COMITÉ DE LIAISON

ORDRE DES COMPTABLES PROFESSIONNELS AGRÉÉS DU QUÉBEC

ET

REVENU QUÉBEC

16 JUIN 2022

TABLE DES MATIÈRES

1. Opérations déterminées – test d'objet et évitement de l'aliénation réputée d'un bien d'une fiducie 3
2. Date de réception d'un envoi 9
3. Crédit pour frais médicaux et période de 12 mois différente de l'année civile 11
4. Téléchargement des données et soldes reportés figurant ou non sur l'avis de cotisation 14
5. Production du sommaire 1 (RLZ-1.S) 15
6. Opérations déterminées - Multiplication de la déduction pour gain en capital 16
7. Obligation de Divulgation – production tardive des formulaires 17
8. TPS/TVQ – Changement d'usage 24
9. TPS/TVQ payées à des fournisseurs non-résidents inscrits en vertu du régime simplifié 30
10. Opérations déterminées - Commerce d'attributs fiscaux 32
11. Divulgation obligatoire – Billet à demande émis à une fiducie 35
12. Divulgation obligatoire – Distribution aux bénéficiaires d'une fiducie par un billet à demande 38
13. TVQ – Fourniture à soi-même 39

1. Opérations déterminées – test d'objet et évitement de l'aliénation réputée d'un bien d'une fiducie

CONTEXTE

L'article 1079 de la Loi sur les impôts du Québec (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI », contient les mesures mises en place au Québec pour lutter contre les planifications fiscales abusives, ci-après « PFA ». Le site internet du Ministère des Finances définit les PFA comme étant « généralement une opération d'évitement fiscal qui respecte la lettre de la loi, mais qui en abuse l'esprit »[1].

Les mesures mises en place prévoient un mécanisme de divulgation obligatoire des PFA en vertu duquel certains contribuables doivent soumettre un formulaire de divulgation obligatoire dûment complété dans les 60 jours suivant la transaction résultant en un avantage fiscal ou ayant un impact sur leur revenu.

Les opérations à divulguer comprennent les « opérations désignées », définies à l'article 1079.8.1 comme étant les opérations s'apparentant de façon significative à la forme et à la substance des faits d'une opération déterminée par le ministre et publiée à la *Gazette officielle du Québec*[2]. La publication de la *Gazette officielle du Québec* du 17 mars 2021 indique qu'une opération déterminée comprend l'évitement de l'aliénation réputée d'un bien d'une fiducie. Le site web de Revenu Québec indique dans la description sommaire de l'opération désignée que « l'opération déterminée vise les planifications qui sont mises en place pour contourner les dispositions (de disposition réputée aux 21 ans) et reporter ainsi l'impôt sur le gain accumulé »[3].

Nous comprenons de la définition de Revenu Québec que les règles sur les PFA visent les opérations qui respectent le texte de loi, mais non l'esprit. Toutefois, les critères qui permettent de qualifier une opération déterminée excluent un test d'objet qui permettrait d'apprécier si l'esprit de la loi n'est pas respecté.

Selon le site internet de Revenu Québec, aucune opération n'est une opération exclue à ce jour[4].

QUESTION

En substance, nous sommes d'avis que des opérations mises en place par une fiducie pourraient ne pas s'apparenter à l'opération désignée par le Ministre, si les opérations ne

---

[1] http://www.finances.gouv.qc.ca/fr/Ministere275.asp#:~:text=Le%20ministre%20des%20Finances%20a,qui%20en%20abuse%20l'esprit.
[2] GAZETTE OFFICIELLE DU QUÉBEC, 17 mars 2021, 153e année n°11, Annexe A, Opération 1.
[3] https://www.revenuquebec.ca/fr/une-mission-des-actions/assurer-la-conformite-fiscale/planification-fiscale-agressive/divulgation-obligatoire-de-certaines-operations/liste-des-operations-determinees/
[4] https://www.revenuquebec.ca/fr/une-mission-des-actions/assurer-la-conformite-fiscale/planification-fiscale-agressive/divulgation-obligatoire-de-certaines-operations/liste-des-operations-determinees/

visent pas à contourner la règle de disposition réputée aux 21 ans. Une fiducie peut avoir une raison autre que fiscale pour transférer des biens à une autre fiducie. Lorsqu'un tel transfert s'opère, l'article 659.9 de la LI prévoit que la date de disposition réputée du bien s'effectuera à la date du 21e anniversaire de la première fiducie, et non de la nouvelle fiducie.

QUESTION 1.1

Est-ce que Revenu Québec peut confirmer qu'un test d'objet intrinsèque à l'opération existe, de par la définition de PFA, malgré l'absence d'un test d'objet à même les publications de la Gazette?

RÉPONSE 1.1

L'article 1079.8.6.2 de la LI prévoit qu'un contribuable qui réalise une opération désignée ou qui est membre d'une société de personnes qui réalise une telle opération doit, dans une déclaration de renseignements produite conformément au premier alinéa de l'article 1079.8.9 de la LI et dans le délai prévu à l'article 1079.8.10.1 de la LI, divulguer cette opération au ministre. Une opération désignée est définie à l'article 1079.8.1 de la LI comme étant une opération dont la forme et la substance des faits propres au contribuable ou à la société de personnes s'apparentent de façon significative à la forme et à la substance des faits d'une opération déterminée par le ministre et publiée à la *Gazette officielle du Québec*.

L'Annexe A du Règlement concernant les opérations à divulgation obligatoire (RLRQ, chapitre I-3, r. 2), ci-après « Règlement », énonce les faits qu'une opération doit comprendre pour se qualifier d'opération désignée. Il n'y a aucun test d'objet ou d'intention, ni dans la loi ni dans ce règlement. L'expression « planification fiscale agressive » n'est pas non plus définie dans la loi ou dans le règlement.

Si un contribuable réalise une opération qui comprend tous les faits indiqués à l'opération 1 « Évitement de l'aliénation réputée d'un bien », ci-après « Opération 1 », dans le règlement, il doit divulguer cette opération, peu importe le but ou l'objet de l'opération.

QUESTION 1.2

Est-ce que Revenu Québec peut confirmer qu'un transfert entre fiducies qui n'est pas opéré dans le but de se soustraire à la règle de disposition présumée au 21e anniversaire d'une fiducie ne serait pas une opération désignée?

RÉPONSE 1.2

Tel qu'indiqué précédemment, si un contribuable réalise une opération qui comprend tous les faits indiqués à l'Opération 1 dans le Règlement, il doit divulguer cette opération, peu importe le but ou l'objet de l'opération.

Toutefois, Revenu Québec a publié le 22 avril dernier, l'opération exclue suivante concernant l'opération déterminée 1 « Aliénation réputée d'un bien d'une fiducie » :

> Le transfert d'un bien donné effectué par une fiducie en faveur d'une fiducie visée au paragraphe f) du premier alinéa du Règlement présentant l'« Opération déterminée » (fiducie cessionnaire) si l'une des conditions suivantes est remplie :
>
> - la fiducie cessionnaire est assujettie aux règles de l'article 656.9 de la LI sur les impôts et, ainsi, le jour de l'aliénation prévu à cet article est réputé le même que celui pour la fiducie visée aux paragraphes a), b) et d) du premier alinéa du Règlement présentant l'« Opération déterminée »;
>
> - la date de l'aliénation réputée prévue à l'article 653 de la LI pour la fiducie cessionnaire est antérieure à la date qui aurait été applicable à la fiducie visée aux paragraphes a), b) et d) du premier alinéa du Règlement présentant l'« Opération déterminée ».

Cette exclusion s'applique aux transferts effectués après le 22 avril 2022. Elle permet à certaines fiducies de ne pas avoir à divulguer les transferts effectués entre fiducies lorsque la date de l'aliénation réputée prévue à l'article 653 de la LI pour la fiducie cessionnaire est la même que celle pour la fiducie cédante ou est antérieure et qu'il n'y a pas de report de cette aliénation réputée. Par exemple, les transferts effectués par une succession en faveur d'une fiducie testamentaire ou les transferts effectués par une fiducie testamentaire en faveur d'une autre fiducie testamentaire seront exclus s'il n'y a pas de report de l'aliénation réputée des biens de la fiducie.

QUESTION

Une fiducie nouvellement constituée, qui reçoit des biens ayant bénéficié d'une attribution par roulement fiscal effectué par une autre fiducie, pourrait prévoir à son acte de fiducie que la date de disposition réputée des biens soit celle de la fiducie cédante, afin d'éliminer toute ambiguïté par rapport à l'objet de la disposition.

QUESTION 1.3

Est-ce qu'une telle clause serait suffisante pour que Revenu Québec considère que l'opération de transfert n'est pas une opération déterminée?

RÉPONSE 1.3

Si tous les faits indiqués à l'Opération 1 dans le règlement surviennent, l'opération est une opération désignée à l'égard de l'Opération 1. Toutefois, si l'attribution des biens a été faite directement d'une fiducie à une autre fiducie, l'article 656.9 de la LI devrait s'appliquer et dans ce cas, l'opération serait une opération exclue depuis le 23 avril 2022.

Si pour une raison ou une autre, l'article 656.9 de la LI était contourné, le contribuable ou le conseiller ou promoteur devra divulguer l'opération si tous les faits énumérés aux paragraphes a) à e) de l'Opération 1 surviennent. L'opération déterminée ne prévoit pas d'exception dans le cas où le contribuable déciderait à l'avance d'appliquer volontairement l'article 656.9 de la LI, et ce, malgré le fait qu'il ne soit pas applicable dans les circonstances, ou qu'il soit tenu de le faire en vertu d'une clause de l'acte constituant la fiducie.

QUESTION 1.4

Est-ce que Revenu Québec serait disposé à prévoir une « opération exclue » relativement à une telle planification qui n'a pas l'objet de se soustraire à la disposition réputée au 21e anniversaire de la première fiducie par le recours à une seconde fiducie?

