFESSIONNELS AGRÉÉS DU QUÉBEC

ET

REVENU QUÉBEC

14 JUIN 2019

1. Vérification de prix de transfert

CONTEXTE

L'article 1082 de la Loi sur les impôts du Québec permet à Revenu Québec de modifier les modalités d'une opération transfrontalière effectuée par un contribuable québécois avec une société non-résidente ayant un lien de dépendance advenant que ces modalités diffèrent de celles qui auraient été conclues entre sociétés sans lien de dépendance.

Bien que cet article existe depuis 2001, à notre connaissance, Revenu Québec n'initiait pas d'elle-même des vérifications de prix de transfert jusqu'à récemment. Par contre, il a été constaté dans les deux dernières années le début de vérifications de prix de transfert initiées par Revenu Québec. De notre expérience, ces vérifications se font sans protocole d'entente bilatérale connu entre Revenu Québec et l'Agence du Revenu du Canada (ARC) permettant une action conjointe liée à l'application des procédures amiables citées dans les conventions fiscales signées par le Canada permettant l'élimination de la double imposition économique, autant sur l'impôt fédéral que provincial.

Ainsi, dans l'éventualité où une vérification de prix de transfert initiée par Revenu Québec se solderait par un redressement du revenu imposable, tout contribuable québécois se retrouverait dans une situation réelle de double imposition économique puisque, exception faite de l'entente fiscale entre le Québec et la France, il n'existe à ce jour aucune autre convention fiscale entre le Québec et les autres pays permettant d'éviter la double imposition économique.

QUESTION

Est-ce que Revenu Québec a l'intention de mettre en place un protocole d'entente bilatéral prévoyant une action concertée entre Revenu Québec et l'ARC afin d'éviter la double imposition économique provoquée par des vérifications de prix de transfert initiées par Revenu Québec?

RÉPONSE

Nous souhaitons réitérer la réponse no 2 transmise lors de la rencontre du Comité de liaison le 15 juin 2018. En effet, Revenu Québec mentionnait alors que :

> ... 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.

De plus, Revenu Québec et l'ARC ont signé un protocole d'entente prévoyant le détachement de vérificateurs à l'ARC. Ces vérificateurs sont actuellement en place à l'ARC, et leurs fonctions consistent à la vérification, entre autres, des dossiers en matière de prix de transfert, et ce, aux fins de la Loi sur les impôts.

La présence de vérificateurs de Revenu Québec au sein de l'ARC accroît la coopération entre les deux organisations au bénéfice des contribuables, et facilite la vérification des renseignements pouvant être obtenus en vertu de l'Entente concernant l'échange de renseignements en matière d'impôts et autres droits.

2. Calcul du capital versé et modifications aux normes comptables

CONTEXTE

Le conseil des normes comptables du Canada a publié en décembre 2018 des modifications définitives au chapitre 3856 « Instruments financiers » du Manuel de CPA Canada, modifiant le classement au bilan des actions privilégiées rachetables au gré du porteur émises dans une opération de planification fiscale. Ces modifications aux normes comptables seront applicables aux exercices financiers ouverts à compter du 1er janvier 2020, à l'égard des actions en circulation à ce moment.

Aux fins comptables, les actions privilégiées rachetables doivent généralement être classées comme passif, évaluées initialement à la juste valeur. Or, les règles actuelles prévoient une exception selon laquelle les actions privilégiées rachetables au gré du porteur émises dans une opération de planification fiscale dans le cadre des dispositions prévues à certains articles précis de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (LIR)[1], doivent être présentées comme capitaux propres et évaluées à leur valeur nominale, attribuée ou déclarée[2].

À compter de 2020, l'exception permettant de classer les actions rachetables en capitaux propres sera basée sur le respect de trois conditions[3], plutôt que sur l'utilisation d'articles précis de la LIR.
En raison de ces changements, il semble que dans plusieurs cas, les actions privilégiées actuellement comptabilisées comme capitaux propres à un montant nominal devront être reclassées au passif et évaluées à leur valeur de rachat. L'effet du reclassement des actions au passif, c'est-à-dire l'écart entre la valeur de rachat et le capital versé des actions, pourra être comptabilisé soit en réduction des bénéfices non répartis (BNR), soit sous un poste distinct dans les capitaux propres.

Exemple

À la suite d'un gel successoral, ABC Inc. a émis 100 actions privilégiées ayant un capital versé et un prix de base rajusté de 100 $ et une valeur de rachat de 800 000 $ et 100 actions ordinaires, souscrites pour un montant de 100 $. Avec l'entrée en vigueur des changements aux normes comptables, les actions privilégiées d' ABC Inc., actuellement présentées aux capitaux propres, devront être reclassées au passif.

Situation avant le reclassement
Au 31 décembre 2020, avant tout redressement découlant de l'application des modifications aux normes comptables, le bilan de la société est le suivant :

1 Articles 51, 85, 85.1, 86, 87 ou 88 LIR.
2 Ainsi, les actions privilégiées émises dans le cadre d'un roulement fiscal sont généralement comptabilisées à une valeur nominale correspondant à leur capital versé légal.
3 Soit, la conservation du contrôle par l'actionnaire qui reçoit les actions rachetables, l'absence de contrepartie autre qu'en actions et l'absence d'un accord de rachat.

ABC Inc. Bilan au 31 décembre 2020 (avant les modifications aux normes)		
Total des actifs	**1 550 000**	**$**
Comptes fournisseurs (- 6 mois)	20 000	$
Autres passifs à court terme (+ 6 mois)	300 000	
Total des passifs	**320 000**	**$**
Actions ordinaires	100	$
Actions privilégiées	100	
Bénéfices non répartis	1 229 800	
Autres capitaux propres	--	
Total des capitaux propres	**1 230 000**	**$**
Total des passifs et des capitaux propres	**1 550 000**	**$**

Dans ces circonstances, en vertu de l'article 1136 de la *Loi sur les impôts* (LI), le capital versé de ABC Inc. se calculerait comme suit :

Capital versé de ABC Inc. – Avant reclassement		
Capital-actions (1136(1)a) LI)	200	$
Surplus (1136(1)b) LI)	1 229 800	
Autres passifs à court terme (+ 6 mois) (1136(1)e) LI)	300 000	
Capital versé	**1 530 000**	**$**

Situation après le reclassement

Le bilan au 31 décembre 2020, après les redressements découlant de l'application des modifications aux normes comptables serait le suivant, selon que l'effet de la réévaluation des actions privilégiées est comptabilisé en réduction des BNR (**option 1**) ou sous un poste distinct des capitaux propres (**option 2**).

ABC Inc.
Bilan au 31 décembre 2020
(selon les modifications aux normes)

	OPTION 1		**OPTION 2**	
Total des actifs	**1 550 000**	**$**	**1 550 000**	**$**
Comptes fournisseurs	20 000	$	20 000	$
Actions privilégiées	800 000		800 000	
Autres passifs à court terme	300 000		300 000	
Total des passifs	**1 120 000**	**$**	**1 120 000**	**$**
Actions ordinaires	100	$	100	$
Actions privilégiées	--		--	
Bénéfices non répartis	429 900		1 229 800	
Autres capitaux propres	--		(799 900)	
Total des capitaux propres	**430 000**	**$**	**430 000**	**$**
Total des passifs et des capitaux propres	**1 550 000**	**$**	**1 550 000**	**$**

Problématique

Aux fins du calcul du capital imposable fédéral (l'équivalent du capital versé au Québec), l'alinéa 181.2(3)(i) de la LIR prévoit spécifiquement la déduction de tout montant comptabilisé sous un poste distinct des capitaux propres à l'avoir des actionnaires, au titre d'une provision pour le rachat d'actions privilégiées. Cette disposition se lit comme suit :

> i) *Tout déficit déduit dans le calcul de l'avoir des actionnaires (y compris, à cette fin, toute provision pour le rachat d'actions privilégiées) à la fin de l'année*. [Nous soulignons]

Il en découle donc qu'aux fins fédérales, les sociétés qui devront procéder au reclassement de leurs actions privilégiées au passif pourront déduire l'effet du reclassement de ces actions, peu importe qu'il soit comptabilisé soit en réduction des BNR[4], soit sous un poste distinct dans les capitaux propres.

En l'absence d'une référence claire à une provision pour le rachat d'actions privilégiées dans le calcul du capital versé prévu aux articles 1136 et suivants de la LI, nous désirons obtenir des précisions sur le traitement d'une telle provision.

[4] Dans ce cas, la déduction est automatique puisqu'un montant moindre sera inclus dans le calcul du capital imposable au titre des BNR.

Commentaire

Si l'Agence du Revenu du Québec considère que le montant de 799 900 $ comptabilisé dans un poste distinct réduisant les capitaux propres de la société ne peut être déduit dans le calcul du capital versé, les sociétés qui choisiraient de comptabiliser ainsi l'effet du reclassement seraient pénalisées au Québec. En effet, tel qu'illustré dans l'exemple suivant, le montant de leur capital versé serait indûment augmenté, ce qui aurait pour conséquence de mettre en péril l'accès à certains attributs fiscaux, dont la déduction pour petite entreprise, pour certaines entreprises.

QUESTIONS

2.1 Au 31 décembre 2020, le bilan de la société présente un montant de 800 000 $ à titre de passif, à l'égard des actions privilégiées émises le 1er janvier 2018.

a. Ce montant de 800 000 $ sera-t-il inclus dans le capital versé de la société en vertu du sous-paragraphe *a* du paragraphe 1 de l'article 1136 LI conformément à la position énoncée au paragraphe 6 du bulletin d'interprétation IMP. 1136-18?

b. À cet égard, l'Agence du Revenu du Québec prévoit-elle réviser sa position énoncée au paragraphe 6 du bulletin d'interprétation IMP. 1136-18 en raison de la décision rendue par la Cour d'appel du Québec dans l'affaire *Québec* c. *Crédit Ford du Canada Ltée*, 2012 QCCA 700, qui conclut qu'aux fins du calcul du capital versé des institutions financières, en vertu de l'article 1141 de la LI, un montant classé au passif dans les états financiers ne peut être considéré comme du « capital-actions versé » de la société?

c. Dans la négative, en vertu de quel alinéa de la l'article 1136 de la LI ce montant sera-t-il inclus au capital versé de la société?

