



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 19 DÉCEMBRE 2019

OBJET : **IMPOSITION D'UNE PÉNALITÉ À UN NON-RÉSIDENT DU QUÉBEC OU
DU CANADA – PÉNALITÉ PRÉVUE À L'ARTICLE 59 DE LA LOI SUR
L'ADMINISTRATION FISCALE**
N/RÉF. : 17-039456-001

CONTEXTE

*****.

Votre question se lit comme suit :

« Est-ce approprié d'appliquer la pénalité 59 de la LAF à un non-résident du Canada qui détient un BQI qui n'a pas produit le document – Avis d'aliénation réelle ou projetée (formulaires TP-1097, TP-1102.1 ou TP-1102.3), considérant par ailleurs que celui-ci n'habite pas sur le territoire du Québec, mais qu'il a des obligations fiscales au Québec en vertu de l'article 26 de la LI? ».

ANALYSE

PÉNALITÉS

L'article 59 de la Loi sur l'administration fiscale (RLRQ, chapitre A-6.002), ci-après désignée « LAF », prévoit l'application d'une pénalité dans les deux situations suivantes :

- 1- omission de se conformer à une demande péremptoire (article 39 de la LAF);
- 2- omission de produire une déclaration ou un rapport.

La position de Revenu Québec est à l'effet de ne pas appliquer la pénalité prévue à l'article 59 de la LAF dans les cas du défaut de produire une déclaration de revenus puisque l'article 1045¹ de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », s'applique de façon spécifique à l'omission de produire une telle déclaration². La pénalité prévue à l'article 1045 de la LI pénalise le défaut de produire une déclaration de revenus dans les délais prévus à l'article 1000 de la LI.

Par contre la pénalité prévue à l'article 59 de la LAF s'applique dans le cas où un particulier ou encore une société n'a pas produit sa déclaration de revenus dans les délais prescrits par une demande péremptoire (le particulier ou encore la société ne s'est pas conformé à la demande péremptoire).

Pour une omission de produire toutes autres déclarations et rapports, la pénalité prévue à l'article 59 de la LAF est applicable et la transmission d'une demande péremptoire n'est pas requise³.

Aliénation réelle ou projetée d'un bien québécois imposable par un particulier ou une société ne résidant pas au Canada

Le premier alinéa de l'article 26 de la LI prévoit notamment que « [t]out particulier qui n'a résidé au Canada à aucun moment d'une année d'imposition et qui, au cours de l'année d'imposition ou au cours d'une année d'imposition antérieure, a été employé au Québec, y a exercé une entreprise ou a aliéné un bien québécois imposable, doit payer un impôt sur son revenu gagné au Québec pour l'année tel que déterminé en vertu de la partie II. ».

(Nos soulignés)

¹ L'article 1045 de la LI stipule que « quiconque omet de faire une déclaration fiscale au moyen du formulaire prescrit et dans les délais prévus, conformément aux articles 1000, 1001 et 1003 ou 1004, encourt une pénalité égale à 5 % de l'impôt impayé au moment où la déclaration doit être produite et une pénalité additionnelle de 1 % de cet impôt pour chaque mois entier, jusqu'à concurrence de 12 mois, au cours de la période commençant au moment où cette déclaration doit être produite et se terminant au moment où elle est effectivement produite [...] ». ».

² Par exemple les déclarations de revenus TP-1 et CO-17.

³ À titre d'exemple voir le formulaire TP-997.1 intitulé « Déclaration de renseignements des entités exonérées d'impôt » (2016-10). L'article 997.1 de la LI mentionne que « Toute personne qui est exonérée d'impôt en vertu de la présente partie en raison du paragraphe a de l'article 995 ou de l'article 996 doit, dans les six mois qui suivent la fin de chacun de ses exercices financiers, transmettre au ministre au moyen du formulaire prescrit, sans avis ni mise en demeure, une déclaration de renseignements [...] ». (Nos soulignés). *****.

-
- Avis d'aliénation réelle ou projetée de biens québécois imposables, par un particulier ou une société résidant hors du Canada – Formulaire TP-1097⁴, ci-après désigné « TP-1097 ».

