



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 2 AVRIL 2019

OBJET : **SOMME PAYABLE : MODIFICATION D'UN DOCUMENT PRODUIT PAR
LES FIDUCIAIRES**
N/RÉF. : 17-036991-002

Nous avons pris connaissance des représentations de ***** dans le dossier de la Fiducie *****, ci-après désignée « Fiducie 1 ». Je vous confirme que la position de Revenu Québec demeure inchangée.

Tel que mentionné, le fait que les montants attribués aux bénéficiaires auraient dû être payés sous forme de billets à demande plutôt qu'en espèces n'affecte en rien l'intention des parties d'effectuer de telles attributions. Cela affecte plutôt les conséquences fiscales découlant de ces attributions, en l'occurrence la possibilité, pour la fiducie, de se prévaloir du paragraphe *a* de l'article 657 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », et de déduire dans le calcul de son revenu les montants attribués aux bénéficiaires de la fiducie.

Selon les faits qui nous ont été soumis, les fiduciaires ont effectué une attribution de revenus aux bénéficiaires de Fiducie 1, et ces revenus étaient payables en espèces selon les informations que l'on retrouve dans le livre de Fiducie 1. Puisque les montants n'ont pas été payés aux bénéficiaires le 31 décembre, et compte tenu qu'aucun billet à demande n'a été émis aux bénéficiaires, la somme attribuée n'était pas payable au sens de l'article 652 de la LI le 31 décembre. En effet, pour l'application du paragraphe *a* de l'article 657 de la LI, l'article 652 de la LI indique qu'un montant est réputé ne pas être devenu à payer à un bénéficiaire dans une année d'imposition à moins qu'il ne lui ait été payé dans l'année ou que le bénéficiaire n'ait eu le droit d'en exiger le paiement dans cette année. Dans la présente situation, les bénéficiaires ne pouvaient exiger le paiement des sommes qui leur étaient dues par la fiducie le 31 décembre puisqu'aucun billet à demande ne leur avait été émis.

Dans la cause *Twomey c. La Reine* 2010-3505(IT)G à laquelle réfère le représentant du contribuable, les particuliers avaient souscrit, à 50 % chacun, à des actions d'une société. Au lieu d'émettre 100 actions à chaque actionnaire, l'inscription aux livres des minutes mentionnait une seule action émise à chaque actionnaire. La preuve révélait que, dès le départ, la société aurait dû émettre 100 actions à chacun des actionnaires, et non une seule, les actionnaires avaient toujours agi comme s'ils détenaient 100 actions chacun et la demande visait uniquement à corriger le livre des minutes. Dans le cas de Fiducie 1, rien ne vient appuyer la prétention que dès le départ, l'intention des fiduciaires était de verser les montants aux bénéficiaires sous forme de billet plutôt qu'en espèces hormis le fait que les fiduciaires de *****, ci-après désignée « Fiducie 2 », aient, dans le cadre de transactions similaires à celles réalisées par les fiduciaires de Fiducie 1 en 20X1 et 20X2, émis des billets à leurs bénéficiaires au moment d'effectuer les attributions (Fiducie 2 faisait partie de la réorganisation impliquant Fiducie 1). À lui seul, cet élément ne suffit pas à démontrer que l'intention des fiduciaires de Fiducie 1 était d'émettre des billets puisqu'il s'agit ici de décisions prises de façon indépendante par les fiduciaires de Fiducie 2, qui n'étaient pas prévues dans le mémo de réorganisation fiscale, tout comme l'émission de billet n'était pas non plus prévue dans le mémo de réorganisation fiscale.

Selon nous, la situation de Fiducie 1 s'apparente davantage aux faits de l'affaire *Steven Adam c. MNR* 85 DTC 667. Dans cette affaire, le particulier voulait modifier la nature du revenu reçu en le qualifiant, après coup, de dividende au lieu de salaire. Le juge a refusé de modifier la réalité juridique des transactions intervenues entre les parties en changeant la nature du revenu reçu par le particulier, et a confirmé qu'un contribuable ne peut qualifier de manière différente une opération après coup afin d'en tirer un avantage fiscal.

Dans le présent dossier, les fiduciaires veulent modifier les résolutions pour faire en sorte que les montants attribués aux bénéficiaires ne soient pas payables en espèces, mais sous forme de billets. Une telle modification constitue de la planification fiscale rétroactive. Nous avons déjà mentionné que : « Il paraît manifeste que l'erreur dans ce dossier porte sur la conception de la planification (negocium). En l'espèce, le contribuable ne tente pas seulement de modifier la documentation (instrumentum) reflétant le negocium, mais le negocium lui-même. Ainsi, il semble s'agir d'une tentative de planification rétroactive. ».

Ce sont donc les conclusions de l'affaire *Steven Adam* plutôt que celles de l'affaire *Twomey* qui doivent s'appliquer en l'occurrence, et la modification des résolutions avec une portée rétroactive doit être refusée par Revenu Québec¹.

En ce qui concerne la différence entre les montants attribués en vertu de la résolution originale (soit la partie imposable du gain en capital) et les montants attribués en vertu de la résolution modifiée (soit le total du gain en capital), il s'agit d'un argument supplémentaire pouvant être soulevé pour démontrer que seule la partie imposable du gain en capital a fait l'objet d'une attribution et pourrait par conséquent se qualifier de somme payable au sens de l'article 652 de la LI (ce qui n'est pas le cas en l'occurrence puisque la somme n'a pas été payée et n'était pas payable). En effet, pour qu'une somme devienne payable dans une année d'imposition aux bénéficiaires d'une fiducie discrétionnaire selon l'article 652 de la LI, les fiduciaires doivent exercer leur discrétion avant la fin de l'année d'imposition de la fiducie. La partie non imposable n'ayant pas fait l'objet d'une attribution par les fiduciaires au 31 décembre des années concernées, cette partie ne peut être considérée payable au sens de l'article 652 de la LI.

Si vous avez besoin de précisions supplémentaires, n'hésitez pas à nous contacter.

¹ Tel que mentionné dans la réponse donnée à la question 5 de la Table ronde provinciale du Congrès de l'APFF 2014, pour Revenu Québec, l'écrit représente, jusqu'à preuve du contraire, l'expression de la réalité juridique des parties. Au Québec, le droit pour les contribuables de faire corriger, à des fins déclaratoires, un acte sous seing privé qui est entaché d'erreur ne peut être effectué que dans le cadre du recours approprié devant la Cour supérieure du Québec, recours auquel Revenu Québec peut toujours s'opposer.