



**DESTINATAIRE** : \*\*\*\*\*

**EXPÉDITEUR** : \*\*\*\*\*  
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX MANDATAIRES ET  
AUX FIDUCIES

**DATE** : LE 7 MARS 2016

**OBJET** : **MODIFICATION D'UNE DÉCLARATION POUR ÉVITER LA PÉNALITÉ  
PRÉVUE À L'ARTICLE 1049 DE LA LOI SUR LES IMPÔTS**  
N/📁 : 15-027913-001

---

La présente est pour faire suite à votre demande \*\*\*\*\* concernant l'application de la pénalité prévue à l'article 1049 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », lorsqu'une déclaration amendée a été produite.

## **FAITS**

Le \*\*\*\*\* 20X2, un contribuable produit sa déclaration de revenus pour l'année d'imposition 20X1 en déclarant un gain en capital imposable de \*\*\*\*\* \$. Revenu Québec délivre un avis de cotisation le \*\*\*\*\* 20X2 qui tient compte de ce qui a été déclaré par le contribuable.

Le \*\*\*\*\* 20X3, le contribuable produit une demande de redressement d'une déclaration de revenus pour l'année d'imposition 20X1 en déclarant un gain en capital révisé de \*\*\*\*\* \$. Revenu Québec délivre un avis de nouvelle cotisation le \*\*\*\*\* 20X4 afin de cotiser l'impôt manquant ainsi que les intérêts.

En 20X5, par un échange de renseignements avec l'Agence du revenu du Canada (ARC), Revenu Québec a constaté que l'ARC a cotisé la pénalité pour faux énoncés ou omissions prévue au paragraphe 163(2) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5<sup>e</sup> suppl.)) pour le gain en capital imposable non déclaré. Lors d'une vérification du gain en capital, l'ARC a constaté que le prix de base rajusté (PBR)

---

du bien avait été surévalué. Le contribuable avait bénéficié de réduction de dettes sur l'immeuble aliéné, réduisant ainsi le PBR de l'immeuble. L'ARC a conclu que le contribuable a sciemment surévalué le PBR du bien, ce qui a réduit le gain en capital imposable et a justifié l'imposition de la pénalité pour faux énoncés ou omissions.

Pendant le processus de vérification de l'ARC, le contribuable a produit une demande de redressement d'une déclaration de revenus pour l'année d'imposition 20X1 auprès de l'ARC et de Revenu Québec. L'ARC n'a pas tenu compte de la demande de redressement puisque le contribuable était en cours de vérification.

Suite à cette information de l'ARC, Revenu Québec a imposé la pénalité pour faux énoncé ou omission dans une déclaration prévue à l'article 1049 de la LI, le \*\*\*\*\* 20X5 en vertu de l'article 1010.0.2 de la LI.

## **QUESTION**

Vous désirez savoir si, dans une telle situation, Revenu Québec peut cotiser la pénalité pour faux énoncé ou omission dans une déclaration prévue à l'article 1049 de la LI.

## **ANALYSE**

### **Conditions d'imposition de la pénalité**

Le premier alinéa de l'article 1049 de la LI prévoit que « toute personne qui, sciemment ou dans des circonstances qui équivalent à de la négligence flagrante, fait un faux énoncé ou une omission, dans une déclaration, un certificat, un état ou une réponse, appelé « déclaration » dans le présent article, fait ou produit pour l'application de la présente loi à l'égard d'une année d'imposition, ou y participe ou y acquiesce, encourt une pénalité ». Le terme « encourt » signifie qu'il s'agit d'un pouvoir discrétionnaire du ministre d'imposer ou non la pénalité.

Pour pouvoir appliquer cette pénalité, il faut être en présence de trois éléments. D'abord, il doit y avoir eu production d'une déclaration, d'un certificat, d'un état ou d'une réponse. Ensuite, il doit y avoir eu un faux énoncé ou une omission dans cette déclaration. Finalement, ce faux énoncé ou cette omission doit avoir été fait de façon consciente ou être le résultat d'une négligence flagrante.

---

Dans la présente situation, le contribuable a produit une déclaration de revenus qui comportait une omission, soit une partie du gain en capital qui n'était pas déclarée. Selon les faits qui nous ont été soumis, le contribuable aurait sciemment surévalué le PBR de l'immeuble aliéné pour diminuer le gain en capitale imposable. Les trois éléments permettant l'imposition de la pénalité prévue à l'article 1049 de la LI sont donc présents.

Une personne est passible de la pénalité prévue à l'article 1049 de la LI du seul fait que tous les éléments permettant son imposition sont présents. Le fait que le contribuable ait tenté de rectifier lui-même sa situation fiscale en produisant une demande de redressement n'empêche pas l'application de cette pénalité puisque tous les éléments demeurent présents lors de la première déclaration de revenus. Le ministre peut néanmoins décider de ne pas imposer la pénalité dans une telle situation. Cela est une question de fait qui doit être évaluée au cas par cas.

