

Collection
Fiscalité Expliquée



RESSOURCES ÉDUCATIVES LIBRES

CONFORMITÉ FISCALE DES PARTICULIERS ET DES ENTREPRISES

TOME II

ÉDITION 2025-2026

FISCALITÉuqtr.ca

FISCALITÉuqtr.ca

FISCALITÉuqtr.ca

FISCALITÉuqtr.ca

FISCALITÉuqtr.ca

FISCALITÉuqtr.ca

FISCALITÉuqtr.ca

FISCALITÉuqtr.ca

FISCALITÉuqtr.ca

FISCALITÉuqtr.ca

FISCALITÉuqtr.ca

BOIVIN
LEMELIN
BACHAND



MENTION AU
CONCOURS PRIX DU MINISTRE



Prix d'excellence
en enseignement
(volet réalisation)



PRIX EXCELLENCE CPA
ENSEIGNEMENT



PRIX D'EXCELLENCE
EN ENSEIGNEMENT



RESSOURCES ÉDUCATIVES **LIBRES**

CONFORMITÉ FISCALE DES PARTICULIERS ET DES ENTREPRISES

TOME II

ÉDITION 2025-2026

[Nicolas Boivin CPA, M.Fisc.](#)

[Nicolas Lemelin CPA, M.Fisc.](#)

[Marc Bachand M.Fisc.](#)

Professeurs

Université du Québec à Trois-Rivières

Table des matières^{1 2 3}



Collection Fiscalité Expliquée

Volume gratuit : votre aide est requise pour l'améliorer

Avant-propos

Utilitaires (niveaux de compétence CPA, navigation interactive,

Déclaration de revenus, aide-mémoire (dates 20XX et autres))

Liste des abréviations

Sujet 1 – Calcul du revenu d'entreprise et de biens.....	1
Sujet 2 – Déduction pour amortissement (biens amortissables)	121
Sujet 3 – Déduction pour amortissement (immobilisations admissibles) - ABOLI	182
Sujet 4 – Gains en capital imposables et pertes en capital déductibles	183
Sujet 5 – Calcul du revenu imposable des sociétés.....	251
Sujet 6 – Calcul de l'impôt des sociétés	256
Sujet 7 – Taxe sur les produits et services et taxe de vente du Québec	301

Annexes

Démonstration du principe d'intégration

Déclaration de revenus des sociétés (exemple récapitulatif Boisco Inc.)

Calcul de l'impôt des sociétés (législation québécoise)

¹ Le présent volume vulgarise certaines règles fiscales en vigueur issues de la *Loi de l'impôt sur le revenu du Canada* (fédéral). Il ne traite pas des règles issues de la législation provinciale (Québec).

² Les auteurs tiennent à remercier **Mme Marie Jacques LL.B., M.Fisc.**, professeure retraitée à l'Université de Sherbrooke, pour son apport initial à certains sujets (1 à 3).

³ Le 5 juin 2025, la Chambre des communes a approuvé une baisse de 15 % à 14 % du taux d'imposition applicable à la première tranche de revenu des particuliers. Ce nouveau taux de 14 % est effectif à compter du 1^{er} juillet 2025 (milieu d'année). **Conséquemment, le nouveau taux est de 14,5 % applicable pour l'année 2025 au complet.** Ce nouveau taux s'applique aussi au calcul des crédits d'impôt personnels. Cette modification sera traitée dans la prochaine édition du volume.

La Collection Fiscalité Expliquée est disponible gratuitement sur le Web

Boivin | Bachand | Lemelin | Blais | Bouchard

FISCALITÉuqtr.ca

* Ressources éducatives libres

Prix du ministre (mention) Prix d'excellence en enseignement

Collection
Fiscalité Expliquée

Volumes de la Collection Fiscalité Expliquée

Conformité fiscale des particuliers et des entreprises

Réorganisations et planification fiscale

Fiches fiscales

Integrated TaxMap

**Le contenu de ce volume est disponible en vertu des
termes de la licence Creative Commons suivante :**



Vous êtes encouragé à :

Partager — copier, distribuer et communiquer le matériel par tous moyens et sous tous formats.

Adapter — remixer, transformer et créer à partir du matériel.

Selon les conditions suivantes :



Paternité — Vous devez citer le nom de l'auteur original.



Pas d'utilisation commerciale — Vous n'avez pas le droit d'utiliser le matériel à des fins commerciales.



Partage des conditions initiales à l'identique — Si vous modifiez, transformez ou adaptez le matériel, vous n'avez le droit de distribuer le matériel qui en résulte que sous un contrat identique à celui-ci.



*Devez-vous vraiment imprimer ce document ?
Pensez alors imprimer recto – verso.*



**Empreinte
écologique**

Volume gratuit : votre aide est requise pour l'améliorer

Lorsque vous trouvez une erreur ou souhaitez proposer une amélioration, veuillez svp en aviser le professeur Nicolas Boivin : Nicolas.Boivin@uqtr.ca

Chères étudiantes, chers étudiants et autres utilisateurs,

Comme vous le savez, depuis plusieurs années déjà nous avons fait le choix de vous offrir l'entièreté de notre matériel pédagogique en fiscalité sous forme de **ressources éducatives libres**. Ainsi, vous pouvez compléter l'ensemble de vos cours de fiscalité sans devoir déboursier un sou.

Cette valeur de **gratuité** nous est chère car nous croyons, entre autres, qu'elle facilite la transmission des connaissances pour l'étudiant en éliminant les coûts pour ce dernier (édition, impression, manutention, droits d'auteur). Nous apportons annuellement des modifications au contenu du matériel pédagogique afin qu'il demeure à jour. Ce choix nous oblige cependant à nous priver du travail d'un éditeur professionnel (privé). Ce dernier réviserait l'entièreté du contenu du matériel pédagogique et corrigerait la quasi-totalité des erreurs, en échange des droits (\$) de vous vendre le matériel. Contrairement à d'autres professeurs, nous n'avons pas retenu cette dernière option.

Une autre valeur importante pour nous (et pour vous) est celle de la **collaboration**. C'est dans cet esprit que nous sollicitons votre aide afin de nous aviser des erreurs que vous trouvez dans le matériel pédagogique (orthographe, grammaire, calculs et autres améliorations).

Lorsque vous trouvez une erreur ou souhaitez proposer une amélioration, veuillez svp en aviser le professeur Nicolas Boivin : Nicolas.Boivin@uqtr.ca

Ainsi, grâce à ce travail « d'éditeur collectif », TOUS les étudiants présents et futurs profiteront gratuitement d'un matériel pédagogique de grande qualité.

« Nous croyons que c'est dans le partage et la collaboration que nous réalisons de grandes choses, et non dans la fermeture et la protection des acquis »

- FISCALITÉuqtr.ca

Bon apprentissage !

Vos auteurs et professeurs,

Nicolas Boivin
Nicolas Lemelin
Marc Bachand

* Promouvoir les **ressources éducatives libres**

Avant-propos

Nous sommes les auteurs de la *Collection Fiscalité Expliquée*. Cette collection comporte 5 volumes⁴ qui totalisent plus de 2 000 pages. Elle est diffusée uniquement en format numérique et offerte gratuitement à tous les étudiants et enseignants sur le site Internet **FISCALITÉuqtr.ca**, en vertu des termes de la licence *Creative Commons*.

La collection est rédigée avec une approche « explicative » et imagée, ce qui amène une vision complètement différente à l'apprenant de chacun des sujets traités. La forme adoptée tente le plus possible d'expliquer la logique propre à chacun des sujets traités, tente de les rassembler en une suite logique, en une séquence qui a un début et une fin clairement définis et attendus. L'approche utilisée a pour objectif final de démontrer à l'apprenant la nécessité de chacune des règles fiscales traitées, de les rattacher continuellement à un fil conducteur et de tenter, aux meilleures connaissances des auteurs, d'en expliquer la provenance politique. Plusieurs choix éditoriaux en font foi, tels l'utilisation importante des images (bulles explicatives, arbres de décision, ligne de temps, organigrammes, documents légaux, chutes d'informations, cadres conceptuels, ensembles / sous-ensembles) et des liens hypertextes insérés permettant le déplacement d'un endroit à un autre à l'intérieur des volumes de la collection. Il s'agit de quelques exemples des différentes approches pédagogiques (visuelles) utilisées.

Les volumes de la *Collection Fiscalité Expliquée* sont de plus interactifs. Vous cliquez sur un élément d'une table des matières et vous rejoignez aussitôt la rubrique correspondante. Des signets ainsi qu'un outil de recherche sont disponibles (dans Adobe Reader) afin de faciliter la navigation à l'intérieur des volumes. De plus, ces derniers comportent plusieurs liens hypertextes que nous avons insérés de façon judicieuse. Ces liens permettent, en un seul clic, de se déplacer d'un endroit à l'autre à l'intérieur d'un volume, de migrer vers un endroit d'un autre volume de la collection ou d'atteindre une capsule vidéo explicative (tout le matériel pédagogique étant disponible librement sur le Web).

Nous publions dans le même esprit (gratuit, Web) plusieurs autres ouvrages complémentaires aux *Collection Fiscalité Expliquée* et *Collection Finances Personnelles*, tels :

- La *Banque de Questions Informatisée (B.Q.I.) en fiscalité* (236 questions et solutions disponibles gratuitement sur le Web) : <http://BQI.FISCALITEuqtr.ca>;
- *wikiFISC* (une plate-forme Web de questions / réponses) mise à la disposition des étudiants qui rencontrent des interrogations / difficultés de compréhension suite à l'utilisation du matériel pédagogique offert par FISCALITÉuqtr.ca: <http://wikiFISC.FISCALITEuqtr.ca>;
- Des *Cours en ligne* (capsules vidéo portant sur des sujets de fiscalité, captations vidéo des cours en classe, cours en ligne crédités [aussi ouverts et gratuits pour tous], MOOC sur la littératie financière et fiscale) : <http://Cours.FISCALITEuqtr.ca>;

⁴ *Conformité fiscale des particuliers et des entreprises*, Tome I et Tome II, *Réorganisations et planification fiscale*, *Fiches Fiscales* et *Integrated TaxMap*.

- *IntelliConnect* et les logiciels *Taxprep* (produits professionnels offerts gratuitement) : <http://CCH.FISCALITEuqtr.ca> ;
- L'animation judicieuse (journalière) de réseaux sociaux portant sur l'actualité fiscale et économique :
 - <http://Facebook.FISCALITEuqtr.ca>;
 - <http://Twitter.FISCALITEuqtr.ca>;
 - <http://Youtube.FISCALITEuqtr.ca>.
- L'animation d'une émission en baladodiffusion (podcast) appelée *Domaine Public* : <http://Balado.FISCALITEuqtr.ca>

Nous estimons notre empreinte écologique positive à 1 015 000 pages non imprimées par année (284 KM / 81 arbres conservés / 42 000 \$ épargnés par les étudiants).

Découvrez notre empreinte écologique positive : <http://Empreinte.FISCALITEuqtr.ca>.

Notre déploiement pédagogique a été primé à quelques reprises
<http://Distinctions.FISCALITEuqtr.ca> :

- Récipiendaires d'une mention au concours des *Prix du ministre de l'Enseignement supérieur, de la Recherche, de la Science et de la Technologie*;
- Récipiendaire du *Prix d'excellence en enseignement (volet réalisation)* (UQ) [professeur Nicolas Boivin];
- Récipiendaire du *Prix d'excellence CPA - Enseignement* [professeur Nicolas Boivin];
- Récipiendaire du *Prix d'excellence en enseignement* (UQTR) [professeur Nicolas Boivin].

Nous avons également présenté cette initiative lors de certaines conférences.
<http://Conferences.FISCALITEuqtr.ca>.

Le professeur Boivin, à titre d'expert, participe régulièrement à des émissions d'affaires publiques à la télévision (dont *Le Téléjournal* et *Groupe TVA*), à la radio (dont sur les ondes de *ICI Radio-Canada première*) et à des articles dans les journaux (dont *La Presse* et *Les affaires*) : <http://Entrevues.FISCALITEuqtr.ca>.

Essentiellement, c'est ce qui fait la couleur distinctive du déploiement dans l'Internet de FISCALITÉuqtr.ca dans le marché actuel des volumes pédagogiques universitaires. Nos volumes de fiscalité et autres outils d'apprentissage, en plus d'être gratuits, sont innovateurs si on les compare aux autres volumes présentement sur le marché.

Professeurs Boivin - Lemelin - Bachand

Utilitaires

Niveaux de compétence CPA

Le contenu du présent volume (Tomes I et II) traite de l'ensemble des connaissances de fiscalité requises à l'agrément des nouveaux CPA canadiens.

Plus précisément, le contenu traite de toutes les connaissances requises dans le cheminement obligatoire d'un candidat CPA et ce, incluant les modules communs prévus au *Programme d'agrément des comptables professionnels agréés (CPA)*.⁵

Des pastilles « CPA » sont utilisées dans le volume afin d'informer l'étudiant du niveau de maîtrise requis pour chacun des sujets traités. Ces pastilles font références au document *Grille de compétences des CPA - Partie 2 : Informations complémentaires (Section 6-6 : Fiscalité)* publiée par CPA Canada.⁶

Matières	Préalables	Modules communs	Modules optionnels	Compétences CPA connexes
Sources et calcul du revenu imposable				
a) Sources et types de revenus				
• Revenu provenant d'une charge ou d'un emploi	B	B	A	6.1.1 Évaluer les questions fiscales générales qui se posent à l'entité
— Avantages imposables				6.1.2 Déterminer les impôts et taxes à payer par une société dans des situations courantes
— Éléments déductibles et restrictions				
• Employé ou travailleur autonome, entreprise de prestation de services personnels	C	B	A	6.2.1 Évaluer les questions fiscales générales qui se posent à un particulier
• Revenu tiré de l'exploitation d'une entreprise ou d'un bien	B	B	A	6.2.2 Déterminer les impôts à payer par un particulier dans des situations courantes
— Types de revenus : revenu d'entreprise exploitée activement, revenu provenant d'un bien, revenu d'intérêts, revenu de dividendes, revenu provenant d'un bien de location, gain ou perte en capital	B	B	A	
— Règles et principes fondamentaux				
— Sommes à inclure				
— Déductions — restrictions générales				
Régimes de revenu différé				
a) REER	C	C	A	6.2.4 Donner des conseils sur des opportunités particulières de planification fiscale pour les particuliers
b) CELI	C	C	A	
c) REEE	C	C	A	6.2.5 Analyser les opportunités de planification successorale pour les particuliers
d) REEI	C	C	A	
TPS/TVH				

⁵ Donc, excluant les connaissances à couvrir dans le module optionnel 4 (O4) - Fiscalité.

⁶ <https://www.cpacanada.ca/fr/devenir-cpa/pourquoi-devenir-cpa/le-programme-dagrément-cpa/la-grille-de-compétences-des-cpa>

La signification de chacun des niveaux (A-B-C) y est expliquée.

Navigation interactive

Les volumes de la *Collection Fiscalité Expliquée* sont **interactifs**. Vous cliquez sur un élément d'une table des matières et vous rejoignez aussitôt la rubrique correspondante. Des signets ainsi qu'un outil de recherche sont disponibles (dans *Adobe Reader*) afin de faciliter la navigation à l'intérieur des volumes.

Afin de profiter au maximum de ces liens hypertextes insérés, vous pouvez télécharger sur votre ordinateur le volume (format .PDF) et ensuite l'ouvrir avec l'application gratuite *Adobe Reader* plutôt que de le consulter en ligne par le biais de votre navigateur Web.

Aussi, il existe plusieurs outils permettant d'**annoter des volumes numériques** tels ceux de la *Collection Fiscalité Expliquée*. Nous en avons recensé quelques-uns pour vous : <http://Annoter.FISCALITEuqtr.ca>

Signets

- Table des matières
 - Sujet 1 – Introduction au contexte fiscal canadien et québécois
 - Sujet 2 – Assujettissement à l'impôt
 - Sujet 3 – Structure de calcul du revenu, du revenu imposable et de l'impôt
 - Sujet 4 – Calcul du revenu d'emploi
 - Sujet 5 – Calcul des autres revenus et déductions
 - Sujet 6 – Calcul du revenu imposable des particuliers
 - Sujet 7 – Calcul de l'impôt des particuliers**
 - Sujet 8 – Les crédits de revenus différés
 - Annexes
 - Déclaration de revenus et de prestations fédérale et annexe 1
 - Étude de cas David Simard (1ère partie)
 - Étude de cas David Simard (2e partie)

credits d'impôt

Sujet 7 – Calcul de l'impôt des particuliers

1	Le contexte (vue d'ensemble).....	281
2	Résumé.....	283
3	Taux d'imposition.....	285
4	Indexation des taux d'imposition et des credits d'impôt	286
5	Credits d'impôt et abattement d'impôt.....	286
5.1	Les credits d'impôt personnels.....	288
5.1.1	Sommaire des credits d'impôt personnels à l'étude.....	288
5.1.2	Crédit personnel de base.....	290
5.1.3	Crédit de personne mariée ou vivant en union de fait.....	290
5.1.4	Crédit équivalent pour personne entièrement à charge.....	291
5.1.5	Crédit pour soins à domicile d'un proche.....	292
5.1.6	Crédit pour personnes à charge handicapées.....	293
5.1.7	Crédit d'impôt pour enfants.....	295
5.1.8	Crédit pour déficience mentale ou physique.....	296
5.1.9	Crédit pour personnes âgées.....	301
5.1.10	Crédit pour revenu de retraite.....	301
5.1.11	Crédit pour frais de scolarité.....	302
5.1.12	Crédit pour études.....	303
5.1.13	Crédit pour manuels.....	304
5.1.14	Crédit pour intérêts sur les prêts aux étudiants.....	304
5.1.15	Crédit pour frais médicaux.....	305
5.1.16	Crédit pour frais d'adoption.....	307
5.1.17	Crédit pour dons.....	308
5.1.18	Crédit d'impôt pour dividendes.....	309
5.1.19	Crédit pour la condition physique des enfants.....	314
5.1.20	Crédit d'impôt pour les activités artistiques des enfants.....	314

Navigation interactive (suite)



Des pastilles sont utilisées à différents endroits dans le volume afin d'informer l'étudiant de la disponibilité de **capsules vidéo** pédagogiques ainsi que d'**enregistrements de cours** portant sur les différents sujets traités.



Accès gratuit à l'ensemble
de notre matériel
pédagogique !



Plus de **150 vidéos disponibles**
<http://Cours.FISCALITEuqtr.ca>



326 questions et solutions
<http://BQI.FISCALITEuqtr.ca>



Lieu d'entraide et de collaboration

Accès au **Forum de discussion**
<http://wikiFISC.FISCALITEuqtr.ca>

Un **bas de page interactif** est aussi disponible. Il permet un accès direct, à partir de n'importe quel endroit, vers des pages du volume fréquemment utilisées. Il permet aussi de proposer une amélioration ou une correction d'erreur.

[Table des matières](#) | [Abréviations](#) | [Années symboliques \(20XX\)](#) | [Déclaration de revenus](#)

SUGGÉREZ UNE AMÉLIORATION

Déclaration de revenus

Cette image constitue le cadre de référence propre à la conformité fiscale. Des pastilles « Revenu », « Rev.imp. » et « Impôt » sont utilisées dans le volume pour faire référence à cette image.

Cliquez sur les pastilles pour rejoindre directement cette image.



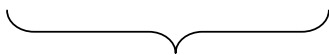
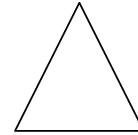
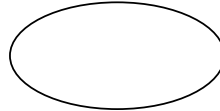
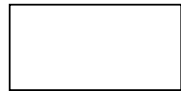
Formes juridiques existantes :

Particuliers

Sociétés

Sociétés de personnes

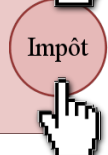
Fiducies



Les 2 qui nous intéressent

Étapes du calcul de l'impôt sur le revenu :

Étapes	Articles de la Loi	Sections de la Loi qui détaillent
<u>Assujettissement à l'impôt</u>		<u>Section A</u>
Particuliers et sociétés	2(1) Résident doit payer impôt sur revenu imposable 2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
<u>Calcul du revenu</u>		<u>Section B</u>
	3a) Revenu charge Revenu emploi Revenu entreprise Revenu bien Revenu autres sources	s.s. a s.s. a s.s. b s.s. b s.s. d
	3b) GCI – PCD	s.s. c
	3c) Déductions	s.s. e
	3d) Perte charge Perte emploi Perte entreprise Perte bien PDTPE	s.s. a s.s. a s.s. b s.s. b s.s. c
<u>Calcul du revenu imposable</u>		<u>Section C</u>
Particuliers et sociétés	2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
<u>Calcul de l'impôt</u>		<u>Section E</u>
Pour les particuliers		s.s. a
Pour les sociétés		s.s. b
Particuliers et sociétés		s.s. c



Aide-mémoire (dates 20XX et autres)

Nous joignons ici un Aide-mémoire qui vous permet de retracer rapidement toutes les dates réelles auxquelles font référence les dates symboliques utilisées dans le volume.

Veillez prendre note que pour l'édition actuelle, l'année de référence **20XX** représente l'année **2025**.

Référence entre les années réelles et les années symboliques utilisées

Années réelles	Années symboliques <i>Utilisées dans la Collection Fiscalité Expliquée</i>
2015	20NN
2016	20OO
2017	20PP
2018	20QQ
2019	20RR
2020	20SS
2021	20TT
2022	20UU
2023	20VV
2024	20WW
2025	20XX
2026	20YY
2027	20ZZ
2028	20AA
2029	20BB
2030	20CC
2031	20DD
2032	20EE
2033	20FF
2034	20GG
2035	20HH

Liste des abréviations

AAPE

AAPE	Action admissible de petite entreprise
AE	Assurance emploi
ANV	Actions non-votantes
ARC	Agence du revenu du Canada
ART.	Article
AV	Actions votantes
BAA	Bien agricole admissible
BFT	Bénéfice tiré d'activités de fabrication et de transformation
BIA	Bien en immobilisation admissible
BMD	Bien meuble déterminé
BPA	Bien de pêche admissible
BUP	Bien à usage personnel
CC	Coût en capital
CÉLI	Compte d'épargne libre d'impôt
CÉLIAPP	Compte d'épargne libre d'impôt pour l'achat d'une première propriété
CII	Crédit d'impôt à l'investissement
CNESST	Commission des normes, de l'équité, de la santé et de la sécurité du travail
CTI	Crédit de taxes sur les intrants
DAPE	Déduction accordée aux petites entreprises
DBFT	Déduction au titre des bénéfices de fabrication et de transformation
DCA	Dépense en capital admissible
DGC	Déduction pour gains en capital
DIG	Déduction d'impôt générale
DPA	Déduction pour amortissement
EPSP	Entreprise de prestation de services personnels
FE	Facteur d'équivalence
FERR	Fonds enregistré de revenu de retraite
FNACC	Fraction non amortie du coût en capital
FRIP	Fraction remboursable de l'impôt de la Partie I
GC	Gain en capital
GCI	Gain en capital imposable
GNI	Gain net imposable sur biens meubles déterminés
IA	Immobilisation admissible
IMR	Impôt minimum de remplacement
IMRTD	Impôt en main remboursable au titre de dividendes
IT	Bulletin d'interprétation [ARC]
JVM	Juste valeur marchande
KM	Kilomètre
LI ou L.I.	Loi sur les impôts du Québec
LIR ou L.I.R.	Loi de l'impôt sur le revenu du Canada
OAA	Option d'achat d'actions
PA	Pension alimentaire

N'oubliez pas
d'utiliser l'outil de
recherche au besoin

PA	Perte agricole
PAC	Pertes autres qu'une perte en capital
PAE	Pension alimentaire pour enfants
PAR	Perte agricole restreinte
PAR	Paragraphe
PBR	Prix de base rajusté
PC	Perte en capital
PCD	Perte en capital déductible
PCN	Perte en capital nette
PD	Produit de disposition
PDTPE	Perte déductible au titre d'un placement d'entreprise
PNCP	Pertes nettes cumulatives sur placement
PSV	Prestation de la sécurité de la vieillesse
PTPE	Perte au titre d'un placement d'entreprise
REEA	Revenu d'entreprise exploitée activement
REÉE	Régime enregistré d'épargne-étude
REÉR	Régime enregistré d'épargne-retraite
RI	Revenu imposable
RIM	Revenu imposable modifié
RIR ou R.I.R.	Règlement de l'impôt sur le revenu du Canada
RPA	Régime de pension agréé
RPAC	Régime de pension agréé collectif
RPDB	Régime de participation différée aux bénéfices
RPT	Revenu de placement total
RQAP	Régime québécois d'assurance parentale
RRQ	Régime de rentes du Québec
RS&DE	Recherche scientifique et développement expérimental
RTD	Remboursement au titre de dividendes
RTI	Remboursement de la taxe sur les intrants
RVÉR	Régime volontaire d'épargne-retraite
SCI	Société canadienne imposable
SDP	Société de personnes
SEPE	Société exploitant une petite entreprise
SPCC	Société privée sous contrôle canadien
TPS	Taxe sur les produits et services [Canada]
TVQ	Taxe de vente du Québec

Dans ce volume, les termes exprimés avec la fonte *italique soulignée* représentent des termes pour lesquels il existe une définition dans la *Loi de l'impôt sur le revenu du Canada (L.I.R.)*.⁷ Le numéro de la disposition fiscale où se retrouve la définition est indiqué.

⁷ Lois révisées du Canada (1985), chapitre 1 (5^e supplément)

Sujet 1 – Calcul du revenu d’entreprise et de biens



1	Le contexte (vue d'ensemble).....	4
2	Éléments affectant le calcul du revenu d'entreprise	8
2.1	Le 1 ^{er} débat : la distinction entre le revenu d'entreprise et le revenu d'emploi...	8
2.1.1	L'enjeu	8
2.1.2	Les critères de distinction	9
2.1.2.1	Critère 1 : la subordination effective du travail	9
2.1.2.2	Critère 2 : l'aspect économique	9
2.1.2.3	Critère 3 : le résultat spécifique	10
2.1.2.4	Critère 4 : l'intégration des activités	10
2.2	2 ^e débat : la distinction entre le revenu d'entreprise et le gain en capital.....	11
2.2.1	L'enjeu	11
2.2.2	Les critères de distinction	11
2.3	3 ^e débat : la distinction entre le revenu d'entreprise et le revenu de biens	13
2.3.1	L'enjeu	13
2.3.2	Les critères de distinction	13
2.4	Les différentes formes juridiques utilisées pour exploiter une entreprise	15
2.4.1	L'entreprise individuelle	15
2.4.2	La société	17
2.4.3	La société de personnes	19
2.4.4	Autres termes utilisés (co-entreprise / partenariat / entreprise commune)	21
2.5	Principe du calcul du revenu d'entreprise.....	21
2.5.1	En théorie : le bénéfice comptable comme point de départ	21
2.5.2	En pratique : la conciliation du bénéfice comptable et du revenu d'entreprise (fiscal)	22
2.5.3	Exemple	27
2.6	Production de la déclaration de revenus et paiement du solde dû	31
2.6.1	Pour une entreprise individuelle	31
2.6.2	Pour une société	32
2.7	Exercice d'un particulier qui exploite une entreprise individuelle	33
2.7.1	Choix d'une méthode.....	33
2.7.2	Fonctionnement de la méthode facultative	35
3	Les éléments à inclure.....	38
3.1	Principe de base (comptabilité d'engagement)	38
3.2	Sommes reçues dans l'année	42
3.3	Sommes à recevoir à la fin de l'année	42
3.4	Indemnité reçue pour dommage à un bien amortissable.....	42
3.5	Paieement basé sur la production ou l'usage d'un bien.....	46
3.6	Aide gouvernementale reçue.....	47
4	Les éléments non déductibles et les éléments déductibles.....	48
4.1	Les éléments non déductibles	48
4.1.1	Principe de base (rédaction négative)	48
4.1.2	Dépenses non encourues pour gagner un revenu d'entreprise.....	51
4.1.3	Dépenses en immobilisations (capitalisables)	51



4.1.4	Provisions et réserves comptables	51
4.1.5	Utilisation d'un bien personnel	52
4.1.6	Frais personnels et de subsistance.....	52
4.1.7	Allocation payée à un employé pour l'usage d'une automobile personnelle	54
4.1.8	Automobile mise à la disposition de l'employé par l'entreprise	54
4.1.9	Frais de repas, de boissons et de divertissements	56
4.1.10	Frais relatifs au maintien d'installations récréatives et des cotisations à des clubs	56
4.1.11	Contributions politiques et dons de bienfaisance.....	56
4.1.12	Frais payés d'avance	57
4.1.13	Coûts accessoires payés pendant la construction d'un immeuble	57
4.1.14	Frais de publicité positionnées dans un journal étranger	58
4.1.15	Frais relatifs à un bureau à domicile	59
4.2	Les éléments déductibles	62
4.2.1	Principe de base (provisions / réserves).....	62
4.2.2	Remboursement d'un montant déjà inclus dans le revenu.....	64
4.2.3	Déduction pour amortissement (biens amortissables)	64
4.2.4	Provision pour mauvaises créances	64
4.2.5	Provision pour marchandises / services non livrés / en consignment	65
4.2.6	Provision pour une somme due plus de 2 ans après la vente	67
4.2.7	Résiliation d'un bail.....	73
4.2.8	Congrès	76
4.2.9	Frais de démarche / de recherche d'emplacement / de connexion aux services d'utilités publics	77
5	Les situations particulières.....	78
5.1	Rémunération impayée	78
5.2	Vente d'inventaires et de comptes à recevoir dans un contexte de cessation de l'exploitation d'une entreprise	79
5.3	Transactions entre actionnaires et sociétés	82
5.3.1	Le prêt d'argent de la société à l'actionnaire	83
5.3.1.1	Le prêt d'argent de la société : montant du prêt à inclure au revenu de l'actionnaire	83
5.3.1.2	Le prêt d'argent de la société : intérêts manquants à inclure au revenu de l'actionnaire	85
5.3.1.3	Exemple	88
5.3.2	Les autres types d'enrichissements octroyés par la société à l'actionnaire	93
6	Éléments affectant le calcul du revenu de biens	94
6.1	Principe du calcul du revenu de biens.....	94
6.2	Les éléments à inclure.....	95
6.2.1	Les revenus d'intérêts	95
6.2.2	Les revenus de dividendes	96
6.2.3	Les revenus de location.....	98
6.3	Les éléments déductibles	99
6.3.1	Frais relatifs à la constitution d'une société.....	99



6.3.2	Frais relatifs à l'obtention d'un emprunt et à l'émission d'actions	99
6.3.3	Intérêts payés sur un emprunt	100
6.3.4	Intérêts courus sur obligations	100
6.3.5	Impôt, intérêts et pénalités payés au gouvernement	101
6.3.6	Intérêts et impôts fonciers relatifs à un terrain vacant	101
6.3.7	Honoraires versés à un conseiller en placement	102
6.3.8	Impôts étrangers.....	102
6.4	Les règles d'attribution	106
6.4.1	Principe de base (le fractionnement de revenus)	106
6.4.2	Transfert au conjoint ou à une personne mineure (revenu de biens)	108
6.4.3	Transfert au conjoint (gain en capital)	108
6.4.4	Transfert par le biais d'une société	111
6.4.5	Montant reçu par un actionnaire inactif (impôt sur le revenu fractionné)	114

1 Le contexte (vue d’ensemble)

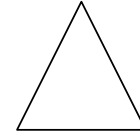
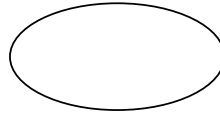
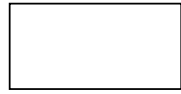
Formes juridiques existantes :

Particuliers

Sociétés

Sociétés de personnes

Fiducies



Les 2 qui nous intéressent

Étapes du calcul de l’impôt sur le revenu :

<i>Tome I</i>	Étapes	Articles de la Loi	Sections de la Loi qui détaillent
	Assujettissement à l’impôt		Section A
	Particuliers et sociétés	2(1) Résident doit payer impôt sur revenu imposable 2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
	Calcul du revenu		Section B
	3a) Revenu charge Revenu emploi Revenu entreprise Revenu bien Revenu autres sources	s.s. a s.s. a s.s. b s.s. b s.s. d	<i>Tome I</i>
	3b) GCI – PCD	s.s. c	<i>Tome I</i>
	3c) Déductions	s.s. e	<i>Tome II</i>
	3d) Perte charge Perte emploi Perte entreprise Perte bien PDTPE	s.s. a s.s. a s.s. b s.s. b s.s. c	<i>Tome I</i> <i>Tome II</i>
	Calcul du revenu imposable		Section C
	Particuliers et sociétés	2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
<i>Tome I</i>	Calcul de l’impôt		Section E
	Pour les particuliers	s.s. a	<i>Tome I</i>
	Pour les sociétés	s.s. b	<i>Tome I</i>
	Particuliers et sociétés	s.s. c	<i>Tome II</i>

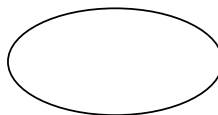
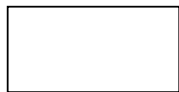
Formes juridiques existantes :

Particuliers

Sociétés

Sociétés de personnes

Fiducies

*Les 2 qui nous intéressent***Étapes du calcul de l’impôt sur le revenu :**

Étapes	Articles de la Loi	Sections de la Loi qui détaillent
Assujettissement à l’impôt		Section A
Particuliers et sociétés	2(1) Résident doit payer impôt sur revenu imposable 2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
Calcul du revenu		Section B
	3a) Revenu charge Revenu emploi Revenu entreprise Revenu bien Revenu autres sources	s.s. a s.s. a s.s. b s.s. b s.s. d
	3b) GCI – PCD	s.s. c
	3c) Déductions	s.s. e
	3d) Perte charge Perte emploi Perte entreprise Perte bien PDTPE	s.s. a s.s. a s.s. b s.s. b s.s. c
Calcul du revenu imposable		Section C
Particuliers et sociétés	2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
Calcul de l’impôt		Section E
Pour les particuliers		s.s. a
Pour les sociétés		s.s. b
Particuliers et sociétés		s.s. c

Revenu

Rev.imp

Impôt

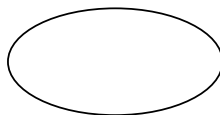
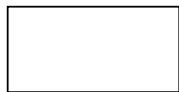
Formes juridiques existantes :

Particuliers

Sociétés

Sociétés de personnes

Fiducies

*Les 2 qui nous intéressent***Étapes du calcul de l'impôt sur le revenu :**

Étapes	Articles de la Loi	Sections de la Loi qui détaillent
Assujettissement à l'impôt		Section A
Particuliers et sociétés	2(1) Résident doit payer impôt sur revenu imposable 2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
Calcul du revenu		Section B
	3a) Revenu charge Revenu emploi Revenu entreprise Revenu bien Revenu autres sources	s.s. a s.s. a s.s. b s.s. b s.s. d
	3b) GCI – PCD	s.s. c
	3c) Déductions	s.s. e
	3d) Perte charge Perte emploi Perte entreprise Perte bien PDTPE	s.s. a s.s. a s.s. b s.s. b s.s. c
Calcul du revenu imposable		Section C
Particuliers et sociétés	2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
Calcul de l'impôt		Section E
Pour les particuliers		s.s. a
Pour les sociétés		s.s. b
Particuliers et sociétés		s.s. c

Revenu

Étapes du calcul de l'impôt sur le revenu :

Étapes	Articles de la Loi	Sections de la Loi qui détaillent
Calcul du revenu		Section B [art. 3 à 108]
3a) Total des revenus suivants :		
<u>Revenu tiré d'un emploi :</u>		s.s. a
Inclusions [art. 5 à 7]	<input type="text"/>	
Déductions [art. 8]	<input type="text"/>	
Revenu (perte) d'emploi	<input type="text"/>	(positif ou nul)
<u>Revenu tiré d'une entreprise :</u>		s.s. b
Inclusions [art. 12 à 17]	<input type="text"/>	
Déductions [art. 18 à 21]	<input type="text"/>	
Revenu (perte) d'entreprise	<input type="text"/>	(positif ou nul)
<u>Revenu tiré d'un bien :</u>		s.s. b
Inclusions [art. 12 à 17]	<input type="text"/>	
Déductions [art. 18 à 21]	<input type="text"/>	
Revenu (perte) de biens	<input type="text"/>	(positif ou nul)
<u>Revenus d'autres sources :</u>		s.s. d
Inclusions [art. 56 à 59.1]	<input type="text"/>	(toujours positif)
[...]		
3d) Résultat obtenu à 3c)		
moins : Perte résultant d'un emploi	<input type="text"/>	(si négatif) s.s. a
moins : Perte résultant d'une entreprise	<input type="text"/>	(si négatif) s.s. b
moins : Perte résultant d'un bien	<input type="text"/>	(si négatif) s.s. b
moins : PCD réalisées qui se qualifient de PDTPE		s.s. c


2 Éléments affectant le calcul du revenu d'entreprise

2.1 Le 1^{er} débat : la distinction entre le revenu d'entreprise et le revenu d'emploi



Visionner
la capsule vidéo

CPA
Niveau B

**NB ENSEIGNEMENT**

Nicolas Boivin CA, M. Fisc.
Enseignant de Fiscalité

3351, Boul. des Forges,
C.P. 500, Bureau 2120 Ringuet
Trois-Rivières, (Québec)
G9A 5H7
(819) 376-5011 poste 3131
(819) 376-5180 (fax)
Nicolas.Boivin@UQTR.CA

Explications et disponibilité
GARANTIE !
Sinon vous êtes remboursé !

TPS # 10012589647
TVO # 99854210149

2.1.1 L'enjeu

- Les **déductions permises** (dépendamment de la sous-section de la Loi qui déterminera le revenu en question, s.s.a ou s.s.b ?)
- Les **obligations de l'employeur** (déductions à la source, avantages sociaux accordés par l'employeur, etc.)
- Le choix de fin d'exercice d'une entreprise (impossible pour un employé)

Ainsi les particuliers ont tendance à préférer le statut d'entreprise individuelle⁸ plutôt que celui d'employé.

⁸ Synonyme de « travailleur autonome »

2.1.2 Les critères de distinction

- La jurisprudence fait ressortir les critères à considérer afin de trancher sur ce débat. Aucun critère n’est prédominant et ils doivent être appliqués à la lumière des faits propres à chaque cas.
- Dans les différents critères, les expressions suivantes sont utilisées :
 - L’expression « travailleur »⁹ désigne celui qui effectue le travail;
 - L’expression « principal »¹⁰ désigne celui qui donne le travail à effectuer;
 - L’expression « travailleur autonome » est utilisée pour désigner un particulier (forme juridique) qui exploite une entreprise (activité).

2.1.2.1 Critère 1 : la subordination effective du travail

- Un rapport d’autorité est-il exercé par le principal sur le travailleur ? (si oui, cela fait tendre la relation vers une relation employé – employeur)
- Facteurs à considérer (chaque réponse « oui » fait tendre la relation vers une relation employé – employeur) :
 - Le principal a-t-il un pouvoir de surveillance et de contrôle sur le travailleur ?
 - Existe-t-il des directives ou des normes établies par le principal sur la façon de réaliser le travail ?
 - Le lieu et l’horaire de travail sont-ils fixés par le principal ?
 - L’exécution du travail doit-elle être réalisée obligatoirement par le travailleur ? (ou ce dernier a la possibilité de donner le travail à sous-contrat ?)
 - Le principal assume-t-il la responsabilité à la suite des dommages causés durant le travail ?

2.1.2.2 Critère 2 : l’aspect économique

- Le travailleur a-t-il le contrôle sur les aspects de nature économiques entourant la réalisation de son travail ? (*si oui, cela fait tendre la relation vers une relation entreprise – client*)
- Facteurs à considérer (chaque réponse « oui » fait tendre la relation vers une relation entreprise – client) :
 - Le travailleur a-t-il un pouvoir décisionnel sur les décisions à caractère économique reliées à son travail ?

⁹ Il s’agit de l’employé dans une relation employé – employeur ou il s’agit de l’entrepreneur dans une relation entreprise – client.

¹⁰ Il s’agit de l’employeur dans une relation employé – employeur ou il s’agit du client dans une relation entreprise – client.

- Le travailleur encourt-il un risque (profit vs perte) par rapport au résultat économique de son travail ?
- Le travailleur est-il propriétaire des outils de travail qu’il utilise ?
- Le travailleur travaille-t-il pour plusieurs clients ?
- Le travailleur est-il rémunéré de façon fixe et périodique ou profit-il d’avantages sociaux assumés par le principal ? (*un « oui » fait tendre la relation vers une relation employé – employeur*)

2.1.2.3 Critère 3 : le résultat spécifique

- Le travailleur exécute-t-il un mandat spécifique ? (si oui, cela fait tendre la relation vers une relation entreprise – client)
- Facteurs à considérer :
 - Le travailleur exécute-t-il un mandat spécifique à titre d’entrepreneur pour son client ? (le résultat attendu est que le travailleur exécute le mandat promis, sans plus)
 - OU
 - Le travailleur met-il ses services à la disponibilité de son employeur pour une certaine période de temps ? (le résultat attendu est que le travailleur demeure disponible, pour une certaine période de temps définie ou non, pour réaliser les différents mandats demandés par son employeur)

2.1.2.4 Critère 4 : l’intégration des activités

- Les activités réalisées par le travailleur sont-elles intégrées aux activités courantes de l’entreprise ? (*si oui, cela fait tendre la relation vers une relation employé – employeur*)
- Facteurs à considérer :
 - Les activités réalisées par un employé sont habituellement bien intégrées aux activités normales d’une entreprise (un professeur dans une école à titre d’exemple);
 - Les activités réalisées par un entrepreneur le sont habituellement moins (le service de cafétéria dans une école à titre d’exemple).

Conclusion

Si la conclusion tirée est que le revenu constitue un revenu d’emploi, le débat s’arrête ici et le revenu d’emploi doit être calculé selon la sous-section a de la Loi (avec le peu de déductions fiscales permises à l’encontre).

Cependant, si la conclusion est que le revenu semble être un revenu d’entreprise, il faut alors passer au 2^e débat avant de pouvoir tirer une conclusion finale.

2.2 2^e débat : la distinction entre le revenu d'entreprise et le gain en capital

2.2.1 L'enjeu

- Le montant à inclure au revenu :
 - **Gain en capital** traité selon la sous-section c (donc **une fraction de 50 % est à inclure au revenu**)
 - **Revenu d'entreprise** traité selon la sous-section b (donc **une fraction de 100 % est à inclure au revenu**)

2.2.2 Les critères de distinction

- La jurisprudence fait ressortir les critères à considérer afin de trancher sur ce débat. Aucun critère n'est prédominant et ils doivent être appliqués à la lumière des faits propres à chaque cas.

Plusieurs de ces critères sont ressemblants aux critères utilisés en comptabilité afin de distinguer une immobilisation acquise (qui génèrera du gain en capital à la revente) d'un bien en inventaire acquis (qui génèrera un revenu d'entreprise à la revente).

En voici quelques-uns :

- **L'intention première et secondaire du contribuable au moment de l'acquisition** : quelle était l'intention première du contribuable lorsqu'il a acquis le bien ?
 - Acquis avec l'intention de revendre le bien à profit ?
(La nature du revenu généré tend à être un revenu d'entreprise)
 - Acquis avec l'intention d'utiliser le bien ?
(La nature du revenu généré tend à être un gain en capital)
- **Revente précipitée d'un bien immobilier résidentiel** : est-ce que le contribuable a **acquis** et **revendu** un bien immobilier résidentiel à l'intérieur d'une période de moins de 12 mois ?¹¹
(Si oui, la nature du revenu généré est présumée être un revenu d'entreprise)
- **La nature commerciale des activités** : est-ce que le contribuable est organisé comme une entreprise dans ses façons de procéder, dans ses agissements ?
(Plus c'est organisé ainsi, plus nature du revenu généré tend à être un revenu d'entreprise)

¹¹ <https://www.canada.ca/fr/agence-revenu/programmes/a-propos-agence-revenu-canada-arc/budgets-gouvernement-federal/budget-2022-plan-faire-croitre-notre-economie-rendre-vie-plus-abordable/regle-reventes-precipitees-biens-immobiliers-residentiels.html>

- **La fréquence des transactions** : est-ce que le contribuable effectue fréquemment des transactions de cette nature ou est-ce plutôt occasionnel ?
(Plus la fréquence est élevée, plus la nature du revenu généré tend à être un revenu d'entreprise)
- **La période durant laquelle le bien est possédé par le contribuable** : est-ce que le contribuable conserve le bien acquis longtemps avant de procéder à sa revente ?
(Plus la période est courte, plus la nature du revenu généré tend à être un revenu d'entreprise)
- **La ressemblance entre la nature de la transaction effectuée et la nature des activités commerciales courantes du contribuable** : y a-t-il une ressemblance entre le type de transaction effectuée et le type de transactions habituellement effectuées par le contribuable dans le cadre de ses activités commerciales ?
 - Un concessionnaire automobile qui vend une automobile : il y a une ressemblance évidente entre la nature de la transaction effectuée (vente d'une automobile) et les activités courantes d'un concessionnaire automobile;
(La nature du revenu généré tend à être un revenu d'entreprise)
 - Une entreprise de construction routière qui vend un camion : il y a peu de ressemblance entre la nature de la transaction effectuée (vente d'un camion) et les activités courantes d'une telle entreprise.
(La nature du revenu généré tend à être un gain en capital)

Conclusion

Si la conclusion tirée est que le revenu constitue un gain en capital, le débat s'arrête ici et le gain en capital doit être calculé selon la sous-section c de la Loi (une fraction de 50 % est à inclure au revenu).

Cependant, si la conclusion est que le revenu semble être un revenu d'entreprise, il faut alors passer au 3^e débat avant de pouvoir tirer une conclusion finale.

2.3 3e débat : la distinction entre le revenu d'entreprise et le revenu de biens

2.3.1 L'enjeu

- Les sociétés payent un taux d'imposition plus élevé sur le revenu de biens que sur le revenu d'entreprise;
- Certaines déductions sont sujettes à des limites lorsqu'appliquées à l'encontre du revenu de biens alors qu'elles ne le sont pas lorsqu'appliquées à l'encontre du revenu d'entreprise.

2.3.2 Les critères de distinction

- La jurisprudence fait ressortir les critères à considérer afin de trancher sur ce débat. Aucun critère n'est prédominant et ils doivent être appliqués à la lumière des faits propres à chaque cas.

Voici le principal critère :

- **Un revenu de biens est considéré comme un revenu dit « passif » alors qu'un revenu d'entreprise est plutôt considéré comme un revenu dit « actif ».**

C'est donc dire que, pour le contribuable concerné, le « niveau d'implication » nécessaire n'est pas le même pour gagner un revenu d'entreprise que pour gagner un revenu de biens.

Un revenu de biens peut être gagné sans effort ni expertise. On ne peut pas en dire autant d'un revenu d'entreprise.

- Voici quelques exemples afin d’illustrer la distinction entre un revenu d’entreprise et un revenu de biens :

Revenu d’entreprise (dit « actif »)

Exploitation d’une résidence pour personnes âgées pour laquelle le contribuable travaille un nombre d’heures important

Exploitation d’un site web de poker pour lequel le contribuable a trouvé une idée d’affaires formidable de sorte que peu de travail est nécessaire

Exploitation d’une épicerie pour laquelle le contribuable fait travailler plusieurs employés un nombre d’heures important

Revenu de biens (dit « passif »)

Détention d’un immeuble locatif (4 logements) générant un revenu de location

Détention d’obligations d’épargne générant un revenu d’intérêt

Détention d’actions de sociétés cotées en bourse générant un revenu de dividende

Conclusion

Suite à ce dernier débat, il est maintenant possible de tirer une conclusion finale sur la nature du revenu généré (revenu d’emploi vs gain en capital vs revenu de biens vs revenu d’entreprise).

2.4 Les différentes formes juridiques utilisées pour exploiter une entreprise

- Après avoir conclu que l'activité réalisée est bel et bien l'exploitation d'une entreprise (i.e. que le revenu généré est de nature revenu d'entreprise), l'étape suivante consiste à établir la forme juridique utilisée pour exploiter ladite entreprise :

Exploiter une entreprise / Générer du revenu d'entreprise → **Nature** de l'activité réalisée / du revenu généré

VS

L'entreprise individuelle, la société, la société de personnes → La **forme juridique** du contribuable qui exploite l'entreprise / génère le revenu d'entreprise

« Ce que je fais »
(l'activité)

« Comment je le fais » (la forme juridique)

- Quant au calcul du revenu d'entreprise, il est le même indépendamment de la forme juridique choisie pour exploiter l'entreprise. Conséquemment, toutes choses étant égales par ailleurs, un contribuable affichera approximativement le même revenu d'entreprise peu importe laquelle des formes juridiques il a choisi pour exploiter l'entreprise.
- Il y a cependant des différences dans le calcul du revenu imposable et dans le calcul de l'impôt.

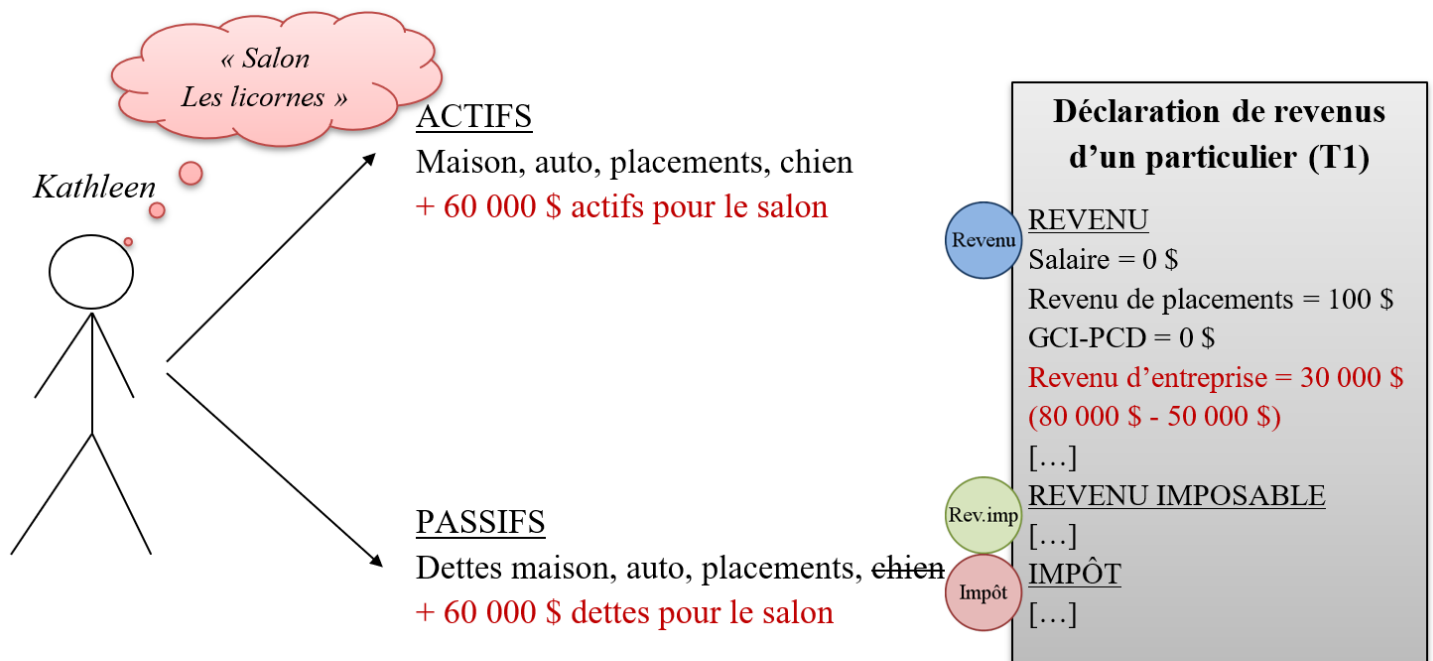
2.4.1 L'entreprise individuelle¹²

- Le particulier opère une entreprise personnellement. Voici les principales implications découlant de cette forme juridique d'entreprise :
 - Le particulier est personnellement propriétaire des actifs et est responsable des dettes qui, mis en commun, forment l'entreprise (l'activité commerciale);
 - Le particulier peut opérer, si désiré, sous son nom personnel ou sous un nom de l'entreprise (utilisé dans l'exploitation de l'entreprise) différent de son nom personnel;
 - Tous les actifs nécessaires à l'exploitation de l'entreprise que le particulier acquiert et toutes les dettes qu'il contracte font partie de son patrimoine personnel, au même titre que ses autres actifs et dettes dites « personnelles »;
 - Un créancier du particulier (commercial ou personnel) qui obtient le droit de saisir des actifs de ce dernier, le cas échéant, peut saisir autant les actifs qui

¹² Dans le jargon des affaires, les expressions « travailleur autonome » et « travailleur indépendant » sont aussi utilisées pour désigner une entreprise individuelle. Un travailleur autonome / indépendant signifie un particulier (forme juridique) qui exploite une entreprise (activité réalisée).

sont utilisés pour exploiter l'entreprise que les autres actifs non utilisés pour les fins de l'entreprise (actifs dits « personnels »);

- Le **revenu (ou la perte) d'entreprise** généré par l'exploitation de l'entreprise doit être inclus dans la **déclaration de revenus personnelle du particulier**. Ce dernier est personnellement responsable de payer les impôts ainsi générés.
- Exemple :



Voici quelques croyances de Kathleen... Possible ou impossible avec chacune des formes juridiques ?

« À chaque semaine, mon salon me verse un salaire de 500 \$! »

« Si mon salon fait faillite, mes créanciers ne pourront pas saisir ma maison personnelle ni mon chien ! »

« Si mon salon se fait poursuivre en justice, mes créanciers pourront saisir uniquement les actifs du salon ! »

2.4.2 La société¹³

- La société est une entité juridique (une personne morale) créée par une loi. Elle est complètement distincte de ses propriétaires. Voici les principales implications découlant de cette forme juridique d'entreprise :
 - Une personne donne naissance à (incorpore) une société (personne morale). Cette personne attribue un nom à la société. Ce nom se termine par un indicatif sur la forme juridique (inc.);¹⁴
 - La société peut opérer, si désiré, sous un nom de l'entreprise (utilisé dans l'exploitation de l'entreprise) différent du nom de la société;
 - La société émet des titres de propriété (les actions) en contrepartie de mises de fonds effectuées par les propriétaires (les actionnaires);
 - La société est propriétaire des actifs et est responsable de dettes qui, mis en commun, forment l'entreprise (l'activité commerciale);
 - Tous les actifs nécessaires à l'exploitation de l'entreprise que la société acquiert et toutes les dettes qu'elle contracte font partie du bilan de la société et sont distincts des actifs et dettes apparentant aux actionnaires;
 - Un créancier de la société qui obtient le droit de saisir des actifs de cette dernière, le cas échéant, peut saisir uniquement les actifs appartenant à la société. Les actifs détenus personnellement par les actionnaires ne sont pas en cause;¹⁵
 - La société a ses propres droits et obligations indépendamment de ceux de ses actionnaires. La société peut poursuivre en justice et être poursuivie;
 - La société est un contribuable distinct aux yeux de la Loi de l'impôt, donc elle doit produire sa déclaration de revenus et payer ses impôts distinctement de ceux des actionnaires;
 - Le **revenu (ou la perte) d'entreprise** généré par l'exploitation de l'entreprise doit être inclus dans la **déclaration de revenus de la société**. Cette dernière est responsable de payer les impôts ainsi générés;
 - Les actionnaires quant à eux doivent inclure dans leur déclaration de revenus personnelle les revenus de salaires et / ou de dividendes reçus de la société, le cas échéant.

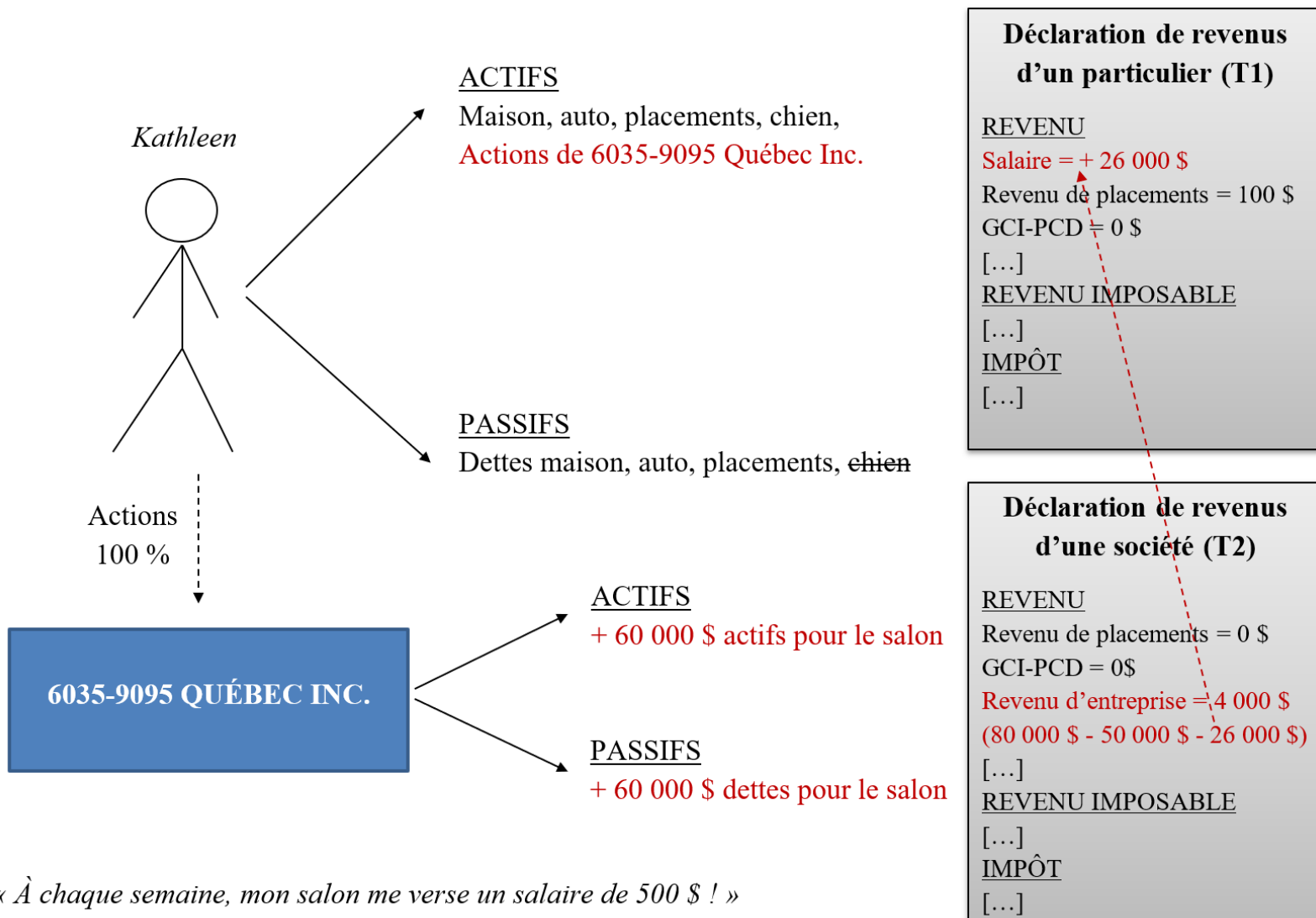
¹³ Aussi appelée « société par actions », « compagnie » ou « personne morale ». Une société est une forme juridique qui exploite obligatoirement une entreprise (activité réalisée).

¹⁴ Si le particulier omet ou ne désire pas attribuer un nom à la société, une désignation numérique (société à numéro) tiendra lieu de nom à la société. La désignation numérique attribuée est composée d'un numéro et du mot « Québec », suivi de la mention inc. [0000-0000 Québec inc.]

(<http://www.registreentreprises.gouv.qc.ca/fr/demarrer/constituer-cie.aspx>)

¹⁵ La situation est différente si les actionnaires acceptent de mettre en garantie leurs actifs personnels face aux créanciers de la société. Une telle garantie personnelle est souvent exigée par les créanciers, surtout dans un contexte de démarrage d'entreprise où la relation d'affaires entre les parties est embryonnaire et que la société détient peu d'actifs libres de dettes.

- Exemple :



« À chaque semaine, mon salon me verse un salaire de 500 \$! »

« Si mon salon fait faillite, mes créanciers ne pourront pas saisir ma maison personnelle ni mon chien ! »

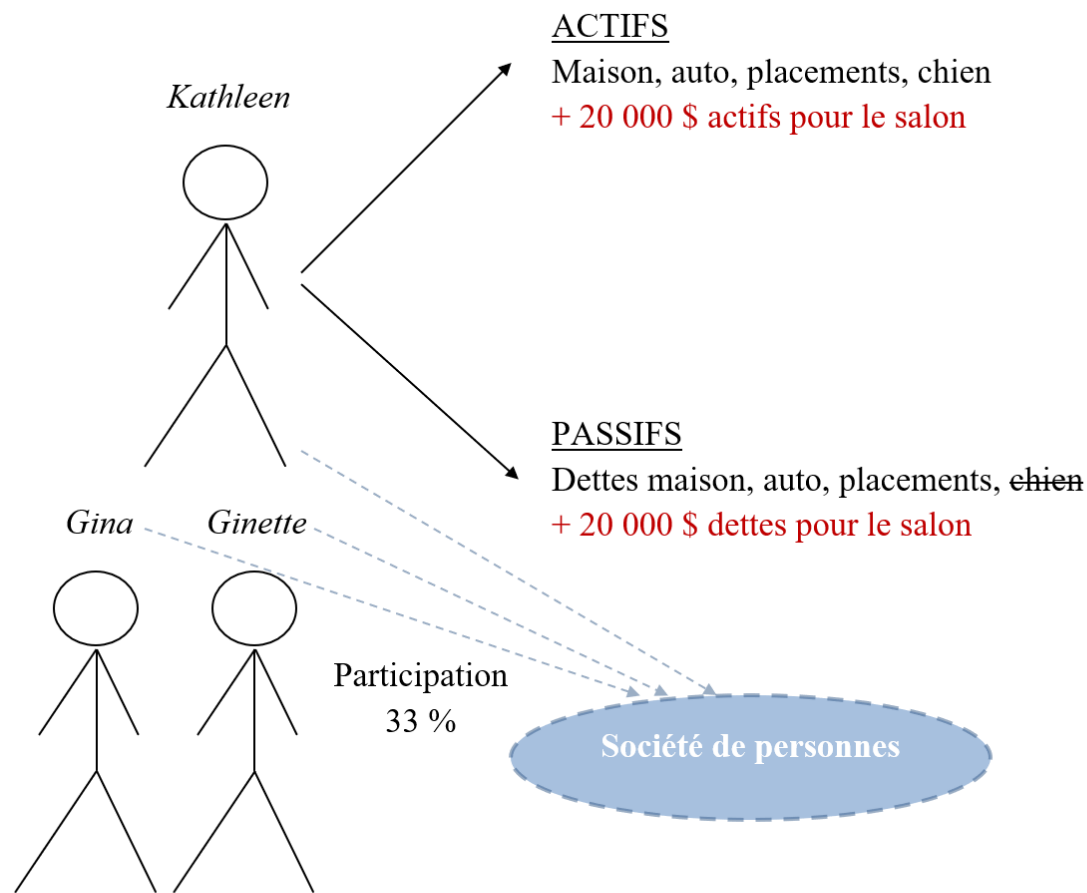
« Si mon salon se fait poursuivre en justice, mes créanciers pourront saisir uniquement les actifs du salon ! »

2.4.3 La société de personnes¹⁶

- La société de personnes n'est pas une entité juridique distincte de ses propriétaires. Elle représente plutôt un mode de gestion permettant à deux personnes ou plus d'opérer une « entreprise individuelle » de façon non-seule. Voici les principales implications découlant de cette forme juridique d'entreprise :
 - Deux personnes ou plus s'unissent pour opérer une entreprise ensemble. Ils attribuent un nom à la société de personnes. Ce nom se termine par un indicatif sur la forme juridique (senc, sencrl, etc.);
 - La société de personnes peut opérer, si désiré, sous un nom de l'entreprise (utilisé dans l'exploitation de l'entreprise) différent du nom de la société de personnes;
 - La société de personnes prévoit le partage annuel des revenus (pertes) entre les associés en contrepartie d'une mise de fonds initiale (appelée part ou participation) effectuée par ces derniers (les associés);
 - Les associés (et non la société de personnes) sont propriétaires des actifs et sont responsables de dettes qui, mis en commun, forment l'entreprise (l'activité commerciale);
 - Tous les actifs nécessaires à l'exploitation de l'entreprise que la société de personnes acquiert et toutes les dettes qu'elle contracte font partie du patrimoine personnel des associés, au même titre que leurs autres actifs et dettes dites « personnelles »;
 - Un créancier de la société de personnes qui obtient le droit de saisir des actifs, le cas échéant, peut saisir chez les associés autant les actifs qui sont utilisés pour exploiter l'entreprise que les autres actifs non utilisés pour les fins de l'entreprise (actifs dits « personnels »);
 - La société de personnes n'est pas un contribuable aux yeux de la Loi de l'impôt, elle ne produit pas de déclaration de revenus et ne paye pas d'impôt;
 - Le **revenu (ou la perte) d'entreprise** généré par l'exploitation de l'entreprise doit être inclus dans la **déclaration de revenus personnelle des associés** (selon le partage prévu au contrat de société de personnes). Ces derniers sont personnellement responsables de payer les impôts ainsi générés.

¹⁶ Il existe plusieurs dérivés juridiques de la société de personnes (SDP), dont la société en nom collectif (SENC), la société en nom collectif à responsabilité limitée (SENCRL) et la société en commandite (SEC).

- Exemple :



Déclaration de revenus d'un particulier (T1)

REVENU

Salaire = 0 \$

Revenu de placements = 100 \$

GCI-PCD = 0 \$

Revenu d'entreprise = 10 000 \$
(80 000 \$ - 50 000 \$) / 3 associées

[...]

REVENU IMPOSABLE

[...]

IMPÔT

[...]

Déclaration de revenus d'un particulier (T1)

Idem

« À chaque semaine, mon salon me verse un salaire de 500 \$! »

« Si mon salon fait faillite, mes créanciers ne pourront pas saisir ma maison personnelle ni mon chien ! »

« Si mon salon se fait poursuivre en justice, mes créanciers pourront saisir uniquement les actifs du salon ! »

2.4.4 Autres termes utilisés (co-entreprise / partenariat / entreprise commune)

- Ces termes sont utilisés en comptabilité essentiellement pour désigner une entreprise dont le contrôle est partagé équitablement entre plusieurs personnes. Ces termes ne désignent aucunement la forme juridique utilisée par l'entreprise et ne constituent pas des formes juridiques différentes de celles déjà mentionnées (société ou société de personnes à titre d'exemple).

Dit autrement, une « co-entreprise » peut être constituée entre autres, sous forme de société ou de société de personnes, dans quel cas le traitement fiscal propre à la forme juridique choisie s'applique à la « co-entreprise ».

2.5 Principe du calcul du revenu d'entreprise

2.5.1 En théorie : le bénéfice comptable comme point de départ

- C'est l'article 9 de la Loi de l'impôt qui établit le point de départ du calcul du revenu d'entreprise :
« Sous réserve des autres dispositions de la présente Partie, le revenu qu'un contribuable¹⁷ tire d'une entreprise¹⁸ ou d'un bien pour une année d'imposition est le bénéfice qu'il en tire pour cette année »
- Le bénéfice en question est celui déterminé en respect des règles comptables en vigueur et utilisé aux fins de l'établissement des états financiers comptables.
- C'est donc dire que le bénéfice comptable est le point de départ du calcul du revenu d'entreprise (fiscal).¹⁹
- Ce bénéfice comptable est par la suite ajusté²⁰ pour tenir compte des traitements divergents entre les règles comptables en vigueur et les règles de calcul du revenu d'entreprise prévues dans la Loi de l'impôt.

¹⁷ Particulier (entreprise individuelle) ou société

¹⁸ Comprend entre autres les professions, commerces, industries ou activités de quelque genre que ce soit ainsi qu'un projet comportant un risque ou une affaire de caractère commercial. Ne comprend pas un emploi.

¹⁹ Si les états financiers d'une entreprise ne respectent pas les règles comptables, ce qui est parfois le cas pour les entreprises qui n'engagent pas d'audit, des ajustements supplémentaires sont alors nécessaires dans la conciliation afin de transformer le bénéfice comptable en revenu d'entreprise (fiscal).

²⁰ Cet exercice se nomme « conciliation du bénéfice comptable et du revenu d'entreprise (fiscal) » et se fait sur l'Annexe 1 (pour les sociétés).



Visionner
la capsule vidéo

2.5.2 En pratique : la conciliation du bénéfice comptable et du revenu d’entreprise (fiscal)

- La conciliation du bénéfice comptable et du revenu d’entreprise (fiscal) consiste en un exercice de transformation (de conciliation) entre le bénéfice comptable qui est établi selon les règles comptables en vigueur et le calcul du revenu d’entreprise (fiscal) qui doit quant à lui être établi conformément aux règles prévues dans la Loi de l’impôt.
- La conciliation du bénéfice comptable et du revenu d’entreprise (fiscal) débute par le bénéfice comptable (**point de départ**) auquel des ajustements sont apportés, en plus et en moins, afin de le transformer en revenu d’entreprise (fiscal) (**point d’arrivée**). Cet exercice de conciliation est efficient du fait que son point de départ (le bénéfice comptable) est établi selon des règles (comptables) qui sont similaires en grande partie aux règles à utiliser dans le calcul du revenu d’entreprise (fiscal). Ainsi, seulement lorsque certaines règles comptables appliquées (au point de départ) divergent des règles fiscales à appliquer (au point d’arrivée), des ajustements doivent être apportées dans la conciliation.
- Le calcul du revenu d’entreprise (fiscal) légiféré dans la Loi de l’impôt²¹ n’est pas présenté sous la forme d’une conciliation. Il est présenté d’une façon différente.
- La conciliation est en fait une méthode de travail (efficiente). Les sociétés ont l’obligation de présenter le calcul du revenu d’entreprise avec cette méthode.²²
- Dans un cas comme dans l’autre, le résultat est le même :

²¹ Partie I, Section B, sous-section b

²² Annexe 1

*En pratique : la conciliation du
bénéfice comptable et du
revenu d’entreprise (fiscal)*

Bénéfice comptable XXX

Plus (+)

Ajustements
des divergences (+) XXX

Moins (-)

Ajustements
des divergences (-) XXX

Revenu d’entreprise conforme
à la Loi

**Point
de
départ**

**Point
d’arrivée**

*En théorie : le bénéfice comptable comme
point de départ*

Loi de l’impôt

Calcul du revenu d’entreprise :

Règle générale (art. 9)

Le bénéfice comptable comme point de
départ...

