



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 15 AVRIL 2024

OBJET : **PÉNALITÉ PRÉVUE À L'ARTICLE 1049 DE LA LOI SUR LES IMPÔTS
ET AMORTISSEMENT DU COÛT EN CAPITAL**
N/RÉF. : 23-067014-001

La présente donne suite à la demande que vous nous avez transmise concernant la méthode de calcul de la pénalité pour faux énoncé ou omission dans une déclaration prévue à l'article 1049 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI », à l'égard de différentes situations pour lesquelles le contribuable demande un montant de déduction pour amortissement du coût en capital d'un bien. Plus spécifiquement, vous désirez savoir si la lettre d'interprétation 04-010680¹ est toujours applicable.

CONTEXTE

La lettre d'interprétation 04-010680 concerne le calcul de la pénalité pour faux énoncé ou omission dans un contexte où un contribuable n'a pas inclus une partie ou la totalité de ses revenus de location pour une année d'imposition et, après l'ajout de revenus de location par Revenu Québec dans le calcul de son revenu pour l'année donnée, demande un montant de déduction pour amortissement auquel il a droit à l'égard d'un bien immeuble. Cette lettre d'interprétation présente deux exemples hypothétiques :

¹ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 04-010680, « Revenu de location – Pénalité – Article 1049 de la *Loi sur les impôts* », 26 janvier 2005.

Exemple 1

Revenu brut de location	5 000 \$
Moins : dépenses	(4 000)
Revenu net avant amortissement	1 000
Amortissement	<u>1 000</u>
Revenu net après amortissement	0

À la suite d'une vérification, un montant de 4 000 \$ de revenu de location est ajouté dans le calcul du revenu d'un contribuable pour l'année donnée et ce dernier demande d'augmenter de 4 000 \$ le montant de la déduction pour amortissement afin que son revenu net de location demeure à zéro.

Exemple 2

Revenu brut de location	5 000 \$
Moins : dépenses	(6 000)
Perte locative	(1 000)

À la suite d'une vérification, un montant de 4 000 \$ de revenu de location est ajouté dans le calcul du revenu d'un contribuable pour l'année donnée et ce dernier réclame un montant pour la déduction de l'amortissement de 3 000 \$ afin que le revenu net de location soit ramené à zéro.

Sur la base de la décision de la Cour d'appel fédérale dans l'affaire *Roy*², il a été établi, dans la lettre d'interprétation 04-010680, que pour que le montant de la déduction pour amortissement soit considéré dans le calcul de la pénalité pour faux énoncé ou omission, cette déduction doit constituer un montant que le contribuable pouvait déduire et qui était entièrement applicable au montant qui n'a pas été déclaré.

Dans les deux exemples, puisqu'une partie des revenus de location a été déclarée, la pénalité se calcule sur le montant de 4 000 \$ sans tenir compte du montant de la déduction pour amortissement demandé.

² *Roy c. La Reine*, 2000 DTC 6606.

De façon implicite, la lettre d'interprétation 04-010680 conclut que dans les deux exemples présentés, si le contribuable avait omis de déclarer la totalité de ses revenus de location, la pénalité se serait calculée en tenant compte du montant de la déduction pour amortissement demandé.

QUESTION

Est-ce que les principes relatifs au calcul de la pénalité pour faux énoncé ou omission énoncés dans la lettre d'interprétation 04-010680 sont toujours applicables?

OPINION

Les principes tels qu'énoncés dans la lettre d'interprétation 04-010680 ne sont plus applicables. Le sous-paragraphe i du paragraphe a du deuxième alinéa de l'article 1049 de la LI a été modifié par la Loi donnant suite au discours sur le budget du 23 mars 2006 et à certains autres énoncés budgétaires (L.Q. 2007, c. 12, a. 218 (paragraphe 2° du paragraphe 1)) afin que le montant de la déduction pour amortissement ne soit plus considéré dans le calcul de la pénalité pour faux énoncé ou omission. Par la suite de cet ajout, cet article se lit comme suit :

1049. 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:

a) de l'ensemble des montants suivants:

i. l'impôt qu'elle aurait eu à payer pour l'année en vertu de la présente loi si, à la fois:

1° son revenu imposable pour l'année, déterminé d'après les renseignements fournis dans cette déclaration, était augmenté de la partie du montant visé au deuxième alinéa que l'on peut raisonnablement attribuer à ce faux énoncé ou à cette omission;

[...]