RÉPONSE 1.4

Concernant l'Opération 1, les opérations exclues suivantes ont été publiées sur le site Internet de Revenu Québec le 22 avril 2022 :

> 1. Le transfert d'un bien donné effectué par une fiducie en faveur d'une fiducie visée au paragraphe f) du premier alinéa du Règlement présentant l'« Opération déterminée » (fiducie cessionnaire) si l'une des conditions suivantes est remplie :
>
> - la fiducie cessionnaire est assujettie aux règles de l'article 656.9 de la LI et, ainsi, le jour de l'aliénation prévu à cet article est réputé le même que celui pour la fiducie visée aux paragraphes a), b) et d) du premier alinéa du Règlement présentant l'« Opération déterminée »;
>
> - la date de l'aliénation réputée prévue à l'article 653 de la LI pour la fiducie cessionnaire est antérieure à la date qui aurait été applicable à la fiducie visée aux paragraphes a), b) et d) du premier alinéa du Règlement présentant l'« Opération déterminée ».

2. Le transfert d'un bien donné effectué, directement ou indirectement, par une fiducie en faveur d'une autre fiducie si, après le moment donné visé au paragraphe d) du premier alinéa du Règlement présentant l'« Opération déterminée », la fiducie qui détient, directement ou indirectement, soit le bien donné ou un autre bien dont la juste valeur marchande découle, directement ou indirectement, du bien donné, soit un bien substitué au bien donné ou à l'autre bien, selon le cas, est :

- soit une fiducie au bénéfice du conjoint telle que définie à l'article 652.1 de la LI;
- soit une fiducie en faveur de soi-même telle que définie à l'article 652.1 de la LI;
- soit une fiducie mixte au bénéfice des conjoints telle que définie à l'article 652.1 de la LI;
- soit une fiducie pour soi visée au paragraphe *c* du premier alinéa de l'article 454.1 de la LI.

Ces exclusions permettent à certaines fiducies de ne pas avoir à divulguer les transferts effectués entre fiducies lorsque la date de l'aliénation réputée prévue à l'article 653 de la LI pour la fiducie cessionnaire est la même que celle pour la fiducie cédante ou est antérieure et qu'il n'y a pas de report de cette aliénation réputée. Elles permettent également aux contribuables de ne pas avoir à divulguer le transfert d'un bien donné effectué, directement ou indirectement, par une fiducie en faveur d'une fiducie pour soi, d'une fiducie au profit de l'époux ou du conjoint de fait, d'une fiducie mixte au profit de l'époux ou du conjoint de fait ou d'une fiducie en faveur de soi-même, puisqu'il n'y a pas de report de l'aliénation réputée des biens de la fiducie dans ce cas.

Pour l'instant, Revenu Québec ne prévoit pas de publier d'autres opérations exclues concernant l'Opération 1.

QUESTION 1.5

Est-ce que Revenu Québec demanderait qu'une divulgation préventive soit effectuée relativement au transfert afin d'être informée du transfert et pouvoir faire un suivi quant à l'application de l'article 656.9 de la LI?

RÉPONSE 1.5

Si un contribuable réalise une opération qui comprend les faits indiqués pour l'Opération 1 dans le règlement, il **doit** divulguer cette opération sauf si elle se qualifie d'opération

exclue pour cette opération déterminée. La divulgation donnera à Revenu Québec tous les éléments nécessaires pour vérifier l'application de l'article 656.9 de la LI au moment opportun.

2. Date de réception d'un envoi

CONTEXTE

Selon le paragraphe 248(7) de la LI, tout envoi en première classe ou l'équivalent, sauf une somme remise ou payée […], est réputé reçu par le destinataire le jour de sa mise à la poste. Cela vise les paiements d'impôts et les acomptes provisionnels.

Dans le cadre d'une table ronde avec les CPA de l'Alberta tenue en 2019, il a été demandé à l'Agence du revenu du Canada, ci-après « ARC », quel jour était considéré comme celui de la mise à la poste, lorsque le service « colis accéléré » de Postes Canada est utilisé (date d'achat, date de traitement initial ou date de livraison). L'ARC a alors répondu que la date de réception est la date d'arrivée à la salle de courrier (date de livraison) moins cinq jours de clémence.

Lors du Comité de liaison de l'Ordre des CPA du Québec avec Revenu Québec en juin 2018, il a été répondu ceci :

> 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.
>
> [Nos soulignements]

Au premier alinéa de l'article 27.1 LAF, il est mentionné ceci :

> Tout montant ou effet de commerce remis au ministre dans le but d'effectuer un paiement prévu par une loi fiscale ou un règlement adopté en vertu d'une telle loi est présumé avoir été reçu par le ministre à la date estampillée par un employé de l'Agence sur le formulaire relatif à ce paiement.
>
> [Nos soulignements]

QUESTION 2.1

Considérant les potentiels délais entre la date de réception du paiement à Revenu Québec et la date où il est effectivement estampillé par un employé, est-ce que la réponse donnée par Revenu Québec en 2018 demeure la même ou est-ce que Revenu Québec pourrait, de façon administrative, partager la position de l'ARC quant à la date de réception d'un envoi et aux cinq jours de clémence accordés?

RÉPONSE 2.1

Nous réitérons la réponse exprimée en 2018 basée sur le premier alinéa de l'article 27.1 de la LAF prévoyant que tout montant remis au ministre dans le but d'effectuer un paiement prévu par une loi fiscale ou un règlement adopté en vertu d'une telle loi est présumé avoir été reçu par le ministre à la date estampillée par un employé de Revenu Québec sur le formulaire relatif à ce paiement[5].

À cet égard, Revenu Québec a une procédure bien établie afin que la date estampillée corresponde à la date de réception par Revenu Québec du paiement effectué par la poste.

Finalement, nous invitons les contribuables et les mandataires à prendre avantage des paiements électroniques ou des paiements effectués auprès d'une succursale de leur institution financière.

[5] Il s'agit du bordereau de paiement qui doit accompagner tout paiement effectué, par exemple, à un comptoir de service à la clientèle de Revenu Québec, ou encore transmis par la poste. Cela permet à l'employé de Revenu Québec d'y apposer l'estampille attestant que le paiement a été reçu.

3. Crédit pour frais médicaux et période de 12 mois différente de l'année civile

CONTEXTE

Pour le calcul du crédit d'impôt pour frais médicaux, en vertu de l'article 752.0.11 de la LI, un particulier peut choisir de considérer les frais médicaux payés au cours d'une période de 12 mois qui se termine dans l'année d'imposition.

Selon cet article, un particulier peut déduire de son impôt payable un crédit pour frais médicaux égal au montant déterminé selon la formule suivante :

$$A \times (B - C)$$

Où : A représente un taux de 20 %

B représente l'ensemble des frais médicaux qui respectent les conditions pour donner droit au crédit

C représente 3 % du revenu net familial

L'une des conditions à satisfaire à la lettre B est que les frais ne doivent pas avoir été déjà inclus par le particulier ou une autre personne dans le calcul de ce montant pour une année d'imposition antérieure.

Prenons l'exemple d'un couple qui a un revenu familial de 100 000 $ en 2020. Pour cette même année, ils ont payé 2 500 $ de frais médicaux donnant droit au crédit, dont 1 500 $ en décembre 2020. Tous les frais médicaux ont été inscrits dans le formulaire prévu dans leur logiciel d'impôt et ainsi, un montant s'est automatiquement reporté à la ligne 36 de l'Annexe B. Le résultat à la ligne 40 de l'Annexe B est toutefois de 0 $ puisque le montant est inférieur à 3 000 $ (3 % de leur revenu familial). Ils n'ont donc pas eu droit au crédit pour frais médicaux pour l'année d'imposition 2020.

Pour l'année d'imposition 2021, ils ont toujours un revenu familial de 100 000 $. Ils ont payé des frais médicaux pour un montant de 8 000 $, dont 7 500 $ entre le 1er janvier et le 30 novembre 2021. On les informe que, pour le calcul du crédit pour frais médicaux, ils ont le droit de choisir toute période de 12 mois qui se termine dans l'année d'imposition. Ayant payé des frais médicaux importants en décembre 2020 et n'ayant pas eu droit au crédit d'impôt pour frais médicaux au Québec pour l'année 2020, ils décident de choisir une période allant du 1er décembre 2020 au 30 novembre 2021. Ils veulent donc ajouter les 1 500 $ payés en décembre 2020 à leurs frais médicaux payés du 1er janvier au 30 novembre 2021, dont le total serait de 9 000 $, leur donnant ainsi droit à un crédit pour frais médicaux de 6 000 $ × 20 % = 1 200 $.

Par ailleurs, les primes payées par un employeur à un régime d'assurance-maladie au bénéfice de son employé sont un avantage imposable qui doit être inclus dans le revenu d'emploi de cet employé (case J du Relevé 1).

Selon l'article 752.0.11.3 de la LI, tout montant inclus dans le calcul du revenu d'un particulier provenant d'un emploi pour une année d'imposition à l'égard de frais médicaux payés ou fournis par un employeur à un moment donné est réputé être des frais médicaux payés à ce moment par le particulier. Ainsi, l'avantage imposable relatif aux primes d'assurance-maladie payées par l'employeur est considéré comme des frais médicaux donnant droit au crédit d'impôt puisque l'employé est réputé avoir payé ces primes. De plus, ces paiements sont réputés avoir été effectués au même moment que les paiements effectués par l'employeur.

QUESTION 3.1

Comme le montant réclamé pour les fins du crédit d'impôt pour frais médicaux en 2020 était nul, est-ce que le montant de 1 500 $ payé en décembre 2020 et inscrit dans la déclaration de 2020 à la ligne 36 de l'Annexe B est considéré comme ayant déjà été inclus dans le calcul du montant déterminé pour 2020 (pour les fins de la lettre B)?

RÉPONSE 3.1

L'article 752.0.11 de la LI prévoit qu'un particulier peut déduire de son impôt autrement à payer pour une année d'imposition un montant déterminé selon la formule suivante :

$A \times (B - C)$.

