

Impôts

IMP. 1049.0.5-1
Publication :

Pénalité pour information trompeuse fournie par un tiers
31 mai 2004

Renvoi(s) : Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3), articles 1049.0.3 à 1049.0.11

Ce bulletin a pour but d'établir les lignes directrices du ministère du Revenu en ce qui concerne l'imposition de la pénalité pour information trompeuse fournie par un tiers prévue à l'article 1049.0.5 de la Loi sur les impôts (LI).

Ce bulletin s'applique à tout énoncé fait après le 29 juin 2000. La pénalité peut donc s'appliquer à tout faux énoncé produit après cette date.

PRINCIPE

1. La pénalité pour information trompeuse fournie par un tiers (pénalité aux tiers) vise les personnes qui conseillent à d'autres personnes de produire leur déclaration en fonction de données fausses ou trompeuses. Elle vise également les personnes qui tolèrent des données fausses ou trompeuses fournies par leurs clients ou encore qui omettent des renseignements touchant la LI.

2. Cette pénalité ne vise pas les arrangements de planification fiscale qui sont conformes à la LI, les erreurs faites de bonne foi, les oublis véritables, les activités acceptables d'un point de vue administratif par le ministère du Revenu ou les écarts d'interprétation (par exemple, lorsque la question n'a pas donné lieu à une jurisprudence bien établie).

APPLICATION DE LA LOI

3. L'article 1049.0.5 de la LI prévoit une « pénalité aux tiers » pour toute personne qui fait un énoncé à une autre personne (personne donnée), ou qui consent, acquiesce ou participe à un énoncé fait par la personne donnée, ou pour le compte de celle-ci, qu'elle sait être un faux énoncé, ou qu'elle devrait raisonnablement savoir être un faux énoncé, n'eût été de circonstances équivalant à une conduite coupable, qui pourrait être utilisé à une fin quelconque de la LI par la personne donnée ou pour le compte de celle-ci.

4. La personne encourt une pénalité à l'égard du faux énoncé égale au plus élevé de 1 000 \$ et du moindre des montants suivants :

- a) la pénalité que la personne donnée encourrait en vertu de l'article 1049 si elle avait fait l'énoncé dans une déclaration produite pour l'application de la LI et avait su que l'énoncé était faux;
- b) l'ensemble de 100 000 \$ et de sa rétribution brute, au moment où l'avis de cotisation relatif à la pénalité lui est transmis, à l'égard du faux énoncé qui pourrait être utilisé par la personne donnée ou pour le compte de celle-ci.

DÉFINITIONS

Personne

5. Selon l'article 1 de la LI, le mot « personne » comprend une société et une entité qui est exonérée d'impôt en vertu du livre VIII de la LI. Ce mot comprend également les représentants légaux de cette personne, selon la loi de la partie du Canada visée par le contexte. Par ailleurs, aux fins de l'application de la pénalité aux tiers, le mot « personne » comprend une société de personnes.

6. Conformément à l'article 1049.0.11 de la LI, lorsqu'une société de personnes encourt la pénalité aux tiers, les dispositions concernant notamment les cotisations, les oppositions et les appels s'appliquent, compte tenu des adaptations nécessaires, à l'égard de cette pénalité, comme si la société de personnes était une société.

7. Enfin, lorsque deux personnes ou plus sont impliquées dans la production d'un faux énoncé, le Ministère peut appliquer la pénalité à chacune de ces personnes.

Énoncé

8. Le mot « énoncé » désigne tout renseignement fourni de vive voix ou par écrit, quel qu'en soit le support.

Mentionnons, à titre d'exemple, les renseignements fournis dans une déclaration de revenus, un formulaire de crédit d'impôt, un formulaire de choix, une lettre, une facture, un reçu, un relevé, un rapport d'évaluation, une attestation, un avis professionnel, des états financiers et les notes connexes, un contrat ou un prospectus.