Précisions

Inclusions au revenu d’entreprise
(art. 12 à 17)

Déductions au revenu d’entreprise
(art. 18 à 21)

Cessation de l’exploitation

Vente de créances
Vente de l’inventaire

Cas spéciaux

Professions libérales (travaux en cours)
Revenu d’entreprise supplémentaire

Revenu d’entreprise conforme à la Loi

**Voir de
façon
plus
détaillée
(page
suivante)**

**Point
d’arrivée**

En pratique : la conciliation du bénéfice comptable et du revenu d’entreprise (fiscal)

Bénéfice comptable (BC) établi selon les règles comptables en vigueur

XX \$

 **Point de départ****Plus (+)**Produits²³ non constatés au BC et
à inclure au revenu d’entreprise (fiscal)

(+) XX

Charges²⁴ constatées au BC et
non déductibles au revenu d’entreprise (fiscal)(+) XX

(+)XX

Moins (-)Produits constatés au BC et
non à inclure au revenu d’entreprise (fiscal)

(-) XX

Charges non constatées au BC et
déductibles au revenu d’entreprise (fiscal)(-) XX(-) XXRevenu d’entreprise conforme à la LoiXX \$ **Point d’arrivée**

Le but de cet exercice est d’isoler le revenu d’entreprise conforme à la Loi. Ainsi, les autres sources de revenus inclus dans le bénéfice comptable (point de départ), tels les revenus de placement (intérêts et dividendes à titre d’exemples) doivent être soustraites dans la conciliation afin de les extraire du revenu d’entreprise conforme à la Loi (point d’arrivée).

²³ Terme générique qui signifie « revenus » en comptabilité

²⁴ Terme générique qui signifie « dépenses » en comptabilité

Quelques exemples d’ajustements souvent présents dans la conciliation
(liste non exhaustive)

Bénéfice comptable (BC) établi selon les règles comptables en vigueur

XX

Point de départ

Plus (+)

Produits non constatés au BC et à inclure au revenu d’entreprise (fiscal)

Récupération d’amortissement – 13(1) xx

Charges constatées au BC et non déductibles au revenu d’entreprise (fiscal)

Don de bienfaisance – 18(1)a xx

Perte comptable sur vente d’actif²⁵ – 18(1)b xx

Amortissement comptable selon les états financiers – 18(1)b xx

Provision (dépense) pour impôt aux états financiers – 18(1)e,t) xx

Dépenses pour installations sportives et récréatives – 18(1)l xx

Contributions politiques – 18(1)n xx

Intérêts et pénalités sur impôt – 18(1)t xx

Coûts accessoires de construction – 18(3.1) xx

Primes d’assurance vie non déductibles – (sauf 20(1)e.2)) xx

Portion non déductible des dépenses de repas – 67.1 xx

Portion non déductible des dépenses d’auto – 67.2, 67.3 xx XX

Moins (-)

Produits constatés au BC et non à inclure au revenu d’entreprise (fiscal)

Prestation d’assurance vie reçue (xx)

Gain comptable sur vente d’actifs²⁶ (xx)

Revenus de placement²⁷ (xx)

Charges non constatées au BC et déductibles au revenu d’entreprise (fiscal)

Perte finale – 20(16) (xx)

Provisions fiscales déductibles dans l’année – 20(1) m), m.1), n), p) (xx)

Déduction pour amortissement fiscal – 20(1)a (xx) (XX)

3a) Revenu d’entreprise (fiscal) (si positif)

OU

3d) Perte d’entreprise (fiscal) (si négatif)

XX

Point d’arrivée

²⁵ Les gains et pertes comptables sur vente d’actifs donnent souvent lieu à un gain ou une perte en capital aux fins fiscales. Il est à noter que ces éléments n’influencent pas le calcul du revenu d’entreprise conforme à la Loi puisqu’ils doivent être calculés et présentés distinctement. La récupération d’amortissement (ou perte finale) occasionnée par une telle vente d’actifs amortissables influence quant à elle le calcul du revenu d’entreprise (fiscal).

²⁶ *Id.*

²⁷ Le revenu de placement est souvent calculé de la même façon pour les fins comptable et fiscale. Cependant, dans tous les cas, il n’influence pas le calcul du revenu d’entreprise conforme à la Loi puisqu’il doit être calculé et présenté distinctement.

Hors conciliation (i.e. après avoir terminé le calcul du revenu d'entreprise (fiscal))Calcul du revenu de biens*Inclusions :*

Revenus d'intérêts	XX	
Revenus de dividendes	XX	
Revenus de location	XX	XX

Déductions :

Divers éléments déductibles		(XX)
-----------------------------	--	------

3a) Revenu de biens (si positif)

OU **XX**

3d) Perte de biens (si négatif)Calcul du gain en capital imposable (de la perte en capital déductible)

Produit de disposition	XX
(-) Prix de base rajusté (coût d'acquisition)	(XX)

Gain en capital (si positif) **XX**
3b) Gain en capital imposable 50 % de XX

OU
 Perte en capital (si négatif) **(XX)**
3b) Perte en capital déductible 50 % de (XX)

2.5.3 Exemple

Rio Sud Inc.
RÉSULTATS
 de l'exercice terminé le 31 décembre 20XX

	20XX \$
Chiffre d'affaires	1 156 655
Coût des marchandises vendues	809 695
Bénéfice brut	<u>346 960</u>
Frais d'exploitation	
Salaires et bénéfices marginaux	154 785
Loyer	26 500
Publicité	1 452
Achat d'une automobile	65 421
Entretien et réparation	1 238
Frais de voyage et de représentation	6 345
Dons de bienfaisance	3 335
Assurances	2 187
Perte sur disposition de placement	4 210
Honoraires professionnels	690
Frais de banque	1 363
Provision pour baisse de valeur du placement	2 500
Dépenses de bureau	1 678
Formation	478
Dépenses diverses	365
Mauvaises créances	520
Amortissement	6 563
Intérêts sur impôt payé en retard	130
	<u>279 760</u>
Autres revenus	
Intérêts	1 395
Dividendes	2 100
Gain sur vente de mobilier	5 100
	<u>8 595</u>
Bénéfice avant impôt sur le revenu	75 795
Provision pour impôt sur le revenu	16 654
Bénéfice net	<u>59 141</u>

Comprend entre autres choses 2 000 \$ pour une cotisation au club de golf et 450 \$ de repas avec des clients

Actions boursières:
 Prix de vente = 5 655 \$
 Coût = 9 865 \$

Déneigement de la cour à la maison personnelle de l'actionnaire

Déduction pour amortissement (fiscal)
 = 7 840 \$

Mobilier antique:
 Prix de vente = 9 555 \$
 Valeur comptable = 4 455 \$
 Coût d'origine = 5 060 \$

Conciliation du bénéfice comptable et du revenu d'entreprise (fiscal)

Bénéfice comptable (BC) établi selon les règles comptables en vigueur

59 141 \$

 **Point de départ****Plus (+)****Produits non constatés au BC et à inclure au revenu d'entreprise (fiscal)**

Aucun

0 \$

Charges constatées au BC et non déductibles au revenu d'entreprise (fiscal)

Dépense en capital (capitalisable) - automobile

65 421 \$

Cotisation au club golf

2 000 \$

Frais de repas (50 % non déductible)

225 \$

Dons de bienfaisance

3 335 \$

Perte sur disposition de placement

4 210 \$

Provision pour baisse de valeur du placement

2 500 \$

Dépenses personnelles de l'actionnaire

365 \$

Amortissement comptable

6 563 \$

Intérêts sur impôt payé en retard

130 \$

Provision pour impôt sur le revenu

16 654 \$

101 403 \$

Moins (-)**Produits constatés au BC et non à inclure au revenu d'entreprise (fiscal)**

Intérêts

1 395 \$

Dividendes

2 100 \$

Gain sur vente de mobilier

5 100 \$

(8 595 \$)

Charges non constatées au BC et déductibles au revenu d'entreprise (fiscal)

Déduction pour amortissement

(7 840 \$)

Revenu d'entreprise (fiscal)144 109 \$ **Point d'arrivée**

Hors conciliation (i.e. après avoir terminé le calcul du revenu d'entreprise (fiscal))Calcul du revenu de biens*Inclusions :*

Revenus d'intérêts	1 395 \$	
Revenus de dividendes	2 100 \$	
Revenus de location	0 \$	3 495 \$

Déductions :

Divers éléments déductibles		<u>0 \$</u>
-----------------------------	--	-------------

Revenu de biens**3 495 \$**Calcul du gain en capital imposable (de la perte en capital déductible)*Disposition du mobilier antique:*

Produit de disposition	9 555 \$
(-) Prix de base rajusté (coût d'acquisition)	<u>(5 060 \$)</u>

Gain en capital	<u>4 495 \$</u>
Gain en capital imposable	<u>2 248 \$</u>

Disposition des actions boursières:

Produit de disposition	5 655 \$
(-) Prix de base rajusté (coût d'acquisition)	<u>(9 865 \$)</u>

Perte en capital	<u>(4 210 \$)</u>
Perte en capital déductible	<u>(2 105 \$)</u>

Gains en capital imposables qui excèdent les pertes en capital déductibles =
(2 248 \$ - 2 105 \$)

143 \$

Déclaration de revenus des sociétés	
Contribuable :	Rio Sud Inc.
Année d'imposition :	31 décembre 20XX
<u>Calcul du REVENU</u>	
Revenu d'entreprise	144 109 \$
Revenu de biens	3 495 \$
GCI-PCD	143 \$
[...]	
<u>Calcul du REVENU IMPOSABLE</u>	
[...]	
<u>Calcul de l'IMPÔT</u>	
[...]	

2.6 Production de la déclaration de revenus et paiement du solde dû

2.6.1 Pour une entreprise individuelle

Année d'imposition

Pour un particulier, l’année d’imposition correspond à l’année civile (1^{er} janvier au 31 décembre) – 249(1).

- Date limite de production de la déclaration de revenus (20XX) :
 - Au plus tard le 30 avril de l’année suivante (20YY);
 - Exception : un particulier qui exploite une entreprise (et son conjoint) profitent d’un délai de production jusqu’au 15 juin de l’année suivante (20YY). Il s’agit d’un délai de production de la déclaration de revenus et non un délai de paiement du solde dû.²⁸
- Date limite de paiement du solde dû (20XX) : au plus tard le 30 avril de l’année suivante (20YY) [pour tous les particuliers]
- Date limite pour présenter un avis d’opposition :²⁹ au plus tard à la dernière des deux dates suivantes :
 - Un an après l’atteinte de la date limite de production de la déclaration de revenus;
 - Le 90^e jours suivant la date de mise à la poste de l’avis de cotisation pour lequel il y a une intention d’opposition.

²⁸ Ces particuliers se retrouvent dans une situation étrange dans laquelle un délai jusqu’au 15 juin leur est accordé pour produire leur déclaration de revenus mais avec un délai jusqu’au 30 avril pour payer le solde dû. Dans cette situation, il est préférable d’estimer et de payer le solde dû au plus tard le 30 avril afin d’éviter les intérêts. Un ajustement de cette estimation se produira lors de l’envoi ultérieur de la déclaration de revenus.

²⁹ Procédure permettant à un contribuable de s’opposer à une décision rendue par l’ARC (formulaire T400A).

2.6.2 Pour une société

Année d’imposition

Pour une société, l’année d’imposition correspond à son exercice – 249(1).

Exercice

Période pour laquelle les comptes de l’entreprise sont arrêtés³⁰ (la Loi s’en remet à la fin d’année financière retenue en vertu des règles comptables en vigueur) – 249.1(1).³¹

- Date limite de production de la déclaration de revenus : au plus tard 6 mois après la fin d’année d’imposition de la société (pour toutes les sociétés).
- Date limite de paiement du solde dû :
 - Au plus tard 2 mois après la fin d’année d’imposition de la société;
 - Exception : certaines sociétés profitent d’un délai de paiement de 3 mois après la fin d’année d’imposition.³²
- Date limite pour présenter un avis d’opposition : au plus tard le 90^e jours suivant la date de mise à la poste de l’avis de cotisation pour lequel il y a une intention d’opposition.

³⁰ L’exercice d’une société ne peut pas excéder 53 semaines – 249.1(1)a)

³¹ Dans le jargon de la fiscalité, vous pourrez lire ou entendre une expression comme : « l’année d’imposition 20XX de la société... ». Cela veut dire en fait l’année d’imposition de la société qui s’est terminée dans l’année civile 20XX.

³² Essentiellement, il s’agit des sociétés qui se qualifient de société privée sous contrôle canadien et dont le revenu combiné des sociétés associées n’excède pas le plafond des affaires.



Visionner
la capsule vidéo

CPA
Niveau B

2.7 Exercice d’un particulier qui exploite une entreprise individuelle

2.7.1 Choix d’une méthode

- La règle générale qui prévaut quant au moment de l’inclusion du revenu d’entreprise pour un particulier³³ est la suivante :

Le revenu d’entreprise calculé à la fin d’un exercice doit être inclus dans l’année d’imposition (civile) où se termine l’exercice en cause (à titre d’exemple, le revenu d’entreprise calculé lors de l’exercice s’étalant du 1-2-20WW au 31-1-20XX doit être inclus en entier dans l’année d’imposition 20XX).

- Compte tenu de cette règle, il serait possible et avantageux de reporter d’un an le moment de l’inclusion du revenu d’entreprise en choisissant volontairement une date de fin d’exercice se terminant au début de l’année civile suivante. À titre d’exemple, le revenu d’entreprise calculé lors de l’exercice s’étalant du 1-2-20WW au 31-1-20XX est inclus en entier dans l’année d’imposition 20XX. Pourtant, la très grande majorité de ces revenus ont été temporellement gagnés durant l’année 20WW. Ils sont tout de même inclus en entier l’année suivante (20XX).

³³ Ces règles ne s’appliquent pas aux sociétés qui elles peuvent choisir leur date de fin d’exercice. Des délais de production de déclaration de revenus et de paiement du solde dû sont alors déterminés en fonction de la date choisie.

- Afin d’éliminer cet avantage (report) indu, un particulier qui exploite une entreprise individuelle est tenu de choisir entre l’une des deux méthodes suivantes quant au calcul du revenu d’entreprise :

- Méthode de base (par défaut)

- Le particulier qui exploite une entreprise individuelle se voit attribuer une fin d’exercice le 31 décembre – 249.1(1);
- Le revenu d’entreprise de l’exercice clos le 31 décembre 20XX est inclus en entier dans l’année d’imposition 20XX.

OU

- Méthode facultative

- Le particulier qui exploite une entreprise individuelle fait le choix d’une date de fin d’exercice autre que le 31 décembre – 249.1(4);³⁴
- Le revenu d’entreprise de l’exercice clos en 20XX est inclus en entier dans l’année d’imposition 20XX;
- Un revenu d’entreprise supplémentaire est calculé en 20XX et inclus dans l’année d’imposition 20XX (voir la page suivante);
- Le revenu d’entreprise supplémentaire calculé et inclus en 20WW (année précédente) est déduit dans l’année d’imposition 20XX (voir la page suivante).

³⁴ L’année civile est toujours l’année de référence pour le calcul des gains et des pertes en capital - 11(2).

2.7.2 Fonctionnement de la méthode facultative

- Méthode facultative

- Le particulier qui exploite une entreprise individuelle fait le choix³⁵ d’une date de fin d’exercice autre que le 31 décembre – 249.1(4);
- Le revenu d’entreprise de l’exercice clos en 20XX est inclus en entier dans l’année d’imposition 20XX – 249.1(1);
- Un revenu d’entreprise supplémentaire est calculé en 20XX et inclus dans l’année d’imposition 20XX – 34.1(1);
- Le revenu d’entreprise supplémentaire calculé et inclus en 20WW (année précédente) est déduit dans l’année d’imposition 20XX – 34.1(3).

Revenu d’entreprise supplémentaire – 34.1³⁶

$A \times C / D$ (pour 20XX)

où :

A = Revenu d’entreprise (réel) de l’exercice clos en 20XX

C = Nombre de mois³⁷ qui tombent à la fois dans l’année d’imposition 20XX et après la date de fin de l’exercice clos en 20XX

D = Nombre de mois³⁸ que comprend l’exercice (réel) clos en 20XX³⁹

³⁵ Ce choix n’est pas possible dans certaines situations particulières (année du décès, du dernier exercice, de la faillite à titre d’exemples).

³⁶ Calcul simplifié afin d’en faciliter la compréhension par l’étudiant.

³⁷ Calcul simplifié. La loi prévoit un calcul en nombre de jours plutôt qu’en nombre de mois. À peu de choses près, les 2 calculs donnent un résultat identique.

³⁸ *Id.*

³⁹ Lorsque cet exercice est de moins de 12 mois (lors d’un premier exercice à titre exemple), la valeur de la lettre D (le dénominateur de la formule) est différent de 12.

- L’objectif recherché avec la méthode facultative est d’imposer le revenu d’entreprise en appliquant une fiction (une hypothèse), c’est-à-dire en simulant que l’entreprise ait un exercice qui coïncide avec l’année civile (du 1-1-20XX au 31-12-20XX - alors que ce n’est pas le cas en réalité).
- Pour ce faire, la méthode facultative prévoit, pour une année donnée (20XX) :⁴⁰
 - L’inclusion des 12 mois de revenu d’entreprise (réel) réalisé dans l’exercice clos en 20XX;
 - L’inclusion d’un estimé du revenu d’entreprise qui est réalisé entre la date de fin d’exercice (en 20XX) et la fin d’année d’imposition (31-12-20XX);
 - À ce stade, c’est plus de 12 mois de revenu d’entreprise qui sont inclus dans l’année 20XX. Cela s’explique par le fait que le revenu d’entreprise (réel) inclus plus haut comprend une partie (jusqu’au 31-12-20WW) qui a déjà fait l’objet d’une estimation et qui a déjà été imposée l’année précédente (20WW). Pour cette raison, il faut retrancher en 20XX l’estimé du revenu d’entreprise qui fût réalisé entre la date de fin d’exercice (en 20WW) et la fin d’année d’imposition (31-12-20WW).
- Exemple :

Un particulier qui exploite une entreprise individuelle fait le choix d’un exercice qui débute le 1^{er} septembre et se termine le 31 août de l’année suivante;

Le revenu d’entreprise de l’exercice clos le 31 août 20XX est de 36 000 \$;

Le revenu d’entreprise de l’exercice clos le 31 août 20WW était de 15 000 \$;

Le revenu d’entreprise supplémentaire calculé et inclus en 20WW était de 5 000 \$.

⁴⁰ Il en est ainsi pour chacune des années d’imposition du particulier, à moins que ce dernier décide d’utiliser la méthode de base. Des règles particulières s’appliquent pour le premier exercice d’un particulier qui exploite une entreprise individuelle et qui choisit d’utiliser la méthode facultative – 34.1(2).

Solution

- Tout d’abord, le revenu d’entreprise (réel) de l’exercice clos en 20XX (le 31-8-20XX) est inclus en entier dans l’année d’imposition 20XX (+ **36 000 \$**);
- Ensuite, un revenu d’entreprise supplémentaire est calculé en 20XX et inclus dans l’année d’imposition 20XX (+ **12 000 \$**)

Dit autrement :

1) Revenu d’entreprise (réel) réalisé mensuellement
 $36\,000 \$ / 12 \text{ mois} = 3\,000 \$ / \text{mois}$

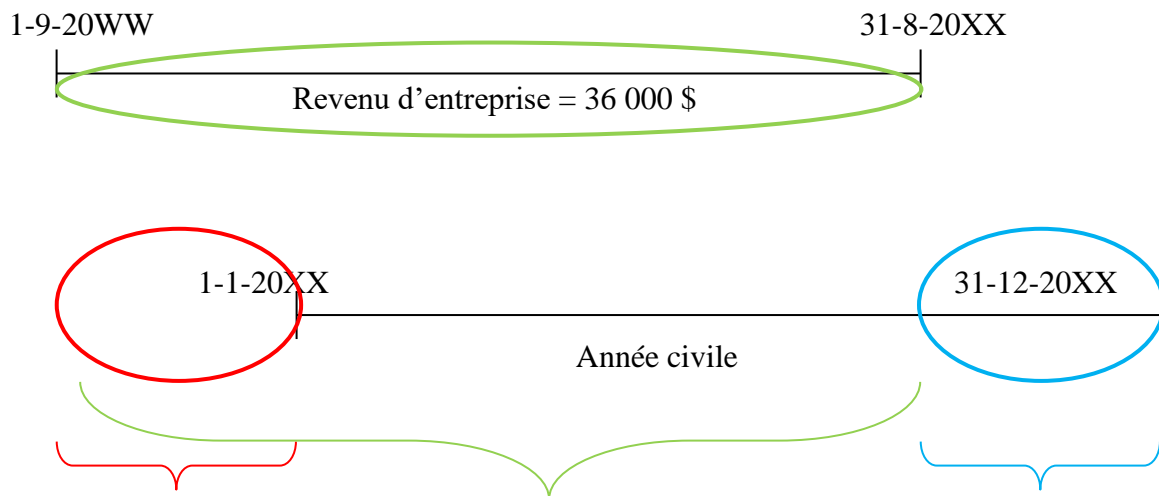
2) Utiliser cette base mensuelle (réelle) pour extrapoler les 4 mois à estimer $3\,000 \$ / \text{mois} \times 4 \text{ mois} = 12\,000 \$$

Il s’agit d’un estimé du revenu d’entreprise qui est réalisé entre la date de fin d’exercice (31-8-20XX) et la fin d’année d’imposition (31-12-20XX). Pour faire cette estimé (extrapolation), la base d’estimation utilisée est le dernier revenu d’entreprise (réel) connu, soit celui de 36 000 \$ réalisé dans l’exercice clos le 31-8-20XX.

Cet estimé est fait selon un prorata du nombre de mois (4 mois) compris dans la période d’estimation (du 31-8-20XX au 31-12-20XX) sur le nombre de mois (12 mois) que comprend l’exercice (réel) clos le 31-8-20XX.

Donc $36\,000 \$ \times 4 \text{ mois} / 12 \text{ mois} = 12\,000 \$$

Finalement, le revenu d’entreprise supplémentaire calculé et inclus en 20WW (année précédente) est déduit dans l’année d’imposition 20XX (- **5 000 \$**).



Le revenu d’entreprise supplémentaire calculé et inclus en 20WW est déduit dans l’année d’imposition 20XX (- **5 000 \$**)

Le revenu d’entreprise (réel) de l’exercice clos en 20XX est inclus en entier dans l’année d’imposition 20XX (+ **36 000 \$**)

Le revenu d’entreprise supplémentaire est calculé en 20XX et inclus dans l’année d’imposition 20XX (+ **12 000 \$**)

RÉSUMÉ

(+) Les 12 mois de l’exercice (réel) clos en 20XX =	+ 36 000 \$
(+) Un estimé des 4 mois entre le 31-8-20XX et le 31-12-20XX =	+ 12 000 \$
(-) L’estimé des 4 mois entre le 31-8-20WW et le 31-12-20WW déjà imposé en 20WW =	(-) 5 000 \$
Revenu d’entreprise à inclure en 20XX =	<u>43 000 \$</u>



3 Les éléments à inclure

Articles 12 à 17 LIR

Les éléments suivants sont **à inclure** au **revenu d’entreprise** :

3.1 Principe de base (comptabilité d’engagement)

- L’objectif visé quant à la détermination du revenu d’entreprise (fiscal) est de refléter un revenu d’entreprise relativement similaire au bénéfice comptable, c’est-à-dire selon les principales règles comptables en vigueur. À cet effet, l’utilisation de la comptabilité d’engagement⁴¹ (par opposition à la comptabilité de caisse⁴²) est une prémisses de base utilisée autant dans la détermination du bénéfice comptable que dans celle du revenu d’entreprise (fiscal).⁴³
- Ainsi, certains postes présentés aux états financiers⁴⁴ et issus de la comptabilité d’engagement ont un impact similaire autant sur la détermination du bénéfice comptable que sur celle du revenu d’entreprise (fiscal).
- Cependant, il arrive parfois que les règles de calcul du revenu d’entreprise prévues dans la Loi de l’impôt prévoient un traitement similaire mais en considérant plus d’une disposition (article) de la loi. À titre d’exemples :
 - Il est prévu que les « revenus perçus d’avance » soient imposables en vertu d’une première disposition de la loi - 12(1)a)

ET

Que ces mêmes « revenus perçus d’avance » soient aussi déductibles en vertu d’une autre disposition de la loi - 20(1)m)

Donc non imposables en finalité (similaire aux règles comptables en vigueur)

- Il est prévu que les frais payés d’avance soient non déductibles [en vertu d’une seule disposition de la loi – 18(9)]

Donc non déductibles en finalité (similaire aux règles comptables en vigueur)

⁴¹ Synonyme de comptabilité d’exercice

⁴² Une entreprise agricole ou de pêche peut choisir de déterminer son revenu selon la comptabilité de caisse – 28.

⁴³ À cet effet, le poste inventaire (et indirectement celui du coût des marchandises vendues) ont un impact majeur sur la détermination du revenu d’entreprise. La loi prévoit généralement que le poste inventaire doit être évalué annuellement selon le moindre de son coût et de sa JVM - 10

⁴⁴ Tels les comptes à recevoir (imposables), comptes à payer (déductibles), revenus perçus d’avance (non imposables) et frais payés d’avance (non déductibles)

Détermination du revenu d'entreprise selon la comptabilité d'engagement (tableau sommaire)

	Selon la comptabilité d'engagement (A)	Selon la Loi de l'impôt (B)	Traitement similaire (A) et (B) ?
À titre d'exemples :	XXX = Produits constatés (XXX) = Charges constatées	XXX = Revenus à inclure (XXX) = Dépenses déductibles	
Les sommes reçues Ventes encaissées	XXX	XXX 12(1)a	Similaire
Ventes perçues d'avance / en consignation	NON	XXX ↓ (XXX) 12(1)a	Similaire
Déduction pour marchandises / services non livrés...		20(1)m	
Les sommes à recevoir (ventes à crédit) ...	XXX ↓ (X)	XXX ↓ (X) 12(1)b	Similaire
Déduction pour mauvaises créances...		20(1)l	
Les dépenses en capital (capitalisables) ...	NON ↓ (X)	NON ↓ (X) 18(1)b	Similaire
Déduction pour amortissement...		20(1)a	
Les frais payés d'avance...	NON	NON 18(9)	Similaire

RAPPEL - Fonctionnement de la comptabilité d'engagement
En pratique : la conciliation du bénéfice comptable et du revenu d'entreprise (fiscal) :

Le sujet 1 du volume indique quels éléments doivent être inclus (ou non) et aussi lesquels sont déductibles (ou non) en finalité dans le calcul du **revenu d'entreprise (fiscal)** (i.e. à la sortie de la conciliation).

En pratique, la façon d'arriver à cette finalité est en utilisant la conciliation du bénéfice comptable et du **revenu d'entreprise (fiscal)**.

La conciliation débute par le bénéfice comptable (point de départ) auquel des ajustements sont apportés, en plus et en moins, afin de le transformer en revenu d'entreprise (fiscal) (point d'arrivée).

Pour chaque transaction (ou poste de transactions) affectant l'état des résultats comptable, il est possible de trouver les bons ajustements à apporter en utilisant cette méthode d'analyse déclinée en 3 questions (Q) :

Q1 > Relativement à une transaction donnée, comment le **bénéfice comptable** a-t'il été affecté ?
(point de départ de la conciliation)

= + ou - XXX\$ (conformément au traitement appliqué dans l'état des résultats comptable)

Q2 > Relativement à cette transaction donnée, comment le **revenu d'entreprise (fiscal)** devrait-il être affecté ?
(point d'arrivée de la conciliation)

= + ou - XXX\$ (conformément au traitement fiscal étudié dans le sujet 1 du volume)

Q3 > Quel ajustement est requis dans la conciliation pour transformer le traitement appliqué en Q1 en celui qui devrait être appliqué en Q2 ?

Magie !

Interactions entre les postes de l'état des résultats et les postes du bilan (comptabilité en partie double) :

La conciliation du bénéfice comptable et du revenu d'entreprise (fiscal) est un exercice qui s'effectue uniquement sur les postes qui affectent justement ... le bénéfice comptable. Donc les postes de l'état des résultats.

Cependant, une lecture active des postes du bilan va aussi fournir des informations importantes. La présence (ou non) d'un poste au bilan (actif ou passif) indique ce qui est inclus (ou non) dans le poste correspondant de l'état des résultats. À titre d'exemple, la présence d'un poste de bilan intitulé « Débiteurs (ou comptes à recevoir) » de 1 000 \$ indique par le fait même qu'une vente à crédit de 1 000 \$ a été comptabilisée aussi dans le chiffre d'affaires (état des résultats). Utile à savoir !

La même logique (adaptée) s'applique pour les postes de bilan intitulés « Fournisseurs (ou comptes à payer) », « Frais payés d'avance » et « Revenus perçus d'avance ».

Exemples :

Q1 > Si un poste intitulé « Débiteurs » apparaît au bilan (actif),

cela indique que la vente à crédit correspondante (produit) est aussi comptabilisée dans le poste « **Chiffre d'affaires** » (état des résultats)

 | Débiteurs (augmentation de l'actif)

Chiffre d'affaires (augmentation des produits)

Q2 > Aux fins de la détermination du revenu d'entreprise (fiscal), une vente à crédit est imposable.

Q3 > Conséquent, aucun ajustement n'est requis dans la conciliation.

Q1 > Si un poste intitulé « Fournisseurs » apparaît au bilan (passif),

cela indique que la dépense correspondante (charge) est aussi comptabilisée dans le poste « **Dépense quelconque** » (état des résultats)

 | Dépense quelconque (augmentation des charges)

 Fournisseurs (augmentation du passif)

Q2 > Aux fins de la détermination du revenu d'entreprise (fiscal), une telle dépense est habituellement déductible

(sous réserve des autres restrictions applicables, le cas échéant).

Q3 > Conséquent, aucun ajustement n'est requis dans la conciliation.

Q1 > Si un poste intitulé « Assurances payées d'avance » apparaît au bilan (actif), cela indique que la dépense d'assurances correspondante (charge) n'est pas comptabilisée dans le poste « **Assurances** » (état des résultats)

Assurances payées d'avance (augmentation de l'actif)

Encaisse (diminution de l'actif)

Q2 > Aux fins de la détermination du revenu d'entreprise (fiscal), une dépense payée d'avance n'est pas déductible.

Q3 > Conséquemment, aucun ajustement n'est requis dans la conciliation.

Q1 > Si un poste intitulé « Revenus perçus d'avance » apparaît au bilan (passif),

cela indique que la vente perçue d'avance correspondante (produit) n'est pas comptabilisée dans le poste « **Chiffre d'affaires** » (état des résultats)

Encaisse (augmentation de l'actif)

Revenus perçus d'avance (augmentation du passif)

Q2 > Aux fins de la détermination du revenu d'entreprise (fiscal), une vente perçue d'avance n'est pas imposable (en finalité).

Q3 > Conséquemment, aucun ajustement n'est requis dans la conciliation.

Conclusion

La détermination du revenu d'entreprise (fiscal) repose essentiellement sur les mêmes principes que la comptabilité d'engagement. La lecture et la compréhension du bilan est importante.

La présence de certains postes au bilan démontre que la comptabilité d'engagement a été appliquée correctement dans les états financiers. Conséquemment, peu d'ajustements sont requis en ce sens dans la conciliation.

À l'inverse, l'absence de ces postes au bilan démontrerait possiblement que la comptabilité d'engagement n'a pas été correctement appliquée. Conséquemment, plusieurs ajustements seraient requis en ce sens dans la conciliation.

Les éléments suivants sont à inclure au revenu d’entreprise :

3.2 Sommes reçues dans l’année

- Un contribuable doit inclure à son revenu d’entreprise toutes sommes reçues dans l’année – 12(1)a). Cela inclut en autres :
 - Les ventes encaissées sont imposables;⁴⁵
 - Les ventes perçues d’avance ne sont pas imposables;⁴⁶
 - Les sommes reçues qui sont remboursables ultérieurement (reçues en consignation à titre d’exemple) ne sont pas imposables.⁴⁷

3.3 Sommes à recevoir à la fin de l’année

- Un contribuable doit inclure à son revenu d’entreprise toutes sommes à recevoir à la fin de l’année – 12(1)b). Cela inclut en autres :
 - Les ventes à crédit sont imposables⁴⁸

3.4 Indemnité reçue pour dommage à un bien amortissable

- Un contribuable doit inclure (en partie ou en totalité) à son revenu d’entreprise une indemnité⁴⁹ reçue relativement à des dommages⁵⁰ subis à un bien amortissable.

⁴⁵ Pour une entreprise, les ventes encaissées comprend les ventes payées en argent et les ventes payées par cartes bancaires (débit et crédit).

⁴⁶ Une déduction pour marchandises / services non livrés / en consignation d’un montant équivalent au montant de l’inclusion est permise afin d’annuler l’effet de cette inclusion – 20(1)m) [traité dans la section suivante]. C’est pourquoi ces montants sont non imposables en finalité.

⁴⁷ *Id.*

⁴⁸ Une déduction pour mauvaises créances est permise afin de ne pas imposer les ventes à crédit non recouvrées – 20(1)l) [traité dans la section suivante]

⁴⁹ Une prestation d’assurance à titre d’exemple

⁵⁰ Ne vise pas une indemnité reçue pour destruction d’un bien amortissable, dans quel cas l’indemnité est plutôt traitée comme étant le produit de disposition du bien.

- La partie de l'indemnité reçue à inclure correspond à la partie qui a été utilisée pour réparer les dommages subis. La partie résiduelle de l'indemnité reçue (celle non utilisée) vient plutôt réduire la valeur amortissable (FNACC) du bien – 12(1)f) :
 - Si les dépenses encourues pour réparer les dommages subis (disons 1 200 \$) sont supérieures à l'indemnité reçue (disons 1 000 \$) :
 - Déduction de 1 200 \$
 - Inclusion de 1 000 \$ (*équité atteinte*)
 - Le résultat net est une déduction de 200 \$ (*pas d'impôt immédiat*)
 - Si les dépenses encourues pour réparer les dommages subis (disons 700 \$) sont inférieures à l'indemnité reçue (disons 1 000 \$) :
 - Déduction de 700 \$
 - Inclusion de 700 \$
 - Le résultat net est une inclusion / déduction nulle (*pas d'impôt immédiat*)
 - Réduction de la FNACC du bien amortissable de 300 \$ (*équité atteinte*)
- L'intention législative avec cette mesure est, d'une part, de ne pas créer un impôt immédiat à un contribuable qui subit, de façon involontaire, un dommage à un bien amortissable et qui reçoit conséquemment une indemnité (d'assurance à titre d'exemple). D'autre part, l'équité doit être atteinte de sorte que ce contribuable doit (ou devra ultérieurement) subir une imposition totale correspondant au montant de l'indemnité reçue.

- Exemples :

Une entreprise de ventes aux détails voit sa bâtisse vandalisée durant une nuit de l’année d’imposition 20XX. L’entreprise a une couverture d’assurance qui couvre ces dommages. L’entreprise encaisse en 20XX une indemnité d’assurance de 10 000 \$ tel que prévu au contrat d’assurance. Par ailleurs, la bâtisse a une FNACC de 150 000 \$ à la fin de l’année d’imposition 20WW.

Exemple 1 : l’entreprise engage des dépenses déductibles de 12 000 \$ afin de réparer les dommages subis à la bâtisse :

Indemnité reçue (totale)	10 000 \$	Inclusion (équité atteinte)
Dépenses encourues	<u>12 000 \$</u>	Déduction
	<u>(2 000 \$)</u>	Déduction nette (<i>pas d’impôt immédiat</i>)

Exemple 2 : l’entreprise engage des dépenses déductibles de 7 000 \$ afin de réparer les dommages subis à la bâtisse :

Indemnité reçue : 10 000 \$

7 000 \$ Inclusion

ET (*équité atteinte*)

3 000 \$ Réduction de la FNACC du bien amortissable

Indemnité reçue (partie)

Dépenses encourues

7 000 \$

7 000 \$

0 \$

Inclusion

Déduction

(*pas d’impôt immédiat*)

FNACC de la bâtisse à la fin 20WW :

150 000 \$

Indemnité reçue qui réduit la FNACC en 20XX

(10 000 \$ reçu (-) 7 000 \$ inclus au revenu)

(3 000 \$)

FNACC en 20XX

147 000 \$

Avec l’exemple 2, on constate que l’indemnité reçue de 10 000 \$ est séparée en 2 parties :

D’une part, une première partie de 7 000 \$ est incluse au revenu. C’est le montant maximum imposable qui permet de ne pas créer d’impôt immédiat.

D’autre part, la partie résiduelle de 3 000 \$ a pour effet de réduire la FNACC du bien, ce qui occasionnera dans le futur un manque à gagner d’autant au niveau des déductions pour amortissement.⁵¹ L’équité est alors atteinte.

⁵¹ Conceptuellement, il est équitable d’inclure au revenu un montant de 3 000 \$ ou de plutôt réduire la base amortissable (FNACC) du bien d’un montant de 3 000 \$ (dans quel cas il manquera 3 000 \$ de déductions pour amortissement à ce bien dans le futur). Cette dernière option n’occasionne pas d’impôt immédiat mais plutôt des impôts dans le futur (manque de déductions).

3.5 Paiement basé sur la production ou l'usage d'un bien

- Un contribuable doit inclure à son revenu d'entreprise les sommes reçues⁵² qui sont fonction de l'usage ou de la production d'un bien – 12(1)g)
- Exemple :

M. Denis désire se départir d'une machine à fabriquer des toutous (immobilisation générant habituellement un gain (une perte) en capital lors de sa disposition) qu'il utilise depuis 6 ans dans l'exploitation de son entreprise de fabrication de toutous. Il a payé cette machine 55 000 \$.

Il a trouvé un acheteur intéressé, soit la société Peluche Inc. Cependant, M. Denis et Peluche Inc. ne s'entendent pas sur le prix de vente car ils sont en désaccord sur la capacité de production annuelle de la machine. M. Denis prétend que la machine est en mesure de produire 8 000 toutous par année, c'est pourquoi il en demande un prix de 77 000 \$. De son côté, Peluche Inc. prétend que la capacité de production annuelle est plutôt de 5 000 toutous, c'est pourquoi il offre un prix d'achat de 54 000 \$.

Finalement, M. Denis et Peluche Inc. s'entendent sur un contrat de vente à 2 volets : une première partie du prix de vente (fixe) est déterminée à un montant de 10 000 \$; une deuxième partie du prix de vente (variable en fonction de la production de la machine) est déterminée à un montant de 8 \$ par toutou fabriqué par la machine lors de la prochaine année.

La machine a finalement produit 6 000 toutous lors de l'année suivante. Le prix de vente final s'élève donc à 58 000 \$ (10 000 \$ + 6 000 toutous X 8 \$).

⁵² À titre d'exemple, il peut s'agir de sommes reçues à titre d'acomptes du prix de vente d'un bien. Dans certaines situations, l'effet (négatif) est de transformer ce que serait habituellement un gain en capital (à inclure à 50 %) en revenu d'entreprise (à inclure à 100 %).

Pour M. Denis, une telle transaction génère les implications fiscales suivantes en regard du prix de vente final de **58 000 \$** :⁵³

1) Inclusion au revenu d’entreprise - 12(1)g) = 6 000 toutous x 8 \$ = **48 000 \$**

PLUS

Sommes reçues qui sont fonction de l’usage ou de la production d’un bien

2) Calcul du GCI (PCD)

PD = **10 000 \$** (*et non 58 000 \$*)

PBR = 55 000 \$

PC = 45 000 \$

PCD = 22 500 \$ (*non déductible sur bien amortissable*)

Sommes reçues fixes, qui ne sont pas fonction de l’usage ou de la production d’un bien

3.6 Aide gouvernementale reçue

- La majorité des montants reçus dans l’année à titre de subventions⁵⁴ et autres types d’aides gouvernementales doivent être inclus dans le revenu (inclusion dans l’année où le montant est reçu, et non dans l’année où la demande d’aide est effectuée).⁵⁵

⁵³ Il serait probablement avantageux pour M. Denis d’éviter de recevoir une partie du prix de vente variable en fonction de la production de la machine et conséquemment d’éviter la pleine inclusion du montant reçu en vertu de 12(1)g). À titre d’exemple, en acceptant un prix de vente unique (fixe) de 60 000 \$ (au lieu du 77 000 \$ exigé à l’origine), il aurait réalisé uniquement un gain en capital imposable de 2 500 \$, sans plus [(60 000 \$ - 55 000 \$) x 50 %]

⁵⁴ Une subvention reçue (ou à recevoir) et attribuable à l’acquisition d’un bien amortissable doit être appliquée en réduction du coût en capital (et de la FNACC par le fait même) de ce bien. Dans ce contexte, cette même subvention ne doit pas être incluse dans le calcul du revenu d’entreprise.

⁵⁵ Quant au crédit d’impôt à l’investissement (CII), il a comme effet de réduire l’impôt de l’année dans laquelle il est réclamé (et / ou il est remboursable et /ou il est reportable). Par conséquent, il est réputé avoir été reçu dans l’année d’imposition suivante à celle où il est réclamé et conséquemment il doit être ajouté au revenu de cette année d’imposition suivante (plus précisément, il réduit le compte des dépenses de recherche scientifique et de développement expérimental de l’année d’imposition suivante) – 12(1)t). Le CII est traité dans le sujet 6.

4 Les éléments non déductibles et les éléments déductibles

Articles 18 à 21 LIR

4.1 Les éléments non déductibles

Articles 18 et 19 LIR

Les éléments suivants sont non déductibles du revenu d’entreprise :

4.1.1 Principe de base (rédaction négative)

- La rédaction négative est utilisée par le législateur afin, entre autres, de rendre une liste d’éléments non limitative.
- Un exemple de l’utilisation de la rédaction négative est la rédaction des articles relatifs aux éléments non déductibles dans le calcul du revenu d’entreprise. Si le législateur avait entrepris la tâche d’énumérer toutes les dépenses non déductibles possibles pour une entreprise, il en aurait certainement oublié quelques-unes, ce qui aurait alors permis des déductions indues. Il a donc opté pour rendre non déductibles **TOUTES** les dépenses... **SAUF** celles encourues dans le but de gagner un revenu d’entreprise (18(1a)). De cette façon, il se dégage de l’obligation d’énumérer toutes les dépenses non déductibles tout en s’assurant que les dépenses engagées à mauvais escient ne soient pas déductibles.
- S’en suit une série d’articles spécifiques relatifs aux éléments non déductibles (art. 18 et 19). C’est donc dire que malgré un premier article (18(1a)) rédigé sous la forme négative (rendre non déductibles **TOUTES** les dépenses... **SAUF** celles encourues dans le but de gagner un revenu d’entreprise), certaines dépenses spécifiques, malgré qu’elles soient encourues dans le but de gagner un revenu d’entreprise, sont tout de même considérées comme non déductibles.
- Finalement, s’en suit une dernière série d’articles spécifiques relatifs aux éléments qui sont déductibles (art. 20 et 21).

- En résumé :



1- Suite à l'application du premier article (18(1)a)) rédigé sous la forme négative (rendre non déductibles TOUTES les dépenses... SAUF celles encourues dans le but de gagner un revenu d'entreprise);



2- Suite à l'application des articles spécifiques relatifs aux éléments non déductibles (art. 18 et 19);



3- On retrouve (par défaut) les dépenses qui sont déductibles, soit celles qui sont encourues dans le but de gagner un revenu d'entreprise et qui ne sont pas visées par les articles spécifiques relatifs aux éléments non déductibles.



4- S'ajoutent à ces dépenses déductibles visées au point précédent celles qui sont prévues spécifiquement aux art. 20 et 21. Essentiellement, on y retrouve des dépenses « estimatives »⁵⁶, c'est-à-dire des dépenses issues de la comptabilité d'engagement. À titre d'exemples, la provision pour mauvaises créances et la provision pour amortissement.

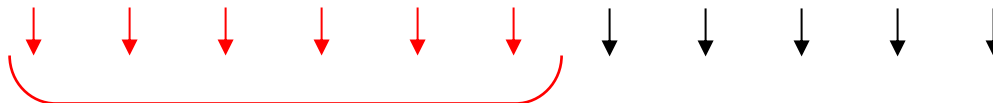
⁵⁶ Appelées « provisions » ou « réserves »

Dépenses encourues par un contribuable exploitant une entreprise



[Texte en rouge]

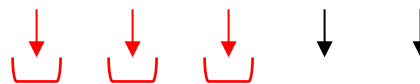
« Filets » mis en place pour refuser la déductibilité de certaines dépenses :



Sont non déductibles TOUTES les dépenses...
SAUF celles encourues dans le but de gagner
un revenu d'entreprise (18(1)a)).



Les dépenses qui passent le premier filet de 18(1)a)
sont donc des dépenses encourues dans le but
de gagner un revenu d'entreprise. Malgré
ce fait, le législateur a choisi de refuser la
déductibilité de certaines d'entre elles,
en totalité ou en partie, ou a choisi
d'accompagner certaines de conditions
particulières (raison d'être des articles 18 et 19).



Les dépenses restantes, qui échappent aux filets
tendus par les articles 18 et 19 sont des
dépenses déductibles.



Certaines dépenses ne sont pas des dépenses réellement
encourues par le contribuable dans l'exploitation de son
entreprise (absent du point de départ). Il s'agit plutôt de dépenses
« estimées » issues de la comptabilité d'engagement. Il s'agit de
provisions / réserves qui sont admises comme
dépenses déductibles (raison d'être des articles 20 et 21).



Dépenses
déductibles

Les éléments suivants sont non déductibles (ou partiellement) du revenu d'entreprise :

4.1.2 Dépenses non encourues pour gagner un revenu d'entreprise

- Dans le calcul du revenu d'un contribuable tiré d'une entreprise ou d'un bien, les éléments suivants ne sont pas déductibles - 18(1)a) :

TOUTES les dépenses SAUF celles encourues dans le but de⁵⁷ gagner un revenu d'entreprise.

4.1.3 Dépenses en immobilisations (capitalisables)

- Les dépenses en immobilisations⁵⁸ (capitalisables) encourues dans l'année sont non déductibles - 18(1)b).
- Une déduction pour amortissement (DPA) annuelle est cependant admise – 20(1)a).⁵⁹

4.1.4 Provisions et réserves comptables

- L'ensemble des charges constatées à titre de provisions / réserves et établies selon les règles comptables en vigueur sont non déductibles – 18(1)e).
- Certaines déductions au revenu d'entreprise (fiscal) à titre de provisions / réserves sont admises. Ces déductions sont spécifiquement énumérées dans la loi aux art. 20 et 21 (voir section suivante).

⁵⁷ « Dans le but de ... » signifie qu'il n'est pas obligatoire de générer un revenu d'entreprise (par opposition à une perte) dans une année afin de pouvoir déduire les dépenses. Il doit plutôt y avoir la présence d'un espoir raisonnable de profit. La présence (ou non) de cet espoir raisonnable de profit (intention) peut se vérifier de différentes façons (historique des profits et pertes de l'entreprise, l'éducation et l'expérience du contribuable dans le champ d'activité de son entreprise, le temps consacré à l'entreprise, la présence d'éléments qui font que les pertes existent et les correctifs qui seront apportés).

⁵⁸ « Dépense en immobilisation » signifie une dépense encourue qui amène un avantage futur durable.

⁵⁹ Traité dans le sujet 2 du présent volume.

4.1.5 Utilisation d'un bien personnel

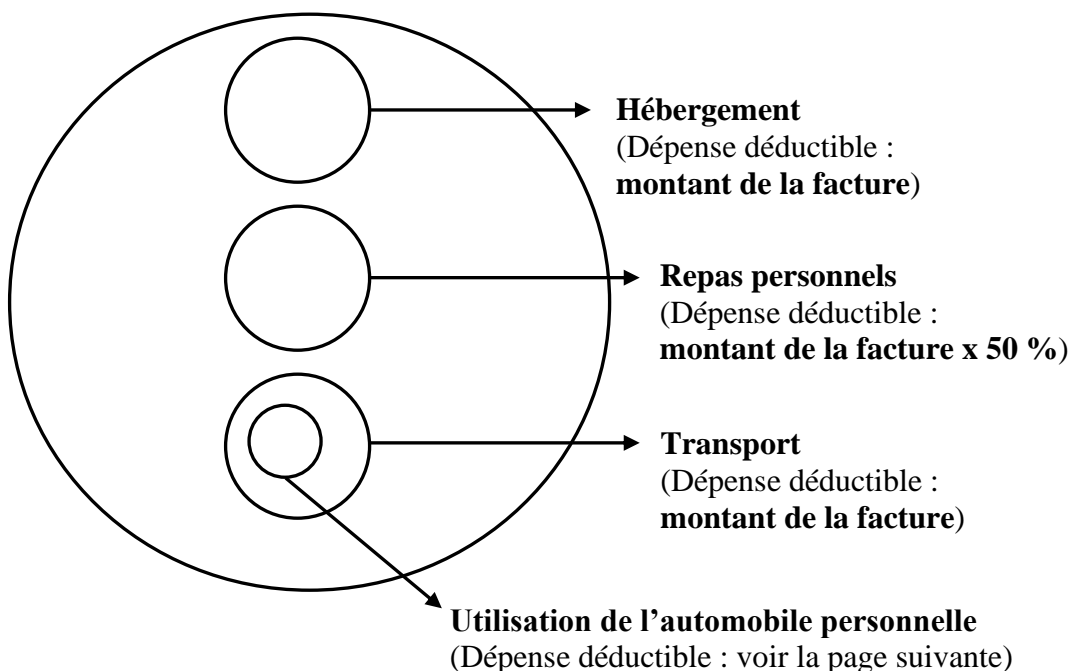
- *Pertinent pour une entreprise individuelle (ou société de personnes) seulement.*
- Un particulier utilisant un bien dit « personnel » lui appartenant dans l'exploitation d'une entreprise individuelle ne peut pas déduire une valeur locative estimative pour ce bien – 18(1)d).
- À titre d'exemple, un professionnel (entreprise individuelle) utilise un ordinateur dit « personnel » dans le cadre des activités de son entreprise. Ce dernier n'a droit à aucune déduction d'une valeur locative estimative pour cet ordinateur.⁶⁰

4.1.6 Frais personnels et de subsistance

- Un contribuable ne peut pas déduire les montant payés à titre frais personnels et de subsistance, tels les frais payés pour **se loger**, **se nourrir** et **se vêtir**. Ces frais sont considérés comme étant des dépenses personnelles – 18(1)h).
- Exception :

Sont déductibles les frais de déplacement encourus lorsque le contribuable est absent de chez lui dans le cadre de l'exploitation de son entreprise (i.e. les frais **d'hébergement**, les frais de **repas personnels** et les frais de **transport** encourus lors d'un voyage d'affaires).

Expression « Frais de déplacement » :



⁶⁰ Une DPA serait possiblement admise.

Calcul de la dépense déductible pour l’utilisation de l’automobile personnelle⁶¹

l’entreprise individuelle loue une automobile : l’entrepreneur utilise lui-même l’automobile pour gagner du revenu d’entreprise

Frais de fonctionnement relatifs à l’automobile : immatriculations, permis de conduire, assurance, essence, lubrification, réparations et les frais de location (pour le locataire d’une automobile), en considérant la limite suivante :

- Frais de location : **limite de 1 100 \$ par mois⁶²** - 67.3

Le propriétaire d’une automobile peut aussi ajouter comme frais déductibles **l’intérêt payé sur un emprunt** utilisé pour acquérir l’automobile et la **déduction pour amortissement (DPA)** relative à l’automobile, en considérant les limites suivantes :

- Intérêt payé sur un emprunt : **limite de 350 \$ par mois** - 67.2(1)
- DPA : **limite du coût amortissable de 38 000 \$** pour les automobiles à essence et de **61 000 \$** pour les automobiles zéro émission - 13(7)g^{63 64}

l’entreprise individuelle contracte un emprunt lors de l’achat de l’automobile

l’entreprise individuelle achète une automobile : l’entrepreneur utilise lui-même l’automobile pour gagner du revenu d’entreprise

Calcul de la déduction :⁶⁵

(+)
(+)
(+)

Frais de fonctionnement relatifs à l’automobile
Intérêt payé sur un emprunt
Déduction pour amortissement (DPA)

(X)

KM parcourus dans l’année pour fins d’affaires
KM TOTAL parcourus dans l’année

⁶¹ Position administrative (ARC)

⁶² Dans la majorité des cas, les entreprises sont inscrites aux taxes de vente (TPS et TVQ) et donc, elles peuvent réclamer en remboursement les taxes qu’elles ont payées (appelés CTI et RTI) sur leurs paiements de location. Par conséquent, les taxes payées par une entreprise lui étant remboursées, la limite mensuelle relative à la location doit elle aussi être appliquée sans considérer les taxes.

⁶³ **Automobiles à essence** : catégorie #10 ou #10.1, taux d’amortissement dégressif de 30 %.

Automobiles zéro émission : catégorie #54 : taux d’amortissement de 100 % la première année.

Voir le sujet 2 à cet effet.

⁶⁴ Dans la majorité des cas, les entreprises sont inscrites aux taxes de vente (TPS et TVQ) et donc, elles peuvent réclamer en remboursement les taxes qu’elles ont payées (appelés CTI et RTI) sur leurs acquisitions. Par conséquent, les taxes payées par une entreprise lui étant remboursées, la limite relative au coût d’acquisition doit elle aussi être appliquée sans considérer les taxes.

⁶⁵ Les frais de stationnement encourus pour fins d’affaires sont déductibles en entier alors que les frais de stationnement encourus pour des fins personnelles ne sont pas déductibles.

4.1.7 Allocation payée à un employé pour l’usage d’une automobile personnelle

- Les allocations payées à des employés afin de défrayer les coûts relatifs à l’utilisation de leur automobile personnelle dans le cadre de leur emploi sont déductibles, en considérant la limite suivante⁶⁶ – 18(1)r) :
 - **0,72 \$ / KM parcourus (ou moins)**
(pour les 5 000 premiers KM parcourus dans l’année par l’employé)
 - **0,66 \$ / KM parcourus (ou moins)**
(pour les KM excédentaires parcourus dans l’année par l’employé)

*l’entreprise
paye des
allocations à
ses employés
afin que ces
derniers
utilisent leur
automobile
personnelle*

4.1.8 Automobile mise à la disposition de l’employé par l’entreprise

- L’ensemble des dépenses encourues par une entreprise relativement au fonctionnement d’automobiles mises à la disposition des employés sont déductibles pour l’entreprise, en considérant les limites suivantes :
 - Frais de location : **limite de 1 100 \$ par mois** - 67.3
 - Intérêt payé sur un emprunt : **limite de 350 \$ par mois** - 67.2(1)
 - DPA : **limite du coût amortissable de 38 000 \$ et 61 000 \$** - 13(7)g

*l’entreprise loue
une automobile :
l’automobile est
utilisée par un
employé de
l’entreprise*

*l’entreprise
contracte un
emprunt lors
de l’achat de
l’automobile*

*l’entreprise
achète une
automobile :
l’automobile est
utilisée par un
employé de
l’entreprise*

⁶⁶ Essentiellement, lorsque l’allocation payée respecte cette limite, elle est considérée non imposable pour l’employé qui la reçoit – 6(1)b)(vii.1).

Automobile fournie par l'employeur				Automobile fournie par l'employé			
Calcul de l'inclusion au revenu d'emploi				Calcul de l'inclusion (déduction) au revenu d'emploi			
<i>L'employeur est locataire de l'automobile qu'il fournit</i>		<i>L'employeur est propriétaire de l'automobile qu'il fournit</i>		<i>Inclusion de l'allocation reçue par l'employé</i>			
<u>(+) Avantage pour droit d'usage</u>		<u>(+) Avantage pour droit d'usage</u>		Allocation non fixée en fonction du KM	Allocation fixée en fonction du KM et taux non raisonnable	Aucune allocation	Allocation fixée en fonction du KM et taux raisonnable ***
A * (X) 2/3 (X) Frais de location annuels	B	A * (X) 2 % (X) Coût de l'automobile	(X) Nombre de mois	Inclusion au revenu		Aucune inclusion	
A = Moindre des KM personnels parcourus ou B B = 1 667 KM (X) Nombre de mois		A = Moindre des KM personnels parcourus ou B B = 1 667 KM (X) Nombre de mois		Déduction des frais automobile assumés par l'employé			
<u>(+) Avantage lié au frais de fonctionnement</u>				<u>Calcul de la déduction</u>		Aucune déduction possible (ou l'allocation reçue est appliquée en réduction)	
1/2 de l'avantage pour droit d'usage ** ou 0,34 \$ / KM (X) KM personnels parcourus				(+) Essence (+) Entretien (+) Immatriculation, permis (+) Assurance (+) Frais de location (max. 1 100 \$ / mois) (+) DPA sur automobile (max. DPA sur 38 000 \$ 61 000 \$) (+) <u>Intérêts sur emprunt (max. 350 \$ / mois)</u> Sous-total (X) KM pour EMPLOI / KM TOTAL			
<u>(-) Remboursements effectués par l'employé à l'employeur</u>							
Les montants remboursés dans l'année réduisent le montant de l'inclusion calculée au revenu d'emploi							
* A / B = 1 lorsque l'automobile n'est pas utilisée à 50 % ou plus pour fins d'emploi				*** Le taux / KM est considéré raisonnable lorsqu'il respecte les limites suivantes (par employé) : - 0,72 \$ pour les 5 000 premiers KM parcourus - 0,66 \$ pour les KM excédant 5 000 KM			
** Possible seulement si l'automobile est utilisée à 50 % ou plus pour fins d'emploi							

4.1.9 Frais de repas, de boissons et de divertissements

- Les frais de **repas**, de **boissons** et de **divertissements**, encourus pour les besoins de l'entreprise, sont déductibles en considérant la limite suivante :
 - Seulement **50 % des frais payés sont déductibles** – 67.1(1).^{67 68}
- À titre d'exemples, des frais payés pour :
 - Des billets de spectacles / événements sportifs;
 - Des repas et boissons consommés au restaurant avec des partenaires d'affaires;
 - Des cadeaux de cette nature.

4.1.10 Frais relatifs au maintien d'installations récréatives et des cotisations à des clubs

- Les frais encourus et relatifs au maintien d'installations récréatives et à des cotisations à des clubs sont non déductibles – 18(1)l)
- À titre d'exemples, des frais payés pour :
 - L'usage ou l'entretien d'un bateau de plaisance, d'un terrain de tennis ou d'une installation récréative quelconque en place dans l'entreprise;
 - Une cotisation à un club de golf, club de tennis ou autre club quelconque dont l'objet est récréatif.

4.1.11 Contributions politiques et dons de bienfaisance

- Les contributions politiques et les dons de bienfaisance effectuées dans l'année sont non déductibles – 18(1)a),n)
- Des allègements d'impôt (autres qu'une déduction dans le calcul du revenu d'entreprise) sont tout de même prévus dans ces situations :
 - La Loi prévoit un crédit d'impôt pour les contributions politique effectuées à un parti politique fédéral reconnu - 127(3)⁶⁹;
 - La Loi prévoit un crédit d'impôt pour les dons de bienfaisance effectuées par des particuliers;

⁶⁷ Les frais payés doivent être raisonnables dans les circonstances pour être déductibles – 67.1

⁶⁸ Dans certaines situations bien précises, la limite du 50 % non déductible ne s'applique pas (c'est donc dire que les frais payés sont entièrement déductibles dans ces situations). À titre d'exemple, lorsque l'employeur organise des fêtes pour les employés (certaines limites s'appliquent).

⁶⁹ Applicable seulement pour les particuliers (entreprises individuelles). Depuis le 1^{er} janvier 2007, la *Loi électorale du Canada* interdit aux sociétés de faire des contributions politiques.

- La Loi prévoit déduction dans le calcul du revenu imposable pour les dons de bienfaisance effectuées par des sociétés.

4.1.12 Frais payés d'avance

- Les frais payés d'avance⁷⁰ ne sont pas déductibles – 18(9)

4.1.13 Coûts accessoires payés pendant la construction d'un immeuble

- Les coûts accessoires encourus pendant la construction d'un immeuble sont déductibles, en considérant la limite suivante – 18(3.1) :
 - Jusqu'à concurrence du revenu généré par l'immeuble – 20(29);⁷¹
 - L'excédent des coûts est non déductible et doit être ajouté (capitalisé) au PBR (coût) de l'immeuble.
- Les coûts accessoires visés comprennent entre autres les intérêts payés sur un emprunt utilisé pour acquérir / construire l'immeuble, les impôts fonciers relatifs à cet immeuble, les frais d'avocats et les frais comptables encourus dans le processus de construction de l'immeuble.⁷²
- Exemple :

La société Rideau Inc. a débuté la construction d'un immeuble en 20WW. Lors de l'année 20XX, la société a contracté un emprunt pour financer la construction. Rideau Inc. a payé 5 600 \$ d'intérêts sur ce prêt dans l'année. La société a également payé des impôts fonciers de 3 200 \$ pour l'année 20XX. La société a réussi à louer un local pour les 2 derniers mois de l'année 20XX lui permettant de générer un revenu de location de 1 800 \$. Le coût de construction de l'immeuble (PBR) s'élève à un montant total de 10 800 000 \$ à la fin de l'année 20XX.

Dépenses normalement déductibles dans le calcul du revenu d'entreprise :

- Intérêt sur emprunt :	5 600 \$
- Impôts fonciers :	<u>3 200 \$</u>
	<u>8 800 \$</u>

⁷⁰ Frais payés (ou portion des frais payée) dans l'année pour des services à recevoir après la fin de l'année (à titre d'exemple, la portion des assurances payées en 20XX et relative à la période de couverture en 20YY). Conforme à la comptabilité d'engagement.

⁷¹ Avant prise en compte de la déduction pour amortissement (DPA). Advenant la situation où le revenu généré par l'immeuble est positif après la déduction de tous les coûts accessoires, la DPA est alors permise (certaines limites s'appliquent).

⁷² Ces dépenses seraient normalement déductibles, sans limite, dans un moment autre que celui de la construction de l'immeuble.

Puisque ces types de dépenses sont considérés comme des coûts accessoires, la déduction de ces dépenses est limitée au revenu généré par l’immeuble en 20XX :

Revenu généré par l’immeuble:	1 800 \$
Dépenses déductibles en considérant la limite :	<u>(1 800 \$)</u>
Revenu d’entreprise (issu de l’immeuble)	0 \$

Le solde de 7 000 \$ de dépenses non déductibles en 20XX (dépenses totales de 8 800 \$ moins 1 800 \$ déductibles) augmente d’autant le PBR de l’immeuble :

Coût de construction de l’immeuble :	10 800 000 \$
(+) Coûts accessoires non déduits en 20XX :	<u>7 000 \$</u>
PBR	<u>10 807 000 \$</u>

4.1.14 Frais de publicité positionnées dans un journal étranger

- Les frais encourus relatifs à de la publicité positionnée dans un journal / périodique étranger **sont non déductibles** lorsque les **2 conditions suivantes sont rencontrées** - 19 :
 - La publicité vise un marché canadien;
 - ET
 - La publicité est positionnée dans l’édition non canadienne⁷³ d’un périodique ou un journal.⁷⁴

⁷³ C’est-à-dire qui n’est pas composée, éditée et imprimée au Canada – 19(5)

⁷⁴ Il s’agit essentiellement d’une règle de protectionnisme visant à inciter les entreprises (sous menace de rendre la dépense non déductible) à positionner leur publicité dans les versions canadiennes des journaux et périodiques et ce, afin d’aider ce secteur d’activités.

4.1.15 Frais relatifs à un bureau à domicile

Cette déduction doit absolument être calculée en dernier

- *Pertinent pour une entreprise individuelle (ou société de personnes) seulement*
- Les frais encourus par un particulier (entreprise individuelle) et relatifs au maintien d’un bureau dans sa résidence personnelle sont déductibles, en considérant les limites suivantes – 18(12) :
 - **La première limite** porte sur l’utilisation du bureau à domicile. À cet effet, l’une des deux conditions suivantes doit être rencontrée :
 - Le local utilisé est le principal lieu d’affaires de l’entreprise (i.e. est l’endroit dans lequel le particulier passe la majorité de son « temps de bureau »);
 - OU
 - Le local utilisé sert exclusivement aux activités de l’entreprise ET à recevoir des clients / patients de façon régulière et continue.
 - **La deuxième limite** porte sur les dépenses déductibles. Les dépenses déductibles sont limitées au revenu d’entreprise (après le calcul de toutes les inclusions et de toutes les déductions mais avant prise en compte de la présente déduction).⁷⁵

Lorsque les dépenses déductibles excèdent le revenu d’entreprise pour une année donnée, l’excédent est reportable aux années suivantes.⁷⁶
- **Dépenses admissibles:** comprennent entre autres les dépenses suivantes relatives à la résidence :⁷⁷

L’électricité, le chauffage, les produits d’entretien, l’impôt foncier, l’assurance, l’intérêt sur l’hypothèque, la déduction pour amortissement (DPA)⁷⁸ et le loyer.⁷⁹

⁷⁵ C’est pourquoi cette déduction doit être calculée en dernier.

⁷⁶ Sans limite de temps

⁷⁷ Dans la déclaration de revenus du Québec, certaines dépenses admissibles doivent être fractionnées par 50 % avant d’être considérées dans le calcul de la déduction. Il s’agit entre autres des dépenses d’entretien et de réparation communes à toute la résidence, le loyer, les intérêts sur emprunt hypothécaire, les assurances ainsi que les impôts fonciers.

⁷⁸ Le fait de prendre de la DPA sur une partie de la résidence principale d’un particulier en affaires peut lui occasionner de la récupération d’amortissement et aussi disqualifier la résidence à l’exemption du gain en capital lors de la vente ultérieure de la résidence.

⁷⁹ Si le particulier est locataire de sa résidence.

- Calcul de la déduction :

Dépenses admissibles

(X)

Superficie de la résidence utilisée pour fins d'affaires

Superficie TOTALE de la résidence

- Exemple :

Johanne exploite un cabinet d’expert-comptable. Son bureau est situé dans le sous-sol de sa résidence, il occupe 85 % de l’espace du sous-sol. Il s’agit du seul bureau utilisé par Johanne dans le cadre de son entreprise. Johanne et sa famille vivent au premier plancher de la résidence. Pour l’année 20XX, Johanne a comptabilisé les dépenses suivantes relativement à sa maison :

Intérêt hypothécaire	8 200 \$
Assurance	960 \$
Chauffage et électricité	3 550 \$
Taxes scolaires	502 \$
Taxes municipales	2 360 \$
Réparation de la toiture	2 600 \$
Coût de la résidence	185 000 \$
(Taux d’amortissement de 4 % - jamais amorti dans les années antérieures)	

Revenu d’entreprise, après le calcul de toutes les inclusions et de toutes les déductions mais avant prise en compte de la déduction relative à un bureau à domicile de Johanne en 20XX = 9 500 \$

Solution

La première limite porte sur l’utilisation du bureau à domicile. À cet effet, l’une des deux conditions suivante doit être rencontrées :

- Le local utilisé est le principal lieu d’affaires de l’entreprise (i.e. est l’endroit dans lequel le particulier passe la majorité de son « temps de bureau »);

OUI

OU

- Le local utilisé sert exclusivement aux activités de l’entreprise ET à recevoir des clients / patients de façon régulière et continue.

La deuxième limite porte sur les dépenses déductibles. les dépenses déductibles sont limitées au revenu d’entreprise (après le calcul de toutes les inclusions et de toutes les déductions mais avant prise en compte de la présente déduction).

	Dépenses admissibles
Intérêt hypothécaire	8 200 \$
Assurance	960 \$
Chauffage et électricité	3 550 \$
Taxes scolaires	502 \$
Taxes municipales	2 360 \$
Réparation de la toiture	2 600 \$
Amortissement de la résidence (185 000 x 4 %)	7 400 \$
	25 572 \$
<i>(peut cependant comporter des inconvénients ultérieurement)</i>	

Calcul de la déduction

25 572 \$

(X)

0,85 étage

1 + 1 étages

= 10 868 \$

MAXIMUM DÉDUCTIBLE EN 20XX = 9 500 \$

i.e. le revenu d’entreprise, après le calcul de toutes les inclusions et de toutes les déductions mais avant prise en compte de la déduction relative à un bureau à domicile.

PORTION REPORTABLE SUR LES PROCHAINES ANNÉES = 1 368 \$

Lorsque les dépenses déductibles (10 868 \$) excèdent le revenu d’entreprise (9 500 \$) pour une année donnée, l’excédent (1 368 \$) est reportable aux années suivantes.



Visionner
la capsule vidéo

CPA
Niveau B

4.2 Les éléments déductibles

Articles 20 et 21 LIR

Les éléments suivants sont déductibles du revenu d’entreprise :

4.2.1 Principe de base (provisions / réserves)

- En résumé :



1- Suite à l’application du premier article (18(1)a)) rédigé sous la forme négative (rendre non déductibles TOUTES les dépenses... SAUF celles encourues dans le but de gagner un revenu d’entreprise);



2- Suite à l’application des articles spécifiques relatifs aux éléments non déductibles (art. 18 et 19);



3- On retrouve (par défaut) les dépenses qui sont déductibles, soit celles qui sont encourues dans le but de gagner un revenu d’entreprise et qui ne sont pas visées par les articles spécifiques relatifs aux éléments non déductibles.



4- S’ajoutent à ces dépenses déductibles visées au point précédent celles qui sont prévues spécifiquement aux art. 20 et 21. Essentiellement, on y retrouve des dépenses « estimatives »⁸⁰, c’est-à-dire des dépenses issues de la comptabilité d’engagement. À titre d’exemples, la provision pour mauvaises créances et la provision pour amortissement.

- Il a été mentionné à la section précédente que l’ensemble des charges constatées à titre de provisions / réserves et établies selon les règles comptables en vigueur sont non déductibles (18(1)e)).
- Essentiellement, les articles 20 et 21 listent les provisions / réserves qui sont établies selon la Loi de l’impôt et qui conséquemment sont déductibles dans le calcul du revenu d’entreprise.

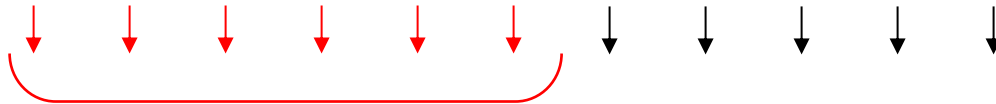
⁸⁰ Appelées « provisions » ou « réserves »

Dépenses encourues par un contribuable exploitant une entreprise



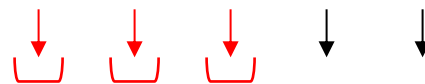
[Texte en rouge]

« Filets » mis en place pour refuser la déductibilité de certaines dépenses :



Sont non déductibles TOUTES les dépenses...
SAUF celles encourues dans le but de gagner
un revenu d'entreprise (18(1a)).

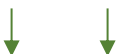
Les dépenses qui passent le premier filet de 18(1a)
sont donc des dépenses encourues dans le but
de gagner un revenu d'entreprise. Malgré
ce fait, le législateur a choisi de refuser la
déductibilité de certaines d'entre elles,
en totalité ou en partie, ou a choisi
d'accompagner certaines de conditions
particulières (raison d'être des articles 18 et 19).



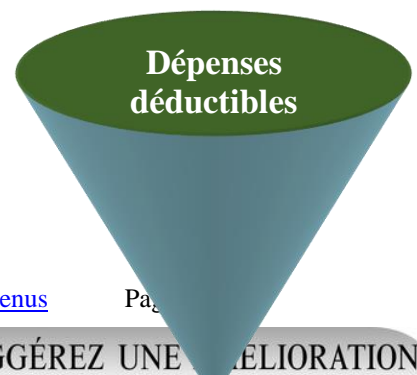
Les dépenses restantes, qui échappent aux filets
tendus par les articles 18 et 19 sont des
dépenses déductibles.



