



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

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

**DATE** : LE 28 AVRIL 2023

**OBJET** : INTÉRÊTS SUR UN MONTANT D'IMPÔT SUPPLÉMENTAIRE À PAYER  
EN MATIÈRE D' ACTIONS ACCRÉDITIVES  
**N/RÉF. : 22-062358-001**

---

La présente fait suite à la demande \*\*\*\*\* concernant le calcul des intérêts et des pénalités sur un montant d'impôt supplémentaire dû par un actionnaire accréditif dans le cadre de l'application des articles 359.2, 359.8 et 359.15 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI ».

## FAITS

- 1- Une société de mise en valeur émet, conformément à une entente écrite conclue en 20X1 et moyennant une contrepartie en argent, des actions accréditives de son capital-actions en faveur de personnes, ci-après « actionnaires accréditifs », avec lesquels elle n'a pas de lien de dépendance.
- 2- La société de mise en valeur estime qu'elle engagera un certain montant de frais canadiens d'exploration au cours de l'année civile 20X2<sup>1</sup>, ci-après « FCE 20X2 », et y renonce, conformément à l'article 359.2 de la LI, en faveur de ses actionnaires accréditifs en janvier 20X2.

---

<sup>1</sup> Nous prenons pour hypothèse que les frais sont ceux décrits au paragraphe a de l'article 359.8 de la LI.

- 
- 3- Puisque la société de mise en valeur respecte toutes les conditions énoncées à l'article 359.8 de la LI, elle est réputée, pour l'application de l'article 359.2 de la LI, avoir engagé les FCE 20X2 le 31 décembre 20X1.
  - 4- Les FCE 20X2 sont par ailleurs réputés être des frais engagés par les actionnaires accréditifs en vertu de l'article 359.3 de la LI.
  - 5- La société de mise en valeur produit un relevé 11 « Actions accréditives », ci-après « Relevé 11 », pour l'année d'imposition 20X1 à l'égard de chacun de ses actionnaires accréditifs et y indique le montant de FCE 20X2 auquel elle a renoncé en leur faveur.
  - 6- Chaque actionnaire accréditif demande une déduction pour frais d'exploration et de mise en valeur, ci-après « Déduction », à l'égard des FCE 20X2 dans sa déclaration de revenus produite pour l'année d'imposition 20X1<sup>2</sup>.
  - 7- La société de mise en valeur n'engage pas la totalité des FCE 20X2 qu'elle prévoyait engager au cours de l'année civile 20X2.
  - 8- Puisque le montant auquel la société de mise en valeur est censée avoir renoncé en vertu de l'article 359.2 de la LI, à l'égard des FCE 20X2, excède le montant auquel elle peut renoncer en faveur de ses actionnaires accréditifs, elle produit des Relevés 11 modifiés conformément à l'article 359.15 de la LI.
  - 9- Les actionnaires accréditifs ne modifient pas la Déduction demandée dans leur déclaration de revenus produite pour l'année d'imposition 20X1. Revenu Québec le fait d'office dans ces circonstances.
  - 10- La réduction de la Déduction demandée par les actionnaires accréditifs dans leur déclaration de revenus produite pour l'année d'imposition 20X1 entraîne un impôt supplémentaire pour chacun d'eux.

## QUESTION

Est-ce que des intérêts et des pénalités peuvent s'appliquer sur cet impôt supplémentaire relatif à l'année d'imposition 20X1 et, si oui, à partir de quand?

---

<sup>2</sup> Nous prenons pour hypothèse que le montant de FCE 20X2 correspond au montant pouvant être déduit dans le calcul du revenu de chaque actionnaire accréditif en vertu de l'article 401 de la LI.

---

## RÉPONSE

De façon générale, l'article 1044.0.2 de la LI prévoit qu'un montant égal à l'impôt supplémentaire à payer par un investisseur pour une année d'imposition est réputé à la fois avoir été payé à la date d'échéance du solde qui est applicable à celui-ci pour l'année d'imposition en acompte sur son impôt à payer et être un excédent visé à l'article 32 de la Loi sur l'administration fiscale (RLRQ, chapitre A-6.002). De façon plus particulière, le sous-paragraphe ii du paragraphe b de l'article 1044.0.2 de la LI répute que cet excédent a fait l'objet d'un remboursement en faveur du contribuable en acompte sur son impôt à payer pour l'année d'imposition le 30 avril de l'année civile qui suit celle au cours de laquelle la société est censée avoir renoncé au montant dans le cadre du régime d'actions accréditatives.

Ainsi, le contribuable dispose d'une période de grâce au cours de laquelle des intérêts débiteurs sur l'impôt supplémentaire à payer pour une année d'imposition ne sont pas calculés. Cette période de grâce se termine le 30 avril de l'année civile suivant celle où la renonciation est censée avoir été faite. Dans le cas présent, puisque les FCE 20X2 sont censés avoir fait l'objet d'une renonciation en \*\*\*\*\* 20X2, le calcul des intérêts doit débiter le 30 avril 20X3.

En ce qui concerne les pénalités, l'article 1049 de la LI prévoit ce qui suit :

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 égale au plus élevé de 100 \$ et de 50 % de l'excédent : [...].

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 (pour l'application de la LI à l'égard d'une année d'imposition). Ensuite, il doit y avoir eu un faux énoncé ou une omission dans cette déclaration<sup>3</sup>. Finalement, ce faux énoncé ou cette omission doit avoir été fait de façon consciente (sciemment) ou être le résultat d'une négligence flagrante.

---

<sup>3</sup> On pourrait se permettre de faire une analogie avec la jurisprudence qui traite de la notion de faux énoncés lorsqu'on doit déterminer si un avis de cotisation peut être délivré après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation et qui indique que le faux énoncé doit avoir été fait dans la déclaration de revenus initiale. Voir notamment *Vine (Succession) c. Canada*, 2015 CAF 125 et *Nesbitt c. Canada*, 1996 CanLII 11569 (CAF), où on mentionne que « c'est **au moment où la déclaration est produite** que l'on peut déterminer s'il y a eu ou non présentation erronée de faits par négligence ou inattention en remplissant la déclaration ».

---

Or, dans le cas présent, la déclaration de revenus produite pour l'année d'imposition 20X1, dans laquelle le contribuable a demandé une déduction à l'égard des FCE 20X2, ne comporte aucun faux énoncé ou omission. En effet, les FCE 20X2 ont fait l'objet d'une renonciation en bonne et due forme par la société de mise en valeur et un Relevé 11 a été délivré au contribuable. Le contribuable n'a donc pas fait un faux énoncé au moment de produire sa déclaration de revenus.

Ainsi, le fait qu'un contribuable ne modifie pas sa déclaration de revenus à la suite de la réception de nouvelles informations ne fait pas en sorte que les conditions d'application de la pénalité prévue à l'article 1049 de la LI soient remplies puisqu'au moment de produire la déclaration de revenus de l'année d'imposition 20X1, l'information dont disposait le contribuable lui permettait de demander une Déduction à l'égard des FCE 20X2. En fait, rien dans la LI n'oblige un contribuable à faire une demande de modification de sa déclaration de revenus lorsqu'un nouveau Relevé 11 est délivré par une société.

Pour toute question concernant la présente note, n'hésitez pas à communiquer avec \*\*\*\*\*.