

# Bulletin fiscal

## Propositions révisées du gouvernement du Québec sur les planifications fiscales agressives

Le 15 octobre 2009, le ministère des Finances du Québec (le Ministère) a publié le Bulletin d'information 2009-5 intitulé « Lutte contre les planifications fiscales agressives ». Selon le Ministère, une planification fiscale agressive (PFA) est une opération d'évitement fiscal qui est conforme à la lettre de la loi mais qui n'en respecte pas l'esprit. La *Loi sur les impôts* du Québec sera modifiée pour tenir compte des mesures décrites dans le Bulletin d'information.

Le Bulletin d'information reprend pour l'essentiel les principales propositions que le Ministère avait exposées dans son document de consultation du 30 janvier 2009 (se reporter à notre *Bulletin fiscal* intitulé « Propositions du gouvernement du Québec sur les planifications fiscales agressives » à la page [http://www.pwc.com/fr\\_CA/ca/tax-memo/publications/bf-psq-0209-fr.pdf](http://www.pwc.com/fr_CA/ca/tax-memo/publications/bf-psq-0209-fr.pdf)). Un certain nombre de parties intéressées ont soumis leurs commentaires au Ministère; cependant, très peu des recommandations formulées par les intervenants du secteur de la fiscalité ont été intégrées aux propositions révisées.

Les nouvelles propositions en matière de PFA comprennent les principaux éléments suivants :

- **La divulgation obligatoire** – le contribuable sera tenu de divulguer les arrangements qui donnent lieu à un avantage fiscal (assujéti à un seuil très faible) si :
  - les arrangements entre le contribuable et son conseiller comportent un engagement de confidentialité de la part du contribuable envers d'autres personnes ou envers l'administration fiscale; ou
  - la rémunération du conseiller est conditionnelle ou proportionnelle au succès qui découle de l'arrangement;
- **L'étendue de la règle générale anti-évitement (RGAE)** – la notion d'objet véritable dans la définition d'une opération d'évitement en vertu de la RGAE du Québec est modifiée afin que ce soit plus compatible avec la RGAE des autres provinces.
- **La période de cotisation de la RGAE** – la période de prescription est prolongée de trois années lorsque la RGAE s'applique, sauf s'il y a eu divulgation (obligatoire ou préventive).
- **Des pénalités** – un régime de pénalités applicables aux contribuables et aux promoteurs lorsque la RGAE s'applique, sauf s'il y a eu divulgation (obligatoire ou préventive).

La plupart des mesures annoncées entrent en vigueur le 15 octobre 2009 (soit à la date de publication du Bulletin d'information). D'autres entrent en vigueur rétroactivement. Certaines peuvent ne pas s'appliquer à l'égard d'une série d'opérations qui a commencé avant le 15 octobre 2009, à la condition qu'elle soit terminée avant le 1<sup>er</sup> janvier 2010.

## Divulgence obligatoire

Le contribuable est tenu de divulguer dans un formulaire prescrit toute opération (qui comprend un arrangement ou un événement ainsi qu'une série d'opérations) réalisée par lui :

- qui, de façon directe ou indirecte, pour une année d'imposition donnée :
  - donne lieu à un avantage fiscal de 25 000 \$ ou plus pour le contribuable; ou
  - a une incidence sur le revenu du contribuable à hauteur de 100 000 \$ ou plus; et
- pour laquelle il a retenu les services d'un conseiller; et
  - le contrat pour ces services comporte un engagement de confidentialité de la part du contribuable envers d'autres personnes ou envers l'administration fiscale relativement à l'opération; ou
  - la rémunération du conseiller est en tout ou en partie :
    - i) conditionnelle à l'obtention (ou est établie en fonction) d'un avantage fiscal découlant de l'opération;
    - ii) remboursable au contribuable si l'avantage fiscal attendu ne se concrétise pas; ou
    - iii) versée à ce dernier uniquement après l'expiration du délai de prescription s'appliquant à l'opération.

## Date d'application

La divulgation obligatoire s'appliquera aux opérations faites après le 14 octobre 2009, sauf pour celles qui sont faites comme partie d'une série d'opérations ayant commencé avant le 15 octobre 2009 et prenant fin avant le 1<sup>er</sup> janvier 2010.

## Avantage fiscal

Un avantage fiscal est défini comme :

- une réduction, un évitement ou un report de l'impôt ou d'un autre montant à payer en vertu de la *Loi sur les impôts*; ou
- une augmentation d'un remboursement d'impôt ou d'un autre montant en vertu de la *Loi sur les impôts*.