Certaines dépenses ne sont pas des dépenses réellement
encourues par le contribuable dans l'exploitation de son
entreprise (absent du point de départ). Il s'agit plutôt de dépenses
« estimées » issues de la comptabilité d'engagement. Il s'agit de
provisions / réserves qui sont admises comme
dépenses déductibles (raison d'être des articles 20 et 21).



Dépenses
déductibles



Les éléments suivants sont déductibles du revenu d'entreprise :**4.2.2 Remboursement d'un montant déjà inclus dans le revenu**

- Une déduction est admise pour un remboursement payé (par l'entreprise) d'un montant déjà inclus antérieurement dans le calcul du revenu - 20(1)m.2).
- Exemple : En 20XX, une entreprise effectue la vente d'un bien pour un prix de vente de 125 \$ (reçu en 20XX). En 20YY, le client retourne le bien à l'entreprise qui rembourse le 125 \$ au client :
 - En 20XX : inclusion de 125 \$ (encaissé dans l'année) ET
 - En 20YY : déduction de 125 \$ (remboursement payé)

4.2.3 Déduction pour amortissement (biens amortissables)

- Une déduction pour amortissement (DPA) annuelle est admise – 20(1)a).^{81 82}

4.2.4 Provision pour mauvaises créances

- Une déduction (provision) annuelle pour mauvaises créances est admise en déduction – 20(1)l).⁸³
- Le montant de la déduction doit être établi sur la base d'une estimation raisonnable des créances à recevoir, à la fin de l'année, qui vraisemblablement ne seront pas recouvertes. Une analyse compte par compte de la liste des créances à recevoir est requise afin que l'estimation soit considérée comme raisonnable.⁸⁴
- Étant donné l'inclusion obligatoire de tous les revenus, y compris ceux encore à recevoir à la fin de l'année,⁸⁵ la présente déduction permet ni plus ni moins de retrancher ceux pour lesquels l'encaissement éventuel devient douteux.

⁸¹ Rappel : les dépenses en immobilisations (coûts capitalisables) encourues dans l'année ne sont pas déductibles – 18(1)b).

⁸² Un contribuable a le choix, annuellement, de déduire à titre de DPA un montant se situant entre 0 \$ et le montant maximum permis en vertu du règlement portant sur la DPA. Ces thèmes sont traités en détails dans le sujet 2 du présent volume.

⁸³ Pour les fins du présent volume, nous ne faisons pas la distinction entre la déduction pour créances irrécouvrables – 20(1)p) et la déduction pour créances douteuses – 20(1)l). Seulement cette dernière est présentée.

⁸⁴ Position administrative de l'ARC

⁸⁵ Rappel : un contribuable doit inclure à son revenu d'entreprise toutes sommes à recevoir à la fin de l'année – 12(1)b).

- Exemple : un montant de 9 000 \$ de mauvaises créances est estimé en 20XX. En 20YY, un montant de 4 000 \$ de mauvaises créances, issues de l'année 20YY, est estimé :
 - En 20XX : déduction de 9 000 \$
 - En 20YY : déduction de 4 000 \$⁸⁶

4.2.5 Provision pour marchandises / services non livrés / en consignation

- Une déduction (provision) annuelle pour des marchandises ou des services non livrés ou livrés en consignation est admise en déduction – 20(1)m).
- Le montant de la déduction doit être établi sur la base d'une estimation raisonnable des revenus reçus dans l'année relativement à des marchandises ou des services non encore livrés à la fin de l'année (ou livrés en consignation).
- Étant donné l'inclusion obligatoire de tous les revenus, y compris tous ceux reçus (encaissés) dans l'année,⁸⁷ la présente déduction permet ni plus ni moins de retrancher les revenus reçus dans l'année et pour lesquels la marchandise ou le service n'est pas encore livré à la fin de l'année (ventes perçues d'avance). Il en est de même pour les sommes reçues dans l'année et relatives à des marchandises livrées en consignation.⁸⁸
- Les ventes perçues d'avance sont imposables en finalité dans l'année où la marchandise ou le service est livré – 12(1)e).⁸⁹

⁸⁶ Techniquement, la Loi prévoit annuellement la déduction de l'ensemble (le cumulatif) des mauvaises créances estimées. Ensuite, une inclusion est prévue, l'année suivante, du montant de mauvaises créances déduit l'année précédente. L'effet final est le même que de déduire annuellement seulement les « nouvelles » mauvaises créances issues de l'année courante et non encore déduites. À titre d'exemple, 9 000 \$ de mauvaises créances sont estimées et déduites en 20XX. En 20YY, la liste des créances à recevoir contient toujours ces 9 000 \$ de mauvaises créances issues de 20XX auxquelles s'ajoute un montant de 4 000 \$ de « nouvelles » mauvaises créances issues de l'année 20YY pour un total (cumulatif) de 13 000 \$:

En 20XX : déduction de 9 000 \$;

En 20YY : déduction de 13 000 \$ et inclusion du montant de mauvaises créances déduit en 20XX de 9 000 \$ (- 13 000 \$ + 9 000 \$ = déduction de 4 000 \$).

⁸⁷ Rappel : un contribuable doit inclure à son revenu d'entreprise toutes sommes reçues dans l'année – 12(1)a).

⁸⁸ Consignation : pratique commerciale suivant laquelle un fournisseur [l'entreprise en cause] laisse en dépôt chez un client, moyennant une somme payée au fournisseur et récupérable en cas de retour, des emballages de marchandises dont il reste propriétaire.

<http://www.larousse.fr/dictionnaires/francais/consignation/18391> [Consulté le 4 mai 2023 - adapté]

⁸⁹ Techniquement, la Loi prévoit annuellement la déduction des revenus reçus dans l'année (20XX) relativement à des marchandises ou des services non encore livrés à la fin de l'année (ou livrés en consignation). S'en suit une inclusion obligatoire du même montant l'année suivante (20YY). Une déduction est permise une fois de plus en 20YY si la marchandise est toujours non livrée à la fin de l'année 20YY. S'ensuit une inclusion obligatoire du même montant l'année suivante (20ZZ). Et ainsi de suite. L'effet final est le même que de déduire une telle déduction l'année de l'encaissement et d'inclure le revenu uniquement lors de l'année où les marchandises / services sont livrés.

- Les sommes reçues et relatives à des marchandises livrées en consignment ne sont pas imposables (ces sommes sont toujours remboursables et n'appartiennent pas à l'entreprise en cause).
- Exemple 1 : un vélo d'une valeur de 800 \$ est vendu en 20XX par l'entreprise en cause. Le 800 \$ est encaissé en 20XX. À la fin de l'année 20XX, le client n'a pas encore pris possession du vélo. Le vélo est finalement livré au client en 20YY :
 - En 20XX :
 - Inclusion de 800 \$ (encaissé dans l'année)
 - ET
 - Déduction de 800 \$ (marchandise non livrée à la fin de l'année)
 - En 20YY : Inclusion de 800 \$ (marchandise livrée)
- Exemple 2 : une quantité d'oranges d'une valeur de 20 \$ est vendue en 20XX par l'entreprise en cause. Cette dernière exige un montant supplémentaire de 5 \$ en échange de la caisse en bois (laissée en consignment au client) servant au transport des oranges (la caisse appartient toujours à l'entreprise en cause et le 5 \$ reçu en consigne est remboursable au client lors du retour de la caisse). Le 25 \$ (20 \$ pour les oranges + 5 \$ en consigne pour la caisse) est encaissé en 20XX.

En 20XX :

- Inclusion de 25 \$ (encaissé dans l'année)
- ET
- Déduction de 5 \$ (marchandise livrée en consignment)

4.2.6 Provision pour une somme due plus de 2 ans après la vente

- Une déduction (provision) annuelle pour une somme due plus de 2 ans après la date de la vente est admise en déduction – 20(1)n).
- Conditions d’application pour une année donnée :⁹⁰
 - L’entreprise en cause a effectué la vente d’un bien⁹¹ dans une année quelconque;
 - L’entreprise en cause n’a pas encaissé la totalité des sommes relatives à cette vente dans l’année donnée (dit autrement, il y a encore présence d’un compte à recevoir relatif à cette vente à la fin de l’année donnée);
 - Il y a un engagement contractuel qui permet au client d’étaler le paiement des sommes à l’entreprise en cause, relatives à cette vente, au-delà du 2^e anniversaire de la date de la vente (dit autrement, une partie des sommes dues relativement à cette vente sont payables plus de 2 ans suivant la date de la vente).
- Le montant de la déduction doit être établi sur la base d’une estimation raisonnable d’une partie du bénéfice brut (revenu – coût du bien) généré par la vente et attribuable à des encaissements prévus pour être encaissés à une date lointaine (plus de 2 ans après la date de la vente).

- Calcul de l’estimation raisonnable pour une année donnée :⁹²

Bénéfice brut généré par la vente (i.e. net des coûts et dépenses directement reliées)

(X)

Prix de vente encore à recevoir à la fin de l’année donnée

Prix de vente total

- Cette déduction (provision) prise dans une année donnée (disons 20XX) doit être incluse au revenu l’année suivante (20YY) – 12(1)e).
- Cette déduction peut être prise seulement pendant 3 années (l’année de la vente et les 2 subséquentes) – 20(8).

⁹⁰ Applicables à la vente d’un bien autre qu’un bien immeuble. Les conditions diffèrent quelque peu dans le contexte de la vente d’un bien immeuble.

⁹¹ Donc non applicable dans le contexte de la prestation de services.

⁹² Position administrative de l’ARC

- Étant donné l’inclusion obligatoire de tous les revenus, y compris ceux encore à recevoir à la fin de l’année,⁹³ la présente déduction permet ni plus ni moins de reporter l’inclusion d’une partie du bénéfice brut (revenu – coût du bien) attribuable à des encaissements prévus pour être encaissés à une date lointaine (plus de 2 ans après la date de la vente). Ce report permet essentiellement de ventiler l’inclusion du bénéfice brut aux années où il y a encaissement des sommes relatives à la vente.⁹⁴ La période maximale de ventilation est de 3 années (après celle de la vente).
- Si les conditions d’application sont toujours respectées en 20YY, une déduction est permise une fois de plus en 20YY. Cette déduction prise en 20YY doit être incluse au revenu l’année suivante (20ZZ). Et ainsi de suite.

⁹³ Rappel : un contribuable doit inclure à son revenu d’entreprise toutes sommes à recevoir à la fin de l’année – 12(1)b).

⁹⁴ Il est souhaitable pour le législateur de voir ventiler l’inclusion du bénéfice brut aux mêmes années que celles où il y a encaissement des sommes par l’entreprise en cause et ce, afin de faciliter le paiement par cette dernière des impôts ainsi générés.

- Exemple :

En 20XX, une entreprise effectue la vente d’un bien pour un prix de vente de 50 000 \$.

Le coût du bien vendu pour l’entreprise est de 26 000 \$.

L’entreprise et le client s’entendent, par contrat, sur le calendrier de paiements suivants :

- 10 000 \$ payable lors de la vente (20XX)

- 10 000 \$ payable par année au cours des 4 années subséquentes (20YY à 20BB)

Solution

Pour 20XX

Conditions d’application pour une année donnée (20XX):

- L’entreprise a effectué la vente d’un bien dans un année quelconque;
- L’entreprise n’a pas encaissé la totalité des sommes relatives à cette vente en 20XX (dit autrement, il y a encore présence d’un compte à recevoir relatif à cette vente à la fin de 20XX);
- Il y a un engagement contractuel qui permet au client d’étaler le paiement des sommes à l’entreprise, relatives à cette vente, au-delà du 2^e anniversaire de la date de la vente (dit autrement, une partie des sommes dues relativement à cette vente sont payables plus de 2 ans suivant la date de la vente).

OUI	
OUI	variable d'une année à
OUI	les 3 ^e et 4 ^e paiements (20AA et 20BB)

Calcul du revenu d'entreprise:

Inclusion des sommes reçues dans l'année	10 000 \$ (encaissé dans l'année)
Inclusion des sommes à recevoir à la fin de l'année	40 000 \$ (sommes à recevoir)
	50 000 \$
Déduction du coût du bien vendu	(26 000 \$)
<i>Bénéfice brut (imposable)</i>	24 000 \$

Déduction pour une somme due plus de 2 ans après la date de la vente (19 200 \$)

Calcul de la déduction:

Bénéfice brut généré par la vente = 24 000 \$

(X)

Prix de vente encore à recevoir à la fin de l'année 20XX = 40 000 \$

Prix de vente total = 50 000 \$

Impact sur le calcul du revenu d'entreprise 4 800 \$

Pour 20YY*Conditions d'application pour une année donnée (20YY):*

- L'entreprise a effectué la vente d'un bien dans un année quelconque;
- L'entreprise n'a pas encaissé la totalité des sommes relatives à cette vente en 20YY (dit autrement, il y a encore présence d'un compte à recevoir relatif à cette vente à la fin de 20YY);
- Il y a un engagement contractuel qui permet au client d'étaler le paiement des sommes à l'entreprise, relatives à cette vente, au-delà du 2^e anniversaire de la date de la vente (dit autrement, une partie des sommes dues relativement à cette vente sont payables plus de 2 ans suivant la date de la vente).

OUI	
OUI	<i>variable d'une année à l'autre</i>
OUI	<i>les 3^e et 4^e paiements (20AA et 20BB)</i>

Calcul du revenu d'entreprise:

La déduction prise en 20XX doit être incluse au revenu l'année 20YY 19 200 \$

Déduction pour une somme due plus de 2 ans après la date de la vente (14 400 \$)

Calcul de la déduction:

Bénéfice brut généré par la vente = 24 000 \$

(X)

Prix de vente encore à recevoir à la fin de l'année 20YY = 30 000 \$

Prix de vente total = 50 000 \$

Impact sur le calcul du revenu d'entreprise 4 800 \$

Pour 20ZZ*Conditions d'application pour une année donnée (20ZZ):*

- L'entreprise a effectué la vente d'un bien dans un année quelconque;
- L'entreprise n'a pas encaissé la totalité des sommes relatives à cette vente en 20ZZ (dit autrement, il y a encore présence d'un compte à recevoir relatif à cette vente à la fin de 20ZZ);
- Il y a un engagement contractuel qui permet au client d'étaler le paiement des sommes à l'entreprise, relatives à cette vente, au-delà du 2^e anniversaire de la date de la vente (dit autrement, une partie des sommes dues relativement à cette vente sont payables plus de 2 ans suivant la date de la vente).

OUI	
OUI	variable d'une année à l'autre
OUI	les 3 ^e et 4 ^e paiements (20AA et 20BB)

Calcul du revenu d'entreprise:

La déduction prise en 20YY doit être incluse au revenu l'année 20ZZ	14 400 \$
---	-----------

Déduction pour une somme due plus de 2 ans après la date de la vente	(9 600 \$)
--	------------

Calcul de la déduction:

Bénéfice brut généré par la vente = 24 000 \$

(X)

Prix de vente encore à recevoir à la fin de l'année 20ZZ = 20 000 \$

Prix de vente total = 50 000 \$

Impact sur le calcul du revenu d'entreprise	<u>4 800 \$</u>
---	-----------------

Pour 20AA*Conditions d'application pour une année donnée (20AA):*

- L'entreprise a effectué la vente d'un bien dans une année quelconque;
- L'entreprise n'a pas encaissé la totalité des sommes relatives à cette vente en 20AA (dit autrement, il y a encore présence d'un compte à recevoir relatif à cette vente à la fin de 20AA);
- Il y a un engagement contractuel qui permet au client d'étaler le paiement des sommes à l'entreprise, relatives à cette vente, au-delà du 2^e anniversaire de la date de la vente (dit autrement, une partie des sommes dues relativement à cette vente sont payables plus de 2 ans suivant la date de la vente).

OUI	
OUI	<i>variable d'une année à l'autre</i>
OUI	<i>les 3e et 4e paiements (20AA et 20BB)</i>

Calcul du revenu d'entreprise:

La déduction prise en 20ZZ doit être incluse au revenu l'année 20AA 9 600 \$

Déduction pour une somme due plus de 2 ans après la date de la vente 0 \$

Cette déduction peut être prise seulement pendant 3 ans
(20XX, 20YY et 20ZZ)

Impact sur le calcul du revenu d'entreprise 9 600 \$

Sommaire

20XX: Impact sur le calcul du revenu d'entreprise	4 800 \$
20YY: Impact sur le calcul du revenu d'entreprise	4 800 \$
20ZZ: Impact sur le calcul du revenu d'entreprise	4 800 \$
20AA: Impact sur le calcul du revenu d'entreprise	9 600 \$
	<u>24 000 \$</u>

4.2.7 Résiliation d’un bail

- Une fraction du montant payé relativement à la résiliation d’un bail est admise annuellement en déduction – 20(1)z)
- Dans une année donnée, lorsqu’une entreprise propriétaire d’un bien et effectuant la location de ce bien, paye un montant à un locataire en échange de la résiliation du bail en vigueur, les règles fiscales suivantes s’appliquent à l’entreprise propriétaire :
 - Le montant payé n’est pas déductible dans l’année donnée – 18(1)q)

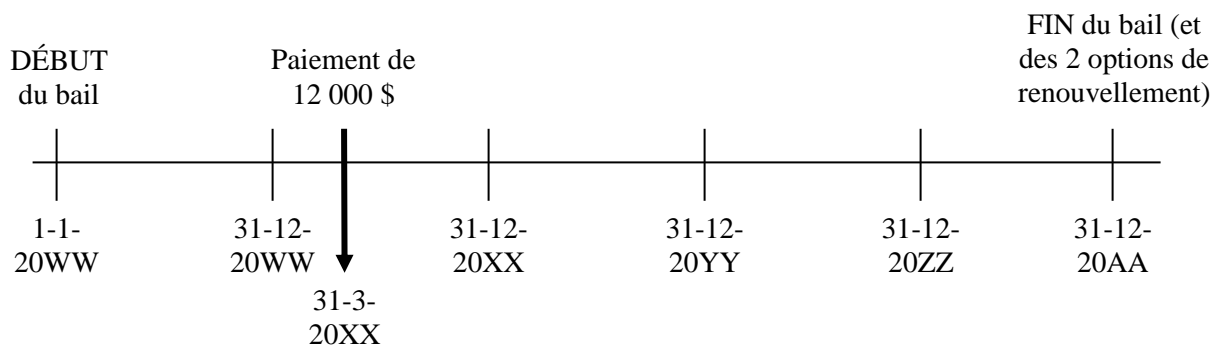
- Le montant payé est « amorti » et déduit graduellement sur une période correspondant à la durée restante du bail⁹⁵, au moment du paiement – 20(1)z)

Pour une année d’imposition donnée, le montant déductible est calculé en fonction de nombre de mois à écouler dans l’année d’imposition donnée par rapport au nombre de mois à écouler jusqu’à la fin du bail (toujours à compter de la date du paiement).

- Exemple :

La société Place de Lajoie Inc. (« le propriétaire ») est propriétaire et exploite un important centre commercial. L’un des locataires en place est la société Fleurs Exotiques Inc. (« le locataire ») qui exploite quant à elle une petite boutique de vente de fleurs séchées. Le bail en vigueur a été contracté le 1^{er} janvier 20WW pour une durée de 3 ans (36 mois). Le bail comprend en plus 2 options de renouvellement d’une durée d’une année chacune (2 x 12 mois) qui permet au locataire, à sa guise, de renouveler le bail aux mêmes conditions pour cette période (pour un grand total de 60 mois au bail et aux périodes de renouvellement, le tout se terminant le 31 décembre 20AA).

Le 31 mars 20XX (15 mois après le début du bail), le propriétaire a l’opportunité de recevoir un nouveau locataire de grande envergure, qui générerait un achalandage important pour l’ensemble du centre commercial. Afin de pouvoir le recevoir, le propriétaire doit résilier le bail en vigueur avec plusieurs locataires actuels, dont celui avec le locataire. Le propriétaire offre au locataire un montant de 12 000 \$ afin que ce dernier accepte de résilier le bail actuellement en vigueur. Ce dernier accepte l’offre, encaisse le montant de 12 000 \$ et quitte le centre commercial.



⁹⁵ Comprenant les périodes de renouvellement offertes au locataire à l’échéance du bail, le cas échéant.

Calcul du revenu d’entreprise (pour le propriétaire)Pour 20XX

Paiement de 12 000 \$ effectué le 31 mars 20XX : **Non déductible**

Le montant de 12 000 \$ est amorti et déduit graduellement en fonction de nombre de mois à écouler dans l’année d’imposition 20XX par rapport au nombre de mois à écouler jusqu’à la fin du bail (toujours à compter de la date du paiement).

12 000 \$

(X)

Nombre de mois à écouler en 20XX et à compter du 31-3-20XX = 9 mois
(du 1-4-20XX au 31-12-20XX)

Nombre de mois à écouler jusqu’à la fin du bail et à compter du 31-3-20XX = 45 mois
(du 1-4-20XX au 31-12-20AA)

12 000 \$ X 9 mois / 45 mois =

Déduction de 2 400 \$ en 20XX

Pour 20YY

Aucun paiement effectué en 20YY

Le montant de 12 000 \$ est amorti et déduit graduellement en fonction de nombre de mois à écouler dans l’année d’imposition 20YY par rapport au nombre de mois à écouler jusqu’à la fin du bail (toujours à compter de la date du paiement).

12 000 \$

(X)

Nombre de mois à écouler en 20YY = 12 mois
(du 1-1-20YY au 31-12-20YY)

Nombre de mois à écouler jusqu’à la fin du bail et à compter du 31-3-20XX = 45 mois
(du 1-4-20XX au 31-12-20AA)

12 000 \$ X 12 mois / 45 mois =

Déduction de 3 200 \$ en 20YY

Pour 20ZZ

Aucun paiement effectué en 20ZZ

Le montant de 12 000 \$ est amorti et déduit graduellement en fonction de nombre de mois à écouler dans l’année d’imposition 20ZZ par rapport au nombre de mois à écouler jusqu’à la fin du bail (toujours à compter de la date du paiement).

12 000 \$

(X)

Nombre de mois à écouler en 20ZZ = 12 mois
(du 1-1-20ZZ au 31-12-20ZZ)

Nombre de mois à écouler jusqu’à la fin du bail et à compter du 31-3-20XX = 45 mois
(du 1-4-20XX au 31-12-20AA)

12 000 \$ X 12 mois / 45 mois =

Déduction de 3 200 \$ en 20ZZPour 20AA

Aucun paiement effectué en 20AA

Le montant de 12 000 \$ est amorti et déduit graduellement en fonction de nombre de mois à écouler dans l’année d’imposition 20AA par rapport au nombre de mois à écouler jusqu’à la fin du bail (toujours à compter de la date du paiement).

12 000 \$

(X)

Nombre de mois à écouler en 20AA = 12 mois
(du 1-1-20AA au 31-12-20AA)

Nombre de mois à écouler jusqu’à la fin du bail et à compter du 31-3-20XX = 45 mois
(du 1-4-20XX au 31-12-20AA)

12 000 \$ X 12 mois / 45 mois =

Déduction de 3 200 \$ en 20AASommaire**Déduction de 2 400 \$ en 20XX****Déduction de 3 200 \$ en 20YY****Déduction de 3 200 \$ en 20ZZ****Déduction de 3 200 \$ en 20AA****12 000 \$**

4.2.8 Congrès

- Une déduction est admise pour les frais de congrès encourus.⁹⁶
- Conditions à respecter - 20(10) :
 - L'entreprise peut déduire les frais relatifs à un maximum de 2 congrès par année;⁹⁷
 - Le congrès est en relation avec les activités de l'entreprise;
 - Le congrès est tenu par une organisation commerciale ou professionnelle;
 - Le lieu du congrès est en relation avec le territoire sur lequel l'entreprise exerce ses activités;
 - Dans le contexte où il est impossible d'isoler spécifiquement les frais de repas, de boissons et de divertissements encourus lors du congrès, montant de 50 \$ par jour par personne participant au congrès est alors réputé être payé pour ces frais spécifiques.⁹⁸
- Exemple :

Une entreprise encourt un montant de 1 000 \$ à titre de frais de congrès pour un congrès auquel participe 3 personnes pour une durée de 4 jours. La facture du congrès indique uniquement le coût total de 1 000 \$, ce qui inclut les frais relatifs à la participation au congrès, les frais de repas et boissons. L'ensemble des conditions à respecter requises à la déduction le sont.

Puisque il est impossible d'isoler spécifiquement les frais de repas, de boissons et de divertissements encourus lors du congrès, montant de 50 \$ par jour par personne participant au congrès est alors réputé être payé pour ces frais spécifiques.

⁹⁶ Un salarié ne peut pas déduire des frais de congrès à l'encontre de son revenu d'emploi. Dans le contexte où l'employeur exige que l'employé y participe et que l'employeur en assume les coûts, cela ne constitue pas un avantage imposable pour l'employé.

⁹⁷ Une position administrative de l'ARC stipule que pour de grandes entreprises, la limite de 2 congrès par année est appliquée avec souplesse. À titre d'exemple, il est possible que soit accordée un maximum de 2 congrès par année pour chacun des secteurs importants de l'entreprise (finances, informatique, ressources humaines, etc.).

⁹⁸ Seulement 50 % de ces frais payés sont déductibles. Les frais payés doivent être raisonnables dans les circonstances pour être déductibles – 67.1.

Ventilation des frais de congrès

1) Réputé être payé pour des frais de repas et boissons =

50 \$ x 4 jours x 3 personnes = 600 \$ (déductible à 50 %) = **300 \$ déductible**

2) Réputé être payé pour la participation au congrès (le résiduel) =

Coût total (1 000 \$)

(-)

La portion attribuable aux frais de repas et boissons (600 \$) = **400 \$ déductible**

Total déductible = 300 \$ + 400 \$ = 700 \$

4.2.9 Frais de démarche / de recherche d'emplacement / de connexion aux services d'utilités publics

- Une déduction est admise relativement aux frais payés pour des démarches encourues auprès d'un gouvernement, d'un organisme municipal ou public afin d'obtenir une licence, un permis, une concession ou une marque de commerce (lobbyisme) ⁹⁹ – 20(1)cc).
- Une déduction est admise relativement aux frais payés pour l'étude d'un emplacement potentiel à utiliser pour la construction d'un bâtiment ou d'un autre ouvrage qui sera utilisé par l'entreprise – 20(1)dd).
- Une déduction est admise relativement aux frais payés pour se brancher aux différents services d'utilités publics, tels l'électricité, le gaz, le téléphone, l'aqueduc et les égouts – 20(1)ee).

⁹⁹ Capsules lobbyisme : <https://www.commissairelobby.qc.ca/capsules-lobbyisme/>
(consulté le 8 mai 2019)



Visionner
la capsule vidéo

CPA
Niveau B

5 Les situations particulières

Les situations particulières consistent en des contextes spécifiques dans lesquels des règles fiscales propres à ces contextes s’appliquent.

Ces règles fiscales applicables ont toutes un effet sur le calcul du revenu d’entreprise :¹⁰⁰

5.1 Rémunération impayée

- **Une rémunération¹⁰¹ encourue (mais non versée) dans une année d’imposition donnée est déductible seulement si elle est versée au plus tard 6 mois après la fin de l’année d’imposition donnée.** – 78(4) et (5)

Dans le cas contraire, **la déduction de la rémunération est refusée** (temporairement) dans l’année d’imposition donnée. **La déduction sera accordée dans l’année d’imposition où elle est versée.**¹⁰²

- D’une part, le calcul du revenu d’emploi est établi sur la base des encaissements reçus par l’employé. D’autre part, le calcul du revenu d’entreprise est établi quant à lui sur la base de la comptabilité d’engagement. Conséquemment, une rémunération encourue (mais non versée) dans une année d’imposition donnée (disons du 1-1-20XX au 31-12-20XX) serait autrement déductible en 20XX pour l’entreprise qui l’encourt et non imposable pour l’employé en 20XX (tant que la rémunération n’est pas reçue par ce dernier). Il y aurait alors la possibilité d’une distorsion importante entre le moment de la déduction pour l’entreprise et le moment de l’inclusion pour l’employé.

Conséquemment, la règle fiscale applicable prévoit que la rémunération est déductible en 20XX pour l’entreprise seulement si elle est versée à l’employé au plus tard le 30-6-20YY (6 mois après le 31-12-20XX).¹⁰³

¹⁰⁰ À l’exception de la règle concernant les transactions entre actionnaires et sociétés qui elle a un effet sur le calcul du revenu de l’actionnaire (et non sur celui de l’entreprise).

¹⁰¹ Vise entre autres les salaires, bonis, prestations de retraite et de pension ainsi que les allocations de retraite.

¹⁰² Cela peut occasionner une nouvelle cotisation d’impôt (rétroactive) pour cette année donnée (et des intérêts).

¹⁰³ On remarque que malgré l’application de cette règle fiscale, l’existence d’une distorsion d’une année (tout au plus) entre le moment de la déduction pour l’entreprise (20XX) et le moment de l’inclusion pour l’employé (20YY) est toujours possible.

5.2 Vente d’inventaires et de comptes à recevoir dans un contexte de cessation de l’exploitation d’une entreprise

- Selon les règles usuelles, la vente de comptes à recevoir en bloc pour un prix de vente inférieur à leur valeur aux livres (valeur établie selon les règles comptables en vigueur) génère une perte en capital¹⁰⁴ pour l’entreprise qui les vend.
- L’entreprise peut cependant faire un choix afin que cette perte subie soit plutôt considérée comme étant déductible¹⁰⁵ dans le calcul du revenu d’entreprise (au lieu d’être considérée comme une perte en capital¹⁰⁶) – 22.
- Mise en contexte :

La cessation de l’exploitation d’une entreprise est un contexte qui amène peu de variantes dans l’application des règles fiscales. La décision de cesser d’exploiter une entreprise est souvent accompagnée de la décision de vendre l’ensemble des actifs détenus à cette fin. Dans ce contexte, le fait de vendre en bloc l’ensemble des actifs d’entreprise engendre les mêmes implications fiscales que la vente de ces mêmes actifs, ici et là, dans un contexte de poursuite de l’exploitation. En d’autres mots, vendre quelques placements, quelques comptes à recevoir, quelques inventaires, ici et là, pendant la période d’exploitation de l’entreprise engendrent les mêmes implications fiscales que de vendre la totalité de ces actifs en bloc suite à la décision de cesser l’exploitation.

Cependant, des règles fiscales particulières s’appliquent à la vente des comptes à recevoir en bloc dans un contexte de cessation de l’exploitation d’une entreprise.

- Conséquences fiscales :
 - **Pour la vente des inventaires :**
Un montant reçu lors de la vente d’inventaires (en bloc ou à l’unité) est toujours à inclure au revenu d’entreprise.
Le coût de l’inventaire vendu est déductible quant à lui – 23.
 - **Pour la vente des comptes à recevoir en bloc:**
PAR DÉFAUT : la vente de comptes à recevoir en bloc pour un prix de vente inférieur à leur valeur aux livres (valeur établie selon les règles comptables en vigueur) génère une perte en capital pour l’entreprise qui les vend.
SI UN CHOIX EST EFFECTUÉ : l’entreprise peut faire un choix afin que cette perte subie soit plutôt considérée comme étant déductible dans le calcul du revenu d’entreprise (au lieu d’être considérée comme une perte en capital) – 22.

¹⁰⁴ Transaction de nature capitale

¹⁰⁵ Est déductible à 100 %.

¹⁰⁶ Est déductible à 50 % et uniquement à l’encontre de gains en capital imposables.

Conditions d’application pour effectuer le choix à l’effet que la perte subie soit considérée comme étant déductible dans le calcul du revenu d’entreprise :

- L’entreprise vend la presque totalité des actifs utilisés dans l’entreprise, y compris les comptes à recevoir;
- L’acheteur de ces actifs les utilise afin de continuer l’exploitation de l’entreprise;
- L’entreprise (appelé « le vendeur ») et l’acheteur font un choix conjoint¹⁰⁷ afin que les effets du choix s’appliquent à eux.

Effets du choix :

- Pour le vendeur : la différence entre le prix de vente des comptes à recevoir et leur valeur aux livres (i.e. la perte subie) est considérée comme étant déductible dans le calcul du revenu d’entreprise;
- Pour l’acheteur : si ce dernier recouvre (encaisse) des comptes à recevoir acquis pour un montant inférieur au prix payé lors de la transaction, l’excédent (négatif) est déductible du revenu d’entreprise;¹⁰⁸
- Pour l’acheteur : si ce dernier recouvre (encaisse) des comptes à recevoir acquis pour un montant supérieur au prix payé lors de la transaction, l’excédent (positif) est à inclure au revenu d’entreprise – 12(1)i).

- Exemple :

La société GPM Inc. (le vendeur) exploite une entreprise de vente aux détails dans le domaine de la quincaillerie. Au cours de l’année d’imposition 20XX, la société a cessé l’exploitation de son entreprise. Après une vente de fermeture tenue au printemps, la société a procédé à la vente en bloc de tous ses actifs restants à un acheteur, soit la société ROMA Inc. (l’acheteur), qui poursuit quant à elle l’exploitation de cette entreprise. Une vente de réouverture (« Nouvelle administration ») est tenue à l’automne de l’année 20XX.

Parmi les actifs vendus on retrouve, entre autres choses, des inventaires et des comptes à recevoir. Ces 2 actifs ont, à la date de la vente, une valeur aux livres (valeur selon les règles comptables en vigueur) de 300 000 \$ et de 85 000 \$ respectivement. L’acheteur considère que certains de ces inventaires ont peu de valeurs et que certains compte à recevoir ont peu de chance d’être encaissés. Pour ces raisons, il refuse d’acheter ces 2 actifs à la valeur aux livres. Après négociation, l’acheteur et le vendeur s’entendent pour procéder à la vente de ces 2 actifs pour des prix de 290 000 \$ et 78 000 \$ respectivement.

Voici les conséquences fiscales dans le calcul du revenu d’entreprise de l’année 20XX occasionnées par la vente de ces 2 actifs :

¹⁰⁷ Formulaire T2022

¹⁰⁸ À titre de provision pour mauvaises créances – 20(1)l)

Vente des inventaires

Pour le vendeur :

Prix de vente	290 000 \$	Inclusion au revenu d'entreprise
Coût	<u>300 000 \$</u>	Déduction du revenu d'entreprise
Perte	<u>(10 000 \$)</u>	

Vente des comptes à recevoir

Situation où le vendeur et l'acheteur NE font PAS le choix conjoint (PAR DÉFAUT)**Pour le vendeur :**

PD	78 000 \$ ¹⁰⁹	
PBR	<u>85 000 \$</u>	
Perte en capital	<u>(7 000 \$)</u>	
Perte en capital déductible	<u>(3 500 \$)</u>	Déductible uniquement à l'encontre de gains en capital imposables

Situation où le vendeur et l'acheteur font le choix conjoint**Pour le vendeur :**

Prix de vente	78 000 \$ ¹¹⁰	
Valeur aux livres	<u>85 000 \$</u>	
Perte	<u>(7 000 \$)</u>	Déduction du revenu d'entreprise

¹⁰⁹ Pour l'acheteur : compte tenu de la nature en capitale des comptes à recevoir acquis (immobilisation dont le PBR = 78 000 \$), le recouvrement ultérieur d'une partie de ces comptes à recevoir par l'acheteur est considéré comme une disposition d'immobilisation. Par conséquent, cette disposition ultérieure occasionnera un calcul de gain ou perte en capital. À titre d'exemples, si l'acheteur recouvre ultérieurement un montant de 70 000 \$ des comptes à recevoir acquis, il réalisera une perte en capital de 8 000 \$ (PD = 70 000 \$, PBR = 78 000 \$). À l'inverse, si l'acheteur recouvre ultérieurement un montant de 80 000 \$ des comptes à recevoir acquis, il réalisera un gain en capital de 2 000 \$ (PD = 80 000 \$, PBR = 78 000 \$) [il est possible que l'acheteur ait tellement bien négocié le prix d'acquisition des comptes à recevoir qu'il se retrouve ultérieurement à recouvrer un montant supérieur à celui qu'il a payé à l'acquisition. Il y a donc enrichissement].

¹¹⁰ Pour l'acheteur : compte tenu du choix conjoint effectué avec le vendeur, le recouvrement ultérieur d'une partie de ces comptes à recevoir par l'acheteur est considéré comme si ces derniers (les comptes à recevoir de 78 000 \$) avaient toujours appartenues à l'acheteur. À titre d'exemples, si l'acheteur recouvre ultérieurement un montant de 70 000 \$ des comptes à recevoir acquis, il pourra prendre une déduction de 8 000 \$ à titre de provision pour mauvaises créances (78 000 \$ – 70 000 \$ encaissé = 8 000 \$ déductible). À l'inverse, si l'acheteur recouvre ultérieurement un montant de 80 000 \$ des comptes à recevoir acquis, il devra inclure au revenu d'entreprise un montant de 2 000 \$ (78 000 \$ – 80 000 \$ encaissés = 2 000 \$ à inclure).

5.3 Transactions entre actionnaires et sociétés

NOTE IMPORTANTE :

Ces règles fiscales ont un effet sur le calcul du revenu de l'actionnaire¹¹¹ (et non sur celui de l'entreprise)

- Les règles fiscales existantes ont pour effet d'assujettir à l'impôt les différents enrichissements réalisés par une société et distribués aux actionnaires. Les moyens les plus couramment utilisés sont le versement d'un dividende¹¹² et le versement d'un salaire,¹¹³ et ils sont imposables l'une comme l'autre, pour l'actionnaire qui les reçoit.
- D'autres moyens existent et peuvent être utilisés afin de distribuer aux actionnaires les enrichissements réalisés par une société. Afin de conserver l'équité fiscale, ces moyens de distribution sont tous imposables pour l'actionnaire qui les reçoit. Ces moyens se regroupent principalement en ces catégories :

5.3.1

A) Le prêt d'argent de la société à l'actionnaire :

- A.1) Soit qui n'est pas remboursé à la société, ce qui constitue dans les faits à l'équivalent d'un dividende (enrichissement pour l'actionnaire = capital emprunté et non remboursé à la société) - 15(2)
- A.2) Soit qui est remboursé à la société mais pour lequel le taux d'intérêt en vigueur durant la période du prêt est insuffisant (enrichissement pour l'actionnaire = intérêts manquants non payés à la société) - 15(9) et 80.4

5.3.2

B) Les autres types d'enrichissements (autres que sous la forme du prêt d'argent) octroyés par la société à l'actionnaire (enrichissement pour l'actionnaire = valeur des actifs / services octroyés par la société à l'actionnaire) – 15(1)

¹¹¹ 3a) Autres revenus (dans le calcul du revenu de l'actionnaire)

¹¹² Le dividende est le rendement reçu par un actionnaire en contrepartie de l'investissement effectué (sous forme d'actions) dans la société.

¹¹³ Le salaire est la rémunération reçue par un employé (aussi actionnaire) en contrepartie du travail accompli pour la société.

- Dans un cas comme dans l'autre, advenant l'application de l'une de ces règles fiscales, les conséquences fiscales sont les suivantes (sommairement) :
 - Le montant de l'enrichissement ainsi reçu par l'actionnaire est à **inclure dans le calcul de son revenu**;
 - Ce même montant **n'est pas déductible** dans le calcul du revenu de la société.¹¹⁴
- Voici les principales règles en vigueur afin d'imposer, pour l'actionnaire¹¹⁵ qui les reçoit, ces différents types d'enrichissement :

5.3.1 Le prêt d'argent de la société à l'actionnaire

5.3.1.1 Le prêt d'argent de la société : montant du prêt à inclure au revenu de l'actionnaire

- Cette règle s'applique lorsqu'une société octroie un prêt d'argent à l'actionnaire et que ce prêt n'est pas remboursé à la société dans les délais prescrits.
- Conditions d'application – 15(2) : ¹¹⁶
 - Durant une année d'imposition donnée, une société octroie un prêt d'argent à l'un de ses actionnaires;¹¹⁷
 - Le montant du prêt n'est pas totalement remboursé, à la société, à la fin de la période de 12 mois suivant la fin de l'année d'imposition donnée.¹¹⁸

¹¹⁴ Il s'agit donc de situations de double imposition (montant imposable pour l'un et non déductible pour l'autre). Il en est ainsi afin de décourager les actionnaires à agir de la sorte. Afin d'éviter ces situations désavantageuses, les actionnaires ont avantage à utiliser le dividende ou le salaire comme moyen de distribution des enrichissements réalisés par une société.

¹¹⁵ 3a) Autres revenus (dans le calcul du revenu de l'actionnaire)

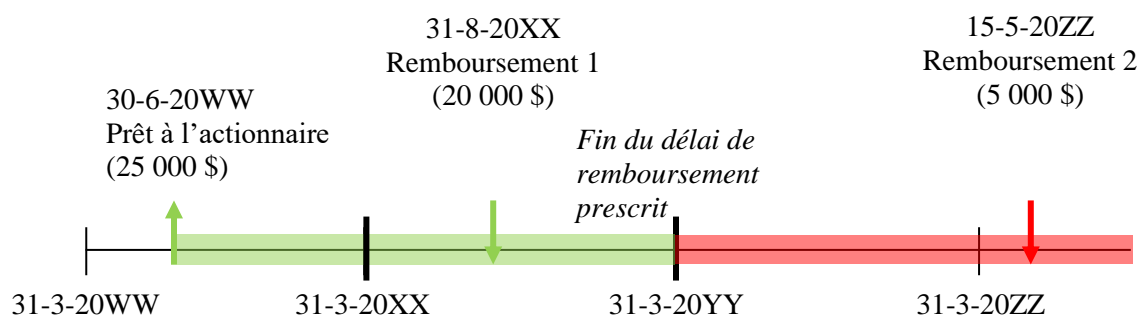
¹¹⁶ Plusieurs cas d'exceptions existent pour lesquels 15(2) ne s'applique pas, telles la situation d'un actionnaire employé qui utilise l'argent emprunté pour acquérir une résidence, une automobile requise dans le cadre de ses fonctions ou des actions de la société. Un autre cas d'exception est celui où l'actionnaire employé à qui est octroyé le prêt détient moins de 10 % des actions de la société. Dans tous ces cas, les conditions de remboursement offertes à l'actionnaire doivent être raisonnables et de tels prêts doivent être offerts à l'ensemble des employés.

¹¹⁷ Les conditions d'applications visent aussi, entre autres, des prêts octroyés à des personnes liées à l'actionnaire ainsi que des prêts octroyés par des sociétés liées à celle dont l'actionnaire reçoit le prêt.

¹¹⁸ Il s'agit de l'année d'imposition de la société et non celle de l'actionnaire. Ce délai est appelé dans le jargon « la règle des 2 bilans », i.e. que si un prêt à l'actionnaire apparaît à l'actif de la société et ce, sur 2 bilans consécutifs, cela indique que le délai de remboursement n'est pas respecté.

- Conséquences fiscales :

- Le montant du prêt **qui n’est pas remboursé** par l’actionnaire dans le délai prescrit est à inclure dans le calcul de son revenu dans l’année où le prêt a été octroyé – 15(2);
- Ce même montant n’est pas déductible dans le calcul du revenu de la société;
- Lors du remboursement ultérieur par l’actionnaire de ce montant (inclus au revenu), le montant remboursé est déductible dans le calcul du revenu de l’actionnaire et ce, dans l’année du remboursement - 20(1)j).
- Exemple – la société a une fin d’année d’imposition se terminant le 31 mars :



- Le montant du prêt qui est remboursé par l’actionnaire au plus tard le 31-3-20YY (20 000 \$) n’est pas à inclure dans le calcul de son revenu;
- Le montant du prêt qui n’est pas remboursé par l’actionnaire au plus tard le 31-3-20YY (5 000 \$) est à inclure dans le calcul de son revenu dans l’année 20WW;¹¹⁹
- Lors du remboursement ultérieur par l’actionnaire de ce montant (5 000 \$ inclus au revenu), le montant remboursé est déductible dans le calcul du revenu de l’actionnaire et ce, dans l’année du remboursement (20ZZ).¹²⁰

¹¹⁹ Dans les faits, lors du moment venu pour l’actionnaire de produire sa déclaration de revenus pour l’année 20WW (disons en avril 20XX), il peut être difficile de prévoir pour lui quelle partie du prêt sera remboursée dans le délai prescrit et laquelle ne le sera pas. Dans le cas où il décide à ce moment de ne pas faire d’inclusion à son revenu en 20WW et qu’il se retrouve au 31-3-20YY (fin du délai de remboursement prescrit) dans la situation où une partie du prêt (5 000 \$) n’est pas remboursée, ce dernier doit modifier sa déclaration de revenus 20WW déjà produite et y ajouter une inclusion de 5 000 \$ (sur lequel des intérêts pour impôts impayés s’ajouteront).

¹²⁰ Puisque l’application de 15(2) occasionne une situation (désavantageuse) de double imposition pour l’actionnaire et la société, ce dernier a avantage à compléter le plus rapidement possible le remboursement du prêt à la société afin de pouvoir déduire les montants remboursés et ainsi se sortir de cette situation désavantageuse.

RÉSUMÉ – Calcul du revenu de l’actionnaire**20WW : Inclusion de 5 000 \$****20XX : Rien****20YY : Rien****20ZZ : Déduction de 5 000 \$****5.3.1.2 Le prêt d’argent de la société : intérêts manquants à inclure au revenu de l’actionnaire**

- Cette règle s’applique lorsqu’une société octroie un prêt d’argent à l’actionnaire, que le montant du prêt **n’est pas inclus dans le revenu** de l’actionnaire et que le taux d’intérêt en vigueur durant la période du prêt est insuffisant.
- Conditions d’application – 15(9) :
 - Durant une année d’imposition donnée, un prêt d’argent est en vigueur entre la société (prêteuse) et l’un de ses actionnaires;¹²¹
 - Le taux d’intérêt en vigueur sur le prêt est inférieur au taux d’intérêt prescrit;
 - Le prêt (ou une partie) **n’est pas inclus** dans le calcul du revenu de l’actionnaire en vertu de la règle présentée précédemment (15(2)).¹²²

¹²¹ Les conditions d’applications visent aussi, entre autres, des prêts octroyés à des personnes liées à l’actionnaire ainsi que des prêts octroyés par des sociétés liées à celle dont l’actionnaire reçoit le prêt.

¹²² La partie du prêt qui est incluse dans le revenu de l’actionnaire en vertu de la règle prévue à 15(2) n’est pas assujettie à la seconde règle concernant les intérêts manquants (15(9)). Advenant le cas où un prêt à l’actionnaire est visé par 15(2) de sorte que le montant du prêt (ou une partie) est inclus dans le revenu de l’actionnaire, ce montant se trouve à être pleinement imposé dans le revenu de l’actionnaire. Suite à cette imposition, les richesses sont maintenant dans les mains de l’actionnaire et l’imposition a eu lieu. On se retrouve donc dans la même situation que si l’actionnaire s’était tout simplement versé un dividende (enrichissement et imposition). Conséquemment les intérêts manquants ne sont pas considérés comme un enrichissement dans cette situation. Dit autrement, pour un prêt donné, on ne peut pas à la fois imposer le montant du prêt comme étant un enrichissement reçu par l’actionnaire et en plus imposer des intérêts manquants sur ce même prêt comme étant encore un enrichissement reçu par l’actionnaire relativement au prêt donné.

- Conséquences fiscales – 15(9), 80.4 :
 - Un montant à titre d’intérêts manquants est à inclure dans le calcul du revenu de l’actionnaire pour l’année donnée;

Calcul du montant à titre d’intérêts manquants¹²³

[Montant du prêt en vigueur dans l’année donnée

(-)

Partie du prêt incluse dans le calcul du revenu de l’actionnaire en vertu de la règle prévue à cet effet(15(2))]

(X)

[Taux d’intérêt prescrit¹²⁴ en vigueur dans l’année

(-)

Taux d’intérêt payé par l’actionnaire à la société dans l’année donnée]

(X)

Nombre de mois dans l’année donnée durant lesquels le montant du prêt est en vigueur par rapport à 12 mois

- Ce même montant n’est pas déductible dans le calcul du revenu de la société.

[Voir les taux d’intérêt prescrits en vigueur dans l’année](#)

¹²³ De façon pratique, cette formule doit être calculée séparément pour chaque trimestre de l’année où l’un des paramètres a changé (le montant du prêt ou le taux d’intérêt prescrit en vigueur). Les résultats ainsi obtenus doivent ensuite être additionnés.

¹²⁴ Le **taux d’intérêt prescrit** est un taux utilisé par la Loi dans plusieurs calculs. Il est établi par règlement, par le ministère des Finances, à tous les 3 mois (trimestriel) et il tente de refléter le taux du marché pour un trimestre donné. Vous retrouvez ces taux sur le site Internet de l’ARC : <https://www.canada.ca/fr/agence-revenu/services/impot/taux-interet-prescrits.html>

RÉSUMÉ

Le prêt « A-B » (ou une partie) doit-il être inclus au revenu de l’actionnaire ?

Le montant du prêt (A) qui n’est pas remboursé par l’actionnaire dans le délai prescrit

OUI

Le montant du prêt (B) qui est remboursé par l’actionnaire dans le délai prescrit

NON

- Inclusion du prêt au revenu de l’actionnaire ?

- Inclusion des intérêts manquants au revenu de l’actionnaire ?

- Déduction du montant remboursé au revenu de l’actionnaire ?

- Le montant du prêt (A) est à inclure dans le calcul du revenu de l’actionnaire dans l’année où le prêt a été octroyé

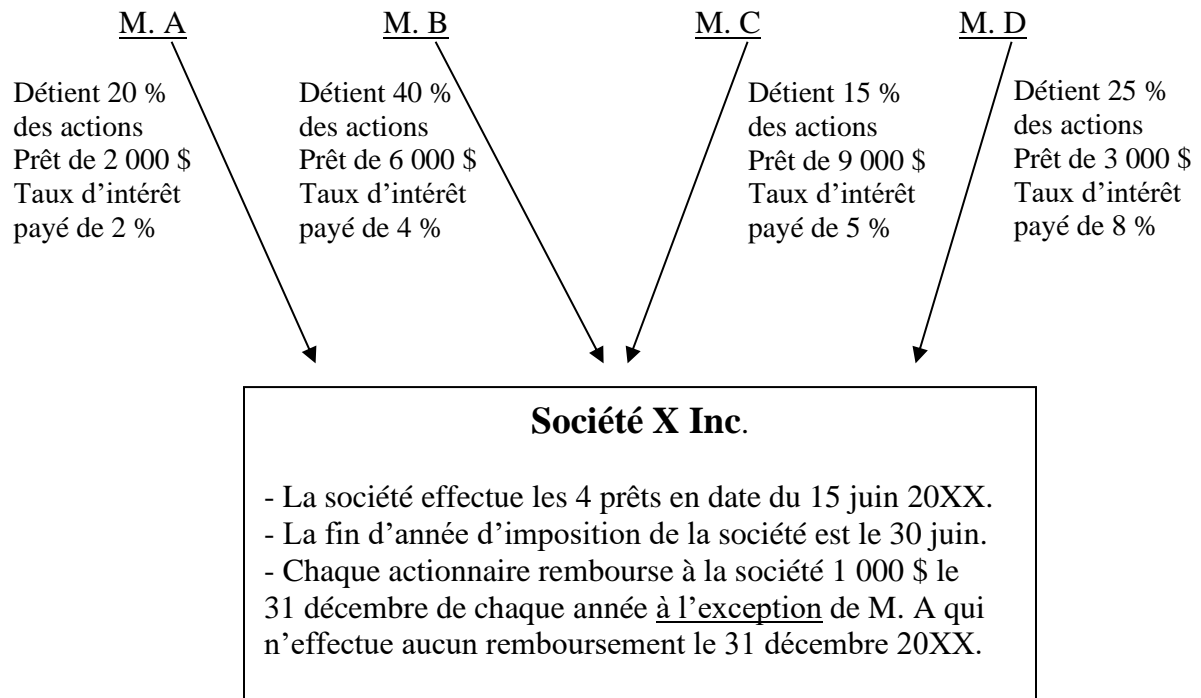
- Aucun montant à titre d’intérêts manquants, calculé sur ce montant du prêt (A), n’est à inclure dans le calcul du revenu de l’actionnaire

- Le montant du prêt (A) remboursé ultérieurement est déductible dans le calcul du revenu de l’actionnaire et ce, dans l’année du remboursement

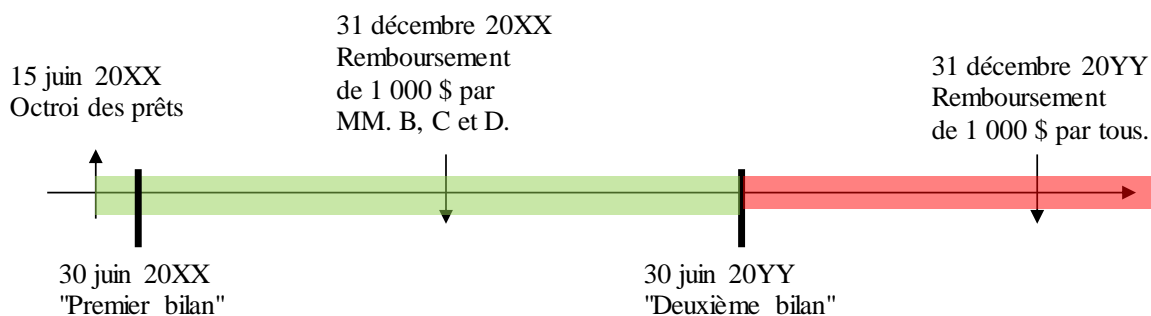
- Ne pas inclure ce montant du prêt (B) dans le calcul du revenu de l’actionnaire

- Un montant à titre d’intérêts manquants, calculé sur ce montant du prêt (B) seulement, est à inclure dans le calcul du revenu de l’actionnaire pour l’année donnée

- Le montant du prêt (B) remboursé ultérieurement n’est pas déductible dans le calcul du revenu de l’actionnaire (car ce même montant n’a pas été inclus lorsque reçu)

5.3.1.3 Exemple

Présumez un taux d’intérêt prescrit de 6 % en vigueur pour toute la durée des prêts.

Solution

	M. A	M. B	M. C	M. D
Montant du prêt reçu (15 juin 20XX):	2 000 \$	6 000 \$	9 000 \$	3 000 \$
Solde du prêt au 31 décembre 20XX: (avant les remboursements effectués le 31 décembre 20XX)	2 000 \$	6 000 \$	9 000 \$	3 000 \$

Implications fiscales au 31 décembre 20XX pour les 4 actionnaires

1ère règle à appliquer: montant du prêt à inclure au revenu de l'actionnaire – 15(2)

Conditions d'application pour une année donnée (20XX)

- Durant 20XX, Société X Inc. octroie un prêt d'argent à l'un de ses actionnaires;

OUI

- Le montant du prêt n'est pas totalement remboursé, à la société, à la fin de la période de 12 mois suivant la fin de l'année d'imposition donnée (le 30 juin 20YY).

OUI

Conséquences fiscales (20XX)

Le montant du prêt qui est remboursé par l'actionnaire au plus tard le 30 juin 20YY (1 000 \$ le cas échéant) n'est pas à inclure dans le calcul de son revenu

Remboursements au plus tard le 30 juin 20YY			
0 \$	(1 000 \$)	(1 000 \$)	(1 000 \$)

Le montant du prêt qui n'est pas remboursé par l'actionnaire au plus tard le 30 juin 20YY (l'excédent du premier 1,000 \$ remboursé le cas échéant) est à inclure dans le calcul de son revenu dans l'année 20XX

INCLUSIONS en 20XX	2 000 \$	5 000 \$	8 000 \$	2 000 \$
	(6 000 \$ - 1 000 \$ remb.)	(3 000 \$ - 1 000 \$ remb.)		
	(2 000 \$ - 0 \$ remb.)	(9 000 \$ - 1 000 \$ remb.)		

Lors du remboursement ultérieur par l'actionnaire de ce montant (inclus au revenu en 20XX), le montant remboursé est déductible dans le calcul du revenu de l'actionnaire et ce, dans l'année du remboursement

DÉDUCTIONS en 20XX	0 \$	0 \$	0 \$	0 \$
---------------------------	------	------	------	------

INCLUSIONS en 20XX	Sommaire pour 20XX			
	2 000 \$	5 000 \$	8 000 \$	2 000 \$
<p><i>Lorsque ces actionnaires procéderont au remboursement de ces montants dans une année ultérieure, il y aura alors déduction dans le calcul de leur revenu pour cette année ultérieure.</i></p>				
DÉDUCTIONS en 20XX	0 \$	0 \$	0 \$	0 \$

2e règle à appliquer: intérêts manquants à inclure au revenu de l'actionnaire – 15(9), 80.4

Conditions d'application pour une année donnée (20XX)

- | | |
|---|-----|
| - Durant 20XX, un prêt d'argent est en vigueur entre Société X Inc. et l'un de ses actionnaires; | OUI |
| - Le taux d'intérêts en vigueur sur le prêt est inférieur au taux d'intérêts prescrit (6 %); | OUI |
| - Le prêt (une partie de 1 000 \$ le cas échéant) <u>n'est pas à inclure</u> dans le calcul du revenu de l'actionnaire en vertu de la règle présentée précédemment (15(2)). | OUI |

Conséquences fiscales (20XX)

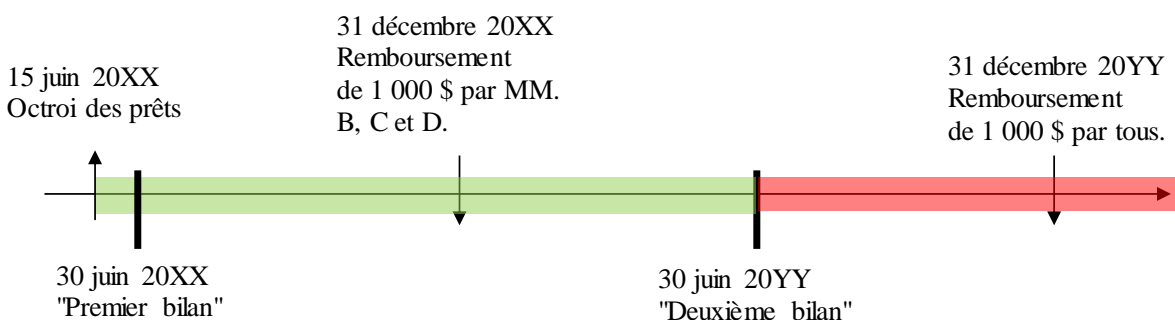
Un montant à titre d'intérêts manquants est à inclure dans le calcul du revenu de l'actionnaire pour l'année donnée

[Montant du prêt en vigueur en 20XX
(-)Partie incluse dans le revenu 20XX]
[Tx d'intérêts prescrit (-) Tx payé]

(en vigueur
du 15 juin au 31 décembre 20XX)

The diagram illustrates the calculation of the 20XX inclusion for a 12-month period. It shows four columns of calculations, each starting with a 6.5-month period and ending with a 12-month period. The final result is a 12-month period with a 0\$ inclusion.

Column 1	Column 2	Column 3	Column 4
[2 000 \$ - 2 000 \$]	[9 000 \$ - 8 000 \$]	[6 000 \$ - 5 000 \$]	[3 000 \$ - 2 000 \$]
(X)	(X)	(X)	(X)
[6 % - 2 %]	[6 % - 5 %]	[6 % - 4 %]	[6 % - 8 %]
(X)	(X)	(X)	(X)
6,5 mois	6,5 mois	6,5 mois	6,5 mois
12 mois	12 mois	12 mois	12 mois
↓	↓	↓	↓
Sommaire pour 20XX			
0 \$ INCLUSION en 20XX			
11 \$ INCLUSION en 20XX			
5 \$ INCLUSION en 20XX			
0 \$ IDEM			



	M. A	M. B	M. C	M. D
Montant du prêt reçu (15 juin 20XX):	2 000 \$	6 000 \$	9 000 \$	3 000 \$
	0 \$	-1 000 \$ remboursé le 31 décembre 20XX		
Solde du prêt au 31 décembre 20YY: (avant les remboursements effectués le 31 décembre 20YY)	2 000 \$	5 000 \$	8 000 \$	2 000 \$

Implications fiscales au 31 décembre 20YY pour les 4 actionnaires

1^{ère} règle à appliquer: montant du prêt à inclure au revenu de l'actionnaire – 15(2)

Conditions d'application pour une année donnée (20YY)

- Durant 20YY, Société X Inc. octroie un prêt d'argent à l'un de ses actionnaires;

NON

- Le montant du prêt n'est pas totalement remboursé, à la société, à la fin de la période de 12 mois suivant la fin de l'année d'imposition 20YY.

S/O

Conséquences fiscales (20YY)

Le montant du prêt qui est remboursé par l'actionnaire à la fin de la période de 12 mois suivant la fin de l'année d'imposition 20YY n'est pas à inclure dans le calcul de son revenu

S/O

Aucune inclusion de prêt (en partie ou en totalité) en 20YY car aucun prêt n'est octroyé en 20YY.

Le montant du prêt qui n'est pas remboursé par l'actionnaire à la fin de la période de 12 mois suivant la fin de l'année d'imposition 20YY est à inclure dans le calcul de son revenu dans l'année 20YY

INCLUSIONS en 20YY

S/O

Aucune inclusion de prêt (en partie ou en totalité) en 20YY car aucun prêt n'est octroyé en 20YY.

Remboursement en 20YY par l'actionnaire d'une partie du prêt octroyé en 20XX et inclus au revenu en 20XX. Le montant remboursé est déductible dans le calcul du revenu de l'actionnaire dans l'année 20YY

	Remboursements effectués le 31 décembre 20YY			
	(1 000 \$)	(1 000 \$)	(1 000 \$)	(1 000 \$)
DÉDUCTIONS en 20YY	(1 000 \$)	(1 000 \$)	(1 000 \$)	(1 000 \$)

5.3.2 Les autres types d'enrichissements octroyés par la société à l'actionnaire

- Cette règle s'applique lorsqu'une société octroie un avantage quelconque (enrichissement) à l'actionnaire (autre que sous la forme d'un prêt d'argent).¹²⁵
- Conditions d'application – 15(1) :
 - Durant une année d'imposition donnée, une société octroie un avantage pécuniaire quelconque à l'un de ses actionnaires;
 - L'avantage n'est pas déjà imposé en vertu des règles visant le prêt d'argent de la société à l'actionnaire (15(2) et (9)).
- Conséquences fiscales :
 - **Le montant de l'avantage**¹²⁶ octroyé à l'actionnaire **est à inclure dans le calcul de son revenu** – 15(1);
 - Ce même montant n'est pas déductible dans le calcul du revenu de la société.

¹²⁵ À titres d'exemples, une société qui offre des services, des inventaires ou tout autres types de biens à l'actionnaire en échange d'une contrepartie insuffisante payée par ce dernier (parfois 0 \$). Il s'agit en faits d'une règle fiscale dont la portée est très large et qui vise toutes les situations dans lesquelles une société octroie un avantage quelconque (enrichissement) à l'actionnaire (autre que sous la forme d'un prêt d'argent de la société à l'actionnaire). C'est en quelque sorte un « filet de sécurité » qui vise tous les types d'enrichissements sans devoir les énumérer spécifiquement.

¹²⁶ Évalué selon la JVM de ce service / bien habituellement offert sur le marché.



Visionner
la capsule vidéo

CPA
Niveau B

6 Éléments affectant le calcul du revenu de biens

6.1 Principe du calcul du revenu de biens

- C'est l'article 9 de la Loi de l'impôt qui établit le point de départ du calcul du revenu d'entreprise :

« Sous réserve des autres dispositions de la présente Partie, le revenu qu'un contribuable¹²⁷ tire d'une entreprise ou d'un bien¹²⁸ pour une année d'imposition est le bénéfice qu'il en tire pour cette année »

- Les 3 principales sources de revenus de biens¹²⁹ sont les suivantes :
 - Revenus de dividendes;
 - Revenus d'intérêts;
 - Revenus de location.
- Sommairement :

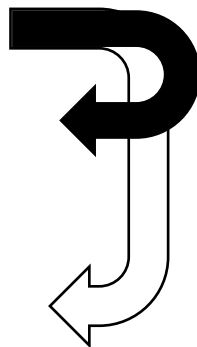
6.2

(+) Les éléments à inclure (section 6.2)

6.3

(-) Les éléments déductibles (section 6.3)

(=) Le revenu de biens



Le détenteur légal
du bien (placement) ?

*Qui doit inclure ce revenu de biens
dans le calcul de son revenu ?*

OU

(=) Application ou non des règles
d'attribution (section 6.4)

6.4

Le détenteur original
du bien (placement) ?

¹²⁷ Particulier (entreprise individuelle) ou société

¹²⁸ Comprend entre autres les actions (génèrent un revenu de dividendes), les créances et obligations (génèrent un revenu d'intérêts) et les immeubles locatifs (génèrent un revenu de location).

¹²⁹ Rappel : un revenu de biens est considéré comme un revenu dit « passif » alors qu'un revenu d'entreprise est plutôt considéré comme un revenu dit « actif ». C'est donc dire que, pour le contribuable concerné, le « niveau d'implication » nécessaire n'est pas le même pour gagner un revenu d'entreprise que pour gagner un revenu de biens. Un revenu de biens peut être gagné sans effort ni expertise. On ne peut pas en dire autant d'un revenu d'entreprise.

6.2 Les éléments à inclure

Articles 12 à 17 LIR

Les éléments suivants sont à inclure au revenu de biens :

6.2.1 Les revenus d’intérêts

- Un particulier doit inclure à son revenu de biens les revenus d’intérêts **reçus**¹³⁰ dans l’année – 12(1)c).
- Une société doit inclure à son revenu de biens les revenus d’intérêts **gagnés**¹³¹ dans l’année – 12(1)c).

¹³⁰ Pour certains types de placements détenus et dont les intérêts sont reçus à des intervalles plus grand qu’un an, un revenu d’intérêt couru est à inclure à chaque jour anniversaire du contrat de placement - 12(4), (11).

¹³¹ Signifie les revenus gagnés (pas nécessairement encaissés) entre la date de début de l’année d’imposition et la date de fin calculé (calculé selon la comptabilité d’engagement).

6.2.2 Les revenus de dividendes

- Un particulier doit inclure à son revenu de biens les revenus de dividendes reçus dans l'année – 12(1)j), k).

Montant à inclure¹³² au revenu de biens – 82 :

- Les revenus de dividendes reçus, **autres que ceux se qualifiant de « dividendes déterminés », doivent être majorés de 15 %**¹³³ - 82(1)b)(i);
 - Les revenus de dividendes reçus **se qualifiant de « dividendes déterminés » doivent être majorés de 38 %**¹³⁴ - 82(1)b)(ii).
- Une société doit inclure à son revenu de biens les revenus de dividendes reçus dans l'année – 12(1)j), k).

Montant à inclure au revenu de biens – 82(1)d) :

- Le montant reçu (aucune majoration ni crédit d'impôt pour dividendes);
- Le même montant est déductible dans le calcul du revenu imposable - 112(1).

¹³² Seulement les dividendes versés par une *société canadienne imposable* sont assujettis à la majoration et aux crédits d'impôt pour dividendes pour les particuliers qui les reçoivent.

¹³³ Un **crédit d'impôt pour dividendes** (9 % du dividende majoré) est accordé dans le calcul de l'impôt (3,4 % du dividende majoré dans la déclaration de revenus du Québec).

¹³⁴ Un **crédit d'impôt pour dividendes** (15 % du dividende majoré) est accordé dans le calcul de l'impôt (11,7 % du dividende majoré dans la déclaration de revenus du Québec).

Les revenus de dividendes – Résumé

	Dividende reçu par un particulier (disons 100 \$)	Dividende reçu par une société (disons 100 \$)
Dividende versé par une société canadienne imposable (SCI)	<i>Dividende autre qu’un « dividende déterminé » :</i> REVENU Inclusion = 115 \$ (majoration de 15 %)	REVENU Inclusion = 100 \$ (aucune majoration)
	IMPÔT Crédit d’impôt pour dividendes = 10 \$¹³⁵ (9 % de 115 \$)	
Dividende versé par une société autre qu’une SCI ¹³⁷	<i>« Dividende déterminé » :</i> REVENU Inclusion = 138 \$ (majoration de 38 %)	REVENU IMPOSABLE (dividende versé par une SCI seulement) Déduction = 100 \$ IMPÔT Aucun crédit d’impôt pour dividendes
	REVENU Inclusion = 100 \$ (aucune majoration) IMPÔT Aucun crédit d’impôt pour dividendes	

¹³⁵ 4 \$ dans la dans la déclaration de revenus du Québec (3,4 % de 115 \$).

¹³⁶ 16 \$ dans la dans la déclaration de revenus du Québec (11,7 % de 138 \$).

¹³⁷ Versé par une société étrangère à titre d’exemple.

6.2.3 Les revenus de location

- Un contribuable doit inclure à son revenu de biens les revenus de location gagnés¹³⁸ dans l'année – 12(1)a), b), 20(1)m).¹³⁹
- À l'encontre des revenus de location gagnés, il est possible de déduire les dépenses encourues dans le cadre de l'activité locative. À titre d'exemples :
 - Les dépenses d'entretien de l'immeuble;
 - Les primes d'assurance de l'immeuble;
 - Les impôts fonciers relatifs à l'immeuble;
 - Les intérêts payables sur l'emprunt hypothécaire;
 - Les frais de fonctionnement de l'immeuble qui sont à la charge du propriétaire (tels l'électricité, la câblodistribution, le chauffage);
 - Les frais de publicité encourus afin de louer l'immeuble;
 - Provision pour mauvaises créances (locataires qui ne payent pas le loyer dû);
 - La déduction pour amortissement relative à l'immeuble.

¹³⁸ Signifie les revenus gagnés (pas nécessairement encaissés) entre la date de début de l'année d'imposition et la date de fin (calculé selon la comptabilité d'engagement).

¹³⁹ Position administrative (ARC), « Bulletin d'interprétation IT-261R », 20 mai 1980.

6.3 Les éléments déductibles

Articles 18 et 21 LIR

Les éléments suivants sont déductibles du revenu de biens :

6.3.1 Frais relatifs à la constitution d’une société

- Les **frais encourus par une société et relatifs à sa constitution** sont déductibles dans le calcul du revenu, jusqu’à concurrence d’un montant de 3 000 \$. L’excédent de ce montant, le cas échéant, est non déductible et doit être inclus dans la catégorie #14.1.¹⁴⁰

6.3.2 Frais relatifs à l’obtention d’un emprunt et à l’émission d’actions

- Une déduction est admise annuellement pour une portion des **frais encourus lors d’une démarche de financement** (dans le but d’obtenir un emprunt ou d’émettre des d’actions en circulation) – 20(1)e).
- Il s’agit de frais encourus et nécessaires afin d’obtenir le financement demandé (exigés par le prêteur ou l’actionnaire investisseur).¹⁴¹

Montant déductible annuellement :

- 20 % des frais dans l’année où ils sont encourus;
- 20 % des frais dans chacune des 4 années subséquentes.¹⁴²

¹⁴⁰ Traité dans le sujet 2 du présent volume.

