

Impôts

LAF. 94.1-1/R8
Publication :

Renonciation ou annulation à l'égard d'intérêts, de pénalités ou de frais
20 juin 2019

Renvoi(s) : Loi sur l'administration fiscale (RLRQ, c. A-6.002), article 94.1

Cette version du bulletin d'interprétation LAF. 94.1-1 annule et remplace celle du 23 juillet 2013. Le bulletin a été révisé principalement pour tenir compte de la décision de la Cour supérieure rendue le 22 novembre 2017 dans le dossier 1092072 Ontario Inc. c. Agence du revenu du Québec (2017 QCCS 5369) quant à l'exercice du pouvoir discrétionnaire dans les cas d'opérations sans effet fiscal.

Ce bulletin s'applique aux intérêts et aux pénalités prévus par une loi fiscale en matière d'impôts, de taxes à la consommation, de retenues à la source et de cotisations de l'employeur. Il s'applique également aux frais prévus aux articles 12.0.3.1, 12.1 et 12.2 de la Loi sur l'administration fiscale (LAF).

APPLICATION DE LA LOI

PRINCIPE

1. L'article 94.1 de la LAF permet au ministre du Revenu de renoncer à des intérêts, à une pénalité ou à des frais payables par une personne à la suite de l'application d'une loi fiscale ou encore d'annuler de telles sommes, et ce, en totalité ou en partie.
2. Le pouvoir de renoncer à des intérêts, à une pénalité ou à des frais est différent du pouvoir d'annuler de telles sommes. Ainsi, il y a renonciation lorsque le ministre intervient avant que les intérêts ou la pénalité ne soient cotisés ou, dans le cas des intérêts ou des frais qui courent après l'avis de cotisation, lorsque le ministre renonce à de telles sommes. Il fait alors le choix de ne pas imposer ces intérêts, cette pénalité ou ces frais de sorte que ces sommes n'apparaissent jamais sur un avis de cotisation ni sur un état de compte.
3. Le pouvoir d'annuler des intérêts, une pénalité ou des frais intervient après que de telles sommes ont été cotisées ou exigées. Si une telle annulation donne lieu à un remboursement, celui-ci portera intérêt conformément à l'article 30 de la LAF ou à l'article 1052 de la Loi sur les impôts (RLRQ, c. I-3) (LI), selon le cas.

EXERCICE DU POUVOIR DISCRÉTIONNAIRE

4. Le ministre dispose d'un pouvoir discrétionnaire quant à la possibilité de renoncer à des intérêts, à une pénalité ou à des frais ou d'annuler de telles sommes.

Délai

5. Le pouvoir de renonciation ou d'annulation peut, pour une année d'imposition ou une période, s'exercer uniquement si la personne en fait la demande dans le délai prévu ci-dessous.

Demande visant les intérêts

6. L'article 94.1 de la LAF permet la renonciation ou l'annulation à l'égard des intérêts accumulés dans les dix années civiles précédant l'année civile au cours de laquelle la demande est faite, peu importe l'année où la dette est survenue.

Demande visant les pénalités et les frais

7. La personne doit présenter sa demande d'annulation ou de renonciation pour une année d'imposition ou une période au plus tard le jour qui suit de dix années civiles la fin de cette année d'imposition ou de cette période.

Principes régissant l'exercice du pouvoir discrétionnaire

8. L'imposition des pénalités a pour objectif d'inciter les personnes à se conformer aux lois fiscales et non de générer des revenus supplémentaires.

9. L'imposition d'une pénalité se fait lorsqu'il y a inobservance d'une loi fiscale, sous réserve du pouvoir discrétionnaire de renoncer ou d'annuler cette pénalité dans des circonstances exceptionnelles dont celles mentionnées à titre d'exemples dans le présent bulletin ainsi que des politiques d'application des pénalités.

10. Une créance exigible porte intérêt de façon automatique, sous réserve ici aussi du pouvoir discrétionnaire de renoncer ou d'annuler cet intérêt dans des circonstances exceptionnelles.