2.2 Dans la mesure où ABC Inc. retient l'option 1 et comptabilise l'effet du reclassement en réduction de ses BNR, le montant à inclure au calcul de son capital versé, en vertu du sous-paragraphe b du paragraphe 1 de l'article 1136 LI sera de 429 900 $. En posant l'hypothèque que la réponse à la question 2.1 a) est positive et que le montant de 800 000 $ comptabilisé au passif est inclus dans le capital versé au titre de capital-actions, le montant du capital versé de ABC Inc. calculé en vertu de l'article 1136 de la LI demeurerait inchangé.

Capital versé de ABC Inc. – Après reclassement aux BNR (option 1)		
Capital-actions (1136(1)a) LI)	800 100	$
Surplus (1136(1)b) LI)	429 900	
Autres passifs à court terme (+ 6 mois) (1136(1)e) LI)	300 000	
Capital versé	**1 530 000**	**$**

Dans la mesure où ABC Inc. retient plutôt l'option 2 et comptabilise l'effet du reclassement sous un poste distinct des capitaux propres :

a. Le montant à inclure au calcul du capital versé en vertu du sous-paragraphe *b* du paragraphe 1 de l'article 1136 LI sera-t-il de 429 900 $, soit le montant de 1 229 800 $ (BNR) réduit du montant de 799 900 $ (autres capitaux propres) ?

   Dans ces circonstances, le calcul du capital versé de ABC Inc. serait identique à celui présenté dans le préambule de la présente question, de sorte que le capital versé demeurerait inchangé à 1 530 000 $.

b. Dans la négative, dans la mesure où le montant à inclure au capital versé en vertu du sous-paragraphe *b* du paragraphe 1 de l'article 1136 LI serait de 1 229 800 $, est-ce que le montant de 799 900 $ sera déductible dans ce calcul, en vertu du paragraphe a de l'article 1137 de la LI, conformément à la référence qui est faite à cette disposition au paragraphe 7 du Bulletin d'interprétation IMP. 1136-18, qui mentionne :

c. « 7. *Le Ministère considère que tout montant apparaissant dans l'avoir des actionnaires, y compris le montant montré à titre d'affectation au titre du rachat d'actions privilégiées, et qui ne représente pas le montant porté au crédit au titre du capital-actions, constitue du surplus et doit être pris en compte dans le capital versé, conformément au sous-paragraphe b du paragraphe 1 de l'article 1136 de la Loi ou au paragraphe a de l'article 1137 de la Loi, selon le cas*. » [Nous soulignons]

d. Dans la négative, l'Agence du Revenu du Québec peut-elle nous indiquer comment sera traité le montant de 799 900 $ réduisant les capitaux propres de la société, aux fins du calcul du capital versé?

Commentaire

Si l'Agence du revenu du Québec considère que le montant de 799 900 $ comptabilisé dans un poste distinct réduisant les capitaux propres de la société ne peut être déduit dans le calcul du capital versé, les sociétés qui choisiraient de comptabiliser ainsi l'effet du reclassement seraient pénalisées au Québec. En effet, tel qu'illustré dans l'exemple suivant, le montant de leur capital versé serait indûment augmenté, ce qui aurait pour conséquence de mettre en péril l'accès à certains attributs fiscaux, dont la déduction pour petite entreprise, pour certaines entreprises.

Capital versé de ABC Inc. – Après reclassement au capital propres (option 2)		
Capital-actions (1136(1)a) LI)	800 100	$
Surplus (1136(1)b) LI)	1 229 800	
Autres passifs à court terme (+ 6 mois) (1136(1)e) LI)	300 000	
Capital versé	**2 329 900**	**$**

RÉPONSES :

2.1. a) Les sociétés ordinaires (à l'opposé des sociétés qui sont des institutions financières[5]) qui sont visées au titre I du livre III de la partie IV de la LI ont un calcul du capital versé distinct de celui des institutions financières. Ainsi, le sous-paragraphe *a* du paragraphe 1 de l'article 1136 de la LI prévoit que le capital versé des sociétés autres que les institutions financières comprend « le capital-actions versé et tout intérêt de la nature du capital-actions ». Les mots « et tout intérêt de la nature du capital-actions » ne sont pas présents au paragraphe *a* de l'article 1140 de la LI[6]. Cette dernière disposition mentionne seulement que le capital versé d'une banque comprend « le capital-actions versé »[7]. En considérant les mots « et tout intérêt de la nature du capital-actions » au sous-paragraphe *a* du paragraphe 1 de l'article 1136 de la LI, nous sommes d'avis que les actions privilégiées sont visées au sous-paragraphe *a* du paragraphe 1 de l'article 1136 de la LI et que, à ce titre, le montant de 800 000 $ afférent aux actions privilégiées doit être inclus dans le calcul du capital versé de la société émettrice.

Par ailleurs, il convient aussi de préciser que pour le calcul du capital versé des sociétés ordinaires, le sous-paragraphe *e* du paragraphe 1 de l'article 1136 de la LI prévoit que le capital versé comprend toute autre dette dans la mesure où elle existe depuis plus de 6 mois. Une telle disposition n'existe pas aux fins du calcul du capital versé des institutions financières. Ce sous-paragraphe *e* du paragraphe 1 de l'article 1136 de la LI a pour conséquence que les actions privilégiées émises par une société ordinaire qui ne sont pas classées au bilan comme des capitaux propres, mais plutôt comme un passif (donc une dette), sont incluses dans le capital versé d'une société visée par ce titre de la LI lorsqu'elles ont été émises depuis plus de 6 mois.

2.1. b) Il convient de noter que le bulletin d'interprétation IMP. 1136-18 a récemment été retiré et archivé. Néanmoins, compte tenu de la réponse a), il n'y aurait pas eu lieu de modifier le paragraphe 6 du bulletin d'interprétation IMP. 1136-18 puisque les dispositions législatives relatives au calcul du capital versé des sociétés ordinaires sont distinctes de celles relatives au calcul du capital versé des institutions financières. Nous sommes donc d'avis que la position énoncée au paragraphe 6 de ce bulletin d'interprétation est conforme au libellé du sous-paragraphe *a* du paragraphe 1 de l'article 1136 de la LI.

2.1. c) Cette question devient sans objet compte tenu de nos réponses aux questions a) et b) ci-dessus.

2.2. a) Dans la mesure où l'option 2 est retenue, le montant à inclure dans le capital versé en vertu du sous-paragraphe *b* du paragraphe 1 de l'article 1136 de la LI à titre de surplus sera de 1 229 800 $.

2.2. b) Le paragraphe *a* de l'article 1137 de la LI permet à une société de déduire dans le calcul de son capital versé « le montant de son déficit ». Or, la contrepartie présentée dans un poste négatif distinct dans les capitaux propres ne constitue pas un déficit de la société et, à notre avis, ne peut être déduite dans le calcul du capital versé.

---

[5] Les institutions financières pour les fins de la présente sont les banques, caisses d'épargne et de crédit, sociétés de prêts et celles faisant le commerce de valeurs mobilières visées au titre II du livre III de la partie IV de la LI.

[6] De même qu'aux articles 1140.1, 1141 et 1141.1 de la LI.

[7] Les seuls mots « le capital-actions versé » se retrouvent également au paragraphe *a* de l'article 1141 de la LI (société de prêts ou société de fiducie) et au paragraphe *a* de l'article 1141.1 de la LI (société faisant le commerce de valeurs mobilières).

2.2. c) Aucune disposition visant le calcul du capital versé à la partie IV de la LI ne permet la déduction de ce montant dans le capital versé de la société. C'est pourquoi nous avons pris l'initiative de soumettre cette problématique au ministère des Finances, de qui relève la politique fiscale, afin qu'il lui donne la suite appropriée.

3. Taxe à la consommation : notion de fourniture terminée

CONTEXTE

À l'égard de l'alinéa 168(3)c) LTA, nous observons une différence de rédaction entre la version française et anglaise de la Loi. Nous aimerions savoir quelle interprétation retient Revenu Québec à cet égard.

En français, cette disposition prévoit que :

168 (3) Fourniture terminée
Par dérogation aux paragraphes (1) et (2), la taxe prévue à la présente section, calculée sur la valeur de tout ou partie de la contrepartie d'une fourniture taxable, est payable le dernier jour du mois qui suit le premier mois où l'un des faits suivants se réalise, dans le cas où tout ou partie de la contrepartie n'est pas payée ou devenue due au plus tard ce jour-là :

(...)

> c) s'il s'agit d'une fourniture prévue par une convention écrite qui porte sur la réalisation de travaux de construction, rénovation, transformation ou réparation d'un immeuble ou d'un bateau ou autre bâtiment de mer—étant raisonnable de s'attendre dans ce dernier cas à ce que les travaux durent plus de trois mois—, les travaux sont presque achevés.

En anglais, il est rédigé ainsi :

168 (3) Supply completed
Notwithstanding subsections (1) and (2), where all or any part of the consideration
(...)