Suivant le paragraphe *b* du deuxième alinéa de cet article, la lettre B représente l'ensemble des frais médicaux visés à l'article 752.0.11.1 de la LI qui remplissent les conditions des sous-paragraphes i à iv de ce paragraphe. Par exemple, les frais médicaux ne doivent pas déjà avoir été inclus par le particulier ou une autre personne dans le calcul d'un montant déterminé, pour l'application de l'article 752.0.11 de la LI notamment, à l'égard d'une année d'imposition antérieure (sous-paragraphe ii).

Si le résultat du calcul de l'article 752.0.11 de la LI est nul à l'égard d'une année d'imposition, nous considérons que les frais médicaux qui ont été pris en compte à la lettre B n'ont pas été inclus dans le calcul d'un montant déterminé à l'égard cette année d'imposition dans la mesure où aucun montant n'a été reporté à la ligne 381 de la déclaration de revenus.

En conséquence, le montant de 1 500 $ payé en décembre 2020 et inscrit à la ligne 36 de l'Annexe B de la déclaration de revenus 2020 n'est pas considéré comme ayant été inclus dans le calcul d'un montant déterminé pour l'application de l'article 752.0.11 de la LI à ce moment (résultat nul). Le montant de 1 500 $ peut donc être pris en compte pour la période du 1er décembre 2020 au 30 novembre 2021.

QUESTION 3.2

Lorsque la période de 12 mois ne correspond pas à l'année civile, de quelle façon le particulier doit-il utiliser le montant de la case J pour le calcul de son crédit d'impôt pour frais médicaux? Doit-il faire un prorata selon le nombre de mois compris dans la période de 12 mois et se retrouvant dans l'année civile ou doit-il obtenir le détail du moment du paiement des primes par son employeur?

RÉPONSE 3.2

Lorsqu'un particulier choisit de demander le crédit d'impôt pour frais médicaux à l'égard des frais médicaux admissibles payés au cours d'une période de 12 mois consécutifs prenant fin dans l'année d'imposition qui ne correspond pas à l'année civile, le montant inscrit à la case J du relevé 1, soit la cotisation versée par l'employeur en vertu d'un régime privé d'assurance maladie, peut faire l'objet d'un prorata selon le montant total payé pour chacune des années civiles.

4. Téléchargement des données et soldes reportés figurant ou non sur l'avis de cotisation

CONTEXTE

L'avis de cotisation d'un particulier peut contenir de l'information sur différents soldes reportés d'une année antérieure. Cela peut notamment être le cas des frais de scolarité reportés ou encore des intérêts payés sur des prêts étudiants non utilisés.

De plus en plus, les préparateurs de déclarations de revenus utilisent la fonction de téléchargement des données pour accéder aux diverses informations contenues dans les déclarations de renseignement produites à Revenu Québec pour un particulier. Toutefois, en utilisant cette fonction, les informations sur les soldes reportés provenant d'années antérieures, qui figurent ou non sur l'avis de cotisation, ne font pas l'objet d'un téléchargement.

QUESTION 4.1

Est-ce que Revenu Québec envisage de rendre disponible, via le téléchargement des données, les informations à l'égard des soldes reportés provenant d'années antérieures comme les soldes des pertes en capital inutilisées, les frais de scolarité reportés ou encore les intérêts payés sur des prêts étudiants non utilisés?

RÉPONSE 4.1

Revenu Québec analyse la faisabilité d'un tel téléchargement de ces données dans un objectif de simplifier l'accomplissement des obligations fiscales pour la clientèle. L'organisation est consciente des impacts pour la clientèle, mais présentement nous ne sommes pas en mesure de conclure que la solution est envisageable pour la prochaine année fiscale. Des analyses plus poussées couvrant l'ensemble des soldes reportés ci-haut mentionnés sont nécessaires.

5. Production du sommaire 1 (RLZ-1.S)

CONTEXTE

Depuis plusieurs années, Revenu Québec encourage les contribuables à produire les différentes déclarations de renseignement par voie électronique. C'est notamment le cas des relevés 1.

Lorsqu'une entreprise est tenue de produire des relevés 1 au cours d'une année, elle doit aussi produire le sommaire 1, *Sommaire des retenues et des cotisations de l'employeur* (RLZ-1.S) au moyen du formulaire prescrit. Pour une entreprise inscrite à Mon dossier pour les entreprises, ce sommaire peut être envoyé via les services en ligne accessibles via ce service. Or, lorsqu'une entreprise mandate un représentant de produire les relevés 1 et le sommaire, les relevés 1 peuvent être transmis électroniquement par le représentant, mais cela n'est pas possible pour le sommaire. Celui-ci doit être imprimé et transmis par la poste à Revenu Québec.

Lorsque celui-ci est posté vers la fin février, les délais postaux peuvent entraîner l'application d'une pénalité pour production tardive, laquelle pourrait être évitée si le représentant pouvait transmettre le sommaire électroniquement.

QUESTION 5.1

Est-ce que Revenu Québec envisage de mettre en place un mécanisme qui permettrait à un représentant de transmettre électroniquement le sommaire 1 qui accompagne les relevés produits électroniquement?

RÉPONSE 5.1

Nous prévoyons qu'une version modernisée des services, permettant de transmettre électroniquement le Sommaire 1 ainsi que les Relevés 1, soit déployée dans les portails Mon dossier pour les entreprises (MDE) et Mon dossier pour les représentants professionnels (MDRP) pour l'année d'imposition 2024.

6. Opérations déterminées - Multiplication de la déduction pour gain en capital

CONTEXTE

Une fiducie détient des parts dans une société en commandite. La société en commandite vend des actions admissibles de petite entreprise, ci-après « AAPE », et réalise un gain en capital de 2 M$. La quote-part de la fiducie de ce gain en capital est de 1 M$. Avant le 31 décembre, la fiducie fait l'attribution du gain en capital de 1 M$ à un bénéficiaire (Père), conformément à ce qui est prévu à l'acte de fiducie. Père donne un montant de 100 000 $ à son Fils. Père et Fils sont tous deux bénéficiaires du revenu et du capital de la fiducie.

QUESTION 6.1

Comme c'est la société en commandite qui a aliéné les actions (et non Père ni la Fiducie), est-ce que la fiducie est tenue de divulguer cette opération comme étant une opération désignée?

RÉPONSE 6.1

Déterminer si une situation donnée est visée par l'obligation de divulguer est une question de fait. L'opération 3 de l'Annexe du Règlement, ci-après « Opération 3 », est scindée en faits qui doivent être compris dans la série d'opérations pour qu'un particulier ait une obligation de divulgation. Nous sommes d'avis que l'hypothèse décrite dans la question est une opération dont la forme et la substance **s'apparentent** de façon significative à la forme et à la substance des faits relatifs à l'Opération. Le particulier (père) est un contribuable visé par l'obligation de divulgation puisque toutes les conditions factuelles décrites aux paragraphes a), b), c) et d) sont satisfaites.

Le 29 juin 2022, l'Opération 3 a d'ailleurs été modifiée, pour fins de clarification, par le remplacement du paragraphe a) du premier alinéa par le paragraphe suivant :

> *a) un particulier qui est assujetti à l'impôt en vertu de la partie I de la Loi, une fiducie <u>ou une société de personnes</u> aliène une action du capital-actions d'une société privée sous contrôle canadien;*
>
> [Notre soulignement]

Ainsi, dans l'hypothèse où une société en commandite aliène les actions d'une société privée sous contrôle canadien, la condition mentionnée au paragraphe a) du premier alinéa de l'Opération 3 est satisfaite et le contribuable visé doit transmettre une divulgation lorsque les autres conditions sont remplies.

7. Obligation de Divulgation – production tardive des formulaires

CONTEXTE

Le délai de divulgation des opérations désignées est de 60 jours après la survenance d'un événement donné (vente d'actions ou autre, selon l'opération). Ce délai est court et il s'avère fréquent que les conseillers soient informés des opérations visées, après l'expiration du délai de 60 jours.

Exemple : Un particulier a vendu des AAPE en décembre 2021 et il réclame la déduction pour gains en capital, ci-après « DGC », sur le gain réalisé. En avril 2022, au moment de préparer sa déclaration de revenus pour l'année 2021, le particulier informe son conseiller qu'il a fait don d'une partie de son produit de disposition à des membres de sa famille (ou qu'il a investi une partie de ce produit dans la nouvelle entreprise de son fils) dans les jours suivants; il est donc visé par l'obligation de divulgation au titre de l'opération désignée #3 – Multiplication de la DGC et le délai de 60 jours est expiré.

Les pénalités pour production tardive sont très substantielles et croissent rapidement. Au fédéral, la Loi prévoit spécifiquement qu'il est possible de faire valoir une défense de diligence raisonnable, pour éviter la pénalité pour défaut de production d'une divulgation obligatoire telle que celle applicable aux opérations désignées du Québec. Par exemple, le nouveau paragraphe 237.4(12) proposé prévoit ce suit :

> (12) La personne tenue de produire une déclaration de renseignements relativement à une opération à signaler n'est pas passible de la pénalité prévue au paragraphe (8) si elle a agi avec autant de soin, de diligence et d'habileté pour prévenir le défaut de produire la déclaration que ne l'aurait fait une personne raisonnablement prudente dans des circonstances comparables.

QUESTION 7.1

Est-ce que Revenu Québec prévoit appliquer systématiquement les pénalités pour production tardive à l'égard des formulaires TP-1079.DI – Divulgation obligatoire ou préventive d'une planification fiscale et TP-1079.CP – Divulgation obligatoire d'une planification fiscale par un conseiller ou un promoteur?

RÉPONSE 7.1

Les pénalités prévues aux articles 1079.8.13.1 et 1079.8.13.2 de la LI sont d'application discrétionnaire. Par conséquent, Revenu Québec exercera cette discrétion et ne les appliquera pas automatiquement.