### **Portée de l'article 1010.0.2 de la LI**

L'article 1010.0.2 de la LI prévoit que :

« Malgré l'expiration des délais prévus à l'article 1010, lorsqu'un contribuable fait l'objet d'une cotisation ou d'une nouvelle cotisation établie en vertu de la Loi de l'impôt sur le revenu (Lois révisées du Canada (1985), chapitre 1, 5<sup>e</sup> supplément), le ministre peut, dans l'année qui suit la date de cette cotisation, déterminer de nouveau l'impôt, les intérêts et les pénalités de ce contribuable et faire une nouvelle cotisation aux seules fins de tenir compte des éléments pouvant être considérés comme se rapportant à cette cotisation ou nouvelle cotisation. ».

Il faut que l'« élément » ait été considéré par l'ARC afin que Revenu Québec puisse l'utiliser comme base de cotisation d'un contribuable<sup>1</sup>. Pour connaître les éléments qui ont été considérés, Revenu Québec doit s'adresser à l'ARC \*\*\*\*\*.

Dans le cas présent, on se base sur les mêmes éléments que l'ARC pour cotiser la pénalité. Revenu Québec peut donc délivrer un avis de nouvelle cotisation en se basant sur l'article 1010.0.2 de la LI tant que le délai prévu à cet article pour délivrer un avis de nouvelle cotisation n'est pas expiré.

---

<sup>1</sup> *Centre de micro-informatique appliquée du plateau inc. c. Québec (sous-ministre du revenu)*, [2008] R.D.F.Q. 119.

---

### **Analogie avec le programme des divulgations volontaires**

Par analogie, le programme des divulgations volontaires permet à un contribuable de respecter ses obligations fiscales en régularisant lui-même sa situation fiscale. Si toutes les modalités prévues au bulletin d'interprétation ADM. 4/R6 « Le programme de divulgation volontaire » sont respectées, Revenu Québec prend notamment la décision de ne pas imposer les pénalités.

Lors d'une divulgation volontaire, tous les éléments permettant l'imposition d'une pénalité sont présents, même après que le contribuable ait lui-même corrigé sa situation fiscale. C'est en raison du pouvoir discrétionnaire d'imposer des pénalités que Revenu Québec décide de ne pas imposer de pénalités lorsque toutes les conditions pour bénéficier du programme sont rencontrées.

Comme condition pour pouvoir bénéficier du programme de divulgation volontaire, il y a notamment que la divulgation doit être spontanée. Une divulgation n'est pas spontanée lorsqu'il existait, à la date de réception du formulaire LM-15 « Divulgation volontaire », un fait objectivement démontrable pouvant raisonnablement laisser croire que la personne savait que Revenu Québec ou un organisme d'un autre gouvernement administrant des lois fiscales avait commencé une vérification à son égard<sup>2</sup>.

Or, dans la présente situation, le contribuable a produit une demande de redressement pour déclarer le gain en capital imposable qui avait été omis alors qu'il était en cours de vérification auprès de l'ARC. Si le contribuable avait fait une divulgation volontaire à la place d'une demande de redressement, Revenu Québec l'aurait refusé en raison de la vérification auprès de l'ARC.

Le but du programme de divulgation volontaire est d'inciter les contribuables à respecter leurs obligations fiscales. Si, au moyen d'une demande de redressement, un contribuable peut obtenir le même résultat qu'en divulgation volontaire, soit la non-imposition d'une pénalité, et ce, alors que la divulgation volontaire dans sa situation n'aurait pu être acceptée du fait de l'absence de spontanéité, cela prive de son sens le programme de divulgation volontaire. Il faut donc que Revenu Québec applique les pénalités dans ces situations pour inciter les contribuables à respecter leurs obligations fiscales.

---

<sup>2</sup> Voir le paragraphe 27 du bulletin d'interprétation ADM. 4/R6.

**Conclusion**

Tous les éléments qui permettent d'appliquer la pénalité prévue à l'article 1049 de la LI sont présents. En effet, il y a eu production d'une déclaration, cette déclaration comportait un faux énoncé et ce faux énoncé a été fait de façon consciente. L'application d'une pénalité est toutefois à la discrétion de Revenu Québec.

Dans la présente situation, le contribuable s'est amendé auprès de Revenu Québec afin de déclarer le gain en capital imposable qui avait été omis dans la première déclaration de revenu, mais non de façon spontanée, en raison de la vérification en cours par l'ARC. Également, l'ARC a imposé la pénalité pour faux énoncé ou omission équivalente à celle de l'article 1049 de la LI. Considérant ces éléments, nous sommes d'avis que l'application de la pénalité prévue à l'article 1049 de la LI est justifiée.