Faux énoncé

9. Un « faux énoncé » comprend un énoncé qui est trompeur en raison d'une omission qu'il comporte.

10. Toutefois, un faux énoncé ne peut entraîner l'imposition de la pénalité aux tiers que si le Ministère est en mesure de démontrer que la personne savait ou aurait vraisemblablement dû savoir, n'eût été de circonstances équivalant à une conduite coupable, que l'énoncé en question constituait un faux énoncé qu'une personne donnée pouvait utiliser aux fins de la LI.

Conduite coupable

11. La « conduite coupable » désigne une action ou une omission qui, le cas échéant :

- a) équivaut à une conduite intentionnelle;
- b) démontre une indifférence relativement au respect de la LI;
- c) démontre une insouciance délibérée, déréglée ou téméraire à l'égard de la LI.

12. Ainsi, la conduite coupable ne constitue pas une simple erreur de jugement, une mauvaise interprétation des lois ou un oubli véritable (négligence simple). Le concept de conduite coupable doit être défini par rapport aux autres types de comportements pris en considération par les tribunaux en vertu du droit fiscal (par exemple, la pénalité pour négligence flagrante prévue à l'article 1049 de la LI).

• Conduite intentionnelle

13. L'expression « équivaut à une conduite intentionnelle » signifie que la conduite de la personne a, dans les faits, le même effet qu'une conduite intentionnelle. Cette notion implique nécessairement la connaissance et l'intention de faire ou de faire faire un faux énoncé à la personne donnée.

• Indifférence

14. L'expression « indifférence » relativement au respect de la LI décrit l'aspect passif d'une conduite coupable. Une personne fait preuve d'indifférence lorsque ses actions ou son défaut d'agir montrent qu'elle a délibérément ignoré les faits ou la législation fiscale ou encore qu'elle n'a pas posé de questions additionnelles par rapport à une situation douteuse.

• Insouciance délibérée, déréglée ou téméraire

15. L'expression « démontre une insouciance délibérée, déréglée ou téméraire » à l'égard de la LI désigne une situation à l'égard de laquelle une personne raisonnable et prudente devrait savoir qu'il est très probable que ses gestes donneront lieu à un faux énoncé.

16. La nuance entre ce critère et celui d'indifférence est parfois difficile à faire. Ainsi, il est souvent possible de conclure qu'une personne qui fait preuve d'indifférence relativement au respect de la LI fait également preuve d'insouciance délibérée, déréglée ou téméraire à l'égard de cette LI.

Participation et subalterne

17. Aux fins de la pénalité aux tiers, une référence à la participation d'une personne comprend le fait de faire en sorte qu'un subalterne agisse ou omette une information ainsi que le fait d'avoir connaissance de la participation d'un subalterne à une action ou à l'omission d'information sans faire d'efforts raisonnables pour prévenir cette participation.

18. L'expression « subalterne » à l'égard d'une personne donnée comprend toute autre personne, qu'elle soit ou non un employé de la personne donnée ou d'une autre personne, dont les activités sont dirigées, supervisées ou contrôlées par la personne donnée.

19. Toutefois, dans le cas où la personne donnée est membre d'une société de personnes, une personne n'est pas un subalterne de la personne donnée du seul fait que la personne donnée est membre de la société de personnes. Ainsi, une personne qui relève d'un membre de la société de

personnes est un subalterne de ce membre, mais n'est pas nécessairement un subalterne des autres membres de cette société de personnes, sauf si elle relève également de ces derniers.

MODALITÉS D'APPLICATION

Facteurs à considérer

20. Chaque cas doit être étudié selon les faits particuliers et selon la crédibilité ou la bonne foi à accorder aux justifications de la personne susceptible d'être pénalisée.

21. Dans l'appréciation des facteurs pouvant donner lieu à l'application de la pénalité aux tiers, le ministre pourra tenir compte des facteurs suivants :

- a) si la position prise est manifestement erronée, déraisonnable ou contraire à la jurisprudence établie;
- b) si les faux énoncés ou les omissions décelés sont répétitifs;
- c) si la personne savait que les énoncés étaient faux ou si elle a délibérément participé à leur production, compte tenu de son expérience en la matière et de sa connaissance de la situation financière particulière de la personne donnée;
- d) si les montants omis sont importants; et
- e) si la conduite coupable représente un comportement des plus abusifs et manifestement trompeur.