> (c) where the supply is under an agreement in writing for the construction, renovation or alteration of, or repair to,
>
> > (i) any real property, or
> > (ii) any ship or other marine vessel, and it may reasonably be expected that the construction, renovation, alteration or repair will require more than three months to complete, the construction, renovation, alteration or repair is substantially completed, tax under this Division in respect of the supply, calculated on the value of that consideration or part, as the case may be, is payable on that day.

for a taxable supply has not been paid or become due on or before the last day of the calendar month immediately following the first calendar month in which (...)

Dans la version anglaise, il est clair que la notion de réparation de plus de trois mois fait allusion à des travaux effectués à l'égard d'un bateau ou autre bâtiment de mer.

Dans la version française cependant, il est difficile de déterminer à quoi fait référence l'expression « dans ce dernier cas ».

QUESTIONS

3. Revenu Québec peut-il préciser si, par l'expression « dans ce dernier cas », il est fait référence :

a) À la notion de « réparation d'un immeuble ou d'un bateau ou autre bâtiment de mer », laquelle est le dernier cas de l'énumération de la suite « réalisation de travaux de construction, rénovation, transformation ou réparation »; ou

b) À « autre bâtiment de mer », lequel est le dernier cas de l'énumération de la suite « immeuble, bateau ou bâtiment de mer ».

RÉPONSES

Nous sommes d'avis que l'expression « dans ce dernier cas » vise « la réalisation de travaux de construction, rénovation, transformation ou réparation [...] d'un bateau ou autre bâtiment de mer. »

Cette interprétation du libellé de l'alinéa 168(3)c) est conforme avec sa version anglaise ainsi qu'avec les notes explicatives du ministère des finances du Canada portant sur ce dernier, qui se lisent comme suit :

> « Les alinéas a) à d) établissent les règles à suivre pour déterminer, aux fins de cette règle prépondérante, la date à laquelle une fourniture est considérée comme terminée. À cette fin, une fourniture est considérée comme terminée aux dates suivantes :
>
> [...]
>
> c) dans le cas d'une fourniture prévue par une convention écrite qui porte sur la construction, la rénovation, la transformation ou la réparation d'un immeuble ou d'un bateau ou autre bâtiment de mer (lorsque, dans le cas d'un bateau ou bâtiment de mer, les travaux durent plus de trois mois avant d'être complétés), la date à laquelle les travaux de construction, de rénovation, de transformation ou de réparation sont presque achevés.»[8] (notre soulignement)

Par ailleurs, dans son mémorandum sur la TPS 300-6-11, l'ARC adopte clairement cette interprétation de la façon suivante :

> « 15. L'alinéa 168(3)c) de la Loi s'applique aux fournitures effectuées en vertu d'une convention écrite en vue de construire, de rénover, de transformer ou de réparer un immeuble, un bateau ou autre bâtiment de mer. Dans le cas des bateaux et des bâtiments de mer, la règle s'applique seulement s'il est raisonnable de s'attendre à ce que les travaux durent plus de trois mois. Lorsque tout ou partie de la contrepartie de la fourniture n'est pas payée ou devenue exigible au plus tard à la fin du mois qui suit le mois au cours duquel les travaux sont presque achevés (réalisés dans une proportion de 90 p. 100 ou plus), la taxe est payable ce jour-là. La taxe sera calculée sur la valeur de la contrepartie ou d'une partie de celle-ci qui n'est pas payée ou

[8] Notes explicatives, Loi sur la taxe d'accise, 168(3)

devenue exigible ce jour-là.»[9] (notre soulignement)

Les régimes de la TVQ et de la TPS étant harmonisés à cet égard, notre interprétation relative à l'application du troisième paragraphe du premier alinéa de l'article 86 de la LTVQ est au même effet que l'alinéa 168(3) de la LTA. De plus, le libellé de l'article 86 de la LTVQ est clair à cet effet.

[9] ARC, Mémorandum sur la TPS 300-6-11, Règle de primauté, 23 janvier 1992.

4. Émission d'un relevé 8 pour un établissement d'enseignement situé hors du Québec

CONTEXTE

Sommairement, l'article 1086R97 du Règlement sur les impôts du Québec prévoit que tout établissement d'enseignement désigné par le ministère de l'Éducation et de l'Enseignement supérieur (MEES), et qui est situé au Québec, doit produire un relevé 8 pour chaque personne qui poursuit à temps plein des études. Cette production du relevé 8 nous semble donc obligatoire pour un établissement d'enseignement situé au Québec.

Lorsque l'établissement d'enseignement est situé à l'extérieur du Québec, un programme d'enseignement de niveau collégial ou universitaire ou de niveau équivalent est considéré comme un programme d'enseignement reconnu à l'article 776.41.12 L.I. ou un programme d'enseignement auquel le paragraphe d de l'article 752.0.1 L.I. fait référence.

L'article 752.0.3 L.I. et le deuxième alinéa de l'article 776.41.12 L.I. prévoient tous deux que l'inscription de l'étudiant dans l'établissement d'enseignement doit être attestée par un formulaire prescrit, soit le relevé 8. Si l'étudiant complète une session d'études à temps plein, un montant de 2 933 $ (en 2019) doit être inscrit à la case A du relevé 8. Dans le cas où plus d'une session à temps plein est complétée dans l'année, un montant de 5 866 $ (en 2019) doit plutôt être inscrit à cette case. Tel que mentionné précédemment, un établissement d'enseignement situé au Québec semble avoir une obligation de produire ce formulaire, alors que ça ne semble pas être le cas pour un établissement situé à l'extérieur du Québec.

Le montant inscrit à la case A du relevé 8 peut permettre la réclamation d'un crédit d'impôt en vertu du paragraphe d de l'article 752.0.1 L.I. à l'égard d'un étudiant âgé de moins de 18 ans, alors qu'il peut permettre un transfert d'un montant en faveur d'un parent en vertu de l'article 776.41.14 L.I. dans le cas d'un étudiant âgé de 18 ans ou plus.

QUESTIONS

4.1 Revenu Québec peut-il confirmer si un relevé 8 doit absolument être produit par un établissement d'enseignement situé à l'extérieur du Québec lorsqu'un particulier désire réclamer un crédit d'impôt en vertu du paragraphe d de l'article 752.0.1 L.I. ou de l'article 776.41.14 L.I.?

4.2 Dans le cas où l'établissement d'enseignement situé à l'extérieur du Québec n'aurait pas produit ledit relevé 8 pour l'étudiant, mais que l'étudiant détient un feuillet de renseignements T2202A ou TL11A de l'ARC, est-ce que ces documents de l'ARC peuvent être suffisants pour réclamer les crédits mentionnés à la question précédente?

RÉPONSES

Le paragraphe *d* de l'article 752.0.1 de la LI prévoit sommairement qu'un particulier peut déduire de son impôt à payer pour une année d'imposition un montant à l'égard de chaque session complétée, sans excéder deux, commencée dans l'année, à l'égard d'un de ses enfants à charge âgé de moins de 18 ans tout au long de l'année qui poursuivait des études à plein temps dans un établissement d'enseignement désigné par le ministre de l'Éducation et de l'Enseignement supérieur pour l'application du Programme de prêts et bourses pour les études secondaires en formation professionnelle à temps plein et pour les études postsecondaires à temps plein, institué en vertu de la Loi sur l'aide financière aux études où il était inscrit à un programme d'enseignement visé à l'article 752.0.2.1 de la LI.

Par ailleurs, un étudiant âgé de plus de 18 ans peut transférer à ses parents, par l'application du crédit d'impôt non remboursable prévu à l'article 776.41.14 de la LI pour une année d'imposition, un montant à titre de contribution parentale reconnue à l'égard de chaque session complétée, sans excéder deux, commencée dans l'année, durant laquelle il poursuivait à plein temps des études dans un établissement d'enseignement désigné par le ministre de l'Éducation et de l'Enseignement supérieur pour l'application du Programme de prêts et bourses pour les études secondaires en formation professionnelle à temps plein et pour les études postsecondaires à temps plein, institué en vertu de la Loi sur l'aide financière aux études où il est inscrit à un « programme d'enseignement reconnu » au sens de la définition de cette expression prévue à l'article 776.41.12 de la LI.

Aux fins respectives de ces deux dispositions, le paragraphe *b* de l'article 752.0.2.1 et la définition de l'expression « programme d'enseignement reconnu » prévue à l'article 776.41.12 de la LI prévoient que lorsque l'établissement d'enseignement est situé à l'extérieur du Québec, le programme d'enseignement doit être un programme de niveau collégial, universitaire ou de niveau équivalent.

L'article 1086R97 du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1) prévoit que tout établissement d'enseignement désigné par le ministre de l'Éducation et de l'Enseignement supérieur, pour l'application du Programme de prêts et bourses pour les études secondaires en formation professionnelle à temps plein et pour les études postsecondaires à temps plein, institué en vertu de la Loi sur l'aide financière aux études et situé au Québec doit produire pour une année civile un Relevé 8. L'établissement produit le relevé à l'égard de chaque personne qui poursuit à plein temps des études dans cet établissement où elle est inscrite à un programme d'enseignement visé au paragraphe *a* de l'article 752.0.2.1 de la LI et qui a complété au moins une session d'études commencée dans l'année.

Par conséquent, un établissement d'enseignement situé à l'extérieur du Québec n'est pas tenu aux fins de la LI de produire un Relevé 8. Dans un tel cas, Revenu Québec invite les particuliers concernés à se procurer le Relevé en question et à le faire remplir par le registraire de l'établissement d'enseignement[10]. Advenant l'impossibilité de faire compléter le Relevé 8, Revenu Québec accepte également une lettre du registraire de l'établissement d'enseignement contenant les mêmes renseignements que ceux prévus dans le Relevé 8.

