

MESURES VISANT À PROTÉGER L'INTÉGRITÉ ET L'ÉQUITÉ DU RÉGIME FISCAL QUÉBÉCOIS

Plusieurs mesures, comme la règle générale anti-évitement (RGAÉ), ont été introduites dans la législation au fil des ans afin de protéger l'assiette du régime fiscal québécois et de contrer les planifications portant atteinte à l'intégrité de ce régime.

Dans cet ordre d'idées, des consultations ont été tenues en 2009 dans le cadre de la révision des mesures législatives visant à lutter contre les planifications fiscales agressives (PFA)¹.

À la suite de ces consultations, un nouveau mécanisme de divulgation obligatoire a été instauré dans le but de permettre aux autorités fiscales de repérer avec célérité certains comportements pour lesquels le risque de non-conformité à l'objet et à l'esprit de la législation fiscale a été jugé plus élevé². Des modifications ont aussi été apportées à la RGAÉ de façon à altérer le rapport risque-rendement généralement associé aux PFA.

Plus récemment, des modifications ont été apportées à ces mesures dans le même objectif de contrer certains types d'opérations³.

Dans la foulée du Plan d'action pour assurer l'équité fiscale⁴, et comme mentionné à l'occasion du budget du 21 mars 2019⁵, des mesures additionnelles seront mises en place afin de protéger l'intégrité et l'équité du régime fiscal québécois.

Ces mesures s'inscrivent dans la continuité de la démarche conjointe du ministère des Finances et de Revenu Québec visant à lutter contre les PFA, et elles porteront sur les opérations de trompe-l'œil et celles de prête-nom ainsi que sur le renforcement du mécanisme actuel de divulgation obligatoire.

□ Trompe-l'œil

Certaines opérations ou séries d'opérations complexes sont assorties d'un élément de tromperie destinée à cacher aux autorités fiscales l'identité du contribuable ou la nature réelle d'une opération ou d'une série d'opérations.

¹ MINISTÈRE DES FINANCES DU QUÉBEC, *Document de consultation sur les planifications fiscales agressives*, 30 janvier 2009.

² MINISTÈRE DES FINANCES DU QUÉBEC, *Bulletin d'information 2009-5*, 15 octobre 2009, p. 7 à 18.

³ MINISTÈRE DES FINANCES DU QUÉBEC, *Budget 2015-2016 – Renseignements additionnels 2015-2016*, 26 mars 2015, p. A.117 à A.119; MINISTÈRE DES FINANCES DU QUÉBEC, *Bulletin d'information 2017-10*, p. 2.

⁴ MINISTÈRE DES FINANCES DU QUÉBEC, *Plan économique du Québec – Paradis fiscaux : Plan d'action pour assurer l'équité fiscale*, 10 novembre 2017.

⁵ MINISTÈRE DES FINANCES DU QUÉBEC, *Budget 2019-2020 – Renseignements additionnels*, 21 mars 2019, p. B.5.

Dans un tel contexte de trompe-l'œil où le contribuable tente de cacher les faits réels aux autorités fiscales, il est difficile pour Revenu Québec d'obtenir l'ensemble de l'information pertinente afin de vérifier la validité de l'autocotisation faite par un contribuable.

Ainsi, dans le but de permettre à Revenu Québec de mieux contrer les stratagèmes fiscaux basés sur le trompe-l'œil, un régime particulier sera mis en place afin de prévoir :

- de nouvelles pénalités;
- un délai plus long pour émettre une nouvelle cotisation;
- des interdictions de contracter avec l'État.

■ Pénalités

Compte tenu de la sophistication des opérations ou des séries d'opérations impliquant un trompe-l'œil, des pénalités plus sévères visant le contribuable ainsi que les conseillers et promoteurs de telles opérations ou séries d'opérations seront introduites dans la législation fiscale.