QUESTION 7.2

Dans la mesure où Revenu Québec serait prêt à accorder un allègement administratif, qui détient le pouvoir discrétionnaire d'appliquer ou non la pénalité?

RÉPONSE 7.2

L'imposition ou non des pénalités prévues aux articles 1079.8.13.1 et 1079.8.13.2 de la LI découle de l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire de l'autorité fiscale dans chaque cas d'espèce et non d'un quelconque « allègement administratif ». Il n'est pas envisagé d'exercer cette discrétion de façon générique à l'avance.

En termes généraux, tout comme pour les autres pénalités, le pouvoir discrétionnaire de l'autorité fiscale d'appliquer ou non ces pénalités revient à ceux qui ont le pouvoir d'émettre une cotisation. La DGL est interpellée au besoin.

QUESTION 7.3

Est-ce que Revenu Québec acceptera, comme au fédéral, une défense de diligence raisonnable relativement à la divulgation tardive, dans la mesure où le formulaire est produit dans les meilleurs délais après que le défaut ait été constaté? Dans cette optique, est-ce que le contribuable et son conseiller seront avisés préalablement lorsque Revenu Québec prévoit appliquer une pénalité à cet égard, afin de faire valoir leurs arguments?

RÉPONSE **7.3**

Oui, une défense de diligence raisonnable est possible.

De façon générale, la jurisprudence fait état de deux circonstances pouvant donner ouverture à la défense de diligence raisonnable : une erreur de fait raisonnable ou la prise de précautions raisonnables pour se conformer à la loi. Ce qui constitue la diligence raisonnable variera donc suivant les circonstances particulières de chaque cas.

L'imposition ou non des pénalités prévues aux articles 1079.8.13.1 et 1079.8.13.2 de la LI découle de l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire de l'autorité fiscale dans chaque cas d'espèce.

QUESTION 7.4

Est-ce que Revenu Québec pourrait donner des précisions et/ou des exemples de quels intervenants dans un dossier de planification fiscale seraient considérés comme un promoteur et comme un conseiller?

RÉPONSE 7.4

Nous vous référons aux réponses aux questions 1.1 à 1.5 formulées par Revenu Québec lors de la « Consultation sur les opérations désignées » au CPA en juin 2021. Voici lesdites questions et réponses :

1. Commercialisation par un conseiller ou un promoteur

Contexte

Un conseiller ou un promoteur qui commercialise une opération ou qui en fait la promotion doit faire une divulgation obligatoire si l'opération s'apparente de façon significative à une opération qui figure sur la liste d'opérations déterminées et que l'opération n'a pas nécessité de modification significative dans sa forme et sa substance pour l'adapter lors de sa mise en œuvre auprès de différents contribuables.

Questions :

1.1 Dans quelles circonstances un conseiller est-il considéré avoir commercialisé ou fait la promotion d'une opération à cette fin? Pourriez-vous nous donner plus de détails concernant la portée de cette expression et les personnes pouvant être visées par cette expression?

Nous reprenons ici le texte du Congrès 2010, « Panel sur les planifications fiscales abusives » :

Question A : Est-ce que Revenu Québec pourrait donner des exemples de situations qui seraient visées par ces expressions :

- « commercialise une opération »;
- « en fait la promotion »;
- « soutient autrement sa croissance ou l'intérêt qu'elle suscite »?

Réponse

Ces expressions, qui se rapportent au domaine de la commercialisation, ne sont pas définies dans la LI. Elles doivent donc s'entendre dans leur sens usuel ou courant. En attendant de pouvoir nous en remettre à une éventuelle interprétation judiciaire de ces expressions, nous croyons utile de faire les commentaires qui suivent.

L'expression « conseiller », qui est définie au premier alinéa de l'article 1079.8.1 de la LI proposé comporte deux types d'activités. Le premier fait référence à l'aide, à l'assistance ou aux conseils relativement à la conception ou à la mise en œuvre d'une opération. Quant au second, il se réfère à la commercialisation ou à la promotion d'une opération.

Il y a donc lieu de distinguer entre les activités d'un conseiller, selon qu'il agit ou non à titre de promoteur. Dans un premier temps, un conseiller ne commercialise pas une opération ni n'en fait la promotion du seul fait qu'il a formulé des conseils relativement à celle-ci, et ce, même si cette opération peut être qualifiée d'opération d'évitement. De même, le conseiller ne commercialise pas une opération ni n'en fait la promotion du seul fait qu'il élabore une planification à la demande d'un client ou qu'il la met en œuvre.

Un conseiller commercialise une opération ou en fait la promotion lorsque son comportement vise à encourager ou favoriser une PFA. Par exemple, un conseiller pourrait être qualifié de promoteur lorsque, de façon systématique et soutenue, il commercialise une PFA ou soutient sa croissance ou encore l'intérêt qu'elle suscite.

De plus, il faut que cette commercialisation ou ce soutien fasse l'objet d'une rétribution qui va au-delà de la rémunération des services rendus dans l'élaboration ou la mise en place de cette planification.

1.2 Comment Revenu Québec entend interpréter l'expression « modification significative ». Est-ce que Revenu Québec peut donner des exemples de ce qu'il entend par « modification significative »?

Question de faits. Cette expression n'est pas définie dans la LI. Elle doit donc s'entendre dans son sens usuel ou courant. En cas de doute, nous invitons les contribuables à présenter des divulgations obligatoires et préventives et ainsi prendre les précautions raisonnables pour éviter les sanctions.

Il est possible que pour un contribuable, des opérations préalables soient nécessaires à la mise en place de la planification alors que pour d'autres, il n'y en ait pas. Il se peut également que pour un contribuable, la planification est l'une de nombreuses étapes parmi plusieurs autres d'une réorganisation plus large. Si la planification est mise en œuvre

pour deux contribuables ou plus, le promoteur ou conseiller doit en faire la divulgation.

1.3 Est-ce que le fait de concevoir et de mettre en œuvre une planification qui répond aux objectifs du client peut entrainer cette obligation?

Question de faits. Tel que mentionné précédemment, le conseiller ne commercialise pas une opération ni n'en fait la promotion du seul fait qu'il élabore une planification ou qu'il la met en œuvre. Toutefois, le conseiller pourrait être visé par l'obligation de divulgation si dans le cadre de l'élaboration de la planification, il commercialise ou fait la promotion d'une opération déterminée. Sur ce dernier point, nous vous référons à la réponse à votre question 1.1 ci-avant.

1.4 Un conseiller qui, dans de telles circonstances, reproduit une structure déjà mise en place pour un autre client, sera-t-il considéré avoir commercialisé l'opération, même si ce n'est pas lui qui a initié la vente de la planification (mais qu'il répond plutôt au besoin et à l'objectif exprimés par le client)?

Les faits mentionnés dans la question ressemblent à ceux soumis à la situation 4 de la question 2B du « Panel sur les planifications fiscales abusives » au Congrès de l'APFF 2010. Notre réponse est donc la même, à savoir, nous pourrions nous demander si le conseiller a fait la promotion de l'opération ou de la série d'opérations, à défaut de pouvoir conclure qu'il a commercialisé celle-ci.

1.5 Pour chacun des deux scénarios proposés ci-dessous, est-ce que le conseiller serait considéré avoir commercialisé ou fait la promotion d'une opération dans la mesure où la forme et la substance des faits de la planification proposée s'apparentent de façon significative à une opération déterminée par le Ministre? Dans l'affirmative, Revenu Québec peut-il préciser lequel, entre le bureau de CPA et le bureau d'avocats (ou les deux), est visé par l'obligation de divulgation?

1.5.1 Situation # 1 : Une équipe de planification fiscale dans un bureau de CPA est approchée par un de ses clients pour la mise en place d'une certaine structure. L'équipe de planification fiscale propose au client une série de transactions pour arriver au

résultat voulu par le client. Dans le but de mettre en place la série de transactions, l'équipe de planification fiscale du bureau de CPA rédige un mémorandum, produit la documentation fiscale appropriée et traite avec un bureau d'avocats pour la rédaction des résolutions corporatives nécessaires à la mise en place de la planification.

Il s'agit d'une question de faits que de déterminer si une personne ou une société de personnes agit ou non en tant que promoteur. Chaque cas doit être analysé à la lumière des circonstances qui lui sont propres. Nous pouvons cependant reprendre les commentaires suivants (voir 1.1) : « le conseiller ne commercialise pas une opération ni n'en fait la promotion du seul fait qu'il élabore une planification ou qu'il la met en œuvre. Toutefois, le conseiller pourrait être visé par l'obligation de divulgation si dans le cadre de l'élaboration de la planification, il commercialise ou fait la promotion d'une opération déterminée. »

Cette réponse vise tant le bureau de CPA que le bureau d'avocats.

1.5.2 Situation # 2 : la même équipe de planification fiscale est approchée par un second client pour la mise en place d'une certaine structure. L'équipe propose au client une planification résultant en avantages fiscaux similaires à la situation 1 et en appliquant certaines dispositions législatives qui se retrouvent également dans la situation 1. Par contre, la planification proposée implique une série de transactions additionnelles qui ne se retrouvent pas dans la situation 1 et certaines transactions sont modifiées ou ajustées dans le but de tenir compte de la situation particulière du second client. Encore une fois, l'équipe de planification fiscale du bureau de CPA rédige un mémorandum, produit la documentation fiscale appropriée et traite avec un bureau d'avocats pour la rédaction des résolutions corporatives nécessaires à la mise en place de la planification.