¹⁴¹ Vise entre autres les frais encourus dans le cadre d’une vente ou d’une émission d’actions d’une société, les frais relatifs à un emprunt, les frais de restructuration d’un emprunt déjà existant, les différents frais légaux, frais comptables, frais d’impression, commissions et honoraires. À titre d’exemples, les frais encourus pour produire des états financiers audités, des ratios financiers et des projections financières.

¹⁴² Ces frais ne sont pas considérés comme étant directement encourus dans le but de gagner un revenu. Ils sont plutôt considérés comme étant encourus pour maintenir dans son état l’entreprise ou le bien dans le futur. Ainsi, ces frais ne sont pas déductibles à 100 % l’année où ils sont engagés et sont plutôt déduits linéairement sur 5 ans, à raison de 20% par année.

6.3.3 Intérêts payés sur un emprunt

- Une déduction est admise pour les **intérêts payés** ou payables¹⁴³ **sur un emprunt effectué et utilisé en vue de¹⁴⁴ générer un revenu** de biens ou d’entreprise – 20(1)c)
- Plus précisément :
 - Si un emprunt effectué est utilisé afin de générer un revenu de biens (donc utilisé pour acquérir un placement), alors les intérêts payés sur l’emprunt sont déductibles à l’encontre du revenu de biens;
 - Si un emprunt effectué est utilisé afin de générer un revenu d’entreprise (donc utilisé pour acquérir une immobilisation utilisée dans une entreprise ou pour défrayer des dépenses liées à une entreprise), alors les intérêts payés sur l’emprunt sont déductibles à l’encontre du revenu d’entreprise.
- Aucune déduction n’est admise pour des intérêts payés sur un emprunt effectué et utilisé pour – 18(11) :¹⁴⁵
 - Cotiser à un REÉR;
 - Cotiser à un RPA ou un RPDB¹⁴⁶
 - Cotiser à un REÉÉ;
 - Cotiser à un CÉLI.

6.3.4 Intérêts courus sur obligations

- Une déduction est admise pour les intérêts (courus) payés lors de l’achat d’obligations – 20(14).
- Ce même montant à inclure au revenu de biens pour celui qui les reçoit (le vendeur).
- Il est fréquent qu’un acheteur et un vendeur d’obligations transigent entre eux et ce, à une date qui ne coïncide pas avec la date de versement des intérêts. Dans cette situation, l’acheteur paye habituellement (et déduit) une portion d’intérêts courus au vendeur (qui s’impose) relativement aux intérêts gagnés entre la date du dernier versement d’intérêts et la date de la transaction (ces intérêts ont été gagnés par le vendeur mais seront versés à l’acheteur à la date du prochain versement d’intérêts).

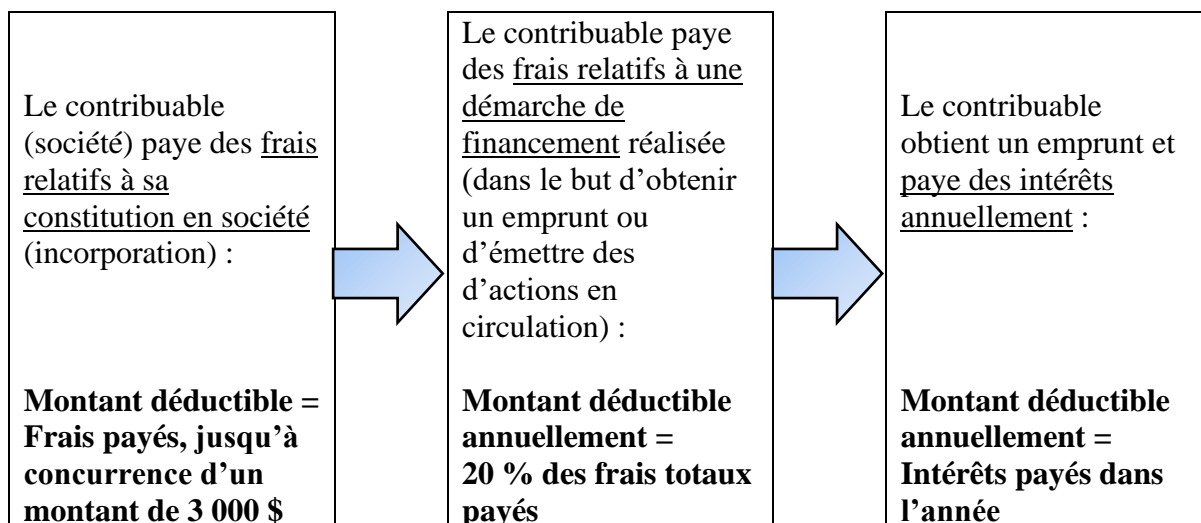
¹⁴³ Il doit exister une obligation légale de verser ces intérêts sur l’argent emprunté.

¹⁴⁴ Il s’agit d’un test d’intention et non de résultat. Il faut que l’intention (et non le résultat atteint) au moment de l’emprunt soit de générer un revenu avec l’argent emprunté. À titre d’exemple, peuvent être déductibles les intérêts payés sur un emprunt effectué et utilisé pour acquérir des actions qui ne rapportent aucun revenu de dividendes dans l’année (le résultat). Les intérêts sont déductibles en autant qu’au moment de l’emprunt, l’intention de recevoir de tel dividendes était présente.

¹⁴⁵ Étant donné que le revenu généré par ces types de placements est à l’abri de l’impôt (non imposable), il est logique que la dépense d’intérêt payée sur l’emprunt qui a servi à effectuer cet investissement ne soit pas déductible.

¹⁴⁶ Sauf si c’est l’employeur qui emprunte pour effectuer une telle cotisation dans un régime.

Frais relatifs à la constitution d’une société
et
Frais relatifs à l’obtention d’un emprunt et à l’émission d’actions
et
Intérêts payés sur un emprunt
Résumé



6.3.5 Impôt, intérêts et pénalités payés au gouvernement

- Aucune déduction n’est admise pour des intérêts et pénalités payés relativement à des obligations non respectées en matière d’impôt, de remise d’acomptes provisionnels et de taxes de vente (TPS et TVQ) – 18(1)t).¹⁴⁷
- Aucune déduction n’est admise pour les impôts payés eux-mêmes.

6.3.6 Intérêts et impôts fonciers relatifs à un terrain vacant

- Aucune déduction n’est admise pour des intérêts sur emprunt et impôts fonciers¹⁴⁸ payés relativement à un terrain qui n’est pas utilisé principalement pour générer un revenu. Ces dépenses non déductibles sont plutôt ajoutées au PBR du terrain – 18(2).

¹⁴⁷ Un juge a déjà mentionné dans un jugement que de permettre la déduction de ces dépenses, malgré qu’elles aient été encourues dans le cadre de l’exploitation d’une entreprise, aurait comme effet de réduire l’effet pénalisant pour lequel elles existent. Dit autrement, si une pénalité de 100 \$ est infligée à un contribuable dû à une faute commise et que ce montant de 100 \$ était déductible dans le calcul de son revenu, le coût net (de l’économie d’impôt) assumé par ce dernier serait moins que 100 \$.

¹⁴⁸ Les taxes scolaires et taxes municipales essentiellement.

- **Exception** : lorsqu’un tel terrain génère tout de même un certain revenu dans l’année, les règles suivantes s’appliquent :
 - Les intérêts sur emprunt et impôts fonciers payés sont déductibles jusqu’à concurrence du revenu¹⁴⁹ généré par le terrain;
 - L’excédent de ces dépenses sur le revenu généré par le terrain est non déductible et est plutôt ajouté PBR du terrain.
- Le but de cette règle est d’empêcher un contribuable qui détient un terrain vacant (qui ne génère pas de revenu pendant une certaine période de temps) de réaliser des pertes fiscales annuellement en raison du paiement des intérêts sur emprunt et des impôts fonciers.¹⁵⁰

6.3.7 Honoraires versés à un conseiller en placement

- Une déduction est admise pour les honoraires payés¹⁵¹ à une personne qui agit à titre de conseiller en placement¹⁵² – 20(1)bb).

6.3.8 Impôts étrangers

- Une déduction est admise pour une portion des impôts étrangers payés relativement à un revenu de biens gagné à l’étranger – 20(11), (12).

- Montant déductible annuellement :

Total des impôts étrangers payés dans l’année

(-)

Partie des impôts étrangers payés donnant droit au *crédit d’impôt pour impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger*¹⁵³

¹⁴⁹ Net des autres dépenses déductibles relatives au terrain.

¹⁵⁰ 3 scénarios sont possibles relativement à la détention d’un terrain par un contribuable :

1- Le terrain **est utilisé principalement pour générer un revenu** : les dépenses encourues pour le terrain sont déductibles.

2- Le terrain **n’est pas utilisé pour générer un revenu, c’est un bien à usage personnel (BUP)** : les dépenses encourues pour le terrain sont ni déductibles, ni ajoutées au PBR du terrain.

3- Le terrain **est utilisé occasionnellement pour générer un revenu** : les **intérêts sur emprunt et impôts fonciers payés ne sont pas déductibles** et sont ajoutés PBR du terrain.

¹⁵¹ Ne vise pas les frais de commissions / de transactions payés qui eux viennent plutôt réduire le calcul du gain en capital (traité dans le sujet 4).

¹⁵² Personne dont l’entreprise principale consiste à donner des conseils à l’égard de la vente, l’achat ou l’administration de valeurs mobilières.

¹⁵³ Le *crédit d’impôt pour impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger* est traité dans le sujet 6.

- Les contribuables résidents canadiens doivent s'imposer au Canada sur leurs revenus mondiaux. Dans la situation où un résident canadien détient un placement dans un pays étranger et qu'il réalise un revenu de biens issu de ce placement, ce revenu est imposable au Canada. Cependant, le pays étranger aussi impose probablement ce revenu gagné sur son territoire. S'ensuit une situation de « double imposition » potentielle pour le contribuable concerné.
- Afin d'éviter cette situation malencontreuse, la Loi prévoit un mécanisme afin de « rembourser » ni plus ni moins au contribuable les impôts étrangers qu'il a payé.¹⁵⁴ Il s'agit du *crédit d'impôt pour impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger*.¹⁵⁵
- 2 situations sont alors possibles :
 - Le *crédit d'impôt pour impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger* accordé au contribuable équivalent à la totalité de l'impôt étranger qu'il a payé. Dans cette situation, le contribuable est entièrement « dédommagé » et ne subit aucune « dépense irrécupérable » (ou double imposition) relativement à sa détention de placement à l'étranger. Aucune déduction n'est alors accordée;
 - OU
 - Le *crédit d'impôt pour impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger* accordé au contribuable est moindre que l'impôt étranger qu'il a payé. Dans cette situation, le contribuable n'est pas entièrement « dédommagé », il subit une certaine « dépense irrécupérable » (i.e. la portion de l'impôt étranger qu'il a payé et qui ne lui est pas accordée sous forme de crédit d'impôt au Canada) relativement à sa détention de placement à l'étranger. Cette « dépense irrécupérable » est alors déductible de ses activités de placement (déductible du revenu de biens).

¹⁵⁴ Pour ensuite imposer au Canada (en toute moralité) ce revenu gagné à l'étranger.

¹⁵⁵ Un crédit d'impôt réduit l'impôt payable alors qu'une déduction réduit le revenu imposable de l'année.

- Exemple 1 :

Un contribuable détient un placement d’une valeur de 10 000 \$ dans un pays étranger. Ce placement génère en 20XX un revenu de biens de 1 000 \$ sur lequel le pays étranger retient un montant d’impôt étranger de 150 \$. Le contribuable reçoit donc en 20XX 850 \$ (1 000 \$ - 150 \$). Loi de l’impôt du Canada prévoit un crédit d’impôt pour impôt étranger payé d’une valeur de 150 \$.

Puisque le crédit d’impôt pour impôt étranger payé accordé au contribuable (150 \$) équivaut à la totalité de l’impôt étranger qu’il a payé (150 \$), le contribuable est entièrement « dédommagé » et ne subit aucune « dépense irrécupérable » (ou double imposition) relativement à sa détention de placement à l’étranger. Aucune déduction n’est alors accordée.

Calcul de la déduction

Total des impôts étrangers payés dans l’année =	150 \$
(-)	
Partie des impôts étrangers payés donnant droit au crédit d’impôt pour impôt étranger payé =	<u>150 \$</u> <u>0 \$</u>

REVENU

Revenu de biens

Inclusion = 1 000 \$

Déduction = 0 \$

[...]

IMPÔT

[...]

Crédit d’impôt pour impôt étranger payé = 150 \$

- Exemple 2 :

Un contribuable détient un placement d’une valeur de 10 000 \$ dans un pays étranger. Ce placement génère en 20XX un revenu de biens de 1 000 \$ sur lequel le pays étranger retient un montant d’impôt étranger de 200 \$. Le contribuable reçoit donc en 20XX 800 \$ (1 000 \$ - 200 \$). Loi de l’impôt du Canada prévoit un crédit d’impôt pour impôt étranger payé d’une valeur de 150 \$.

Puisque le crédit d’impôt pour impôt étranger payé accordé au contribuable (150 \$) est moindre que l’impôt étranger qu’il a payé (200 \$), le contribuable n’est pas entièrement « dédommagé », il subit une « dépense irrécupérable » de 50 \$ relativement à sa détention de placement à l’étranger. Cette « dépense irrécupérable » de 50 \$ est alors déductible du revenu de biens.

Calcul de la déduction

Total des impôts étrangers payés dans l’année =	200 \$
(-)	
Partie des impôts étrangers payés donnant droit au crédit d’impôt pour impôt étranger payé =	<u>150 \$</u>
	<u>50 \$</u>

REVENU

Revenu de biens

Inclusion = 1 000 \$

Déduction = 50 \$

[...]

IMPÔT

[...]

Crédit d’impôt pour impôt étranger payé = 150 \$

6.4 Les règles d’attribution

6.4.1 Principe de base (le fractionnement de revenus)

- **RAPPEL** : voici un rappel de quelques prémisses existantes dans le système fiscal canadien et québécois :
 - Pour les contribuables canadiens habitant la province de Québec, le taux d’imposition marginal¹⁵⁶ varie entre 0 % et 53,3 %¹⁵⁷ en 20XX dépendamment du seuil de revenu imposable atteint;
 - Le particulier qui est propriétaire (détenteur) d’un bien (disons un placement) est celui qui doit s’imposer sur le revenu généré (disons des intérêts) par ce bien (revenu de biens);
 - Un revenu de biens est considéré comme un revenu dit « passif », il peut être gagné sans effort ni expertise;¹⁵⁸
 - Il n’est pas possible de comptabiliser et d’imposer globalement les revenus gagnés par les membres d’un couple ou d’une famille¹⁵⁹ (i.e. obligation de faire un calcul d’impôt distinct par contribuable).
- Ainsi, il peut être intéressant, pour les contribuables concernés, d’imaginer des stratégies de fractionnement de revenus afin de payer moins d’impôt sur les revenus de biens.

Fractionnement de revenus

« Planifier la propriété des biens (placements) afin que les revenus générés soient gagnés et imposés par une autre personne, de notre famille, qui est assujettie à un taux d’imposition marginal plus faible que le nôtre. »¹⁶⁰

¹⁵⁶ L’expression « taux d’imposition marginal » est utilisée pour désigner le taux d’imposition applicable au prochain dollar de revenu gagné qui excède le seuil de revenu imposable atteint. À titre d’exemple, pour un particulier ayant un revenu imposable de 60 000 \$, on peut dire que pour lui son taux d’imposition marginal est de 37,1 %. Cela signifie que le 60 001^e dollar de revenu gagné par ce dernier sera imposé à un taux d’imposition de 37,1 %.

¹⁵⁷ Taux d’imposition combiné du fédéral et du Québec. Voir <http://TableauxImpot.FISCALITEuqtr.ca>

¹⁵⁸ Par opposition au revenu d’entreprise. C’est pourquoi en pratique le fractionnement de revenus est réalisable uniquement avec un revenu de biens.

¹⁵⁹ Par opposition à la situation aux États-Unis où il est possible de le faire.

¹⁶⁰ Définition libre des auteurs

- À titre d'exemple :
 - Mme X est assujettie à un taux d'imposition marginal de 45 %. Elle donne un dépôt à terme d'une valeur de 100 000 \$ (4 % de rendement annuel) à son garçon de 15 ans qui lui est assujetti à un taux d'imposition marginal de 12,5 %;
 - Sur le plan économique, cette stratégie est à coût nul pour Mme X car le dépôt à terme demeure dans sa famille (sous son contrôle indirect);
 - Sur le plan fiscal, cette stratégie serait très rentable :¹⁶¹

Revenu d'intérêt annuel = 4 000 \$

Impôt payable par le garçon (12,5 %) =	500 \$
Impôt payable par Mme X si elle avait conservé le placement (45 %) =	1 800 \$
Économie d'impôt <u>annuelle</u> occasionnée par la stratégie de fractionnement de revenus =	1 300 \$ (1 800 \$ - 500 \$)

- La majorité des stratégies de fractionnement de revenus sont assujetties à l'application des règles d'attribution.¹⁶² L'effet fiscal des règles d'attribution est de «ré- attribuer » le revenu de biens gagné par le détenteur légal du bien (placement) à la personne qui était originalement détenteur de ce bien.¹⁶³ Ainsi, tout avantage fiscal relié au fractionnement de revenus est annulé.

Règle d'attribution

« Règle fiscale qui a pour effet de déplacer le revenu de biens¹⁶⁴ DE la déclaration de revenus du détenteur légal du bien (placement) VERS la déclaration de revenus du détenteur original du bien. »¹⁶⁵

¹⁶¹ En l'absence des règles d'attribution applicables.

¹⁶² Le législateur souhaite ainsi décourager les contribuables à utiliser des stratégies de fractionnement de revenus et ainsi protéger l'assiette fiscale liée aux activités de placements.

¹⁶³ C'est le revenu de biens (fiscal) qui est réattribué, pas le bien (placement) transféré qui lui demeure la propriété (légal) du bénéficiaire du transfert. Suite à l'application des règles d'attribution (fiscal), il n'y a plus d'avantages à avoir effectué ce transfert (légal).

¹⁶⁴ Et le gain en capital

¹⁶⁵ Définition libre des auteurs

Les règles suivantes s’appliquent dans le calcul du revenu de biens :¹⁶⁶

6.4.2 Transfert au conjoint ou à une personne mineure (revenu de biens)

- Lorsqu’un particulier transfère un bien (placement), directement ou indirectement, à son conjoint ou à une personne liée âgée de moins de 18 ans¹⁶⁷, les règles suivantes s’appliquent - 74.1(1) et 74.1(2) :
 - Le revenu généré par le bien (placement) ainsi transféré est à inclure dans le calcul du revenu de biens pour l’auteur du transfert (le particulier);
 - Ce même revenu n’est pas à inclure dans le calcul du revenu de biens pour le bénéficiaire du transfert (le conjoint ou l’enfant).¹⁶⁸

6.4.3 Transfert au conjoint (gain en capital)

- Lorsqu’un particulier transfère un bien (placement), directement ou indirectement,¹⁶⁹ à son conjoint, les règles suivantes s’appliquent - 74.2 :¹⁷⁰
 - Le gain en capital imposable généré par la revente ultérieure du bien (placement) ainsi transféré est à inclure dans le calcul du revenu pour l’auteur du transfert (le particulier);
 - Ce même gain en capital imposable n’est pas à inclure dans le calcul du revenu pour le bénéficiaire du transfert (le conjoint).

¹⁶⁶ Liste non exhaustive. Certaines règles d’attribution ne sont pas traitées car jugées moins pertinentes par les auteurs.

¹⁶⁷ Vise aussi les neveux et les nièces. Ne vise pas les enfants majeurs (qui ont ou atteindront prochainement un certain seuil de revenus qui rend la stratégie de fractionnement de revenus moins intéressante).

¹⁶⁸ Les règles d’attribution cessent de s’appliquer dans l’année où le bénéficiaire atteint l’âge de 18 ans ou lorsque le bénéficiaire n’est plus le conjoint.

¹⁶⁹ Une variante à ces règles d’attribution existe et vise le contexte où un particulier transfère un bien (placement) indirectement à son conjoint ou à une personne liée âgée de moins de 18 ans et ce, par le biais d’une fiducie. L’effet est essentiellement le même et le revenu généré par le bien (placement) ainsi transféré en fiducie est à inclure dans le calcul du revenu de biens pour l’auteur du transfert (le particulier) [sauf pour le gain en capital imposable attribué par la fiducie à un enfant mineur] – 74.3.

¹⁷⁰ Cette règle d’attribution (portant sur le gain en capital généré par la revente ultérieure du bien transféré) ne s’applique pas dans un contexte de transfert à un enfant mineur. Indépendamment des règles d’attribution, les règles fiscales régissant les transferts de biens entre conjoints (au coût indiqué) sont différentes de celles régissant les transferts de biens aux enfants (à la JVM) [ces règles sont étudiées dans le sujet 4]. Pour cette raison, nul besoin de prévoir une règle d’attribution dans un contexte de transfert à un enfant mineur puisque l’ensemble du gain en capital latent (i.e. non réalisé) existant sur le bien est réalisé par l’auteur (le particulier) au moment du transfert. Il est donc impossible que ce gain soit réalisé par l’enfant. C’est tout le contraire dans un contexte de transfert de biens entre conjoints (d’où la nécessité de prévoir une telle règle d’attribution).

Exception :

Ces 2 règles d’attribution ne s’appliquent pas si l’auteur du transfert (le particulier) reçoit en contrepartie du transfert une somme équivalente à la JVM du bien transféré. Si la contrepartie reçue comprend une créance (solde impayé), la créance doit porter intérêts au taux du marché.

Dit autrement, si le transfert de biens en faveur d’un membre de la famille se déroule dans les mêmes conditions qu’il se déroulerait s’il avait lieu avec une personnes sans lien de dépendance (i.e. avec une contrepartie suffisante), il n’y a pas lieu d’appliquer les règles d’attribution car personne n’est avantagé dans la transaction - 74.5(1), (2).

Les règles d’attribution – Résumé partiel

	Un particulier (l’auteur du transfert) transfère un bien (placement) à :		
	son conjoint	une personne liée de moins de 18 ans	L’auteur du transfert
Le revenu généré par le bien (placement) ainsi transféré est :	revenu	revenu	à inclure par l’auteur
Le gain en capital imposable (GCI) généré par la revente ultérieure du bien (placement) ainsi transféré est :	GCI		à inclure par l’auteur
		impossible à réaliser	

Il ressort de ce résumé les conclusions suivantes :

- Le revenu de biens consiste en une source de revenu assurée (sans risque) et qui est imposée annuellement. Ainsi, des règles d’attribution sont prévues afin d’empêcher le transfert futur de ce revenu « facile » vers d’autres personnes.
- Le gain en capital passé (i.e. réalisé par l’auteur avant le transfert) consiste en une source de revenu assurée puisqu’elle est déjà réalisée. Contrairement au revenu de biens, le gain en capital passé n’a pas encore été imposé puisqu’il est imposable seulement au moment de la disposition du bien. Ainsi, des règles d’attribution sont requises afin d’empêcher le transfert de ce gain en capital passé vers d’autres personnes :
 - Dans le contexte d’un transfert de biens à un enfant, nul besoin de prévoir une règle d’attribution puisque le gain en capital passé existant sur le bien est réalisé automatiquement par l’auteur au moment du transfert. Il est donc impossible que ce gain soit transféré à l’enfant.
 - Dans le contexte d’un transfert de biens au conjoint, une règle d’attribution est requise puisque le gain en capital passé existant sur le bien n’est pas réalisé par l’auteur au moment du transfert. Il serait donc possible, en l’absence d’une règle d’attribution, que ce gain soit transféré au conjoint.¹⁷¹
- Le gain en capital futur (i.e. réalisé par le bénéficiaire après le transfert) consiste en une source de revenu non assurée (risquée). Il n’y a aucune garantie que le transfert du bien enrichisse le bénéficiaire dans le futur (il y a aussi la possibilité d’une perte). Ainsi, aucune règle d’attribution n’est requise.¹⁷²

¹⁷¹ Rappel : indépendamment des règles d’attribution, les règles fiscales régissant les transferts de biens entre conjoints (au coût indiqué) sont différentes de celles régissant les transferts de biens aux enfants (à la JVM) [ces règles sont étudiées dans le sujet 4]. Les conjoints ont aussi le choix de s’appliquer les règles de transferts de biens à la JVM et ainsi éviter l’application des règles d’attribution sur le gain en capital.

¹⁷² Dans le contexte d’un transfert de biens au conjoint, les conjoints doivent faire le choix de s’appliquer les règles de transferts de biens à la JVM afin d’éviter l’application de la règle d’attribution sur le gain en capital. Ce choix fait en sorte que le gain en capital passé existant sur le bien est réalisé automatiquement par l’auteur au moment du transfert.

Sans ce dernier choix, l’effet de la règle d’attribution fera en sorte que le gain en capital passé ET le gain en capital futur seront réattribués à l’auteur au moment de la réalisation de ce dernier.

6.4.4 Transfert par le biais d’une société

- Lorsqu’un particulier transfère un bien (placement) à une société,¹⁷³ en échange d’une contrepartie reçue de la société qui est en partie impayée¹⁷⁴ (appelée « valeur impayée »), et dont le conjoint ou une personne liée de moins de 18 ans est actionnaire¹⁷⁵ de la société, les règles suivantes s’appliquent - 74.4 :
 - Pour une année donnée, le particulier est réputé avoir reçu un intérêt « théorique » provenant de la société, calculé comme suit :

[Montant de la « valeur impayée » (X) <u>Taux d’intérêt prescrit</u> en vigueur dans l’année]	Représente le rendement que la société <u>devrait</u> normalement payer sur la valeur impayée de la contrepartie
(-) Intérêts reçus par le particulier de la société dans l’année donnée	Représente le rendement que la société <u>a effectivement payé</u> sur la valeur impayée de la contrepartie
(-) Montant imposable (i.e. majoré) des dividendes reçus par le particulier de la société dans l’année donnée	

- Cet intérêt « théorique » est à inclure dans le calcul du revenu de biens pour l’auteur du transfert (le particulier).
- Dans une telle situation, le particulier renonce à un certain rendement sur la portion impayée de la contrepartie reçue de la société. On le constate en comparant le rendement que la société devrait normalement payer sur la valeur impayée de la contrepartie (en utilisant le taux d’intérêt prescrit en vigueur comme référence) ET le rendement que la société a effectivement payé sur la valeur impayée de la contrepartie.

Renoncer à recevoir un certain rendement de la part d’une société est l’équivalent de lui transférer des revenus (enrichissement pour la société). En finalité, ce sont les actionnaires de ladite société qui profiteront de cet enrichissement, soit la conjointe et les enfants mineurs.

¹⁷³ Ne s’applique pas à une société qui se qualifie de société exploitant une petite entreprise (SEPE).

¹⁷⁴ Toute partie de la contrepartie reçue qui n’est pas en argent.

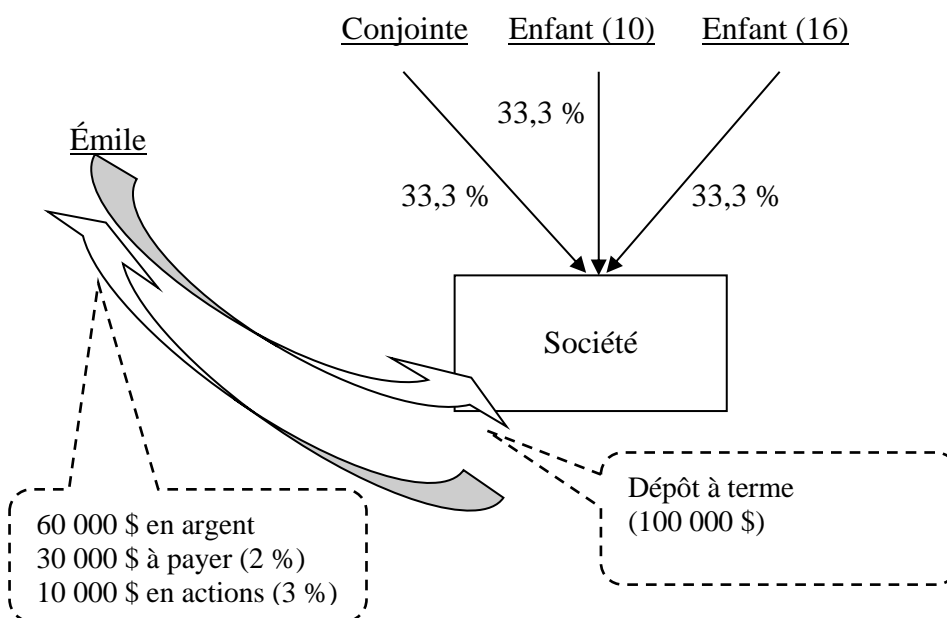
¹⁷⁵ Ne s’applique pas si le conjoint et les personnes liées âgées de moins de 18 ans détiennent chacun moins de 10 % des actions.

- Cette règle d’attribution est quelque peu différente des précédentes du fait que l’objectif visé est plutôt de déterminer un intérêt « théorique » à inclure au revenu du particulier. Cet intérêt « théorique » reflète la valeur des intérêts¹⁷⁶ et des dividendes¹⁷⁷ auxquels le particulier renonce en réalisant cette opération avec une société dont des membres de sa famille sont actionnaires.
- Exemple :

Au début de l’année 20XX, M. Émile Boisclair transfère un dépôt à terme d’une valeur de 100 000 \$ à une société dont les 3 actionnaires sont sa conjointe et ses 2 enfants âgés de 10 et 16 ans (chacun des 3 actionnaires détient 33,3 % des actions). En contrepartie de ce transfert, la société paye à Émile un montant de 60 000 \$ en argent, lui octroie une créance (i.e. un solde à payer) pour une valeur de 30 000 \$ et lui octroie des actions pour une valeur de 10 000 \$ (60 000 \$ + 30 000 \$ + 10 000 \$ = 100 000 \$).

La créance de 30 000 \$ prévoit un taux d’intérêt annuel de 2 % et les actions prévoient un taux de dividendes annuel de 3 % (des dividendes autres que déterminés) qui ont été payés par la société dans l’année 20XX.

Présumez un taux d’intérêt prescrit de 6 % en vigueur pour toute l’année 20XX.



¹⁷⁶ Sur la portion impayée de la contrepartie, sous forme de créance, qui devrait normalement générer un revenu d’intérêts.

¹⁷⁷ Sur la portion impayée de la contrepartie, sous forme d’actions, qui devrait normalement générer un revenu de dividendes.

Avant même d'entamer cet exemple, posons-nous les questions suivantes :

Q. : Dans cette opération, quel élément serait différent si la transaction avait eu lieu avec une société dont les actionnaires sont des personnes non liées (des inconnus) ?

R. : Le solde à payer (créance) de 30 000 \$ porterait intérêts au taux du marché (et non à 2 %) tout comme les actions de 10 000 \$ qui rapporteraient un taux de dividendes suffisant (et non 3 %).

Q. : Qui est avantagé indirectement du fait que la société s'enrichie par le paiement à Émile de taux de rendement inférieurs aux taux en vigueur ?

R. : Sa femme et ses enfants mineurs

Solution

Lorsqu'un particulier transfère un bien (placement) à une société,
en échange d'une contrepartie reçue de la société qui est en partie impayée
et dont le conjoint ou à une personne liée de moins de 18 ans
est actionnaire de la société

OUI

OUI

OUI

les règles suivantes s'appliquent :

[Montant de la « valeur impayée » (X) <u>Taux d'intérêt prescrit</u> en vigueur dans l'année 20XX]	[(30 000 \$ + 10 000 \$) (X) 6 %] = 2 400 \$
(-) Intérêts reçus par le particulier de la société dans l'année 20XX 30 000 \$ x 2 % =	(-) (600 \$)
(-) Montant imposable (i.e. majoré) des dividendes reçus par le particulier de la société dans l'année 20XX Dividende reçu : 10 000 \$ x 3 % = 300 \$ Dividende imposable : 300 \$ x 1,15 =	(-) <u>(345 \$)</u>
Montant à inclure au revenu de Émile	= <u>1 455 \$</u>

6.4.5 Montant reçu par un actionnaire inactif (impôt sur le revenu fractionné)

- Lorsqu'un particulier reçoit un montant¹⁷⁸ provenant d'une société privée,¹⁷⁹ l'impôt sur le revenu fractionné s'applique au particulier, sauf si le montant se qualifie de montant exclu – 120.4

Impôt sur le revenu fractionné

Le revenu provenant de la société privée est isolé dans la déclaration de revenus du particulier et un impôt spécial s'applique sur ce revenu :

- Taux d'imposition unique de 33 %;
- Le revenu de dividendes doit être majoré, le cas échéant;
- Seulement le crédit d'impôt pour dividendes s'applique, le cas échéant, à l'encontre de cet impôt spécial.¹⁸⁰
- Cette règle d'attribution est quelque peu différente de celles étudiées précédemment du fait que l'objectif visé ici est plutôt de conserver le revenu dans la déclaration de revenus du particulier visé et de l'isoler afin de l'empêcher d'être assujetti aux taux d'imposition progressifs normalement applicables.

À la place, il est assujetti à un taux d'imposition unique qui correspond au plus haut taux applicable dans la législation, soit 33 %. Cela anéantit tout avantage fiscal à vouloir « détourner » un revenu vers la déclaration de revenus d'une personne liée.¹⁸¹

¹⁷⁸ Comprend généralement un dividende, de l'intérêt, certains gains en capital imposables ainsi que certains revenus attribués au particulier par une fiducie ou une société de personnes. Ne comprend pas un salaire reçu.

¹⁷⁹ Société dont les actions ne sont pas transigées en bourse.

¹⁸⁰ Entre autres choses, le crédit personnel de base ne s'applique pas à l'encontre de cet impôt spécial.

¹⁸¹ Rappelons que le taux d'imposition le plus élevé auquel un particulier (disons le parent) peut être assujetti est de 33 %.

- **Par défaut** : l'impôt sur le revenu fractionné s'applique à tous les particuliers qui reçoivent un montant provenant d'une société privée. Ensuite, **des exceptions** sont prévues (montant exclu).^{182 183}
- **Montant exclu** : l'impôt sur le revenu fractionné ne s'applique pas sur un montant reçu dans l'une ou l'autre des circonstances suivantes :
 - **Rendement raisonnable** : pour un particulier de 18 ans et plus. Le montant reçu est considéré être un rendement raisonnable.¹⁸⁴
 - **Entreprise exclue** : pour un particulier de 18 ans et plus. Entreprise pour laquelle le particulier participe activement, de façon régulière, continue et importante.¹⁸⁵
 - **Action exclue** : pour un particulier de 25 ans et plus. Action qui rencontre les conditions suivantes :
 - Le particulier détient à la fois 10 % ou plus de l'ensemble des droits de vote en circulation et 10 % ou plus de la JVM de l'ensemble des actions en circulation de la société;
 - Moins de 90 % du revenu d'entreprise de la société provient de la prestation de services;
 - La société n'est pas une société professionnelle.¹⁸⁶
 - **Contribuable exclu** : conjoint d'un particulier de 65 ans et plus. Lorsque le montant est reçu par le conjoint du particulier, que le particulier est âgé de

¹⁸² L'impôt sur le revenu fractionné vise entre autres choses la stratégie de fractionnement de revenus dans laquelle des particuliers sont actionnaires d'une société privée et introduisent une personne liée (inactive) dans l'actionariat. La stratégie vise à « détourner » une partie des revenus de dividendes (qui seraient normalement versés et imposés aux particuliers) vers la personne liée (afin de réduire l'impôt payable sur ces revenus de dividendes).

¹⁸³ L'impôt sur le revenu fractionné est d'application automatique (sans égard au contexte).

Malencontreusement, il est possible qu'il s'applique à un enfant mineur qui ne participe aucunement à un stratagème de fractionnement de revenus avec ses parents.

À titre d'exemple, un enfant de 16 ans qui est le seul actionnaire d'une « véritable » « petite » société qui réalise des travaux de peinture durant l'été et qui réalise 15 000 \$ de revenu d'entreprise. Si la société (privée) verse un revenu de dividendes à l'actionnaire (enfant mineur), l'impôt sur le revenu fractionné s'applique sur le revenu de dividendes (impôt spécial de 33 %). Cette finalité est assurément malheureuse et non souhaitable. Une solution pour palier à ce problème serait soit de sortir l'argent de la société sous forme de versements de salaires (au lieu de dividendes), soit de ne pas incorporer l'entreprise de peinture (choisir plutôt comme forme juridique l'entreprise individuelle).

¹⁸⁴ Montant représentant un rendement raisonnable compte tenu des critères suivants : le travail effectué, les biens contribués, les risques assumés, les montants investis.

¹⁸⁵ Un particulier est réputé participer activement pour l'entreprise s'il y travaille pendant au moins une moyenne de 20 heures par semaine.

Une **entreprise exclue** désigne aussi une entreprise dont aucune personne liée au particulier ne détient 10 % ou plus de la JVM de l'ensemble des actions en circulation de la société ou ne prend une part active aux activités de la société.

¹⁸⁶ « Société qui exerce la profession d'avocat, de chiropraticien, de comptable, de dentiste, de médecin ou de vétérinaire. » – 248(1)

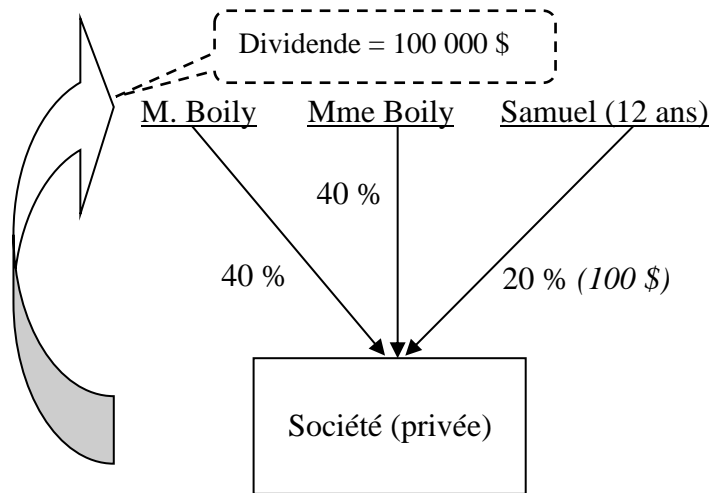
65 ans ou plus et que le montant serait un montant exclu s’il avait été reçu par le particulier lui-même.

- Exemple 1 :

M. et Mme Boily détiennent chacun 40 % des actions d’une société privée. Leur enfant Samuel, âgé de 12 ans, a payé 100 \$ pour acquérir 20 % des actions de cette société.

M. et Mme Boily participent activement, de façon régulière, continue et importante aux activités de l’entreprise.

En 20XX, la société verse un dividende (un dividende autre que déterminé) de 100 000 \$ réparti entre les actionnaires au prorata des actions détenues. C’est donc dire que Samuel reçoit un dividende de 20 000 \$. Par ailleurs, Samuel ne gagne aucun autre revenu.



Solution

Lorsqu'un particulier reçoit un montant provenant d'une société privée,
l'impôt sur le revenu fractionné s'applique.

OUI

Sauf si le montant se qualifie de montant exclu.

AUCUN montant exclu possible pour un enfant mineur

Les règles suivantes s'appliquent pour Samuel

Le revenu de dividendes est isolé dans la déclaration de revenus du particulier et l'impôt sur le revenu fractionné au taux de 33 % s'applique sur ce revenu :

Revenu de dividendes majoré : 20 000 \$ x 1,15 = 23 000 \$

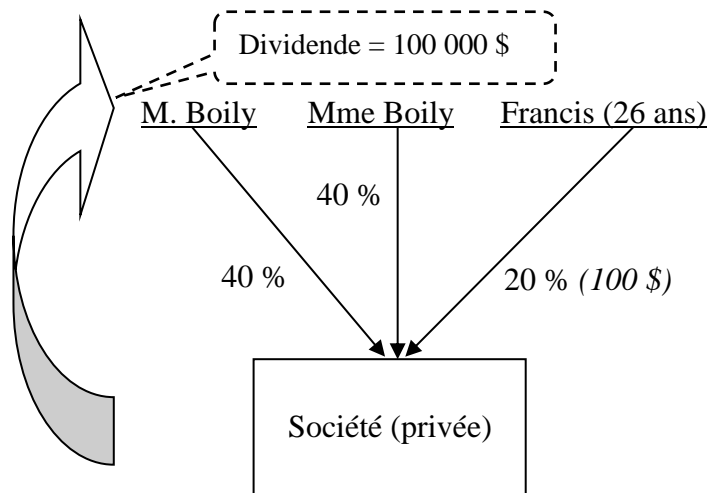
Impôt spécial au taux de 33 % : 23 000 \$ x 33 % =	7 590 \$
(-) Crédit personnel de base et autres crédits :	N/A
(-) Crédit d'impôt pour dividendes : 23 000 \$ x 9 % =	(2 070 \$)
Impôt fédéral de base pour le particulier =	<u>5 520 \$</u>

* À noter que pour M. et Mme Boily, les montants reçus se qualifient assurément de montants exclus (**entreprise exclue** ou **action exclue**).

- Exemple 2 :

M. et Mme Boily détiennent chacun 40 % des actions ordinaires d'une société privée. Leur enfant Francis, âgé de 26 ans, a payé 100 \$ pour acquérir 20 % des actions de cette société. M. et Mme Boily participent activement, de façon régulière, continue et importante aux activités de l'entreprise. La société a uniquement des actions ordinaires émises et en circulation. L'entreprise exploitée consiste à fabriquer des stylos.

En 20XX, la société verse un dividende (un dividende autre que déterminé) de 100 000 \$ réparti entre les actionnaires au prorata des actions détenues. C'est donc dire que Francis reçoit un dividende de 20 000 \$. Francis ne participe aucunement aux activités de l'entreprise. Par ailleurs, il gagne un salaire de 30 000 \$ comme enseignant à la commission scolaire.



Solution

Lorsqu'un particulier reçoit un montant provenant d'une société privée,
l'impôt sur le revenu fractionné s'applique.

OUI

Sauf si le montant se qualifie de montant exclu.

**OUI – Montant exclu
(Action exclue)**

Les règles suivantes s'appliquent pour Francis

L'impôt sur le revenu fractionné ne s'applique pas.

Salaire =	30 000 \$
Revenu de dividendes majoré : 20 000 \$ x 1,15 =	23 000 \$
Et autres ...	
REVENU IMPOSABLE =	XXX \$

Impôt selon les taux d'imposition progressifs =	XXX \$
(-) Crédit personnel de base et autres crédits :	(XXX \$)
(-) Crédit d'impôt pour dividendes : 23 000 \$ x 9 % =	<u>(2 070 \$)</u>
Et autres...	

* À noter que pour que M. et Mme Boily, les montants reçus se qualifient assurément de montants exclus (**entreprise exclue** ou **action exclue**).

Les règles d'attribution – Résumé

		Un particulier tente de fractionner son revenu avec		
Stratégies de fractionnement de revenus utilisées par un particulier	son conjoint	une personne liée de moins de 18 ans	Le particulier	Exceptions
1- Le particulier transfère un bien (placement) à son conjoint ou à une personne liée âgée de moins de 18 ans :				
Le <u>revenu</u> généré par le bien (placement) ainsi transféré est :				Ne s'applique pas si le particulier reçoit une contrepartie suffisante
Le <u>gain en capital imposable (GCI)</u> généré par la revente ultérieure du bien (placement) ainsi transféré est :				
2- Un particulier transfère un bien (placement) à une société en échange d'une contrepartie reçue de la société qui est en partie impayée et dont le conjoint ou une personne liée âgée de moins de 18 ans est actionnaire :				
Le rendement manquant sur la « valeur impayée » de la contrepartie reçue est :				Ne s'applique pas si les actionnaires liés détiennent moins de 10 % des actions
3- Une société privée verse un revenu de dividendes à un actionnaire inactif :				
Le revenu de dividendes est isolé et l'impôt sur le revenu fractionné au taux de 33 % s'applique.				Ne s'applique pas si le montant est exclu

Sujet 2 – Déduction pour amortissement (biens amortissables)



*Visionner
l'enregistrement
du cours*

1	Le contexte (vue d'ensemble).....	122
2	Éléments affectant la déduction pour amortissement (DPA).....	127
2.1	Distinctions entre une dépense déductible (courante) et une dépense en immobilisations (capitalisable)	128
2.2	Distinctions entre les règles régissant l'amortissement comptable et celles régissant la déduction pour amortissement (DPA).....	129
3	Éléments affectant le calcul de la déduction pour amortissement (DPA)	130
3.1	Coût en capital des acquisitions	132
3.2	Dispositions.....	135
3.3	DPA déduite dans l'année.....	138
3.3.1	Les catégories de biens amortissables et les taux d'amortissement applicables.....	139
3.3.2	L'incitatif à l'investissement accéléré [application suspendue]	144
3.3.3	La règle de l'année d'imposition comprenant moins de 12 mois	145
3.4	Perte finale déduite dans l'année	148
3.5	Récupération d'amortissement imposée dans l'année	151
4	Les situations particulières.....	157
4.1	Les améliorations locatives – catégorie #13	157
4.2	Les brevets, franchises, permis et licences – catégories #14 et #44	160
4.3	Restriction concernant la perte finale réalisée sur un bâtiment – catégories #1 et #3.....	163
4.4	Automobiles – catégories #10, #10.1, #16, #54 et #55.....	169
4.5	Restrictions concernant les immeubles locatifs – catégories #1 et #3	174
4.6	Les dispositions involontaires.....	177
4.7	Mauvaise créance découlant de la disposition d'un bien amortissable.....	180

1 Le contexte (vue d'ensemble)

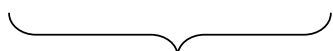
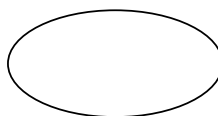
Formes juridiques existantes :

Particuliers

Sociétés

Sociétés de personnes

Fiducies



Les 2 qui nous intéressent

Étapes du calcul de l'impôt sur le revenu :

Étapes	Articles de la Loi	Sections de la Loi qui détaillent
<u>Assujettissement à l'impôt</u>		<u>Section A</u>
Particuliers et sociétés	2(1) Résident doit payer impôt sur revenu imposable	
	2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
<u>Calcul du revenu</u>		<u>Section B</u>
	3a) Revenu charge	s.s. a
	Revenu emploi	s.s. a
	Revenu entreprise	s.s. b
	Revenu bien	s.s. b
	Revenu autres sources	s.s. d
	3b) GCI – PCD	s.s. c
	3c) Déductions	s.s. e
	3d) Perte charge	s.s. a
	Perte emploi	s.s. a
	Perte entreprise	s.s. b
	Perte bien	s.s. b
	PDTPE	s.s. c
<u>Calcul du revenu imposable</u>		<u>Section C</u>
Particuliers et sociétés	2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
<u>Calcul de l'impôt</u>		<u>Section E</u>
Pour les particuliers		s.s. a
Pour les sociétés		s.s. b
Particuliers et sociétés		s.s. c

Revenu

Étapes du calcul de l'impôt sur le revenu :

Étapes	Articles de la Loi	Sections de la Loi qui détaillent
Calcul du revenu		Section B [art. 3 à 108]
3a) Total des revenus suivants :		
<u>Revenu tiré d'un emploi :</u>		s.s. a
Inclusions [art. 5 à 7]	<input type="text"/>	
Déductions [art. 8]	<input type="text"/>	
Revenu (perte) d'emploi	<input type="text"/>	(positif ou nul)
<u>Revenu tiré d'une entreprise :</u>		s.s. b
Inclusions [art. 12 à 17]	<input type="text"/>	
Déductions [art. 18 à 21]	<input type="text"/>	
Revenu (perte) d'entreprise	<input type="text"/>	(positif ou nul)
<u>Revenu tiré d'un bien :</u>		s.s. b
Inclusions [art. 12 à 17]	<input type="text"/>	
Déductions [art. 18 à 21]	<input type="text"/>	
Revenu (perte) de biens	<input type="text"/>	(positif ou nul)
<u>Revenus d'autres sources :</u>		s.s. d
Inclusions [art. 56 à 59.1]	<input type="text"/>	(toujours positif)
[...]		
3d) Résultat obtenu à 3c)		
moins : Perte résultant d'un emploi	<input type="text"/>	(si négatif) s.s. a
moins : Perte résultant d'une entreprise	<input type="text"/>	(si négatif) s.s. b
moins : Perte résultant d'un bien	<input type="text"/>	(si négatif) s.s. b
moins : PCD réalisées qui se qualifient de PDTPE		s.s. c

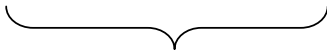
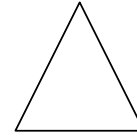
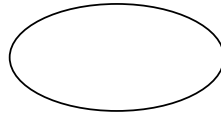
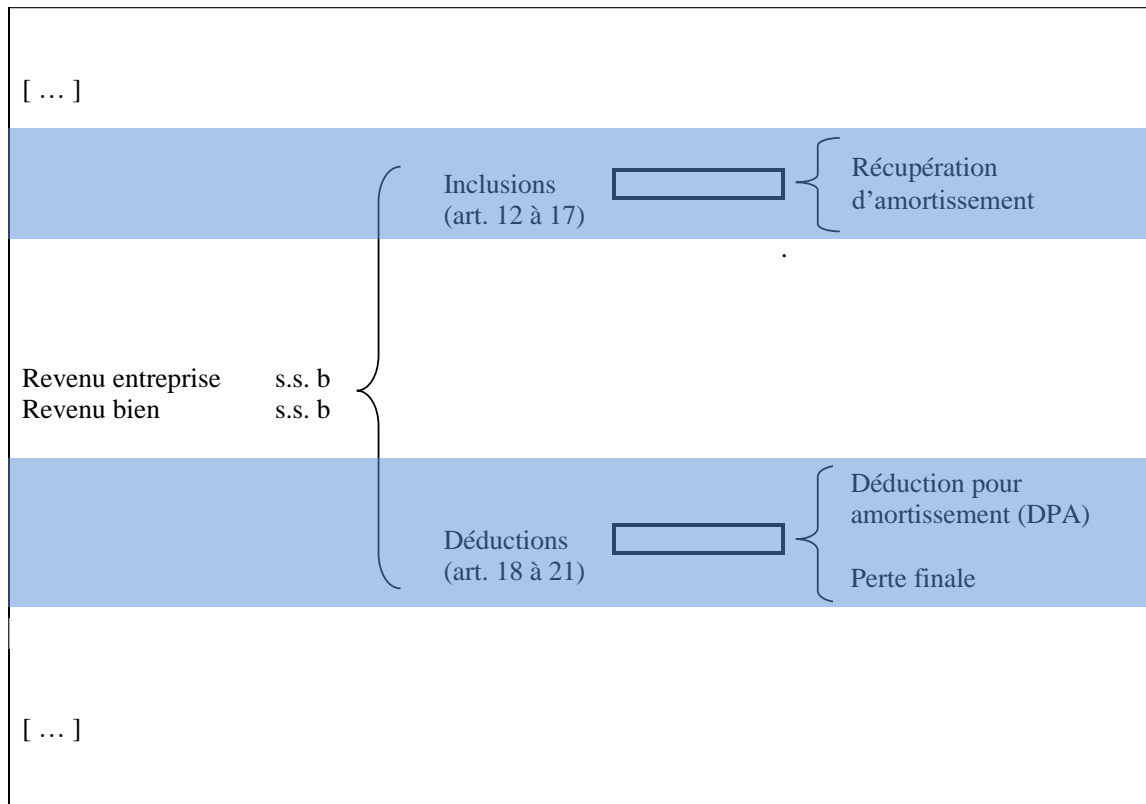
Formes juridiques existantes :

Particuliers

Sociétés

Sociétés de personnes

Fiducies

*Les 2 qui nous intéressent***Étapes du calcul de l'impôt sur le revenu :**

FNACC : Catégorie #1 (à titre d'exemple)

Taux d'amortissement de 4 % dégressif

FNACC à la fin de l'année d'imposition précédente	
Coût en capital des acquisitions	Dispositions - le moindre de : - coût en capital - produit de disposition
FNACC "partielle"	FNACC "partielle"
Récupération d'amortissement imposée dans l'année	DPA déduite dans l'année Perte finale déduite dans l'année
FNACC à la fin de l'année d'imposition (positif ou nul)	

FNACC : Catégorie #8 (à titre d'exemple)

Taux d'amortissement de 20 % dégressif

FNACC à la fin de l'année d'imposition précédente	
Coût en capital des acquisitions	Dispositions - le moindre de : - coût en capital - produit de disposition
FNACC "partielle"	FNACC "partielle"
Récupération d'amortissement imposée dans l'année	DPA déduite dans l'année Perte finale déduite dans l'année
FNACC à la fin de l'année d'imposition (positif ou nul)	

FNACC : Catégorie #10 (à titre d'exemple)

Taux d'amortissement de 30 % dégressif

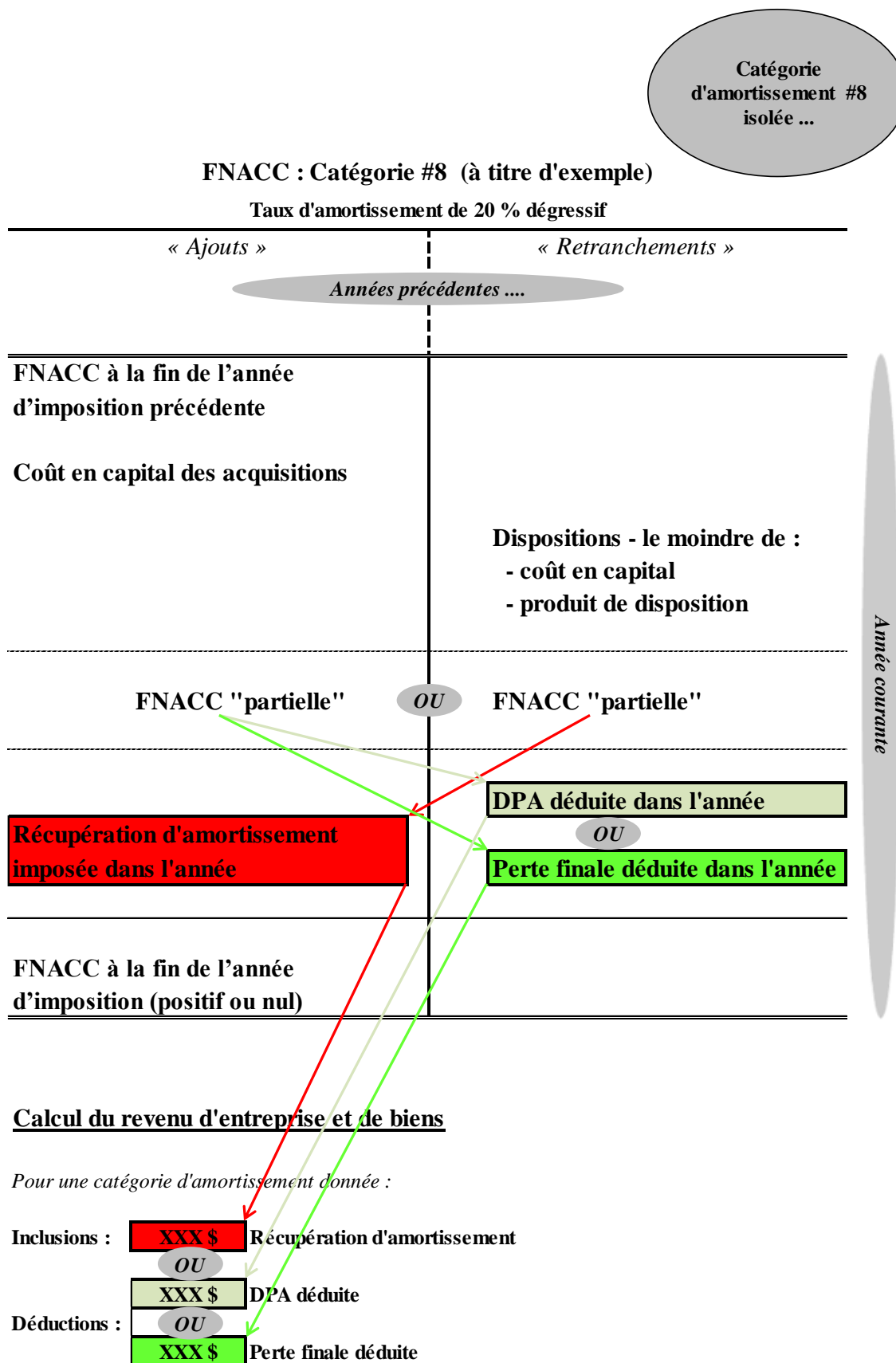
FNACC à la fin de l'année d'imposition précédente	
Coût en capital des acquisitions	Dispositions - le moindre de : - coût en capital - produit de disposition
FNACC "partielle"	FNACC "partielle"
Récupération d'amortissement imposée dans l'année	DPA déduite dans l'année Perte finale déduite dans l'année
FNACC à la fin de l'année d'imposition (positif ou nul)	

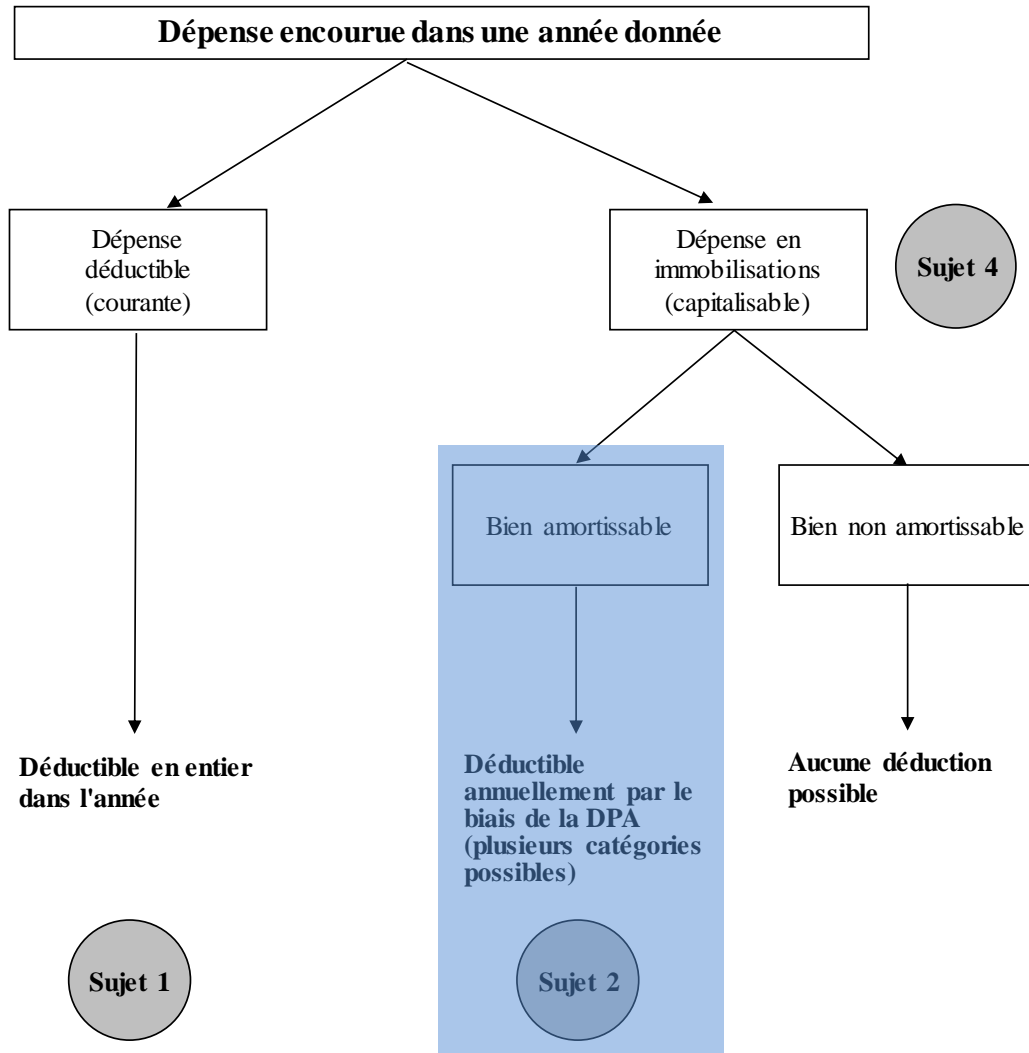
À titre d'exemple ...
(avec 3 catégories
d'amortissement
applicables)

Calcul du revenu d'entreprise et de biens

Pour une catégorie d'amortissement donnée :

Inclusions : **XXX \$** Récupération d'amortissement
OU
XXX \$ DPA déduite
Dédutions : OU
XXX \$ Perte finale déduite



2 Éléments affectant la déduction pour amortissement (DPA)

2.1 Distinctions entre une dépense déductible (courante) et une dépense en immobilisations (capitalisable)

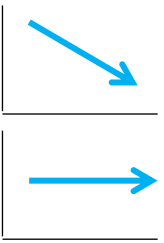
- Les dépenses déductibles sont celles qui peuvent être déduites en entier¹⁸⁷ dans l'année où elles sont effectuées alors que les dépenses en immobilisations doivent plutôt être « capitalisées » et déduites annuellement par le biais de la déduction pour amortissement (DPA).
- Quelques critères de distinction applicables :
 - Une dépense en immobilisations effectuée procure habituellement un avantage durable au contribuable qui en fait l'acquisition par opposition à une dépense déductible qui elle est plutôt de nature récurrente;
[à titre d'exemple, l'achat d'un photocopieur (capitalisable) par opposition à l'achat de boîtes de crayons (déductible)]
 - Une dépense en immobilisations s'apparente parfois à une amélioration importante apportée à un bien appartenant au contribuable par opposition à une dépense déductible qui elle s'apparente plutôt à une dépense d'entretien.¹⁸⁸
[à titre d'exemple, l'ajout d'un étage sur un immeuble (capitalisable) par opposition au remplacement de la toiture (déductible)]

¹⁸⁷ Sous réserves des restrictions applicables (traitées dans le sujet 1).

¹⁸⁸ Une amélioration importante se distingue d'une dépense d'entretien entre autres par le fait que la première augmente la durée de vie ou la valeur du bien (par rapport à ce qu'elle était lors de l'acquisition) alors que la seconde ne fait que remettre dans le même état, sans plus.

2.2 Distinctions entre les règles régissant l'amortissement comptable et celles régissant la déduction pour amortissement (DPA)

- Contrairement aux règles régissant l'amortissement comptable, les règles fiscales régissant la déduction pour amortissement (DPA) prévoient que :
 - La DPA est **discrétionnaire**;¹⁸⁹
 - Les **biens semblables sont regroupés dans une même catégorie** et sont assujettis au même taux d'amortissement;^{190 191}
 - La plupart des catégories d'amortissement fonctionnent avec la méthode de l'amortissement dégressif. Quelques catégories fonctionnent avec la méthode de l'amortissement linéaire :


 - **Méthode de l'amortissement dégressif** : la DPA se calcule annuellement sur le solde non encore amorti¹⁹² à la fin de l'année. Elle est donc « dégressive » d'année en année.
 - **Méthode de l'amortissement linéaire** : la DPA se calcule annuellement sur la base du coût d'acquisition¹⁹³ du bien. Elle est donc « constante » d'année en année.
 - Pour une année donnée, la DPA annuelle ne peut pas excéder le solde de FNACC restant à la fin de l'année (appelé FNACC « partielle » dans le présent volume).

¹⁸⁹ Le contribuable a le choix, annuellement, de déduire n'importe quel montant de DPA qui se situe entre 0 \$ et le montant maximum permis par la catégorie d'amortissement en cause.

¹⁹⁰ Assure une équité entre tous les contribuables quant aux taux d'amortissement utilisés.

¹⁹¹ Les catégories sont numérotées de #1 à #55.

¹⁹² Appelé fraction non amortie du coût en capital (FNACC)

¹⁹³ Appelé coût en capital

3 Éléments affectant le calcul de la déduction pour amortissement (DPA)

RÈGLE GÉNÉRALE

Le contribuable peut déduire annuellement un montant au titre de DPA se situant entre 0 \$ et la DPA annuelle maximale permise et ce, pour chacune des catégories d'amortissement applicables.

DPA annuelle maximale

Taux d'amortissement de la catégorie prescrit par la loi

(X)

FNACC après toutes les acquisitions et toutes les dispositions de l'année d'imposition (appelée FNACC « partielle » dans le présent volume)

EXCEPTION

Si les conditions sont rencontrées pour la réalisation d'une perte finale ou d'une récupération d'amortissement à la fin de l'année d'imposition, aucune DPA n'est alors permise.

Catégorie
d'amortissement #8
isolée ...

FNACC : Catégorie #8 (à titre d'exemple)

Taux d'amortissement de 20 % dégressif

« Ajouts »		« Retraitements »	
		Années précédentes	
FNACC à la fin de l'année d'imposition précédente			
3.1	Coût en capital des acquisitions	Dispositions - le moindre de : - coût en capital - produit de disposition	
		Année courante	
FNACC "partielle"		OU	FNACC "partielle"
		3.3 DPA déduite dans l'année	
		OU	
3.5	Récupération d'amortissement imposée dans l'année	3.4 Perte finale déduite dans l'année	
FNACC à la fin de l'année d'imposition (positif ou nul)			

Calcul du revenu d'entreprise et de biens

Pour une catégorie d'amortissement donnée :

Inclusions : **XXX \$** Récupération d'amortissement
OU
XXX \$ DPA déduite
Déductions : **OU**
XXX \$ Perte finale déduite

Afin de calculer la DPA annuelle maximale permise pour une année donnée, il faut connaître le solde de la FNACC¹⁹⁴ après toutes les acquisitions et toutes les dispositions de l'année (appelée « FNACC partielle » dans le présent volume) et ce, pour chacune des catégories d'amortissement applicables.

Pour l'année donnée (année courante), les éléments suivants doivent être « ajoutés » ou « retranchés » du solde de la FNACC disponible à la fin de l'année précédente :

3.1 Coût en capital des acquisitions

- Pour chacune des acquisitions de biens amortissables réalisées dans l'année, **le coût en capital**¹⁹⁵ de chacun des biens doit être ajouté à la FNACC.^{196 197}

¹⁹⁴ Il s'agit essentiellement de la partie du coût des biens amortissables non encore amortie (la portion de « l'assiette amortissable » non encore déduite).

¹⁹⁵ Synonyme de coût d'acquisition. Inclut les frais nécessaires à la mise en opération du bien. Synonyme aussi de prix de base rajusté (PBR) [à quelques nuances près]. Aussi, un bien acquis doit être mis en service (mis en opération) dans l'année afin de pouvoir être amorti dans cette même année – 13(26).

¹⁹⁶ Le coût en capital doit être réduit des subventions reçues (ou à recevoir) et attribuables à l'acquisition d'un bien amortissable. Dans ce contexte, cette même subvention ne doit pas être incluse dans le calcul du revenu d'entreprise.

¹⁹⁷ Lorsqu'un bien amortissable est acquis auprès d'une personne liée (appelé « vendeur lié »), des règles particulières s'appliquent et ont un effet sur la détermination du coût en capital du bien pour l'acquéreur. D'une part, lorsque le bien est acquis pour un coût supérieur au coût originalement payé par le vendeur lié, le coût en capital de l'acquéreur est réduit d'un montant équivalent au gain en capital imposable réalisé par le vendeur lié – 13(7e)(i). D'autre part, lorsque le bien est acquis pour un coût inférieur au coût originalement payé par le vendeur lié, le coût en capital de l'acquéreur est réputé être équivalent au coût originalement payé par le vendeur lié et la différence entre les 2 coûts est réputé être de la DPA prise dans les années antérieures par l'acquéreur (appelé DPA censée prise) - 13(7e) (ii) et (iii) [règles avancées].

- Les **contrats de location-financement**,¹⁹⁸ capitalisés à titre d'immobilisations amortissables selon les règles comptables en vigueur, ne sont pas considérés comme des biens amortissables selon les règles fiscales applicables.¹⁹⁹ Ces contrats de location doivent être considérés comme tels aux fins fiscales et conséquemment, les dépenses de loyer encourues sont déductibles dans le calcul du revenu, sans plus.

Cette variante dans les traitements à appliquer amène plusieurs ajustements à faire dans l'exercice de conciliation du bénéfice comptable et du revenu d'entreprise (fiscal) :

- Ajustement afin **d'annuler l'effet de la charge d'amortissement constatée** sur l'immobilisation amortissable (comptable);
- Ajustement afin **d'annuler l'effet de la charge d'intérêts constatée** sur la dette correspondante (comptable);
- Ajustement afin **de déduire les dépenses de loyer encourues** (fiscal).

¹⁹⁸ Essentiellement, selon les règles comptables, un contrat de location-financement (par opposition à un contrat de location-simple) est un contrat de location existant juridiquement entre un locateur et un locataire relativement à un bien et qui est comptabilisé comme si le bien avait été acquis (plutôt que loué). Ainsi, l'acquéreur comptabilise une « fausse immobilisation amortissable » sur laquelle est constatée annuellement une « fausse charge d'amortissement ». Afin d'être cohérent dans cette position, l'acquéreur comptabilise aussi une « fausse dette » correspondante sur laquelle est constatée annuellement une « fausse charge d'intérêts ».

¹⁹⁹ Position administrative de l'ARC faisant suite à des arrêts de jurisprudence en ce sens (*louer, c'est louer; acheter, c'est acheter*).

- Exemple :

FNACC : Catégorie #10 (à titre d'exemple)		
Taux d'amortissement de 30 % dégressif		
FNACC au 31-12-20WW	70 000 \$	
Acquisitions en 20XX :		
Camion : coût en capital =	40 000 \$	
Automobile : coût en capital =	20 000 \$	
FNACC « partielle » au 31-12-20XX	130 000 \$	
DPA déduite en 20XX (le maximum permis)		
30 % x 130 000 \$		39 000 \$
FNACC au 31-12-20XX	<u>91 000 \$</u>	
<u>Calcul du revenu d'entreprise et de biens (20XX)</u>		
Inclusions :		
Déductions :	39 000 \$ (DPA déduite)	

3.2 Dispositions

- Pour chacune des dispositions (ventes) de biens amortissables réalisées dans l'année, **le moindre du coût en capital ou du produit de disposition**²⁰⁰ de chacun des biens doit être retranché de la FNACC.
- Par le fait même puisqu'il y a disposition d'une immobilisation (un bien amortissable), **un calcul de gain en capital imposable doit être effectué** afin d'imposer le profit réalisé lors de cette disposition, le cas échéant.
- 2 situations sont possibles :
 - Produit de disposition
(-)
Prix de base rajusté²⁰¹ (coût d'acquisition)
(=) Gain en capital
Gain en capital imposable [à 50 %] (à inclure au revenu)
 - OU
 - Produit de disposition
(-)
Prix de base rajusté
(=) Perte en capital réputée nulle (non déductible)
Une perte en capital réalisée spécifiquement lors de la disposition d'un bien amortissable est toujours réputée nulle (i.e. non déductible).²⁰²

²⁰⁰ Synonyme de prix de vente

²⁰¹ Synonyme de coût d'acquisition. Synonyme aussi de coût en capital [à quelques nuances près].