## Conseiller

Un conseiller est défini comme toute personne ou toute société de personnes qui :

- offre de l'aide, du soutien ou des conseils sur la conception ou la mise en œuvre de l'opération; ou
- qui la commercialise ou en fait la promotion.

## Modifications de définitions

À la suite des commentaires présentés au Ministère, des modifications ont été apportées aux notions de rémunération conditionnelle et d'engagement de confidentialité. Les nouvelles définitions sont présentées ci-après.

### Rémunération conditionnelle

Une rémunération conditionnelle ne comprendra pas :

- les réclamations de crédits d'impôt, dont celles pour la R-D;
- l'analyse et la revue d'intérêts suivant les cotisations fiscales;
- les revues de déclarations fiscales suivant leur production; et
- une opération à l'égard de laquelle une entente est intervenue avec un professionnel et selon laquelle le résultat obtenu par le professionnel constitue l'un de plusieurs facteurs pris en considération dans la fixation de la rémunération du professionnel, et ce, conformément à une disposition de son code de déontologie.

En outre, le Bulletin d'information signale que les revues des taxes de vente ne sont pas visées par les règles de divulgation du fait de la définition d'un avantage fiscal.

### Engagement de confidentialité

Un engagement de confidentialité ne comprendra pas une clause dans une lettre de mission qui est conçue pour faire en sorte que :

- la responsabilité professionnelle du conseiller n'existe qu'envers son client; et
- une tierce personne ne puisse, pour ses propres fins, se fier à l'opinion émise par le conseiller à son client.

### Délai requis

Le délai pour faire une divulgation obligatoire pour une année d'imposition correspondra à la date d'échéance de production de la déclaration de revenus du contribuable pour l'année. Cette date est différente de celle du document de consultation du 30 janvier 2009 qui proposait comme date d'échéance 30 jours après le début de l'exécution de l'opération.

Le défaut de faire une divulgation obligatoire dans le délai requis entraînera l'imposition de pénalités (décrites ci-après) pour la personne qui serait tenue de faire la divulgation. Il entraînera aussi la suspension du délai de prescription à l'égard de l'opération non divulguée pour cette personne et pour toute personne qui lui est associée ou liée à la date où l'opération est réalisée.

## Formulaire prescrit

Le formulaire prescrit pour les divulgations obligatoires nécessitera une description complète et détaillée des faits relatifs à l'opération ainsi qu'un exposé des conséquences fiscales résultant des opérations. Le Bulletin d'information ne présente pas le formulaire prescrit, mais on y indique que la divulgation doit contenir des renseignements suffisamment détaillés pour que l'administration fiscale puisse analyser l'opération et en comprendre les conséquences fiscales.

Le formulaire prescrit doit être transmis sous pli séparé, par courrier recommandé ou par voie électronique à une nouvelle division créée par Revenu Québec (la Direction principale de la lutte contre les planifications fiscales abusives). Si la Direction ne présente pas de demande de renseignements additionnels dans les 120 jours qui suivent la date de production du formulaire prescrit, celui-ci sera alors considéré comme ayant été transmis dans le délai requis, et complété dans la forme requise. En outre, la divulgation ne sera pas assimilée à un aveu ou à une admission de la part du contribuable que la RGAE s'applique.

## Pénalités

Un contribuable qui manque à son obligation de produire le formulaire prescrit dans le délai requis se verra imposer une pénalité de 10 000 \$, augmentant de 1 000 \$ par jour jusqu'à concurrence de 100 000 \$. En outre, l'opération ne bénéficiera pas d'un délai de prescription suspendu tant que le formulaire ne sera pas produit. La pénalité pourra être réduite si le contribuable recourt à la politique de divulgation volontaire de Revenu Québec ou fait valoir avec succès une défense de diligence raisonnable.

## Opérations réalisées par une société de personnes

La divulgation est également obligatoire lorsqu'une opération est réalisée par une société de personnes dont le contribuable est membre. Dans le cas d'une société en commandite, la divulgation devra être faite par l'associé commandité. Pour les autres sociétés de personnes, la responsabilité de la divulgation incombe à chaque associé. Toutefois, cette condition sera remplie si la divulgation est faite par l'un des membres au nom de tous les membres.

Dans le cas d'une opération faite par une société de personnes, le délai à respecter pour la divulgation obligatoire est la date à laquelle les membres de la société :

- sont tenus de produire une déclaration de renseignements pour l'exercice financier au cours duquel est survenue l'opération; ou
- ils seraient tenus de la produire si le ministère du Revenu n'y avait pas renoncé.

## Étendue de la RGAE

La définition d'une « opération d'évitement » vise généralement à exclure toute opération entreprise principalement pour un objet véritable autre que l'obtention d'un avantage fiscal.