Enfin, nous sommes d'avis que les feuillets de renseignements T2202A ou TL11A de l'ARC ne répondent pas aux particularités des dispositions prévues à la loi québécoise. Essentiellement, le Relevé 8 détermine le montant admissible en déduction de l'impôt autrement à payer en fonction du nombre de sessions commencées dans l'année d'imposition alors que les montants de certains programmes fédéraux établis au moyen des feuillets de renseignements T 2202A ou TL11A sont déterminés en fonction du nombre de mois dans l'année où l'étudiant est inscrit à un programme de formation.

[10] Guide de la déclaration de revenus TP-1.G, ligne 367.

5. Planification fiscale agressive : divulgation obligatoire et préventive de certaines opérations

CONTEXTE

a) Depuis le 15 octobre 2009, un contribuable ou une société de personnes, selon le cas, doit divulguer une opération qui a les caractéristiques suivantes :

- il s'agit d'une opération confidentielle, d'une opération avec rémunération conditionnelle ou d'une opération avec protection contractuelle ;
- pour une année d'imposition donnée ou un exercice financier donné, soit elle entraîne (directement ou indirectement) un avantage fiscal de 25 000 $ ou plus pour le contribuable, soit elle a une incidence de 100 000 $ ou plus sur le revenu du contribuable ou de la société de personnes.

b) Un contribuable, un commandité ou un membre d'une société de personnes, selon le cas, peut faire une divulgation préventive relativement à une opération qu'il a réalisée ou que la société de personnes dont il est membre a réalisée.

QUESTIONS

5.1 Revenu Québec peut-il nous divulguer le nombre de divulgations obligatoires reçues depuis le 15 octobre 2009 ? –

5.2 Revenu Québec peut-il nous divulguer le pourcentage des divulgations obligatoires reçues depuis le 15 octobre 2009 qui est en lien avec :

5.2.1 une opération confidentielle;

5.2.2 une opération avec rémunération conditionnelle, et;

5.2.3 une opération avec protection contractuelle

5.3 Revenu Québec peut-il nous divulguer le pourcentage des dossiers de divulgations obligatoires reçus pour lesquels l'application de la règle générale anti-évitement a été recommandée ?

5.4 Revenu Québec peut-il nous divulguer le nombre de divulgations préventives reçues depuis le 15 octobre 2009

5.5 Revenu Québec peut-il nous divulguer le pourcentage des dossiers de divulgations préventives reçus pour lesquels l'application de la règle générale anti-évitement a été recommandée

RÉPONSE

Revenu Québec n'entend pas rendre publiques des informations à cet égard.

6. Taxes à la consommation : notion de petit fournisseur

CONTEXTE

Les particuliers en affaires qui dépassent le seuil de 30 000 $ de chiffre d'affaires sur une période de 4 trimestres consécutifs perdent le statut de petit fournisseur en taxes et omettent souvent de s'inscrire aux registres de la TPS-TVQ.

Aussi, il n'est pas rare de constater que certains de ces contribuables soient cotisés rétroactivement pour taxes non remises sur une période de 4 ans.

QUESTION

Est-ce que Revenu Québec pourrait envisager l'envoi d'une communication de suivi auprès des particuliers en affaires non-inscrits aux fichiers de la TPS et de la TVQ dès qu'une déclaration de revenu est produite avec un revenu d'entreprise brut supérieur à 30 000$? Cela pourrait être fait, par exemple, dans le cadre du programme des entreprises en démarrage.

RÉPONSE

Revenu Québec est toujours intéressé et réceptif aux suggestions visant à accompagner les contribuables et les mandataires, et à faciliter leur conformité aux lois fiscales.

Nous souhaitons mentionner que les revenus bruts d'entreprise ou de profession déclarés par l'intermédiaire des déclarations annuelles de revenus et des annexes peuvent provenir, entre autres, de fournitures taxables et de fournitures exonérées aux fins de l'application de la TVQ et de la TPS/TVH, ou même de sociétés de personnes. À priori, le particulier est alors en meilleure position pour déterminer son obligation ou non à s'inscrire. Ainsi, à l'égard de la situation soulevée, nous envisageons actuellement des mesures dont celle prévoyant l'envoi de lettres personnalisées suggérant, aux personnes non inscrites ayant déclaré des revenus bruts d'entreprise ou de profession supérieurs à 30 000 $, de déterminer leur obligation ou non à s'inscrire aux régimes de la TVQ et de la TPS/TVH.

Ainsi, nous effectuerons un suivi à cet égard lors d'une prochaine rencontre du Comité de liaison CPA-RQ.

Par ailleurs, Revenu Québec offre aux particuliers en affaires et aux petites et moyennes entreprises un programme d'accompagnement leur permettant, avec l'aide d'un représentant de Revenu Québec, de déterminer leurs droits et leurs obligations en matière fiscale, dont celle visant l'inscription à la TVQ et à la TPS/TVH. Pour plus de renseignements à cet égard, nous vous invitons à consulter le site Internet de Revenu Québec.

7. Paiements rétroactifs effectués à une succession

CONTEXTE

Les droits ou biens sont des montants qu'une personne décédée n'avait pas encore reçus au moment de son décès et qui, s'il n'y avait pas eu de décès, auraient été inclus dans le calcul de son revenu lorsqu'elle les aurait reçus. Le défunt devait cependant avoir un droit légitime et inconditionnel à un montant au moment de son décès pour s'y qualifier.

Lorsqu'un montant est considéré comme des droits ou biens, il est notamment possible pour le liquidateur de la succession de faire un choix pour inclure ces montants dans une déclaration distincte.

En août 2018, les médecins spécialistes du Québec ont commencé à recevoir des paiements de rétroactivité, à la suite d'une entente conclue en février 2018 avec le gouvernement du Québec. En tout, c'est quatre paiements qui seront effectués d'ici 2021 en faveur des médecins spécialistes pour couvrir principalement une hausse de rémunération qui devait entrer en vigueur le 1er avril 2017. Certains médecins décédés depuis 2016 ont même eu droit à certaines sommes, puisque des versements effectués à la fin de 2018 visaient également la période du 1er avril 2016 au 31 mars 2017.

D'autre part, Retraite Québec administre le Régime de rentes du Québec (RRQ). Lors d'un décès, Retraite Québec verse généralement une prestation de décès de 2 500 $. Dans certains cas, il est possible que diverses rentes soient versées à un conjoint survivant ou à un enfant mineur à charge (rente d'orphelin) à la suite du décès. De plus en plus, nous voyons aussi des paiements rétroactifs provenant de Retraite Québec pour corriger des erreurs effectuées dans le passé sur des montants de rentes insuffisants qui furent versés à la personne décédée. Cette analyse, pour déceler s'il y a eu des erreurs dans les versements passés, semble se faire au moment où la succession fait la demande pour recevoir la prestation de décès.

Il semble d'ailleurs que cette situation survienne également avec le Régime de pension du Canada (RPC), car l'ARC a eu à répondre à une question sur ce sujet dans l'interprétation technique 2017-0709461E5 datée du 28 juin 2017. Dans cette interprétation technique, l'ARC a mentionné que la somme versée à la succession en raison d'une erreur administrative du RPC était des droits ou biens, car la personne décédée avait un droit légitime et inconditionnel à cette somme au moment de son décès. En effet, la seule raison pour laquelle la somme ne lui avait pas été versée était l'erreur administrative du RPC. Généralement, ce paiement s'accompagne également d'une portion « intérêts » pour compenser le retard.

QUESTIONS

7.1 Revenu Québec peut-il préciser si la somme reçue par la succession d'un médecin spécialiste, qui était un travailleur autonome, peut se qualifier de droits ou biens? Est-ce que la réponse de Revenu Québec serait différente selon que le décès du médecin soit survenu avant ou après la signature de l'entente en février 2018?

7.2 Revenu Québec peut-il préciser si un paiement rétroactif, provenant d'une erreur administrative du Régime de rentes du Québec à l'égard des rentes reçues par le défunt de son vivant, et qui est versé à la succession après le décès d'un particulier, peut se qualifier de droits ou biens? Revenu Québec peut-il confirmer que les intérêts accumulés jusqu'à la date du décès sur un tel paiement rétroactif peuvent se qualifier de droits ou biens ou s'il s'agit d'un revenu d'intérêts pour la succession?

RÉPONSES

7.1 Lorsque le versement d'un montant d'ajustement rétroactif de rémunération découlant de l'Entente est fait à la succession d'un médecin, il importe de déterminer si la personne décédée avait un droit établi à l'égard de ce montant à la date de son décès. Si ce montant lui était dû à la date de son décès, donc si le médecin est décédé après la signature de l'Entente, le montant devra être inclus dans le calcul du revenu du médecin décédé. Ce montant se qualifie alors de droit ou bien et pourra faire l'objet d'une déclaration distincte en vertu de l'article 429 de la LI.

Si le montant n'était pas dû à la date du décès du particulier, donc si le médecin est décédé avant la signature de l'Entente, le paiement reçu par la succession n'a pas à être inclus dans le revenu de la succession. En effet, il n'existe aucune disposition dans la LI qui assujettit un tel montant à l'impôt[11].

7.2 Un tel montant d'ajustement rétroactif d'une rente versé à la succession d'un particulier se qualifie de droit ou bien puisqu'il s'agit d'un montant qui était dû au particulier à la date de son décès.

Les intérêts accumulés et versés à la succession pour la période précédant le décès auront un traitement fiscal identique à celui applicable à la rente et se qualifient par conséquent de droits ou biens. Cependant, les intérêts versés à la succession et couvrant la période de la date du décès jusqu'à celle du paiement seront imposables dans la déclaration de revenus de la succession ou des bénéficiaires, selon le cas.

[11] Agence du revenu du Canada, Interprétation technique 1999-0009157, « *Pay equity – Estates* », 21 août 1999; Agence du revenu du Canada, Interprétation technique 2003-0018835, « *Retroactive salary – Estate* », 3 juin 2003; Revenu Québec, Lettre d'interprétation 10-010334-001 « Paiement de sommes dues dans le cadre d'un règlement d'équité salariale », 1er octobre 2010.