²⁰² Cela s'explique par le fait que puisque le FNACC est réduite du moindre du coût en capital ou du produit de disposition, le montant de la perte en capital, le cas échéant, est toujours reflété dans le montant de la FNACC restante et conséquemment sera déduit éventuellement par le biais de la DPA annuelle. Ainsi, accorder ce même montant à titre de perte en capital déductible aurait comme effet une double déductibilité. Cette logique ne s'applique pas dans le contexte de la réalisation d'un gain en capital qui lui est toujours imposable.

[voir l'exemple à la page suivante]

- C'est donc dire que pour chacun des biens disposés, 2 calculs distincts doivent être effectués, avec des objectifs distincts pour chacun :
 - 1) Retrancher de la FNACC un montant correspondant au moindre du coût en capital ou du produit de disposition;
(afin de ne plus amortir dans le futur le bien disposé)
 - 2) Calculer et inclure au revenu, le cas échéant, le gain en capital imposable réalisé.
(afin d'imposer le profit réalisé lors de la disposition du bien)

Exemple

Acquisition de 3 biens amortissables pour 10 \$ chacun (jour 1). Le lendemain (jour 2), l'un d'eux est vendu pour 8 \$:

Jour 1 : FNACC = 30 \$ (10 \$ + 10 \$ + 10 \$)

Jour 2 : FNACC = - 8 \$ (le moindre de 10 \$ ou de 8 \$)

FNACC = 22 \$

Aussi : Produit de disposition (8 \$) (-) PBR (10 \$) = **- 2 \$ Perte en capital réputée nulle (non déductible)**

Comment expliquer ce résultat ?

Voyons de quoi est composé le 22 \$ de FNACC restante

(et conséquemment qui sera déduit éventuellement par le biais de la DPA annuelle) :

10 \$ = coût du premier bien amortissable encore en mains (non disposé)

(+) 10 \$ = coût du second bien amortissable encore en mains (non disposé)

(+) 2 \$ = perte en capital (réputée nulle) réalisée lors de la disposition du troisième bien

- Exemple :

FNACC : Catégorie #8 (à titre d'exemple) Taux d'amortissement de 20 % dégressif	
FNACC au 31-12-20WW	70 000 \$
Disposition en 20XX (1) : Moindre de : Coût en capital (60 000 \$) et Produit de disposition (50 000 \$)*	50 000 \$
Disposition en 20XX (2) : Moindre de : Coût en capital (7 000 \$)* et Produit de disposition (8 000 \$)	7 000 \$
FNACC « partielle » au 31-12-20XX	13 000 \$
DPA déduite en 20XX (le maximum permis) 20 % x 13 000 \$	2 600 \$
FNACC au 31-12-20XX	<u>10 400 \$</u>

Calcul du revenu d'entreprise et de biens (20XX)

Inclusions :

Déductions : 2 600 \$ (DPA déduite)

Calcul du gain en capital imposable (20XX)

Disposition (1)

Produit de disposition	50 000 \$
Prix de base rajusté	<u>60 000 \$</u>
Perte en capital réputée nulle (non déductible)	<u>(10 000 \$)</u>

Disposition (2)

Produit de disposition	8 000 \$
Prix de base rajusté	<u>7 000 \$</u>
Gain en capital	<u>1 000 \$</u>
Gain en capital imposable	<u>500 \$</u> (à inclure au revenu)



Visionner
la capsule vidéo

3.3 DPA déduite dans l'année

- Le montant de **DPA déduit dans l'année** doit être retranché de la FNACC.
- RAPPEL :

Règle générale

Le contribuable peut déduire annuellement un montant au titre de DPA se situant entre 0 \$ et la DPA annuelle maximale permise et ce, pour chacune des catégories d'amortissement applicables.

DPA annuelle maximale

Taux d'amortissement de la catégorie
(X)

FNACC après toutes les acquisitions et toutes les dispositions de l'année d'imposition (appelée FNACC « partielle » dans le présent volume)

3.3.1 Les catégories de biens amortissables et les taux d'amortissement applicables

- Voici un sommaire du **contenu des principales catégories de biens amortissables** et leur **taux d'amortissement** respectif (certaines de ces catégories de biens amortissables font l'objet d'une étude approfondie dans la section suivante) :

Catégories fonctionnant avec la méthode de l'amortissement dégressif

- **Catégorie #1 (taux d'amortissement de 4 %) :** Bâtiment acquis après 1987;
 - **Taux supplémentaire de 6 % pour un taux combiné de 10 % :** Bâtiment acquis à compter de 2007 et utilisés à des fins de fabrication et de transformation au Canada.²⁰³
 - **Taux supplémentaire de 2 %²⁰⁴ pour un taux combiné de 6 % :** Bâtiment acquis à compter de 2007 et utilisé à des fins non résidentielles (i.e. utilisé à des fins commerciales);
 - **Taux supplémentaire de 6 % pour un taux combiné de 10 % :** Nouveau bâtiment construit à compter de 2024 et utilisés à des fins résidentielles. Plus précisément, un nouveau bâtiment construit expressément pour la location (comprenant minimalement 4 appartements).²⁰⁵
- **Catégorie #3 (taux d'amortissement de 5 %) :** Bâtiment acquis avant 1988;²⁰⁶
- **Catégorie #8 (taux d'amortissement de 20 %) :** Tous les biens tangibles et non visés par une autre catégorie.²⁰⁷ À titre d'exemples, les équipements, le mobilier, la machinerie et l'outillage non utilisés à des fins de fabrication et de transformation au Canada.

Lorsque ces même biens sont utilisés à des fins de fabrication et de transformation au Canada, ils sont plutôt visés par la **catégorie #53 (taux d'amortissement de 50 %)**.

²⁰³ L'expression « utilisé à des fins de fabrication et de transformation au Canada » fait référence aux entreprises du secteur secondaire / secteur industriel.

²⁰⁴ 1100(1)a.1) et 2) RIR

²⁰⁵ Le budget de 2024 propose d'accorder un taux de DPA accéléré de 10 % aux nouveaux projets de logements construits expressément pour la location dont la construction débute le 16 avril 2024 ou après et avant le 1^{er} janvier 2031.

²⁰⁶ À ce jour, de tels bâtiments peuvent avoir un solde de FNACC encore existant (considérant le faible taux d'amortissement applicable et la possibilité de ne pas prendre de DPA dans une année donnée).

²⁰⁷ La catégorie #8 contient habituellement plusieurs biens différents puisqu'il s'agit en fait de la catégorie « par défaut » (ou fourre-tout) pour tous les biens amortissables tangibles, autre qu'un terrain (ne vise pas les biens intangibles).

Biens utilisés à des fins de fabrication et de transformation - Résumé**Bâtiment acquis à compter de l'année :**

Usage du bâtiment :			
Commercial :		Résidentiel :	
Utilisé pour fabrication / transformation	Non utilisé pour fabrication / transformation	Autre usage	Construit pour la location (à compter de 2024)

Catégorie #3 5 %	Catégorie #1 4 %	Catégorie #1 4 % + 6 %	Catégorie #1 4 % + 2 %	Catégorie #1 4 %	Catégorie #1 4 % + 6 %
-----------------------------------	-----------------------------------	---	---	-----------------------------------	---

1988

2007

2024

Équipement / mobilier / machinerie / outillage utilisés pour :

Utilisé pour fabrication / transformation	Non utilisé pour fabrication / transformation
---	---

Catégorie #53 50 %	Catégorie #8 20 %
-------------------------------------	------------------------------------



- **Catégorie #10 (taux d'amortissement de 30 %) :** Tout le matériel roulant / mobile. À titre d'exemples, les charriots, remorques, certains camions ainsi que les **automobiles à essence** dont le coût en capital n'excède pas 38 000 \$;²⁰⁸



- **Catégorie #10.1 (taux d'amortissement de 30 %) : Automobiles à essence** dont le coût en capital excède 38 000 \$ (coût en capital capitalisable maximum de 38 000 \$);
- **Catégorie #12 (taux d'amortissement de 100 %) :** Les petits outils coûtant moins de 500 \$, les logiciels d'application ainsi que les disques vidéo destinés à la location;²⁰⁹
- **Catégorie #14.1 (taux d'amortissement de 5 %) :** Les biens suivants :
 - Un achalandage payé
 - Un quota de production payé;
 - Les frais encourus par une société et relatifs :
 - À sa constitution :
 - Les frais de constitution sont déductibles dans le calcul du revenu, jusqu'à concurrence d'un montant de 3 000 \$;
 - L'excédent de ce montant, le cas échéant, est non déductible et doit être inclus dans la catégorie #14.1;
 - À une réorganisation de son capital-actions;
 - À une fusion ou une liquidation réalisée avec une autre société;
 - Certains contrats de concessions, de franchises, des permis et des licences ainsi que certains brevets ou droits d'utilisation de renseignements brevetés (biens dont la durée est illimitée).





- **Catégorie #16 (taux d'amortissement de 40 %) :** Les taxis, **automobiles** destinées à la location ainsi que les camions remorques pesant plus de 11 788 kg, qui sont à essence;²¹⁰
- **Catégorie #17 (taux d'amortissement de 8 %) :** Les chemins, trottoirs, aires de stationnement, routes, pistes d'atterrissage et autres constructions de surface semblables;
- **Catégorie #38 (taux d'amortissement de 30 %) :** Le matériel mobile utilisé pour la construction;

²⁰⁸ Les automobiles à essence dont le coût en capital excède 38 000 \$ sont visées par la catégorie #10.1.

²⁰⁹ Les logiciels se divisent en 2 regroupements : **1) les logiciels d'application (catégorie #12)** sont ceux qui permettent de produire un extrait avec l'ordinateur (tels un traitement de texte, tableur, logiciel d'ingénierie). **2) les logiciels / systèmes d'exploitation (catégorie #50)** sont ceux qui offrent un environnement de navigation sur l'ordinateur (tels Windows, IOS et Linux).

²¹⁰ Les camions remorques pesant 11 788 kg ou moins sont visés par la catégorie #10.

- **Catégorie #44 (taux d'amortissement de 100 %) :** Certains brevets ou droits d'utilisation de renseignements brevetés;²¹¹
- **Catégorie #50 (taux d'amortissement de 100 %) :** Les ordinateurs, périphériques, composantes de réseaux, serveurs et autres équipements informatiques, ainsi que les logiciels d'exploitation;²¹²
- **Catégorie #53 (taux d'amortissement de 50 %)**
(le taux d'amortissement est de 75 % lorsque appliqué à des biens acquis au cours de l'année) :
 Biens acquis et utilisés à des fins de fabrication et de transformation au Canada;²¹³
 Lorsque ces même biens sont non utilisés à des fins de fabrication et de transformation au Canada, ils sont plutôt visés par la **catégorie #8 (taux d'amortissement de 20 %)**.
-  ○ **Catégorie #54 (taux d'amortissement de 30 %)**
(le taux d'amortissement est de 75 % lorsque appliqué à des biens acquis au cours de l'année) :
Automobiles zéro émission (coût en capital capitalisable maximum de 61 000 \$);²¹⁴
-  ○ **Catégorie #55 (taux d'amortissement de 40 %)**
(le taux d'amortissement est de 75 % lorsque appliqué à des biens acquis au cours de l'année) :
 Les taxis, **automobiles** destinées à la location ainsi que les camions remorques pesant plus de 11 788 kg, qui sont zéro émission.²¹⁵

²¹¹ Le budget de 2024 propose de prévoir une passation en charges immédiate (taux d'amortissement de 100 %) pour les nouvelles acquisitions des catégories #44 (brevets) et #50 (équipements informatiques), si les biens sont acquis le 16 avril 2024 ou après.

²¹² *Id.*

²¹³ Pour les biens acquis en 2024 et 2025, le taux d'amortissement en vigueur la première année est de 75 %. Après la première année, la DPA s'applique au solde restant de la FNACC, selon la méthode de l'amortissement dégressif, à un taux de 50 % (catégorie #53).

Pour les biens acquis en 2026 et 2027, le taux d'amortissement en vigueur la première année est de 55 %. Après la première année, la DPA s'applique au solde restant de la FNACC, selon la méthode de l'amortissement dégressif, à un taux de 30 % (catégorie #43).

Pour les biens acquis après 2027, le taux d'amortissement en vigueur la première année est de 15 %. Après la première année, la DPA s'applique au solde restant de la FNACC, selon la méthode de l'amortissement dégressif, à un taux de 30 % (catégorie #43).

²¹⁴ Lors de l'acquisition d'une automobile zéro émission, le contribuable a le choix d'utiliser la catégorie #54 ou la catégorie #10 (ou #10.1). Plusieurs particularités s'appliquent au fonctionnement des catégories #10.1, #54 et #55. Elles sont présentées dans la section suivante.

²¹⁵ Lors de l'acquisition d'un taxi, d'une automobile destinée à la location ou d'un camion remorque zéro émission, le contribuable a le choix d'utiliser la catégorie #55 ou la catégorie #16. Plusieurs particularités s'appliquent au fonctionnement des catégories #10.1, #54 et #55. Elles sont présentées dans la section suivante.

Catégories fonctionnant avec la méthode de l'amortissement linéaire

- **Catégorie #13 (durée d'amortissement correspond à la durée restante du bail) :** Les améliorations locatives;
- **Catégorie #14 (durée d'amortissement correspond à la durée restante du contrat) :** Certains contrats de concessions, de franchises, des permis et des licences ainsi que certains brevets ou droits d'utilisation de renseignements brevetés (biens dont la durée est limitée).²¹⁶

²¹⁶ Pour les biens de catégorie #14 acquis entre 2024 et 2027, l'incitatif à l'investissement accéléré [application suspendue] s'applique d'une façon particulière [non traité dans le présent volume].

3.3.2 L'incitatif à l'investissement accéléré [application suspendue]

- **Relativement aux biens acquis en 2025 (et jusqu'en 2027), l'application de cette mesure est suspendue.**²¹⁷

C'est donc dire que les taux d'amortissement prévus pour chacune des catégories de biens amortissables ne sont pas majorés lorsque appliqués à des biens acquis au cours de l'année. Le taux applicable la première année est le même que celui normalement appliqué.²¹⁸

- Fonctionnement de l'incitatif à l'investissement accéléré (avant 2024) :
[à titre informatif seulement]

Les taux d'amortissement prévus pour chacune des catégories de biens amortissables sont majorés de 50 % (pour atteindre 150 %) lorsque appliqués à des biens acquis au cours de l'année - 1100(2) RIR.

Cela revient à dire que pour une catégorie donnée, le taux d'amortissement applicable la première année est égal à 150 % du taux normalement applicable. Aussi, la date d'acquisition (dans l'année) n'influence pas le calcul de la DPA applicable la première année.

L'incitatif à l'investissement accéléré s'applique sur les acquisitions nettes (des dispositions) réalisées dans l'année :

Acquisitions nettes : Acquisitions de l'année (–) Dispositions de l'année²¹⁹

RAPPEL : pour une année donnée, la DPA annuelle ne peut pas excéder le solde de FNACC restant à la fin de l'année (appelé FNACC « partielle » dans le présent volume) :

C'est donc dire que, généralement, l'incitatif à l'investissement accéléré ne s'applique pas aux catégories d'amortissement dont le taux de DPA prévu est déjà de 100 %.

²¹⁷ Techniquement, l'application de l'incitatif à l'investissement accéléré (IIA) est réduite plutôt que suspendue. L'IIA applicable l'année de l'acquisition correspond à 2 fois le taux de la demi-année (donc 100 %), au lieu de 3 fois (150 %).

²¹⁸ Pour les biens acquis avant 2024, le taux d'amortissement prévu pour chacune des catégories de biens amortissables est majoré de 50 % (pour atteindre 150 % du taux normalement applicable) lorsque appliqué à des biens acquis au cours de l'année.

Pour les biens acquis entre 2024 et 2027, le **taux d'amortissement** prévu pour chacune des catégories de biens amortissables **n'est pas majoré** (demeure identique au taux normalement applicable) **lorsque appliqué à des biens acquis au cours de l'année**.

Pour les biens acquis après 2027, le taux d'amortissement prévu pour chacune des catégories de biens amortissables est fractionné par 50 % (pour atteindre 50 % du taux normalement applicable - retour de la règle de la demi-année) lorsque appliqué à des biens acquis au cours de l'année.

L'incitatif à l'investissement accéléré remplace temporairement la règle de la demi-année qui était en vigueur en 2018 et applicable sur les biens acquis au cours de l'année.

²¹⁹ En l'absence d'acquisitions nettes réalisées dans l'année, l'incitatif à l'investissement accéléré ne s'applique pas.

3.3.3 La règle de l'année d'imposition comprenant moins de 12 mois

- Les taux d'amortissement prévus pour chacune des catégories de biens amortissables sont fractionnés lorsque appliqués lors d'une année d'imposition écourtée (i.e. comprenant moins de 12 mois)²²⁰ - 1100(3) RIR.
- C'est donc dire que les taux d'amortissement prévus pour chacune des catégories de biens sont accordés pour une période de 12 mois. Si une année d'imposition est écourtée (disons 7 mois), les taux d'amortissement applicables sont alors fractionnés proportionnellement au nombre de mois compris dans l'année écourtée par rapport à 12 mois (donc les taux d'amortissement seraient tous fractionnés par 7/12).
- Exemples :

<div style="border: 1px solid black; border-radius: 50%; padding: 10px; display: inline-block; background-color: #90EE90;"> Année d'imposition comprenant 8 mois </div>		FNACC : Catégorie #10 (à titre d'exemple) Taux d'amortissement de 30 % dégressif	
FNACC au 31-12-20WW	70 000 \$		
Acquisitions en 20XX :			
Camion : coût en capital =	40 000 \$		
Automobile : coût en capital =	20 000 \$		
FNACC « partielle » au 31-12-20XX	130 000 \$		
DPA déduite en 20XX (le maximum permis)			
Tous les taux d'amortissement x 8 / 12 :			
30 % x 130 000 \$ x 8 / 12			26 000 \$
FNACC au 31-12-20XX	<u>104 000 \$</u>		
 <u>Calcul du revenu d'entreprise et de biens (20XX)</u>			
Inclusions :			
Déductions :	26 000 \$ (DPA déduite)		

²²⁰ Plusieurs circonstances peuvent occasionner une année d'imposition écourtée, tels une première année d'opération, une acquisition de contrôle et une fusion.

**Année d'imposition
comprenant 12 mois** FNACC : Catégorie #10 (à titre d'exemple)
Taux d'amortissement de 30 % dégressif

FNACC au 31-12-20WW	70 000 \$	
Acquisitions en 20XX :	35 000 \$	
Disposition en 20XX (1) :		
Moindre de :		
Coût en capital (20 000 \$)* et		20 000 \$
Produit de disposition (25 000 \$)		
Disposition en 20XX (2) :		
Moindre de :		
Coût en capital (11 000 \$) et		8 000 \$
Produit de disposition (8 000 \$)*		
FNACC « partielle » au 31-12-20XX	77 000 \$	
DPA déduite en 20XX (le maximum permis)		
30 % x 77 000 \$		23 100 \$
FNACC au 31-12-20XX	<u>53 900 \$</u>	

Calcul du revenu d'entreprise et de biens (20XX)

Inclusions :

Déductions : 23 100 \$ (DPA déduite)

Calcul du gain en capital imposable (20XX)

Disposition (1)

Produit de disposition	25 000 \$	
Prix de base rajusté	<u>20 000 \$</u>	
Gain en capital	<u>5 000 \$</u>	
Gain en capital imposable	<u>2 500 \$</u>	(à inclure au revenu)

Disposition (2)

Produit de disposition	8 000 \$	
Prix de base rajusté	<u>11 000 \$</u>	
Perte en capital réputée nulle (non déductible)	<u>(- 3 000 \$)</u>	

Année d'imposition
comprenant 12 mois

FNACC : Catégorie #10 (à titre d'exemple)
Taux d'amortissement de 30 % dégressif

FNACC au 31-12-20WW	70 000 \$	
Acquisitions en 20XX :	25 000 \$	
Disposition en 20XX (1) :		
Moindre de :		
Coût en capital (20 000 \$)* et		20 000 \$
Produit de disposition (25 000 \$)		
Disposition en 20XX (2) :		
Moindre de :		
Coût en capital (11 000 \$) et		8 000 \$
Produit de disposition (8 000 \$)*		
FNACC « partielle » au 31-12-20XX	67 000 \$	
DPA déduite en 20XX (le maximum permis)		
30 % x 67 000 \$		20 100 \$
FNACC au 31-12-20XX	<u>46 900 \$</u>	

Calcul du revenu d'entreprise et de biens (20XX)

Inclusions :

Déductions : 20 100 \$ (DPA déduite)

Calcul du gain en capital imposable (20XX)

Disposition (1)

Produit de disposition	25 000 \$	
Prix de base rajusté	<u>20 000 \$</u>	
Gain en capital	<u>5 000 \$</u>	
Gain en capital imposable	<u>2 500 \$</u>	(à inclure au revenu)

Disposition (2)

Produit de disposition	8 000 \$	
Prix de base rajusté	<u>11 000 \$</u>	
Perte en capital réputée nulle (non déductible)	<u>(3 000 \$)</u>	



Visionner
la capsule vidéo

3.4 Perte finale déduite dans l'année

- Le montant de la **perte finale déduit dans l'année** doit être retranché de la FNACC (ce qui amène le solde de FNACC à zéro (0)).

- RAPPEL :

Exception

Si les conditions sont rencontrées pour la réalisation d'une perte finale ou d'une récupération d'amortissement à la fin de l'année d'imposition, aucune DPA n'est alors permise.

- Pour une catégorie d'amortissement donnée, les **conditions d'application** de la perte finale sont les suivantes :

- À la fin d'une année d'imposition donnée, le contribuable ne détient plus **aucun bien dans la catégorie**;²²¹

ET

- À la fin de l'année d'imposition, le **solde de FNACC demeure positif**.

- Effet de la perte finale** : un montant correspondant au solde résiduel de la FNACC est déduit en entier dans le revenu de l'année en cause (c'est ce qu'on appelle déduire une perte finale) – 20(16)²²²

²²¹ Appelée dans le jargon une « catégorie vide ».

²²² Cette situation est occasionnée lorsqu'un bien amortissable est disposé pour un montant moins élevé que le solde de FNACC restant dans la catégorie ET qu'il ne reste plus aucun bien dans cette catégorie sur lequel il est possible de prendre l'amortissement restant (le solde résiduel de FNACC) auquel le contribuable a droit. Le montant de la perte finale représente ni plus ni moins que de l'amortissement « non suffisamment déduit » dans les années précédentes par rapport à la dépréciation de valeur réelle des biens de la catégorie (puisque le solde de FNACC demeure positif après la disposition du dernier bien).

- Exemple :

FNACC : Catégorie #16 (à titre d'exemple)
Taux d'amortissement de 40 % dégressif

FNACC au 31-12-20VV	0 \$ (aucun bien)
Acquisition d'un bien ABC en 20WW :	45 000 \$
FNACC « partielle » au 31-12-20WW	45 000 \$
DPA déduite en 20WW (le maximum permis) 40 % x 45 000 \$	18 000 \$
FNACC au 31-12-20WW	<u>27 000 \$</u>
Disposition du bien ABC en 20XX : Moindre de : Coût en capital (45 000 \$) et Produit de disposition (15 000 \$)*	15 000 \$
FNACC « partielle » au 31-12-20XX	12 000 \$
DPA déduite en 20XX (le maximum permis) <i>Ne s'applique pas</i>	
Perte finale déduite en 20XX	12 000 \$
FNACC au 31-12-20XX	<u>0 \$</u>

1) À la fin de l'année d'imposition 20XX, le contribuable ne détient plus aucun bien dans la catégorie #16
= **OUI**

2) À la fin de l'année d'imposition 20XX, le solde de FNACC demeure positif
= **OUI**

Calcul du revenu d'entreprise et de biens (20XX)

Inclusions :

Déductions : 0 \$ (DPA déduite)
12 000 \$ (Perte finale déduite)

Calcul du gain en capital imposable (20XX)

Produit de disposition	15 000 \$
Prix de base rajusté	<u>45 000 \$</u>
Perte en capital réputée nulle (non déductible)	<u><u>(30 000 \$)</u></u>

- **Dans cet exemple, on peut donner le sens suivant à la perte finale déduite de 12 000 \$:**

En 20WW, au moment de l'acquisition du bien pour 45 000 \$, si le législateur avait pu « deviner » que ce bien serait revendu l'année suivante pour un produit de disposition de 15 000 \$ (donc une dépréciation de valeur réelle du bien de 30 000 \$ pendant une année), il aurait accordé une DPA annuelle équivalente lors de cette première année. Comme « en réalité » cette information était inconnue au moment de l'acquisition du bien, le législateur accorde un taux de DPA annuel qu'il juge représentatif de la perte de valeur « estimative » subie par les biens de cette catégorie (40 % dégressif = 18 000 \$). Ce n'est qu'une estimation, et ce n'est que temporaire...

Une fois l'information « inconnue » en 20WW devenue connue en 20XX (le produit de disposition réel de 15 000 \$), le législateur « ajuste la DPA permise » afin qu'elle corresponde en finalité à la dépréciation de valeur réelle du bien de 30 000 \$.

Ainsi, ayant accordé une DPA déductible de 18 000 \$ en 20WW, et constatant en 20XX que la dépréciation de valeur réelle du bien est de 30 000 \$, **un « ajustement déductible » est accordé en 20XX de 12 000 \$ (sous la forme de la perte finale).**

3.5 Récupération d'amortissement imposée dans l'année

- Le montant de la **récupération d'amortissement imposé** dans l'année doit être ajouté à la FNACC (ce qui amène le solde de FNACC à zéro (0)).

- RAPPEL :

Exception

Si les conditions sont rencontrées pour la réalisation d'une perte finale ou d'une récupération d'amortissement à la fin de l'année d'imposition, aucune DPA n'est alors permise.

- Pour une catégorie d'amortissement donnée, l'unique **condition d'application** de la récupération d'amortissement est la suivante :

À la fin de l'année d'imposition, le **solde de FNACC est négatif**.

- Effet de la récupération d'amortissement** : un montant correspondant au solde négatif de la FNACC est à inclure dans le revenu de l'année en cause (c'est ce que l'on appelle imposer une récupération d'amortissement) – 13(1)²²³

²²³ Cette situation est occasionnée lorsqu'un bien amortissable est disposé pour un montant plus élevé que le solde de FNACC restant dans la catégorie. Le montant de la récupération d'amortissement représente ni plus ni moins que de l'amortissement déduit « en trop » dans les années précédentes par rapport à la dépréciation de valeur réelle des biens de la catégorie (puisque le solde de FNACC est devenu négatif).

- Exemple 1 :

FNACC : Catégorie #1 (à titre d'exemple)
Taux d'amortissement de 10 % (4% + 6%) dégressif

FNACC au 31-12-20VV	0 \$	
Acquisition en 20WW :	400 000 \$	
FNACC « partielle » au 31-12-20WW	400 000 \$	
DPA déduite en 20WW (le maximum permis) 10 % x 400 000 \$		40 000 \$
FNACC au 31-12-20WW	<u>360 000 \$</u>	
Disposition en 20XX : Moindre de : Coût en capital (400 000 \$) et Produit de disposition (395 000 \$)*		395 000 \$
FNACC « partielle » au 31-12-20XX		(35 000 \$)
DPA déduite en 20XX (le maximum permis) <i>Ne s'applique pas</i>		
Récupération d'amortissement imposée en 20XX	35 000 \$	
FNACC au 31-12-20XX	<u>0 \$</u>	

À la fin de l'année d'imposition 20XX, le solde de FNACC de la catégorie #1 est négatif
= OUI

Calcul du revenu d'entreprise et de biens (20XX)

Inclusions : **35 000 \$ Récupération d'amortissement imposée**

Déductions : 0 \$ (DPA déduite)
 0 \$ (Perte finale déduite)

Calcul du gain en capital imposable (20XX)

Disposition

Produit de disposition	395 000 \$
Prix de base rajusté	<u>400 000 \$</u>
Perte en capital réputée nulle (non déductible)	<u>(5 000 \$)</u>

- **Dans cet exemple, on peut donner le sens suivant à la récupération d'amortissement imposée de 35 000 \$:**

En 20WW, au moment de l'acquisition du bien pour 400 000 \$, si le législateur avait pu « deviner » que ce bien serait revendu l'année suivante pour un produit de disposition de 395 000 \$ (donc une dépréciation de valeur réelle du bien de 5 000 \$ pendant une année), il aurait accordé une DPA annuelle équivalente lors de cette première année. Comme « en réalité » cette information était inconnue au moment de l'acquisition du bien, le législateur accorde un taux de DPA annuel qu'il juge représentatif de la perte de valeur « estimative » subie par les biens de cette catégorie (10 % dégressif = 40 000 \$). Ce n'est qu'une estimation, et ce n'est que temporaire...

Une fois l'information « inconnue » en 20WW devenue connue en 20XX (le produit de disposition réel de 395 000 \$), le législateur « ajuste la DPA permise » afin qu'elle corresponde en finalité à la dépréciation de valeur réelle du bien de 5 000 \$.

Ainsi, ayant accordé une DPA déductible de 40 000 \$ en 20WW, et constatant en 20XX que la dépréciation de valeur réelle du bien est de 5 000 \$, **un « ajustement imposable » est accordé en 20XX de 35 000 \$ (sous la forme de la récupération d'amortissement).**

- Stratégies possibles pour éviter l'application de la récupération d'amortissement dans l'année :
 - Acquérir un bien de la même catégorie #1 (un nouveau bâtiment dans l'exemple) avant la fin de l'année afin d'éviter que le solde de FNACC soit négatif au 31-12-20XX;²²⁴
 - Restreindre volontairement la DPA déduite annuellement dans cette catégorie à un montant inférieur au maximum permis.²²⁵

²²⁴ La récupération d'amortissement est ainsi reportée (dans son intégralité) au moment de la disposition ultérieure du nouveau bâtiment. Des restrictions s'appliquent pour certaines catégories.

²²⁵ Pertinent pour une catégorie dont les biens subissent une dépréciation de valeur lente et parfois même inexistante, tel un bâtiment. Dans l'exemple, si le contribuable restreint volontairement la DPA déduite annuellement à 0 \$, la FNACC demeure à 400 000 \$. Lors de la disposition ultérieure pour un produit de disposition de 395 000 \$, le solde de FNACC demeure positif (400 000 \$ - 395 000 \$).

- Exemple 2 :

FNACC : Catégorie #1 (à titre d'exemple)
Taux d'amortissement de 10 % (4% + 6%) dégressif

FNACC au 31-12-20VV	0 \$	
Acquisition en 20WW :	400 000 \$	
FNACC « partielle » au 31-12-20WW	400 000 \$	
DPA déduite en 20WW (le maximum permis) 10 % x 400 000 \$		40 000 \$
FNACC au 31-12-20WW	<u>360 000 \$</u>	
Disposition en 20XX : Moindre de : Coût en capital (400 000 \$)* et Produit de disposition (430 000 \$)		400 000 \$
FNACC « partielle » au 31-12-20XX		(40 000 \$)
DPA déduite en 20XX (le maximum permis) <i>Ne s'applique pas</i>		
Récupération d'amortissement imposée en 20XX	40 000 \$	
FNACC au 31-12-20XX	<u>0 \$</u>	

À la fin de l'année d'imposition 20XX, le solde de FNACC de la catégorie #1 est négatif.
= OUI

Calcul du revenu d'entreprise et de biens (20XX)

Inclusions : 40 000 \$ Récupération d'amortissement imposée

Déductions : 0 \$ (DPA déduite)
0 \$ (Perte finale déduite)

Calcul du gain en capital imposable (20XX)

Produit de disposition	430 000 \$	
Prix de base rajusté	<u>400 000 \$</u>	
Gain en capital	<u>30 000 \$</u>	
Gain en capital imposable	<u>15 000 \$</u>	(à inclure au revenu)

- **Dans cet exemple, en plus de la récupération d'amortissement imposée de 40 000 \$, il y a réalisation d'un gain en capital imposable de 15 000 \$:**
 - L'objectif visé par la récupération d'amortissement (et par la perte finale) est de « régulariser » la situation d'un contribuable au niveau des DPA déduites au fil des années, sans plus (donc aucunement d'imposer la plus-value [le profit] réalisée au moment de la disposition) ;
 - L'objectif visé par le gain en capital imposable est d'imposer la plus-value (le profit dans une fraction de 50 %) réalisée au moment de la disposition d'un bien pour un produit de disposition supérieur au coût.

Gain en capital imposable, récupération d'amortissement et perte finale - Résumé

1	PD =	280 \$
	PBR =	(200)
	Gain en capital =	80
	Gain en capital imposable =	<u>40 \$</u>

ET

FNACC	150 \$
Moins :	
moindre du coût (200 \$)* et	(200)
du produit de disposition (280 \$)	
Récupération d'amortissement	
à imposer	<u>(50 \$)</u>

2	PD =	40 \$
	PBR =	(200)
	Perte en capital	
	réputée nulle (non déductible)=	<u>(160 \$)</u>

ET

FNACC	150 \$
Moins :	
moindre du coût (200 \$) et	
du produit de disposition (40 \$)*	(40)
Perte finale déductible	<u>110 \$</u>

1 **Produit de disposition = 280 \$**
(hypothèse 1)

☐ **Coût en capital = 200 \$**
(hypothèse)

☐ **FNACC = 150 \$**
(hypothèse)

2 **Produit de disposition = 40 \$**
(hypothèse 2)

« Zone de gain
en capital
imposable »

« Zone de
récupération
d'amortissement à
imposer »

« Zone de
perte finale
déductible »

« Zone de
perte en
capital
réputée nulle
(non
déductible) »

Perte déjà accordée
sous forme de :
DPA
(+)
Perte finale déductible

4 Les situations particulières

Les situations particulières consistent en des catégories d'amortissement (ou contextes) spécifiques pour lesquelles des règles fiscales particulières s'appliquent.

Ces règles fiscales applicables ont toutes un effet sur le **calcul de la déduction pour amortissement (DPA)** :

4.1 Les améliorations locatives – catégorie #13

- Pour un contribuable, l'acquisition d'une **amélioration locative** consiste en une amélioration substantielle (pour être capitalisable) effectuée sur un bien (souvent sur un bâtiment) dont il n'est pas propriétaire (mais plutôt locataire).
- Le coût en capital de chacune des améliorations locatives effectuées doit être inclus dans la catégorie #13.

- Pour chacune des améliorations locatives effectuées,²²⁶ le calcul de la DPA annuelle maximale permise s'effectue ainsi (méthode de l'amortissement linéaire) :

Le moindre de :

- [1 / 5

(X)

Coût en capital de l'amélioration locative]

- [1 / (Nombre d'années comprises dans la durée restante du bail²²⁷ au moment de l'acquisition)

(X)

Coût en capital de l'amélioration locative]

- Par exemple, en 20WW (1^{ère} année du bail), un contribuable conclut un bail d'une durée de 8 années. Ce bail comporte à son échéance une clause de renouvellement optionnelle de 2 années supplémentaires (pour un total de 10 années).

En 20XX (2^e année du bail), le contribuable effectue une amélioration locative.

En 20XX, le calcul de l'amortissement linéaire est effectué sur le nombre d'années comprises dans la durée restante du bail en 20XX, **soit sur une période de 9 années (20XX et suivantes)**.

²²⁶ Le coût en capital de chacune des améliorations locatives effectuées doit être amorti distinctement car chacune des améliorations comporte une période d'amortissement qui lui est propre.

²²⁷ Comprend aussi la période de la première option de renouvellement optionnelle (clause) prévue au bail, le cas échéant.



- Exemple :

Un contribuable exploitant une entreprise est locataire dans un immeuble. En 20WW, il a conclu un bail d'une durée de 7 années. Ce bail comporte à son échéance une clause de renouvellement optionnelle de 2 années supplémentaires.

Améliorations locatives effectuées durant cette période de location :

20WW : Aucune

20XX : Amélioration locative de 8 000 \$

Calcul de la DPA annuelle maximale permise pour cette amélioration :

Le moindre de :

- $1 / 5 \times 8\,000 \$ = 1\,600 \$ / \text{année}$

- $1 / (6 \text{ années } \underline{\text{restantes}} + 2 \text{ années } [\text{renouvellement}]) \times 8\,000 \$ = 1\,000 \$ / \text{année} *$

20YY : Amélioration locative de 5 250 \$

Calcul de la DPA annuelle maximale permise pour cette amélioration :

Le moindre de :

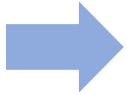
- $1 / 5 \times 5\,250 \$ = 1\,050 \$ / \text{année}$

- $1 / (5 \text{ années } \underline{\text{restantes}} + 2 \text{ années } [\text{renouvellement}]) \times 5\,250 \$ = 750 \$ / \text{année} *$

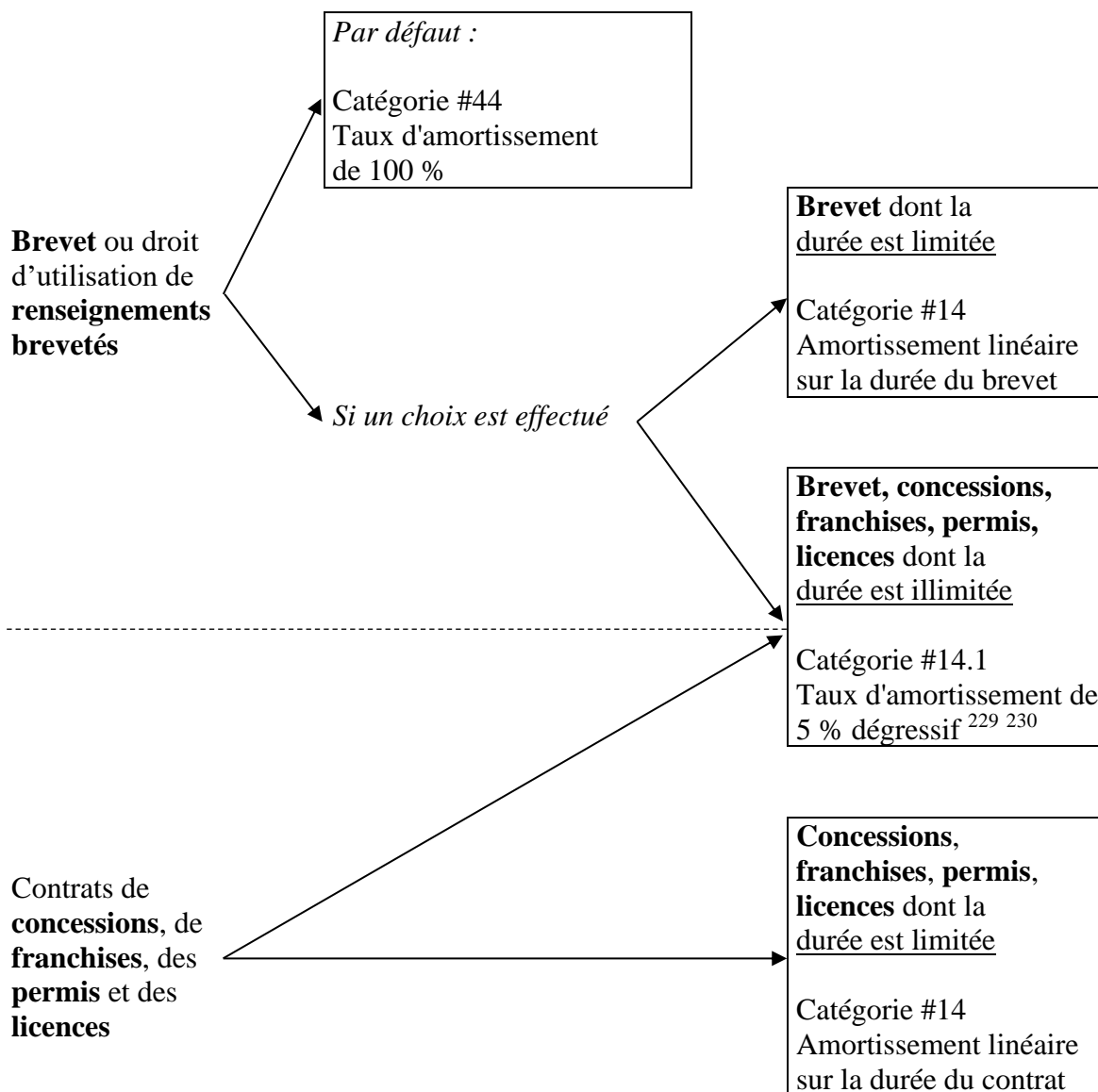
	Pour chacune des améliorations locatives effectuées Calcul de la DPA annuelle maximale permise :		Solde de la FNACC Catégorie #13
	<i>Amélioration locative effectuée en 20XX (1 000 \$ / année)</i>	<i>Amélioration locative effectuée en 20YY (750 \$ / année)</i>	
20WW			0 \$
20XX			
Coût en capital	8 000 \$		8 000 \$
DPA 1 000 \$ / année	(1 000 \$)		7 000 \$
Solde à la fin de l'année	7 000 \$		7 000 \$
20YY			
Coût en capital		5 250 \$	12 250 \$
DPA 1 000 \$ / année	(1 000 \$)		11 250 \$
DPA 750 \$ / année		(750 \$)	10 500 \$
Solde à la fin de l'année	6 000 \$	4 500 \$	10 500 \$
20ZZ			
DPA 1 000 \$ / année	(1 000 \$)		9 500 \$
DPA 750 \$ / année		(750 \$)	8 750 \$
Solde à la fin de l'année	5 000 \$	3 750 \$	8 750 \$
[...]			

4.2 Les brevets, franchises, permis et licences – catégories #14 et #44

- Pour un contribuable, l'acquisition d'un **brevet** ou un paiement effectué afin de pouvoir utiliser des **renseignements brevetés** :
 - Doit être inclus dans la catégorie #44 (par défaut);
 - Peut être inclus dans la catégorie #14 (un choix doit être effectué).
- Pour un contribuable, l'acquisition d'un contrat de **concessions**, de **franchises** ainsi que l'acquisition de **permis** et de **licences** doit être inclus dans la catégorie #14.
- Particularités de la catégorie #14 :
 - Méthode de l'amortissement linéaire;
 - Durée d'amortissement correspondant à la durée restante du contrat (ou brevet) au moment de l'acquisition;
 - Pour une année donnée, la DPA annuelle doit être appliquée proportionnellement au nombre de mois durant lesquels le bien est détenu dans l'année par rapport à 12 mois;²²⁸
 - Non application de la règle de l'année d'imposition comprenant moins de 12 mois (inutile).



²²⁸ Cette particularité, unique à la catégorie #14, fait en sorte que la DPA annuelle est très précise en regard du nombre de mois durant lesquels le bien est détenu. Conséquemment, la **règle de l'année d'imposition comprenant moins de 12 mois** est inutile pour cette catégorie.

Brevets, franchises, permis et licences - Résumé

²²⁹ Pour un **brevet** dont la durée est illimitée, la catégorie #44 est toujours celle par défaut, mais le choix possible consiste plutôt à utiliser la catégorie #14.1. Effectivement, pour un tel bien, la catégorie #14 est inutilisable en pratique (durée d'amortissement correspondant à la durée restante du bien...) C'est plutôt la catégorie #14.1, avec son taux d'amortissement très faible (5 %), qui est utilisée dans cette situation.

²³⁰ Pour un **contrat** dont la durée est illimitée, le traitement consiste plutôt à utiliser la catégorie #14.1. Effectivement, pour un tel bien, la catégorie #14 est inutilisable en pratique (durée d'amortissement correspondant à la durée restante du bien...) C'est plutôt la catégorie #14.1, avec son taux d'amortissement très faible (5 %), qui est utilisée dans cette situation.

- Exemple :

La société Bevert LTD fait l'acquisition, le 1^{er} mai 20XX, d'un brevet commercial d'une durée de 4 ans pour 8 000 \$ (le brevet arrivera à échéance le 30 avril 20BB²³¹, soit 4 ans, jour pour jour, après la date d'acquisition). L'année d'imposition de Bevert LTD se termine le 30 juin de chaque année. Les dirigeants de la société mentionnent vouloir obligatoirement utiliser la catégorie #14.

Quelle sera la DPA maximale déductible sur cette acquisition lors des prochaines années ?

Solution

Comme il s'agit de l'acquisition d'un brevet, il s'agit par défaut d'un bien de la catégorie #44. Cependant, ici, les dirigeants de la société ont effectué le choix d'utiliser plutôt la catégorie #14. L'amortissement est alors calculé linéairement sur la durée restante du brevet, c'est-à-dire sur une période de 48 mois exactement.

Calcul de la DPA annuelle maximale permise pour cette acquisition :

$$8\,000 \$ / (\text{durée restante du brevet au moment de l'acquisition, soit 48 mois}) \\ = 2\,000 \$ / \text{année (ou } 167 \$ \text{ par mois) de détention du bien}$$

Du 1^{er} juillet 20WW au 30 juin 20XX : DPA annuelle =

$$2\,000 \$ / 12 \text{ mois} \times 2 \text{ mois} *$$

333 \$

* (acquisition du brevet le 1^{er} mai 20XX)

Du 1^{er} juillet 20XX au 30 juin 20YY : DPA annuelle =

2 000 \$

Du 1^{er} juillet 20YY au 30 juin 20ZZ : DPA annuelle =

2 000 \$

Du 1^{er} juillet 20ZZ au 30 juin 20AA : DPA annuelle =

2 000 \$

Total de la DPA déduite =

6 333 \$

Du 1^{er} juillet 20AA au 30 juin 20BB : DPA annuelle =

Moindre de :

$$- 2\,000 \$ / 12 \text{ mois} \times 10 \text{ mois} * = 1\,667 \$$$

* (échéance du brevet le 30 avril 20BB)

- FNACC restante à amortir = 1 667 \$

1 667 \$

Total de la DPA déduite =

8 000 \$

Solde de la
FNACC
Catégorie #14

(+) 8 000 \$

(-) 6 333 \$

= 1 667 \$

²³¹ Un Aide-mémoire est présenté au début du volume. Ce dernier permet de retracer rapidement toutes les dates réelles auxquelles font référence les dates symboliques utilisées dans le volume.

4.3 Restriction concernant la perte finale réalisée sur un bâtiment – catégories #1 et #3

- Lorsqu'un contribuable dispose d'un immeuble (terrain et bâtiment), ce dernier doit calculer distinctement les implications fiscales, selon les règles usuelles, découlant de cette « double disposition », i.e. la disposition du terrain (bien non amortissable) et la disposition du bâtiment (bien amortissable).
- Dans ce contexte, un produit de disposition global pour l'immeuble dans son ensemble (terrain et bâtiment) est habituellement négocié entre le vendeur (le contribuable) et l'acheteur. S'ensuit l'obligation pour le contribuable de ventiler le produit de disposition reçu entre les 2 biens disposés et ce, dans la mesure du raisonnable.
- Considérant les règles fiscales en vigueur, il serait avantageux²³² pour ce dernier d'allouer :
 - La plus grande portion possible du produit de disposition reçu au **terrain** afin de maximiser le gain en capital réalisé sur le terrain (dont seulement une fraction de 50 % est imposable);
 - ET
 - La plus petite portion possible du produit de disposition reçu au **bâtiment** afin de maximiser la perte finale déductible sur le bâtiment (déductible en entier [100 %]).

²³² En l'absence de la présente règle applicable dans ce contexte - 13(21.1).

- Essentiellement, la Loi de l'impôt prévoit dans ce contexte une ventilation automatique du produit de disposition global entre les 2 biens afin :
 - D'ajuster à la hausse la portion du produit de disposition attribuée au **bâtiment** (et donc réduire la perte finale déductible d'autant);
 - D'ajuster d'autant à la baisse la portion du produit de disposition attribuée au **terrain** (et conséquemment réduire le gain en capital);
 - Ces ajustements établissent ainsi une ventilation finale du produit de disposition global entre les 2 biens avec laquelle :
 - Il n'y a pas de gain en capital réalisé lors de la disposition du terrain;
OU
 - Il n'y a pas de perte finale réalisée lors de la disposition du bâtiment.
- Conditions d'application – 13(21.1) :
 - Il y a disposition d'un immeuble (terrain et bâtiment);
 - Il y a réalisation d'un gain en capital imposable sur le terrain;
 - Il y a réalisation d'une perte finale déductible sur le bâtiment (selon la ventilation faite par le contribuable).

- Effets :

- **Le PD du bâtiment est déterminé comme suit :**

Le moindre de a) et b)

a) Produit de disposition global (terrain et bâtiment)

Moins : moindre de (i) et (ii) où :

(i) = JVM du terrain

(ii) = PBR du terrain

b) Le plus élevé de (i) et (ii) où :

(i) = JVM du bâtiment

(ii) = FNACC du bâtiment

- **Le PD du terrain est déterminé comme suit (le résiduel) :**

c) (-) d)

c) Produit de disposition global (terrain et bâtiment)

d) PD du bâtiment déterminé plus haut

- Exemple :

Un contribuable dispose d'un immeuble (terrain et bâtiment) pour un produit de disposition global de 650 000 \$.

Voici un résumé des attributs de l'immeuble disposé :

	Terrain	Bâtiment
Il est entendu avec l'acheteur de répartir le produit de disposition global (650 000 \$) en fonction de la JVM respective des 2 biens, soit :	150 000 \$	500 000 \$
PBR (ou coût en capital)	100 000 \$	525 000 \$
FNACC	N/A	510 000 \$

Conditions d'application :

Il y a disposition d'un immeuble (terrain et bâtiment) = **OUI**

Il y a réalisation d'un gain en capital imposable sur le terrain = **OUI**

Il y a réalisation d'une perte finale déductible sur le bâtiment (selon la ventilation faite par le contribuable)²³³ = **OUI**

+ 25 000 \$
- 10 000 \$

²³³ Selon la ventilation faite par le contribuable, il y aurait eu réalisation d'un gain en capital de 50 000 \$ (un **GCI de 25 000 \$**) sur le terrain $([150\,000\ \$ - 100\,000\ \$] \times 50\ \%)$ et réalisation d'une **perte finale déductible de 10 000 \$** sur le bâtiment (FNACC de 510 000 – PD de 500 000 \$). Cette ventilation aurait été avantageuse pour le contribuable en l'absence de la présente règle (+ 25 000 \$ et - 10 000 \$).

Effets :

Le PD du bâtiment est déterminé comme suit :

Le moindre de a) et b)

a) Produit de disposition global (terrain et bâtiment) = 650 000 \$

Moins : moindre de (i) et (ii) où :

(i) = JVM du terrain = 150 000 \$

(ii) = PBR du terrain = 100 000 \$ *

b) le plus élevé de (i) et (ii) où :

(i) = JVM du bâtiment = 500 000 \$

(ii) = FNACC du bâtiment = 510 000 \$ *

Le PD du bâtiment = 510 000 \$

moindre de :

a) 650 000 \$ (-) 100 000 \$ = 550 000 \$

et

b) = 510 000 \$ *

Le PD du terrain est déterminé comme suit (le résiduel) :

c) moins d)

c) Produit de disposition global (terrain et bâtiment) = 650 000 \$

d) PD du bâtiment déterminé plus haut = 510 000 \$

Le PD du terrain = 140 000 \$

c) = 650 000 \$

moins

d) = 510 000 \$ *

Implications fiscales	
Terrain	Bâtiment
	FNACC = 510 000 \$
	Moins :
	moindre du CC (525 000 \$)
	et du PD (510 000 \$) *
PD = 140 000 \$	510 000 \$
PBR = 100 000 \$	<u>510 000 \$</u>
GC = 40 000 \$	Perte finale déductible = 0 \$
GCI = 20 000 \$	
	<u>ET</u>
	PD = 510 000 \$
	PBR = 525 000 \$
	<u>PC = (15 000 \$)</u> réputée nulle (non déductible)

+ 20 000 \$
- 0 \$

- L'application de la présente règle a pour effet :
 - D'ajuster à la hausse (510 000 \$ vs 500 000 \$) la portion du produit de disposition global attribuée au **bâtiment** (et conséquemment réduire la perte finale déductible de 10 000 \$ à 0 \$);
 - D'ajuster d'autant à la baisse (140 000 \$ vs 150 000 \$) la portion du produit de disposition attribuée au **terrain** (et conséquemment réduire le gain en capital de 50 000 \$ à 40 000 \$ [et le gain en capital imposable de 25 000 \$ à 20 000 \$]);
 - Ces ajustements établissent ainsi une ventilation finale du produit de disposition global entre les 2 biens (140 000 \$ et 510 000 \$) avec laquelle :
 - Il n'y a pas de gain en capital réalisé lors de la disposition du terrain = **NON**
 - OU
 - Il n'y a pas de perte finale réalisée lors de la disposition du bâtiment = **OUI**



4.4 Automobiles – catégories #10, #10.1, #16, #54 et #55

l'entreprise s'est achetée une automobile:
 - Soit l'entrepreneur utilise lui-même l'automobile pour gagner du revenu d'entreprise (entreprise individuelle);
 - Soit l'automobile est utilisée par un employé de l'entreprise.

Automobiles, taxis, camions - Résumé		
Automobiles, taxis, camions à essence		
Automobiles dont le coût en capital n'excède pas 38 000 \$	Automobiles dont le coût en capital excède 38 000 \$	Taxis, automobiles destinées à la location, camion remorque
↓	↓	↓
Catégorie #10 (30 %)	Catégorie #10.1 (30 %)	Catégorie #16 (40 %)
↘	↓	↙
Automobiles, taxis, camions zéro émission		
↘		↙
Catégorie #54 (30 %)		Catégorie #55 (40 %)

- Particularités de la catégorie #10.1 :

- **Automobiles dont le coût en capital excède 38 000 \$**
- Coût en capital capitalisable maximum de 38 000 \$;^{234 235}
- Chaque automobile doit être capitalisée dans une catégorie 10.1 distincte;
- Calcul de l'amortissement dégressif au taux de 30 %;
- L'année de la disposition de l'automobile, une DPA déductible est exceptionnellement accordée d'un montant correspondant à 15 % du solde de la FNACC restant à ce moment - 1 100(2.5) RIR;²³⁶
- Non application de la récupération d'amortissement imposable - 13(2);
- Non application de la perte finale déductible - 20(16.1).

²³⁴ Certaines exceptions s'appliquent, telles pour les ambulances, taxis, autobus et certaines fourgonnettes.

²³⁵ Dans la majorité des cas, les entreprises sont inscrites aux taxes de vente (TPS et TVQ) et donc, elles peuvent réclamer en remboursement les taxes qu'elles ont payées (appelés CTI et RTI) sur leurs acquisitions. Par conséquent, les taxes payées par une entreprise lui étant remboursées, la limite relative au coût d'acquisition doit elle aussi être appliquée sans considérer les taxes. Dans le cas d'une entreprise non inscrite aux taxes, la limite à utiliser comprendrait les taxes (38 000 \$ + TPS + TVQ).

²³⁶ Unique à la catégorie #10.1

- Exemple – catégorie #10.1

Catégorie #10.1 – Catégorie distincte

FNACC à la fin de l'année 20WW 0 \$ (catégorie distincte)

Acquisition d'une automobile à essence en 20XX
(coût en capital réel de 55 000 \$) 38 000 \$ (maximum)

DPA déduite en 20XX (le maximum permis)
38 000 \$ x 30 % **(11 400 \$)**

FNACC à la fin de l'année 20XX 26 600 \$

Disposition en 20YY

Moindre de :

Coût en capital (55 000 \$) et

Produit de disposition (44 000 \$) * (44 000 \$)

 **DPA déduite en 20YY d'un montant correspondant
à 15 % du solde de la FNACC restant**
26 600 \$ x 15 % = **(3 990 \$)**

FNACC à la fin de l'année 20YY 0 \$ *

* Non application de la récupération d'amortissement imposable

Calcul du gain en capital imposable (20YY)

Produit de disposition	44 000 \$
Prix de base rajusté	<u>55 000 \$</u>
Perte en capital réputée nulle (non déductible)	<u><u>(11 000 \$)</u></u>

- Particularités des catégories #54 et #55 :
 - **Automobiles zéro émission**²³⁷
 - Pour la catégorie #54 seulement : coût en capital capitalisable maximum de 61 000 \$;²³⁸
 - Taux d'amortissement de 75 % la première année;²³⁹
Après la première année, la DPA s'applique au solde restant de la FNACC, selon la méthode de l'amortissement dégressif, à un taux de 30 % (catégorie #54) et de 40 % (catégorie #55) respectivement.
 - Pour la catégorie #54 seulement : l'année de la disposition d'une automobile, le produit de disposition qui doit être retranché de la FNACC est ajusté selon un facteur égal à la limite de 61 000 \$ en proportion du coût réel de l'automobile :

Produit de disposition ajusté = Produit de disposition réel x 61 000 \$ / Coût réel.²⁴⁰
 - Application de la récupération d'amortissement imposable - 13(2);
 - Application de la perte finale déductible - 20(16.1).

²³⁷ Les automobiles zéro émission incluent les véhicules hybrides rechargeables munis d'une batterie d'une capacité d'au moins 7 kWh et les véhicules entièrement électriques ou entièrement alimentés à l'hydrogène.

²³⁸ Contrairement à la catégorie #10.1, la catégorie #54 n'établit pas de catégorie distincte pour les automobiles dont le coût dépasse la limite.


²³⁹ Pour les biens acquis en 2024 et 2025, le taux d'amortissement en vigueur la première année est de 75 %. Après la première année, la DPA s'applique au solde restant de la FNACC, selon la méthode de l'amortissement dégressif, à un taux de 30 % (catégorie #54) et de 40 % (catégorie #55) respectivement. Pour les biens acquis en 2026 et 2027, le taux d'amortissement en vigueur la première année est de 55 %. Après la première année, la DPA s'applique au solde restant de la FNACC, selon la méthode de l'amortissement dégressif, à un taux de 30 % (catégorie #54) et de 40 % (catégorie #55) respectivement. Pour les biens acquis après 2027, le taux d'amortissement en vigueur la première année est de 15 % (catégorie #54) et de 20 % (catégorie #55) respectivement. Après la première année, la DPA s'applique au solde restant de la FNACC, selon la méthode de l'amortissement dégressif, à un taux de 30 % (catégorie #54) et de 40 % (catégorie #55) respectivement.

²⁴⁰ Unique aux catégories #54 et #55.

- Exemple – catégorie #54

Catégorie #54

FNACC à la fin de l'année 20WW	0 \$
Acquisition d'une automobile <u>zéro émission</u> en 20XX (coût en capital réel de 70 000 \$)	61 000 \$ (maximum)
DPA déduite en 20XX (le maximum permis) 61 000 \$ x 75 % =	<u>(45 750 \$)</u>
FNACC à la fin de l'année 20XX	<u>15 250 \$</u>



Disposition en 20YY (produit de disposition réel de 65 500 \$)	
Moindre de :	
Coût en capital (70 000 \$) et	
Produit de disposition <u>ajusté</u> (57 079 \$) *	(57 079 \$)

**Récupération d'amortissement
imposée en 20YY**

41 829 \$

FNACC à la fin de l'année 20YY

0 \$

* Produit de disposition ajusté = 65 500 \$ x 61 000 \$ / 70 000 \$

Calcul du revenu d'entreprise et de biens (20YY)

Inclusions : 41 829 \$ Récupération d'amortissement imposée

Calcul du gain en capital imposable (20YY)

Produit de disposition réel	65 500 \$
Prix de base rajusté	<u>70 000 \$</u>
Perte en capital réputée nulle (non déductible)	<u>(4 500 \$)</u>

l'entreprise a contracté un emprunt lors de l'achat de l'automobile

l'entreprise paye une allocation à ses employés afin que ces derniers utilisent leur propre automobile personnelle

• **RAPPEL :** ²⁴¹

- Intérêts payés sur un emprunt effectué pour acquérir une automobile : la déduction est **limitée à un montant de 350 \$ par mois** - 67.2(1);
- Frais payés pour la location d'une automobile : la déduction est **limitée à un montant de 1 100 \$ par mois** - 67.3;
- Allocations payées à des employés afin de défrayer les couts relatifs à l'utilisation de leur automobile personnelle dans le cadre de leur emploi : la déduction est limitée à – 18(1)r) :
 - **0,72 \$ / KM parcourus (ou moins)**
(pour les 5 000 premiers KM parcourus dans l'année par l'employé)
 - **0,66 \$ / KM parcourus (ou moins)**
(pour les KM excédentaires parcourus dans l'année par l'employé)

*l'entreprise loue une automobile:
- Soit l'entrepreneur utilise lui-même l'automobile pour gagner du revenu d'entreprise (entreprise individuelle);
- Soit l'automobile est utilisée par un employé de l'entreprise.*

²⁴¹ Le législateur reconnaît le fait qu'une entreprise doit encourir des frais automobiles de toutes sortes pour gagner son revenu et accorde par conséquent des déductions fiscales pour ces dépenses. Cependant, il ne veut pas accorder de déductions pour la portion « luxe » d'une automobile, considérée comme un avantage de nature personnelle, qu'une entreprise aurait décidé de payer, c'est pourquoi toutes ces dépenses déductibles comportent des limites monétaires.

4.5 Restrictions concernant les immeubles locatifs – catégories #1 et #3

- Des restrictions s'appliquent concernant le calcul de la DPA annuelle déductible relatif à un **immeuble locatif** :²⁴²
 - Chaque bâtiment doit être inclus dans une catégorie #1 distincte - 1101(1ac) RIR;²⁴³
 - Pour une année donnée, la DPA annuelle maximale permise sur l'ensemble des bâtiments utilisés à cette fin est limitée au « revenu net de location » réalisé dans l'année - 1100(11) RIR.²⁴⁴
 - « Revenu net de location » - Pour une année donnée :
 - Comprend les revenus moins les dépenses déductibles (autres que la DPA sur les bâtiments locatifs);²⁴⁵
 - Comprend la récupération d'amortissement (moins la perte finale) réalisée lors de la disposition de bâtiments locatifs dans l'année, le cas échéant;
 - Doit être considéré globalement pour l'ensemble des bâtiments locatifs détenus par le contribuable (et non bâtiment par bâtiment).

²⁴² Bien locatif: Bâtiment utilisé principalement pour gagner un revenu de loyer - 1100(14) RIR

²⁴³ Pour les bâtiments acquis depuis 1988. Afin d'empêcher la possibilité de reporter la récupération d'amortissement réalisée lors de la disposition d'un tel bâtiment par l'achat d'un autre bâtiment locatif dans la même année d'imposition.

²⁴⁴ Dit autrement, un contribuable ne peut pas créer une perte locative ou augmenter une telle perte déjà existante avec la DPA déduite et relative à l'ensemble des bâtiments utilisés à cette fin (considérés globalement).

²⁴⁵ C'est donc dire que les DPA relatives aux biens amortissables autres que les bâtiments locatifs sont considérées dans le calcul du « revenu net de location ».



- Exemple :

3 bâtiments locatifs détenus par un contribuable (acquis avant 2024)

Cat. #1 distincte (bâtiment locatif A)	Cat. #1 distincte (bâtiment locatif B)	Cat. #1 distincte (bâtiment locatif C)	TOTAL
---	---	---	-------

Coût en capital des bâtiments (hypothèses) 325 000 \$ 370 000 \$ 405 000 \$

Année d'imposition 20WW

Revenus moins les dépenses déductibles
(autres que la DPA)

1- Calcul du « revenu net de location »			
Perte de 10 000 \$	Perte de 15 000 \$	Revenu de 20 000 \$	« revenu net de location » = 0 \$ (positif ou nul)
- 10 000 \$ - 15 000 \$ + 20 000 \$ = - 5 000 \$, donc 0 \$			

FNACC à la fin de l'année d'imposition
précédente (hypothèses)

**DPA (4 %) limitée au « revenu net de
location » réalisé dans l'année**

FNACC à la fin de l'année d'imposition

2- Calcul de la DPA			
100 000 \$	125 000 \$	145 000 \$	
0 \$	0 \$	0 \$	Limite DPA = 0 \$
100 000 \$	125 000 \$	145 000 \$	

Année d'imposition 20XX

Revenus moins les dépenses déductibles
(autres que la DPA)

1- Calcul du « revenu net de location »			
Perte de 10 000 \$	Perte de 15 000 \$	Revenu de 32 000 \$	« revenu net de location » = 7 000 \$
- 10 000 \$ - 15 000 \$ + 32 000 \$ = + 7 000 \$			

FNACC à la fin de l'année d'imposition
précédente

**DPA (4 %) limitée au « revenu net de
location » réalisé dans l'année**

FNACC à la fin de l'année d'imposition

2- Calcul de la DPA			
100 000 \$	125 000 \$	145 000 \$	
(2 000 \$)	(5 000 \$)	0 \$	Limite DPA = 7 000 \$
98 000 \$	120 000 \$	145 000 \$	

Note: répartition aléatoire de la DPA totale déduite (7 000 \$) sur les 3 bâtiments. Une répartition différente serait possible.

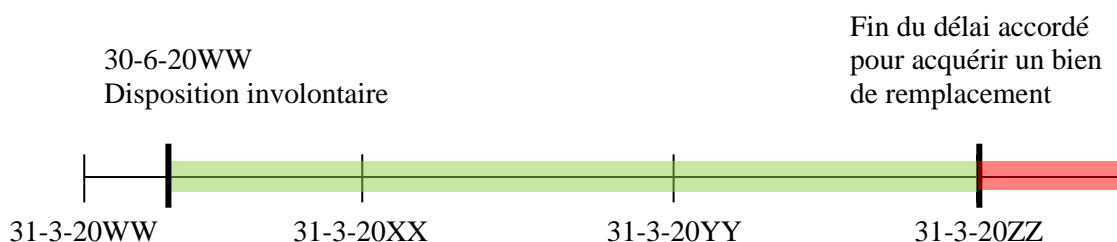
	Cat. #1 distincte (bâtiment locatif A)	Cat. #1 distincte (bâtiment locatif B)	Cat. #1 distincte (bâtiment locatif C)	TOTAL
Coût en capital des bâtiments (hypothèses)	325 000 \$	370 000 \$	405 000 \$	
Année d'imposition 20YY				
	<i>1- Calcul du « revenu net de location »</i>			
<i>Disposition du bâtiment A</i> <i>PD = 400 000 \$</i> <i>Coût = 325 000 \$ *</i>	<i>Récupération d'amortissement de 227 000 \$</i>			<i>« revenu net de location » = 294 000 \$</i>
<i>Disposition du bâtiment B</i> <i>PD = 99 000 \$ *</i> <i>Coût = 370 000 \$</i>		<i>Perte finale de 21 000 \$</i>		
<i>Revenus moins les dépenses déductibles (autres que la DPA)</i>	<i>Disposé</i>	<i>Disposé</i>	<i>Revenu de 88 000 \$</i>	
	<i>+ 227 000 \$ - 21 000 \$ + 88 000 \$ = + 294 000 \$</i>			
	<i>2- Calcul de la DPA</i>			
FNACC à la fin de l'année d'imposition précédente	98 000 \$	120 000 \$	145 000 \$	
Disposition du bâtiment A moins de :				
PD = 400 000 \$	(325 000 \$)			
Coût = 325 000 \$ *				
Disposition du bâtiment B moins de :				
PD = 99 000 \$ *		(99 000 \$)		
Coût = 370 000 \$				
FNACC "partielle"	(227 000 \$)	21 000 \$	145 000 \$	
> Récupération d'amortissement	227 000 \$			
> Perte finale		(21 000 \$)		
> DPA (4 %) limitée au « revenu net de location » réalisé dans l'année	Disposé	Disposé	(5 800 \$)	Limite DPA = 294 000 \$
FNACC à la fin de l'année d'imposition			139 200 \$	

Note: FNACC de 145 000 \$ x DPA de 4 % = 5 800 \$. La limite de 294 000 \$ ne s'applique pas.

4.6 Les dispositions involontaires

- Il peut arriver qu'un contribuable dispose d'une immobilisation (bien amortissable et non amortissable) involontairement, i.e. sans avoir initié lui-même la disposition, tout en recevant un produit de disposition en contrepartie du bien disposé. À titre d'exemples :
 - Lors d'un **incendie**, d'une **inondation**, d'un **vol** d'un bien amortissable en contrepartie duquel le contribuable reçoit une prestation d'assurance;
 - Lors d'une **expropriation**²⁴⁶ d'un bien amortissable en contrepartie duquel le contribuable reçoit une compensation monétaire.
- Selon les règles fiscales usuelles, il peut découler d'une telle disposition involontaire une récupération d'amortissement ET / OU un gain en capital imposable.²⁴⁷
- L'objectif recherché par le législateur est de permettre au contribuable concerné, sous certaines conditions, de reporter²⁴⁸ ces impacts fiscaux.
- Conditions d'application – 13(4.1), 44(1) :
 - Le contribuable dispose involontairement d'un bien amortissable au cours d'une année d'imposition donnée;
 - Le contribuable acquiert un « bien de remplacement »²⁴⁹ avant la fin de la période de 24 mois suivant la fin de l'année d'imposition donnée.

Exemple – une société a une fin d'année d'imposition se terminant le 31 mars :



²⁴⁶ « En droit, l'expropriation est une opération tendant à priver, contre son gré, un propriétaire foncier de sa propriété. De nos jours, ce terme désigne le plus souvent une expropriation pour cause d'utilité publique. Des expropriations avec compensation financière sont généralement faites pour la réalisation de projets d'infrastructure : routes et autoroutes, aéroports, etc. » [Wikipédia – Consulté le 4 juin 2015]

²⁴⁷ Toute contrepartie reçue suite à la disposition d'un bien est considérée comme un « **produit de disposition** ».

²⁴⁸ Reporter au moment de la disposition ultérieure du bien de remplacement acquis.

²⁴⁹ Bien utilisé aux mêmes fins que le bien disposé involontairement.

- Effets :
 - Pour l'année donnée :
 - Le montant de la récupération d'amortissement, calculé par ailleurs, est réduit à zéro (0);
 - Le montant de gain en capital, calculé par ailleurs, est réduit à zéro (0).²⁵⁰
 - Afin de reporter ces impacts fiscaux au moment de la disposition ultérieure du bien de remplacement acquis :
 - La FNACC contenant le bien de remplacement est réduite d'un montant équivalent au montant réduit de la récupération d'amortissement;
 - Le PBR du bien de remplacement est réduit d'un montant équivalent au montant réduit du gain en capital.

- Exemple

Le 4 juin 20XX, un contribuable perd un équipement (bien amortissable dont le coût d'acquisition était de 400 000 \$) lors d'un incendie. Suite à cet événement, le contribuable reçoit une prestation d'assurance d'un montant de 430 000 \$. Afin de remplacer l'équipement perdu, le contribuable acquiert le 20 juin 20ZZ un nouvel équipement (catégorie #8) dont le coût d'acquisition est de 500 000 \$. La fin d'année d'imposition de ce dernier est le 30 juin.

Conditions d'application :

Le contribuable dispose involontairement d'un bien amortissable au cours de l'année d'imposition 20XX

OUI

Le contribuable acquiert un « bien de remplacement » avant la fin de la période de 24 mois suivant le 30 juin 20XX (la fin de la période étant le 30 juin 20ZZ)

OUI

²⁵⁰ Pour obtenir ces effets de report, le contribuable doit acquérir un bien de remplacement dont le coût est égal ou supérieur au produit de disposition « involontaire » reçu. Sinon, les effets de report seront partiels (calcul requis – non traité dans le présent volume).

