



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 19 JUIN 2018

OBJET : **APPROPRIATION DE FONDS – TAXES SUR VENTES NON DÉCLARÉES**
N/RÉF. : 18-041684-001

Nous vous écrivons concernant la lettre ***** adressée à Revenu Québec.

Faits

Les faits de la situation fictive, tels que nous les comprenons, se résument comme suit :

Un contribuable est l'unique actionnaire et administrateur d'une société.

Revenu Québec procède à une vérification en taxes de la société et, par l'utilisation d'une méthode alternative, le vérificateur constate que la société a omis de déclarer des ventes équivalant à ***** \$ pour une période donnée. Une nouvelle cotisation en conséquence est émise afin de réclamer le montant des taxes qui aurait dû être remis sur ces ventes non déclarées, par exemple un montant de ***** \$.

Après avoir transmis ces informations à un vérificateur en impôt, ce dernier majore les revenus déclarés de la société de ***** \$.

Le vérificateur ajoute également un montant de ***** \$, soit ***** \$ pour les ventes non déclarées et ***** \$ pour les taxes sur ces ventes, dans le revenu imposable de l'actionnaire unique de la société à titre d'avantage pour l'appropriation de fonds.

Questions

1. Le montant relatif aux taxes (***** \$ dans la situation fictive) doit-il être inclus dans la détermination de l'avantage à inclure au calcul du revenu de l'actionnaire en vertu de l'article 111 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI »?
2. Si le montant relatif aux taxes doit être inclus, est-ce que l'actionnaire peut déduire la portion équivalant aux taxes (***** \$) dans le calcul de son revenu dans l'année du paiement des taxes par la société?

Réponse 1

L'article 111 de la LI prévoit que lorsque, à un moment quelconque d'une année d'imposition, un avantage est accordé par une société à un actionnaire, le montant ou la valeur de cet avantage doit être inclus dans le calcul du revenu de l'actionnaire pour cette année d'imposition.

L'expression « avantage » utilisée à l'article 111 de la LI a un sens assez large pour englober une situation dans laquelle des fonds d'une société auraient été détournés par un actionnaire, en sa qualité d'actionnaire, afin de se les approprier¹.

Il s'agit donc de déterminer quel est le montant de l'avantage à inclure dans le calcul du revenu de l'actionnaire pour l'appropriation de fonds.

En l'espèce, la partie de l'avantage à inclure au calcul du revenu de l'actionnaire concernant l'ajout des ***** \$ de revenus provenant des ventes non déclarées est acceptée par le contribuable. Ce qui est contesté concerne l'ajout du montant des taxes sur les ventes non déclarées, soit le ***** \$, à titre d'avantage dans le calcul du revenu de l'actionnaire.

¹ Revenu Québec, Bulletin d'interprétation IMP. 111-1/R2 « Avantage accordé à un actionnaire », 28 décembre 2006, par. 21.

Tout d'abord, un actionnaire n'est pas responsable, en cette qualité, des actes de la société², dont la remise des taxes de vente perçues aux autorités fiscales. La valeur de l'avantage à inclure au revenu doit représenter l'enrichissement dont il a bénéficié, et ce, même si cet enrichissement découle des manquements de la société à ses propres obligations.

En l'occurrence, comme la société a l'obligation de percevoir les taxes sur les fournitures taxables, elle est donc présumée avoir perçu les taxes sur ces ventes non déclarées. Par conséquent, le montant de l'avantage imposable doit inclure la somme totale qui a été appropriée, soit le montant des ventes non déclarées et des taxes présumées perçues sur ces ventes, représentant en tout ***** \$ dans notre situation.

Comme Revenu Québec bénéficie de la présomption de validité des cotisations fiscales en vertu de l'article 1014 de la LI, il revient à l'actionnaire de « démolir » l'exactitude de la présomption en présentant une preuve *prima facie* afin qu'il y ait un renversement du fardeau de la preuve. Il convient à ce sujet de rappeler les propos de la Cour d'appel du Québec dans l'arrêt *Pangakis c. Agence du revenu du Québec*³ :

« [31] Les règles relatives à cette présomption de validité et au fardeau de preuve respectif de chacune des parties sont connues. Le juge les énonce correctement au paragraphe 41 du deuxième jugement, alors qu'il écrit qu'il revient au contribuable de « démolir » cette présomption en présentant une preuve *prima facie* de son inexactitude. Face à une telle preuve, le cas échéant, l'autorité fiscale doit alors la réfuter et prouver les faits au soutien de la cotisation.