Le montant auquel le sous-paragraphe 1^o du sous-paragraphe i du paragraphe a du premier alinéa fait référence à l'égard d'une personne est l'ensemble des montants suivants:

a) l'excédent de l'ensemble des montants qu'elle n'a pas indiqués dans sa déclaration et qu'elle devait inclure dans le calcul de son revenu pour l'année sur l'ensemble des montants suivants:

i. l'ensemble des montants, autres que ceux prévus à l'article 130, qu'elle n'a pas déduits dans le calcul de son revenu pour l'année qu'elle a indiqué dans cette déclaration, qui sont déductibles dans ce calcul en vertu de la présente loi et qui sont entièrement applicables aux montants qu'elle devait ainsi y inclure;

ii. l'ensemble des montants qu'elle n'a pas déduits dans le calcul de son revenu imposable pour l'année qu'elle a indiqué dans cette déclaration, qui sont déductibles dans ce calcul en vertu de la présente loi et qui consistent expressément en la totalité ou une fraction de la partie de son revenu pour l'année que représentent les montants qu'elle devait ainsi y inclure;

[...].

[Nos soulignements]

Le paragraphe a de l'article 130 de la LI prévoit qu'un contribuable peut déduire dans le calcul de son revenu provenant d'une entreprise ou d'un bien la partie ou le montant prescrit du coût en capital d'un bien, c'est-à-dire l'amortissement du coût en capital de ce bien pour le contribuable.

Le ministre des Finances du Québec a mentionné ceci à l'égard de la modification apportée :

Or, selon qu'un revenu d'une source donnée ait été partiellement ou entièrement non déclaré, une déduction pourrait ou non être qualifiée comme entièrement applicable à ce revenu. Ainsi, si le revenu non déclaré est un revenu locatif et qu'aucun revenu de cette source n'a été déclaré par le contribuable, la pénalité pour faux énoncé ou omission se calculerait sur le montant de revenu non déclaré, après avoir tenu compte d'un montant de déduction pour amortissement, puisque cette déduction est alors entièrement applicable au revenu omis.

Toutefois, si le contribuable n'avait omis de déclarer qu'une partie du revenu locatif, la pénalité serait établie sans tenir compte d'une déduction additionnelle pour amortissement parce qu'une telle déduction n'est pas entièrement applicable au revenu non déclaré puisqu'elle s'applique tant au revenu déclaré qu'au revenu non déclaré.

Il s'ensuit qu'un contribuable qui omet de déclarer la totalité d'un revenu peut être moins pénalisé qu'un contribuable qui aurait omis d'en déclarer une partie. Ce résultat n'est pas conforme à l'objectif poursuivi par la pénalité pour faux énoncé ou omission.

Dans ce contexte, une modification sera apportée à la législation fiscale pour prévoir qu'il ne sera pas tenu compte, dans le calcul de la pénalité pour faux énoncé ou omission, d'un montant de déduction au titre de l'amortissement du coût en capital d'un bien, ni d'un montant de déduction à l'égard de la partie admise des immobilisations incorporelles³.

Cette modification s'applique à l'égard d'un faux énoncé ou d'une omission dans une déclaration faite ou produite après le 23 mars 2006.

Pour le calcul de la pénalité pour faux énoncé ou omission dans une déclaration faite ou produite après cette date, le montant de la déduction pour amortissement prévu à l'article 130 de la LI ne doit plus être considéré même s'il est entièrement applicable au revenu non déclaré.

Pour les deux exemples fournis dans la lettre d'interprétation 04-010680, bien que le raisonnement menant aux conclusions soit différent, le résultat serait le même que sous la législation antérieure. La pénalité pour faux énoncé ou omission se calculerait en ajoutant au revenu imposable du contribuable le montant de 4 000 \$⁴ (revenu de location omis) sans tenir compte du montant de la déduction pour amortissement demandé⁵ et en soustrayant l'impôt qu'il aurait eu à payer d'après les renseignements fournis dans la déclaration⁶.

³ Ministère des Finances du Québec, Budget 2006-2007 « Renseignements additionnels sur les mesures du budget », 23 mars 2006, p. 160.

⁴ Sous-paragraphe i du paragr. a du premier alinéa de l'article 1049 de la LI.

⁵ Sous-paragraphe i du paragr. a du deuxième alinéa de l'article 1049 de la LI.

⁶ Paragr. b du premier alinéa de l'article 1049 de la LI.

- 6 -

Il convient de préciser qu'il s'agit d'une particularité québécoise, l'article 163(2.1) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5^e suppl.)) n'ayant pas fait l'objet d'une harmonisation à la suite de la modification apportée à l'article 1049 de la LI.

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