Effets :

	(Hypothèse)
FNACC cat. #8 (20XX)	250 000 \$
Moins : le moindre du coût (400 000 \$)*	(400 000 \$)
et du produit de disposition (430 000 \$)	
Récupération d'amortissement =	<u>(150 000 \$)</u>

PD =	430 000 \$
PBR =	(400 000 \$)
GC	<u>30 000 \$</u>
GCI	15 000 \$

Pour l'année 20XX :

Le montant de la récupération d'amortissement calculé par ailleurs (150 000 \$) est **réduit à 0 \$**;

Le montant de gain en capital (30 000 \$) calculé par ailleurs est **réduit à 0 \$**.

Inclusions : 0 \$ Récupération d'amortissement imposée

Gain en capital imposable : 0 \$

Afin de reporter ces impacts fiscaux au moment de la disposition ultérieure du nouvel équipement acquis :

La FNACC de catégorie #8 dans laquelle est capitalisée le nouvel équipement acquis est réduite d'un montant de **150 000 \$**;

Le PBR du bien de remplacement est réduit d'un montant de **30 000 \$**.

FNACC cat. #8 (20XX)	250 000 \$
Moins : le moindre du coût (400 000 \$)*	(400 000 \$)
et du produit de disposition (430 000 \$)	
Récup. d'amortissement (réduit à 0 \$) =	<u>(150 000 \$)</u>
Solde	0 \$
[...]	
Acquisition en 20ZZ	500 000 \$
Réduction	<u>(150 000 \$)</u>
FNACC « partielle »	350 000 \$
[...]	

Avec une FNACC réduite de 150 000 \$, les DPA déductibles dans les années ultérieures sur le nouvel équipement seront réduites d'autant. Il y a donc report de l'impact du 150 000 \$ qui était « imposable » en 20XX selon les règles usuelles.

PD ultérieur	???	\$
PBR	500 000 \$	
Réduction	(30 000 \$)	<u>(470 000 \$)</u>
GC		<u>???</u>
GCI		<u>???</u>

Avec un PBR réduit de 30 000 \$, le gain en capital calculé éventuellement lors de la disposition du nouvel équipement sera augmenté d'autant. Il y a donc report de l'impact du 30 000 \$ calculé à titre de « gain en capital » en 20XX selon les règles usuelles.

4.7 Mauvaise créance découlant de la disposition d'un bien amortissable

- Un contribuable qui dispose d'un bien amortissable pour lequel il n'a pas reçu la totalité du produit de disposition peut se retrouver avec une créance à recevoir. À ce moment, il doit quand même subir les implications fiscales découlant de la disposition du bien. Éventuellement la créance pourrait devenir une **mauvaise créance**.
- Dans ce contexte, le contribuable peut déduire dans le calcul du revenu le moindre de – 20(4) :²⁵¹
 - Le montant de la mauvaise créance lui étant dû;
 - Le coût en capital du bien disposé

moins

La partie du produit de disposition encaissée
- Essentiellement, cette déduction accordée compense pour la récupération d'amortissement déjà imposée au moment de la disposition du bien (croyant alors que le produit de disposition serait entièrement payé au contribuable).
- Exemple :

En 20XX, un contribuable dispose d'un bien amortissable pour un produit de disposition de 40 000 \$. L'acheteur s'engage à payer ce produit de disposition au contribuable avant la fin de l'année. En 20YY, le contribuable constate que le produit ne lui sera pas payé.

Attributs du bien amortissable disposé :

Coût en capital :	50 000 \$
FNACC :	35 000 \$

²⁵¹ « En outre, le contribuable est réputé par le paragraphe 50(1) avoir disposé de la mauvaise créance à la fin de l'année et l'avoir acquise de nouveau immédiatement après à un coût nul. Dans la mesure où elle n'a pas été déduite en vertu du paragraphe 20(4) (notre soulignement), la perte provenant de la disposition réputée de la mauvaise créance, perte calculée selon les dispositions de l'alinéa 40(1)b), peut constituer une perte en capital. » [ARC, Bulletin d'interprétation IT-220R2].

Implications fiscales au moment de la disposition (20XX)

FNACC = 35 000 \$

Disposition en 20XX
Moindre de :
Coût en capital = 50 000 \$
Produit de disposition = 40 000 \$ * (40 000 \$)

Récupération d'amortissement imposable (5 000 \$)

Aussi :

Calcul du gain en capital imposable

Produit de disposition	40 000 \$
Prix de base rajusté	<u>50 000 \$</u>
Perte en capital réputée nulle (non déductible)	<u>(10 000 \$)</u>

Sachant en 20YY que le PD réel ne sera pas de 40 000 \$ mais plutôt de 0 \$ étant donné le non-paiement par l'acheteur, les conséquences fiscales logiques devraient plutôt être les suivantes :

(calcul théorique afin de démontrer la logique qui sous-tend la déduction de 40 000 \$ accordée au contribuable en 20YY)

FNACC = 35 000 \$

Disposition en 20XX
Moindre de :
Coût en capital = 50 000 \$
Produit de disposition = 0 \$ * (0 \$)

Perte finale déductible 35 000 \$

*Inclusion en trop de
40 000 \$*

Implications fiscales au moment de la constatation de la mauvaise créance (20YY)**Déduction de 40 000 \$**

Soit le moindre de :

Le montant de la mauvaise créance lui étant dû = 40 000 \$ *

Le coût en capital du bien disposé = 50 000 \$
moins

La partie du produit de disposition encaissée = 0 \$

Sujet 3 – Déduction pour amortissement (immobilisations admissibles)

Le sujet 3 – Déduction pour amortissement (immobilisations admissibles) est aboli depuis l'édition 2017-2018 du présent volume.

Avant cette édition, le sujet 3 traitait des biens se qualifiant d'*immobilisations admissibles*. Maintenant, ces mêmes biens sont considérés comme étant des biens amortissables et sont visés par la catégorie #14.1 (voir le sujet 2 à cet effet).

« Les règles relatives aux immobilisations admissibles sont abrogées et remplacées par la nouvelle catégorie #14.1 de l'annexe II du Règlement de l'impôt sur le revenu à compter du 1^{er} janvier 2017. Un bien qui était une immobilisation admissible deviendra un bien amortissable, et les dépenses et rentrées de fonds qui étaient assujetties aux règles relatives aux immobilisations admissibles seront prises en compte par les règles visant les biens amortissables et les immobilisations [nos soulignements]. »²⁵²

²⁵² Budgétaire fédéral 2016

Sujet 4 – Gains en capital imposables et pertes en capital déductibles



*Visionner
l'enregistrement
du cours*

1	Le contexte (vue d'ensemble).....	184
2	Éléments affectant les gains et les pertes en capital	186
2.1	Disposition d'une immobilisation (rappel)	187
2.2	Structure de l'alinéa 3b) (rappel)	188
2.3	Alinéa 3b) négatif (rappel)	190
3	Éléments affectant le calcul des gains en capital imposables et des pertes en capital déductibles	191
3.1	Prix de base rajusté (PBR)	192
3.1.1	Particularité pour les obligations acquises à escompte ou à prime	196
3.1.2	Particularité pour les biens identiques	197
3.2	Provision pour gain en capital.....	198
4	Les situations particulières.....	201
4.1	Exemption de gain en capital sur la résidence principale	201
4.2	Changement d'usage d'une immobilisation.....	206
4.3	Transactions relatives à des options.....	209
4.4	Perte découlant d'un investissement irrécouvrable (créances ou actions)	213
4.5	Perte déductible au titre d'un placement d'entreprise (PDTPE) [actions et créances de SEPE]	217
4.5.1	Le contexte.....	217
4.5.2	Le fonctionnement	218
4.6	Report du gain en capital imposable [actions de SEPE].....	225
4.6.1	Le contexte.....	225
4.6.2	Le fonctionnement	226
4.7	Incitatif aux entrepreneurs canadiens [actions].....	230
4.7.1	Le contexte.....	230
4.7.2	Le fonctionnement	230
4.8	Transactions réalisées en devises étrangères	234
4.9	Choix relatif à la détention de titres canadiens	237
4.10	Gain de loterie et revenus découlant.....	237
4.11	Transfert d'immobilisations entre personnes liées (du vivant et au décès)	238
4.11.1	Transaction avec le conjoint	240
4.11.2	Transaction avec une personne liée autre que le conjoint.....	243
4.12	Paiement relatif à une entente de non concurrence.....	250

1 Le contexte (vue d'ensemble)

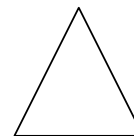
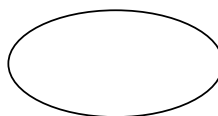
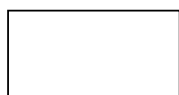
Formes juridiques existantes :

Particuliers

Sociétés

Sociétés de personnes

Fiducies



Les 2 qui nous intéressent

Étapes du calcul de l'impôt sur le revenu :

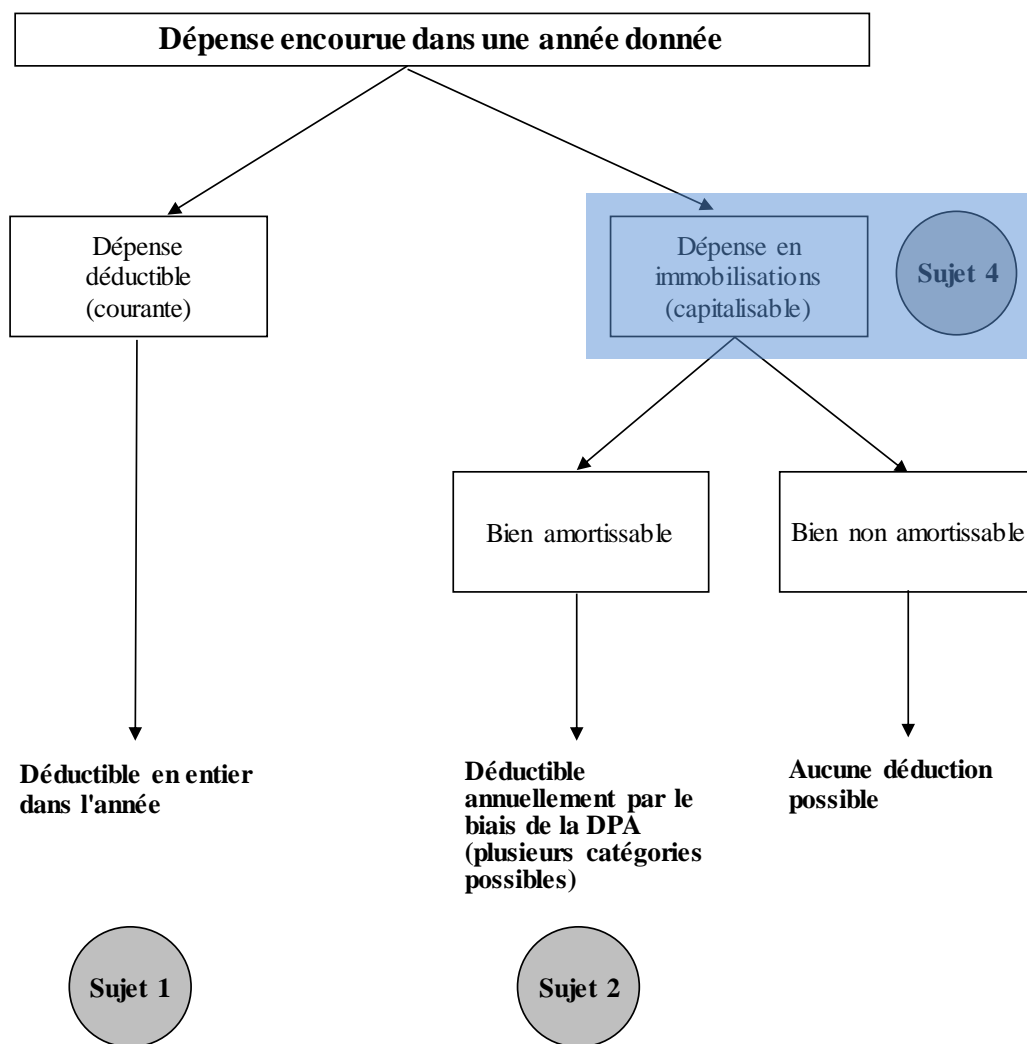
Étapes	Articles de la Loi	Sections de la Loi qui détaillent
<u>Assujettissement à l'impôt</u>		<u>Section A</u>
Particuliers et sociétés	2(1) Résident doit payer impôt sur revenu imposable	
	2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
<u>Calcul du revenu</u>		<u>Section B</u>
	3a) Revenu charge	s.s. a
	Revenu emploi	s.s. a
	Revenu entreprise	s.s. b
	Revenu bien	s.s. b
	Revenu autres sources	s.s. d
	3b) GCI – PCD	s.s. c
	3c) Déductions	s.s. e
	3d) Perte charge	s.s. a
	Perte emploi	s.s. a
	Perte entreprise	s.s. b
	Perte bien	s.s. b
	PDTPE	s.s. c
<u>Calcul du revenu imposable</u>		<u>Section C</u>
Particuliers et sociétés	2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
<u>Calcul de l'impôt</u>		<u>Section E</u>
Pour les particuliers		s.s. a
Pour les sociétés		s.s. b
Particuliers et sociétés		s.s. c

Revenu

Étapes du calcul de l'impôt sur le revenu :

Étapes	Articles de la Loi	Sections de la Loi qui détaillent
Calcul du revenu		Section B [art. 3 à 108]
[...]		
3b)	(i) – (ii) : (i) = (A) + (B) (A) GCI réalisés (sauf sur dispositions de BMD) (B) GCI (nets des PCD) réalisés sur dispositions de BMD (ii) = PCD réalisées (sauf sur dispositions de BMD) moins : PCD réalisées qui se qualifient de PDTPE <i>(le résultat obtenu à 3b) ne peut pas être négatif – il est de zéro alors)</i>	} s.s. c
[...]		
3d)	Résultat obtenu à 3c) moins : Perte résultant d'une charge moins : Perte résultant d'un emploi moins : Perte résultant d'une entreprise moins : Perte résultant d'un bien moins : PCD réalisées qui se qualifient de PDTPE	s.s. a s.s. a s.s. b s.s. b s.s. c
[...]		

2 Éléments affectant les gains et les pertes en capital



2.1 Disposition d'une immobilisation (rappel) ²⁵³

- Le gain en capital (ou perte en capital) est généré lorsqu'un contribuable **dispose d'une immobilisation**.²⁵⁴
- Cette action de disposer d'une immobilisation génère tout le temps un calcul de gain en capital. Le calcul de gain en capital comprend toujours 2 éléments :
 - 1) Le produit de disposition (PD) : Prix de vente de l'immobilisation reçu par le contribuable.
 - 2) Le prix de base rajusté (PBR) :²⁵⁵ Prix d'acquisition de l'immobilisation payé originalement par le contribuable.
- Gain en capital (GC) perte en capital (PC) et perte au titre d'un placement d'entreprise (PTPE) – 39 :
 - $GC = PD - PBR$ (si positif)
 - $PC = PD - PBR$ (si négatif)

Certaines des pertes en capital se qualifient de perte au titre d'un placement d'entreprise (PTPE).

- Gain en capital imposable (GCI), perte en capital déductible (PCD) et perte déductible au titre d'un placement d'entreprise (PDTPE) – 38 :
 - **$GCI = 50 \% \times \text{gain en capital}$**
 - PCD et PDTPE :

$PCD = 50 \% \times \text{perte en capital}$

$PDTPE = 50 \% \times \text{perte au titre d'un placement d'entreprise}$
- **En aucun cas l'alinéa 3b) ne peut donner un résultat négatif** (« l'excédent éventuel...de (i) sur (ii) »)

²⁵³ Traité dans le Tome I, sujet 3 du présent volume.

²⁵⁴ Aux fins fiscales, une disposition d'immobilisation survient entre autres lorsqu'un contribuable reçoit un produit de disposition quelconque en échange de l'immobilisation disposée (volontairement ou involontairement). Aussi, une disposition « présumée » (i.e. aux yeux de la Loi) peut exister dans différents contextes prévus dans la Loi (tels le décès, la donation et le départ du Canada).

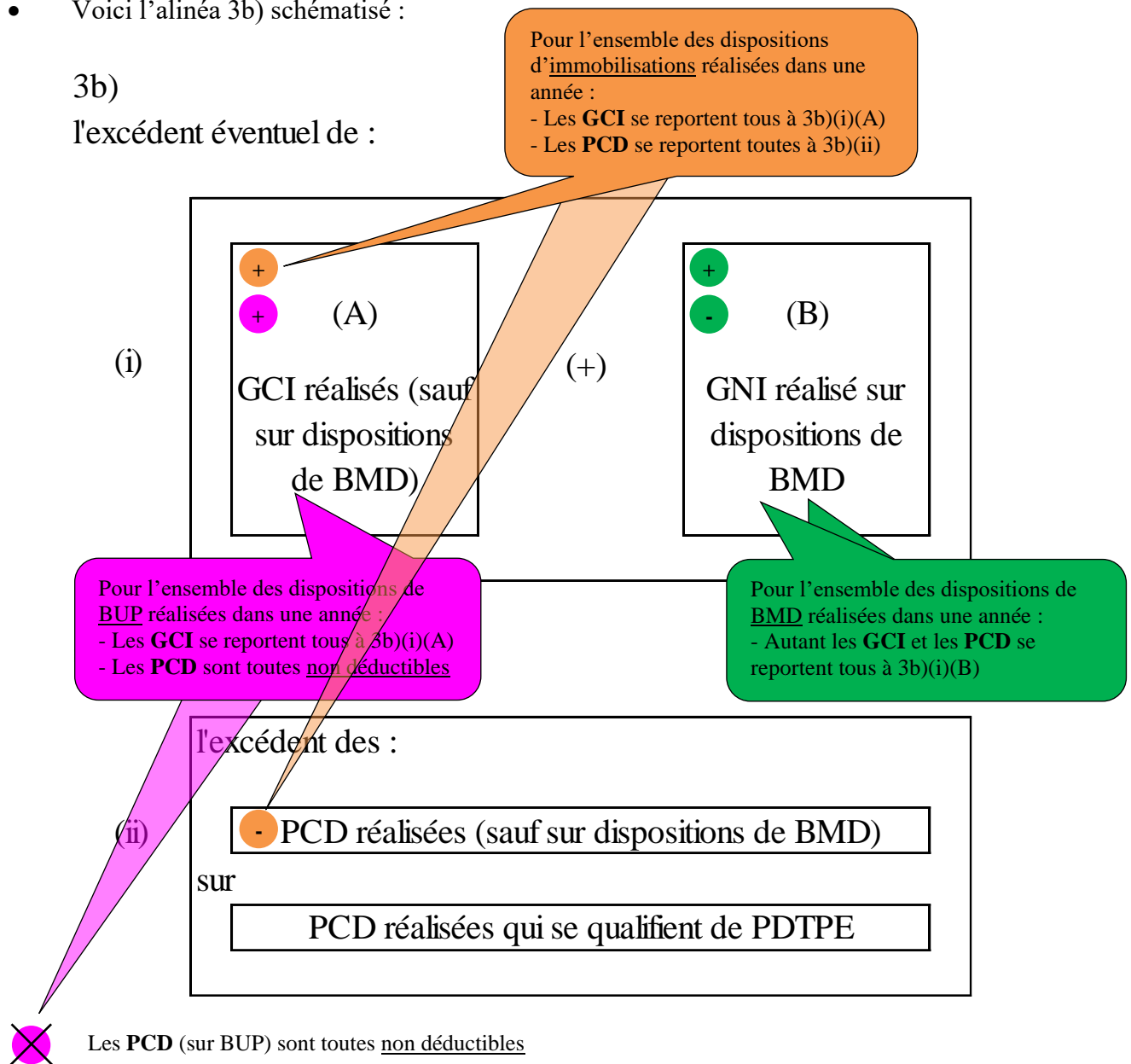
²⁵⁵ Synonyme de coût d'acquisition. Synonyme aussi de coût en capital [à quelques nuances près].

2.2 Structure de l'alinéa 3b) (rappel) ²⁵⁶

- Voici l'alinéa 3b) schématisé :

3b)

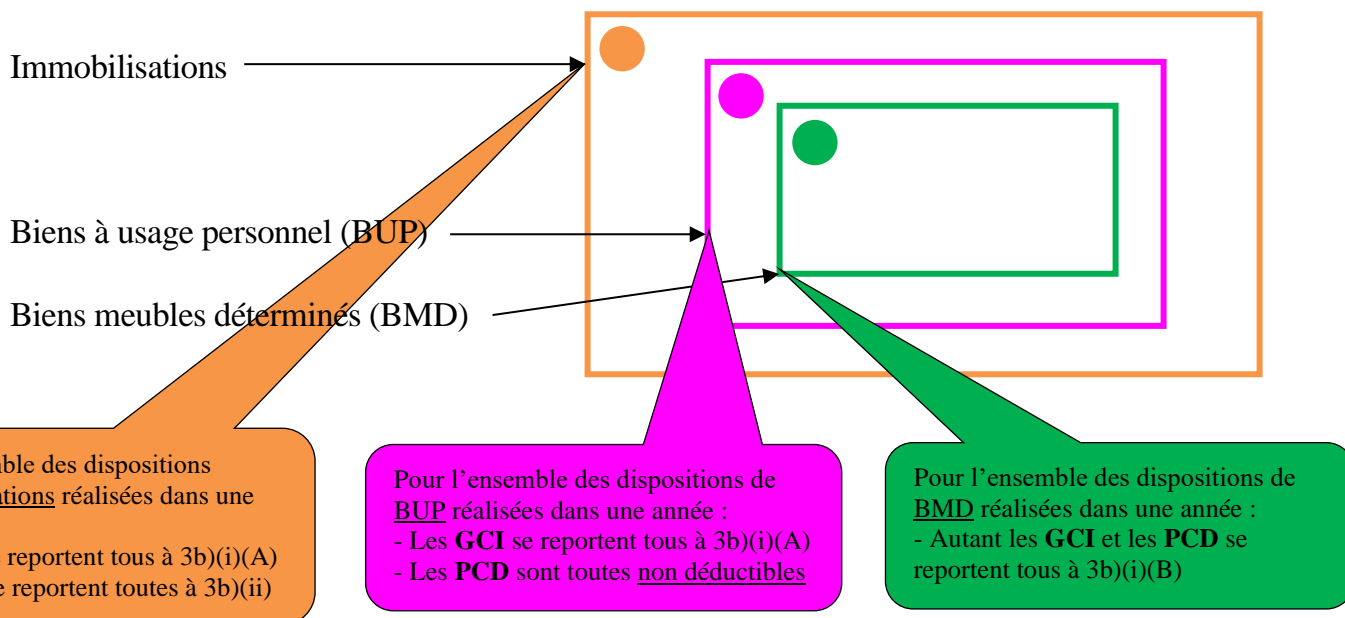
l'excédent éventuel de :



RAPPEL : en aucun cas l'alinéa 3b) ne peut donner un résultat négatif (« l'excédent éventuel...de (i) sur (ii) »)

²⁵⁶ Traité dans le Tome I, sujet 3 du présent volume.

- La classification des différentes immobilisations (rappel) ²⁵⁷



²⁵⁷ La classification des différentes immobilisations, telles les biens à usage personnel (BUP), les biens meubles déterminé (BMD) et les autres, ainsi que leurs particularités fiscales sont traités dans le Tome I, sujet 3 du présent volume.

- Historique des différents taux d'inclusion du gain en capital :

Avant 1972 :	0 %
1972 à 1987 :	50 %
1988 et 1989 :	66 2/3 %
1990 au 27 février 2000 :	75 %
28 février 2000 au 17 octobre 2000 :	66 2/3 %
18 octobre 2000 à ce jour :	50 %

2.3 Alinéa 3b) négatif (rappel) ²⁵⁸

- Il a été vu dans l'étude de l'article 3 que l'alinéa 3b) doit être positif ou nul. Advenant le cas où il donne un résultat négatif, il faut lui attribuer une valeur de zéro (0) dans le calcul de l'article 3. Cependant, ce solde négatif se dirige dans une « banque » de pertes qui elle est utilisable contre des gains en capital imposables uniquement et ce, au cours des années subséquentes (illimitées) et des 3 années antérieures.
- Lorsque l'alinéa 3b) est négatif (en 20XX) :
 - 111(8) définit ce montant comme étant une perte en capital nette (PCN) réalisée en 20XX;²⁵⁹
 - 111(1b) restreint l'utilisation d'une PCN réalisée en 20XX à l'encontre des GCI net des PCD des 3 années antérieures à 20XX (20WW, 20VV et 20UU) et des années subséquentes à 20XX (20YY et suivantes, sans limite de temps);
 - 111(1.1) restreint la déduction d'une PCN, dans une année donnée, au moindre des 2 montants suivants :
 - Les GCI net des PCD de l'année donnée (le résultat obtenu à 3b));
 - Le solde des PCN « rajustées » au taux d'inclusion de l'année donnée.

²⁵⁸ Traité dans le Tome I, sujets 3 et 6 du présent volume.

²⁵⁹ Il ne faut pas confondre le terme « perte en capital nette » (PCN) et le terme « perte en capital déductible » (PCD). Le terme PCD désigne les pertes en capital subies dans une année courante (fractionnées par 50 %). Le terme PCN représente une banque de pertes en capital déductibles subies dans le passé et non utilisées dans ces années passées. Cette banque de pertes (toutes fractionnées) suit le contribuable jusqu'au jour où il pourra les utiliser.

3 Éléments affectant le calcul des gains en capital imposables et des pertes en capital déductibles



Visionner
la capsule vidéo

CPA
Niveau B

RÈGLE GÉNÉRALE

Lors de la disposition d'une immobilisation, le contribuable doit inclure à l'alinéa 3b) le résultat du calcul suivant :

Produit de disposition	XXX \$	
Moins: Prix de base rajusté	(XXX \$)	3.1
Moins: Dépenses relatives à la disposition	(XXX \$)	
Plus: Provision déduite l'année précédente	XXX \$	3.2
Moins: Provision déduite dans l'année	(XXX \$)	
Gain (perte) en capital de l'année	XXX \$ ou (XXX \$)	
Gain en capital imposable (perte en capital déductible) de l'année	<u>50 % de XXX \$ ou (XXX \$)</u>	

Tels que les :

- Frais de commissions;
- Frais de courtage;
- Frais juridiques;
- Taxe de transfert et
- Frais de publicité

payés lors de la disposition



Si POSITIF se reporte à :

- 3b)(i)(B) si relatif à la disposition d'un BMD
- OU
- 3b)(i)(A) sinon

Si NÉGATIF se reporte à :

- 3b)(i)(B) si relatif à la disposition d'un BMD
- OU
- 3b)(ii) sinon

RAPPEL :

Perte en capital réputée nulle (non déductible) lors de la disposition :

- D'un bien amortissable;
- D'un bien à usage personnel (BUP).

3.1 Prix de base rajusté (PBR)

- Le PBR est défini comme suit :

- **Prix d'acquisition de l'immobilisation payé originalement par le contribuable** auquel les éléments suivants, entre autres, doivent être AJOUTÉS ou RETRANCHÉS :²⁶⁰

Le prix d'acquisition **inclut aussi les frais relatifs à l'acquisition**, tels les frais de commissions; frais de courtage, frais juridiques et taxe de transfert payés à l'achat, le cas échéant.

AJOUTS AU PBR – 53(1)

- Les **intérêts sur emprunt et impôts fonciers payés relativement à un terrain qui n'est pas utilisé principalement pour générer un revenu** sont ajoutés PBR du terrain - 53(1)h).

Ces dépenses ne sont pas déductibles annuellement. Conséquemment, elles sont ajoutées au PBR du terrain et ont comme effet de réduire le gain en capital d'un montant équivalent lors de la disposition ultérieure de ce terrain.²⁶¹

Exemple

Il y a 3 ans, un contribuable a acquis un terrain au coût de 350 000 \$. Depuis ce temps, il encourt des dépenses d'intérêts sur emprunt et d'impôts fonciers relativement à ce terrain qui n'est pas utilisé principalement pour générer un revenu et ce, pour un total de 5 000 \$. Ainsi, ces dépenses de 5 000 \$ ne sont pas déductibles annuellement. **Ce même montant de 5 000 \$ est ajouté au PBR du terrain détenu.** Quelques semaines plus tard, le contribuable vend son terrain pour un produit de disposition de 400 000 \$.

Conséquemment, le gain en capital est de 45 000 \$.²⁶²
[PD = 400 000 \$, PBR = 355 000 \$ (350 000 \$ + **5 000 \$**)]

²⁶⁰ Ces ajouts et retranchements présents dans le calcul du PBR sont requis dans certaines situations afin d'établir correctement le montant du gain (ou de la perte) en capital. Sans la présence de ces ajustements, une double imposition (ou l'inverse) pourrait être constatée.

²⁶¹ Traité dans le sujet 1 du présent volume.

²⁶² Le gain en capital imposable est de 22 500 \$ (45 000 \$ x 50 %).

- Le **montant payé pour acquérir des options d'achat d'actions** est ajouté au PBR des actions acquises par le biais de ces mêmes options.

Lorsqu'un contribuable acquiert des options d'achat d'actions, en contrepartie d'un paiement, 3 finalités sont ensuite possibles avec ces options.²⁶³ L'une d'entre elles consiste en l'exercice des options et conséquemment l'acquisition, en contrepartie d'un autre paiement, des actions prévues à l'option. Dans ce contexte, le PBR des options est transféré et ajouté au PBR des actions ainsi acquises. Cet ajout a pour objectif de refléter la réalité économique, à savoir que les actions ont été acquises, en finalité, en contrepartie de 2 paiements.

Exemple

Un contribuable acquiert des options d'achat d'actions pour un montant de 400 \$. Ces options lui confèrent le droit d'acheter des actions ordinaires de la société RTX Inc. pour un montant total de 3 000 \$. Le contribuable décide d'exercer les options et conséquemment d'acquérir les actions de la société RTX Inc. pour un montant de 3 000 \$. À ce moment, **le PBR des options (400 \$) est transféré et ajouté au PBR des actions ainsi acquises (3 000 \$)**. Quelques semaines plus tard, le contribuable vend les actions de la société RTX Inc. pour un produit de disposition de 3 500 \$.

Conséquemment, le gain en capital est de 100 \$.²⁶⁴

[PD = 3 500 \$, PBR = 3 400 \$ (3 000 \$ + **400 \$**)]

²⁶³ Traité au point 4.3 du sujet 4 du présent volume.

²⁶⁴ Le gain en capital imposable est de 50 \$ (100 \$ x 50 %).

- Le **montant de l'avantage imposable** est ajouté au PBR des actions acquises par le biais d'options d'achat d'actions - 53(1)j).

Un montant est à inclure dans le calcul du revenu d'emploi (correspondant à l'enrichissement obtenu) dans le contexte où des actions sont acquises à prix de faveur (par un employé) découlant d'options d'achat d'actions offertes par l'employeur. Conséquemment, l'ajout d'un montant équivalent au PBR des actions ainsi acquises a pour objectif d'éviter que ce même enrichissement ne soit imposé de nouveau sous forme de gain en capital lors de la disposition ultérieure de ces actions.²⁶⁵

Exemple

Un contribuable exerce des options d'achat d'actions offertes par son employeur et lui permettant d'acquérir des actions pour un coût de 400 \$ alors que ces actions ont une JVM de 1 000 \$ à ce moment. Conséquemment, ce contribuable doit inclure un montant de 600 \$ dans le calcul du revenu d'emploi. **Ce même montant de 600 \$ est ajouté au PBR des actions acquises.** Quelques semaines plus tard, le contribuable vend ces actions pour un produit de disposition de 1 400 \$.

Conséquemment, le gain en capital est de 400 \$.²⁶⁶
[PD = 1 400 \$, PBR = 1 000 \$ (400 \$ + **600 \$**)]

- Le **montant de la perte apparente (non déductible)** est ajouté au PBR du bien acquis par une personne affiliée – 53(1)f).

Une perte apparente est une perte en capital qui est réputée nulle (non déductible) pour le vendeur puisque réalisée lors de la disposition d'un bien en faveur d'une personne affiliée (le conjoint essentiellement). Conséquemment, l'ajout au PBR du bien ainsi acquis par la personne affiliée (le conjoint) d'un montant équivalent à la perte refusée (au vendeur) a pour objectif de reporter la déductibilité de la perte apparente au moment où ce bien sera disposé par la personne affiliée (le conjoint).

Exemple

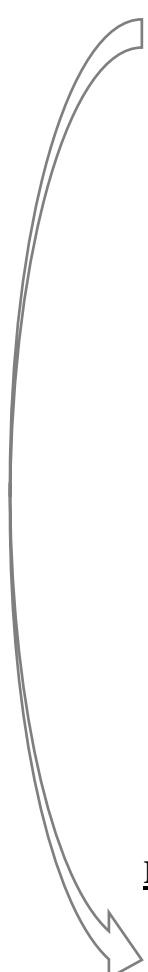
Un contribuable dispose d'un placement, à perte, en faveur de sa conjointe pour un produit de disposition de 200 \$. Cette perte en capital de 50 \$ (disons un PBR de 250 \$) est considérée comme étant une perte apparente et est réputée nulle (non déductible) pour le contribuable. **Ce même montant de 50 \$ est ajouté au PBR du placement acquis par la conjointe.** Quelques semaines plus tard, la conjointe vend ce placement pour un produit de disposition de 1 000 \$.

Conséquemment, le gain en capital pour la conjointe est de 750 \$.²⁶⁷
[PD = 1 000 \$, PBR = 250 \$ (200 \$ + **50 \$**)]

²⁶⁵ Traité dans le Tome I, sujet 4 du présent volume.

²⁶⁶ Le gain en capital imposable est de 200 \$ (400 \$ x 50 %).

²⁶⁷ Le gain en capital imposable est de 375 \$ (750 \$ x 50 %).

- 
- La **part des revenus d'une société de personnes attribuée annuellement à un associé** est ajoutée au PBR de sa participation dans la société de personnes - 53(1)e(i).

La part des revenus d'une société de personnes attribuée annuellement à un associé est imposable pour ce dernier. Conséquemment, l'ajout annuel d'un montant équivalent au PBR de sa participation dans la société de personnes a pour objectif d'éviter que ces mêmes revenus ne soient imposés de nouveau sous forme de gain en capital lors de la disposition ultérieure de sa participation. Le raisonnement inverse s'applique dans le contexte de pertes attribuées par une société de personnes.

Exemple

Un contribuable est associé d'une société de personnes depuis le début de l'année. Il a acquis une telle participation au coût de 5 000 \$. Dans l'année, il se voit attribuer (et doit s'imposer sur) un revenu de 100 000 \$ provenant de la société de personnes. **Ce même montant de 100 000 \$ est ajouté au PBR de sa participation dans la société de personnes.** Quelques semaines plus tard, il vend sa participation pour un produit de disposition de 105 000 \$.

Conséquemment, le gain en capital est de 0 \$.

[PD = 105 000 \$, PBR = 105 000 \$ (5 000 \$ + **100 000 \$**)]

RETRANCHEMENT AU PBR – 53(2)

- La **part des pertes d'une société de personnes attribuée annuellement à un associé** est retranchée au PBR de sa participation dans la société de personnes - 53(2)c).

3.1.1 Particularité pour les obligations acquises à escompte ou à prime

- Le PBR d'une obligation acquise à escompte²⁶⁸ (i.e. pour un prix moindre que sa valeur nominale)²⁶⁹ correspond au montant réellement payé (net de l'escompte obtenu) par le contribuable (disons 980 \$).

Conséquemment, il y a nécessairement réalisation d'un gain en capital pour le contribuable concerné (PD = 1 000 \$, PBR = 980 \$) lorsque l'obligation est vendue à échéance pour un montant correspondant à sa valeur nominale (disons 1 000 \$).

- Le PBR d'une obligation acquise à prime²⁷⁰ (i.e. pour un prix supérieur à sa valeur nominale) correspond au montant réellement payé (y compris la prime payée) par le contribuable (disons 1 030 \$).

Conséquemment, il y a nécessairement réalisation d'une perte en capital pour le contribuable concerné (PD = 1 000 \$, PBR = 1 030 \$) lorsque l'obligation est vendue à échéance pour un montant correspondant à sa valeur nominale (disons 1 000 \$).

²⁶⁸ À un moment donné, une obligation est acquise pour un prix moindre que sa valeur nominale (à escompte – disons 980 \$) dans le contexte où le taux d'intérêt payable sur l'obligation est inférieur au taux d'intérêt en vigueur sur les marchés à ce moment. Le vendeur de l'obligation se doit d'abaisser le prix de vente de l'obligation dans ce contexte. L'acheteur quant à lui acquiert une obligation pour un prix moindre que le montant qui sera encaissable à l'échéance mais réalise un revenu d'intérêt moindre durant cette période.

²⁶⁹ La valeur nominale d'une obligation correspond au montant originalement encaissé par une société en échange de l'émission de l'obligation à son souscripteur (disons 1 000 \$). Ce même montant est celui qui est remboursé au détenteur de l'obligation le moment venu de son échéance.

²⁷⁰ À un moment donné, une obligation est acquise pour un prix supérieur à sa valeur nominale (à prime – disons 1 030 \$) dans le contexte où le taux d'intérêt payable sur l'obligation est supérieur au taux d'intérêt en vigueur sur les marchés à ce moment. Le vendeur de l'obligation peut augmenter le prix de vente de l'obligation dans ce contexte. L'acheteur quant à lui acquiert une obligation pour un prix supérieur au montant qui sera encaissable à l'échéance mais réalise un revenu d'intérêt supérieur durant cette période.

3.1.2 Particularité pour les biens identiques

- Un PBR moyen doit être calculé pour l'ensemble des biens identiques²⁷¹ détenus par le contribuable - 47;
- Au moment de la disposition de certains des biens identiques, le PBR moyen ainsi calculé à ce moment doit être attribué aux biens disposés.
- Exemple :

Achat / vente d'actions de catégorie A de la société ABC Inc. (biens identiques)

				Calcul du PBR moyen des biens identiques			
	Nombre d'actions acquises (vendues)	Prix unitaire	Frais de courtage payés	Coût (encaissement)	Nombre d'actions détenues (au total)	Coût (au total)	PBR moyen
Achat 20VV	300	10,00 \$	45 \$	3 045 \$	300	3 045 \$	10,15 \$
Achat 20WW	200	11,25 \$	45 \$	2 295 \$	500	5 340 \$	10,68 \$
Achat 20WW	150	12,50 \$	45 \$	1 920 \$	650	7 260 \$	11,17 \$
Vente 20XX	(100)	13,00 \$	55 \$	(1 245 \$)			
Retranchement des actions vendues					(100)	(1 117 \$)	[11,17 \$ x 100 actions vendues]
					550	6 143 \$	11,17 \$
Achat 20YY	400	10,75 \$	45 \$	4 345 \$	950	10 488 \$	11,04 \$

Calcul du gain en capital imposable pour l'année 20XX

Produit de disposition	1 300 \$	<i>13,00 \$ x 100 actions vendues</i>
Moins: Prix de base rajusté	(1 117 \$)	<i>11,17 \$ x 100 actions vendues</i>
Moins: Dépenses relatives à la disposition	(55 \$)	
Gain en capital	128 \$	
Gain en capital imposable	64 \$	

²⁷¹ Biens que l'on ne peut différencier les uns des autres (telles plusieurs actions d'une même société). Lors de la disposition de quelques-uns de ces biens identiques (ayant originalement des PBR unitaires différents les uns des autres), il serait difficile voire impossible de déterminer lesquels des biens identiques sont disposés parmi tous ceux détenus (et conséquemment quel PBR unitaire utiliser dans le calcul du gain (perte) en capital). Le calcul d'un PBR moyen pour l'ensemble des biens solutionne ce problème.

3.2 Provision pour gain en capital

- Une provision (i.e. une réduction dans le calcul du gain en capital) annuelle relative à une partie du produit de disposition non encaissée est admise dans le calcul du gain en capital – 40(1)a)(iii).

- **Condition d'application** pour une année donnée :

Une partie du produit de disposition est non encaissée à la fin de l'année.

- Cette provision admise en réduction dans le calcul du gain en capital dans une année donnée (disons 20XX) doit être incluse dans le calcul du gain en capital l'année suivante (20YY).
- Si la condition d'application est toujours respectée en 20YY, une provision est admise une fois de plus en réduction dans le calcul du gain en capital en 20YY. Cette provision admise en 20YY doit être incluse dans le calcul du gain en capital l'année suivante (20ZZ). Et ainsi de suite.
- **Cette provision peut être prise au plus pendant 4 années (l'année de la disposition et les 3 subséquentes).** Conséquemment, elle a pour effet final de ventiler l'imposition du gain en capital sur une période pouvant atteindre 5 années.²⁷²

²⁷² La provision permet de répartir l'imposition du gain en capital sur une période pouvant atteindre 10 années (au lieu de 5 ans) dans certaines circonstances, telles lorsqu'un contribuable dispose, en faveur de son enfant, d'une action admissible de petite entreprise (AAPE), d'un bien agricole admissible ou d'un bien de pêche admissible – 40(1.1).

- Calcul de la provision pour une année donnée :

Le moindre de :

- Gain en capital calculé selon les règles usuelles
(X)
Produit de disposition encore à recevoir à la fin de l'année donnée
Produit de disposition total
- L'élément applicable parmi les suivants en fonction de l'année donnée :

[L'année de la disposition]
 $\frac{4}{5} \times$ Gain en capital calculé selon les règles usuelles
OU
[La 1^{ère} année subséquente]
 $\frac{3}{5} \times$ Gain en capital calculé selon les règles usuelles
OU
[La 2^e année subséquente]
 $\frac{2}{5} \times$ Gain en capital calculé selon les règles usuelles
OU
[La 3^e année subséquente]
 $\frac{1}{5} \times$ Gain en capital calculé selon les règles usuelles
OU
[Les années suivantes]
 $\frac{0}{5} \times$ Gain en capital calculé selon les règles usuelles

- Exemple :

En 20XX, un contribuable dispose d'une immobilisation pour un produit de disposition de 160 000 \$. Le PBR de cette immobilisation disposée pour le contribuable est de 100 000 \$. Des dépenses relatives à la disposition d'un montant de 10 000 \$ ont été payées par ce dernier.

Le contribuable et l'acheteur s'entendent sur le calendrier de paiements suivant :

- 30 000 \$ payable au moment de la disposition (20XX);
 - 40 000 \$ payable en 20YY;
 - 20 000 \$ payable en 20ZZ;
 - 15 000 \$ payable en 20AA;
 - 10 000 \$ (4) payables annuellement pour chacune des années 20BB à 20EE;
 - 15 000 \$ payable en 20FF.
- 160 000 \$

Solution

Condition d'application pour l'année :

	<u>20XX</u>	<u>20YY</u>	<u>20ZZ</u>	<u>20AA</u>	<u>20BB</u>
--	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------

Une partie du produit de disposition est non encaissée à la fin de l'année

OUI	OUI	OUI	OUI	OUI
------------	------------	------------	------------	------------

Calcul du gain en capital imposable pour l'année :

	Produit de disposition	160 000 \$				
Moins:	Prix de base rajusté	(100 000 \$)				
Moins:	Dépenses relatives à la disposition	(10 000 \$)				
Gain en capital calculé selon les règles usuelles		50 000 \$				

Plus:	Provision déduite l'année précédente	0 \$	40 000 \$	28 125 \$	20 000 \$	10 000 \$
Moins:	Provision déduite dans l'année (Note)	(40 000 \$)	(28 125 \$)	(20 000 \$)	(10 000 \$)	0 \$

Gain en capital de l'année	10 000 \$	11 875 \$	8 125 \$	10 000 \$	10 000 \$
Gain en capital imposable de l'année	5 000 \$	5 938 \$	4 063 \$	5 000 \$	5 000 \$

Note: Calcul de la provision pour gain en capital

Le moindre de :

Gain en capital calculé selon les règles usuelles (X)	50 000 \$	50 000 \$	50 000 \$	50 000 \$	50 000 \$
Produit de disposition encore à recevoir à la fin de l'année	X	X	X	X	X
Produit de disposition total	130 000 \$	90 000 \$	70 000 \$	55 000 \$	45 000 \$
	160 000 \$	160 000 \$	160 000 \$	160 000 \$	160 000 \$
	40 625 \$	28 125 \$*	21 875 \$	17 188 \$	14 063 \$

Total de 50 000 \$

OU

4/5 (X) Gain en capital calculé selon les règles usuelles	4/5	3/5	2/5	1/5	0/5
3/5 (X) Gain en capital calculé selon les règles usuelles	X	X	X	X	X
2/5 (X) Gain en capital calculé selon les règles usuelles	50 000 \$	50 000 \$	50 000 \$	50 000 \$	50 000 \$
1/5 (X) Gain en capital calculé selon les règles usuelles	40 000 \$*	30 000 \$	20 000 \$*	10 000 \$*	0 \$*
0/5 (X) Gain en capital calculé selon les règles usuelles					

4 Les situations particulières

Les situations particulières consistent en des contextes spécifiques pour lesquels des règles fiscales particulières s'appliquent.

Ces règles fiscales applicables ont toutes un effet sur le **calcul du gain en capital imposable (ou de la perte en capital déductible)** :

4.1 Exemption de gain en capital sur la résidence principale

- Il existe une exemption permettant de rendre non imposable (en totalité ou en partie) le gain en capital réalisé dans l'année par un contribuable disposant d'une résidence principale – 40(2)b).

Résidence principale – 54

- Résidence qui est normalement habitée au cours de l'année par le contribuable, son conjoint ou par un enfant;²⁷³

ET

- Résidence qui est désignée à titre de résidence principale, pour une année donnée, par le contribuable.²⁷⁴

- Calcul de l'exemption de gain en capital relative à la disposition d'une résidence principale – 40(2)b) :

Gain en capital calculé selon les règles usuelles

(X)

[1 année

(+)

Nombre d'années pour lesquelles la résidence disposée est **désignée** à titre de résidence principale]

Nombre d'années de propriété de la résidence disposée

Dans le contexte où **plusieurs résidences** sont détenues par une même famille, la façon d'optimiser (i.e. minimiser les GCI pour la famille) est de **prioriser**, dans l'attribution des années de désignation, la résidence dont l'**indice** « GC / Année de propriété » est le **plus élevé**.

²⁷³ Quelques jours d'occupation dans l'année suffisent afin de respecter cette condition (interprétation de l'ARC).

²⁷⁴ Cette désignation (choix) d'une résidence à titre de résidence principale (pour la famille) relativement à une année donnée à une portée sur l'ensemble des membres de la famille. C'est donc dire qu'un autre membre de la famille (le conjoint à titre d'exemple) ne peut pas désigner une autre résidence (un chalet à titre d'exemple) à titre de résidence principale pour cette même année.

- Exemple :

En **2016**, un contribuable dispose d'une résidence pour un produit de disposition de 256 000 \$ (acquise en **1989** au coût de 200 000 \$).

Le conjoint du contribuable possède quant à lui un chalet qu'il compte disposer en **2017** (juste valeur marchande estimative de 145 000 \$, acquise en **2007** au coût de 112 000 \$).

Les 2 propriétés ont été habitées régulièrement par les membres de la famille et ce, durant toutes les années de propriété.

Le couple désire minimiser le total des gains en capital imposables.

« GC / Année de propriété » =
 $(256\,000\ \$ - 200\,000\ \$) / 28\text{ années de propriété} = \text{« }2\,000\ \ »
 (autres scénarios)

« GC / Année de propriété » =
 $(145\,000\ \$ - 112\,000\ \$) / 11\text{ années de propriété} = \text{« }3\,000\ \$\text{ »} *$

À PRIORISER (Scénario 1)

Nous sommes en 2016 : quel est le montant de GCI à inclure au revenu en 2016 (et aussi celui à inclure au revenu l'année suivante) afin de minimiser le total des GCI occasionnés par la disposition des résidences ?

Le **scénario 1** est le **scénario optimal**. Il abaisse le total des GCI à 8 000 \$. C'est celui qui devrait être choisi par le couple.

Les autres scénarios **sont non optimal** car le chalet n'est pas priorisé lors de la désignation à titre de résidence principale. Ces scénarios ne devraient pas être choisis.

Scénario 1: La famille désigne le chalet disposé ultérieurement à titre de résidence principale pour 10 années de propriété

	<i>Résidence:</i> Gain en capital imposable RÉEL (2016)	<i>Chalet:</i> Gain en capital imposable FUTUR (2017)
Produit de disposition	256 000 \$	145 000 \$
Moins: Prix de base rajusté	200 000 \$	112 000 \$
Moins: Dépenses relatives à la disposition	0 \$	0 \$
<i>Gain en capital calculé selon les règles usuelles</i>	56 000 \$	33 000 \$
Moins: Exemption de gain en capital - résidence principale	(40 000 \$)	(33 000 \$)
Gain en capital de l'année	16 000 \$	0 \$
Gain en capital imposable de l'année	8 000 \$	0 \$

Calcul de l'exemption de gain en capital relative à la disposition d'une résidence principale

Gain en capital calculé selon les règles usuelles (X)	56 000 \$
[1 année (+) 19 années (désignation 1989 à 2007)]	X
28 années de propriété (1989 à 2016)	<u>20</u>
	28
	40 000 \$

1989 2008 2016

Gain en capital calculé selon les règles usuelles (X)	33 000 \$
[1 année (+) 10 années (désignation 2008 à 2017)]	X
11 années de propriété (2007 à 2017)	<u>11</u>
	11
	33 000 \$

OPTIMAL

Scénario 2: La famille désigne la résidence disposée à titre de résidence principale pour les 28 années de propriété

	Résidence: Gain en capital imposable RÉEL (2016)	Chalet: Gain en capital imposable FUTUR (2017)
Produit de disposition	256 000 \$	145 000 \$
Moins: Prix de base rajusté	200 000 \$	112 000 \$
Moins: Dépenses relatives à la disposition	0 \$	0 \$
<i>Gain en capital calculé selon les règles usuelles</i>	56 000 \$	33 000 \$
Moins: Exemption de gain en capital - résidence principale	(56 000 \$)	(6 000 \$)
Gain en capital de l'année	0 \$	27 000 \$
Gain en capital imposable de l'année	0 \$	13 500 \$

Calcul de l'exemption de gain en capital relative à la disposition d'une résidence principale

Gain en capital calculé selon les règles usuelles (X)	56 000 \$
[1 année (+) 28 années (désignation 1989 à 2016)]	X
28 années de propriété (1989 à 2016)	29
(ne peut pas être supérieur au gain)	28
	56 000 \$
Gain en capital calculé selon les règles usuelles (X)	33 000 \$
[1 année (+) 1 année (désignation 2017)]	X
11 années de propriété (2007 à 2017)	2
	6 000 \$

Scénario 3: La famille désigne la résidence disposée à titre de résidence principale pour 27 années de propriété

	Résidence: Gain en capital imposable RÉEL (2016)	Chalet: Gain en capital imposable FUTUR (2017)
Produit de disposition	256 000 \$	145 000 \$
Moins: Prix de base rajusté	200 000 \$	112 000 \$
Moins: Dépenses relatives à la disposition	0 \$	0 \$
Gain en capital calculé selon les règles usuelles	56 000 \$	33 000 \$
Moins: Exemption de gain en capital - résidence principale	(56 000 \$)	(9 000 \$)
Gain en capital de l'année	0 \$	24 000 \$
Gain en capital imposable de l'année	0 \$ NON OPTIMAL	12 000 \$

Calcul de l'exemption de gain en capital relative à la disposition d'une résidence principale

Gain en capital calculé selon les règles usuelles (X)	56 000 \$
[1 année (+) 27 années (désignation 1989 à 2015)]	X
28 années de propriété (1989 à 2016)	<u>28</u>
(évite de perdre une année de désignation)	28
	56 000 \$
Gain en capital calculé selon les règles usuelles (X)	33 000 \$
[1 année (+) 2 années (désignation 2016 et 2017)]	X
11 années de propriété (2007 à 2017)	<u>3</u>
	11
	9 000 \$

4.2 Changement d'usage d'une immobilisation

- **RAPPEL** : Lors de l'acquisition d'une immobilisation, 2 usages sont possibles pour cette dernière (avec des particularités fiscales propres à chacun) :²⁷⁵

- Immobilisation **acquise dans le but de gagner un revenu**²⁷⁶

Particularités fiscales :

- Pour un bien amortissable : durant la période de détention, possibilité de déduire une DPA relativement au bien;
- Pour un bien non amortissable : lors de la disposition, la perte en capital, le cas échéant, est déductible selon les règles usuelles.²⁷⁷

- Immobilisation **acquise dans le but d'une utilisation personnelle** (appelée aussi un bien à usage personnel [BUP])²⁷⁸

Particularités fiscales :

- Durant la période de détention, aucune possibilité de déduire une DPA relativement à un BUP;
- Lors de la disposition, la perte en capital, le cas échéant, est réputée nulle (non déductible).

- Un **changement d'usage**, comme son nom l'indique, est une situation dans laquelle une immobilisation acquise par un contribuable, pour un usage donné, est utilisé durant sa période de détention pour l'autre usage :

- Une immobilisation acquise dans le but de gagner un revenu est utilisée, à compter d'un certain moment, à des fins personnelles;

OU

- Une immobilisation acquise dans le but d'une utilisation personnelle est utilisée, à compter d'un certain moment, dans le but de gagner un revenu.

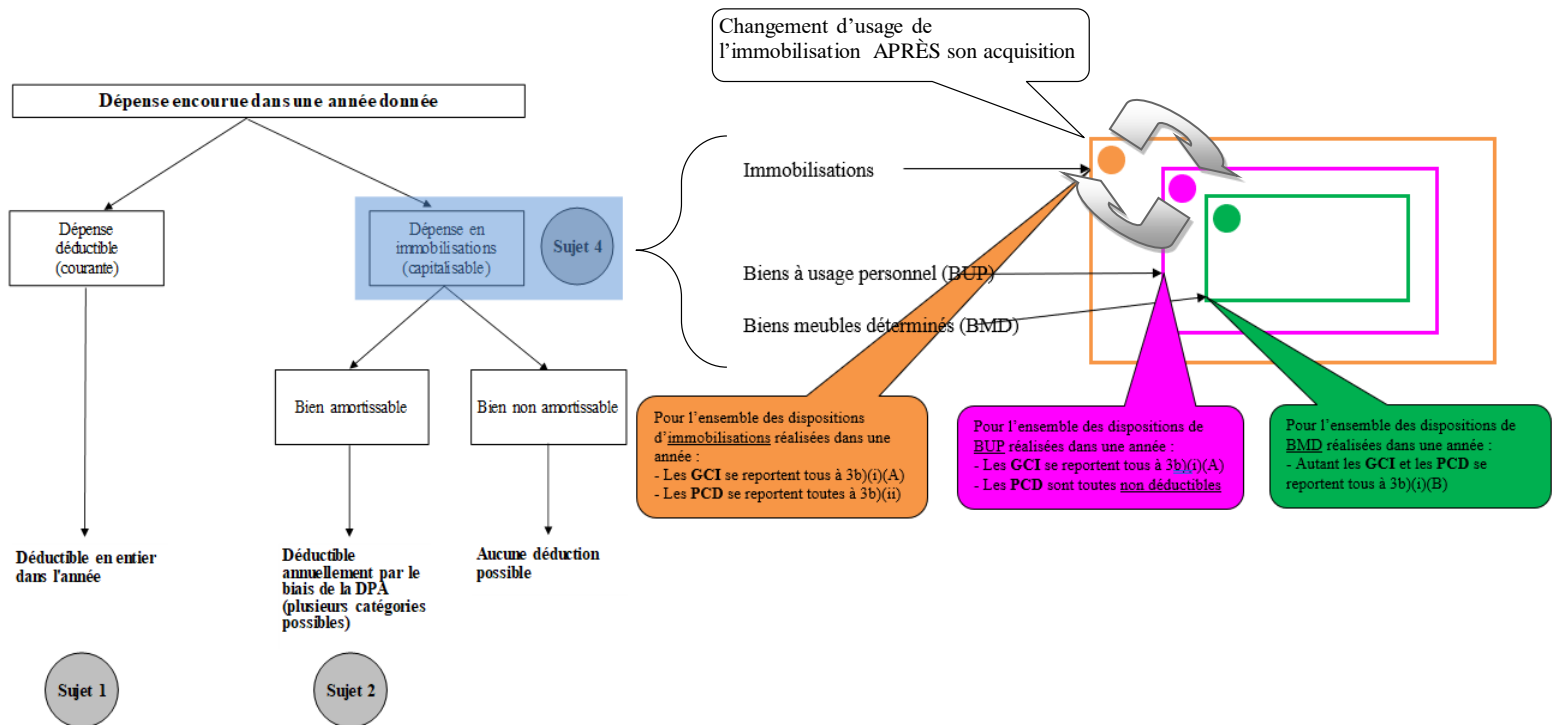
²⁷⁵ Traité dans le Tome I, sujet 3 du présent volume.

²⁷⁶ **RAPPEL** : une immobilisation consiste en un bien amortissable ou un bien non amortissable.

²⁷⁷ **RAPPEL** : une perte en capital réalisée spécifiquement lors de la disposition d'un bien amortissable est toujours réputée nulle (i.e. non déductible). Traité dans le sujet 2 du présent volume.

²⁷⁸ Une immobilisation unique peut avoir les 2 usages simultanément (à titre d'exemple, un immeuble habité en partie et loué en partie). Dans ce contexte, l'immobilisation est traitée comme si elle constituait 2 immobilisations distinctes avec l'application des particularités fiscales propres à chacune d'elles.

- À ce moment précis, il y a au sens fiscal – 45(1) :^{279 280}
 - **Disposition présumée** de cette immobilisation²⁸¹ pour un produit de disposition correspondant à sa JVM.
- ET
- **Acquisition présumée** immédiatement après de cette même immobilisation²⁸² pour un coût correspondant à sa JVM.



²⁷⁹ Lorsqu'il y a un changement d'usage partiel relativement à une immobilisation, la règle s'applique sur la partie de l'immobilisation sujet au changement d'usage.

²⁸⁰ Un choix fiscal permet de se soustraire aux règles applicables à un changement d'usage dans le contexte où une immobilisation acquise dans le but d'une utilisation personnelle est utilisée, à compter d'un certain moment, dans le but de gagner un revenu – 45(2). L'avantage de ce choix est d'éviter la disposition présumée de l'immobilisation pour un produit de disposition correspondant à sa JVM (et conséquemment reporter le gain en capital qui en découle). L'inconvénient est que, puisque le changement d'usage est réputé ne pas avoir eu lieu, l'immobilisation est alors réputée demeurer un BUP et conséquemment, aucune DPA ne peut être déduite dans l'avenir.

Un choix fiscal similaire permet aussi de se soustraire aux règles applicables à un changement d'usage dans le contexte où un immeuble utilisé dans le but de gagner un revenu de location est utilisé, à compter d'un certain moment, à titre de résidence principale – 45(3). Certaines particularités s'appliquent [non traitées dans le présent volume (S1-F3-C2 2.54 à 2.56)].

²⁸¹ Avec l'application des particularités fiscales propres au premier usage de cette immobilisation.

²⁸² Avec l'application des particularités fiscales propres au second usage de cette immobilisation.

- Exemple :

Un particulier a acquis un chalet (immobilisation) il y a 20 ans au coût de 55 000 \$. Le chalet a toujours été utilisé à des fins personnelles. À compter de 20XX, le particulier ne l'utilise plus à des fins personnelles et commence plutôt à le louer à des tierces personnes. En 20XX, le chalet a une JVM de 145 000 \$ (de tels chalets étant de plus en plus en demande).

Solution

Une immobilisation acquise dans le but d'une utilisation personnelle est utilisée, à compter d'un certain moment, dans le but de gagner un revenu.

Effets :

Conséquences fiscales au moment du changement d'usage (20XX)
--

Disposition présumée du chalet pour un produit de disposition correspondant à 145 000 \$:

Produit de disposition réputé du chalet « disposé »	145 000 \$	(effet fiscal de la règle)
Moins: PBR du chalet	(55 000 \$)	
	Gain en capital	90 000 \$
	Gain en capital imposable	45 000 \$

Puisque le chalet était jusqu'à ce moment un BUP, les particularités fiscales propres à cet usage s'appliquent. Entre autres, l'exemption de gain en capital sur la résidence principale pourrait être utilisée, sous réserve des conditions applicables.

ET

Acquisition présumée du chalet pour un coût correspondant à 145 000 \$:

PBR réputé du chalet « acquis » immédiatement après	145 000 \$	(effet fiscal de la règle)
--	-------------------	----------------------------

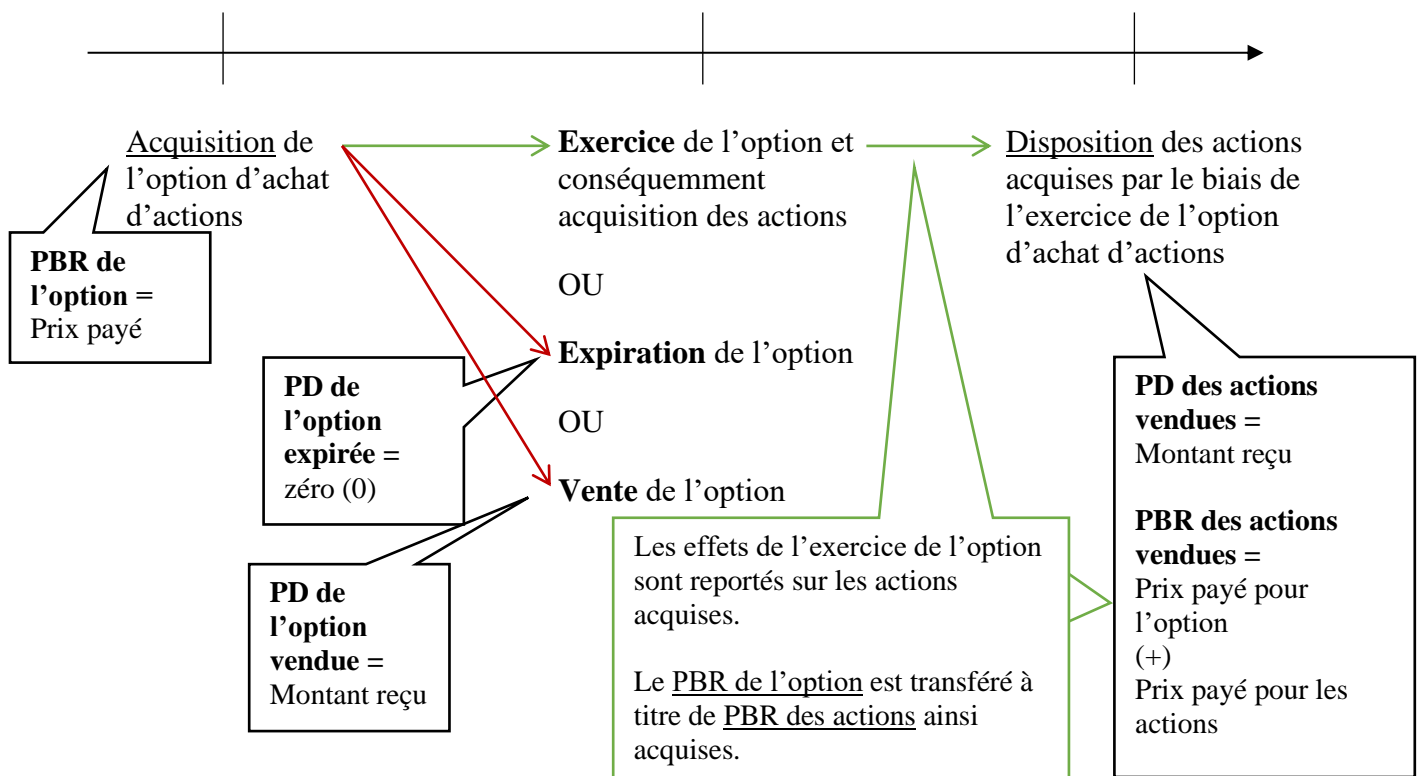
Puisque le chalet est dorénavant une immobilisation acquise dans le but de gagner un revenu, les particularités fiscales propres à cet usage s'appliqueront pour l'avenir. À titre d'exemple, la DPA relative au chalet (en location) sera déductible à titre de dépense de location, sous réserve des conditions applicables.

4.3 Transactions relatives à des options

- Une **option** est un droit (d'achat ou de vente) qui permet à son détenteur de réaliser une transaction (un achat ou une vente) dans des conditions déterminées d'avance (prix d'exercice, échéance et quantité de biens pouvant être transigés).²⁸³

Puisqu'une option est un droit, cela signifie qu'une option **est une immobilisation** en soi. Donc, une option peut être transigée entre contribuables. Ainsi la « disposition » (au sens fiscal) d'une option occasionne un calcul de gain (perte) en capital pour le contribuable concerné.

- Au sens fiscal, il y a disposition d'une option d'achat d'actions dans les 3 situations suivantes (mutuellement exclusives) :
 - Le contribuable **exerce** l'option et conséquemment acquiert, en contrepartie d'un paiement, les actions prévues à l'option;
 - Le contribuable conserve l'option jusqu'à la date d'échéance prévue (**l'expiration**);
 - Le contribuable **vend** l'option.



²⁸³ Nous nous attardons uniquement aux options d'achat d'actions.

- Calcul du gain (perte) en capital relativement à la « disposition » d'une **option d'achat d'actions** – 49(3) :
 - **Exercice** de l'option : Aucune disposition;
 - **Expiration** de l'option : Disposition réputée pour un produit de disposition de zéro (0);
 - **Vente** de l'option : Disposition pour un produit de disposition correspondant au montant reçu pour l'option vendue.
- Calcul du gain (perte) en capital relativement à la disposition des actions acquises par le biais de l'exercice de l'option d'achat d'actions :
 - Disposition pour un produit de disposition correspondant au montant reçu pour les actions disposées;
 - PBR des actions disposées =
Prix payé pour l'option
(+)
Prix payé pour les actions
(+)
Un montant équivalent à l'avantage imposable calculé dans le revenu d'emploi (applicable uniquement dans le contexte où l'option d'achat d'actions a été offerte au contribuable par son employeur)²⁸⁴

²⁸⁴ Rappel : Un montant est à inclure (correspondant à l'enrichissement obtenu) dans le calcul du revenu d'emploi dans le contexte où des actions sont acquises à prix de faveur (par un employé) découlant d'options d'achat d'actions offertes par l'employeur. Conséquemment, l'ajout d'un montant équivalent au PBR des actions ainsi acquises a pour objectif d'éviter que ce même enrichissement ne soit imposé de nouveau sous forme de gain en capital lors de la disposition ultérieure de ces actions.

- Exemple :

Le 31 mars 20XX, M. Fréchette achète à la bourse (donc non reçu de la part d'un employeur) 100 options d'achat d'actions au prix de 4 \$ chacune (400 \$ au total) lui conférant le droit d'acheter 100 actions ordinaires de la société RTX Inc. au prix unitaire de 30 \$ l'action (3 000 \$ au total). Les options arrivent à échéance le 1^{er} juillet 20XX.

3 situations sont possibles :

[A] Les options d'achat d'actions sont exercées et les 100 actions ordinaires ainsi acquises sont disposées ultérieurement dans l'année au prix unitaire de 35 \$ l'action (3 500 \$ au total).

OU

[B] Étant donné la baisse drastique (sous les 30 \$) du cours de l'action ordinaire de la société RTX Inc., M. Fréchette décide de ne pas exercer les options et ce, jusqu'à leur échéance.

OU

[C] Les options d'achat d'actions sont vendues pour un prix unitaire de 4,50 \$ l'option (450 \$ au total).

3 situations possibles [A ou B ou C]**Implications fiscales pour M. Fréchette**

Acquisition des 100 options d'achat d'actions

PBR des options =

400 \$

Exercice des options et conséquemment acquisition des 100 actions pour 3 000 \$

PBR des actions =

Prix payé pour les options

400 \$

(+)

Prix payé pour les actions

3 000 \$

(+)

Un montant équivalent à l'avantage

N/A

imposable calculé dans le revenu d'emploi

3 400 \$

[A] Disposition des 100 actions acquises par le biais de l'exercice des options d'achat d'actions

Gain en capital imposable =

Produit de disposition des actions

3 500 \$

Moins:

PBR des actions

(3 400 \$)

GC

100 \$

GCI**50 \$**[B] Expiration des options

Perte en capital déductible =

Produit de disposition réputé des options

0 \$

Moins:

PBR des options

(400 \$)

PC

(400 \$)

PCD**(200 \$)**[C] Vente des options

Gain en capital imposable =

Produit de disposition des options

450 \$

Moins:

PBR des options

(400 \$)

GC

50 \$

GCI**25 \$**



Visionner
la capsule vidéo

4.4 Perte découlant d'un investissement irrécouvrable (créances ou actions)

- Un investissement effectué dans une société (sous forme de créances ou d'actions) peut devenir irrécouvrable pour le contribuable (investisseur) concerné.
- Dans cette situation, même si l'investissement n'est pas vendu, le contribuable est en droit de calculer une perte en capital déductible qui sera utilisable selon les règles usuelles.²⁸⁵ Pour ce faire, il lui suffit de faire un choix fiscal à cet effet.²⁸⁶
- Conditions d'applications – 50(1) :
 - Pour un investissement effectué sous forme de créances,²⁸⁷ le contribuable juge que la créance est irrécouvrable;
 - Pour un investissement effectué sous forme d'actions, la société émettrice des actions est dans une mauvaise situation financière²⁸⁸ ET la JVM des actions est nulle.

- Effets du choix : Le contribuable est réputé :
 - **Disposer** de la créance ou des actions pour un **produit de disposition de zéro (0)**.
ET
 - **Acquérir** de nouveau immédiatement après la créance ou les actions pour un **prix de base rajusté de zéro (0)**.²⁸⁹

²⁸⁵ Certaines pertes en capital réalisées lors de la disposition de créances sont réputées nulles (non déductibles) – 40(2)g(ii) [non traité dans le présent volume].

²⁸⁶ La « disposition » au sens fiscal prend effet par un choix puisque la vente réelle par le contribuable d'un tel investissement (dont la JVM est basse / nulle) est difficile, voire impossible.

²⁸⁷ Plusieurs situations peuvent donner naissance à une créance entre un contribuable et une société, telles :

- 1) Le prêt d'argent;
- 2) La souscription d'obligations;
- 3) La vente d'une immobilisation comprenant un solde impayé.

²⁸⁸ La société émettrice des actions est soit en faillite, soit sous liquidation, soit elle le sera sous peu.

²⁸⁹ Dans la situation où le contribuable disposerait réellement de ce placement par la suite, son PBR serait de zéro (0). C'est logique puisque la perte en capital a déjà été accordée par le biais du choix effectué.

- Exemple :

M. Richard a effectué des investissements dans plusieurs sociétés au cours des années antérieures. Voici un sommaire de la situation en 20XX :

Société	Type d'investissement	État de la situation en 20XX
Peuplier Inc.	1 000 actions ordinaires d'un montant de 245 000 \$	M. Richard juge que les actions ont perdu 50 % de leur JVM depuis qu'il les a acquises. La société n'est pas en faillite ni sous liquidation.
BIXI Montréal Inc.	Prêt d'un montant de 150 000 \$ (taux d'intérêt annuel de 5 %)	M. Richard juge que la société est dans l'incapacité de lui rembourser le prêt.
Scrol Inc.	10 000 actions privilégiées d'un montant de 200 000 \$	La société est sous liquidation ordonnée par la cour. M. Richard sait que la société ne sera pas en mesure de racheter les actions (JVM nulle).
STS Park Inc.	Souscription à des obligations d'un montant de 420 000 \$ (taux d'intérêt annuel de 6,5 %)	M. Richard ignore si la société sera en mesure de lui rembourser le montant souscrit.

