Quels sont les nouveaux outils de Revenu Québec pour lutter contre les planifications fiscales « agressives »?

4 juillet 2019

Le 17 mai dernier, le ministère des Finances du Québec a annoncé de nouvelles mesures fiscales anti-évitement dans son Bulletin d'information 2019-5 (le « Bulletin »), qui s'inscrivent dans le contexte actuel de resserrement de l'environnement fiscal et de lutte contre les planifications fiscales jugées agressives.

Les mesures du 17 mai 2019 visent essentiellement trois types d'opérations :

1. les trompe-l'œil
2. les contrats de prête-noms
3. la divulgation obligatoire d'« opérations prescrites »

Le non-respect des nouvelles mesures pourrait entraîner des conséquences non seulement pour les contribuables ayant effectué de telles opérations, mais également pour diverses personnes associées ou liées à ces contribuables. **Ces conséquences peuvent aller de pénalités substantielles jusqu'à l'interdiction de faire affaire avec le Gouvernement du Québec**.

Ces mesures prévoient également des pénalités et, en ce qui concerne le trompe-l'œil, des interdictions pour les conseillers et les promoteurs de ces opérations.

Cette initiative avait débuté le 15 octobre 2009[1] et les nouvelles mesures prévues au Bulletin s'ajoutent à celles annoncées le 10 novembre 2017[2]. Ces dernières mesures prévoyaient, entre autres, les pénalités imposées aux contribuables[3] et aux promoteurs d'opérations[4] lorsqu'une cotisation était émise sur la base de la Règle générale anti-évitement (« RGAÉ »). La plupart de ces mesures sont entrées en vigueur le 1er février 2018[5].

Les nouvelles mesures

Trompe-l'œil

La notion de « trompe-l'œil » a été définie comme une opération ou une série complexe d'opérations assortie d'un élément de tromperie et destinée à obscurcir ou confondre les autorités fiscales quant à l'identité du contribuable l'effectuant ou quant à sa nature et ses conséquences juridiques réelles[6].

Tel qu'il est annoncé dans le Bulletin, quatre nouvelles mesures s'appliqueront aux cotisations, nouvelles cotisations ou cotisations supplémentaires (« Cotisations »). Ainsi, les contribuables qui

Copyright (c) Lavery, de Billy, S.E.N.C.R.L. - L.L.P.

ont participé à une opération ou à une série d'opérations mettant en cause un trompe-l'œil pourraient être touchés par l'une ou plusieurs des mesures suivantes :

1. **Délai plus long pour émettre une nouvelle cotisation** : L' Agence du Revenu du Québec (« Revenu Québec ») disposera d'un délai additionnel de 3 ans pour cotiser à nouveau une opération comportant un trompe-l'œil. Le délai de prescription, auparavant de 3 ou 4 ans, passe désormais à 6 ou 7 ans, selon le cas. Cette mesure ne s'applique pas seulement au contribuable, mais également à des contribuables liés ou associés à ce dernier. Par exemple, cette mesure s'applique à un contribuable membre d'une société de personnes qui est elle-même une partie à un trompe-l'œil[7].
2. **Pénalités plus sévères pour le Contribuable, le Promoteur et le Conseiller**:
    1. Les nouvelles mesures introduisent, pour un contribuable ayant participé à un trompe-l'œil, une pénalité correspondant au plus élevé d'un montant de 25 000 $ et de 50 % de l'avantage d'impôt procuré par le trompe-l'œil;
    2. Pour le Promoteur et le Conseiller ayant participé à un trompe-l'œil qui fera l'objet d'une Cotisation, la pénalité sera égale à 100 % de ses honoraires relativement à ce trompe-l'œil.

       Aux fins des nouvelles mesures et conformément à l'article 1079.9 de la Loi sur les impôts, une personne est désignée par l'expression « Promoteur » si (i) elle commercialise l'opération ou la série d'opérations, en fait la promotion, ou soutient autrement sa croissance ou l'intérêt qu'elle suscite; (ii) elle reçoit ou a le droit de recevoir, directement ou indirectement, une contrepartie pour cette commercialisation, cette promotion ou ce soutien, ou une personne ou une société de personnes à laquelle elle est liée ou associée reçoit ou a le droit de recevoir ainsi une telle contrepartie; ou (iii) il est raisonnable de considérer qu'elle exerce un rôle important dans cette commercialisation, cette promotion ou ce soutien.

