



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

DATE : LE 19 JUIN 2018

OBJET : **CONSÉQUENCES FISCALES QUI DÉCOULENT DE L'ANNULATION
D'UNE VENTE**
N/RÉF. : 17-040116-001

La présente est pour faire suite à une demande transmise afin d'obtenir notre opinion quant aux conséquences fiscales liées à l'annulation rétroactive d'une vente dans le cadre d'une transaction ayant fait l'objet d'une homologation par la Cour supérieure.

I- LES FAITS

Notre compréhension des faits soumis est la suivante :

- Fiducie X (succession de M. X) détient 100 % des actions de Société A.
- Le ***** décembre 20X1, Société A aliène un immeuble en faveur d'une société tierce, ci-après désignée « Acquéreur ». Le prix de vente est établi à 40 000 \$. Un acte de vente est publié au registre foncier.
- Selon l'acte de vente, l'Acquéreur doit payer un montant de 10 000 \$ au moment de la vente, un montant de 15 000 \$ dans l'année suivant la date de la vente ainsi qu'un montant de 15 000 \$ au cours de la deuxième année suivant la date de la vente.
- Fiducie X a déclaré le gain en capital résultant de la vente de l'immeuble bien que le paiement initial de 10 000 \$ ait brièvement transité par le compte bancaire (nouvellement créé) de Société A avant d'être remis à Fiducie X. Le deuxième versement de 15 000 \$ a été versé directement dans le compte bancaire de Fiducie X.

-
- Le ***** juin 20X5, *****, Revenu Québec aurait établi que le réel propriétaire de l'immeuble était Société A et non Fiducie X. De ce fait, un premier avis de cotisation a été émis à Société A lui imposant un gain en capital tout en annulant le gain en capital déclaré antérieurement par Fiducie X.
 - Le ***** octobre 20X5, Société A et l'Acquéreur concluent une transaction au sens de l'article 2631 du Code civil du Québec suivant laquelle les parties s'entendent pour annuler rétroactivement la vente intervenue le ***** décembre 20X1. En contrepartie, Société A rembourse à l'Acquéreur un montant global de 20 000 \$. Cette transaction est effectuée dans le but de mettre fin à des poursuites intentées par l'Acquéreur contre Société A pour lui avoir prétendument transmis un titre de propriété encombré de vices ainsi que par Société A contre l'Acquéreur pour défaut d'acquitter le solde de prix de vente.
 - Le ***** octobre 20X5, un deuxième avis de cotisation visant à ajouter des montants de respectivement 8 600 \$ (premier versement de 10 000 \$ moins les frais de transaction) et de 15 000 \$ aux revenus de Fiducie X a été émis à cette dernière à titre d'appropriation de fonds selon les articles 111 et 113 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI »¹.
 - Le ***** novembre 20X5, la Cour supérieure du Québec rend un jugement afin d'homologuer la transaction intervenue entre Société A et l'Acquéreur en lien avec l'annulation rétroactive de la vente survenue le ***** décembre 20X1, et ce, selon les termes du contrat de transaction.
 - Le ***** décembre 20X5, un acte d'annulation de la vente du ***** décembre 20X1 est publié au registre foncier. À ce moment, Fiducie X transfère 20 000 \$ dans le compte bancaire de Société A qui, par la suite, transfère ce même montant à l'Acquéreur.
 - Fiducie X a amendé ses déclarations de revenus pour ses années d'imposition 20X2 à 20X4 afin d'annuler le gain en capital résultant de la vente effectuée le ***** décembre 20X1 ainsi que les réserves pour ses années d'imposition 20X3 et 20X4.

¹ Nous ne connaissons pas la base juridique exacte des cotisations émises par la vérification. On parle tantôt de l'article 111 de la LI, tantôt de l'article 113 de la LI.

-
- À la suite de la réception du jugement de la Cour supérieure homologuant la transaction intervenue entre Société A et l'Acquéreur, Revenu Québec a annulé l'avis de cotisation émis à Société A. Seul l'avis de cotisation émis à Fiducie X demeure en suspens.