▪ Pénalité au contribuable

La législation fiscale sera modifiée afin qu'y soit instaurée une pénalité qui sera applicable lorsque Revenu Québec établira une cotisation, une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire en faisant la preuve qu'une opération ou une série d'opérations implique un trompe-l'œil. Dans ce contexte, Revenu Québec déterminera les conséquences fiscales découlant de cette opération ou série d'opération non pas sur la base du trompe-l'œil qui est déclaré mais plutôt en fonction de la substance des véritables opérations ou séries d'opérations effectuées par les parties impliquées dans le trompe-l'œil.

Plus précisément, lorsqu'une telle cotisation, nouvelle cotisation ou cotisation supplémentaire sera établie par Revenu Québec à l'égard d'un contribuable pour une année d'imposition, le contribuable encourra une pénalité correspondant au plus élevé d'un montant de 25 000 \$ et de 50 % de l'excédent, notamment, de l'impôt qu'il aurait eu à payer pour cette année n'eut été du trompe-l'œil sur l'impôt qui a été payé en raison de celui-ci. Cette pénalité sera calculée de façon semblable à celle actuellement prévue pour les situations de faux énoncés ou d'omission volontaire lorsque Revenu Québec aura démontré qu'une opération ou une série d'opérations implique un trompe-l'œil⁶.

▪ Pénalité au conseiller et au promoteur

La législation fiscale sera modifiée afin qu'y soit instaurée une pénalité qui sera applicable envers un conseiller ou un promoteur lorsque Revenu Québec aura délivré une cotisation, une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire à l'endroit d'un contribuable relativement à une opération ou à une série d'opérations qui implique un trompe-l'œil.

⁶ Loi sur les impôts, art. 1049.

Plus précisément, lorsqu'une telle cotisation, nouvelle cotisation ou cotisation supplémentaire sera établie par Revenu Québec à l'égard d'un contribuable pour une année d'imposition, un conseiller ou un promoteur du trompe-l'œil qui fera l'objet de cette cotisation, nouvelle cotisation ou cotisation supplémentaire encourra une pénalité égale à 100 % de ses honoraires relativement à ce trompe-l'œil.

À cet égard, l'expression « conseiller » aura la même signification que celle prévue concernant l'obligation de divulguer certaines opérations⁷ tandis que l'expression « promoteur » aura la même signification que celle prévue concernant l'application de la RGAÉ⁸.

■ Délai de prescription

Revenu Québec doit disposer d'une période plus longue pour repérer et contrer une opération ou une série d'opérations impliquant un trompe-l'œil, car un tel stratagème est mis en place de façon à cacher aux autorités fiscales la véritable opération ou série d'opérations intervenue entre les parties, et l'intention de tromper les autorités fiscales est généralement commune à toutes les parties à l'opération ou à la série d'opérations.

Par conséquent, afin de permettre à Revenu Québec de déterminer les conséquences fiscales découlant d'une opération ou d'une série d'opérations qui implique un trompe-l'œil, la législation fiscale sera modifiée afin qu'un délai de trois ans s'ajoute aux délais normaux de prescription de trois ou quatre ans actuellement prévus pour la délivrance d'une nouvelle cotisation à l'égard :

- d'un contribuable qui est une partie au trompe-l'œil;
- d'un contribuable qui est membre d'une société de personnes qui est une partie au trompe-l'œil;
- d'une société associée au contribuable ou à la société de personnes qui est une partie au trompe-l'œil, au moment où celui-ci est réalisé;
- d'une société associée à un contribuable membre d'une société de personnes qui est une partie au trompe-l'œil, au moment où celui-ci est réalisé;
- d'une personne liée au contribuable ou à la société de personnes qui est une partie au trompe-l'œil, au moment où celui-ci est réalisé;
- d'une personne liée à un contribuable membre d'une société de personnes qui est une partie au trompe-l'œil, au moment où celui-ci est réalisé.

Par ailleurs, la législation fiscale sera modifiée de façon à ce que soit suspendu le délai de prescription par ailleurs applicable pour établir une nouvelle cotisation lorsque celle-ci sera émise à l'égard d'un contribuable qui est visé par une demande péremptoire concernant des personnes non désignées nommément et que cette cotisation vise à déterminer les conséquences fiscales découlant d'une opération ou d'une série d'opérations qui implique un trompe-l'œil. Cette suspension de délai commencera le jour du dépôt auprès d'un juge de la Cour du Québec de la demande d'autorisation relativement à cette demande péremptoire, et elle cessera dès que la demande d'autorisation faite auprès d'un juge sera réglée de façon définitive et que le contribuable, le cas échéant, se sera conformé à la demande péremptoire.