       Également, conformément à l'article 1078.8.1 de la *Loi sur les impôts*, un « Conseiller » est une personne ou une société de personnes qui fournit de l'aide, de l'assistance ou des conseils relativement à la conception ou à la mise en œuvre de l'opération, ou qui la commercialise ou en fait la promotion. Les planificateurs fiscaux internes et externes sont donc visés par ces définitions et sont tenus aux obligations de divulgation de même qu'aux pénalités que nous énumérerons plus bas.
3. **Délai de prescription suspendu** : Le délai de prescription applicable par ailleurs sera suspendu pour permettre l'émission d'une nouvelle cotisation visant à déterminer les conséquences fiscales découlant d'une opération ou d'une série d'opérations mettant en cause un trompe-l'œil lorsque Revenu Québec effectuera une demande péremptoire de renseignement à l'égard de contribuables non désignés nommément. Ces trois mesures sont entrées en vigueur le 17 mai 2019 sauf pour une opération faisant partie d'une série d'opérations qui a commencé avant cette date et qui sera complétée avant le 1er août 2019.
4. **Inscription au Registre des entreprises non admissibles (« RENA ») lors d'une cotisation finale** : un contribuable qui fait l'objet d'une cotisation finale relativement à un trompe-l'œil ou un promoteur ou un conseiller qui s'est vu imposer une pénalité au même titre sera inscrit au RENA.

   La durée de cette interdiction de même que la possibilité d'en appeler de cette décision ne sont pas mentionnées dans le Bulletin et demeurent incertaines. Normalement, il s'agirait d'une interdiction de cinq ans. Afin d'obtenir l'autorisation de l'Autorité des marchés publics de soumissionner pour l'obtention de contrats publics ou de sous-contrats publics, les entreprises visées devront donc obtenir une attestation de Revenu Québec qui confirme que le contribuable en question n'a pas été l'objet d'une cotisation finale appliquant la RGAÉ et qu'il n'a pas participé à une opération trompe-l'œil, et ce, en plus des critères déjà en vigueur à savoir : que les déclarations et les documents fiscaux appropriés ont été dûment produits et que le contribuable n'a pas de dette à l'égard du ministre du Revenu.

   Il en sera de même pour le promoteur ou conseiller de l'opération qui a mené à l'émission de la cotisation finale. Le Bulletin annonce que ces contribuables seront inscrits sur la liste du RENA aux contrats publics. **En date de la présente, cette mesure n'a pas encore été adoptée par l'Assemblée nationale.**

Prête-nom

Le contrat de prête-nom est considéré comme étant un contrat valide par lequel une personne est mandatée pour agir en lieu et place, et sous le nom, d'une autre personne. Ce type de contrat est souvent utilisé dans le cadre de transactions immobilières.

Le Bulletin prévoit que la législation fiscale sera modifiée afin de tenir compte de trois nouvelles mesures :

Copyright (c) Lavery, de Billy, S.E.N.C.R.L. - L.L.P.

1. **Obligation de divulgation** : désormais, tout contrat de prête-nom devra être divulgué à Revenu Québec, dans les **90 jours** suivant sa conclusion, au moyen d'un formulaire prescrit[8]. Il n'existe présentement aucun formulaire prescrit, mais ceci n'empêche pas un contribuable de divulguer à Revenu Québec les informations prescrites dans le Bulletin afin de se conformer à cette nouvelle mesure et éviter toute pénalité.
2. **Pénalité pour non-divulgation** : le non-respect de l'obligation entraînera une pénalité pouvant aller **jusqu'à 5 000 $**. Les parties au contrat de prête-nom seront solidairement responsables de ce montant.
3. **Délai de prescription suspendu** : lorsque la déclaration de renseignements divulguant le contrat de prête-nom n'est pas transmise dans les délais prescrits, le délai de prescription par ailleurs applicable est suspendu relativement aux conséquences fiscales qui découlent d'une opération ou série d'opérations survenue au cours de cette année et du contrat de prête-nom.

Il importe de noter que la divulgation faite par l'une ou l'autre des parties du contrat de prête-nom sera réputée avoir aussi été faite par l'autre partie.