Solution

1 000 actions ordinaires d'un montant de 245 000 \$ de la société Peuplier Inc.

Condition d'application :

Pour un investissement effectué sous forme d'actions, la société émettrice des actions est dans une mauvaise situation financière (faillite ou liquidation) ET la JVM des actions est nulle.

NON

Calcul de la perte en capital déductible pour l'année 20XX :

Aucune disposition réputée en 20XX puisque la condition pour faire le choix n'est pas rencontrée.

Prêt d'un montant de 150 000 \$ (taux d'intérêt annuel de 5 %) à la société BIXI Montréal Inc.

Condition d'application :

Pour un investissement effectué sous forme de créances, le contribuable juge que la créance est irrécouvrable

OUI

Calcul de la perte en capital déductible pour l'année 20XX :

PD réputé de la créance « disposée »	0 \$	(effet du choix fiscal effectué)
Moins: PBR de la créance	150 000 \$	
Perte en capital	(150 000 \$)	
Perte en capital déductible	<u>(75 000 \$)</u>	
<i>Immédiatement après :</i>		
PBR réputé de la créance « acquise de nouveau »	0 \$	(effet du choix fiscal effectué)

10 000 actions privilégiées d'un montant de 200 000 \$ de la société Scrol Inc.

Condition d'application :

Pour un investissement effectué sous forme d'actions, la société émettrice des actions est dans une mauvaise situation financière (faillite ou liquidation) ET la JVM des actions est nulle.

OUI

Calcul de la perte en capital déductible pour l'année 20XX :

PD réputé des actions « disposées »	0 \$	(effet du choix fiscal effectué)
Moins: PBR des actions	200 000 \$	
Perte en capital	(200 000 \$)	
Perte en capital déductible	<u>(100 000 \$)</u>	
<i>Immédiatement après :</i>		
PBR réputé des actions « acquises de nouveau »	0 \$	(effet du choix fiscal effectué)

Souscription à des obligations d'un montant de 420 000 \$ (taux d'intérêt annuel de 6,5 %) auprès de la société STS Park Inc.

Condition d'application :

Pour un investissement effectué sous forme de créances, le contribuable juge que la créance est irrécouvrable

NON

Calcul de la perte en capital déductible pour l'année 20XX :

Aucune disposition réputée en 20XX puisque la condition pour faire le choix n'est pas rencontrée.

4.5 Perte déductible au titre d'un placement d'entreprise (PDTPE) [actions et créances de SEPE]

4.5.1 Le contexte

Stimuler l'investissement dans les PME canadiennes actives

CONTEXTE

Objectifs ... Offrir des allègements fiscaux aux investisseurs qui investissent dans les "PME canadiennes actives"

Types d'investissements visés...

"PME canadiennes actives":

Sociétés privées	Appelées SPCC	Appelées SEPE
Sous contrôle canadiens		
Dont 90 % ou plus des actifs (JVM) est utilisé activement dans une entreprise au Canada		

ALLÈGEMENTS FISCAUX

Quoi qu'il arrive avec l'investissement effectué (profit ou perte), il y aura un avantage fiscal pour l'investisseur ...

Nom de l'avantage fiscal...

Investisseurs visés...

Effets de l'allègement fiscal...

Limites de l'allègement fiscal...

L'investisseur dispose de son investissement à perte	L'investisseur dispose de son investissement à profit	L'investisseur dispose de son investissement à profit
Perte déductible au titre de placement d'entreprise (PDTPE)	Déduction pour gains en capital (DGC)	Report du gain en capital
Particuliers et sociétés	Particuliers	Particuliers
La perte en capital déductible (PCD) réalisée lors de vente d'actions ou de créances se qualifie de PDTPE. Elle est déductible contre toutes les sources de revenus (elle est déductible à 3d) plutôt qu'à 3b) contre les GCI seulement)	Le gain en capital imposable (GCI) réalisé lors de la vente d'actions de SEPE est <u>annulé</u> par la DGC	Le gain en capital imposable (GCI) réalisé lors de la vente d'actions de SEPE est <u>reporté</u> à une année ultérieure
Limitée par les DGC déduites dans le passé	Limitée par les PDTPE déduites dans le passé	Limitée en fonction de la proportion du produit de disposition encaissé et qui est réinvesti dans des nouvelles actions de SEPE
	Limitée par le montant disponible à vie (1) restant	

(1) 750 000 \$ en 2013, 800 000 \$ en 2014 et indexé annuellement à compter de 2015

4.5.2 Le fonctionnement²⁹⁰

- Afin de stimuler l'investissement par les contribuables (investisseurs) dans les PME canadiennes actives, le législateur introduit une série d'allégements fiscaux destinés à ces investisseurs et qui visent l'entièreté des scénarios possibles :

Vise un contribuable qui réalise une perte en capital

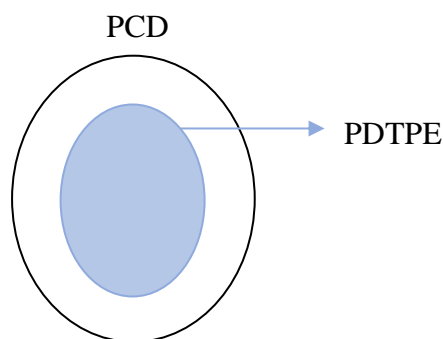
Vise un contribuable qui réalise un gain en capital et qui a utilisé en entier le montant disponible à vie de DGC

- **La perte déductible au titre d'un placement d'entreprise (PDTPE);**
- La déduction pour gains en capital (DGC);²⁹¹
- Le report du gain en capital;
- L'incitatif aux entrepreneurs canadiens (à compter de 2025).

Vise un contribuable qui réalise un gain en capital

En ce qui concerne la PDTPE, un tel investissement effectué dans une société (sous forme de créances ou d'actions) doit :

- Soit avoir été disposé à perte par le contribuable (investisseur) concerné;
 - Soit devenir irrécouvrable pour le contribuable (situation dans laquelle une « disposition » au sens fiscal prend effet par un choix).
- Lorsque les conditions sont satisfaites, la **perte en capital déductible** ainsi réalisée par le contribuable **se qualifie de PDTPE et est déductible**, en totalité ou en partie, **à l'encontre de toutes les sources de revenus du contribuable** (contrairement à une perte en capital déductible usuelle qui elle est déductible uniquement à l'encontre de gains en capital imposables).²⁹²



²⁹⁰ Le budget fédéral 2024 propose d'instaurer l'incitatif aux entrepreneurs canadiens. Cet incitatif réduirait le taux d'imposition sur les gains en capital au moment de la disposition d'actions admissibles par un particulier admissible. Plus précisément, l'incitatif prévoirait un taux d'inclusion des gains en capital représentant la moitié du taux d'inclusion en vigueur jusqu'à 2 000 000 \$ en gains en capital par particulier au cours de sa vie.

Le plafond cumulatif serait mis en œuvre progressivement par tranches de 200 000 \$ par année, à compter du 1^{er} janvier 2025, avant d'atteindre une valeur de 2 000 000 \$ au 1^{er} janvier 2034.

Ces propositions seront introduites dans la prochaine édition du volume.

²⁹¹ Traité dans le Tome I, sujet 6 du présent volume.

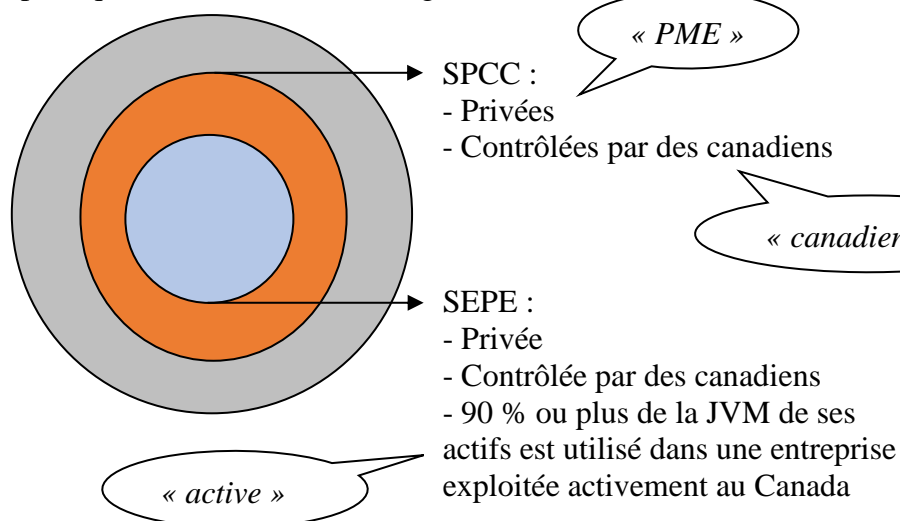
²⁹² La déduction de la PDTPE se fait à l'alinéa 3d) dans le calcul du revenu, c'est pourquoi la PDTPE est tout d'abord retranchée des autres PCD au sous-alinéa 3b)(ii) pour ensuite être déplacée (et déduite) à l'alinéa 3d) [traité dans le Tome I, sujet 3 du présent volume].

- Conditions pour qu'une PCD se qualifie de PDTPE – 39(1)c) :
 - L'investissement est « disposé »²⁹³ à perte dans l'année;
 - Au moment de la disposition de l'investissement,²⁹⁴ la société émettrice (des actions ou de la créance) se qualifie de société exploitant une petite entreprise (SEPE).

« PME
canadienne
active »

Société exploitant une petite entreprise (SEPE) - 248(1): société privée sous contrôle canadien (SPCC) dont **90 % ou plus de la juste valeur marchande (JVM) de ses actifs** est utilisé dans une entreprise exploitée activement au Canada.²⁹⁵

Ensemble des sociétés
(privées, publiques, canadiennes et étrangères)



²⁹³ i.e. disposé réellement par le contribuable (investisseur) concerné en faveur d'une personne non liée OU réputé disposé (au sens fiscal) pour un produit de disposition réputé de zéro (0) suite à un choix effectué par le contribuable (perte découlant d'un investissement irrécouvrable (créances ou actions) – traité au point précédent).

²⁹⁴ Ou à un moment quelconque au cours des 12 mois précédents.

²⁹⁵ Lorsqu'une société ne rencontre pas la définition de SEPE dû à un faible % (< 90 %) de la JVM de ses actifs utilisé dans une entreprise exploitée activement au Canada, il est possible de retarder la disposition de l'investissement afin d'effectuer certaines opérations (appelées de « purification ») permettant de sortir de la société les éléments d'actifs non utilisés activement et / ou acquérir des nouveaux éléments d'actifs qui eux le sont. À titre d'exemples, le paiement de dettes ou le versement d'un salaire / dividende à l'actionnaire permettrait de sortir une partie de l'encaisse excédentaire d'une société, le cas échéant. Ensuite, une fois le niveau de % atteint (> 90 %), la disposition peut avoir lieu.

- Effets de la PDTPE :
 - Un montant de la PDTPE (en totalité ou en partie) est déductible **à l'encontre de toutes les sources de revenus du contribuable.**

Calcul du montant déductible à l'encontre de toutes les sources de revenus

Montant de PCD qui se qualifie de PDTPE

MOINS :

Montant de la déduction pour gains en capital (DGC) déduite dans les années antérieures par le contribuable concerné – 39(9)²⁹⁶

- La partie de la PDTPE qui n'est pas déductible à l'encontre de toutes les sources de revenus demeure une PCD et est déductible à l'encontre des gains en capital imposables seulement.

Le fait d'avoir déduit un montant à titre de déduction pour gains en capital (DGC) [l'un des 2 autres allégements fiscaux destinés aux investisseurs] au cours d'une année antérieure a pour effet de réduire d'un montant équivalent la portion de la PDTPE qui peut être déduite à l'encontre de toutes les sources de revenus. La partie qui en finalité n'est pas déductible à l'encontre de toutes les sources de revenus demeure tout de même une PCD et elle peut être déduite comme telle, selon les règles usuelles (à l'encontre des gains en capital imposables seulement).

- Exemple :

M. Royer est l'unique actionnaire de la société ABC Inc., qui exploite une franchise Atmosphère dans la région du Lac St-Jean. M. Royer a acheté l'ensemble de ses actions ordinaires, il y a 10 ans, au prix de 195 000 \$. Il a reçu un salaire de 45 000 \$ cette année (20XX) provenant de la société ABC Inc.

M. Royer vient de recevoir récemment, de la part d'un acheteur potentiel non lié, une offre d'achat pour l'ensemble de ses actions ordinaires au montant de 155 000 \$.

M. Royer vous rappelle qu'en 2008, il a vendu des actions admissibles de petites entreprises et qu'il a déduit à cette époque une déduction pour gains en capital de 6 000 \$ (12 000 \$ x 50 %).

M. Royer vous consulte et vous demande quelles seraient les implications fiscales au niveau de son revenu advenant le cas où il déciderait d'accepter cette offre d'achat en date d'aujourd'hui, 14 novembre 20XX.

²⁹⁶ Avec les ajustements requis dans la situation où le taux d'inclusion du gain en capital était différent de 50 % dans les années antérieures visées.

Solution**Actions ordinaires de la société ABC Inc.**

Calcul de la perte en capital déductible pour l'année 20XX (potentielle) :

PD des actions	155 000 \$
Moins: PBR des actions	195 000 \$
Perte en capital	<u>(40 000 \$)</u>
Perte en capital déductible	<u><u>(20 000 \$)</u></u>

**Est-ce que cette PCD de 20 000 \$ se qualifie de PDTPE ?
En totalité ou en partie ?**

Condition d'application :

L'investissement (en actions) est « disposé » à perte dans l'année

OUI

Au moment de la disposition de l'investissement, la société émettrice des actions (société ABC Inc.) se qualifie de société exploitant une petite entreprise (SEPE)

OUI

Société exploitant une petite entreprise

- Société privée ...
- ... sous contrôle canadien ...
- ... dont 90% ou plus de la juste valeur marchande (JVM) de ses actifs est utilisé dans une entreprise exploitée activement au Canada

OUI

OUI

OUI (il faut voir le bilan de la société à cette date)



ÉTAPE 1
Détermination de la juste valeur marchande (JVM) des actifs (TOUS) détenus par la société

Bilan de la société ABC Inc.
En date du 14 novembre 20XX

	<i>Valeur comptable</i>		<i>JVM</i>
<u>ACTIF</u>			
Encaisse (fonds de roulement)	20 000 \$		20 000 \$
Encaisse excédentaire	8 000 \$		8 000 \$
Débiteurs	40 000 \$		36 500 \$
Stocks	313 300 \$		295 000 \$
Frais payés d'avance	1 250 \$		1 250 \$
Dépôt à terme	13 000 \$		13 000 \$
Acomptes provisionnels	1 500 \$		1 500 \$
Placements en actions	21 000 \$		5 000 \$
Immobilisations			
- Automobile fournie à l'actionnaire (non employé de la société)	29 000 \$		17 000 \$
- Autres (utilisées pour l'entreprise)	78 000 \$		70 000 \$
Achalandage (NON COMPTABILISÉ)	525 050 \$	À déterminer	50 475 \$ (Note 1)
			517 725 \$ JVM des actifs (TOUS)
<u>PASSIF ET AVOIR DES ACTIONNAIRES</u>			
Dette à long terme	362 725 \$		362 725 \$
Avoir des actionnaires	162 325 \$		155 000 \$
	525 050 \$		517 725 \$

Déterminée à l'aide d'une discussion avec le client ou à l'aide d'un expert en la matière

Note 1

Détermination de la JVM de l'achalandage (un actif « non identifiable ») détenu par la société :

JVM des actifs (nets des passifs) « identifiants » =

JVM des actifs « identifiants »	467 250 \$
JVM des passifs	(362 725 \$)
	104 525 \$

JVM des actions de la société ABC Inc.

155 000 \$

50 475 \$ JVM de l'achalandage

Il existe de multiples méthodes afin de déterminer la JVM d'un achalandage bâti par une entreprise (et non acquis, donc sans coût d'origine comptabilisé).

L'une d'elles consiste à comparer la JVM de la société dans son entièreté (i.e. la valeur de ses actions établie par un tiers intéressé [155,000\$]) ET la valeur des actifs « identifiants » (moins les dettes) contenus dans cette même société [104,525\$]. Comment expliquer à ce moment qu'un tiers intéressé offre 155,000\$ pour obtenir une société dont le contenu, « identifiable », est de 104,525\$?

La réponse se trouve dans l'existence d'un actif intangible (ou « non identifiable ») supplémentaire détenu par la société, nommé l'achalandage. Ce dernier peut se décrire comme émanant des bonnes pratiques de gestion utilisées, d'une clientèle fidèle, d'un établissement géographique avantageux, d'employés compétents et fidèles, etc. Bref, tous des avantages futurs (synonyme d'actif) qu'un tiers intéressé ne retrouverait pas dans l'incorporation d'une nouvelle entreprise.

ÉTAPE 2

Détermination du % de la JVM des actifs utilisé dans une entreprise exploitée activement au Canada.

L'exercice consiste essentiellement à identifier lesquels des actifs sont nécessaires à l'exploitation de la franchise Atmosphère.

	JVM des actifs	
	Utilisé dans une entreprise exploitée activement au Canada	NON utilisé dans une entreprise exploitée activement au Canada
Encaisse (fonds de roulement)	20 000 \$	
Encaisse excédentaire		8 000 \$
Débiteurs	36 500 \$	
Stocks	295 000 \$	
Frais payés d'avance	1 250 \$	
Dépôt à terme		13 000 \$
Acomptes provisionnels	1 500 \$	
Placements en actions		5 000 \$
Immobilisations		
-Automobile fournie à l'actionnaire (non employé de la société)		17 000 \$
-Autres (utilisées pour l'entreprise)	70 000 \$	
Achalandage	50 475 \$	
	474 725 \$	43 000 \$
	517 725 \$	
% de la JVM des actifs utilisé dans une entreprise exploitée activement au Canada	$\frac{474\,725 \$}{517\,725 \$} =$	91,69%
% de la JVM des actifs NON utilisé dans une entreprise exploitée activement au Canada	$\frac{43\,000 \$}{517\,725 \$} =$	8,31%

Effets de la PDTPE :

Calcul du montant déductible à l'encontre de toutes les sources de revenus

Montant de PCD qui se qualifie de PDTPE

20 000 \$

MOINS :

Montant de la déduction pour gains en capital (DGC) déduite dans les années antérieures par M. Royer

(6 000 \$) (Note 2)

14 000 \$

Note 2

La partie de la PDTPE qui n'est pas déductible à l'encontre de toutes les sources de revenus (6,000\$) demeure une PCD et est déductible à l'encontre des gains en capital imposables seulement.

CONCLUSION :Calcul du revenu en 20XX

3a)	Revenu d'emploi (salaire)		45 000 \$
3b)	i) (A) GCI réalisés (sauf sur dispositions de BMD)	0 \$	
	(B) GCI (nets des PCD) réalisés sur dispositions de BMD	0 \$	
	Moins:		
	ii) PCD réalisées (sauf sur dispositions de BMD)	20 000 \$	
	Moins:		
	PCD réalisées qui se qualifient de PDTPE	(14 000 \$)	0 \$
		6 000 \$	
3c)	Déductions	0 \$	
3d)	PCD réalisées qui se qualifient de PDTPE		(14 000 \$)
	REVENU		31 000 \$

6 000 \$ de PCD se dirige vers la banque des pertes en capital nettes (PCN) et sera reportable (faute de GCI réalisé en 20XX). Les PCN sont déductibles, dans une autre année, à l'encontre des gains en capital imposables seulement.

14 000 \$ déductible à l'encontre de toutes les sources de revenus (s'est appliqué à l'encontre d'un salaire de 45 000 \$).

4.6 Report du gain en capital imposable [actions de SEPE]

4.6.1 Le contexte

Stimuler l'investissement dans les PME canadiennes actives

CONTEXTE

Objectifs ... Offrir des allègements fiscaux aux investisseurs qui investissent dans les "PME canadiennes actives"

Types d'investissements visés...

"PME canadiennes actives":

Sociétés privées	Appelées SPCC	Appelées SEPE
Sous contrôle canadiens		
Dont 90 % ou plus des actifs (JVM) est utilisé activement dans une entreprise au Canada		

ALLÈGEMENTS FISCAUX

Quoi qu'il arrive avec l'investissement effectué (profit ou perte), il y aura un avantage fiscal pour l'investisseur ...

Nom de l'avantage fiscal...

Investisseurs visés...

Effets de l'allègement fiscal...

Limites de l'allègement fiscal...

L'investisseur dispose de son investissement à perte	L'investisseur dispose de son investissement à profit	L'investisseur dispose de son investissement à profit
Perte déductible au titre de placement d'entreprise (PDTPE)	Déduction pour gains en capital (DGC)	Report du gain en capital
Particuliers et sociétés	Particuliers	Particuliers
La perte en capital déductible (PCD) réalisée lors de vente d'actions ou de créances se qualifie de PDTPE. Elle est déductible contre toutes les sources de revenus (elle est déductible à 3d) plutôt qu'à 3b) contre les GCI seulement)	Le gain en capital imposable (GCI) réalisé lors de la vente d'actions de SEPE est <u>annulé</u> par la DGC	Le gain en capital imposable (GCI) réalisé lors de la vente d'actions de SEPE est <u>reporté</u> à une année ultérieure
Limitée par les DGC déduites dans le passé	Limitée par les PDTPE déduites dans le passé	Limitée en fonction de la proportion du produit de disposition encaissé et qui est réinvesti dans des nouvelles actions de SEPE
	Limitée par le montant disponible à vie (1) restant	

(1) 750 000 \$ en 2013, 800 000 \$ en 2014 et indexé annuellement à compter de 2015

4.6.2 Le fonctionnement

- Afin de stimuler l'investissement par les contribuables (investisseurs) dans les PME canadiennes actives, le législateur introduit une série d'allègements fiscaux destinés à ces investisseurs et qui visent l'entièreté des scénarios possibles :

Vise un contribuable qui réalise une perte en capital

Vise un contribuable qui réalise un gain en capital

Vise un contribuable qui réalise un gain en capital et qui a utilisé en entier le montant disponible à vie de DGC

- La perte déductible au titre d'un placement d'entreprise (PDTPE);
- La déduction pour gains en capital (DGC);²⁹⁷
- **Le report du gain en capital;**
- L'incitatif aux entrepreneurs canadiens (à compter de 2025).

En ce qui concerne le report du gain en capital, un tel investissement effectué dans une société (sous forme d'actions) :

- Doit avoir été disposé à profit par le contribuable (investisseur) concerné;
- Le contribuable ne déduit pas la déduction pour gains en capital à l'encontre du gain en capital imposable ainsi généré;
- Suite à la disposition, le contribuable acquiert de nouvelles actions dans une PME canadienne active.

- Lorsque les conditions sont satisfaites, le **gain en capital** (1) ainsi réalisé par le contribuable **est reportable** jusqu'au moment où ce dernier disposera des nouvelles actions acquises.

À ce moment, si les conditions sont satisfaites une fois de plus, le gain en capital [total de (1) et (2)] ainsi réalisé par le contribuable est reportable jusqu'au moment où ce dernier disposera des nouvelles actions acquises.

À ce moment, si les conditions sont satisfaites une fois de plus, le gain en capital [total de (1), (2) et (3)] ainsi réalisé par le contribuable est reportable jusqu'au moment où ce dernier disposera des nouvelles actions acquises.

Et ainsi de suite.

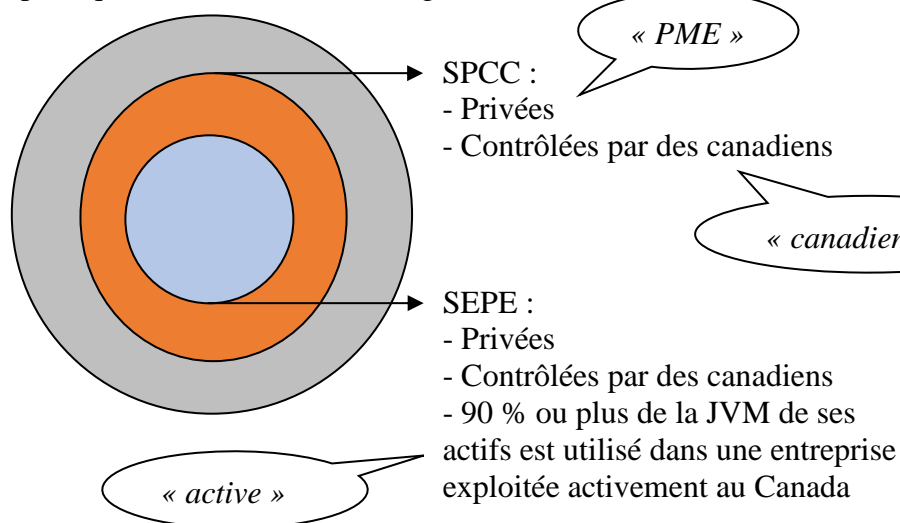
²⁹⁷ Traité dans le Tome I, sujet 6 du présent volume.

- Conditions d'application pour le report du gain en capital imposable – 44.1 :
 - L'investisseur est un particulier;
 - L'investisseur détient les actions durant une période de 6 mois ou plus;
 - Au moment de la disposition des actions, la société émettrice (des actions) se qualifie de société exploitant une petite entreprise (SEPE);²⁹⁸
 - Suite à la disposition, l'investisseur acquiert des actions de remplacement²⁹⁹ dans l'année de la disposition ou dans la période de 4 mois suivant cette année.

« PME
canadienne
active »

Société exploitant une petite entreprise (SEPE) - 248(1): société privée sous contrôle canadien (SPCC) dont **90 % ou plus de la juste valeur marchande (JVM) de ses actifs** est utilisé dans une entreprise exploitée activement au Canada.³⁰⁰

Ensemble des sociétés
(privées, publiques, canadiennes et étrangères)



²⁹⁸ La société doit en plus avoir un actif comptable de 50 millions de dollars ou moins (en considérant aussi l'actif comptable des sociétés auxquelles elle est liée).

²⁹⁹ Actions d'une société qui se qualifie de société exploitant une petite entreprise (SEPE).

³⁰⁰ Lorsqu'une société ne rencontre pas la définition de SEPE dû à un faible % (< 90 %) de la JVM de ses actifs utilisé dans une entreprise exploitée activement au Canada, il est possible de retarder la disposition de l'investissement afin d'effectuer certaines opérations (appelées de « purification ») permettant de sortir de la société les éléments d'actifs non utilisés activement et / ou acquérir des nouveaux éléments d'actifs qui eux le sont. À titre d'exemples, le paiement de dettes ou le versement d'un salaire / dividende à l'actionnaire permettrait de sortir une partie de l'encaisse excédentaire d'une société, le cas échéant. Ensuite, une fois le niveau de % atteint (> 90 %), la disposition peut avoir lieu.

- Effets du report du gain en capital imposable :

- Pour l'année de la disposition des actions :

Le montant du **gain en capital**, calculé par ailleurs, **est réduit** en totalité ou en partie selon le calcul suivant :

Calcul du montant du gain en capital applicable en réduction

Gain en capital calculé par ailleurs

(X)

PD utilisé pour acquérir des actions de remplacement

PD total

- Afin de reporter ces impacts fiscaux au moment de la disposition ultérieure des actions de remplacement acquises :

- Le **PBR des actions de remplacement est réduit d'un montant équivalent** au montant du gain en capital appliqué en réduction.

- Exemple :

Le 14 janvier 20XX, un particulier dispose d'actions de la société TDPP Inc., une société se qualifiant de SEPE (actions acquises en 20VV au coût de 2 000 000 \$) pour un produit de disposition de 5 000 000 \$. Le particulier acquiert le 20 avril 20YY des nouvelles actions émises par une autre société se qualifiant de SEPE au coût de 4 500 000 \$.

Conditions d'application

L'investisseur est un particulier

OUI

L'investisseur détient les actions durant une période de 6 mois ou plus

OUI

Au moment de la disposition des actions, la société émettrice des actions (société TDPP Inc) se qualifie de société exploitant une petite entreprise (SEPE)

OUI

Suite à la disposition, l'investisseur acquiert des actions de remplacement (dans une SEPE) dans l'année 20XX où dans la période de 4 mois suivant cette année (au plus tard le 30 avril 20YY)

OUI

Effets

PD =	5 000 000 \$
PBR =	<u>(2 000 000 \$)</u>
GC =	<u>3 000 000 \$</u>
GCI =	1 500 000 \$

Pour l'année 20XX

Le montant du gain en capital, calculé par ailleurs (3 000 000 \$), est réduit en totalité ou en partie selon le calcul suivant :

Calcul du montant du gain en capital applicable en réduction

3 000 000 \$

(X)

4 500 000 \$
5 000 000 \$

Puisque seulement une fraction de 4,5/5 du PD encaissé par le particulier est réinvesti dans une autre SEPE, alors seulement une fraction de 4,5/5 du GC de 3 000 000 \$ est reportable pour ce dernier.

= **2 700 000 \$** applicable en réduction

Gain en capital imposable = 150 000 \$

[(3 000 000 \$ (-) **réduction de 2 700 000 \$**)] x 50 %

Afin de reporter ces impacts fiscaux au moment de la disposition ultérieure des actions de remplacement acquise :

Le PBR des actions de remplacement **est réduit** d'un montant de **2 700 000 \$**.

PD ultérieur	???	\$
PBR	4 500 000	\$
Réduction	(2 700 000 \$)	<u>(1 800 000 \$)</u>
GC		<u>???</u>
GCI		<u>???</u>

Avec un PBR réduit de 2 700 000 \$, le gain en capital calculé éventuellement lors de la disposition des actions de remplacement sera augmenté d'autant. Il y a donc report de l'impact du 2 700 000 \$ calculé à titre de « gain en capital » en 20XX selon les règles usuelles.

4.7 Incitatif aux entrepreneurs canadiens [actions]

4.7.1 Le contexte

- À compter de 2025, l'incitatif aux entrepreneurs canadiens réduit le taux d'imposition sur les gains en capital au moment de la disposition d'actions admissibles, par un particulier.
- Plus précisément, **cet incitatif réduit de moitié le taux d'inclusion applicable sur les gains en capital** au moment de la disposition d'actions par un particulier, jusqu'à 2 000 000 \$ en **gains en capital** pour ce particulier au cours de sa vie.

Le plafond à vie sera mis en œuvre progressivement par tranches de **400 000 \$ par année, à compter du 1^{er} janvier 2025**, pour atteindre une valeur de 2 000 000 \$ au 1^{er} janvier 2029.

4.7.2 Le fonctionnement

- Afin de stimuler l'investissement par les contribuables (investisseurs) dans les PME canadiennes actives, le législateur introduit une série d'allégements fiscaux destinés à ces investisseurs et qui visent l'entièreté des scénarios possibles :
 - La perte déductible au titre d'un placement d'entreprise (PDTPE);
 - La déduction pour gains en capital (DGC);³⁰¹
 - Le report du gain en capital;
 - **L'incitatif aux entrepreneurs canadiens (à compter de 2025).**

Vise un contribuable qui réalise une perte en capital

Vise un contribuable qui réalise un gain en capital et qui a utilisé en entier le montant disponible à vie de DGC

Vise un contribuable qui réalise un gain en capital

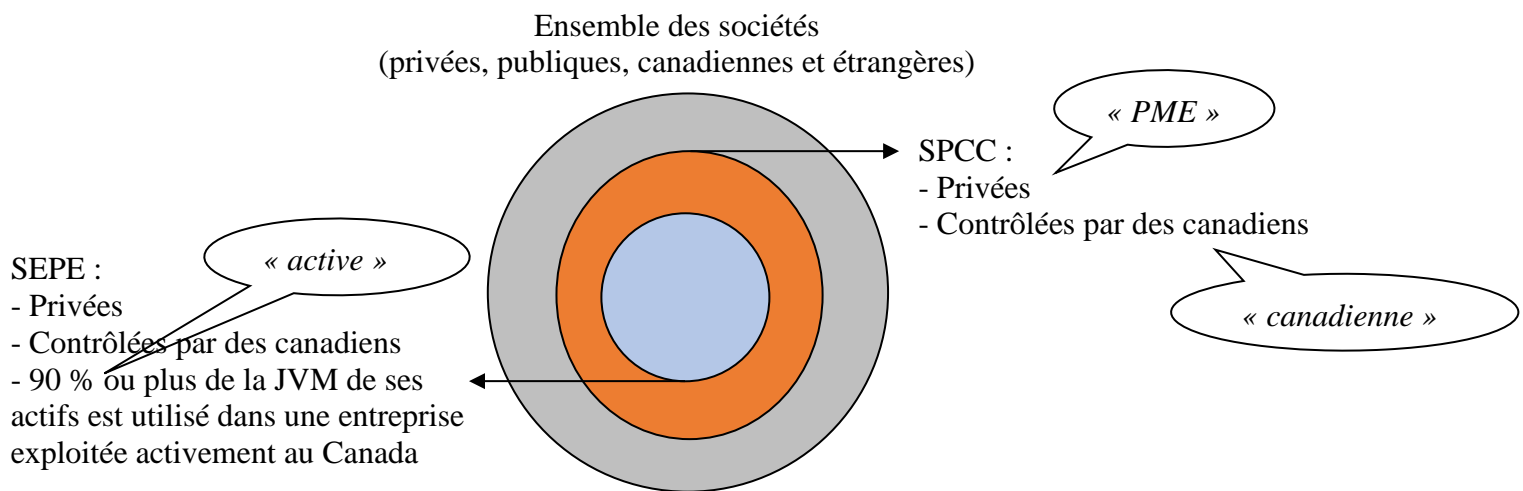
Vise un contribuable qui réalise un gain en capital

³⁰¹ Traité dans le Tome I, sujet 6 du présent volume.

- Conditions d'application pour l'incitatif aux entrepreneurs canadiens :³⁰²
 - L'investisseur est un particulier et détient les actions **durant une période minimale de 2 ans**;
 - Durant une période minimale de 2 ans, l'investisseur détient **plus de 5 % de l'ensemble des droits de vote** en circulation **et plus de 5 % de la JVM de l'ensemble des actions** en circulation, du capital-actions de la société;
 - Durant une période minimale de 3 ans, l'investisseur a participé **activement, de façon régulière, continue et importante** aux activités de l'entreprise;
 - Tout au long des 2 ans précédant la date de la disposition des actions, **plus de 50 % de la JVM des actifs de la société** est utilisé activement dans une entreprise au Canada;
 - Au moment de la disposition des actions, la société se qualifie de société exploitant une petite entreprise (SEPE).³⁰³

« PME
canadienne
active »

Société exploitant une petite entreprise (SEPE) - 248(1): société privée sous contrôle canadien (SPCC) dont **90 % ou plus de la juste valeur marchande (JVM) de ses actifs** est utilisé dans une entreprise exploitée activement au Canada.³⁰⁴



³⁰² Il s'agit d'une présentation simplifiée de l'incitatif aux entrepreneurs canadiens. D'autres conditions s'appliquent. Nous avons fait ce choix afin d'en faciliter la compréhension et la rétention par l'étudiant.

³⁰³ La société doit en plus avoir un actif comptable de 50 millions de dollars ou moins (en considérant aussi l'actif comptable des sociétés auxquelles elle est liée).

³⁰⁴ Lorsqu'une société ne rencontre pas la définition de SEPE dû à un faible % (< 90 %) de la JVM de ses actifs utilisé dans une entreprise exploitée activement au Canada, il est possible de retarder la disposition de l'investissement afin d'effectuer certaines opérations (appelées de « purification ») permettant de sortir de la société les éléments d'actifs non utilisés activement et / ou acquérir des nouveaux éléments d'actifs qui eux le sont. À titre d'exemples, le paiement de dettes ou le versement d'un salaire / dividende à l'actionnaire permettrait de sortir une partie de l'encaisse excédentaire d'une société, le cas échéant. Ensuite, une fois le niveau de % atteint (> 90 %), la disposition peut avoir lieu.

- Exemple :

Le 15 mars 20XX, M. Bergeron dispose d'actions de la société Sports Bergeron Inc. pour un produit de disposition de 600 000 \$. 5 ans auparavant, il avait payé un montant de 125 000 \$ pour acquérir ces actions. La société exploite un magasin à grande surface, M. Bergeron a toujours participé activement aux activités de l'entreprise.

Depuis l'acquisition des actions, M. Bergeron détient 15 % des actions ordinaires de la société. La société a seulement une catégorie d'actions en circulation, soit des actions ordinaires. La société s'est toujours qualifiée de SEPE.

Conditions d'application

L'investisseur est un particulier et

détient les actions **durant une période minimale de 2 ans**

OUI

Durant une période minimale de 2 ans, l'investisseur détient

plus de 5 % de l'ensemble des droits de vote en circulation et

plus de 5 % de la JVM de l'ensemble des actions en circulation,

du capital-actions de la société

OUI

La société a seulement une catégorie d'actions en circulation, soit des actions ordinaires. Conséquemment, les votes et la JVM sont réparties uniformément sur les actions de cette unique catégorie. Donc on peut conclure que M. Bergeron détient 15 % de l'ensemble des droits de vote en circulation et 15 % de la JVM de l'ensemble des actions en circulation, du capital-actions de la société.

Durant une période minimale de 3 ans, l'investisseur a participé **activement,**

de façon régulière, continue et importante aux activités de l'entreprise

OUI

Tout au long des 2 ans précédant la date de la disposition des actions,

plus de 50 % de la JVM des actifs de la société

est utilisé activement dans une entreprise au Canada

OUI

La société s'est toujours qualifiée de SEPE (plus de 90 %...) Cette condition est encore plus exigeante que celle requise ici (plus de 50 %...)

Au moment de la disposition des actions,

la société se qualifie de société exploitant une petite entreprise (SEPE)

OUI

*Effets*Pour l'année 20XX

PD =	600 000 \$
PBR =	<u>(125 000 \$)</u>
GC =	<u>475 000 \$</u>

Portion du GC admissible à
l'incitatif aux entrepreneurs canadiens = 400 000 \$

Portion du GC non admissible à
l'incitatif aux entrepreneurs canadiens = 75 000 \$

GCI admissible = 400 000 \$ x 50 % x 50 % = 100 000 \$
GCI non admissible = 75 000 \$ x 50 % = 37 500 \$
GCI total = 137 500 \$

Le plafond à vie sera mis en œuvre progressivement par tranches de 400 000 \$ par année, à compter du 1^{er} janvier 2025, pour atteindre une valeur de 2 000 000 \$ au 1^{er} janvier 2029.

4.8 Transactions réalisées en devises étrangères

- Certains contribuables transigent sur les marchés étrangers, donc en utilisant des monnaies (devises) étrangères. Dans ce contexte et aux fins des différents calculs fiscaux pour les contribuables concernés, **l'ensemble des attributs fiscaux** (PD, PBR et autres) relatifs à une **transaction effectuée en devises étrangères** doivent être **convertis en devises canadiennes**.
- L'utilisation d'une devise étrangère pour une période de temps donnée procure inévitablement pour le contribuable concerné un enrichissement (ou un appauvrissement) du fait que la valeur de la devise étrangère fluctue, durant cette période, par rapport à la valeur de la devise canadienne. **Cet enrichissement (appauvrissement) est imposable (déductible) selon les mêmes règles que celles normalement applicables au bien ainsi transigé.** À titre d'exemples :
 - Une immobilisation (disons un terrain) est acquise et revendue (un mois plus tard) en devises américaines. Ainsi, le gain (perte) réalisé sur la variation de valeur de la devise américaine durant le mois est de nature capitale et conséquemment affecte le calcul du gain (perte) en capital³⁰⁵ réalisé relativement au terrain disposé;
 - Un bien en inventaire (disons une remorque) est acquis et revendu (un mois plus tard) en devises européennes (euros). Ainsi, le gain (perte) réalisé sur la variation de valeur de la devise européenne durant le mois est de nature revenu d'entreprise et conséquemment affecte ce calcul réalisé relativement à la remorque vendue.
- Exemples :

³⁰⁵ Nous ignorons l'exemption de 200 \$ applicable sur les gains (pertes) en capital réalisés sur devises étrangères.

Exemple 1

Achat d'un bloc d'actions en devises américaines.

Vente du bloc d'actions un mois plus tard, en devises américaines, au même prix qu'il fût acheté.

Exemple 2

Achat d'un bien en inventaire en devises américaines.

Vente du bien en inventaire un mois plus tard, en devises américaines, au même prix qu'il fût acheté.

Solution

	Exemple 1	Exemple 2
	Transaction de nature capitale (gain / perte en capital)	Transaction de nature revenu d'entreprise
10 avril 20XX :		
Achat du bien pour 2 000 \$ US		
Taux de conversion de la devise le 10-4-20XX (hypothèse) :		
Constatation du PBR ou du coût en \$ CAN	<div>PBR du bloc d'actions</div> <div>2 000 \$</div> <div>1,3399</div> <div>2 680 \$</div>	<div>Coût de l'inventaire</div> <div>2 000 \$</div> <div>1,3399</div> <div>2 680 \$</div>
10 mai 20XX :		
Vente du bien pour 2 000 \$ US		
Taux de conversion de la devise le 10-5-20XX (hypothèse) :		
Constatation du PD ou du prix de vente en \$ CAN	<div>PD du bloc d'actions</div> <div>2 000 \$</div> <div>1,3600</div> <div>2 720 \$</div>	<div>Prix de vente de l'inventaire</div> <div>2 000 \$</div> <div>1,3600</div> <div>2 720 \$</div>

On constate dans cet exemple que le gain total de 40 \$ est entièrement attribuable à la variation de valeur de la devise américaine par rapport à la valeur de la devise canadienne entre le 10 avril 20XX et le 10 mai 20XX.

La valeur du bien transigé (le bloc d'actions) n'a pas fluctué quant à elle durant cette période.

Calcul du GCI (PCD)	
PD	2 720 \$
PBR	(2 680 \$)
Gain en capital	40 \$
Gain en capital imposable	20 \$

Calcul du revenu (perte) d'entreprise	
Prix de vente (à inclure)	2 720 \$
Coût des marchandises vendues (déductible)	(2 680 \$)
Revenu d'entreprise	40 \$

Exemple 3

Achat d'un bloc d'actions en devises américaines pour 2 000 \$ US.

Vente du bloc d'actions un mois plus tard, en devises américaines, pour 2 100 \$ US.

Exemple 4

Achat d'un bien en inventaire en devises américaines pour 2 000 \$ US.

Vente du bien en inventaire un mois plus tard, en devises américaines, pour 2 100 \$ US.

Solution

	Exemple 3	Exemple 4
	Transaction de nature capitale (gain / perte en capital)	Transaction de nature revenu d'entreprise
10 octobre 20XX :		
Achat du bien pour 2 000 \$ US		
Taux de conversion de la devise le 10-10-20XX (hypothèse) :		
Constatation du PBR ou du coût en \$ CAN	<div>PBR du bloc d'actions</div> <div>2 000 \$</div> <div>1,3855</div> <hr/> <div>2 771 \$</div>	<div>Coût de l'inventaire</div> <div>2 000 \$</div> <div>1,3855</div> <hr/> <div>2 771 \$</div>
10 novembre 20XX :		
Vente du bien pour 2 100 \$ US		
Taux de conversion de la devise le 10-11-20XX (hypothèse) :		
Constatation du PD ou du prix de vente en \$ CAN	<div>PD du bloc d'actions</div> <div>2 100 \$</div> <div>1,3100</div> <hr/> <div>2 751 \$</div>	<div>Prix de vente de l'inventaire</div> <div>2 100 \$</div> <div>1,3100</div> <hr/> <div>2 751 \$</div>

La perte nette de 20 \$
est attribuable à:

1) une légère augmentation de la
valeur du bloc d'actions entre le
10 octobre 20XX et le
10 novembre 20XX (+100 \$ US)

ET

2) une importante baisse de valeur de
la devise canadienne par rapport à la
valeur de la devise américaine durant
la même période (la différence).

Calcul du GCI (PCD)	
PD	2 751 \$
PBR	(2 771 \$)
Perte en capital	(20 \$)
Perte en capital déductible	(10 \$)

Calcul du revenu (perte) d'entreprise	
Prix de vente (à inclure)	2 751 \$
Coût des marchandises vendues (déductible)	(2 771 \$)
Perte d'entreprise	(20 \$)

4.9 Choix relatif à la détention de titres canadiens

- RAPPEL : 2^e débat : la distinction entre le revenu d'entreprise et le gain en capital.³⁰⁶

Enjeu : Le montant à inclure au revenu :

- Gain en capital traité selon la sous-section c (donc une fraction de 50 % est à inclure au revenu);
 - Revenu d'entreprise traité selon la sous-section b (donc une fraction de 100 % est à inclure au revenu).
- Un particulier peut faire un choix qui a pour effet que l'ensemble des transactions réalisées sur des titres canadiens³⁰⁷ lui appartenant sont réputées générer des gains (pertes) en capital – 39(4)³⁰⁸

4.10 Gain de loterie et revenus découlant

- Les gains de loterie sont non imposables;
- Les pertes de loterie (beaucoup plus fréquentes) sont non déductibles;
- Le revenu généré³⁰⁹ ultérieurement par le montant gagné à la loterie est quant à lui imposable.

³⁰⁶ Traité dans le sujet 1 du présent volume.

³⁰⁷ Essentiellement des actions ou obligations émises par une société résidant au Canada – 39(6).

³⁰⁸ Ce choix élimine toute confusion à savoir si les transactions sont de nature capitale (GC / PC) ou de nature revenu (perte) d'entreprise.

³⁰⁹ Le revenu de placements à titre d'exemple.



Visionner
la capsule vidéo

4.11 Transfert d'immobilisations entre personnes liées (du vivant et au décès)

- Des règles fiscales particulières encadrent les transactions d'immobilisations qui surviennent **entre des personnes liées**. Essentiellement la particularité propre à ce contexte est le fait que les parties impliquées (liées) peuvent transiger une immobilisation pour laquelle le prix de transaction établi ne reflète pas la JVM de cette dernière.³¹⁰
- **L'objectif** visé par les règles fiscales applicables dans ce contexte **diffère**, dépendamment de la relation qui existe entre les parties liées :
 - Transaction avec le **conjoint** :
L'objectif visé est que les conjoints puissent transiger l'immobilisation entre eux sans impact fiscal immédiat, peu importe le prix de transaction réellement établi.
 - Transaction avec une personne liée **autre que le conjoint** :
L'objectif visé est que les personnes liées transigent l'immobilisation entre elles avec un prix de transaction établi qui reflète adéquatement la JVM de cette dernière.
- **L'objectif est le même** autant dans un contexte de **transaction du vivant** que dans un contexte de **décès et legs**³¹¹ d'une immobilisation en faveur d'une personne liée :
 - Décès et legs en faveur du **conjoint** :³¹²
L'objectif visé est que le décédé et l'héritier puissent transiger l'immobilisation entre eux sans impact fiscal immédiat.
 - Décès et legs en faveur d'une personne liée **autre que le conjoint** :
L'objectif visé est que le décédé et l'héritier transigent l'immobilisation entre eux avec un prix de transaction réputé qui reflète adéquatement la JVM de cette dernière.

³¹⁰ Compte tenu du fait que le vendeur et l'acheteur (liés) agissent souvent de concert, i.e. en ignorant leur intérêt personnel (vendre pour un prix le plus élevé possible pour le premier et acheter pour un prix le plus bas possible pour le second). Ainsi, il peut arriver que ces personnes (liées) déterminent le prix de transaction entre eux avec l'objectif d'améliorer leur situation commune (globale) au lieu de celui d'améliorer chacun leur situation personnelle.

³¹¹ Au moment du décès :

1- le contribuable décédé est réputé avoir disposé de l'ensemble de ses biens détenus à ce moment, et
2- les héritiers sont réputés avoir acquis ses biens au même moment.

Conséquemment, chacun des legs constitue une disposition d'un bien pour le décédé (« vendeur ») et une acquisition du même bien pour l'héritier (« acquéreur »).

³¹² Ou en faveur d'une fiducie exclusive au conjoint.

Transfert d'immobilisations entre personnes liées (du vivant et au décès) - Résumé

	4.10.1 Transaction avec le conjoint	4.10.2 Transaction avec une personne liée autre que le conjoint
Du vivant (entre vifs)	<p><i>Réalité :</i> Le prix de transaction établi n'a aucune importance</p> <p><i>Règle fiscale applicable :</i> Les 2 conjoints sont réputés avoir transigé au coût indiqué (PBR/FNACC) SAUF si choix effectué de se soustraire de cette règle (les 2 conjoints sont alors assujettis aux règles applicables aux autres personnes liées) -----></p>	<p><i>Réalité 1 :</i> Prix de transaction reflète la JVM <i>Règle applicable :</i> Aucune (règles usuelles)</p> <p><i>Réalité 2 :</i> Prix de transaction ne reflète pas la JVM <i>Règle fiscale applicable :</i> Prix de transaction réputé être = JVM pour 1 personne seulement (« double imposition »)</p> <p><i>Réalité 3 :</i> Don (sans contrepartie) <i>Règle fiscale applicable :</i> Prix de transaction réputé être = JVM pour les 2 personnes</p>
Au décès	<p><i>Réalité :</i> Décès et legs au conjoint <i>Règle fiscale applicable :</i> Les 2 conjoints sont réputés avoir transigé au coût indiqué (PBR/FNACC) SAUF si choix effectué de se soustraire de cette règle (les 2 conjoints sont alors assujettis aux règles applicables aux autres personnes liées) -----></p>	<p><i>Réalité :</i> Décès et legs à une personne liée autre que le conjoint</p> <p><i>Règle fiscale applicable :</i> Prix de transaction réputé être = JVM pour le décédé et l'héritier</p>

4.11.1 Transaction avec le conjoint

- L'objectif visé est que les conjoints puissent transiger l'immobilisation entre eux sans impact fiscal immédiat, peu importe le prix de transaction réellement établi entre eux (ou au décès).

Voici un résumé des situation possibles et les règles fiscales applicables en ce sens – 73(1), 70(6) :

	Transactions du vivant (entre vifs)		Au décès	
Règles fiscales applicables	<u>Par défaut</u> Le prix de transaction est réputé correspondre au coût indiqué de l'immobilisation	<u>Par choix</u> Le prix de transaction est réputé correspondre à la JVM de l'immobilisation	<u>Par défaut</u> Le prix de transaction est réputé correspondre au coût indiqué de l'immobilisation	<u>Par choix</u> Le prix de transaction est réputé correspondre à la JVM de l'immobilisation
Effets pour le conjoint vendeur	Est réputé avoir vendu l'immobilisation pour un PD correspondant à son coût indiqué	Est réputé avoir vendu l'immobilisation pour un PD correspondant à sa JVM	Le décédé est réputé avoir vendu l'immobilisation pour un PD correspondant à son coût indiqué	Le décédé est réputé avoir vendu l'immobilisation pour un PD correspondant à sa JVM
Effets pour le conjoint acquéreur	Est réputé avoir acquis l'immobilisation pour un PBR correspondant à son coût indiqué	Est réputé avoir acquis l'immobilisation pour un PBR correspondant à sa JVM	L'héritier est réputé avoir acquis l'immobilisation pour un PBR correspondant à son coût indiqué	L'héritier est réputé avoir acquis l'immobilisation pour un PBR correspondant à sa JVM
<p>Coût indiqué :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Correspond au montant de la FNACC (pour un bien amortissable); - Correspond au montant du PBR (pour un bien non amortissable). <p>Par défaut : Signifie les règles fiscales qui sont applicables de façon automatique.</p> <p>Par choix : Signifie qu'un choix doit être exercé par les conjoints afin que ces règles fiscales s'appliquent.</p>				

Le choix à l'effet que le prix de transaction soit réputé correspondre à la JVM (au lieu du coût indiqué) est intéressant dans le contexte où le conjoint vendeur peut annuler l'effet du gain en capital potentiel ainsi généré avec l'utilisation de pertes en capital (les PCN à titre d'exemple). Ainsi le choix n'occasionnerait pas d'impôt immédiat pour le conjoint vendeur et permettrait au conjoint acquéreur d'augmenter son PBR (JVM au lieu du coût indiqué).

- Exemples :

Mme Dorion transfère de son vivant un immeuble (bâtisse et terrain) à son conjoint.

Bâtisse :	Coût en capital (CC)	80 000 \$	
	FNACC	72 000 \$	= Coût indiqué (par défaut)
	JVM au moment de la transaction	100 000 \$	= JVM (si le choix est exercé)
	Prix de transaction établi	Aucune importance	
Terrain :	PBR	10 000 \$	= Coût indiqué (par défaut)
	JVM au moment de la transaction	45 000 \$	= JVM (si le choix est exercé)
	Prix de transaction établi	Aucune importance	

Solution

	Transaction réputée au coût indiqué (par défaut)	Transaction réputée à la JVM (si le choix est exercé)
<u>Pour Mme Dorion</u>		
<i>Bâtisse</i>		
FNACC	72 000 \$	72 000 \$
Moindre de :		
CC	80 000 \$	80 000 \$
PD réputé	72 000 \$	100 000 \$
Récupération d'amortissement	0 \$	8 000 \$
		<i>À inclure au revenu</i>
PD réputé	72 000 \$	100 000 \$
PBR	(80 000 \$)	(80 000 \$)
GC (PC)	(8 000 \$)	20 000 \$
GCI (PCD)	(4 000 \$)	10 000 \$
	<i>Réputée nulle (non déductible)</i>	<i>À inclure au revenu</i>
<i>Terrain</i>		
PD réputé	10 000 \$	45 000 \$
PBR	(10 000 \$)	(10 000 \$)
GC (PC)	0 \$	35 000 \$
GCI (PCD)	0 \$	17 500 \$
		<i>À inclure au revenu</i>
<u>Pour son conjoint</u>		
<i>Bâtisse</i>		
FNACC (acquisition réputée)	72 000 \$	100 000 \$
<i>Terrain</i>		
PBR (acquisition réputée)	10 000 \$	45 000 \$

Note : ces exemples ne traitent pas des règles particulières de DPA applicables lors de transferts entre personnes liées (13(7)).

Ce choix est intéressant dans le contexte où le conjoint vendeur peut annuler l'effet du gain en capital imposable (10 000 \$ + 17 500 \$) et de la récupération d'amortissement (8 000 \$) ainsi générés avec l'utilisation de pertes ou autrement. Ainsi ce choix n'occasionnerait pas d'impôt immédiat pour le conjoint vendeur et permettrait au conjoint acquéreur d'augmenter sa FNACC à 100 000 \$ relativement à la bâtisse et son PBR à 45 000 \$ relativement au terrain.

Mme Dorion décède et lègue un immeuble (bâtisse et terrain) à son conjoint.

Bâtisse : Coût en capital (CC)
FNACC
JVM au moment du décès
Prix de transaction établi

Terrain : PBR
JVM au moment du décès
Prix de transaction établi

80 000 \$
72 000 \$ = Coût indiqué (par défaut)
100 000 \$ = JVM (si le choix est exercé)
Aucun (décès)

10 000 \$ = Coût indiqué (par défaut)
45 000 \$ = JVM (si le choix est exercé)
Aucun (décès)

Solution

Transaction réputée au coût indiqué (par défaut)

Pour Mme Dorion

Bâtisse

FNACC	72 000 \$	
Moindre de :		
CC	80 000 \$	
PD réputé	72 000 \$	(72 000 \$)
Récupération d'amortissement		0 \$

PD réputé	72 000 \$
PBR	(80 000 \$)
GC (PC)	(8 000 \$)
GCI (PCD)	(4 000 \$)
	<u>Réputée nulle (non déductible)</u>

Terrain

PD réputé	10 000 \$
PBR	(10 000 \$)
GC (PC)	0 \$
GCI (PCD)	0 \$

Pour son conjoint

Bâtisse

FNACC (acquisition réputée)	72 000 \$
-----------------------------	-----------

Terrain

PBR (acquisition réputée)	10 000 \$
---------------------------	-----------

Transaction réputée à la JVM (si le choix est exercé)

80 000 \$	72 000 \$
100 000 \$	(80 000 \$)
	8 000 \$
	<u>À inclure au revenu</u>
	100 000 \$
	(80 000 \$)
	20 000 \$
	10 000 \$
	<u>À inclure au revenu</u>
	45 000 \$
	(10 000 \$)
	35 000 \$
	17 500 \$
	<u>À inclure au revenu</u>

Ce choix est intéressant dans le contexte où l'exécuteur testamentaire du conjoint décédé peut annuler l'effet du gain en capital imposable (10 000 \$ + 17 500 \$) et de la récupération d'amortissement (8 000 \$) ainsi générés avec l'utilisation de pertes ou autrement. Ainsi ce choix n'occasionnerait pas d'impôt immédiat pour le conjoint décédé et permettrait au conjoint héritier d'augmenter sa FNACC à 100 000 \$ relativement à la bâtisse et son PBR à 45 000 \$ relativement au terrain.

4.11.2 Transaction avec une personne liée autre que le conjoint

- L'objectif visé est que les personnes liées (autres que les conjoints) transigent l'immobilisation entre elles avec un prix de transaction établi (ou réputé) qui reflète adéquatement la JVM de cette dernière.

Voici un résumé des situation possibles et des règles fiscales applicables en ce sens – 69(1)a), b), c), 70(5) :

	Transactions du vivant (entre vifs)				Au décès
Règles fiscales applicables	Le prix de transaction établi est <u>supérieur</u> à la JVM de l'immobilisation	Le prix de transaction établi est <u>inférieur</u> à la JVM de l'immobilisation	L'immobilisation fait l'objet d'un <u>don</u> (sans contrepartie)	Le prix de transaction établi reflète adéquatement la JVM de l'immobilisation	Décès et legs à une personne liée autre que le conjoint
Effets pour le vendeur	Aucun (PD correspond au montant réellement reçu)	Est réputé avoir vendu l'immobilisation pour un PD correspondant à sa JVM (Augmentation du PD pour le vendeur)	Est réputé avoir vendu l'immobilisation pour un PD correspondant à sa JVM (Augmentation du PD pour le vendeur)	Aucun (PD correspond au montant réellement reçu)	Le décédé est réputé avoir vendu l'immobilisation pour un PD correspondant à sa JVM
Effets pour l'acquéreur	Est réputé avoir acquis l'immobilisation pour un PBR correspondant à sa JVM (Diminution du PBR pour l'acquéreur)	Aucun (PBR correspond au montant réellement payé)	Est réputé avoir acquis l'immobilisation pour un PBR correspondant à sa JVM (Augmentation du PBR pour l'acquéreur)	(PBR correspond au montant réellement payé)	L'héritier est réputé avoir acquis l'immobilisation pour un PBR correspondant à sa JVM

Effets de
« double imposition »

- Exemples :

Mme Dorion transfère de son vivant un placement à son fils.

Placement : PBR
JVM au moment de la transaction
Prix de transaction établi

	10 000 \$
	30 000 \$
Scénario 1:	35 000 \$
Scénario 2:	28 000 \$
Scénario 3:	0 \$ (par donation)

Solution - Scénario 1 : Le prix de transaction établi est supérieur à la JVM de l'immobilisation

Pour Mme Dorion

Placement

PD réel

PBR

GC (PC)

GCI (PCD)

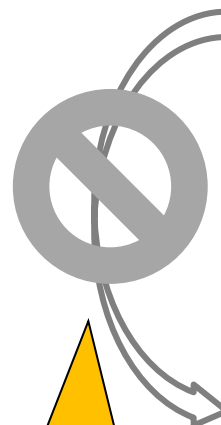
Pour son fils

Placement

PBR réputé

Transaction réputée au coût indiqué
<p>Les règles de disposition (et acquisition) présumée au coût indiqué s'appliquent <u>uniquement</u> dans un contexte de transaction avec le conjoint.</p>

Transaction réputée à la JVM (par défaut)



35 000 \$
(10 000 \$)
25 000 \$
12 500 \$
À inclure au revenu
30 000 \$

Effet de
« double imposition »
relativement à 5 000 \$ de
gain en capital

Mme Dorion transfère de son vivant un placement à son fils.

Placement : PBR
JVM au moment de la transaction
Prix de transaction établi

	10 000 \$
	30 000 \$
Scénario 1:	35 000 \$
Scénario 2:	28 000 \$
Scénario 3:	0 \$ (par donation)

Solution - Scénario 2 : Le prix de transaction établi est inférieur à la JVM de l'immobilisation

Pour Mme Dorion

Placement

PD réputé

PBR

GC (PC)

GCI (PCD)

Pour son fils

Placement

PBR réel

Transaction réputée au coût indiqué

Les règles de disposition (et acquisition) présumée au coût indiqué s'appliquent uniquement dans un contexte de transaction avec le conjoint.

Transaction réputée à la JVM (par défaut)

	30 000 \$
	(10 000 \$)
	20 000 \$
	10 000 \$
	À inclure au revenu
	28 000 \$

Effet de
« double imposition »
relativement à 2 000 \$ de
gain en capital

Mme Dorion transfère de son vivant un placement à son fils.

Placement : PBR
JVM au moment de la transaction
Prix de transaction établi

	10 000 \$
	30 000 \$
Scénario 1:	35 000 \$
Scénario 2:	28 000 \$
Scénario 3:	0 \$ (par donation)

Solution - Scénario 3 : L'immobilisation fait l'objet d'un don (sans contrepartie)

Pour Mme Dorion

Placement

PD réputé

PBR

GC (PC)

GCI (PCD)

Pour son fils

Placement

PBR réputé

Transaction réputée au coût indiqué
<p>Les règles de disposition (et acquisition) présumée au coût indiqué s'appliquent <u>uniquement</u> dans un contexte de transaction avec le conjoint.</p>

Transaction réputée à la JVM (par défaut)

30 000 \$
(10 000 \$)
20 000 \$
10 000 \$
<i>À inclure au revenu</i>
30 000 \$

Mme Dorion décède et lègue un placement à son fils.

Placement : PBR
JVM au moment du décès
Prix de transaction établi

Solution

Pour Mme Dorion

Placement

PD réputé

PBR

GC (PC)

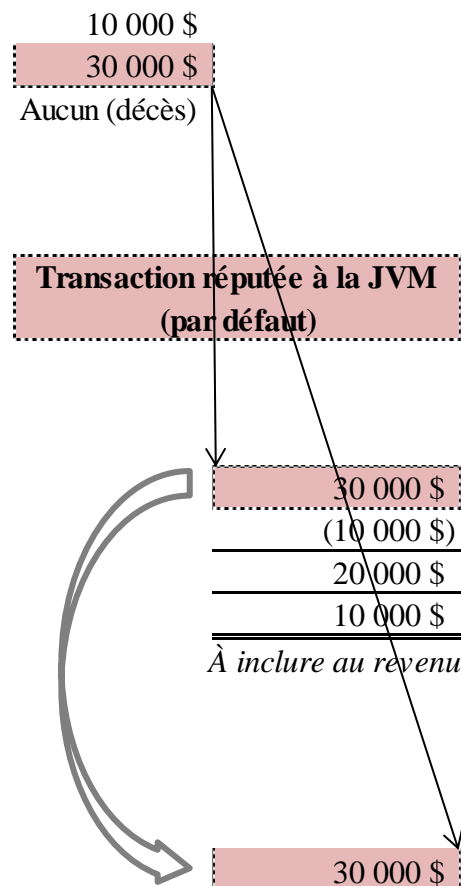
GCI (PCD)

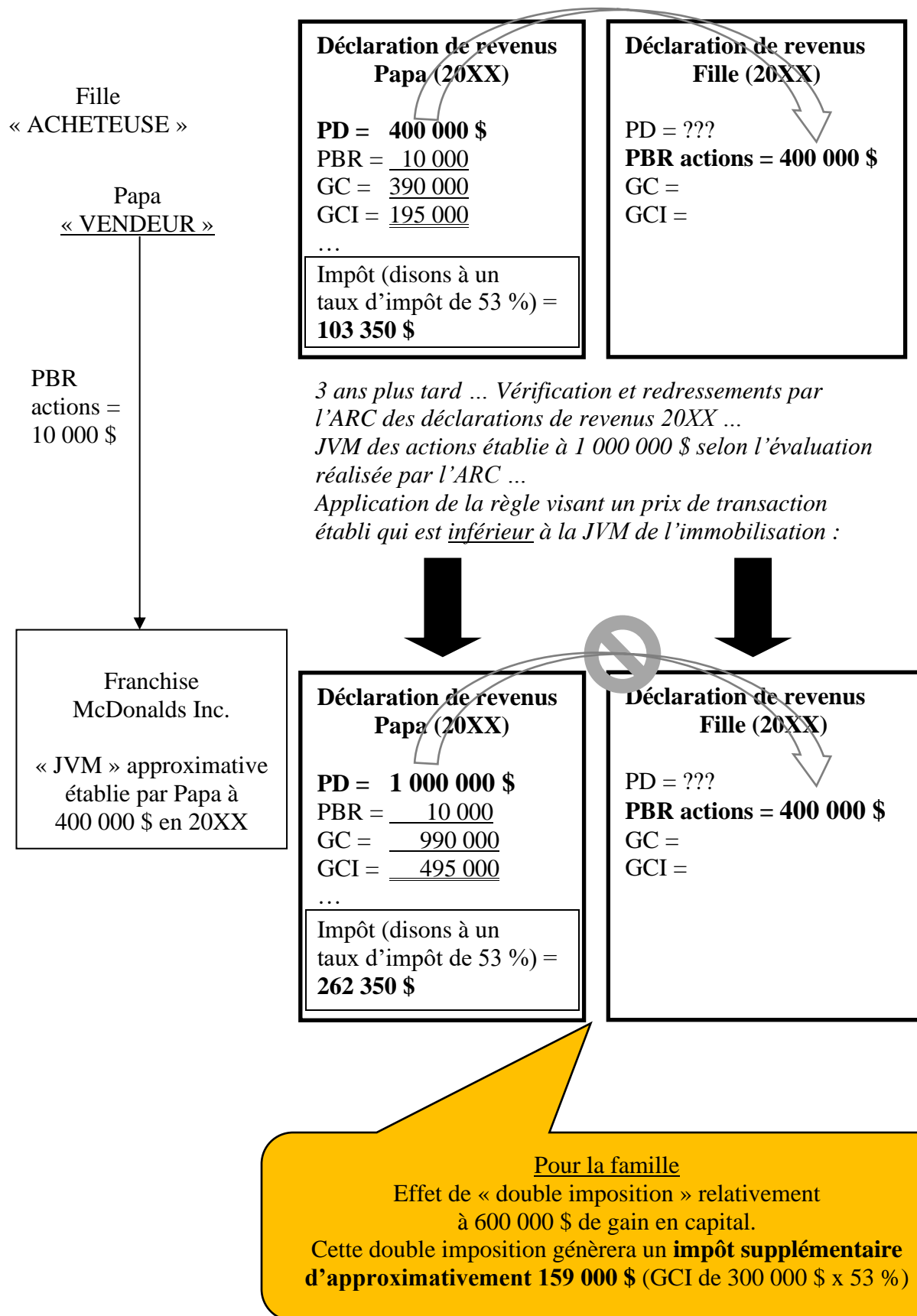
Pour son fils

Placement

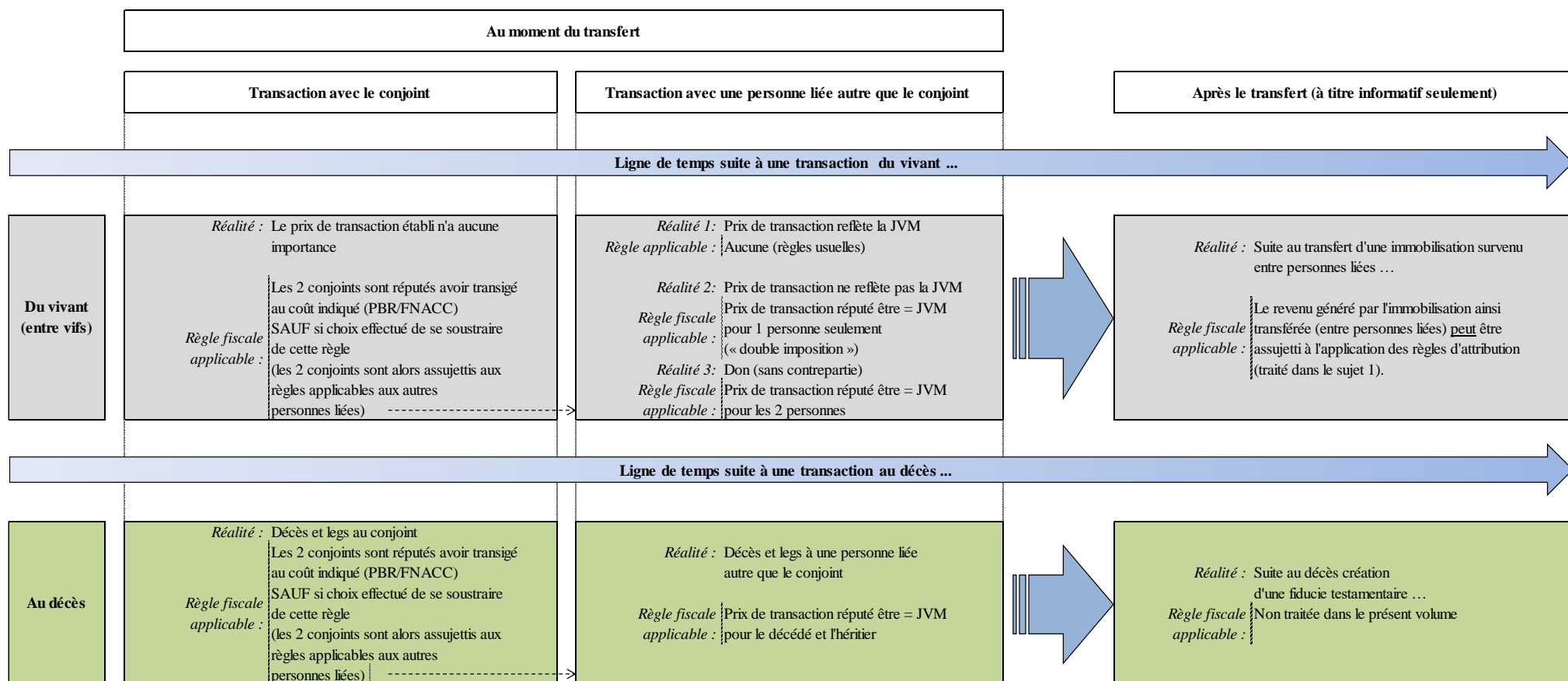
PBR réputé

Transaction réputée au coût indiqué
<p>Les règles de disposition (et acquisition) présumée au coût indiqué s'appliquent <u>uniquement</u> dans un contexte de transaction avec le conjoint.</p>





Transfert d'immobilisations entre personnes liées (du vivant et au décès) - Résumé et informations supplémentaires



4.12 Paiement relatif à une entente de non concurrence

- Lors de la vente d'une entreprise, il est possible que l'acquéreur, en plus de payer pour l'acquisition de l'entreprise, paye une somme d'argent supplémentaire au vendeur en contrepartie d'un **engagement de non concurrence** par ce dernier.