⁷ *Ibid.*, art. 1079.8.1.

⁸ *Ibid.*, art.1079.9.

■ Interdiction de contracter avec l'État

De nouvelles règles seront introduites afin que ceux qui participent à des stratagèmes basés sur un trompe-l'œil ainsi que les conseillers et promoteurs de tels stratagèmes soient éliminés des fournisseurs de l'État.

Plus précisément, la législation sera modifiée de façon qu'un contribuable ayant fait l'objet d'une cotisation finale⁹ d'une pénalité relativement à une opération ou à une série d'opérations impliquant un trompe-l'œil, ainsi qu'un conseiller ou un promoteur de telle opération ou série d'opérations qui s'est vu imposer une pénalité au même titre soient inscrits au Registre des entreprises non admissibles (RENA) auprès de l'Autorité des marchés publics.

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

■ Date d'application

Ces modifications s'appliqueront à l'égard d'une opération réalisée le ou après le jour de la publication du présent bulletin d'information. Toutefois, elles ne s'appliqueront pas à l'égard d'une opération faite comme partie d'une série d'opérations qui a commencé avant le jour de la publication du présent bulletin d'information et qui aura été complétée avant le 1^{er} août 2019.

La mesure annoncée concernant la suspension du délai de prescription à l'égard d'un contribuable qui est visé par une demande péremptoire relativement à des personnes non désignées nommément s'appliquera à l'égard d'une demande péremptoire ayant fait l'objet d'une demande d'autorisation auprès d'un juge de la Cour du Québec après le jour de la publication du présent bulletin d'information.

□ Prête-nom

Dans un souci de saine administration de la législation fiscale et afin que Revenu Québec soit rapidement avisé de toute opération impliquant un prête-nom, la législation fiscale sera modifiée de façon que les parties à un contrat de prête-nom intervenu dans le cadre d'une opération ou d'une série d'opérations aient l'obligation de divulguer cette situation à Revenu Québec.

À cet égard, la divulgation faite par l'une des parties au contrat de prête-nom sera réputée avoir aussi été faite par l'autre partie.

■ Obligation de divulguer un contrat de prête-nom

La divulgation d'un contrat de prête-nom devra être faite au moyen du formulaire prescrit par le ministre du Revenu et comporter :

- la date du contrat de prête-nom;
- l'identité des parties au contrat de prête-nom;

⁹ Désigne une cotisation qui ne fait pas l'objet d'une opposition ou d'un appel devant les tribunaux et à l'égard de laquelle sont expirés les délais pour loger une opposition ou interjeter un appel, ainsi qu'une cotisation qui a fait l'objet d'un jugement final d'un tribunal.

- une description complète des faits relatifs à l'opération ou à la série d'opérations à l'égard de laquelle le contrat de prête-nom se rapporte ainsi que l'identité de toute personne ou entité à l'égard de laquelle cette opération ou série d'opérations entraîne des conséquences fiscales;
- tout autre renseignement demandé dans le formulaire prescrit.

Cette déclaration de renseignements devra être produite auprès de Revenu Québec au plus tard 90 jours suivant la date de la conclusion du contrat de prête-nom.

■ Pénalité

En cas d'omission de produire cette déclaration de renseignements dans ce délai, les parties au contrat de prête-nom encourront solidairement, jusqu'à concurrence de 5 000 \$, une pénalité de 1 000 \$ et une pénalité additionnelle de 100 \$ par jour, à compter du deuxième jour, que dure l'omission.

■ Délai de prescription

La législation fiscale sera modifiée de façon que, lorsque cette déclaration de renseignements ne sera pas dûment transmise à Revenu Québec comme prévu précédemment, le délai de prescription par ailleurs applicable à une année d'imposition d'une personne prenant part au contrat de prête-nom soit suspendu relativement aux conséquences fiscales, pour cette année, qui découlent d'une opération ou d'une série d'opérations survenue dans cette année et qui s'inscrit dans le cadre du contrat de prête-nom.