8. Processus d'exonération – Employeur non-résident

CONTEXTE

L'Agence du Revenu du Canada (ARC) a une démarche permettant à un employeur qui ne réside pas au Canada d'obtenir une exemption quant à l'obligation de retenue à la source prévue au Règlement 02 des Règlements de la Loi de l'impôt sur le Revenu.

QUESTIONS

8.1 Est-ce qu'une exemption similaire existe à Revenu Québec?

8.2 Est-ce que Revenu Québec accepte d'appliquer l'exemption accordée par l'ARC à l'égard de la retenue à la source d'impôt prévue à l'article 1015 de la LI?

RÉPONSES

8.1 Depuis 2016, la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1 (5^{e} suppl.)), ci-après désignée « LIR », prévoit que les sommes qu'un employeur non-résident verse à un employé non-résident ne sont pas assujetties à la retenue d'impôt prévue par l'article 153 de la LIR si l'employé est un employé non-résident admissible et que l'employeur est un employeur non-résident admissible. Un employeur non-résident admissible est défini au paragraphe 153(6) de la LIR et s'entend, notamment, d'un employeur qui a fait l'objet d'une certification du ministre en vertu du paragraphe 153(7) de la LIR. Un employé non-résident admissible est défini au paragraphe 153(6) de la LIR, et s'entend, notamment, d'un employé exempté de l'impôt prévu à la partie I de la LIR conformément à une convention fiscale.

Le ministère des Finances du Québec a annoncé, dans le bulletin d'information 2015-4, qu'il ne s'harmoniserait pas à cette mesure. Par conséquent, un employeur qui ne réside pas au Canada ne peut obtenir une telle exemption aux fins de la retenue à la source d'impôt prévue à l'article 1015 de la LI.

8.2 Tel que mentionné dans la réponse à la question 8.1, l'article 1015 de la LI ne comporte pas d'exception à l'obligation d'effectuer une retenue à la source d'impôt semblable à celle que l'on retrouve au paragraphe 153(1) de la LIR. L'exemption accordée par l'ARC ne peut donc pas s'appliquer à l'égard de la retenue d'impôt prévue à l'article 1015 de la LI.

Ainsi, lorsqu'un particulier qui ne réside pas au Canada est employé au Québec, l'employeur est tenu d'effectuer une retenue à la source d'impôt si l'employé exerce ses fonctions à un établissement de l'employeur situé au Québec ou si sa rémunération lui est versée d'un tel établissement. Si le salaire versé à l'employé est un montant exonéré d'impôt en raison d'une disposition d'une convention fiscale et n'est pas imposable au Québec en application du paragraphe *a* de l'article 725 de la LI, l'employé doit présenter à Revenu Québec une demande de réduction de la retenue d'impôt, en application de l'article 1016 de la LI, pour que l'employeur n'effectue par la retenue prévue à l'article 1015 de la LI.

9. Obligation de retenues à la source – Employeurs non-résidents et employés non-résidents

CONTEXTE

Certaines clarifications sont nécessaires relativement aux obligations de retenues à la source et les remises dans les situations où des employés non-résidents, qui sont à l'emploi d'employeurs non-résidents, exercent pour un certain nombre de jours, leur emploi au Québec.

QUESTIONS

9.1 En l'absence d'un équivalent provincial à l'article 102 du Règlement de l'impôt sur le revenu (C.R.C., c. 945 Revenu Québec peut-il confirmer que l'employeur non-résident n'a pas l'obligation d'effectuer la retenue à la source d'impôt prévue à l'article 1015 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », à l'égard du revenu d'emploi gagné par l'employé non-résident pendant la période travaillée au Québec?

9.2 Dans cette situation, l'employeur doit-il payer les cotisations d'employeur telles que la cotisation au Fonds des services de santé (FSS) ou la cotisation à la Commission des normes, de l'équité, de la santé et de la sécurité du travail, ci-après désignée « CNESST »?

9.3 Est-ce que l'employé non-résident doit produire une déclaration de revenus aux fins du Québec afin de déclarer une partie de sa rémunération, se reportant aux jours où il a travaillé au Québec?

RÉPONSES

9.1 Lorsqu'un particulier qui ne réside pas au Canada est employé au Québec, l'employeur, peu importe son lieu de résidence, est tenu d'effectuer une retenue à la source d'impôt sur la rémunération qu'il verse à son employé si cet employé exerce ses fonctions à un établissement de l'employeur situé au Québec ou si sa rémunération lui est versée d'un tel établissement, et ce, peu importe le nombre de jours passés au Québec dans l'exercice de ses fonctions.

Dans le cas où l'employeur n'a pas d'établissement au Québec, la position énoncée au paragraphe 3 du bulletin d'interprétation IMP. 1015-1/R1 – Déduction à la source à l'égard d'un traitement, salaire ou commission[12] est applicable et aucune retenue à la source d'impôt n'aura à être faite par l'employeur.

Si l'employé exerce ses fonctions à un établissement de l'employeur situé au Québec ou si sa rémunération lui est versée d'un tel établissement, mais que le salaire qui lui sera versé est exempté d'impôt au Canada conformément à une convention fiscale conclue entre le Canada et son pays de résidence, l'employé non-résident peut demander, conformément à l'article 1016 de la LI, une dispense de la retenue prévue par l'article 1015 de la LI.

9.2 Lorsqu'un particulier qui ne réside pas au Canada est employé au Québec, l'employeur, peu importe son lieu de résidence, est tenu de payer la cotisation d'employeur et de retenir et remettre la cotisation d'employé au Régime de rentes du Québec, de payer la cotisation d'employeur et de retenir

[12] Le paragraphe 3 mentionne qu'un employeur n'est pas tenu d'effectuer une retenue à la source d'impôt du Québec lorsque l'employé se présente au travail à un établissement de l'employeur situé à l'extérieur du Québec. Lorsque l'employé n'est pas tenu de se présenter au travail à un quelconque établissement de l'employeur, l'employeur n'est pas tenu d'effectuer une retenue à la source d'impôt du Québec, si la rémunération versée provient d'un établissement de l'employeur situé à l'extérieur du Québec.

et remettre la cotisation d'employé au Régime québécois d'assurance parentale, de payer la cotisation au FSS, de payer la cotisation relative au financement des normes du travail et de payer la cotisation au Fonds de développement et de reconnaissance des compétences de la main-d'œuvre, le cas échéant, si cet employé exerce ses fonctions à un établissement de l'employeur situé au Québec ou si sa rémunération lui est versée d'un tel établissement[13].

Si l'employeur n'a pas d'établissement au Québec, ce dernier ne sera pas tenu de payer les cotisations énumérées précédemment à l'égard de la rémunération versée à son employé.

En ce qui concerne l'assujettissement à l'assurance relative à la santé et sécurité au travail de la CNESST, cette matière étant sous la responsabilité de la CNESST, nous vous invitons à lui soumettre cette question, le rôle de Revenu Québec se limitant à percevoir la prime d'assurance et à la remettre à la CNESST.

9.3 L'article 26 de la LI prévoit qu'un particulier qui n'a résidé au Canada à aucun moment d'une année d'imposition et qui a été employé au Québec au cours de l'année doit payer un impôt sur son revenu gagné au Québec. Le paragraphe *a* de l'article 1089 de la LI indique que le revenu gagné au Québec, pour une année d'imposition, par un particulier visé à l'article 26, comprend le revenu provenant des fonctions des charges ou des emplois qu'il a exercées au Québec.

Compte tenu que le particulier a exercé les fonctions de son emploi au Québec, ce particulier doit donc produire une déclaration fiscale en vertu de l'article 1000 de la LI et inclure dans le calcul de son revenu la partie de la rémunération qu'il a reçue et qui se rapporte aux jours où il a travaillé au Québec[14].

Cependant, le paragraphe *a* de l'article 725 de la LI indique qu'un particulier peut déduire un montant qu'il inclut dans le calcul de son revenu pour l'année et qui constitue un montant exonéré de l'impôt sur le revenu au Canada en raison d'une disposition d'un accord fiscal que le Canada a conclu avec un autre pays. Si tel est le cas, le revenu d'emploi est exonéré d'impôt au Canada, et le particulier pourra déduire le revenu d'emploi dans le calcul de son revenu imposable. Si la rémunération qu'il a reçue et qui se rapporte aux jours où il a travaillé au Québec constitue son seul revenu, le particulier n'aura pas d'impôt à payer et n'aura donc pas à produire une déclaration fiscale en vertu de l'article 1000 de la LI.

[13] Articles 50 et 52 de la Loi sur le Régime de rentes du Québec (RLRQ, chapitre R-9); articles 59 et 60 de la Loi sur l'assurance parentale (RLRQ, chapitre A-29.011); article 34 de la Loi sur la Régie de l'assurance maladie du Québec (RLRQ, chapitre R-5); article 39.0.2 de la Loi sur les normes du travail (RLRQ, chapitre N-1.1) et article 3 de la Loi favorisant le développement et la reconnaissance de la main-d'œuvre et des compétences (RLRQ, chapitre D-8.3).

[14] IMP. 1089-1/R1 — Calcul du revenu gagné au Québec et au Canada par un non-résident exerçant une charge ou un emploi en partie au Québec et en partie à l'extérieur du Québec, paragraphes 4 et 5.

10. Programme général de dénonciation

CONTEXTE

Revenu Québec dispose d'un programme général qui permet aux personnes de lui adresser une dénonciation, de façon anonyme ou non, si elles croient qu'une autre personne ou une entreprise ne respecte pas ses obligations fiscales.