Comme indiqué dans le document de consultation du 30 janvier 2009, le Bulletin d'information précise qu'aux fins de la définition d'une opération d'évitement, sont exclus de la notion d'objet véritable :

- l'obtention d'un avantage fiscal en vertu de la *Loi de l'impôt*;
- la réduction, l'évitement ou le report d'impôt ou d'un autre montant exigible au titre ou à l'égard d'impôt en vertu d'une loi du Québec autre que la *Loi sur les impôts*, d'une loi d'une autre province ou d'une loi fédérale;
- l'augmentation d'un remboursement d'impôt ou d'un autre montant au titre ou à l'égard d'impôt en vertu d'une loi du Québec autre que la *Loi sur les impôts*, d'une loi d'une autre province ou d'une loi fédérale; ou
- toute combinaison des objets susmentionnés.

## Date d'application

Cette modification s'appliquera à l'année d'imposition 2009 et aux années d'imposition subséquentes. Elle s'appliquera également :

- aux années d'imposition pour lesquelles le ministère du Revenu peut valablement déterminer de nouveau l'impôt et faire une nouvelle cotisation ou établir une cotisation supplémentaire; et
- sous réserve des exceptions décrites ci-dessus, aux années d'imposition faisant l'objet d'une opposition ou d'un appel à la date du 15 octobre 2009 relativement à une cotisation, à une nouvelle cotisation ou à une cotisation supplémentaire fondée sur l'application de la RGAE.

La nouvelle définition ne s'appliquera pas à l'égard des causes pendantes le 30 janvier 2009, et des avis d'opposition signifiés au ministère du Revenu avant le 1<sup>er</sup> février 2009, si dans la requête en appel ou l'avis d'opposition antérieurement signifié, l'un des motifs à l'appui de l'opposition ou de l'appel est que l'opération a été entreprise ou organisée principalement pour l'obtention, en application d'une loi fédérale ou d'une loi provinciale (autre que la *Loi sur les impôts*), d'une :

- réduction, d'un évitement ou d'un report d'impôt ou d'un autre montant exigible au titre ou à l'égard d'impôt, ou
- d'un remboursement d'impôt ou d'un autre montant au titre ou à l'égard d'impôt.

## RGAE – période de cotisation

Comme dans le document de consultation du 30 janvier 2009, le Bulletin d'information propose un délai additionnel de trois ans à la période de prescription qui s'applique à n'importe quelle année d'imposition (même s'il n'y a pas d'obligation de divulgation) pour permettre l'émission d'une nouvelle cotisation en application de la RGAE. Dans le Bulletin d'information, on explique que l'augmentation de la période de prescription a comme objectif « d'accorder plus de temps à l'administration fiscale pour identifier des PFA et d'altérer le rapport risque/rendement actuellement favorable au contribuable ».

Le délai de prescription habituel est le suivant :

### Délais de prescription

	Délai	Début de la période
<b>Les particuliers et les sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC)</b>	3 ans	Date d'envoi de l'avis de la cotisation original
<b>Fiducies de fonds commun de placement et autres sociétés que les SPCC</b>	4 ans	

Une nouvelle cotisation émise pendant la période de prescription additionnelle ne se rapporterait qu'aux éléments visés par l'application de la RGAE. Toutefois, le prolongement de trois ans ne s'appliquerait pas si :

- un délai de trois ans s'ajoute déjà aux délais normaux de prescription; ou
- l'opération a été divulguée en application des règles de la divulgation obligatoire ou préventive.

### Date d'application

La période de prescription additionnelle s'applique aux années d'imposition prenant fin après le 15 octobre 2009, dans la mesure où la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire est relative à une opération réalisée après le 14 octobre 2009. Toutefois, elle ne s'applique pas à une opération faite comme partie d'une série d'opérations ayant commencé avant le 15 octobre 2009 et prenant fin avant le 1<sup>er</sup> janvier 2010.

## Divulgation préventive

Un mécanisme de divulgation préventive permettra à un contribuable d'éviter l'augmentation de la période de prescription et l'imposition de pénalités lorsque l'application de la RGAE est évaluée à l'égard d'une opération.

La divulgation préventive devra être faite au moyen d'un formulaire prescrit. La marche à suivre est essentiellement la même que dans le cas des divulgations obligatoires. En outre, la divulgation préventive ne sera pas assimilée à un aveu ou à une admission quant à savoir si la RGAE s'applique.