II- QUESTION

Vous désirez connaître les conséquences fiscales liées à l'annulation rétroactive d'une vente dans le cadre d'une transaction ayant fait l'objet d'un jugement par la Cour supérieure, et ce, à l'égard de cotisations émises.

III- INTERPRÉTATION

Les faits que vous nous avez soumis ne sont pas suffisamment précis pour que nous puissions répondre de façon certaine à vos questions. Toutefois, nous pouvons faire les commentaires généraux ci-après, qui pourraient ne pas s'appliquer intégralement à la situation soumise.

Par ailleurs, dans le cadre de l'émission de ces commentaires généraux, nous prenons pour acquis que les cotisations émises sont bien fondées en droit.

1) Effet du jugement rendu par la Cour supérieure sur la cotisation émise à l'égard de Société A

Selon les faits soumis, un jugement de la Cour supérieure a été obtenu, à la suite de l'émission des avis de cotisations, visant à faire annuler de façon rétroactive la vente intervenue le ***** décembre 20X1 entre Société A et l'Acquéreur.

À cet égard, puisque la LI est une loi de conséquence en ce sens que les résultats fiscaux sont tributaires des situations juridiques auxquelles est partie un contribuable, un jugement prononçant l'annulation d'une vente de façon rétroactive lie généralement Revenu Québec. Ainsi, les effets fiscaux résultant de cette opération juridique sont normalement anéantis.

Néanmoins, dans le cas présent, nous ne savons pas si Revenu Québec a été avisé qu'un tel recours en annulation était prévu par le contribuable afin d'avoir l'opportunité, le cas échéant, d'émettre des représentations au niveau des circonstances ayant mené à l'annulation de ladite vente.

Cet enjeu demeure toutefois théorique, dans le présent cas, puisque la cotisation émise à Société A a été annulée par Revenu Québec à la suite de la réception d'une copie dudit jugement reconnaissant ainsi ses effets.

2) *Effet du jugement rendu par la Cour supérieure sur la cotisation émise à l'égard de Fiducie X*

Le jugement rendu par la Cour supérieure du Québec homologuant la transaction intervenue entre Société A et l'Acquéreur en lien avec l'annulation rétroactive de la vente survenue le ***** décembre 20X1 n'a pas automatiquement pour conséquence de rendre nulle la cotisation émise à Fiducie X.

En effet, le principe de la nullité simple prévoit que la nullité d'un contrat n'a normalement pas d'incidence sur le sort des autres contrats ou actes juridiques. Ce principe est énoncé comme suit par la Cour suprême du Canada dans son arrêt *Fortin c. Chrétien*² :

« [38] **En principe, la nullité d'un acte ne saurait s'étendre à d'autres actes juridiques distincts** : H., L. et J. Mazeaud et F. Chabas, *Leçons de droit civil*, t. II, vol. 1, *Obligations--théorie générale* (9^e éd. 1998), par. 329-2; Picod, *op. cit.*, n^{os} 99-102. Il peut toutefois arriver que, par nature, un acte soit l'accessoire d'un autre ou qu'il existe une réelle interdépendance entre eux de sorte que la nullité de l'un emporte la nullité de l'autre. Cette théorie de l'accessoire prévaut notamment en matière de sûretés. Il arrive également que la nullité d'un contrat principal soit étendue au contrat de crédit ayant servi à le financer. Il en est ainsi au Québec en vertu de l'art. 116 de la *Loi sur la protection du consommateur, L.R.Q., ch. P-40.1*, selon lequel le consommateur qui a utilisé le capital net d'un contrat de prêt d'argent pour payer en totalité ou en partie l'achat ou le louage d'un bien ou d'un service, peut, si le prêteur d'argent et le commerçant vendeur ou locateur collaborent régulièrement

² 2001 CSC 45. Voir principalement les paragraphes 25, 26, 37 et 38. Quoique ces commentaires soient émis dans un contexte différent du présent dossier, nous sommes d'avis que ces derniers sont néanmoins pertinents.