En vertu du premier alinéa de l'article 1097 de la LI, « [u]n particulier qui ne réside pas au Canada et qui se propose d'aliéner un bien québécois imposable qui n'est pas un bien visé à l'article 1102.1, un bien visé à l'un des paragraphes *c* et *d* de l'article 1094 ou un bien exclu peut, avant cette aliénation, faire parvenir au ministre un avis contenant :

- a) les nom et adresse de l'acquéreur éventuel;
- b) une description du bien suffisamment précise pour le reconnaître;
- c) le montant qu'il estime recevoir comme produit de l'aliénation de ce bien; et
- d) le montant du prix de base rajusté de ce bien à la date de cet avis.

La même règle s'applique dans les cas d'une société qui ne réside pas au Canada et qui se propose d'aliéner un bien québécois imposable qui serait visé au premier alinéa si cet alinéa se lisait sans tenir compte de « , un bien visé à l'un des paragraphes *c* et *d* de l'article 1094 ».

(Nos soulignés)

L'article 1099 de la LI prévoit notamment qu'une personne ne résidant pas au Canada doit, lorsque l'aliénation d'un bien visé à l'article 1097 de la LI est faite, en donner avis au ministre dans les dix jours de son aliénation, par poste recommandée, lorsque l'avis prévu à l'article 1097 n'a pas été envoyé. Cet avis doit contenir les renseignements mentionnés aux paragraphes *a* et *b* reproduits ci-dessus et indiquer le produit effectif de l'aliénation du bien ainsi que son prix de base rajusté immédiatement avant l'aliénation.

Ainsi, l'avis prévu à l'article 1097 de la loi est facultatif tandis que celui prévu à l'article 1099 de la loi est obligatoire. Ces avis sont transmis au ministre au moyen du même formulaire, soit le formulaire TP-1097⁵.

Puisque l'avis prévu lors d'une aliénation réelle (article 1099 de la LI) est obligatoire, une personne qui omet de donner l'avis (TP-1097) mentionné à cet article ou qui le remet en retard, encourt la pénalité prévue au premier alinéa de l'article 59 de la LAF, soit 25 \$ par jour de retard jusqu'à concurrence de 2 500 \$.

⁴ Version 2018-10.

⁵ Voir lettre d'interprétation 08-001152-001 « Aliénation par un particulier non-résident », 10 avril 2008

Le TP-1097 (version 2018-10) précise d'ailleurs à la section intitulée « Obligation de produire un avis d'aliénation réelle » qu'un particulier ou une société résidant hors du Canada qui omet de transmettre l'avis d'aliénation réelle dans le délai prévu s'expose à une pénalité de 25 \$ par jour, jusqu'à concurrence de 2 500 \$⁶.

- Avis d'aliénation réelle ou projetée d'un bien visé à l'article 1102.1 de la Loi sur les impôts, par un particulier ou une société résidant hors du Canada – Formulaire TP-1102.1, ci-après désigné « TP-1102.1 »⁷

Pour ce qui est de l'avis prévu au TP-1102.1, il ressort d'une lettre d'interprétation intitulée « Aliénation d'un bien québécois imposable par un non-résident » que la pénalité prévue à l'article 59 de la LAF ne peut trouver application. Nous reproduisons les passages confirmant cette position :

« Pour ce qui est de l'avis prévu à l'article 1101.2 de la LI, il s'adresse à l'acheteur qui se trouve dans la situation décrite aux paragraphes *a* et *b* de l'article 1101.1 ou au paragraphe *b* de l'article 1102.5 de la LI. Sommairement, il s'agit du cas où l'acheteur acquiert un bien protégé par accord fiscal, au sens de l'article 1 de la LI, d'une personne liée ou d'une personne dont il a été en mesure d'établir, après avoir fait une enquête raisonnable, qu'elle réside dans le pays visé par l'accord fiscal. Un acheteur qui se trouve dans une telle situation peut faire parvenir au ministre, au plus tard le 30^e jour suivant la date de l'acquisition, un avis contenant les renseignements mentionnés à l'article 1101.2 de la LI. Le but de cet avis est de permettre à l'acheteur d'être exempté de la retenue d'impôt sur le prix d'achat du bien qu'il acquiert.