### Date d'application

La divulgation préventive s'applique aux opérations faites après le 14 octobre 2009. Toutefois, pour les opérations faites comme partie d'une série d'opérations ayant commencé au cours d'une année d'imposition ou d'un exercice ayant pris fin avant le 15 octobre 2009, une divulgation préventive peut être faite avant le 15 avril 2010 (soit six mois après le 15 octobre 2009).

## Pénalités imposées lorsque la RGAE s'applique

Sauf pour ce qui est de la pénalité pour divulgation tardive ou non-divulgation s'appliquant aux situations de divulgation obligatoire, les mesures décrites dans le Bulletin d'information imposent des pénalités supplémentaires à un contribuable et au promoteur d'une opération pour laquelle il a été établi que la RGAE s'appliquait. Ces pénalités supplémentaires pourront être évitées si l'opération est divulguée dans le cadre de la divulgation obligatoire ou des règles de divulgation préventive, ou si le contribuable fait valoir avec succès une défense de diligence raisonnable. Un promoteur peut également se prévaloir d'une défense de diligence raisonnable.

## Contribuables

La pénalité imposée au contribuable pourrait correspondre à 25 % de l'impôt supplémentaire exigible et de toute autre somme (ou de la réduction du remboursement d'impôt) en vertu de la *Loi de l'impôt* qui résulte de l'application de la RGAE.

## Promoteurs

La pénalité du promoteur correspondrait à 12,5 % des montants reçus ou à recevoir par celui-ci relativement à une opération d'évitement à l'égard de laquelle une pénalité a été imposée à un contribuable.

Un promoteur est défini comme une personne ou une société de personnes qui :

- a commercialisé l'opération d'évitement ou fait sa promotion, ou soutenu autrement sa croissance ou l'intérêt qu'elle suscite;
- a reçu ou aura le droit de recevoir, directement ou indirectement, une contrepartie pour cette commercialisation, cette promotion ou ce soutien (ou qui est associée ou liée à cette personne ou à cette société de personnes); et
- il est raisonnable de conclure qu'elle a exercé un rôle important dans cette commercialisation, cette promotion ou ce soutien.

## Date d'application

Les pénalités imposées au contribuable et aux promoteurs s'appliquent aux opérations faites après le 14 octobre 2009, sauf pour celles qui sont faites comme partie d'une série d'opérations ayant commencé avant le 15 octobre 2009 et prenant fin avant le 1<sup>er</sup> janvier 2010.

## Conclusion

Les nouvelles mesures auront des conséquences importantes pour les entités assujetties à l'impôt du Québec, et pour leurs conseillers. Les contribuables ayant des activités au Québec pourront composer notamment avec un fardeau plus lourd en matière d'observation de la loi pour réduire les risques de prolongement des délais de prescription et d'imposition éventuelle de pénalités. En outre, l'évaluation des risques que présentent l'impôt et les pénalités supplémentaires du Québec est appelée à jouer un rôle important dans la vérification diligente et l'établissement de provisions pour impôt aux fins des états financiers.

## Renseignements supplémentaires

Pour en savoir davantage, veuillez communiquer avec les personnes dont le nom apparaît ci-dessous ou avec votre conseiller en fiscalité de PricewaterhouseCoopers.

Pierre Lessard 514 205-5034	pierre.lessard@ca.pwc.com
Jean-François Drouin 418 691-2436	jean-francois.drouin@ca.pwc.com
Louis Gambino 416 228-4268	louis.gambino@ca.pwc.com
Elizabeth Johnson <sup>1,2</sup> 416 869-2414	elizabeth.j.johnson@ca.pwc.com
Nick Pantaleo <sup>1</sup> 416 365-2701	nick.pantaleo@ca.pwc.com

1. Membre du Groupe national des services fiscaux (GNSF) du Canada de PricewaterhouseCoopers, un groupe de spécialistes en fiscalité mettant en commun leurs expériences professionnelles diversifiées, y compris dans le secteur public, afin de rehausser la valeur et la portée globales des services fiscaux que PricewaterhouseCoopers offre à ses clients.
2. Membre de Wilson & Partners LLP, un cabinet d'avocats affilié à PricewaterhouseCoopers au Canada.

**Tax News Network (TNN)** offre à ses membres de l'information canadienne et internationale, des analyses et des renseignements inédits pour les aider à prendre des décisions fiscales et commerciales éclairées. À vous de l'essayer!  
[www.ca.taxnews.com](http://www.ca.taxnews.com)

PRICEWATERHOUSECOOPERS 

*PricewaterhouseCoopers LLP/s.r.l./s.e.n.c.r.l. remporte le prix de la meilleure équipe en prix de transfert au Canada pour l'année 2009 de World Finance.*