11. L'imposition des frais se fait de façon automatique dans les circonstances où de telles sommes sont exigibles.

12. La renonciation aux intérêts, aux pénalités ou aux frais par l'exercice du pouvoir discrétionnaire est une affaire exceptionnelle. Il en est de même de l'annulation de telles sommes. Ce pouvoir discrétionnaire pourra s'exercer de façon indépendante à l'égard des intérêts, des pénalités ou des frais. Selon les circonstances, la renonciation ou l'annulation pourra porter sur un seul de ces éléments ou sur plusieurs.

13. Par ailleurs, si une personne démontre qu'elle est dans une circonstance exceptionnelle pour qu'il y ait renonciation ou annulation à l'égard des intérêts, d'une pénalité ou des frais, seul les intérêts, la pénalité ou les frais attribuables à cette circonstance pourront faire l'objet d'une renonciation ou d'une annulation. Ainsi, la personne devra faire preuve de diligence aussitôt que les circonstances lui permettront d'accomplir ses obligations fiscales sans quoi des intérêts, des

pénalités ou des frais pourraient être maintenus ou appliqués pour une partie de la période pour laquelle elle demande la renonciation ou l'annulation.

14. Il n'est donné suite à une demande de renonciation ou d'annulation que si la personne fournit une preuve jugée satisfaisante de sa situation.

15. Les exemples et les éléments mentionnés au présent bulletin ne sont pas exhaustifs et ne doivent pas être interprétés comme limitant l'exercice du pouvoir discrétionnaire prévu à l'article 94.1 de la LAF.

Circonstances et critères de renonciation ou d'annulation

16. La renonciation aux intérêts, aux pénalités ou aux frais, ou l'annulation de telles sommes, est une décision qui peut être prise dans certaines circonstances particulières, par exemple :

- a) dans un esprit d'équité, notamment lorsque la personne était dans une situation qui l'a empêchée de s'acquitter de ses obligations fiscales à temps (voir les paragraphes 18 à 21 ci-dessous);
- b) dans les circonstances où les intérêts, la pénalité ou les frais constituent un fardeau pour la personne de sorte que celle-ci se trouve dans l'incapacité de payer sa dette fiscale (voir le paragraphe 22 ci-dessous);
- c) dans certaines situations administratives exceptionnelles, souvent pour des considérations d'équité envers l'ensemble des contribuables ou des mandataires (voir les paragraphes 23 à 25 ci-dessous).

17. Il importe de préciser que lorsque des intérêts, une pénalité ou des frais résultent d'une erreur dans l'application de la loi par Revenu Québec lors du traitement d'un dossier, leur annulation ne découle pas de l'exercice du pouvoir discrétionnaire prévu à l'article 94.1 de la LAF : ils seront annulés parce que la loi ne permettait pas leur application. En outre, contrairement à une décision prise en vertu de l'article 94.1 de la LAF (voir le paragraphe 27 ci-dessous), des intérêts ou une pénalité résultant d'une erreur dans l'application de la loi peuvent faire l'objet d'une opposition ou d'un appel.

Situations exceptionnelles non attribuables à la personne

18. La renonciation aux intérêts, aux pénalités ou aux frais, ou l'annulation de telles sommes, peut être justifiée dans l'une des situations suivantes qui aura pu empêcher une personne de s'acquitter de ses obligations fiscales à temps ou de façon adéquate :

- a) une situation exceptionnelle et indépendante de la volonté de la personne, par exemple :
 - une catastrophe naturelle, une inondation ou un incendie;
 - une maladie grave, un accident grave ou un décès dans la famille immédiate;
 - une interruption du service postal;

- une erreur sur un relevé délivré à la personne par son employeur, lorsque celle-ci n'est pas une personne liée à l'employeur ni l'un de ses administrateurs ou dirigeants et que, à la fois :
 - cette personne ne pouvait raisonnablement constater l'erreur;
 - l'erreur a été commise à l'endroit d'un groupe d'employés dont fait partie la personne et résulte d'un problème du système informatique de l'employeur ou d'un problème semblable;
- b) une action attribuable à Revenu Québec, par exemple :
 - une erreur dans la documentation ou les renseignements (écrits ou verbaux) fournis par Revenu Québec;
 - un retard indu dans le traitement.