QUESTIONS

10.1 Revenu Québec peut-il nous divulguer le nombre de dénonciations qu'elle a reçues provenant de son programme général de dénonciation ?

10.2 Revenu Québec peut-il nous divulguer le nombre de ces dénonciations qui ont été adressées sur une base anonyme ?

10.3 Revenu Québec peut-il nous divulguer les sommes d'argent qui ont été récupérées par l'entremise de son programme général de dénonciation ?

10.4 Revenu Québec peut-il nous divulguer les montants versés dans le cadre du programme de rémunération des dénonciateurs d'opérations visées par la règle générale anti-évitement ou constituant un trompe-l'œil ?

RÉPONSES 10.1 À 10.3

Depuis de nombreuses années, Revenu Québec dispose d'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. Le dénonciateur peut choisir de demeurer anonyme et aucune rémunération ne lui est versée. La dénonciation peut être faite par téléphone ou par la poste en utilisant le formulaire approprié (LM-6). Les renseignements fournis dans le cadre d'une telle dénonciation sont confidentiels et protégés par la Loi sur l'accès aux documents des organismes publics et sur la protection des renseignements personnels.

Le programme général de dénonciation administré par Revenu Québec contribue à favoriser l'équité du régime fiscal en assurant une meilleure perception des revenus fiscaux de l'État québécois, et ce, dans l'intérêt de tous.

Revenu Québec ne partage pas les statistiques relatives à son programme général de dénonciation.

RÉPONSE 10.4 :

Compte tenu que le *Programme de rémunération des dénonciateurs d'opérations visées par la règle générale anti-évitement ou constituant un trompe-l'œil* est entré en vigueur le 18 juin 2018 et que plusieurs années peuvent s'écouler après la date d'une dénonciation avant qu'une cotisation de l'impôt québécois soit établie, que les droits d'appel du contribuable expirent et que le montant dû soit perçu, Revenu Québec considère qu'il est actuellement trop tôt pour répondre à la question posée.

11. Crédit d'impôt pour frais médicaux

CONTEXTE

Dans l'interprétation technique 15-025951-001 datée du 17 février 2016, Revenu Québec a mentionné qu'un particulier qui a payé en janvier 2015 des frais médicaux pour des traitements qui s'échelonnaient sur les années 2015 et 2016 ne pourrait pas réclamer à titre de frais médicaux ceux afférents aux services rendus dans l'année 2016. Revenu Québec précisait clairement que les frais payés en 2015 pour des services qui seront rendus en 2016 ne sont pas admissibles au crédit d'impôt pour frais médicaux pour l'année 2015, ni pour l'année 2016. Il n'est pas rare, en pratique, que des frais orthodontiques soient payés d'avance à un dentiste, notamment en raison de l'existence d'un plan de financement avec une institution financière (comme Accord D ou DentoPlan).
Pour appuyer en partie sa position, Revenu Québec a notamment fait référence à l'interprétation technique 2005-013326117 de l'ARC qui en arrivait à une position similaire. Toutefois, dans l'interprétation technique 2015-0589041E5, l'ARC a modifié sa position administrative et a mentionné que dans pareilles circonstances, les frais médicaux payés en 2015 à l'égard des services rendus en 2016 pourraient être admissibles à titre de frais médicaux, car selon l'ARC, le moment où les frais sont payés ne constitue pas un facteur déterminant pour établir si les frais sont des frais médicaux admissibles aux fins de ce crédit d'impôt. L'ARC précise également que le moment du paiement pourrait être avant ou après l'année où les services sont fournis et les frais engagés. De plus, l'ARC a ajouté que sa position énoncée dans l'interprétation technique 2005-013326117 ne représentait plus l'opinion de l'ARC à cet égard, car elle peut porter à confusion.

La Loi sur les impôts du Québec énonce les différents critères à l'égard du crédit d'impôt pour frais médicaux aux articles 752.0.11 et suivants. À l'article 752.0.11 L.I., on mentionne notamment que les frais admissibles au crédit doivent être payés dans une période de 12 mois qui se termine dans l'année d'imposition où le particulier veut réclamer ce crédit. Au paragraphe a) de l'article 752.0.11.1 L.I., on mentionne que des montants payés à un dentiste, un infirmier ou un praticien ou à un centre hospitalier public ou un centre hospitalier privé agréé, à l'égard de services médicaux, paramédicaux ou dentaires prodigués à une personne sont des frais médicaux admissibles à ce crédit. Rien dans la loi québécoise ne laisse sous-entendre que les frais doivent être payés dans l'année où les services ont été rendus, comme le mentionne l'interprétation technique 15-025954-001 de Revenu Québec. À notre avis, une position semblable à celle de l'ARC expliquée précédemment devrait plutôt s'appliquer, c'est-à-dire que le moment où les frais sont payés ne constitue pas un facteur déterminant et que le moment du paiement pourrait même être avant ou après l'année où les services ont été rendus et les frais engagés.

Au sujet de ce dernier point, l'article 752.0.12 L.I pouvait porter à confusion, car il y était précisé que les frais doivent avoir été payés pour le bénéfice du particulier, de son conjoint ou de toute personne à la charge du particulier pendant l'année d'imposition au cours de laquelle les frais ont été engagés. À la lecture de ce passage, on pouvait penser, à tort, que les frais devaient avoir été payés pendant l'année d'imposition au cours de laquelle ils avaient été engagés. Toutefois, une modification proposée à cet article de loi dans le projet de loi 13 présentée le 26 février 2019 vient préciser le « vrai » sens de cet article. Il y est proposé de modifier le libellé pour y indiquer que les frais doivent avoir été payés au bénéfice du particulier, de son conjoint ou de toute personne qui, pendant l'année d'imposition au cours de laquelle les frais ont été engagés, est une personne à la charge du particulier. Ainsi, le lien avec l'année d'imposition au cours de laquelle les frais ont été engagés semble plutôt se faire uniquement

pour déterminer si la personne est à la charge du particulier et non pour prévoir que le paiement doit se faire dans l'année où les frais ont été engagés.

QUESTIONS

11.1 Revenu Québec peut-il préciser si des frais payés en 2019 à l'égard de traitements s'échelonnant sur une période de deux ans (par exemple, un traitement orthodontique payé à un dentiste) peuvent se qualifier en totalité en 2019 à titre de frais médicaux, et ce, même si une partie des frais payés en 2019 le sont à l'égard de services à être rendus en 2020?

11.2 Dans le cas où un particulier décède au cours de l'année 2019 (disons le 15 juillet 2019) et qu'il avait un conjoint au moment de son décès, le défunt est réputé, aux fins de la législation québécoise, être le conjoint au 31 décembre du conjoint survivant (sous réserve de quelques exceptions). Dans un tel cas, le défunt pourrait-il inclure dans sa déclaration de revenu de 2019 (sa déclaration finale), à titre de frais médicaux, les frais médicaux payés par le conjoint survivant (pour des services rendus au conjoint survivant) dans la période du 16 juillet 2019 au 31 décembre 2019, soit pour la période de l'année après le décès du particulier?

RÉPONSES

11.1 De manière générale et pourvu qu'ils aient été payés, le moment où les frais sont payés ne constitue pas un facteur déterminant pour établir si des frais médicaux sont admissibles aux fins du crédit d'impôt pour frais médicaux. Toutefois, aux fins du calcul du crédit d'impôt, les frais médicaux admissibles doivent avoir été payés dans une période de 12 mois qui se termine dans l'année d'imposition où le particulier réclame le crédit d'impôt.

Dans l'interprétation technique 2015-0589041E5, l'ARC confirme ce principe et indique que les services doivent avoir été « fournis » au cours de l'année où les frais sont engagés pour être des frais médicaux admissibles.

L'interprétation technique 15-025954-001 de Revenu Québec est au même effet c'est-à-dire que les services doivent avoir été « prodigués » pour constituer des frais médicaux admissibles pour une année donnée. Cette condition est prévue au paragraphe *a* de l'article 752.0.11.1 de la LI. Conséquemment, des frais payés à l'avance ne peuvent généralement être admissibles à titre de frais médicaux puisque les services n'ont pas encore été rendus. Cependant, les frais médicaux payés l'an 1 pour des services prodigués l'an 2 sont des frais médicaux admissibles pour cette dernière année. L'interprétation technique 15-025954-001 de Revenu Québec pouvant porter à confusion à ce sujet, elle a été retirée.

Dans le cas particulier d'un traitement d'orthodontie, Revenu Québec considère que l'essentiel des services sont généralement « prodigués » au cours de la première année du traitement. Conséquemment, dans l'exemple soumis, c'est-à-dire dans le cas de frais payés à un dentiste en 2019 pour un plan de traitements d'orthodontie s'échelonnant de 2019 à 2020, tous les frais payés en 2019 sont des frais médicaux admissibles pour cette année.

11.2 Oui : les frais médicaux admissibles qui peuvent être réclamés pour l'année du décès dans la déclaration de revenus de la personne décédée sont notamment ceux qui ont été payés à l'égard de son conjoint au cours d'une période de 12 mois consécutifs prenant fin dans l'année.

Ces frais peuvent être réclamés en tout ou en partie dans la déclaration finale ou distincte, sans toutefois excéder le montant qui serait accordé si une seule déclaration était produite.

12. Attestation d'admissibilité liée à la demande de certains crédits d'impôts

CONTEXTE

Le régime québécois prévoit pour certains crédits d'impôt, tel que le CDAE, qu'une attestation soit obtenue aux fins de la demande du crédit d'impôt et qu'une copie de cette attestation soit jointe à la déclaration fiscale (article 1029.8.36.0.3.80 dans le cas du CDAE). Toutefois, la production des déclarations de revenus par les professionnels se fait principalement par voie électronique.

