



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITRICE : *****
SERVICE DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

DATE : LE 26 JANVIER 2005

OBJET : **REVENU DE LOCATION - PÉNALITÉ**
ARTICLE 1049 DE LA LOI SUR LES IMPÔTS
N/RÉF. : 04-010680

La présente est pour faire suite à votre demande du * **** * concernant l'application de la pénalité prévue à l'article 1049 de la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI », dans des situations de revenus locatifs non déclarés.

Plus particulièrement, vous désirez savoir comment interpréter l'expression « entièrement applicables » prévue au paragraphe *a* du deuxième alinéa de l'article 1049 de la LI dans deux situations rencontrées dans le cours d'un projet de vérification visant à identifier des propriétaires d'immeubles locatifs ayant sous-déclaré leurs revenus locatifs. Ce paragraphe *a* précise le « montant visé » auquel réfère le sous-paragraphe 1 du sous-paragraphe *i* du paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 1049 de la LI :

« a) l'excédent de l'ensemble des montants qu'elle n'a pas indiqués dans sa déclaration et qu'elle devait inclure dans le calcul de son revenu pour l'année sur l'ensemble des montants qu'elle n'a pas déduits dans le calcul de son revenu pour l'année qu'elle a indiqué dans cette déclaration, qui sont déductibles dans ce calcul en vertu de la présente loi, ou qui le seraient, n'eût été de l'application des dispositions du livre V.2.1 et qui sont entièrement applicables aux montants qu'elle devait ainsi y inclure; »

EXEMPLE 1

Revenu brut de location	5 000 \$
Moins : dépenses	(4 000)
Revenu net avant amortissement	1 000
Amortissement ¹	<u>1 000</u>
Revenu net après amortissement	0

À la suite de la vérification, un montant de 4 000 \$ de revenu de location est ajouté et le contribuable demande d'augmenter de 4 000 \$ le montant d'amortissement afin que son revenu net de location demeure à zéro.

EXEMPLE 2

Revenu brut de location	5 000 \$
Moins : dépenses	<u>(6 000)</u>
Perte locative	(1 000)

À la suite de la vérification, un montant de 4 000 \$ de revenu de location est ajouté et le contribuable réclame un montant d'amortissement de 3 000 \$ afin que le revenu net de location soit ramené à zéro.

Dans les deux exemples soumis, vous désirez savoir s'il est possible de considérer que le montant d'amortissement n'est pas entièrement applicable au revenu supplémentaire de location et par le fait même, calculer la pénalité sur le revenu net non déclaré sans tenir compte de l'amortissement?

¹ Le montant de l'amortissement est limité par l'article 130R43 du *Règlement sur les impôts* (R.R.Q., 1981, c. I-3, r.1). Catégorie 1, PNACC 150 000 \$, taux d'amortissement 4 %.

RÉPONSE²

Depuis l'entrée en vigueur des modifications apportées au paragraphe *a* du deuxième alinéa de l'article 1049 de la LI le 15 juin 1993, l'expression « à l'égard de » a été remplacée par l'expression « entièrement applicables ». Cette modification a eu pour effet d'harmoniser le texte québécois avec le texte fédéral équivalent. À la suite de cette modification, le revenu non déclaré ne peut plus être réduit, aux fins du calcul de la pénalité prévue à l'article 1049 de la LI, que par une dépense non déduite et qui a été engagée en totalité pour gagner ce revenu non déclaré.

Dans la décision *Roy c. La Reine*³, on mentionne que pour que la pénalité soit calculée après la déduction de l'allocation du coût en capital, il faudrait pouvoir conclure que cette allocation constitue un montant que l'appelant pouvait déduire et qui était entièrement applicable au montant qui n'a pas été déclaré. Comme l'appelant avait déclaré une partie de ses revenus de location, mais pas la totalité, la Cour d'appel fédérale a décidé que :

« Puisque la déduction de l'allocation du coût en capital n'est pas entièrement applicable aux revenus non déclarés, l'appelant ne peut exiger que cette allocation soit déduite dans le calcul de la pénalité. »

En conséquence, dans les deux situations décrites, puisqu'une partie des revenus de location a été déclarée, la pénalité se calculerait sur le montant de 4 000 \$, sans tenir compte de l'amortissement demandé. En effet, l'amortissement ne peut être considéré comme entièrement applicable à la partie des montants de revenus de location omis. Le critère déterminant est le fait qu'une partie des revenus de location a été déclarée et non le fait que la réclamation initiale d'amortissement a pu être limitée par une disposition réglementaire.

² Nous reprenons ici le texte fourni à l'occasion de la Table ronde provinciale du Congrès 2002 de l'APFF. Vous pourrez également vous référer aux 5 autres exemples fournis lors de ce Congrès.

³ 2000 D.T.C. 6606.