Facteurs à considérer

19. Chaque cas doit être étudié selon les faits qui lui sont propres en tenant compte notamment des justifications et de la preuve fournies par la personne.

20. Les facteurs suivants seront considérés dans l'appréciation des circonstances pouvant donner lieu à la renonciation aux intérêts, aux pénalités ou aux frais, ou à l'annulation de telles sommes :

- la personne a respecté ses obligations fiscales dans le passé;
- la personne n'a pas, en connaissance de cause, laissé subsister un solde en souffrance qui a engendré des intérêts, des pénalités ou des frais;
- la personne a fait des efforts raisonnables pour se conformer à la loi et n'a pas fait preuve de négligence ni d'imprudence dans la conduite de ses affaires;
- la personne a agi avec diligence pour remédier à tout retard ou à toute omission.

21. Aucun des facteurs mentionnés ci-dessus n'est à lui seul déterminant. Ils doivent être considérés dans leur ensemble.

Incapacité de payer

22. La renonciation aux intérêts, aux pénalités ou aux frais, ou l'annulation de telles sommes, peut être justifiée lorsqu'il y a incapacité de payer de la personne. Cette incapacité est constatée à la suite d'une analyse financière complète effectuée par la Direction générale du recouvrement alors qu'une partie importante des sommes à payer correspond à des intérêts, à des pénalités ou à des frais.

Circonstances particulières de renonciation ou d'annulation

Politique fiscale ou pratique administrative

23. Le pouvoir de renoncer à des intérêts ou d'annuler de telles sommes pourra s'exercer, en application de la politique fiscale ou d'une pratique administrative, lorsque Revenu Québec cotise une personne pour notamment récupérer un remboursement accordé en trop, si Revenu Québec estime qu'il n'a pas remboursé ou affecté ce montant en trop sur la foi de renseignements inexacts ou incomplets fournis par cette personne.

Opération sans effet fiscal en matière de taxe de vente du Québec

24. Le pouvoir de renoncer à une pénalité et à des intérêts ou le pouvoir d'annuler de telles sommes pourra s'exercer dans le cas d'une opération sans effet fiscal en matière de taxe de vente du Québec. Ce sera le cas lorsqu'un fournisseur inscrit n'a pas correctement facturé la taxe sur une fourniture taxable alors que l'acquéreur, s'il l'avait payée, aurait eu droit à un remboursement intégral de la taxe sur les intrants à l'égard de cette taxe. Une opération sans effet fiscal peut aussi s'effectuer lorsque la mauvaise entité au sein d'un groupe étroitement lié ou entre personnes associées, dont tous les membres ou personnes exercent exclusivement des activités commerciales, perçoit et déclare la taxe ou demande un remboursement de la taxe sur les intrants.

En présence de circonstances exceptionnelles dont celles mentionnées à titre d'exemple dans le présent bulletin, la pénalité et les intérêts pourront faire l'objet d'une renonciation ou d'une annulation en totalité.

Toutefois, en l'absence de telles circonstances, le ministre pourra renoncer à toute partie de pénalité et d'intérêts qui excède 4 % de la taxe de vente du Québec non perçue ou de l'annuler. Cette pratique administrative vise à atténuer la rigueur de la loi qui prévoit l'imposition d'une pénalité et d'intérêts dans les situations de non perception de la taxe, et ce, même si l'État n'a pas subi de perte fiscale. Les facteurs prévus aux paragraphes 19 à 21 ci-dessus doivent être appréciés avant que ne soit accordée cette renonciation ou cette annulation.

Report rétroactif de montants

25. Le pouvoir de renoncer aux intérêts et aux pénalités prévus aux articles 1044 et 1045 de la LI ou le pouvoir d'annuler de telles sommes pourra s'exercer lorsque ces intérêts et ces pénalités paraissent injustifiés compte tenu des circonstances. Ce sera le cas notamment lorsqu'un contribuable compense un revenu additionnel à la suite d'une vérification fiscale par un report de pertes provenant d'une année subséquente alors que d'autres déductions étaient disponibles à la date d'échéance de production de la déclaration fiscale (par exemple, une déduction d'amortissement du coût en capital). Par contre, il n'y aura aucune renonciation ou annulation quant aux intérêts et aux pénalités exigibles si le contribuable n'avait pas d'autres options que le report de pertes pour réduire son impôt.