QUESTION

Revenu Québec peut-il confirmer qu'il est possible de joindre le formulaire d'attestation lors de l'envoi électronique, ou si la copie du formulaire d'attestation doit être envoyée par la poste?

RÉPONSE

Les sociétés ont effectivement l'option de joindre l'attestation en format PDF lors de la production des déclarations de revenus par voie électronique. Dans ce cas, l'envoi de la copie en format papier n'est pas requis.

En effet, et comme il est précisé dans la publication IN-417 *Renseignements pour l'utilisateur d'un logiciel de production de formulaires relatifs à l'impôt des sociétés*, à la section 2.3 *Documents à joindre à la déclaration de revenu* :

Lorsque vous transmettez une déclaration de revenus ainsi qu'une demande de crédit d'impôt par Internet, vous devez joindre à la déclaration une copie des attestations, des certificats et des autres documents relatifs à cette demande. Ces documents peuvent être transmis par voie électronique en format PDF, selon les fonctionnalités offertes par le logiciel. Notez que vous n'avez pas à fournir les documents en version papier.

13. Registre des entreprises non admissibles aux contrats publics

CONTEXTE

En novembre 2017, le gouvernement du Québec a annoncé des mesures pour répondre aux planifications fiscales agressives. De façon sommaire, ces mesures visent principalement à priver de contrats publics :

- les sociétés auxquelles sont émises des cotisations fiscales de la part de Revenu Québec sur la base de la RGAE (règle générale anti-évitement) et,
- les promoteurs qui aident les sociétés dans la mise en place de transactions cotisées sur la base de la RGAE.

De plus, s'ajoutent tant pour les sociétés que les promoteurs, des pénalités monétaires qui peuvent s'avérer importantes.

Dans son dernier budget, le gouvernement du Québec a réitéré son désir de mettre en place un registre des entreprises inadmissibles aux contrats publics.

QUESTION

Revenu Québec peut-il préciser quelle sera la date d'application de ces modifications législatives?

RÉPONSE

La Mesure 13 du *Plan d'action pour assurer l'équité fiscale* présenté par le gouvernement du Québec le 10 novembre 2017 (ci-après désigné **« Plan d'action »**[1]) prévoit ce qui suit :

> *Mesure 13 : Le Québec élargit à l'évitement fiscal abusif, y compris l'évitement fiscal abusif ayant recours aux paradis fiscaux, l'interdiction de contracter des contrats publics prononcée par l'Autorité des marchés financiers*[2].
> Plus précisément, le gouvernement du Québec a affirmé ce qui suit dans le Plan d'action :
>
> *Ainsi, de façon sommaire, un contribuable visé ayant effectué une opération ou une série d'opérations faisant l'objet d'une cotisation finale fondée sur la règle générale anti-évitement (**« RGAÉ »**) ne pourra obtenir de l'AMF l'autorisation de contracter pour des contrats publics et sera inscrit au RENA.*
>
> *Il en sera de même pour une société de personnes dont l'un des membres fait l'objet d'une telle cotisation.*
>
> *Enfin, le promoteur de l'opération ou de la série d'opérations ayant mené à l'émission d'une cotisation finale fondée sur la RGAÉ en raison de laquelle une pénalité lui aura été*

[1] Gouvernement du Québec, *Paradis fiscaux : plan d'action pour assurer l'équité fiscale, Le Plan économique du Québec,* novembre 2017, 246 pages.
[2] *Ibid,* page 86.

imposée, ne pourra lui non plus obtenir de l'AMF l'autorisation de contracter pour des contrats publics[3].

(ci-après collectivement désignées les **« nouvelles mesures »**)

On retrouve aussi la définition suivante dans le Plan d'action :

Un « contribuable visé » désignera toute personne ayant fait l'objet d'une cotisation finale fondée sur la RGAÉ; sauf si cette personne a produit une divulgation préventive préalablement à l'émission d'une telle cotisation, conformément aux règles et aux délais déjà prévus par la législation fiscale relativement à l'opération ou à la série d'opérations ayant mené à l'émission de la cotisation finale en cause. (…)[4]

Le Plan d'action ne prévoit toutefois pas la date d'application de ces nouvelles mesures.

Le gouvernement du Québec a réitéré son intention sur ces nouvelles mesures dans le budget 2019-2020 :

Rendre inadmissibles aux contrats publics les entreprises et les promoteurs fautifs en matière d'évitement fiscal abusif
Conformément au Plan d'action pour assurer l'équité fiscale, des modifications législatives seront apportées afin que les entreprises qui se sont vu imposer une pénalité dans le cadre d'une cotisation finale pour évitement fiscal abusif, de même que les promoteurs des opérations en cause qui se sont vu imposer une pénalité au même titre, soient inscrites au Registre des entreprises non admissibles (RENA).

La prise en considération de cette pénalité dans le processus décisionnel permettant à l'Autorité des marchés publics d'accorder ou non à une entreprise l'autorisation de conclure des contrats avec un organisme public sera également prévue[5].

Le gouvernement du Québec travaille sur les modifications législatives qui seront apportées pour mettre en œuvre ces nouvelles mesures. Les détails sur ces nouvelles mesures seront dévoilés lors de la présentation du projet de loi mettant en œuvre ces nouvelles mesures.

[3] *Ibid,* page 227.
[4] *Ibid,* page 228.
[5] Gouvernement du Québec, *Budget 2019-2020 – Renseignements additionnels,* 21 mars 2019, page B.6.

14. Taxes à la consommation : Production du formulaire FP-2111

CONTEXTE

Certaines entreprises se qualifient d'institution financière aux fins de la LTA/LTVQ. Celles qui sont inscrites aux taxes doivent produire le formulaire FP-2111 à Revenu Québec. Ce formulaire sert à décrire la méthodologie utilisée pour justifier la réclamation des CTI/RTI. Ce formulaire demande beaucoup d'effort et de temps pour être complété.

Revenu Québec a fait parvenir à certaines personnes des demandes de production de ces formulaires pour des années antérieures allant jusqu'à 2008. Revenu Québec a généralement 4 ans pour cotiser une entreprise inscrite.

QUESTIONS

14.1 Revenu Québec peut-il préciser les raisons pour lesquelles la production du formulaire est demandée pour des périodes prescrites?

Revenu Québec effectue des travaux favorisant l'autocotisation et la régularisation des dossiers en situation de non-production. Entre autres, nos systèmes permettent d'identifier l'absence de formulaires prescrits dans les dossiers des contribuables et des mandataires. C'est pourquoi des demandes de production du formulaire FP-2111 ont été transmises.

À cet égard, nous invitons les personnes concernées à contacter le service à la clientèle des entreprises de Revenu Québec afin de régulariser leur dossier. Nous demanderons alors qu'elles produisent les formulaires prévus pour les quatre derniers exercices seulement (périodes non prescrites).

14.2 Revenu Québec peut-il préciser les raisons pour lesquelles il est exigé de produire le formulaire si l'entreprise a déjà été vérifiée par Revenu Québec pour les années visées?

L'obligation de produire des formulaires prescrits est prévue par les lois administrées par Revenu Québec. Le fait qu'une personne a été vérifiée n'enlève pas l'obligation légale concernant la production d'un formulaire prescrit. Toutefois, Revenu Québec n'exigera pas la production d'un formulaire FP-2111 pour les périodes vérifiées (vérification complète à la place d'affaires) en autant que le vérificateur n'ait pas exigé la production dudit formulaire.

14.3 Revenu Québec peut-il confirmer que la non-production du formulaire pour les périodes prescrites pourrait avoir des conséquences (retenue de remboursement, etc.)?

Généralement en matière de non-production de formulaires prescrits par les lois fiscales, tant la Loi sur la taxe de vente du Québec que la Loi sur la taxe d'accise contient des dispositions prévoyant, entre autres, la possibilité de retenir un remboursement autrement admissible.

C'est pourquoi, nous invitons les personnes concernées par la production du formulaire FP-2111 à communiquer avec le service à la clientèle des entreprises de Revenu Québec afin de régulariser leur dossier conformément à la réponse 14.1. ci-haut.

14.4 Revenu Québec peut-il préciser quels sont les moyens à prendre pour régulariser les dossiers et à quelle agence les personnes doivent s'adresser?

À nouveau, nous invitons les personnes concernées à contacter le service à la clientèle des entreprises de Revenu Québec.

Par ailleurs, Revenu Québec discutera, notamment pour les institutions financières désignées particulières (IFDP), de cette situation avec l'Agence du revenu du Canada lors d'une prochaine rencontre d'échanges.

15. Notion de gain en capital versus revenu d'entreprise

Situation 1

- Un particulier est propriétaire d'un immeuble locatif (triplex) depuis plus de vingt ans.
- La juste valeur marchande de l'immeuble est de 1,5 M$.
- Le particulier désire se départir de son immeuble et vend des parties indivises de celui-ci sur une période de 6 à 36 mois.
- Le particulier n'a pas d'historique d'achat et de vente de « plex » à répétition.
- Le particulier prétend avoir décidé de vendre des parties indivises de son immeuble afin d'en faciliter la vente et d'accélérer son encaissement.
- Revenu Québec conteste la nature du revenu et soutient que l'aliénation des parties indivises de l'immeuble devrait donner lieu à un revenu d'entreprise et plutôt qu'à un gain en capital.