■ Date d'application

Ces modifications s'appliqueront à l'égard d'un contrat de prête-nom conclu le ou après le jour de la publication du présent bulletin d'information.

De plus, ces modifications s'appliqueront à l'égard d'un contrat de prête-nom conclu avant ce jour lorsque les conséquences fiscales de l'opération ou de la série d'opérations à l'égard de laquelle le contrat de prête-nom se rapporte se poursuivent le ou après le jour de la publication du présent bulletin d'information. Dans ce cas, la divulgation comportant les renseignements décrits précédemment devra être produite auprès de Revenu Québec au plus tard le 16 septembre 2019.

□ Divulgation obligatoire

Comme mentionné précédemment, diverses mesures pour contrer les PFA ont été annoncées en 2009, dont le mécanisme de divulgation obligatoire de certaines opérations¹⁰ qui a été modifié en 2015 afin d'en étendre la portée¹¹.

¹⁰ Loi sur les impôts, art. 1079.8.1 à 1079.8.15.

¹¹ MINISTÈRE DES FINANCES DU QUÉBEC, *Budget 2015-2016 – Renseignements additionnels 2015-2016*, 26 mars 2015, p. A.117-A.119.

Trois types d'opérations sont visés par ce mécanisme de divulgation obligatoire : l'opération à l'égard de laquelle le conseiller exige la confidentialité de la part de son client¹², celle où la rémunération du conseiller est conditionnelle au fait que certains événements se produisent¹³ et celle comportant une protection contractuelle visant à protéger le client à l'encontre de certaines éventualités¹⁴.

Sommairement, le mécanisme de divulgation obligatoire prévoit que lorsqu'un contribuable, ou une société de personnes dont il est membre, réalise l'une ou l'autre de ces opérations et qu'il en résulte, directement ou indirectement, pour une année d'imposition ou pour un exercice financier, selon le cas, soit un avantage fiscal de 25 000 \$ ou plus pour le contribuable, soit une incidence sur le revenu du contribuable ou de la société de personnes, selon le cas, de 100 000 \$ ou plus, cette opération doit être divulguée à Revenu Québec pour cette année d'imposition ou cet exercice financier.

Un contribuable qui est en défaut de produire cette divulgation encourt une pénalité pouvant atteindre 100 000 \$, et le délai de prescription applicable à une année d'imposition visée par cette divulgation est prorogé.

La législation fiscale sera modifiée de façon à étendre davantage la portée du mécanisme de divulgation obligatoire afin que le ministre du Revenu puisse prescrire des opérations ou des séries d'opérations qui devront faire l'objet d'une divulgation.

Ainsi, Revenu Québec rendra publiques, au moment qui sera jugé opportun, des opérations qui devront faire l'objet d'une divulgation obligatoire.

■ Opération prescrite

Une opération prescrite d'un contribuable pour une année d'imposition désignera une opération ou une série d'opérations dont la forme et la substance des faits propres au contribuable s'apparenteront de façon significative, sans nécessairement être identiques, à celles décrites par Revenu Québec sur une liste rendue publique.

En outre, une opération prescrite d'un contribuable désignera une opération ou une série d'opérations ayant débuté après la publication par Revenu Québec d'une opération ou d'une série d'opérations à divulgation obligatoire à laquelle elle s'apparente.

■ Obligation de divulgation du contribuable

Un contribuable qui réalisera une opération prescrite ou qui sera membre d'une société de personnes réalisant une telle opération qui engendrera un avantage fiscal – au sens de la législation actuelle¹⁵ – sera tenu de produire une déclaration de renseignements au moyen du formulaire prescrit par le ministre du Revenu, laquelle déclaration comportera :

- l'identité de toutes les parties impliquées dans l'opération prescrite et les liens existant entre elles au cours de la réalisation de l'opération;
- une description complète des faits relatifs à l'opération prescrite;

¹² Loi sur les impôts, art. 1079.8.1, al. 1, définition de l'expression « opération confidentielle ».