La position prise par le contribuable afin de justifier le fait de ne pas avoir correctement déclaré ses revenus doit être raisonnablement fondée et les facteurs prévus aux paragraphes 19 à 21 ci-dessus doivent être appréciés avant que ne soit accordée une renonciation ou une annulation.

Une demande présentée en vertu du présent paragraphe ne sera considérée que si les délais pour cotiser ne sont pas expirés.

PRÉSENTATION DE LA DEMANDE

26. La personne qui désire l'annulation d'intérêts, de pénalités ou de frais ou la renonciation à de telles sommes peut en faire la demande en remplissant le formulaire *Demande d'annulation ou de renonciation à l'égard d'intérêts, de pénalités ou de frais* (MR-94.1), lorsqu'il s'agit d'une demande visant une loi fiscale québécoise sauf la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1), ou le formulaire *Demande d'annulation ou de renonciation à l'égard d'intérêts ou de pénalités relatifs à la TPS/TVH et à la TVQ, ou à l'égard de frais relatifs à la TVQ* (FP-4288). La personne qui exploite un établissement de restauration et qui désire l'annulation d'une pénalité relative au sommaire périodique des ventes ou la renonciation à une telle somme peut en faire la demande en remplissant le formulaire *Demande d'annulation ou de renonciation à l'égard de pénalités relatives au sommaire périodique des ventes* (MR-94.1.R).

L'utilisation de l'un de ces formulaires n'est pas obligatoire. Une demande peut toujours être présentée sous la forme d'une lettre qui doit contenir les renseignements suivants :

- ses nom et adresse;
- ses numéros d'assurance sociale, d'entreprise du Québec (NEQ) ou d'identification et de dossier, selon le cas;
- le montant des intérêts, de la pénalité ou des frais en cause;
- les périodes ou les années d'imposition visées;
- les lois visées;
- les motifs de la demande.

La demande doit être accompagnée des pièces qui la justifient.

DÉCISION

27. Comme le prévoit le troisième alinéa de l'article 94.1 de la LAF, la décision prise dans le cadre de l'exercice du pouvoir discrétionnaire de renoncer à des intérêts, à une pénalité ou à des frais ou d'annuler de telles sommes ne peut faire l'objet d'une opposition ni d'un appel.

RÉVISION

28. Revenu Québec a instauré un mécanisme de révision des décisions prises en vertu de l'article 94.1 de la LAF. Ainsi, une personne peut demander la révision d'une telle décision si elle est d'avis que cette décision est injuste ou mal fondée. Pour obtenir une révision, la personne devra en faire la demande par écrit, soit par lettre soit en remplissant l'un des formulaires auxquels il est fait référence au premier alinéa du paragraphe 26 ci-dessus. Elle devra exposer dans sa demande les motifs pour lesquels elle croit que la décision est injuste ou mal fondée.

SOMMAIRE STATISTIQUE

29. Le quatrième alinéa de l'article 94.1 de la LAF prévoit que le ministre dépose à l'Assemblée nationale un sommaire statistique des renonciations et des annulations dans le même délai que celui prévu à l'article 76 de la Loi sur l'Agence du revenu du Québec (RLRQ, c. A-7.003) pour le dépôt du rapport de gestion et des états financiers de l'Agence.

En vertu de l'article 75 de la Loi sur l'Agence du revenu du Québec, l'Agence doit, au plus tard le 31 décembre de chaque année, produire au ministre ses états financiers ainsi qu'un rapport de gestion. Selon l'article 76 de la Loi sur l'Agence du revenu du Québec, le ministre dépose ces documents à l'Assemblée nationale dans les 30 jours de leur réception ou, si l'Assemblée ne siège pas, dans les 30 jours de la reprise de ses travaux.