en vue de l'octroi de prêts d'argent à des consommateurs, opposer au prêteur d'argent les moyens de défense qu'il peut faire valoir à l'encontre du commerçant vendeur ou locateur. (Voir l'équivalent français : art. L. 311-21 du *Code de la consommation*; et les arrêts de la Cour de cassation suivants : Cass. civ. 1^{re}, 16 décembre 1992, *Bull. civ.* X, n^o 316, et Cass. civ. 2^e, 11 mars 1992, *Bull. civ.* III, n^o 79.) **Par contre, au-delà des textes de loi spécifiques qui le prévoient, la nullité n'est qu'exceptionnellement élargie. Elle ne s'étend aux autres actes juridiques (par. 44 et 45 de Baudoin; mon ajout) que lorsque les deux actes sont intimement liés, ont été conclus entre les mêmes parties et pour une fin commune.** [Notre emphase] »

Conséquemment, dans la mesure où vous êtes en mesure de démontrer la présence d'un acte juridique distinct de la vente (annulée), le principe de la nullité simple devrait s'appliquer afin de préserver les effets juridiques résultant de cet acte juridique distinct.

Tel serait le cas, par exemple, en présence d'un acte de prêt ou d'une dette entre Société A et Fiducie X. D'ailleurs, un tel acte juridique doit nécessairement exister afin de permettre une cotisation sous l'article 113 de la LI. À plus forte raison, cet acte juridique distinct et la vente (annulée) ne pourraient pas être considérés comme étant des actes intimement liés et, au surplus, n'auraient pas été conclus entre les mêmes parties. Cela justifierait d'autant plus l'application du principe de la nullité simple, dans le présent cas, laissant ainsi intact le fondement d'une cotisation émise sous l'article 113 de la LI.

Par ailleurs, il est intéressant de noter que la Cour canadienne de l'impôt, dans son jugement *St-Pierre c. R.*³, mentionne que l'annulation rétroactive du versement d'un dividende en capital dans le cadre d'un jugement rendu par la Cour supérieure du Québec ne vient pas altérer rétroactivement la réalité qu'il y a tout de même eu paiement par une société à son actionnaire d'un certain montant pouvant entraîner l'application du paragraphe 15(2) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5^e suppl.)), une disposition analogue à l'article 113 de la LI. De ce fait, dans un tel cas, la Cour a conclu que l'actionnaire a bénéficié d'un montant sans y avoir droit et qu'il s'est endetté envers la société⁴.

³ 2017 CCI 69. La cause a été portée en appel.

⁴ Une position similaire a été adoptée dans : Revenu Québec, Lettre d'interprétation 04-010583, « Déclaration et versement d'un dividende en contravention du droit corporatif – Modification rétroactive d'une situation fiscale » (25 novembre 2004).

Quoiqu'émise dans une situation factuelle différente, une telle position pourrait être adaptée à notre cas (sous réserve que ce jugement ne soit pas renversé dans le cadre de l'appel) à titre d'argument subsidiaire afin de maintenir une cotisation fondée sur l'application de l'article 113 de la LI.

3) *Recommandations*

Vu nos constats quant aux points 1 et 2, il n'y a pas lieu de s'empresser d'annuler la cotisation émise à Fiducie X⁵.

Par ailleurs, dans l'éventualité où cette cotisation devrait être maintenue, il est essentiel d'analyser la prétention du contribuable voulant qu'il existe un contrat de prête-nom entre Société A et Fiducie X (anciennement M. X) et que le réel propriétaire de l'immeuble ait toujours été Fiducie X.

Pour ce faire, il est notamment utile d'analyser les comportements de Société A et de Fiducie X, au fil des ans, à l'égard de l'immeuble à l'aide de la documentation recueillie, et ce, afin d'établir qui paie ultimement les dépenses liées à la détention de l'immeuble et qui, le cas échéant, encaisse les revenus provenant dudit immeuble.

Au final, si la prétention du contribuable à l'égard de la présence d'un contrat de prête-nom s'avère fondée, les cotisations émises devront être annulées.

⁵ Il y a lieu de noter que malgré l'annulation rétroactive de la vente du ***** décembre 20X1, Fiducie X semble tout de même conserver 5 000 \$ du produit d'aliénation provenant de ladite vente. En effet, Fiducie X rembourse uniquement 20 000 \$ à Société A sur un produit d'aliénation total de 25 000 \$, et ce, avant que Société A remette, ultimement, les fonds à l'Acquéreur.