Ces nouvelles mesures s'appliquent à tout contrat de prête-nom effectué **à partir du 17 mai 2019 inclusivement**. Ces mesures s'appliquent aussi à tout contrat de prête-nom conclu avant le 17 mai 2019 et dont les conséquences fiscales des opérations s'y rapportant se poursuivent après cette date. Dans ces cas, la date limite pour la divulgation auprès de Revenu Québec est le 16 septembre 2019.

Divulgation obligatoire et « opérations prescrites »

En 2009 et en 2015, des mesures pour contrer les planifications fiscales abusives ont été mises en place par Revenu Québec et celles-ci comprenaient un mécanisme de divulgation obligatoire de certaines opérations jugées « agressives ». Le Bulletin prévoit que la législation fiscale sera modifiée afin d'étendre la portée de ce mécanisme de divulgation obligatoire à des opérations ou des séries d'opérations qui seront connues comme des « opérations prescrites ».

Un contribuable ainsi qu'une société de personnes dont il est membre réalisant une opération prescrite sont tenus de procéder à une divulgation obligation de toutes les opérations qui, pour un exercice financier ou une année d'imposition, **procurent un avantage fiscal de 25 000 $ ou plus ou ayant une incidence sur le revenu de 100 000 $ ou plus.**

Une opération prescrite sera une opération ou une série d'opérations dont la forme et l'objet s'apparenteront de manière significative, sans toutefois nécessairement être identiques, à celles décrites par Revenu Québec sur une liste qui sera rendue publique.

En date de la présente, aucune liste n'a été rendue publique. Revenu Québec rendra publique, au moment qui sera jugé opportun, une liste de ces opérations. Ainsi cette mesure n'est pas en vigueur en ce moment.

De plus, un conseiller ou un promoteur faisant la commercialisation d'une opération prescrite ne nécessitant pas ou peu de modifications pour l'adapter à différents contribuables a l'obligation de divulguer à Revenu Québec, au moyen du formulaire prescrit, les faits relatifs à l'opération prescrite et tout autre renseignement prévu au formulaire.

Pénalités :

1. Un contribuable qui sera en défaut de produire la déclaration de renseignements susmentionnée encourra une pénalité pouvant atteindre **un montant de 100 000 $**. De plus, le contribuable ne remplissant pas son obligation de divulgation d'une opération prescrite se verra attribuer une **pénalité égale à 50 % de l'avantage fiscal obtenu** grâce à l'opération en question. Également, le délai de prescription applicable à une année d'imposition visée par cette déclaration de renseignements sera prorogé conformément aux dispositions actuelles de la *Loi sur les impôts*;
2. Un Conseiller ou un Promoteur qui sera en défaut de produire la déclaration de renseignements susmentionnée encourra une pénalité pouvant atteindre **un montant de 100 000 $**. De plus, le Conseiller ou le Promoteur ne remplissant pas son obligation de divulgation se verra attribuer **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.

Copyright (c) Lavery, de Billy, S.E.N.C.R.L. - L.L.P.

Ces mesures viseront toutes opérations prescrites rendues publiques par Revenu Québec à partir du **17 mai 2019.**

Pour plus de détails, nous vous invitons à vous référer au Bulletin d'information 2019-5.

Notre équipe spécialisée en litige et droit fiscal peut vous aider tant en matière de règlement de différends avec les autorités fiscales que de planification fiscale.

---

1. Bulletin d'information 2009-5.
2. Plan d'action pour assurer l'équité fiscale et Bulletin d'information 2017-10.
3. Augmentation de la pénalité de 25 % à 50 % du montant cotisé.
4. Augmentation de la pénalité de 12,5 % à 100 % des honoraires payés au promoteur.
5. L'interdiction de contracter avec l'État lorsque le contribuable fait l'objet d'une cotisation finale appliquant la RGAÉ était également prévue, mais cette mesure n'est toujours pas adoptée par l'Assemblée nationale. Le promoteur serait également visé par cette mesure.
6. *Cameco Corporation c. La Reine*, 2018 TCC 195.
7. Selon le Bulletin, cette mesure s'applique 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.
8. Le Contribuable devra divulguer l'identité des parties au contrat de prête-nom; 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 entraine des conséquences fiscales; et tout autre renseignement demandé dans le formulaire prescrit.

Copyright (c) Lavery, de Billy, S.E.N.C.R.L. - L.L.P.