¹³ *Ibid.*, art. 1079.8.1, al. 1, définition de l'expression « opération comportant une rémunération conditionnelle ».

¹⁴ *Ibid.*, art. 1079.8.1, al. 1, définition de l'expression « opération comportant une protection contractuelle ».

¹⁵ Loi sur les impôts, art. 1079.8.1, al. 1, définition de l'expression « avantage fiscal ».

- un exposé des conséquences fiscales pour le contribuable qui résultent de l'opération prescrite;
- tout autre renseignement demandé dans le formulaire prescrit.

Cette déclaration de renseignements devra être produite auprès de Revenu Québec à la plus tardive des dates correspondant soit au 60^e jour suivant celui où commence l'opération prescrite, soit au 120^e jour suivant celui où Revenu Québec rend publique pour la première fois cette opération prescrite devant faire l'objet d'une divulgation obligatoire.

À cet égard, une divulgation faite par un membre d'une société de personnes sera réputée avoir été faite par chaque autre membre de la société de personnes.

■ **Pénalité pour défaut de production et délai de prescription**

Un contribuable qui sera en défaut de produire cette déclaration de renseignements encourra une pénalité pouvant atteindre un montant de 100 000 \$, et le délai de prescription applicable à une année d'imposition visée par cette déclaration de renseignements sera prorogé de la façon actuellement prévue dans la législation¹⁶.

■ **Pénalité portant sur l'avantage fiscal**

La législation fiscale sera modifiée de façon qu'un contribuable encoure une pénalité égale à 50 % du montant d'un avantage fiscal engendré, pour une année d'imposition, en raison d'une opération prescrite non divulguée.

■ **Obligation de divulgation du conseiller ou du promoteur**

La législation fiscale sera modifiée de façon qu'un conseiller ou un promoteur qui commercialise ou fait la promotion d'une opération prescrite qui 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 soit tenu de produire une déclaration de renseignements au moyen du formulaire prescrit par le ministre du Revenu, laquelle déclaration comportera :

- une description complète des faits relatifs à l'opération prescrite;
- tout autre renseignement demandé dans le formulaire prescrit.

À cet égard, l'expression « conseiller » aura la signification prévue dans la législation actuellement applicable à l'obligation de divulguer certaines opérations tandis que l'expression « promoteur » aura la même signification que celle prévue concernant l'application de la RGAÉ.

Cette déclaration de renseignements devra être produite par un conseiller ou un promoteur auprès de Revenu Québec à la plus tardive des dates correspondant soit au 60^e jour suivant celui où il commercialise ou promeut l'opération prescrite pour la première fois, soit au 120^e jour suivant celui où Revenu Québec rend publique pour la première fois cette opération prescrite devant faire l'objet d'une divulgation obligatoire.

¹⁶ Loi sur les impôts, art. 1079.8.13 à 1079.8.15.

▪ Pénalité pour défaut de production

Un conseiller ou un promoteur qui sera en défaut de produire cette déclaration de renseignements encourra, jusqu'à concurrence de 100 000 \$, une pénalité de 10 000 \$ et une pénalité additionnelle de 1 000 \$ par jour, à compter du deuxième jour, que dure l'omission.

▪ Pénalité portant sur les honoraires

Un conseiller ou un promoteur qui sera en défaut de produire cette déclaration de renseignements encourra une pénalité égale à 100 % de ses honoraires eu égard aux différents contribuables auprès de qui il a commercialisé ou promu l'opération prescrite non divulguée.

▪ Date d'application

Ces modifications s'appliqueront relativement aux opérations prescrites qui seront inscrites sur la liste rendue publique par Revenu Québec après la publication du présent bulletin d'information.

Pour toute information concernant ce bulletin d'information, les personnes intéressées peuvent s'adresser au secteur du droit fiscal, de l'optimisation des revenus et des politiques locales et autochtones en composant le 418 691-2236.

Les versions française et anglaise du présent bulletin sont disponibles sur le site Web du ministère des Finances à l'adresse www.finances.gouv.qc.ca.