[32] Dans *Bermex International inc. c. Agence du revenu du Québec*, la Cour rappelle ce que signifie une preuve « *prima facie* » :

[24] Démolir la présomption requiert de démontrer, par une preuve *prima facie*, en quoi les faits sur lesquels s'appuie la cotisation sont incorrects. Cette preuve doit être suffisante pour convaincre le tribunal, à première vue. En revanche, de façon générale, « la simple affirmation du contribuable ne suffit pas; elle aura avantage à être soutenue par une preuve documentaire ou circonstancielle ». »

² Article 224 de la Loi sur les sociétés par actions (RLRQ, chapitre S-31.1) ou article 45 de la Loi canadienne sur les sociétés par actions (L.R.C. (1985), c. C-44).

³ *Pangakis c. Agence du revenu du Québec*, 2016 QCCA 1325.

Ainsi, si l'actionnaire renverse la présomption du ministre quant à l'inclusion du montant des taxes dans le calcul de son revenu à titre d'avantage en démontrant que les taxes n'ont pas été perçues sur ces ventes, alors le montant à inclure à titre d'avantage ne devrait comprendre que le montant des ventes non déclarées⁴.

En l'espèce, puisque l'actionnaire n'a pas été en mesure de renverser cette présomption en démontrant qu'aucune taxe n'a été perçue sur les ventes non déclarées, le montant à inclure au revenu de l'actionnaire est de ***** \$, ce qui représente les ventes non déclarées et les taxes non remises sur ces ventes.

Réponse 2

L'actionnaire ne peut déduire le montant des taxes non remises à inclure dans le calcul de son revenu à titre d'avantage en vertu de l'article 111 de la LI, puisqu'il ne s'agit pas d'un montant déductible en vertu du chapitre III du titre III du livre III de la partie I de la LI⁵.

⁴ Les taxes peuvent également ne pas être incluses dans le montant de l'avantage lorsqu'il s'agit d'une situation semblable à celle dans l'arrêt *Pangakis c. Agence du revenu du Québec*, *ibid.* Dans cette affaire, le contribuable est le président, l'unique actionnaire et administrateur de sa société. Après une vérification par Revenu Québec de sa société, des cotisations sont émises en regard de la TPS et de la TVQ non remises sur des ventes non déclarées. Ensuite, une transaction intervient dans le cadre d'une proposition concordataire entre les parties protégeant le contribuable, en sa qualité d'administrateur, de toute réclamation liée aux taxes de vente dues par la société notamment en lui donnant quittance. Par la suite, Revenu Québec cotise le contribuable pour l'appropriation de fonds autant pour les ventes non déclarées que pour les taxes non remises considérant qu'il avait reçu un avantage en tant qu'actionnaire au sens de l'article 111 de la LI. Cependant, en raison de la transaction intervenue entre les parties, la Cour a conclu que toutes sommes dues par le contribuable personnellement en raison des taxes non remises faisaient partie de cette transaction et ne pouvaient donc être réclamées. Ainsi, Revenu Québec a dû soustraire des cotisations émises en vertu de l'article 111 de la LI la portion qui était réclamée pour l'appropriation des taxes non remises sur les ventes non déclarées. Voir notamment *Irène Pangakis c. Agence du revenu du Québec*, 2013 QCCQ 8861, para. 39 et *Pangakis c. Agence du revenu du Québec*, 2014 QCCQ 12146, para. 19, 20, 25, 102 et 103.

⁵ Le montant inclus dans le calcul du revenu d'un actionnaire en vertu de l'article 111 de la LI est considéré comme un revenu provenant de biens : Revenu Québec, Bulletin d'interprétation IMP. 111-1/R2, *supra* note 1, par. 7.

Par ailleurs, la société ne peut pas déduire ce montant dans le calcul de son revenu, parce que le paiement des taxes non remises ne constitue pas une dépense se rapportant raisonnablement à l'entreprise du contribuable, qui est engagée pour gagner un revenu provenant de cette entreprise en vertu de l'article 128 de la LI⁶.

Conclusion

Dans la détermination de l'avantage à inclure dans le calcul du revenu de l'actionnaire en vertu de l'article 111 de la LI pour l'appropriation de fonds, le montant à inclure doit comprendre le montant total qui a été approprié. Ce montant, qui est non déductible, comprend donc les ventes non déclarées et les taxes non remises sur ces ventes, à moins que les faits spécifiques d'un dossier militent à l'encontre d'une telle inclusion.

N'hésitez pas à nous contacter si vous avez d'autres questions.

⁶ Pour plus d'information sur ce qui est déductible, voir Revenu Québec, Lettre d'interprétation 08-005294-001, « Déduction des taxes non perçues, non remises dans le calcul du revenu d'entreprise du fournisseur d'un bien ou d'un service » (23 octobre 2013).