Il s'agit d'une question de faits que de déterminer si une personne ou une société de personnes agit ou non en tant que promoteur. Chaque cas doit être analysé à

la lumière des circonstances qui lui sont propres. Nous pouvons cependant reprendre les commentaires suivants (voir 1.2) : « il est possible que pour un contribuable, des opérations préalables soient nécessaires à la mise en place de la planification alors que pour d'autres, il n'y en ait pas. Il se peut également que pour un contribuable, la planification est l'une de nombreuses étapes parmi plusieurs autres d'une réorganisation plus large. Si la planification est mise en œuvre pour deux contribuables ou plus, le promoteur ou conseiller doit en faire la divulgation ». Le bureau de CPA devrait donc divulguer l'opération désignée dans le cas soumis. Concernant le bureau d'avocats, les faits soumis ne sont pas suffisamment détaillés pour permettre de répondre à la question.

QUESTION 7.5

Il semble qu'il serait plus juste et équitable pour un particulier ayant l'obligation de produire le formulaire de divulgation obligatoire pour une opération déterminée #3 de le produire avec sa déclaration de revenus pour l'année de la disposition ou du transfert ou prêt, selon les cas, sans encourir de pénalités. Est-ce que Revenu Québec pourrait envisager d'accorder un délai supplémentaire pour cette opération?

RÉPONSE 7.5

Il n'est pas prévu d'accorder un délai supplémentaire pour une divulgation se rapportant à l'opération déterminée #3.

8. TPS/TVQ – Changement d'usage

CONTEXTE

Au cours des dernières années, plusieurs personnes ont investi dans l'immobilier surtout depuis l'arrivée des plateformes de location tel que AirBnB. Les règles sur les changements d'usage sont complexes et les conseillers sont confrontés à différents enjeux lors de l'application de ces règles.

Scénario 1 – Deux conjoints ont acheté un condo locatif dans un centre de villégiature dans le but de le louer à court terme en 20XX.

- Ils ont placé le condo dans le pool de location.
- Ils se sont inscrits à la TPS/TVQ et ils se sont autocotisés à l'acquisition.
- Selon le règlement du pool de location, ils avaient le droit d'utiliser le condo pour un maximum de 36 jours par année.
- Durant l'année 20X1, le condo a été utilisé à 75 % à des fins de location à court terme et 25 % personnel.
- À la fin de l'année 20X1, les conjoints ont décidé de retirer le condo du pool de location.

QUESTION 8.1

Quelles sont les conséquences fiscales TPS/TVQ sur le changement d'usage?

RÉPONSE 8.1

Tout d'abord, il y a lieu de déterminer si le condo se qualifiait d'immeuble d'habitation avant le changement d'usage.

La définition d'immeuble d'habitation exclut expressément tout ou partie du bâtiment qui est un hôtel, motel, auberge, pension ou gîte semblable si la totalité ou presque des baux licences ou accords semblables prévoient des périodes de locations de moins de 60 jours. Pour déterminer si le bâtiment ou la partie du bâtiment est utilisé comme un hôtel, motel, auberge, pension ou gîte semblable, l'ARC a publié des lignes directrices dans l'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-099[6]. Toutefois, si la totalité ou la partie du bâtiment (ex : jumelé, condo) sert principalement de résidence au particulier, à son ex-époux ou ancien conjoint de fait ou à un particulier lié au particulier qui est le propriétaire, la totalité ou la partie du bâtiment demeurera un immeuble d'habitation même s'il satisfait les critères d'hôtel, motel et de période de location.

[6] ARC, Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-099, Le sens des mots et expressions hôtel, motel, auberge, maison de pension, résidence, et tout local analogue, utilisées dans la définition d'un immeuble d'habitation et d'une habitation (16 décembre 1993).

Selon les faits soumis, il appert que le condo ne se qualifiait pas d'immeuble d'habitation jusqu'à la fin de l'année 20X1. Selon l'utilisation qui sera faite de l'immeuble à compter du moment où les conjoints décident de retirer le condo du pool de location, les règles de conversion pourraient s'appliquer. En effet, si l'immeuble commence à être utilisé comme immeuble d'habitation, les présomptions prévues au paragraphe 190(1) de la Loi sur la taxe d'accise (L.R.C. (1985), c. E-15), ci-après « LTA », trouveront application. Toutefois, si les particuliers utilisent l'immeuble exclusivement comme résidence pour eux-mêmes, ils ne seront pas réputés constructeurs de sorte que les règles prévues à l'article 191 de la LTA relatives à l'autocotisation ne s'appliqueront pas. Dans ce cas, ce sont plutôt les règles énoncées au paragraphe 190(2) de la LTA qui s'appliqueront et les particuliers devront verser la taxe calculée sur la juste valeur marchande de l'immeuble.

Dans tous les cas, les règles de changement d'usage devront être considérées.

QUESTION 8.2

Est-ce le paragraphe 190(2) de la LTA qui s'applique ou le paragraphe 207(1) de la LTA?

RÉPONSE 8.2

Tel qu'indiqué précédemment, si l'immeuble commence à être utilisé comme immeuble d'habitation, mais non exclusivement comme résidence pour les particuliers, les présomptions prévues au paragraphe 190(1) de la LTA ainsi que les règles de fourniture à soi-même prévues à l'article 191 de la LTA trouveront application. Dans un tel cas, les règles de changement d'usage prévues au paragraphe 207(1) de la LTA ne s'appliqueront pas, puisque l'immeuble est réputé ne pas être une immobilisation en vertu du paragraphe 195.1(1) de la LTA.

Par ailleurs, si les particuliers réservent l'immeuble à leur usage personnel, par exemple comme résidence pour eux-mêmes, les règles prévues au paragraphe 190(2) de la LTA ainsi que celles énoncées au paragraphe 207(1) de la LTA trouveront application.

Enfin, si l'immeuble n'est pas utilisé par les particuliers comme immeuble d'habitation ou s'il n'est pas réservé à leur usage personnel, seules les règles de changement d'usage prévues au paragraphe 207(1) de la LTA s'appliqueront.

QUESTION 8.3

Est-ce le couple doit remettre des taxes sur la JVM ou la teneur en taxe?

RÉPONSE 8.3

En vertu des règles de conversion, les particuliers devront verser la taxe calculée sur la juste valeur marchande de l'immeuble.

Par ailleurs, si le paragraphe 207(1) de la LTA s'applique, les particuliers devront également verser une taxe égale à la teneur en taxe calculée selon la formule prévue. Cette formule soustrait le montant payé selon le paragraphe 190(2) de la LTA de la teneur en taxe de l'immeuble, évitant ainsi une double taxation.

Scénario 2 – Un particulier détient un triplex.

- Il habite le rez-de-chaussée, loue à long terme le 1er étage et loue sur AirBnB le 2e étage.
- Il est inscrit à la TPS/TVQ car les revenus de location à court terme sont supérieurs à 30 000 $.
- Après quelques années, il décide de louer à long terme le 2ième étage.

QUESTION 8.4

Quelles sont les conséquences fiscales TPS/TVQ sur le changement d'usage?

RÉPONSE 8.4

Considérant que l'immeuble se qualifie en tout ou en partie d'immeuble d'habitation à logements multiples avant la conversion, les présomptions énoncées au paragraphe 190(1) de la LTA ne s'appliquent pas. En effet, pour que ces présomptions trouvent application, l'immeuble ne doit pas être un immeuble d'habitation immédiatement avant le moment donné.

De plus, puisque le particulier ne réserve pas l'immeuble à son usage personnel ou à celui d'un autre particulier lié ou d'un ex-époux ou ancien conjoint de fait, les conditions d'application du paragraphe 190(2) de LTA ne sont pas remplies.

Finalement, les règles de changement d'usage s'appliquent puisque le particulier cesse d'utiliser l'immeuble dans le cadre de ses activités commerciales.

QUESTION 8.5

Est-ce le paragraphe 190(2) de la LTA qui s'applique ou le paragraphe 207(1) de la LTA?

RÉPONSE 8.5

Tel que mentionné précédemment, le paragraphe 190(2) de la LTA ne s'applique pas puisque le particulier ne réserve pas l'immeuble à son usage personnel ou à celui d'un autre particulier lié ou d'un ex-époux ou ancien conjoint de fait.

Toutefois, le paragraphe 207(1) de la LTA trouve application, considérant que le particulier commence à utiliser l'immeuble exclusivement à d'autres fins.

QUESTION 8.6

Est-ce le particulier doit remettre des taxes sur la JVM ou la teneur en taxe?

RÉPONSE 8.6

En vertu du paragraphe 207(1) de la LTA, le particulier devra remettre une taxe égale à la teneur en taxe de l'immeuble calculée selon la formule prévue.

Scénario 3 – Une compagnie a acheté un immeuble semi-commercial composé de logements locatifs résidentiels long terme et court terme en 20X1.

- Lors de l'achat, la compagnie a payé des taxes seulement sur la partie de logements locatifs court terme (70 %).
- Au cours des années, la partie locative résidentielle long terme a augmenté.
- Elle représente maintenant 90 % de l'immeuble.

QUESTION 8.7

Quelles sont les conséquences fiscales TPS/TVQ sur des changements d'usage?

RÉPONSE 8.7

Nous comprenons qu'en raison de l'application du paragraphe 136(2) de la LTA, la société a acquis deux biens distincts, soit un immeuble d'habitation (30 %) et un autre immeuble qui ne se qualifie pas d'immeuble d'habitation (70 %). Puisque l'immeuble se qualifie en partie d'immeuble d'habitation à logements multiples avant la conversion, les présomptions énoncées au paragraphe 190(1) de la LTA ne s'appliquent pas. En effet, pour que ces présomptions trouvent application, l'immeuble ne doit pas être un immeuble d'habitation immédiatement avant le moment donné.

De plus, les règles prévues au paragraphe 190(2) de la LTA ne s'appliquent pas puisque l'immeuble est détenu par une société.

Finalement, les règles de changement d'usage s'appliquent, considérant que la société est inscrite et qu'elle réduit l'utilisation qu'elle fait de l'immeuble dans le cadre de ses activités commerciales. Nous désirons porter à votre attention que l'article 197 de la LTA prévoit que tant que le changement d'usage ne représente pas au moins 10 % par rapport à l'utilisation totale de l'immeuble, les règles prévues au paragraphe 206(5) de la LTA ne s'appliquent pas.