L'acheteur qui omet de faire parvenir l'avis mentionné à l'article 1101.2 de la LI n'encourt pas de pénalité puisque cet avis n'est pas obligatoire. De plus, le défaut de produire cet avis ne porte pas atteinte au droit de perception du ministre de l'impôt à payer s'il n'est pas produit. En effet, contrairement à l'avis prévu à l'article 1099 de la LI qui vise à protéger la créance fiscale du ministre, l'avis prévu à l'article 1101.2 de la LI vise à protéger l'acheteur de la responsabilité d'avoir omis d'effectuer une retenue en application de l'un des articles 1101 et 1102.2 de la LI. ».

(Nos soulignés)

⁶ Cette modification a été apportée à la version 2018-10 du formulaire pour informer le vendeur non-résident qu'il s'expose à l'application de la pénalité prévue à l'article 59 de la LAF, s'il omet de produire dans le délai prescrit l'avis d'aliénation réelle. *****.

⁷ Version 2017-10.

-
- Impôt à payer par un assureur pour le compte d'une personne résidant hors du Canada ayant aliéné une police d'assurance vie – Formulaire TP-1102.3⁸, ci-après désigné « TP-1102.3 ».

L'article 1102.3 mentionne que « [l]orsqu'une personne qui ne réside pas au Canada a aliéné une police d'assurance sur la vie, visée au paragraphe *k* de l'article 1089, en vertu de l'article 967 ou d'un rachat, d'une avance sur police, d'une dissolution d'un intérêt dans la police en raison de l'échéance de cette dernière ou d'un paiement donné visés au paragraphe *a* de l'article 966, l'assureur est, pour l'application des articles 1102.1 et 1102.2, réputé le contribuable qui a acquis le bien pour un montant égal au produit de l'aliénation déterminé en vertu des articles 966 à 977.1. ».

(Nos soulignés)

Selon l'article 1102.1 « [l]orsqu'une personne qui ne réside pas au Canada aliène ou se propose d'aliéner en faveur d'un contribuable dans une année d'imposition un bien, autre qu'un bien exclu, qui est une police d'assurance sur la vie décrite au paragraphe *k* du premier alinéa de l'article 1089, [...] et qu'à cet effet, elle paie au ministre, à valoir sur son impôt à payer pour l'année, un montant que ce dernier juge raisonnable eu égard à l'aliénation ou à l'aliénation projetée du bien ou dépose une sûreté que le ministre accepte à l'égard de cette aliénation ou de cette aliénation projetée, ce dernier doit délivrer sans délai à cette personne et au contribuable un certificat, au moyen du formulaire prescrit, indiquant le montant du produit de l'aliénation ou de l'aliénation projetée du bien ou tout autre montant raisonnable dans les circonstances.

Un bien visé au premier alinéa comprend, à un moment donné, un droit, un intérêt ou une option à l'égard d'un tel bien, même si ce bien n'existe pas à ce moment. ».

Quant à l'article 1102.2 de la LI il stipule que « [l]orsqu'un contribuable acquiert dans une année d'imposition un bien visé à l'article 1102.1 d'une personne qui ne réside pas au Canada, les règles suivantes s'appliquent :

- a) le contribuable doit payer, à titre d'impôt pour le compte de cette personne, un montant égal à 30 % de l'excédent de son prix d'achat du bien sur le montant mentionné dans le certificat visé à l'article 1102.1;
- b) le contribuable est autorisé à déduire ou à retenir de tout montant qu'il paie à cette personne ou qu'il porte à son crédit, ou à recouvrer d'elle de toute autre façon, le montant qu'il a payé en vertu du paragraphe *a*;

⁸ Version 2012-12.

- ~~~~~
- c) le contribuable doit, dans les 30 jours qui suivent la fin du mois où il acquiert le bien, verser au ministre le montant qu'il est tenu de payer en vertu du paragraphe *a*.

Le premier alinéa ne s'applique pas à un contribuable lorsque l'article 1101.1 s'applique à l'acquisition ou lorsque le contribuable n'avait, après avoir fait une enquête raisonnable, aucune raison de croire que la personne de qui il a acquis le bien ne résidait pas au Canada. ».

Il ressort de ces articles que l'assureur qui ne transmet pas le TP-1102.3 n'encourt pas la pénalité prévue à l'article 59 de la LAF puisque la transmission de ce formulaire n'est pas obligatoire.