Situation 2

- Un particulier est propriétaire de deux immeubles locatifs (environ 24 appartements chacun).
- Des faits démontrent l'existence d'un profil d'investissement à long terme.
- Dans les années 90, le particulier a vendu quatre parties indivises d'un de ces immeubles afin de bénéficier de liquidités.
- Maintenant âgé de plus de 80 ans, le particulier décide de liquider ses immeubles et en vend plusieurs parties indivises à chaque année (de 2010 à 2016).
- Revenu Québec est d'avis qu'au moment où le particulier a aliéné les quatre premières parties indivises de l'immeuble, ce dernier a fait l'objet d'une conversion et est devenu un bien en inventaire à ce moment. Ainsi, la vente ultérieure des parties indivises donnerait lieu à un revenu d'entreprise et non à un gain en capital à l'égard de la plus-value accumulée depuis la date de conversion.
- Le particulier soutient qu'il a détenu ces immeubles dans un but d'investissement pendant une longue période, à l'exception des quatre parties indivises qui ont été vendues afin d'éviter une reprise hypothécaire.

QUESTIONS

15.1 Revenu Québec peut-il préciser en quoi le fait de scinder un immeuble locatif en unités indivises de manière à en faciliter la vente a pour effet de changer la nature du gain?

15.2 Même si Revenu Québec parvenait à démontrer qu'un contribuable encaisse davantage de revenu en scindant la vente de son immeuble, en quoi cela peut-il entraîner automatiquement une requalification de la nature du revenu réalisé à la suite de la vente des parties indivises?

REMARQUES PRÉLIMINAIRES

L'article 1010 du Code civil du Québec définit la copropriété de la manière suivante :

> « La copropriété est la propriété que plusieurs personnes ont ensemble et concurremment sur un même bien, chacune d'elles étant investie, privativement, d'une quote-part du droit.
>
> Elle est dite par indivision lorsque le droit de propriété ne s'accompagne pas d'une division matérielle du bien.
>
> Elle est dite divise lorsque le droit de propriété se répartit entre les copropriétaires par fractions comprenant chacune une partie privative, matériellement divisée, et une quote-part des parties communes. »

Dans le cadre d'une indivision, les indivisaires ne sont pas propriétaires d'un « condo » comme tel, mais plutôt d'une quote-part du droit de propriété de l'immeuble.

L'indivision ne naît pas par la signature d'une convention d'indivision. Elle résulte plutôt d'un contrat, d'une succession, d'un jugement ou de la loi[15]. Donc, l'indivision prend naissance au moment de l'aliénation de la première partie indivise de l'immeuble, la convention d'indivision ayant plutôt pour objet d'organiser l'indivision.

RÉPONSES

15.1 La Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée la « LI », ne précise pas dans quelles circonstances un gain ou une perte, provenant de l'aliénation d'un bien, doit être considéré comme étant un revenu ou une perte d'entreprise ou comme un gain ou une perte en capital. Toutefois, les tribunaux ont élaboré certains critères pour déterminer si une transaction constitue un projet comportant un risque ou une affaire à caractère commercial[16].

Ces critères sont les suivants :

a) la nature du bien vendu (un immeuble peut être acquis autant aux fins de détention que dans un but de revente à profit);

b) la durée de détention du bien (plus la durée de détention est courte, plus il est probable que le contribuable n'ait pas eu l'intention de garder l'immeuble pour l'habiter ou le louer, mais qu'il l'ait plutôt acquis à des fins de revente);

c) la fréquence des transactions (plus les transactions sont fréquentes, plus il y a de chance que le profit soit considéré comme étant un revenu d'entreprise et non un gain en capital);

d) les travaux effectués sur le bien et les efforts fournis pour faciliter la vente du bien (le contribuable a-t-il fait des travaux sur l'immeuble selon ses propres spécifications ou selon des spécifications qui pourraient en faciliter la revente?);

e) les raisons qui ont poussé le contribuable à vendre le bien (certaines circonstances peuvent justifier une vente rapide d'un immeuble, par exemple un besoin pressant d'argent);

---

[15] Article 1012 du CcQ.

[16] *Happy Valley Farms Ltd* v. *The Queen*, 86 DTC 6421, FC-TD.

f) l'intention du contribuable au moment de l'acquisition du bien (le but de l'acquisition de l'immeuble était-il de pouvoir le revendre à profit à la première occasion?).

L'intention du contribuable au moment de l'acquisition d'un bien est un critère très important. La preuve de l'existence de cette intention devrait être basée sur des inférences découlant des circonstances entourant la transaction plutôt que sur une preuve directe de ce que l'acquéreur avait en tête[17].

Par ailleurs, l'acquisition d'un bien à titre de capital peut également être considérée comme une initiative de nature commerciale si, au moment de l'acquisition du bien, le contribuable était motivé par le fait qu'advenant certaines circonstances, il comptait pouvoir revendre le bien à profit plutôt que de devoir le conserver[18].

Ces critères, auxquels Revenu Québec adhère, ont été repris par l'ARC dans le bulletin d'interprétation IT-459 *Projet comportant un risque ou une affaire à caractère commercial*[19].

Lorsqu'il s'agit de biens immeubles, certains facteurs particuliers peuvent aussi être pris en considération. Par exemple, l'emplacement géographique de l'immeuble et son zonage, le mode de financement utilisé lors de l'acquisition, les partenaires du contribuable et la nature des activités régulières de ces personnes sont tous des facteurs particuliers qui peuvent démontrer que la nature de l'opération relève plus d'une affaire à caractère commercial que d'un investissement[20].

Par ailleurs, aucun des critères ou facteurs mentionnés précédemment n'est en soi déterminant pour conclure qu'un gain provenant de l'aliénation d'un bien immeuble représente un revenu ou un gain en capital. Chaque situation est particulière et doit être analysée en fonction des faits et circonstances qui lui sont propres.

Les faits présentés semblent s'apparenter à un cas précis présentement en traitement à Revenu Québec, c'est pourquoi nous ne pouvons émettre que les commentaires généraux suivants.

Il convient de souligner que dans le contexte de l'indivision organisée[21], laquelle est devenue une solution de rechange dans les cas où il est interdit de procéder à la conversion d'un immeuble en copropriété divise (condos), Revenu Québec a déjà indiqué que les conséquences fiscales seraient similaires à celles applicables à la conversion d'immeubles en copropriété divise (condos)[22].

À cet égard, les tribunaux[23] considèrent généralement que des unités de condos détenues aux fins de revente constituent des biens en inventaire dont la vente générera un revenu ou perte d'entreprise.

---

[17] *Canada Safeway Ltd* c. *La Reine*, 2008 CAF 24 et *Isaaks* v. *The Queen*, [2001] DTC 645 (TCC) 2003 DTC 5494 (FCA).

[18] *Racine* v. *MNR*, 65 DTC 5098 (ECC).

[19] Agence du revenu du Canada, Bulletin d'interprétation IT-459 « Projet comportant un risque ou une affaire de caractère commercial » (8 septembre 1980).

[20] Ces facteurs sont également repris dans le bulletin d'interprétation fédéral IT-218R « Bénéfices, gains en capital et pertes provenant de la vente de biens immeubles, y compris les terres agricoles et les terres transmises par décès et la conversion de biens immeubles qui sont des biens en immobilisation en biens figurant dans un inventaire et vice versa » (16 septembre 1986). Revenu Québec souscrit aux commentaires formulés par l'ARC dans ce bulletin.

[21] Une indivision organisée s'entend d'une indivision où la convention d'indivision est rédigée de manière à créer une structure qui s'assimile le plus possible à une copropriété divise (condo). La convention prévoit notamment l'usage exclusif d'un appartement, d'un espace de stationnement, et parfois d'autres espaces, tels balcon, casier de rangement, escalier vestibule, etc.

[22] Revenu Québec, Interprétations techniques 15-026582-001 « Conversion d'immobilisations en biens en inventaires » (14 juin 2016) et 12-016467-001 « Vente d'un immeuble « en partie » - Bien en immobilisation ou inventaire – Conversion » (30 mai 2013).

[23] *Dorothy May Hughes* v. *The Queen*, 84 DTC 6110 (FCC-TD) et *Camille Villeneuve* v. *The Queen*, 96 DTC 1165 (TCC).

Lorsqu'un immeuble détenu en vue de tirer un revenu de location est converti en unités de condos, le paragraphe 13 du bulletin d'interprétation IT-218R vient créer une indication à l'égard du « moment » où est réputée survenir cette conversion :

> « Les espaces d'immeubles résidentiels à logements multiples, d'immeubles à bureaux, d'entrepôts ou de tout autre immeuble similaire qui sont détenus par le propriétaire comme des biens en immobilisation seront réputés avoir été convertis en biens figurant dans un inventaire au moment où l'autorisation de modifier le titre de tout immeuble de ce genre selon un régime des titres de sections d'étages est adressée à l'autorité compétente, pourvu que le propriétaire effectue réellement la vente des unités en question. Se reporter également au numéro 18 ci-dessous. »

Dans un tel cas, les gains ou les pertes cumulés à l'égard de l'immeuble jusqu'au moment de la conversion sont calculés en tenant compte d'une aliénation théorique de l'immeuble au moment de la conversion. Ces gains et pertes en capital doivent être déclarés comme tels au moment de l'aliénation réelle des unités. Le montant de tout revenu ou perte provenant de la vente des unités de condos doit être déterminé en tenant compte du fait que la valeur initiale correspond à la juste valeur marchande au moment de la conversion.

Nous sommes d'avis que cette indication n'est pas absolue et que, en fonction de circonstances particulières, le moment où la conversion s'est effectuée pourrait être différent[24].

Comme il s'agit d'une analyse hautement factuelle, les faits présentés ne nous permettent pas de nous prononcer avec certitude quant au moment de la conversion, ni quant à la nature du revenu généré à la suite de la vente des parties indivises de l'immeuble dans les situations 1 et 2.

15.2 Nous réitérons les commentaires formulés en réponse à la question précédente.

[24] Id., Revenu Québec, Interprétation technique 15-026582-001 « Conversion d'immobilisations en biens en inventaire » (14 juin 2016).