QUESTION 8.8

Est-ce l'article 190 de la LTA qui s'applique ou l'article 207 de la LTA?

RÉPONSE 8.8

Tel que mentionné précédemment, les règles de conversion prévues aux paragraphes 190(1) et (2) ne s'appliquent pas.

De plus, l'article 207 de la LTA ne trouve pas application, puisque l'immeuble est détenu par une société.

Toutefois, dans le cas d'une société qui réduit l'utilisation commerciale relative à l'immeuble d'au moins 10 %, le paragraphe 206(5) de la LTA prévoit que la société devra verser une taxe égale à la teneur en taxe calculée selon le pourcentage de la réduction d'utilisation de l'immeuble dans le cadre de ses activités commerciales.

QUESTION 8.9

Compte tenu de la complexité des règles applicables au changement d'usage dans le domaine immobilier, est-ce que Revenu Québec envisage de fournir de la documentation supplémentaire (ex : Guide) afin de mieux guider les contribuables désirant se conformer à leurs obligations fiscales?

RÉPONSE 8.9

Afin de faciliter la compréhension des règles reliées au changement d'utilisation d'un immeuble, Revenu Québec ajoutera les précisions apportées aux questions 8.1 à 8.8, et ce, notamment, sur le site Internet de Revenu Québec. Cela répondra aux questions communément soulevées à cet égard.

Par ailleurs, nous ne prévoyons pas la publication d'un document portant spécifiquement sur les règles de changement d'utilisation d'un immeuble.

En effet, le site Internet de Revenu Québec a déjà une section intitulée *Achat, vente, construction, rénovation ou exploitation d'un immeuble*. Elle contient, entre autres, des renseignements et des exemples sur le changement d'utilisation d'un immeuble.

De plus, les documents suivants abordent, entre autres, ces règles :

- La TVQ, la TPS/TVH et les immeubles d'habitation - Construction ou rénovation, ISBN 978-2-550-83527-1 (PDF) ou ISBN 978-2-550-83526-4 (version imprimée), Revenu Québec et Agence du revenu du Canada.
- Mémorandum sur la TPS/TVH 19.4.2 intitulé Immeubles commerciaux – Fournitures réputées, Agence du revenu du Canada,

- Renseignements sur la TPS/TVH pour l'industrie de la construction résidentielle, RC4052(F) Rév. 21, Agence du revenu du Canada, et
- Renseignements généraux sur la TPS/TVH pour les inscrits, RC4022(F) Rév. 21, Agence du revenu du Canada.

9. TPS/TVQ payées à des fournisseurs non-résidents inscrits en vertu du régime simplifié

CONTEXTE

Depuis 2019, certains fournisseurs non-résidents doivent s'inscrire à la TVQ lorsqu'ils effectuent une fourniture taxable à un consommateur québécois désigné. Ces fournisseurs n'ont pas à percevoir la TVQ si l'acquéreur fournit son numéro d'inscription. L'acquéreur inscrit à la TVQ qui a payé la TVQ à ces fournisseurs ne peut pas demander un RTI même si le bien est utilisé dans le cadre de ses activités commerciales. Il doit plutôt demander à ces fournisseurs de lui rembourser la TVQ payée par erreur en démontrant à ces fournisseurs qu'ils n'avaient pas à percevoir la TVQ. Plusieurs PME n'étaient pas au courant de ces règles et doivent se battre avec ces fournisseurs non-résidents (Google, Facebook & Cie) pour récupérer la TVQ payée par erreur. Il semble difficile d'expliquer à ces fournisseurs qu'ils doivent rembourser la TVQ aux personnes inscrites.

L'ARC a introduit des règles similaires en juillet 2021 et le même problème persiste.

QUESTION 9.1

Comment les PME peuvent récupérer les taxes payées par erreur si les géants de l'économie numérique refusent de rembourser la TPS/TVQ? Comment les autorités fiscales peuvent aider les entreprises à récupérer la TPS/TVQ des géants de l'économie numérique?

RÉPONSE 9.1

L'application des recommandations de l'OCDE dans les régimes québécois et canadien fait en sorte qu'un inscrit qui acquiert des biens et des services dans le cadre de ses opérations auprès de fournisseurs inscrits au régime désigné (ou simplifié) ne devrait pas avoir à payer la TVQ et la TPS à ces fournisseurs. Cet inscrit doit alors leur démontrer qu'il est inscrit aux régimes réguliers de la TVQ et de la TPS et possède un numéro d'inscription valide. À défaut, ces fournisseurs devront alors facturer et percevoir la TVQ et la TPS.

Dans une telle situation, et afin de conserver l'intégrité des régimes de la TVQ et de la TPS, l'unique façon pour l'inscrit d'obtenir un remboursement de la TVQ et de la TPS est de s'adresser directement au fournisseur inscrit au régime désigné (ou simplifié) pour obtenir un remboursement ou un crédit correspondant aux montants de la TVQ et de la TPS payés, à condition qu'il fournisse une preuve de son inscription au moment où la fourniture a été effectuée, et ce, en respectant le délai de deux ans prévu à l'article 477 de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, chapitre T-0.1), ci-après « LTVQ », et au paragraphe 232(1) de la LTA. Ainsi, en vertu des articles 477.18.1 de la LTVQ et 211.17 de la LTA, un inscrit ne peut réclamer auprès de Revenu Québec un remboursement, et ce, malgré les articles 400 de la LTVQ et 261 de la LTA.

Par ailleurs, dans le cas où un inscrit aurait réclamé des RTI ou des CTI à l'égard de montants payées au titre des taxes à des fournisseurs inscrits au régime désigné (ou simplifié), il doit corriger ses déclarations à l'aide du formulaire *Demande de modification d'une déclaration électronique de la TPS/TVH et de la TVQ* (FP-2500.E), ou du formulaire *Demande de modification d'une déclaration* (FPZ-2500).

Revenu Québec a informé les entreprises et la communauté des fiscalistes des règles applicables, notamment par l'entremise de présentations dans le cadre du dernier congrès APFF ou de conférences depuis 2019. En effet, Revenu Québec a déjà présenté des exemples de la procédure appropriée à suivre pour réclamer ces remboursements concernant certaines grandes entreprises. Revenu Québec partagera ces exemples avec les représentants de l'Ordre des CPA du Québec au présent comité de liaison, et ce, aux fins de diffusion parmi ces membres.

À cet égard, il est pertinent de souligner que les inscrits concernés par la situation décrite doivent s'assurer que la demande de remboursement présentée auprès du fournisseur inscrit au régime désigné (ou simplifié) soit complète en incluant toutes les informations pertinentes telles que la fourniture, la date, numéro d'inscription valide, etc.

Enfin, nous poursuivrons nos actions de sensibilisation auprès des fournisseurs et des exploitants d'une plateforme numérique inscrits au régime désigné (ou simplifié) afin de les informer qu'ils doivent accorder un remboursement des taxes ainsi payées par un inscrit lorsque celui-ci leur transmet ses numéros d'inscription valides.

QUESTION 9.2

Est-ce que les organismes de services publics non-inscrits peuvent demander un remboursement partiel des taxes payées à ces fournisseurs?

RÉPONSE 9.2

Oui, en vertu de l'exception prévue au paragraphe 1 du deuxième alinéa de l'article 477.18.1 de la LTVQ, un remboursement partiel pourra être demandé à l'égard de la TVQ payée à un inscrit au régime désigné, sous réserve que cet organisme soit par ailleurs admissible à un tel remboursement.

10. Opérations déterminées - Commerce d'attributs fiscaux

CONTEXTE

L'utilisation d'attributs fiscaux (comme les pertes autres qu'en capital) d'un contribuable par un autre contribuable, autre qu'une personne qui serait affiliée au contribuable immédiatement avant le début de la série d'opérations est une opération déterminée qui doit être divulguée à Revenu Québec.

- La société A a un solde de pertes autres qu'en capital inutilisé.
- La société B acquiert la totalité des actions de la société A le 30 juin 2020, soit avant la publication des opérations déterminées dans la *Gazette officielle du Québec*. Lors de l'acquisition des actions, il y a une acquisition de contrôle de la société A par la société B.
- La transaction est visée par la définition de l'expression « restriction au commerce d'attributs » prévue à l'article 21.4.2.1 de la LI.
- Le 30 juin 2021, il y a fusion des sociétés A et B.
- Lors de la fusion, la société A dispose encore de son solde inutilisé de pertes autres qu'en capital réalisé avant son acquisition de contrôle le 30 juin 2020.
- Durant l'exercice financier se terminant le 30 juin 2022, la société issue de la fusion utilisera le solde inutilisé des pertes autres qu'en capital provenant de la société A.

QUESTION 10.1

En considérant le fait que l'acquisition de contrôle s'est effectuée avant la publication des opérations déterminées, mais que l'utilisation du solde inutilisé des pertes autres qu'en capital par la société issue de la fusion s'effectue après la publication des opérations déterminées, est-ce qu'une divulgation de l'opération doit-être effectuée?

RÉPONSE 10.1

Le cinquième alinéa de l'article 1079.8.1 de la LI prévoit que l'obligation de divulguer à l'égard d'une opération désignée s'applique si la réalisation de celle-ci débute après la date de publication à la Gazette de l'opération déterminée par le ministre à laquelle l'opération désignée se rapporte. Il prévoit également qu'à cet égard, l'article 1.5 de la LI ne s'applique pas aux fins de déterminer la date de début de la réalisation d'une opération désignée. En conséquence, pour ces fins, la référence à une série d'opérations n'est pas réputée comprendre les opérations et événements liés qui sont complétés en vue de réaliser la série et exclut ainsi une opération ou un événement connexe ou préparatoire à la série.