22. Aucun de ces facteurs n'est à lui seul déterminant. Ils doivent être considérés dans leur ensemble.

Services de bureau ou de secrétariat

23. Selon l'article 1049.0.7 de la LI, une personne n'est pas considérée avoir fait ou produit un faux énoncé, ni avoir consenti, acquiescé ou participé à la production d'un faux énoncé, du seul fait qu'elle a fourni des services de bureau (à l'exception des services de tenue de livres) ou du fait qu'elle a fourni des services de secrétariat, à l'égard de cet énoncé.

24. Les services de bureau comprennent les activités de nature administrative qui visent seulement à reproduire des documents préparés par d'autres personnes (exemple, la dactylographie) et qui n'ont pas d'impact sur le contenu des documents.

Conseiller

25. Conformément à l'article 1049.0.6 de la LI, lorsqu'une personne (conseiller) agit pour le compte de la personne donnée, elle n'est pas considérée avoir agi dans des circonstances équivalant à une conduite coupable à l'égard du faux énoncé du seul fait que le conseiller s'est fié, de bonne foi, à l'information qui lui a été fournie par la personne donnée ou pour son compte ou que, de ce fait, il a omis de vérifier ou de corriger l'information, ou de faire des recherches à son sujet.

26. Un conseiller est de bonne foi lorsqu'il utilise l'information sans intentions malhonnêtes et n'a aucune raison de douter de la véracité de cette information.

27. Par exemple, un conseiller pourrait bénéficier de cette exception lorsqu'il utilise une information qui n'est pas, à première vue, clairement fausse ou manifestement déraisonnable pour une personne prudente.

Employés

28. En vertu de l'article 1049.0.10 de la LI, la pénalité aux tiers ne s'applique pas à un employé d'une personne donnée (sauf un employé déterminé tel que défini à l'article 1 de la LI) dans la mesure où le faux énoncé pourrait être utilisé par la personne donnée ou pour son compte à une fin quelconque de la LI.

29. De plus, la conduite de cet employé est réputée être celle de la personne donnée pour l'application de la pénalité pour négligence flagrante prévue à l'article 1049 de la LI.

30. Cette exception ne s'applique pas aux employés d'un spécialiste en déclarations dont les services sont retenus par la personne donnée.

31. Cependant, il existe des cas particuliers où un groupe de sociétés confie la tenue des registres comptables à un employé d'une société donnée, lequel effectue la planification fiscale et remplit les déclarations de revenus pour l'ensemble du groupe. D'un point de vue théorique, cet employé n'est pas visé par l'exception prévue au paragraphe 28 en ce qui a trait au travail effectué pour les autres membres du groupe. Cependant, le Ministère n'entend pas appliquer la pénalité aux tiers à un tel employé, mais plutôt à l'employeur (soit la société donnée), sauf si les fonctions ont été confiées à l'employé pour éviter la pénalité imposée aux tiers.

32. De plus, si les faits démontrent que l'employé visé au paragraphe 31 s'adonne, à l'insu de son employeur, à des activités qui pourraient donner lieu à la pénalité aux tiers, seul cet employé encourra la pénalité.

Faux énoncés relatifs à des années antérieures

33. Lorsqu'une personne constate qu'un faux énoncé a été fait par une autre personne à l'égard d'une année d'imposition antérieure, elle est tenue de remédier à la situation, dans la déclaration de revenus de l'année en cours, lorsque le faux énoncé a une incidence sur cette déclaration. À défaut de le faire, elle encourt la pénalité aux tiers.

34. Quant aux années antérieures, cette personne ne pourrait se voir imposer la pénalité aux tiers si, par exemple, elle conseille à son client d'effectuer une divulgation volontaire conformément à la politique du Ministère prévue à la version en vigueur du bulletin d'interprétation ADM. 4, même si le client refuse son conseil.