La détermination du début de la réalisation d'une opération désignée doit donc être effectuée en ne tenant compte que de la notion de série d'opérations tirée de la *common law*. Dans *OSFC Holdings*, le juge a donné la définition suivante des mots « série d'opérations » :

> Ainsi, pour qu'il y ait une série d'opérations, chaque opération de la série doit être déterminée d'avance pour produire un résultat final. Par détermination d'avance, on veut dire que lorsque la première opération de la série est réalisée, tous les éléments essentiels de l'opération ultérieure ou des opérations ultérieures sont déterminés par les personnes qui ont la ferme intention et la capacité de les réaliser. C'est-à-dire qu'il n'existe aucune probabilité pratique que l'opération ultérieure ou les opérations ultérieures ne se réalisent pas[7].

La question de savoir si une opération fait partie d'une série d'opérations demeure toutefois une question de fait et il n'est pas possible de déterminer si une opération particulière était considérée faire partie d'une série d'opérations donnée sans faire l'examen de tous les faits et circonstances entourant une transaction donnée[8].

Dans le cas de l'opération déterminée 4 « Commerce d'attributs fiscaux », s'il y a une acquisition de contrôle dans le cadre d'une opération qui est visée par l'opération déterminée telle que rédigée et en vigueur en date de la présente, cette acquisition de contrôle fera partie de la série d'opérations si, à ce moment, chaque opération de la série menant à l'utilisation des attributs fiscaux était déterminée d'avance. Cependant, dans le cas où, au moment de l'acquisition de contrôle, il n'était pas prévu qu'il y ait éventuellement utilisation des pertes, autrement que par la Société A dans le cadre de l'exploitation de son entreprise, l'acquisition de contrôle et l'utilisation des pertes ne feraient pas partie de la même série.

Dans la situation présente, le fait d'acquérir le contrôle du contribuable initial (Société A) par Société B semble faire partie de la série d'opérations menant à l'utilisation des attributs fiscaux. Si tel était le cas, puisque l'acquisition de contrôle a lieu antérieurement au 18 mars 2021, une telle opération ne serait pas visée par l'obligation de divulgation, car le début de la réalisation de la série d'opérations, dont fait partie l'acquisition du contrôle de la Société A par la Société B, précéderait la date de publication à la Gazette le 17 mars 2021.

QUESTION 10.2

Si la fusion des sociétés A et B avait plutôt eu lieu le 31 janvier 2021 (avant la publication des opérations déterminées) au lieu du 30 juin 2021 et que la société issue de la fusion utilisait le solde inutilisé des pertes autres qu'en capital provenant de la société A durant

[7] *OFSC Holdings Ltd* c. *Canada*, 2001 CAF 260, paragraphe 24.
[8] Agence du revenu du Canada, Interprétation technique 9304015 « Série d'opérations et d'événements », 22 septembre 1993.

son année d'imposition se terminant le 31 janvier 2022, est-ce que la réponse de Revenu Québec serait la même?

RÉPONSE 10.2

Notre réponse serait la même si la fusion des sociétés A et B avait plutôt eu lieu le 31 janvier 2021 (avant la publication des opérations déterminées) au lieu du 30 juin 2021 et que la société issue de la fusion utilisait le solde inutilisé des pertes autres que des pertes en capital provenant de la société A durant son année d'imposition se terminant le 31 janvier 2022.

11. Divulgation obligatoire – Billet à demande émis à une fiducie

CONTEXTE

Prenons une situation dans laquelle une fiducie discrétionnaire (« Fiducie ») détient des actions dans une société (« Société A ») dont les actions se qualifient d'AAPE. Les bénéficiaires de Fiducie sont Madame X (mère), Monsieur X (père), Enfant 1 et Enfant 2. Au cours de l'année d'imposition 2021, Fiducie vend les actions de Société A pour un produit de disposition de 1 M$. Tel qu'il est généralement le cas dans les transactions d'achat/vente d'actions, les termes et conditions de l'entente de vente prévoient qu'un montant est payable à la clôture, soit 900 000 $ et que le montant résiduel de 100 000 $ sera payable un an suivant la date d'anniversaire de la transaction (donc, durant l'année d'imposition 2022). Au 31 décembre 2021, les seuls actifs de la Fiducie sont une encaisse de 900 000 $ et un montant à recevoir de 100 000 $. Les fiduciaires de la Fiducie décident d'attribuer la totalité du gain en capital (partie imposable et partie non imposable) à Enfant 1 en contrepartie d'un paiement de 900 000 $ en argent et de l'émission d'un billet payable à demande de 100 000 $. Enfant 1 utilise sa déduction pour gain en capital à l'encontre du gain en capital attribué par Fiducie.

QUESTION 11.1

Dans la situation donnée, la Fiducie se doit d'émettre un billet payable à demande pour réputer le montant de 100 000 $ payé puisqu'elle n'a toujours pas encaissé le montant en question. Dans ces circonstances, est-ce que Enfant 1 pourrait être considéré avoir indirectement transféré ou prêté des sommes à une personne donnée ou une personne ayant un lien de dépendance avec cette personne donnée de sorte que l'obligation de divulgation serait applicable?

RÉPONSE 11.1

Déterminer si une situation donnée est visée par l'obligation de divulguer est une question de fait. L'opération 3 du Règlement, ci-après « Opération 3 », est scindée en faits qui doivent se réaliser pour qu'un particulier ait une obligation de divulgation. Le fils, dans l'hypothèse soumise, satisfait les conditions factuelles décrites aux paragraphes a), b), et c).

Pour conclure s'il y a, ou non, un transfert ou un prêt selon les conditions factuelles décrites au paragraphe d) de l'Opération 3, il est requis d'analyser si les faits soumis remplissent les conditions factuelles décrites aux sous-paragraphes i et ii du paragraphe d). L'expression « transfère ou prête » du paragraphe d) de l'opération déterminée a un sens large qui englobe tous les moyens par lesquels la possession d'un bien ou un titre dans un bien est transféré ou prêté par une personne à une personne donnée ou une personne qui a un lien de dépendance avec la personne donnée.

Si la fiducie conserve les fonds (ou la créance à l'égard du tiers acquéreur selon les mots de la question) du produit de disposition attribué à Fils, les conditions du sous-paragraphe i du paragraphe d) de l'Opération 3 sont remplies puisque la fiducie est elle-même une personne donnée en étant actionnaire (d.i.1.) ou encore, puisque la fiducie est une personne qui a un lien de dépendance avec une personne donnée, soit le père ou la mère (d.i.2.). Il y a donc un prêt du fils en faveur de la fiducie.

Par conséquent, nous sommes d'avis que l'hypothèse décrite dans la question est une opération dont la forme et la substance s'apparentent de façon significative à la forme et à la substance des faits relatifs à l'Opération 3. Ainsi, le fils ayant déduit un montant en vertu de l'article 727.7.1 de la LI serait tenu de compléter la déclaration de renseignements dont la production est prévue à l'article 1079.8.6.2 de la LI.

Toutefois, Revenu Québec a publié le 22 avril 2022, l'opération exclue suivante concernant l'opération déterminée 3 « Multiplication de la déduction pour gain en capital » :

> Le transfert d'un montant visé au sous-paragraphe *i* du paragraphe *d* de l'alinéa 1 du texte présentant l'« Opération déterminée » qui est égal ou moindre au montant de la partie non imposable du gain en capital.

Cette exclusion s'applique aux opérations effectuées après le 22 avril 2022. Elle permet au contribuable qui transfère un montant non assujetti à l'impôt du Québec de ne pas avoir à divulguer cette opération.

Ainsi, dans la situation présentée, puisque le montant de 100 000 $ qui fait l'objet du transfert est moindre au montant de la partie non imposable du gain capital attribué à Enfant 1, l'opération serait donc exclue et Enfant 1 n'aura pas à divulguer l'opération si les opérations avaient eu lieu après le 22 avril 2022.

QUESTION 11.2

Est-ce que Revenu Québec serait disposé à prévoir une « opération exclue » relativement à une telle planification?

RÉPONSE 11.2

Nous vous référons à la réponse donnée à la question précédente.

QUESTION 11.3

Est-ce que Revenu Québec prévoit ajouter prochainement sur son site une liste d'opérations exclues, tel qu'il avait été mentionné lors du congrès de l'APFF d'octobre 2021?

RÉPONSE 11.3

Revenu Québec a publié une mise à jour de site internet le 22 avril 2022. Ces exclusions s'appliquent aux opérations effectuées après le 22 avril 2022. En plus de l'exclusion présentée à la question 11.1, Revenu Québec a publié l'opération exclue suivante : Le transfert d'un montant visé au sous-paragraphe i du paragraphe d de l'alinéa 1 du texte présentant l'« Opération déterminée » qui est égal ou moindre au montant obtenu au moyen de la formule A − B − C, où

- A correspond au gain en capital imposable;
- B correspond à la déduction pour gain en capital déduite dans le calcul du revenu imposable pour une année d'imposition, en vertu de l'article 726.7.1 de la LI;
- C correspond à l'impôt au taux marginal (total des taux fédéral et provincial) calculé sur le total du gain en capital imposable découlant de l'aliénation.

Cette exclusion permet au contribuable de ne pas avoir à divulguer une opération si, après le transfert d'un montant, il demeure enrichi d'un montant équivalant à celui de la déduction pour gain en capital et possède un patrimoine augmenté d'une valeur équivalant à cette déduction.

QUESTION 11.4

De quelle façon les professionnels peuvent-ils soumettre directement leurs questions concernant les opérations déterminées à Revenu Québec?

RÉPONSE 11.4

Aucun lien direct n'est actuellement envisagé entre les professionnels et Revenu Québec. Les ordres professionnels, dont l'Ordre des comptables professionnels agréés du Québec peuvent contacter la Direction de l'intégrité et de la recherche en matière de planification fiscale agressive via l'adresse courriel « DGL Opérations-Déterminées : Operations-Determinees@revenuquebec.ca ». Nous invitons l'Ordre à regrouper les questions de ses membres et à les transmettre en lots à Revenu Québec.