Clause de rajustement de prix

35. Lorsque des personnes ont prévu une clause de rajustement du prix conformément à la politique décrite dans la version en vigueur du bulletin d'interprétation IMP. 28-4, il ne saurait y avoir de faux énoncés effectués sciemment ou dans des circonstances équivalant à une conduite

coupable étant donné que les parties (vendeur, acheteur et le Ministère) ont convenu de s'entendre sur la valeur révisée du bien transféré.

Règle générale antiévitement

36. La pénalité aux tiers ne s'applique pas à un arrangement du seul fait que celui-ci est assujéti à la règle générale antiévitement, puisque cet arrangement ne repose pas nécessairement sur un faux énoncé. Par contre, si une personne choisit de procéder d'une manière contraire à la jurisprudence établie dans des cas identiques, l'imposition de la pénalité aux tiers pourra être envisagée.

FARDEAU DE PREUVE

37. En vertu de l'article 1050 de la LI, le Ministère a le fardeau de prouver les faits justifiant l'imposition de la pénalité aux tiers prévue à l'article 1049.0.5 de la LI. En matière de pénalité administrative, la preuve doit être établie selon la prépondérance des probabilités. Toutefois, aux fins de la pénalité aux tiers, le Ministère entend accorder le bénéfice du doute à la personne sujéte à la pénalité.

NORMES PROFESSIONNELLES

38. L'avis aux lecteurs fourni par les comptables et décrit dans le manuel de l'Institut canadien des comptables agréés n'est pas considéré comme un aveu d'indifférence, relativement au respect de la LI. Le Ministère doit, dans tous les cas, établir que le faux énoncé a été effectué sciemment ou dans des circonstances équivalant à une conduite coupable.

39. Par ailleurs, lorsque les conditions prévues pour l'application de la pénalité aux tiers sont remplies, une personne peut encourir une pénalité même si elle a fourni un avis d'exonération de responsabilité en ce qui a trait aux renseignements fournis par son client.

40. De plus, une personne ne se verra pas nécessairement imposer une pénalité aux tiers du seul fait qu'elle fait l'objet de sanctions par son organisme professionnel ou qu'elle a commis une faute professionnelle.

PROCESSUS

41. Le Ministère entend contrôler strictement l'application de la pénalité aux tiers afin de s'assurer qu'elle est imposée de façon juste et cohérente. De plus, le Ministère s'engage à ne l'appliquer qu'à des situations « flagrantes ».

42. Ainsi, lorsqu'un vérificateur envisage d'imposer la pénalité aux tiers, ce dernier devra d'abord obtenir une autorisation d'un gestionnaire désigné par le Ministère avant d'entreprendre une vérification en ce sens.

43. Lorsque ce gestionnaire croit que la situation justifie la tenue d'une vérification, le Ministère informera alors la personne qu'elle fera l'objet d'une vérification en vue de l'imposition éventuelle de la pénalité aux tiers.

44. Si après examen des faits, le Ministère juge qu'une pénalité peut être imposée, la personne concernée sera avisée par lettre et disposera d'un délai de 30 jours pour présenter sa réponse. La lettre indiquera les éléments essentiels sur lesquels le Ministère basera sa décision.

45. À l'expiration de ce délai, si les directions de vérification du Ministère désirent toujours imposer la pénalité, elles devront obtenir l'approbation de la Direction générale de la législation et des enquêtes avant d'imposer cette pénalité et émettre une cotisation, le cas échéant.

46. Enfin, une cotisation émise par le Ministère relativement à l'imposition d'une pénalité aux tiers peut faire l'objet d'une opposition et d'un appel selon les procédures normales prévues à la Loi sur le ministère du Revenu (L.R.Q., c. M-31) (articles 93.1.1 à 93.35).

47. Par ailleurs, dans le cas où une personne donnée, au sens du paragraphe 3, conteste une cotisation découlant d'un faux énoncé (pour lequel une personne fait l'objet de la pénalité aux tiers), aucune décision ne sera rendue par les Directions des oppositions de Montréal ou de Québec à l'égard de la pénalité au tiers tant et aussi longtemps qu'une décision finale n'aura pas été rendue au terme de l'opposition ou de l'appel de la personne donnée.