12. Divulgation obligatoire – Distribution aux bénéficiaires d'une fiducie par un billet à demande

CONTEXTE

Il est fréquent que le revenu d'une fiducie soit distribué aux bénéficiaires à la fin de l'année par une résolution des fiduciaires et l'émission d'un billet à demande. Dans l'éventualité où le billet à demande se rapporte à un gain en capital sur des AAPE et que les autres conditions sont rencontrées, il semble requis selon Revenu Québec de produire une divulgation obligatoire dans les 60 jours de l'émission du billet à demande, malgré que le délai de production de la déclaration de revenus de la fiducie soit de 90 jours.

QUESTION 12.1

Est-ce qu'une divulgation est requise si le billet à demande a été payé avant la date limite de production de la divulgation obligatoire?

RÉPONSE 12.1

C'est la notion de série d'opérations qui est pertinente pour les fins de détermination de l'obligation de produire une déclaration de renseignements à l'égard d'une opération dont la production est prévue à l'article 1079.8.6.2 de la LI.

Pour conclure s'il y a, ou non, un transfert ou prêt selon les conditions factuelles décrites au paragraphe d) de l'Opération 3 du Règlement, il est requis d'analyser si les faits présentés remplissent les conditions factuelles décrites aux paragraphes i et ii du paragraphe d). L'expression « transfère ou prête » du paragraphe d) de l'opération déterminée a un sens large qui englobe tous les moyens par lesquels la possession d'un bien ou un titre dans un bien est transféré ou prêté par une personne à une personne donnée ou une personne qui a un lien de dépendance avec la personne donnée.

Nous sommes d'avis que l'hypothèse décrite dans la question s'apparente de façon significative à la forme et à la substance des faits relatifs à l'Opération 3 du Règlement à un moment quelconque de la série d'opérations.

QUESTION 12.2

Est-ce qu'une divulgation est requise si le billet à demande a été payé avant la date limite de production de la déclaration de revenus de la fiducie pour l'année au cours de laquelle le billet a été émis?

RÉPONSE 12.2

Nous vous référons à la réponse donnée à la question précédente.

13. TVQ – Fourniture à soi-même

Ces questions avaient été soumises dans le cadre du comité de liaison de l'Ordre des CPA et Revenu Québec en juin 2021 (question 5) et les réponses devaient être fournies ultérieurement, mais n'ont toujours pas été transmises à ce jour. Nous vous les soumettons donc à nouveau en espérant que les réponses puissent être fournies à nos membres.

CONTEXTE

Les règles sur la fourniture à soi-même ont pour but d'éliminer l'avantage fiscal éventuel qu'un constructeur aurait s'il construisait un immeuble d'habitation et que par la suite il offrirait l'immeuble d'habitation pour location versus une personne qui achèterait un immeuble déjà construit.

Le constructeur doit donc remettre les taxes sur la JVM, le dernier des jours suivants :

A. le jour où les travaux sont presque achevés (complétés à 90 %);

B. le jour où le constructeur transfère à un locataire la possession de l'immeuble d'habitation.

Quand l'autocotisation doit se faire selon le point A, le constructeur doit remettre les taxes sur la JVM lorsque les travaux sont complétés à 90 %. En général, les évaluateurs vont fournir une JVM comme si l'immeuble était complété. Le constructeur doit effectuer des ajustements pour les travaux à compléter. Il faut mentionner que le constructeur ne peut pas récupérer des CTI/RTI après l'autocotisation, sauf exception.

QUESTION 13.1

Coûts des travaux à compléter pouvant être soustraits de la JVM.

- Faut-il considérer seulement les coûts directs de construction?

- Peut-on considérer les coûts indirects (softcost)?

RÉPONSE 13.1

Comme Revenu Québec l'a précisé lors du dernier Symposium sur les taxes à la consommation de l'APFF[9] :

> La JVM d'un immeuble d'habitation représente le prix le plus élevé, exprimé en argent ou en valeur en argent, qui peut être obtenu sur un marché libre et sans

[9] Le 29, 30 et 31 mai 2022.

restriction entre des parties bien renseignées, informées et prudentes agissant sans lien de dépendance, aucune des parties n'étant contrainte à transiger[10].

Rappelons que le but de l'autocotisation et donc, des règles reliées à la fourniture à soi-même est de :

- Éliminer l'avantage que pourrait représenter le fait de construire un immeuble d'habitation pour le conserver, plutôt que d'acheter l'immeuble neuf d'un tiers non lié.

- Offrir un traitement équitable entre ceux qui achètent un immeuble d'habitation neuf d'un tiers non lié et ceux qui construisent l'immeuble pour l'utiliser à des fins résidentielles.

- S'assurer que chacun paie sa juste part de taxes.

Pour déterminer la JVM, il existe trois méthodes d'évaluation immobilière à savoir : du coût, de comparaison et du revenu. De prime abord, aucune méthode ne doit être exclue de façon catégorique[11]. De plus, précisons que la méthode du coût ne consiste pas seulement à examiner le coût de revient du contribuable et à procéder à certains rajustements.

En général, les évaluateurs estiment une JVM en fonction d'un immeuble complété à 100 % et en considérant l'occupation réelle de l'immeuble en date d'autocotisation. Par la suite, si cela est requis, des rajustements à la JVM pour les travaux à compléter seront faits.

Coûts des travaux à compléter pouvant être soustraits de la JVM.

D'abord, il faut s'assurer que la déduction effectuée à la JVM est appropriée, car la déduction pour les travaux non complétés doit résulter d'un **calcul de leur valeur contributive** et non pas de la simple déduction d'un pourcentage.

La valeur contributive reliée aux travaux non terminés doit comprendre uniquement ce qui serait considéré comme pertinent et raisonnable dans une négociation normale entre tiers non liés sur le marché. Autrement dit, dans la réalité d'une négociation normale sur le marché, un acheteur aurait-il été en mesure de convaincre un vendeur de lui concéder une réduction pour ces aspects? La réponse à cette question dépend certainement aussi des conditions du marché immobilier en date d'autocotisation. Il s'agit d'une question de faits à analyser au cas par cas. Ainsi, à l'égard de vos deux questions :

- Faut-il considérer seulement les coûts directs de construction?

[10] Bulletin d'interprétation TVQ-225-1, Juste valeur marchande d'un immeuble d'habitation, 30 septembre 2010, paragraphe 6.
[11] Bulletin d'interprétation TVQ 225-1, énoncé de politique de Revenu Canada P-165R.

Non, certains coûts indirects peuvent être considérés s'ils sont justifiés sur le marché, s'ils sont pertinents et raisonnables lors d'une négociation normale entre tiers non liés.

- Peut-on considérer les coûts indirects (soft cost)?

  Oui, certains coûts indirects (soft costs) peuvent être considérés, s'ils sont justifiés sur le marché, s'ils sont pertinents et raisonnables lors d'une négociation normale entre tiers non liés. Par ailleurs, il y a plusieurs coûts indirects qui ne devraient généralement pas être déduits de la JVM comme l'étude de sol, architecte, ingénieur, etc. qui sont généralement entièrement encourus en date de l'autocotisation.

QUESTION 13.2

Le but de la fourniture à soi-même est d'évaluer l'immeuble d'habitation (la brique). Quels soft cost peuvent être soustraits de la JVM?

- Le coût des biens meubles corporels?
- Les frais de marketing?

RÉPONSE 13.2

D'abord, il est pertinent de préciser que l'immeuble n'est pas seulement « la brique ». En effet, les règles reliées à l'évaluation d'un immeuble d'habitation aux fins de l'autocotisation à titre de fourniture à soi-même visent l'évaluation d'un immeuble d'habitation composé d'un fond de terrain, de bâtiments, d'aménagements de terrain, mais aussi des baux y afférents[12][13].

Ainsi, les frais de mise en marché des logements, les honoraires et les profits de promotion qui sont requis pour obtenir ces baux, de même que les ententes de location signées à la date d'autocotisation pour occupation ultérieure font partie intégrante de l'immeuble d'habitation.

De plus, l'immeuble pourrait aussi comprendre des meubles et des équipements **intégrés**.

Pour ce qui est des coûts indirects (soft costs) à déduire de la JVM; comme il est précisé ci-dessus certains coûts indirects (soft costs) peuvent être considérés, s'ils sont justifiés sur le marché, s'ils sont pertinents et raisonnables lors d'une négociation normale entre tiers non liés. Ainsi, à l'égard de vos deux questions :

[12] Mémorandum sur la TPS/TVH 19.1, octobre 1997 : Les immeubles et la TPS/TVH - Canada.ca.
[13] Définition d'immeuble, article 123 de la LTA.

- Le coût des biens meubles corporels?

  Non. Le mobilier non intégré des logements est exclu de la JVM à des fins d'autocotisation (exemple : les tables, les chaises, la laveuse et la sécheuse non intégrées, etc.) Par conséquent, ces coûts ne peuvent pas être déduits de la JVM déterminée, car ils sont déjà exclus de la JVM de l'immeuble.

- Les frais de marketing?

  Ça dépend de ce qui a été considéré dans la JVM de l'immeuble. Nous comprenons que les frais de marketing font référence aux frais de location incluant la publicité pour louer les logements de l'immeuble. La JVM au moment de l'autocotisation doit inclure les frais de location encourus en date d'autocotisation, et elle doit exclure ceux qui seront encourus après la date d'autocotisation, c'est-à-dire dans le cadre d'une activité exonérée. Enfin, les frais de location des logements encourus à la date de l'autocotisation font parties de la JVM, et Revenu Québec accorde bel et bien des CTI et des RTI à l'égard de ces montants.

Nous souhaitons la collaboration des entreprises et de leurs représentants autorisés afin de nous transmettre les documents et les informations nécessaires nous permettant d'établir une JVM juste et équitable.

Finalement, Revenu Québec demeure disponible pour échanger avec les personnes concernées afin de trouver des avenues de solution aux questionnements souvent soulevés à l'égard de l'application des règles reliées à la fourniture à soi-même.