Il s'agit en fait d'une entente juridique signée par le vendeur dans laquelle ce dernier renonce à certains de ces droits. À titre d'exemple, le vendeur peut renoncer à son droit d'exploiter une nouvelle entreprise appartenant au même secteur d'activités que l'entreprise vendue et ce, pour une certaine période de temps définie (1, 2, 3 années à titre d'exemple) et/ou sur un certain territoire défini (25 KM carré autour du territoire d'affaires de l'entreprise vendue à titre exemple).³¹³

- La **somme reçue** (ou à recevoir) par un vendeur d'entreprise au titre d'une entente de non concurrence doit être **incluse au revenu** du vendeur (autres revenus) – 56.4(2)
- La **somme payée** (ou payable) par un acquéreur d'entreprise au titre d'une entente de non concurrence doit - 56.4(4) :
 - Être **ajoutée au PBR des actions acquises** (dans le contexte où ce sont les actions de la société opérante qui ont été acquises);
 - Être considérée à titre d'**acquisition d'un bien amortissable** de catégorie #14.1 (dans le contexte où ce sont les actifs de la société opérante qui ont été acquis).

³¹³ Il est fréquent que l'acquéreur de l'entreprise exige la signature d'une telle entente par le vendeur, moyennant une contrepartie monétaire, surtout lors de l'acquisition d'une entreprise de services. Dans plusieurs de ces entreprises, un des principaux actifs que possède l'entreprise est l'actif humain, c'est-à-dire que souvent la clientèle est plus fidèle à la personne qui exploite l'entreprise qu'à l'entreprise elle-même (cabinet d'avocats, de comptables, de dentistes, de médecins, une pharmacie, à titre d'exemples). Par conséquent, il n'est pas étonnant qu'une personne qui achète une telle entreprise, moyennant un prix d'achat souvent important, désire empêcher le vendeur de démarrer une nouvelle entreprise concurrente suite à la vente. Une telle situation ferait en sorte que la clientèle ne suivrait possiblement pas l'entreprise transigée et demeurerait fidèle au vendeur et à sa nouvelle entreprise. L'acquéreur se retrouverait alors avec une entreprise acquise pour un certain prix, fonction entre autres choses de sa clientèle, mais pour laquelle la clientèle ne suit pas l'entreprise.

La possibilité de limiter l'exploitation d'une nouvelle entreprise par le vendeur, pour un certain nombre d'années et sur un certain territoire, devient intéressant pour l'acquéreur. Évidemment, restreindre ces droits au vendeur à un prix, c'est pourquoi la signature d'une entente de non concurrence par le vendeur se fait habituellement en échange d'un paiement d'argent.

Sujet 5 – Calcul du revenu imposable des sociétés

1	Le contexte (vue d'ensemble).....	252
2	Éléments affectant le calcul du revenu imposable	253
2.1	Dons effectués.....	253
2.2	Dividendes reçus d'une société (SCI).....	254
2.3	Les pertes d'autres années (les pertes reportables)	255

1 Le contexte (vue d'ensemble)

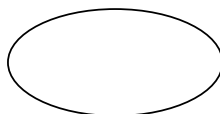
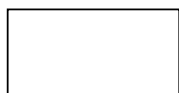
Formes juridiques existantes :

Particuliers

Sociétés

Sociétés de personnes

Fiducies



Les 2 qui nous intéressent

Étapes du calcul de l'impôt sur le revenu :

Étapes	Articles de la Loi	Sections de la Loi qui détaillent
<u>Assujettissement à l'impôt</u>		
		<u>Section A</u>
Particuliers et sociétés	2(1) Résident doit payer impôt sur revenu imposable	
	2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
<u>Calcul du revenu</u>		
		<u>Section B</u>
	3a) Revenu charge	s.s. a
	Revenu emploi	s.s. a
	Revenu entreprise	s.s. b
	Revenu bien	s.s. b
	Revenu autres sources	s.s. d
	3b) GCI – PCD	s.s. c
	3c) Déductions	s.s. e
	3d) Perte charge	s.s. a
	Perte emploi	s.s. a
	Perte entreprise	s.s. b
	Perte bien	s.s. b
	PDTPE	s.s. c
<u>Calcul du revenu imposable</u>		
		<u>Section C</u>
Particuliers et sociétés	2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
<u>Calcul de l'impôt</u>		
		<u>Section E</u>
Pour les particuliers		s.s. a
Pour les sociétés		s.s. b
Particuliers et sociétés		s.s. c

Rev.imp

2 Éléments affectant le calcul du revenu imposable

Les éléments suivants sont **déductibles** dans le calcul du **revenu imposable** d'une société :

2.1 Dons effectués

- Les **dons effectués** dans une année donnée à **un organisme de bienfaisance enregistré** (c'est-à-dire autorisé à émettre des reçus pour dons de charité), à l'état, à une province, à une municipalité ou à certains autres organismes reconnus sont déductibles – 110.1
- Il y a une **limite annuelle** quant au montant de dons déductible, à savoir :
75 % du revenu de l'année³¹⁴
- Les dons effectués qui sont non déductibles dans l'année en raison de la limite annuelle (à titre d'exemple pour une année à perte dont le revenu est nul) sont **reportables pour les 5 années ultérieures**.³¹⁵

³¹⁴ (+) 25 % du gain en capital imposable occasionné par le don d'une immobilisation (+) 25 % de la récupération d'amortissement occasionnée par le don d'une immobilisation qui est un bien amortissable. Un don peut être fait en argent mais il peut aussi être fait par la donation d'un bien (une immobilisation). Lorsqu'une immobilisation est donnée à un organisme admissible, un montant pour don doit être déterminé par le contribuable. Ce montant doit se situer entre le coût et la JVM du bien donné. Ce montant devient le produit de disposition réputé du bien donné et devient la valeur réputée du don aux fins de la présente déduction - 110.1(2.1), 110.1(3). Malgré que le donateur ne reçoive rien en retour de ce don, il est traité comme s'il avait disposé de son immobilisation pour un montant équivalent au montant déterminé. Par conséquent, il peut en découler un gain en capital imposable et / ou une récupération d'amortissement pour le donateur, lequel cas la limite annuelle pour dons est augmentée.

³¹⁵ 20 ans au Québec



2.2 Dividendes reçus d'une société (SCI)

- Les dividendes reçus dans l'année et provenant d'une société canadienne imposable³¹⁶ (SCI) sont déductibles - 112³¹⁷

Les dividendes reçus d'une société autre qu'une SCI sont traités comme les autres revenus de placement. Ils sont considérés comme faisant partie du revenu de placement total (voir le sujet 6).

- L'objectif est que pour les revenus de dividendes **provenant de SCI** (seulement), ces derniers doivent être isolés et imposés de façon distincte des autres sources de revenus (par le biais de l'impôt de la Partie IV plutôt que par le biais de l'impôt de la Partie I).

Puisque ces revenus de dividendes sont au préalable déjà inclus dans le calcul du **revenu**, la présente déduction est requise afin de les extraire du **revenu imposable** (qui lui est assujéti à l'impôt de la Partie I ensuite).

- Exemples :

Dividende de 1 000 \$ reçu par une société. Le dividende provient d'une :

	<u>SCI</u>	<u>Société autre qu'une SCI</u> ³¹⁸
3a) Revenu de biens	+ 1 000 \$	+ 1 000 \$
3b)		
3c)		
3d)		
REVENU	<u>1 000 \$</u>	<u>1 000 \$</u>
- Déduction des dividendes reçus de SCI	<u>(1 000 \$)</u>	<u>0 \$</u>
REVENU IMPOSABLE	<u>0 \$</u>	<u>1 000 \$</u>
IMPÔT DE LA PARTIE I	XXX \$	


³¹⁶ Essentiellement synonyme de société résidente du Canada.

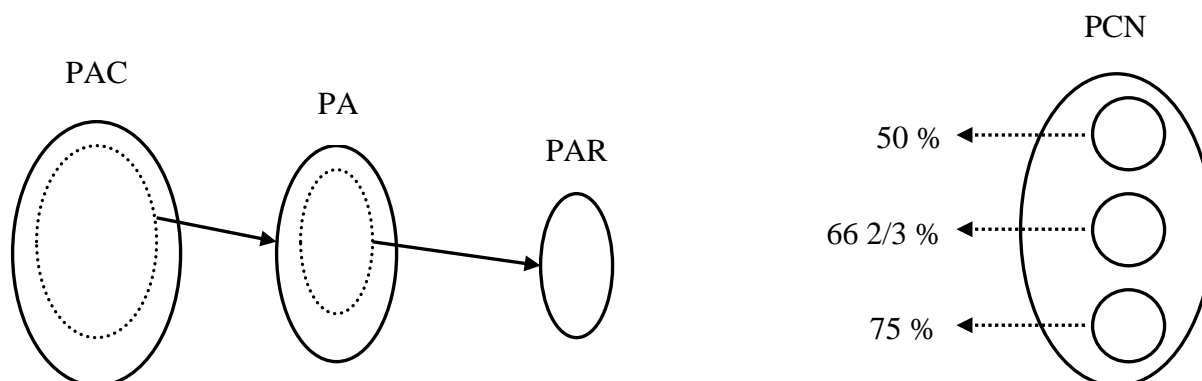
³¹⁷ Ces dividendes sont initialement imposables (inclus dans le calcul du revenu de biens).

³¹⁸ Provenant d'une société étrangère à titre d'exemple.

2.3 Les pertes d'autres années (les pertes reportables)

- Les mêmes règles de report de pertes que celles applicables pour les particuliers s'appliquent aux sociétés.³¹⁹
- Sommairement :

Types de pertes	Limite de report (années)	Endroit de la déduction	Limite particulière lors de l'utilisation (déduction)
<i>4 types de pertes étudiées dans le présent sujet</i>			
Pertes en capital nettes (PCN)	-3, + infini	REVENU IMPOSABLE 	GCI (net des PCD) selon 3b)
Pertes autres qu'une perte en capital (PAC)	-3, + 20		REVENU
Pertes agricoles (PA)	-3, + 20		REVENU
Pertes agricoles restreintes (PAR)	-3, + 20		Revenu de source agricole



³¹⁹ Traité dans le Tome I sujet 6 du présent volume.

Sujet 6 – Calcul de l'impôt des sociétés



*Visionner
l'enregistrement
du cours*

1	Le contexte (vue d'ensemble)	257
2	Éléments affectant le calcul de l'impôt.....	258
2.1	Impôt de la Partie I.....	259
2.1.1	Impôt fédéral de base	261
2.1.2	Abattement d'impôt du Québec	261
2.1.3	Déduction accordée aux petites entreprises	262
2.1.3.1	Revenu d'entreprise exploitée activement (REEA).....	263
2.1.3.2	Revenu de placement total (RPT)	264
2.1.3.3	Plafond des affaires (500 000 \$) et sociétés associées	265
2.1.4	Déduction d'impôt générale.....	271
2.1.5	Impôt remboursable sur le revenu de placement total	272
2.1.6	Crédit d'impôt pour impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger.....	272
2.1.7	Crédit d'impôt à l'investissement	274
2.1.7.1	Limite des dépenses (3 000 000 \$).....	276
2.1.7.2	Exemple.....	276
2.2	Impôt de la Partie IV	278
2.2.1	Dividendes provenant de sociétés non rattachées	280
2.2.2	Dividendes provenant de sociétés rattachées	284
2.3	Remboursement au titre de dividendes	285
2.3.1	Impôt en main remboursable au titre de dividendes (IMRTD).....	287
2.3.2	Dividendes versés afin d'obtenir un RTD.....	289
2.3.3	Principe d'intégration.....	290
2.4	Retenues d'impôt effectuées	291
3	Exemple récapitulatif	292



*Visionner
l'enregistrement
du cours*



*Visionner
l'enregistrement
du cours*

1 Le contexte (vue d'ensemble)

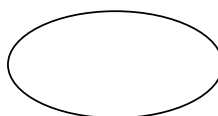
Formes juridiques existantes :

Particuliers

Sociétés

Sociétés de personnes

Fiducies



Les 2 qui nous intéressent

Étapes du calcul de l'impôt sur le revenu :

Étapes	Articles de la Loi	Sections de la Loi qui détaillent
<u>Assujettissement à l'impôt</u>		<u>Section A</u>
Particuliers et sociétés	2(1) Résident doit payer impôt sur revenu imposable 2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
<u>Calcul du revenu</u>		<u>Section B</u>
	3a) Revenu charge Revenu emploi Revenu entreprise Revenu bien Revenu autres sources	s.s. a s.s. a s.s. b s.s. b s.s. d
	3b) GCI – PCD	s.s. c
	3c) Déductions	s.s. e
	3d) Perte charge Perte emploi Perte entreprise Perte bien PDTPE	s.s. a s.s. a s.s. b s.s. b s.s. c
<u>Calcul du revenu imposable</u>		<u>Section C</u>
Particuliers et sociétés	2(2) Revenu imposable = Revenu (-) section C	
<u>Calcul de l'impôt</u>		<u>Section E</u>
Pour les particuliers		s.s. a
Pour les sociétés		s.s. b
Particuliers et sociétés		s.s. c

Impôt

2 Éléments affectant le calcul de l'impôt

- 2 impôts (**Partie I** et **Partie IV**) sont potentiellement payables annuellement par une société.
- Aussi, un remboursement d'une fraction de ces 2 impôts payables peut être octroyé à une société, sous certaines conditions (appelé **remboursement au titre de dividendes**).
- En voici un sommaire :

Calcul de l'impôt des sociétés - Résumé

<i>Payable</i>		<i>Payable</i>	<i>Remboursable</i>
Impôt de la Partie I		Impôt de la Partie IV	Remboursement au titre de dividendes (RTD)
2.1		2.2	2.3
<i>Applicables sur :</i>		<i>Applicables sur :</i>	<i>Composantes :</i>
Revenu imposable			
<i>Revenu d'entreprise</i>	<i>Revenu de placement</i>	<i>Revenu de dividendes provenant de SCI</i>	
- Parfois 9 % - Parfois 15 % (-) Crédits d'impôt	38,67 % (30,67 % remboursable)	- Parfois 38,33 % - Parfois fonction du RTD remboursé à la société payeuse (remboursable en totalité)	30,67 % du Revenu de placement Impôt de la Partie IV (en totalité)
XX \$		XX \$	(XX \$)
Retenues d'impôt effectuées (XX \$)			
Solde dû (remboursement)			



Visionner

la capsule vidéo

2.1 Impôt de la Partie I

Les éléments suivants affectent le calcul de l'impôt de la Partie I d'une société :

Calcul de l'impôt des sociétés - Résumé

<i>Payable</i>	<i>Payable</i>	<i>Remboursable</i>
Impôt de la Partie I	Impôt de la Partie IV	Remboursement au titre de dividendes (RTD)
2.1	2.2	2.3
<i>Applicables sur :</i>	<i>Applicables sur :</i>	<i>Composantes :</i>
Revenu imposable		
<i>Revenu d'entreprise Revenu de placement</i>	<i>Revenu de dividendes provenant de SCI</i>	
- Parfois 9 % 38,67 % - Parfois 15 % (30,67 % remboursable)	- Parfois 38,33 % - Parfois fonction du RTD remboursé à la société payeuse (remboursable en totalité)	30,67 % du Revenu de placement Impôt de la Partie IV (en totalité)
(-) Crédits d'impôt		
XX \$	XX \$	(XX \$)
Retenues d'impôt effectuées (XX \$)		
Solde dû (remboursement)		

Calcul de l'impôt de la Partie I - Résumé

Impôt de la Partie I			
Applicable sur :			
	Revenu imposable		
Impôt fédéral de base	38%		
Abattement d'impôt du Québec	-10%		
Sous-total	28%		
<div>2 sources de revenus (imposables distinctement)</div>			
	Revenu d'entreprise exploitée activement (REEA)		Revenu de placement total (RPT)
	Portion admissible (en partie ou en totalité) à la déduction accordée aux petites entreprises (DAPE)	Portion résiduelle (admissible en totalité à la déduction d'impôt générale (DIG))	Assujetti en totalité à l'impôt remboursable sur le revenu de placement total
DAPE	-19%		
DIG		-13%	
Impôt remboursable sur le RPT			10,67%
Sous-total	9%	15%	38,67%
MOINS	Crédit d'impôt pour impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger		
MOINS	Crédit d'impôt à l'investissement		
Impôt de la Partie I	9%	15%	38,67%
(ou moins en fonction des crédits d'impôt applicables)			

Note

Du sous-total applicable au RPT (38,67%), une portion (30,67%) est remboursable à la société, sous certaines conditions.

2.1.1 Impôt fédéral de base

- Un **impôt de 38 %** s'applique **sur le revenu imposable** pour toutes les sociétés – 123(1)a)

(+) 38 %

- (+) 38 % x Revenu imposable

2.1.2 Abattement d'impôt du Québec

- Une **réduction d'impôt de 10 %** s'applique **sur le revenu imposable** pour toutes les sociétés – 124³²⁰

(-) 10 %

- (-) 10 % x Revenu imposable

³²⁰ Le taux de 10 % est pondéré (réduit) pour une société qui a un établissement stable dans une autre province canadienne que le Québec.

2.1.3 Déduction accordée aux petites entreprises

- Essentiellement, une réduction d'impôt³²¹ de 19 % s'applique sur le REEA – 125

(-) 19 %

- Condition d'application :

La société se qualifie de **société privée contrôlée par des canadiens (SPCC)**³²² toute l'année.

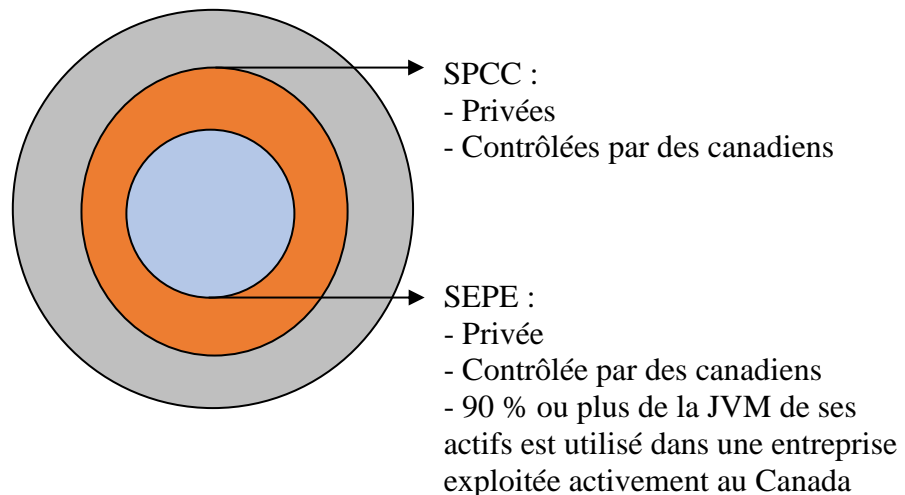
- Calcul de la **déduction accordée aux petites entreprises (DAPE)** :

(-) 19 % du moindre de 1), 2) et 3) :

- 1) *Revenu d'entreprise exploitée activement* (REEA)
- 2) Revenu imposable
- 3) Limite de 500 000 \$ (en partie ou en totalité - appelée le *plafond des affaires*)

RAPPEL :

Ensemble des sociétés
(privées, publiques, canadiennes et étrangères)



³²¹ Les expressions « réduction d'impôt », « déduction d'impôt » et « crédit d'impôt » sont des synonymes. Ils ont comme effet de réduire l'impôt payable.

³²² Société privée contrôlée par des canadiens : **Société privée** (i.e. dont les actions ne sont pas cotées en bourse) **contrôlée par des canadiens** (plus précisément dont plus de 50 % des actions votantes appartiennent à des résidents canadiens) – 125(7)

2.1.3.1 Revenu d'entreprise exploitée activement (REEA)

- Le revenu d'entreprise exploitée activement (REEA) est entre autres composé des éléments suivants :

(+)	Le revenu (ou perte) d'entreprise	<p>Revenu d'entreprise identifié comme tel dans le calcul du revenu (alinéa 3a) ou 3d) dans le cas d'une perte d'entreprise).</p> <p>N'est pas considéré comme du REEA un revenu d'entreprise tiré d'une <u>entreprise de prestation de services personnels</u> (EPSP). Une EPSP, souvent appelée « un employé incorporé », est une société constituée par un employé et qui rend des services similaires à ceux qui étaient rendus préalablement par l'employé lui-même. Entre autres, une telle société n'est pas admissible aux déductions d'impôt (DAPE et DIG) et est assujettie à un impôt supplémentaire de 5 %.³²³Certaines exceptions s'appliquent.</p> <p>N'est pas considérée comme du REEA la partie du revenu d'entreprise provenant d'une place d'affaires située à l'extérieur du Canada.³²⁴</p>
(+)	Le revenu (ou perte) d'entreprise attribué par une société de personnes	<p>Le montant se qualifiant de REEA ne peut pas excéder la limite suivante : [% de participation de la société dans le revenu de la SDP (X) 500 000 \$]</p> <p><i>RAPPEL : Une société peut détenir des parts dans une société de personnes (SDP) et ainsi jouer le rôle d'associé (i.e. propriétaire) de cette SDP. La SDP n'est pas une entité juridique distincte de ses propriétaires (associés). Entre autres, le revenu (ou la perte) d'entreprise généré par l'exploitation de la SDP doit être inclus dans la déclaration de revenus des associés.</i></p>
(+)	Le revenu de biens « accessoire » à l'exploitation de l'entreprise	<p>Un revenu de biens est jugé « accessoire » à l'entreprise lorsqu'il émane des activités normales liées à l'exploitation d'une entreprise.³²⁵ À titre d'exemples :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Un revenu d'intérêts généré par le fonds de roulement de l'entreprise; - Un revenu d'intérêts temporaire généré par des liquidités excédentaires inhabituelles; - Un revenu de location temporaire issu d'une location de biens inhabituelle.

³²³ Impôt fédéral de base (38 %) - Abattement d'impôt du Québec (10 %) - DAPE (N/A) - DIG (N/A) + Impôt supplémentaire (5 %) = 33 %. Équivalent au plus haut taux d'imposition applicable aux particuliers.

³²⁴ La partie du revenu d'entreprise provenant d'une place d'affaires située à l'extérieur du Canada est identifiée à l'aide de 2 critères : la proportion du chiffre d'affaires générée à l'extérieur du Canada par rapport au chiffre d'affaires total généré par la société ainsi que la proportion de la masse salariale engagée à l'extérieur du Canada par rapport à la masse salariale totale engagée par la société.

³²⁵ Dit autrement, lorsque le revenu de biens n'est pas issu d'activités de placement régulières et récurrentes.

2.1.3.2 Revenu de placement total (RPT)

- Le revenu de placement total (RPT) est entre autres composé des éléments suivants :

(+)	Le revenu de biens	<p>Revenu de biens identifié comme tel dans le calcul du revenu (alinéa 3a)) :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Les revenus d'intérêts - Les revenus de dividendes (autres que les revenus de dividendes provenant de SCI) - Les revenus de location <p>N'est pas considéré comme du RPT les revenus de dividendes provenant de SCI (ces derniers sont plutôt assujettis à l'impôt de la Partie IV).</p> <p>N'est pas considéré comme du RPT un revenu de biens qui est jugé « accessoire » à l'exploitation de l'entreprise (ce dernier est plutôt considéré comme faisant partie du REEA).</p>
(+)	L'excédent des gains en capital imposables (GCI) sur les pertes en capital déductibles (PCD)	Identifié comme tel dans le calcul du revenu (alinéa 3b)).
(-)	La PDTPE	Identifié comme tel dans le calcul du revenu (alinéa 3d)).
(-)	Les pertes en capital nettes (PCN) déduites dans l'année³²⁶	Identifié comme telles à titre de déduction dans le calcul du revenu imposable.

³²⁶ RAPPEL : Les PCN consistent en une banque de pertes en capital déductibles réalisées dans une autre année et non encore déduites. Lorsque les conditions le permettent dans une année donnée, ces PCN peuvent être déduites dans le calcul du revenu imposable de l'année (traité dans le Tome I sujet 6 du présent volume).

2.1.3.3 Plafond des affaires (500 000 \$) et sociétés associées

- Le **plafond des affaires (500 000 \$)** doit être partagé entre toutes les sociétés « appartenant au même groupe » (appelées des sociétés associées) – 125(2).^{327 328 329}

Sociétés associées – 256(1)

2 sociétés sont associées entre elles lorsque l'une des conditions suivantes [a) à e)] est rencontrée :

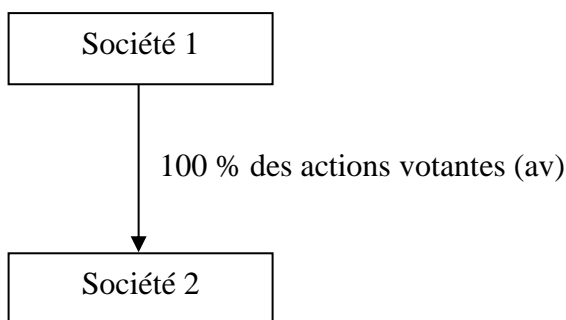
³²⁷ Le partage est établi annuellement d'un commun accord entre les dirigeants des sociétés concernées et est déclaré à l'Annexe 23 par chacune d'elles.

³²⁸ La part du plafond des affaires attribuée à une société donnée (disons 300 000 \$ sur le 500 000 \$ partageable) doit être fractionnée (réduite) lorsque l'année d'imposition de la société est écourtée (i.e. comprenant moins de 12 mois). Le montant attribué de 300 000 \$ est fractionné proportionnellement au nombre de mois compris dans l'année écourtée (disons 7 mois) par rapport à 12 mois (donc 300 000 \$ x 7 mois / 12 mois = plafond des affaires de 175 000 \$) - 125(5)b).

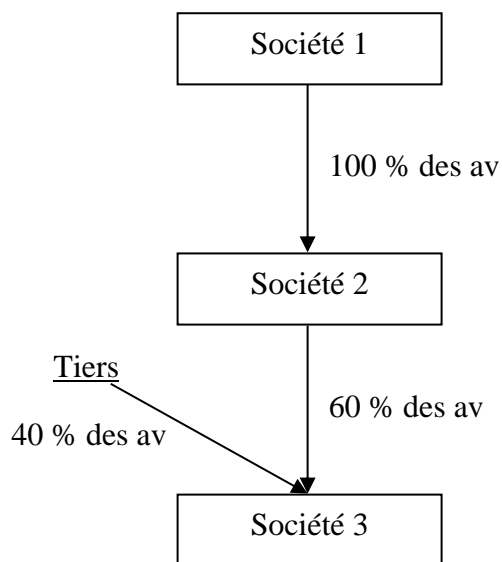
³²⁹ La part du plafond des affaires attribuée à une société donnée doit être fractionnée (réduite) progressivement lorsque les sociétés associées ont un capital imposable combiné se situant entre 10 000 000 \$ et 50 000 000 \$.

Dans le même esprit, la part du plafond des affaires attribuée à une société donnée doit être fractionnée (réduite) progressivement lorsque les sociétés associées réalisent un revenu de placement combiné se situant entre 50 000 \$ et 150 000 \$.

a) Une société contrôle³³⁰ l'autre société, directement ou indirectement de quelque manière que ce soit :



Société 1 est associée à Société 2
 (« contrôle directement »)



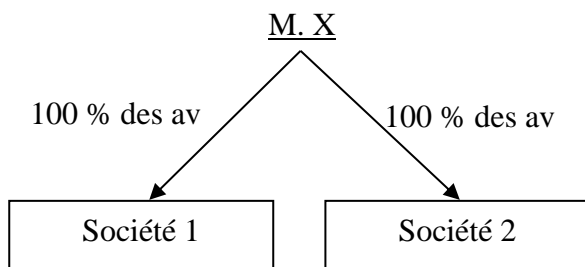
Société 1 est associée à Société 2
 (« contrôle directement »)

Société 2 est associée à Société 3
 (« contrôle directement »)

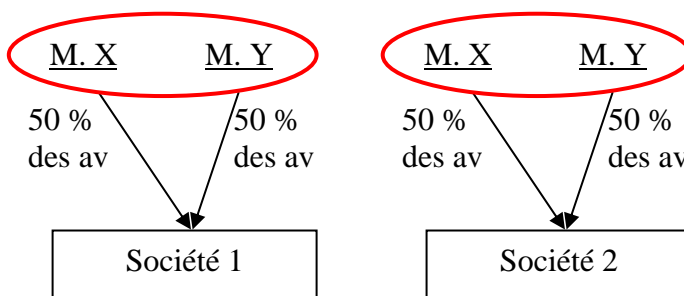
Société 1 est associée à Société 3
 (« contrôle indirectement »)

³³⁰ Seule la notion de contrôle de droit est abordée ici. Essentiellement, une personne exerce le contrôle de droit sur une société lorsque cette personne détient des actions qui lui procurent **plus de 50 % des droits de votes** disponibles sur l'ensemble des actions émises par cette société. La notion de contrôle de faits n'est pas abordée dans le présent volume.

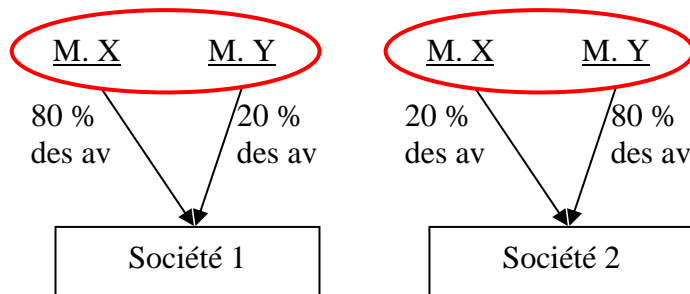
b) La même personne ou le même groupe de personnes contrôle les 2 sociétés :³³¹



Société 1 est associée à Société 2
 (« contrôlées par la même personne »)



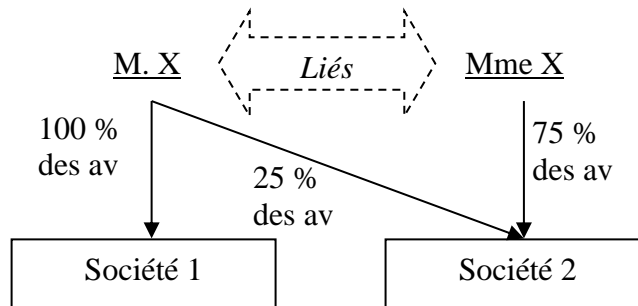
Société 1 est associée à Société 2
 (« contrôlées par le même groupe de personnes »)



Société 1 est associée à Société 2
 (« contrôlées par le même groupe de personnes »)

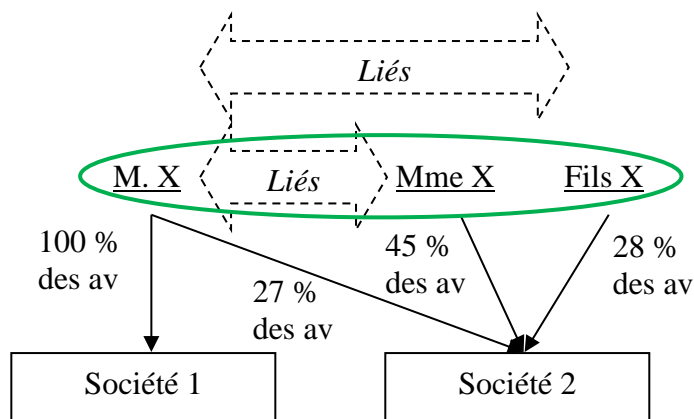
³³¹ Une personne ou un groupe de personnes (groupe M. X + M. Y) peut contrôler une société même si une personne seule (M. X à titre d'exemple) ou un autre groupe de personnes contrôle aussi la société – 256(1.2)b).

c) **La personne** qui contrôle l'une des sociétés (M. X à 100 %), est liée à **celle** qui contrôle l'autre société (Mme X à 75 %), et **l'une de ces personnes** (M. X) détient au moins 25 % des actions émises³³² par chaque société :



Société 1 est associée à Société 2
 (« M. X détient au moins 25 % des actions émises par société 2 »)

d) **La personne** qui contrôle l'une des sociétés (M. X à 100 %), est liée³³³ à **chaque membre** du groupe de personnes qui contrôle l'autre société (M. X + Mme X + Fils X à 100 %), et **cette personne** (M. X) détient au moins 25 % des actions émises par l'autre société :

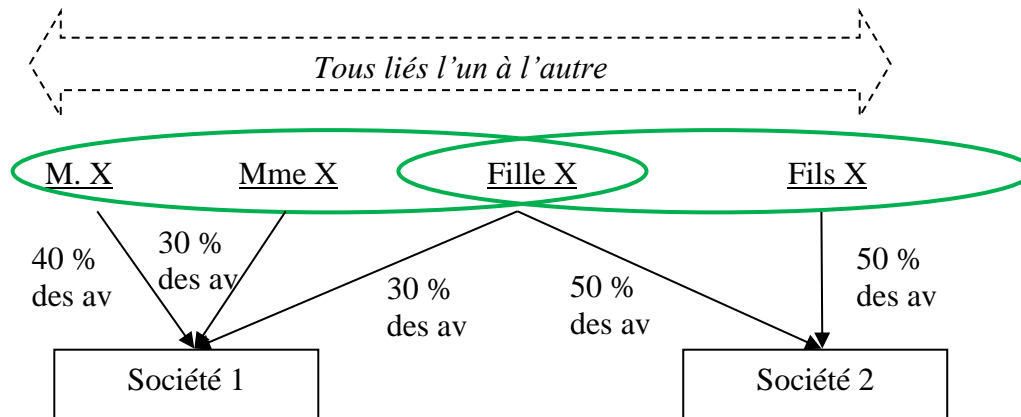


Société 1 est associée à Société 2
 (« M. X est lié à chaque membre du groupe de personnes... »)
 (« M. X détient au moins 25 % des actions émises par société 2 »)

³³² Certaines catégories d'actions émises ne doivent pas être considérées dans l'application des règles d'association à venir (essentiellement les actions qui ont les caractéristiques propres aux actions « de financement » (entre autres : non votantes, non convertibles, rachetables au même montant que celui investit lors de l'émission)) – 256(1.1).

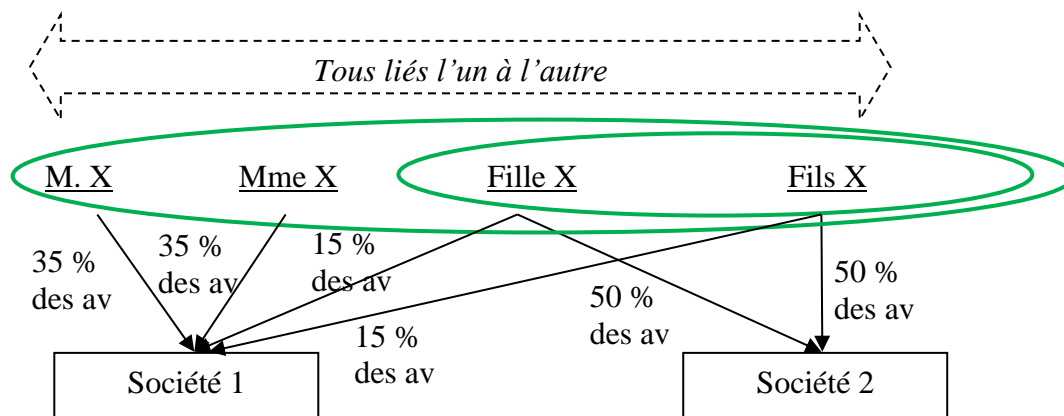
³³³ La personne qui est propriétaire d'actions de plusieurs sociétés est réputé, comme actionnaire d'une des sociétés, être liée à elle-même, comme actionnaire de chacune des autres sociétés – 256(1.5).

e) **Chaque membre** du groupe lié qui contrôle l'une des sociétés (M. X + Mme X + Fille X à 100 %), est lié **à tous les membres** du groupe lié qui contrôle l'autre société (Fille X + Fils X à 100 %), et **une** ou plusieurs des **personnes** membres des 2 groupes liés (**Fille X**) détiennent, **seule** ou ensemble, au moins 25 % des actions émises par chaque société :



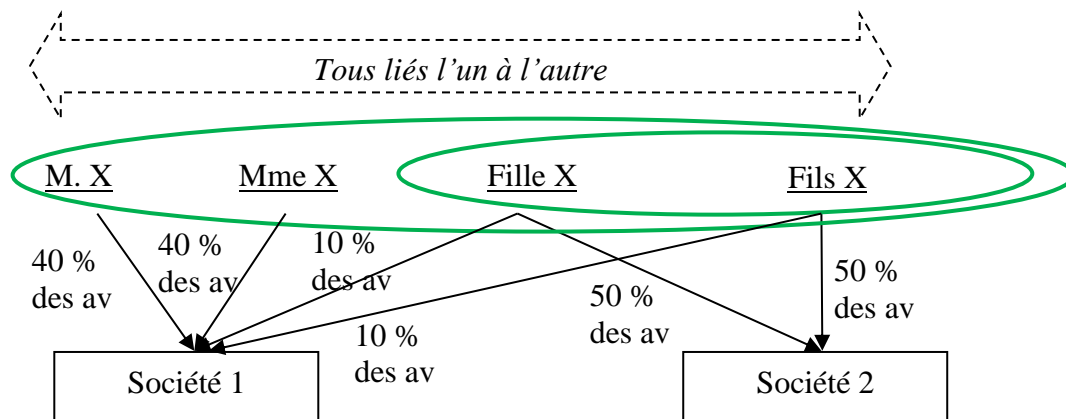
Société 1 est associée à Société 2
 (« Fille X détient, seule, au moins 25 % des actions émises par société 1 (30 %) et par société 2 (50 %) »)

e) **Chaque membre** du groupe lié qui contrôle l'une des sociétés (M. X + Mme X + Fille X + Fils X à 100 %), est lié **à tous les membres** du groupe lié qui contrôle l'autre société (Fille X + Fils X à 100 %), et une ou **plusieurs** des **personnes** membres des 2 groupes liés (**Fille X + Fils X**) détiennent, seule ou **ensemble**, au moins 25 % des actions émises par chaque société :



Société 1 est associée à Société 2
 (« Fille X + Fils X détiennent, ensemble, au moins 25 % des actions émises par société 1 (15 % + 15 %) et par société 2 (50 % + 50 %) »)

e) **Chaque membre** du groupe lié qui contrôle l'une des sociétés (M. X + Mme X + Fille X + Fils X à 100 %), est lié **à tous les membres** du groupe lié qui contrôle l'autre société (Fille X + Fils X à 100 %), et une ou **plusieurs** des **personnes** membres des 2 groupes liés (**Fille X + Fils X**) détiennent, seule ou **ensemble**, au moins 25 % des actions émises par chaque société :



Société 1 n'est pas associée à Société 2
 (« Fille X + Fils X ne détiennent pas, ensemble, au moins 25 % des actions émises par société 1 (10 % + 10 %) et par société 2 (50 % + 50 %) »)

2.1.4 Déduction d'impôt générale

- Essentiellement, une réduction d'impôt de 13 % s'applique sur la portion de REEA non admissible à la déduction accordée aux petites entreprises (DAPE de – 19 %) – 123.4

(-) 13 %

- Condition d'application :

Admissible pour **toutes les sociétés**.

- Calcul de la **déduction d'impôt générale (DIG)** :

(-) 13 %

(X)

[Revenu imposable

(-)

Revenu de placement total (RPT)

(-)

Montant de revenu admissible à la DAPE]



Visionner
la capsule vidéo

2.1.5 Impôt remboursable sur le revenu de placement total

- Essentiellement, un impôt supplémentaire de 10,67 % s'applique sur le RPT – 123.3
- Condition d'application :

(+) 10,67 %

La société se qualifie de **SPCC** toute l'année.

- Calcul de l'**impôt remboursable sur le revenu de placement total (RPT)** :

(+) 10,67 % du moindre de 1) et 2) :

1) Revenu de placement total (RPT)

2) [Revenu imposable

(-)

Montant de revenu admissible à la DAPE]

2.1.6 Crédit d'impôt pour impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger

- Essentiellement, une réduction d'impôt correspondant au montant d'impôts étrangers payés s'applique – 126(1)³³⁴
- Les contribuables résidents canadiens doivent s'imposer au Canada sur leurs revenus mondiaux. Dans la situation où un résident canadien détient un placement dans un pays étranger et qu'il réalise un revenu de biens issu de ce placement, ce revenu est imposable au Canada. Cependant, le pays étranger aussi impose probablement ce revenu gagné sur son territoire. S'ensuit une situation de « double imposition » potentielle pour le contribuable concerné.
- Afin d'éviter cette situation malencontreuse, la Loi prévoit un mécanisme afin de « rembourser » ni plus ni moins au contribuable les impôts étrangers qu'il a payés.³³⁵ Il s'agit du crédit d'impôt pour impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger.

(-) Impôts
étrangers
payés

³³⁴ Une réduction d'impôt (crédit d'impôt) similaire s'applique relativement à des impôts étrangers payés sur le revenu d'entreprise provenant de l'étranger – 126(2).

³³⁵ Pour ensuite imposer au Canada (en toute moralité) ce revenu gagné à l'étranger.

- Condition d'application :

Admissible pour **toutes les sociétés**.

- Calcul du **crédit d'impôt pour impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger** :³³⁶

(-) Le moindre de 1) et 2) :

1) Total des impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger dans l'année

<div style="border: 1px solid black; border-radius: 50%; width: 40px; height: 40px; background-color: #d4edda; margin: 0 auto; display: flex; align-items: center; justify-content: center;"> <div style="writing-mode: vertical-rl; transform: rotate(180deg); font-size: 0.8em; margin: 0 5px;">Rev.imp</div> </div>	2) [Revenu imposable x 28 %
	(X)
<div style="border: 1px solid black; border-radius: 50%; width: 40px; height: 40px; background-color: #d1ecf1; margin: 0 auto; display: flex; align-items: center; justify-content: center;"> <div style="writing-mode: vertical-rl; transform: rotate(180deg); font-size: 0.8em; margin: 0 5px;">Revenu</div> </div>	$\frac{\text{Revenu de placements provenant de l'étranger}}{\text{Revenu]}^{337}$

- RAPPEL :

- Une déduction peut aussi être admise pour une portion des impôts étrangers payés relativement à un revenu de biens gagné à l'étranger – 20(11), (12).³³⁸
- La déduction est admise lorsque le crédit d'impôt pour impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger accordé au contribuable est moindre que l'impôt étranger qu'il a payé. Dans cette situation, le contribuable n'est pas entièrement « dédommagé », il subit une certaine « dépense irrécupérable » (i.e. la portion de l'impôt étranger qu'il a payé et qui ne lui est pas accordée sous forme de crédit d'impôt au Canada) relativement à sa détention de placement à l'étranger. Cette « dépense irrécupérable » est alors déductible de ces activités de placement (déductible du revenu de biens).

³³⁶ Il s'agit d'une présentation simplifiée du calcul du crédit prévu au par. 126(1). Dans des situations particulières, le résultat ainsi obtenu peut ne pas être conforme. Nous avons fait ce choix afin d'en faciliter la compréhension et la rétention par l'étudiant

³³⁷ Cette règle de trois vise essentiellement à trouver la portion de l'impôt payable (canadien) de l'année engendrée spécifiquement par le revenu de placement provenant de l'étranger. Cette portion est représentée par la proportion que représente le revenu provenant de l'étranger par rapport au revenu (total) de l'année.

³³⁸ La déduction pour impôts étrangers est traitée dans le sujet 1.

2.1.7 Crédit d'impôt à l'investissement

- Essentiellement, une réduction d'impôt correspondant à 35 % ou 15 % des dépenses relatives à des activités de recherche scientifique et de développement expérimental (RS&DE) – 127(9)
- Les activités de RS&DE sont des activités importantes au développement des entreprises canadiennes et conséquemment contribuent à la croissance économique du pays. De telles activités constituent le point de départ de l'innovation permettant aux entreprises d'émerger et de se positionner comme leader dans les différents secteurs d'activités.
- Souvent, ces activités de RS&DE sont coûteuses et non rentables à court terme pour les entreprises concernées. Dans ce contexte, il est important de stimuler (aider collectivement) les entreprises à effectuer de telles activités. Les stimulants fiscaux sont bien adaptés à cette réalité. L'un d'eux est le crédit d'impôt à l'investissement (CII).
- Le montant de CII reçu par un contribuable est imposable. Plus précisément, le CII réclamé dans une année d'imposition donnée (disons 20XX) a comme effet de réduire l'impôt de cette année 20XX.^{339 340} Ce montant de CII doit être ajouté au revenu de l'année d'imposition suivante (en 20YY).³⁴¹

(-) 35 %
ou 15 %
des
dépenses
de
RS&DE

³³⁹ Et / ou il est remboursable en 20XX et /ou il est reportable aux années subséquentes.

³⁴⁰ La majorité des montants d'aide gouvernementale accordés aux contribuables (sous forme de CII ou sous forme de subvention) sont imposables dans l'année où ils sont reçus (et non dans l'année où ils sont réclamés). Ainsi, le CII réclamé en 20XX est réputé avoir été reçu dans l'année d'imposition suivante (en 20YY) à celle où il est réclamé.

³⁴¹ Plus précisément, il réduit le compte des dépenses de recherche scientifique et de développement expérimental de l'année d'imposition suivante – 12(1)t).

- Condition d'application :

Admissible pour **toutes les sociétés**.

- Calcul et utilité du crédit d'impôt à l'investissement (CII) :**³⁴²

Pour les sociétés se qualifiant de
SPCC toute l'année

Pour les **autres sociétés**

Calcul du crédit :

Taux de crédit de 35 %	35 % du moindre de :	S/O
	1) <u>Dépenses attribuables aux activités de RS&DE</u> 2) Limite de 3 000 000 \$ (en partie ou en totalité - appelée la <u>limite des dépenses</u>)	
(+) (X)		(+)
Taux de crédit de 15 %	15 % (X) Dépenses attribuables aux activités de RS&DE qui excèdent la limite des dépenses	15 % (X) Dépenses attribuables aux activités de RS&DE

Utilité obligatoire du crédit (en ordre) :

1^{ère} :	À l'instar de tous les crédits d'impôt, le CII doit en premier lieu servir à réduire l'impôt de la Partie I de l'année	
2^e :	La portion résiduelle du CII, le cas échéant, est remboursable (en partie ou en totalité) ³⁴³	S/O
3^e :	La portion résiduelle du CII, le cas échéant, est reportable à l'encontre de l'impôt de l'une des 3 années d'imposition précédentes et des 20 années d'imposition subséquentes (report -3 ans, +20 ans)	

³⁴² Il s'agit d'une présentation simplifiée du calcul du crédit prévu au par. 127(9). Dans des situations particulières, le résultat ainsi obtenu peut ne pas être conforme. Nous avons fait ce choix afin d'en faciliter la compréhension et la rétention par l'étudiant

³⁴³ Le calcul technique pour trouver la portion **remboursable** n'est pas traité dans le présent volume.

Dépenses attribuables aux activités de RS&DE

Dépenses **courantes** (et non les dépenses en capital) attribuables à **90 % ou plus** aux activités de RS&DE. À titre d'exemples :

- les salaires engagés;
- le coût des matériaux consommés ou transformés;
- le coût de location du matériel utilisé;
- le coût des contrats octroyés à des sous-traitants;
- les frais généraux et autres dépenses reliées aux activités.

2.1.7.1 Limite des dépenses (3 000 000 \$)

- La **limite des dépenses (3 000 000 \$)** doit être partagée entre toutes les sociétés « appartenant au même groupe » (appelées des sociétés associées) – 127(10.21).³⁴⁴
345 346

2.1.7.2 Exemple

La société A (SPCC) a encouru pour 3 300 000 \$ de dépenses de RS&DE admissibles dans l'année.

Pour l'année, l'impôt de la Partie I pour société A, avant prise en compte du CII, se chiffre à 255 000 \$.

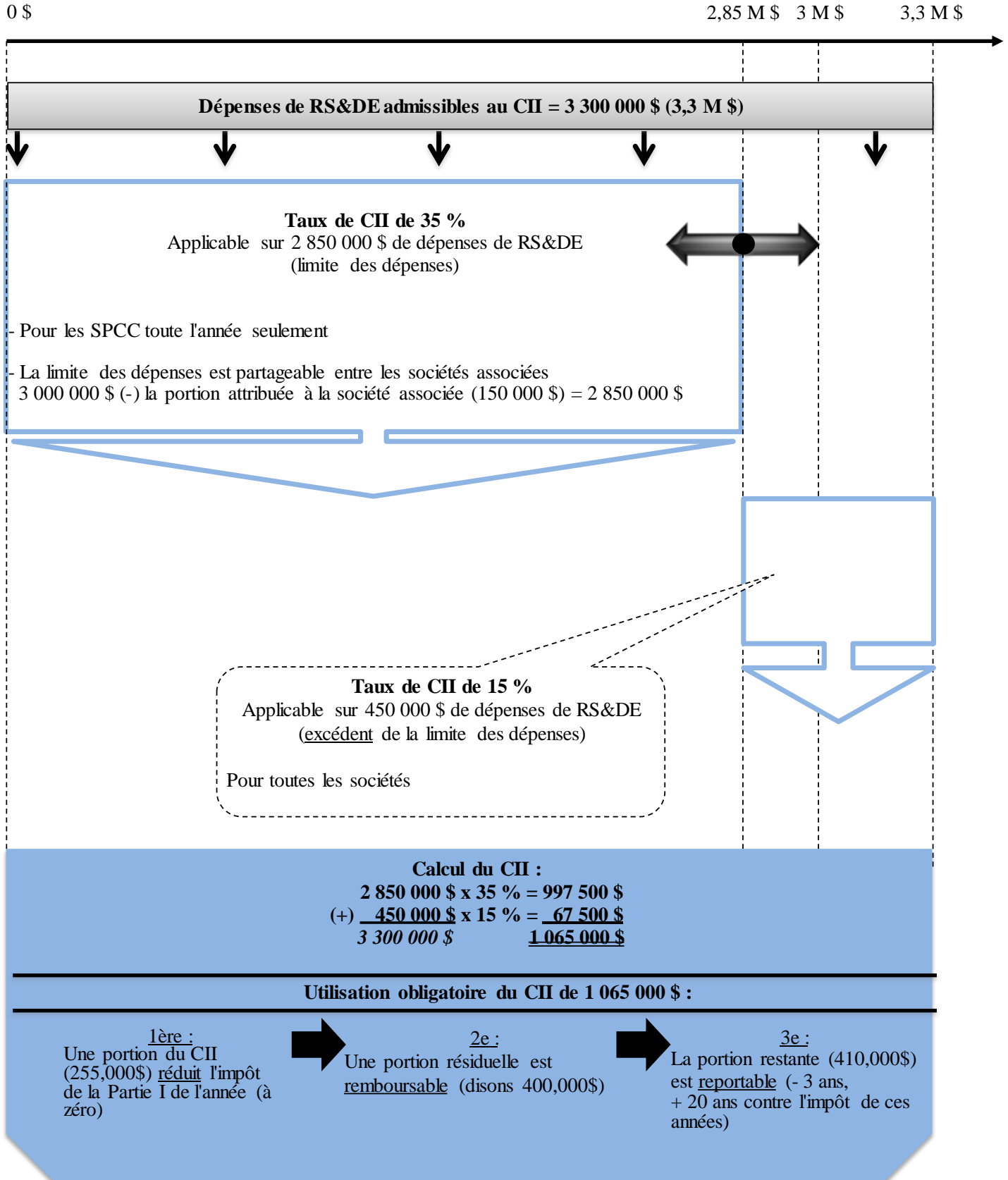
Société A est associée à une autre société, société B. Les dirigeants décident d'attribuer à société B un montant de 150 000 \$ de la limite des dépenses pour l'année.

³⁴⁴ Le partage est établi annuellement d'un commun accord entre les dirigeants des sociétés concernées et est déclaré à l'Annexe 49 par chacune d'elles.

³⁴⁵ La part de la limite des dépenses attribuée à une société (disons 2 000 000 \$ sur le 3 000 000 \$ partageable) doit être fractionnée lorsque l'année d'imposition de la société est écourtée (i.e. comprenant moins de 12 mois). Le montant attribué de 2 000 000 \$ est fractionné proportionnellement au nombre de mois compris dans l'année écourtée (disons 7 mois) par rapport à 12 mois (donc 2 000 000 \$ x 7 mois / 12 mois = limite des dépenses de 1 166 667 \$) - 127(10.6).

³⁴⁶ La part de la limite des dépenses attribuée à une société donnée doit être fractionnée (réduite) progressivement lorsque les sociétés associées ont un capital imposable combiné se situant entre 10 000 000 \$ et 50 000 000 \$.

La réduction de la limite des dépenses applicable en fonction du niveau de revenu imposable combiné de la société (et de ses sociétés associées) ne s'applique plus à compter du 19 mars 2019.

Solution - Pour société A



Visionner

la capsule vidéo

2.2 Impôt de la Partie IV

Les éléments suivants affectent le calcul de l'impôt de la Partie IV d'une société :

Calcul de l'impôt des sociétés - Résumé

<i>Payable</i>		<i>Payable</i>	<i>Remboursable</i>
Impôt de la Partie I		Impôt de la Partie IV	Remboursement au titre de dividendes (RTD)
2.1		2.2	2.3
<i>Applicables sur :</i>		<i>Applicables sur :</i>	<i>Composantes :</i>
Revenu imposable			
<i>Revenu d'entreprise</i>	<i>Revenu de placement</i>	<i>Revenu de dividendes provenant de SCI</i>	
- Parfois 9 %	38,67 %	- Parfois 38,33 % - Parfois fonction du RTD remboursé à la société payeuse (remboursable en totalité)	30,67 % du Revenu de placement
- Parfois 15 %	(30,67 % remboursable)		Impôt de la Partie IV (en totalité)
(-) Crédits d'impôt			
XX \$		XX \$	(XX \$)
Retenues d'impôt effectuées (XX \$)			
Solde dû (remboursement)			

Calcul de l'impôt de la Partie IV - Résumé**Impôt de la Partie IV***Applicable sur :**Revenu de dividendes provenant de SCI***2 sources de revenus de dividendes possibles (imposables distinctement)**Dividendes provenant de sociétés
NON rattachéesDividendes provenant de sociétés
rattachées*Calcul pour l'ensemble
des sociétés payeuses
NON rattachées*Total des dividendes reçus dans l'année
provenant des sociétés payeuses NON
rattachées

(X)

38,33%

*Calcul pour chacune
des sociétés payeuses
rattachées*RTD remboursé dans l'année à la
société payeuse rattachée

(X)

[Dividendes reçus dans l'année
provenant de cette société payeuse
rattachée]Total des dividendes versés dans
l'année par cette société payeuse
rattachée]**Variable****(fonction du RTD remboursé à
chacune des sociétés payeuses
rattachées)****Impôt de la Partie IV****38,33%**Note

La totalité de l'impôt de la Partie IV payé est remboursable à la société, sous certaines conditions.

L'ensemble des revenus de **dividendes** encaissés dans l'année et provenant de **sociétés canadiennes imposables (SCI)**³⁴⁷ sont assujettis à l'**impôt de la Partie IV**.

L'impôt de la partie IV prévoit 2 types de calculs distincts, dépendamment si les dividendes reçus proviennent de **sociétés non rattachées** ou s'ils proviennent de **sociétés rattachées**.

Ces revenus de dividendes ne sont pas assujettis à l'**impôt de la Partie I** puisqu'ils sont expressément exclus du revenu imposable par le biais d'une déduction prévue à cet effet (traité dans le sujet 5).

Le revenu de dividendes provenant de SCI est composé de l'unique élément suivant :

(+) Revenu de dividendes provenant de SCI (inclus dans le revenu de biens)	Revenu de biens (dividendes de SCI) identifié comme tel dans le calcul du revenu (alinéa 3a))
--	--

2.2.1 Dividendes provenant de sociétés non rattachées

- Essentiellement, un impôt de 38,33 % s'applique sur les revenus de dividendes provenant de sociétés non rattachées – 186(1)
- Condition d'application :

38,33 %

La société récipiendaire du revenu de dividende se qualifie de **société privée**³⁴⁸ toute l'année.

- Calcul de l'impôt de la partie IV :

Total des dividendes reçus dans l'année provenant de l'ENSEMBLE des sociétés payeuses non rattachées

(X)

38,33 %

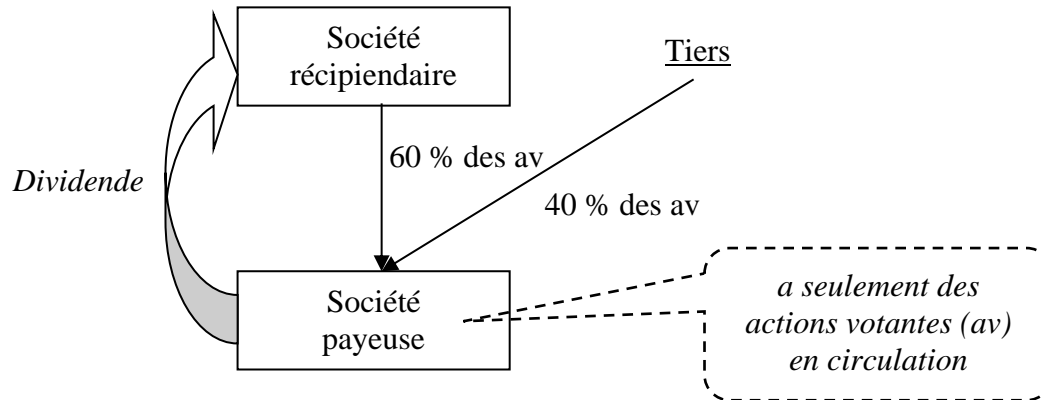
³⁴⁷ SCI : essentiellement les sociétés résidentes du Canada.

³⁴⁸ Société dont les actions ne sont pas transigées sur les marchés boursiers (le contraire d'une société publique).

Sociétés rattachées – 186(4)

Une société payeuse (du dividende) est rattachée à une société récipiendaire lorsque l'une des conditions suivantes [a) ou b)] est rencontrée :

a) La société payeuse est contrôlée³⁴⁹ par la société récipiendaire :



La société payeuse est rattachée à la société récipiendaire (« contrôlée »)

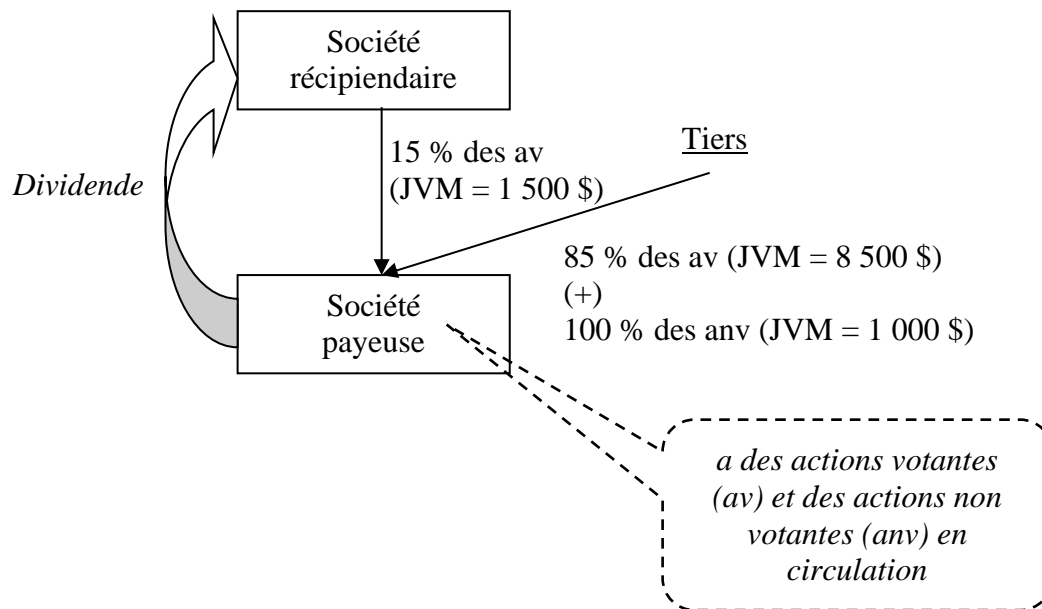
³⁴⁹ Dans ce cas précis, « contrôler la société payeuse » signifie que la société récipiendaire détient, seule ou avec des personnes qui lui sont liées, suffisamment d'actions votantes (**plus de 50 %**) afin d'exercer le pouvoir sur la société payeuse.

b) la société récipiendaire détient suffisamment d'actions émises du capital-actions de la société payeuse de sorte que la société récipiendaire :

Détient **plus de 10 % de l'ensemble des droits de vote** en circulation

ET

Détient **plus de 10 % de la JVM de l'ensemble des actions** en circulation



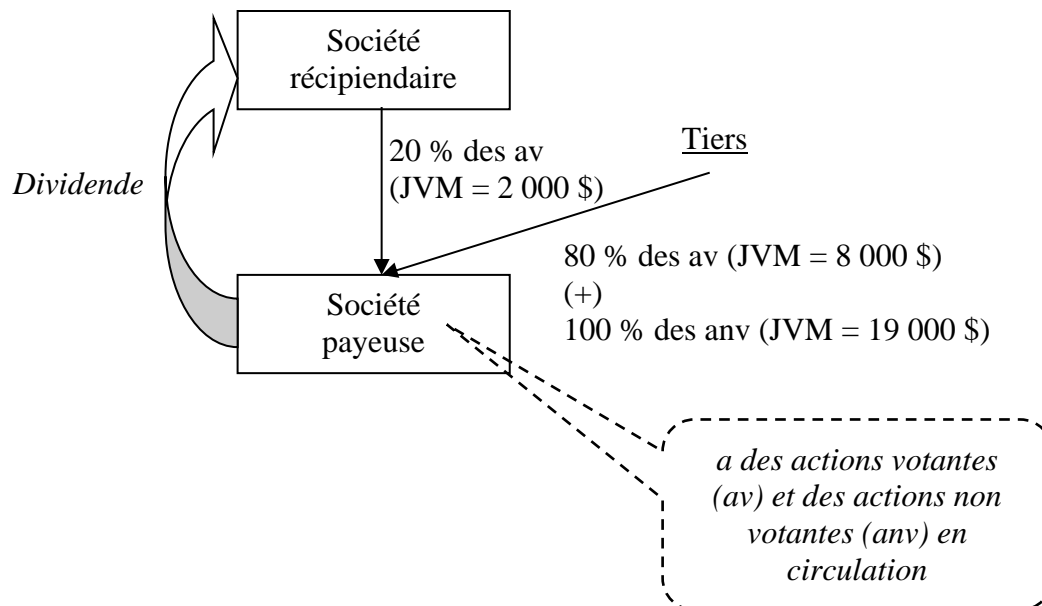
La société payeuse est rattachée à la société récipiendaire

Détient plus de 10 % de l'ensemble des droits de vote en circulation (15 %)

ET

Détient plus de 10 % de la JVM de l'ensemble des actions en circulation

$$[1\,500 \$ / (1\,500 \$ + 8\,500 \$ + 1\,000 \$)] = 14 \%$$



La société payeuse est NON rattachée à la société récipiendaire

Détient plus de 10 % de l'ensemble des droits de vote en circulation (20 %)

ET

NE détient PAS plus de 10 % de la JVM de l'ensemble des actions en circulation

$$[2\,000 \$ / (2\,000 \$ + 8\,000 \$ + 19\,000 \$)] = 7 \%$$

2.2.2 Dividendes provenant de sociétés rattachées

- Essentiellement, un impôt (variable) s'applique sur les revenus de dividendes provenant de sociétés rattachées – 186(1)
- Condition d'application :

La société récipiendaire du revenu de dividende se qualifie de **société privée**³⁵⁰ toute l'année.

**Variable
(fonction
du RTD
remboursé
à chacune
des sociétés
payeuses
rattachées)**

- Calcul de l'**impôt de la partie IV** - pour CHACUNE des sociétés payeuses rattachées en cause :

RTD³⁵¹ remboursé dans l'année à la société payeuse rattachée en cause

(X)

Dividendes reçus dans l'année provenant de la société payeuse rattachée en cause

Total des dividendes versés dans l'année par la société payeuse rattachée en cause³⁵²

À répéter pour chacune des sociétés payeuses rattachées en cause

³⁵⁰ Société dont les actions ne sont pas transigées sur les marchés boursiers (le contraire d'une société publique).

³⁵¹ Remboursement au titre de dividendes (traité au point suivant).

³⁵² Cette formule vise essentiellement à assurer la neutralité du système fiscal (i.e. qu'aucun impôt ne soit ni perçu ni remboursé par le gouvernement) lors d'un versement de dividende inter-sociétés « du même groupe » (appelées des sociétés rattachées). Effectivement dans ce contexte, lorsque la société payeuse obtient un remboursement (RTD) du gouvernement suite au versement de dividendes, ce dernier s'assure de faire payer à la / aux sociétés récipiendaires un montant équivalent sous forme d'impôt de la Partie IV et ce, au prorata du montant de dividendes reçu par chacune d'elles.

À titre d'exemple, une société payeuse verse un dividende de 1 000 \$ pour laquelle elle obtient du gouvernement un RTD de 100 \$ (**sortie de fonds de 100 \$ pour le gouvernement**). Les 2 sociétés récipiendaires sont : société 20 Inc (qui détient 20 % des actions et qui conséquemment reçoit une portion du dividende de 200 \$) et société 80 Inc (qui détient 80 % des actions et qui conséquemment reçoit une portion du dividende de 800 \$). L'impôt de la Partie IV pour société 20 Inc se calcule comme suit : $100 \$ \times 200 \$ / 1\,000 \$ = 20 \$$ (**entrée de fonds de 20 \$ pour le gouvernement**). L'impôt de la Partie IV pour société 80 Inc se calcule comme suit : $100 \$ \times 800 \$ / 1\,000 \$ = 80 \$$ (**entrée de fonds de 80 \$ pour le gouvernement**).

2.3 Remboursement au titre de dividendes



Visionner
la capsule vidéo

Les éléments suivants affectent le calcul du remboursement au titre de dividendes d'une société :

Calcul de l'impôt des sociétés - Résumé

<i>Payable</i>		<i>Payable</i>	<i>Remboursable</i>
Impôt de la Partie I		Impôt de la Partie IV	Remboursement au titre de dividendes (RTD)
2.1		2.2	2.3
<i>Applicables sur :</i>		<i>Applicables sur :</i>	<i>Composantes :</i>
Revenu imposable			
<i>Revenu d'entreprise</i>	<i>Revenu de placement</i>	<i>Revenu de dividendes provenant de SCI</i>	
- Parfois 9 %	38,67 %		30,67 % du Revenu de placement
- Parfois 15 %	(30,67 % remboursable)		
(-) Crédits d'impôt		- Parfois 38,33 % - Parfois fonction du RTD remboursé à la société payeuse (remboursable en totalité)	Impôt de la Partie IV (en totalité)
XX \$		XX \$	(XX \$)
Retenues d'impôt effectuées (XX \$)			
Solde dû (remboursement)			

Calcul du remboursement au titre de dividendes - Résumé

Remboursement au titre de dividendes (RTD)

Le RTD est fonction des comptes d'IMRTD et de ses composantes :

2 composantes augmentent annuellement les comptes d'IMRTD

Fraction remboursable de
l'impôt de la Partie I

(FRIP)

30,67 % du revenu de
placement total (RPT) de
l'année

Impôt de la Partie IV

La totalité de l'impôt de la
Partie IV payé dans
l'année

(+)

(+)

Impôt en main remboursable au titre de dividendes
(IMRTD non déterminé)

Impôt en main remboursable au titre de dividendes
(IMRTD déterminé)

Le RTD est la composante qui réduit annuellement les comptes d'IMRTD

RTD

38,33 % des dividendes
versés dans l'année
(jusqu'à concurrence des
soldes d'IMRTD)

(-)

Remboursement au titre de dividendes

Le RTD remboursé à une société dépend directement de l'existence d'un **solde dans les comptes IMRTD** de la société ET du montant de **dividendes versés** par cette dernière dans l'année.

2.3.1 Impôt en main remboursable au titre de dividendes (IMRTD)³⁵³

- Les **comptes d'IMRTD** d'une société servent à tenir registre des **impôts « temporaires » payés** par une société au fil des années et **qui lui sont remboursables** sous certaines conditions.

Ces comptes sont **augmentés** annuellement **par les impôts « temporaires » payés** dans l'année et sont **réduits par le RTD obtenu**, le cas échéant.

Les 2 impôts « temporaires » potentiellement payés par une société sont les suivants :

- (+) 1- Une **fraction de l'impôt de la Partie I** payée dans l'année représentée essentiellement par 30,67 % du revenu de placement total (RPT)³⁵⁴
- (+) 2- La **totalité de l'impôt de la Partie IV** payé dans l'année³⁵⁵

³⁵³ Il existe 2 comptes d'IMRTD distincts : les comptes IMRTD déterminé et IMRTD non déterminé. Chacun des comptes est augmenté annuellement par les différents impôts « temporaires » payés dans l'année par une société. Aussi, chacun des comptes est réduit par le RTD obtenu pour chacun d'eux. Essentiellement, une société doit verser des dividendes à ses actionnaires dans l'année afin d'obtenir un RTD (remboursement) des impôts « temporaires » déjà payés. Le versement de dividendes se qualifiant de « dividendes déterminés » et de dividendes ne se qualifiant pas de « dividendes déterminés » affectent différemment les 2 comptes. Ces variantes ne sont pas traitées dans le présent volume.

³⁵⁴ RAPPEL : essentiellement l'impôt de la Partie I est de 9 % (ou 15 %) sur le REEA et de 38,67 % sur le RPT. De ce 38,67 % payé au total, 30,67 % est payé de façon « temporaire », i.e. que cette portion augmente les soldes d'IMRTD de la société et lui sera remboursée ultérieurement par le biais du RTD.

³⁵⁵ L'impôt de la Partie IV en est un entièrement « temporaire ». La totalité de cet impôt payé augmente les soldes d'IMRTD de la société et lui sera remboursée ultérieurement par le biais du RTD.

Impôt en main remboursable au titre de dividendes (IMRTD) – 129(4)

- Condition d'application :

La société se qualifie de **société privée** toute l'année.

- Calcul du solde d'**IMRTD** à la fin d'une année donnée

(+) Solde d'**IMRTD** à la fin de l'**année précédente**³⁵⁶

(-) **RTD remboursé** à la société l'**année précédente**

(+) Fraction remboursable de l'impôt de la Partie I (FRIP) de l'année

(+) **Impôt de la Partie IV** payé dans l'année

Fraction remboursable de l'impôt de la Partie I (FRIP) – 129(4)a

- Condition d'application :

La société se qualifie de **SPCC** toute l'année.

- Calcul de la FRIP :

Moindre de 1), 2) et 3) :

1) 30,67 % x Revenu de placement total (RPT)

2) 30,67 % x
[Revenu imposable
(-)
Montant de revenu admissible à la DAPE]

3) Impôt de la Partie I de l'année³⁵⁷

³⁵⁶ Avant retranchement du RTD remboursé à la société l'année précédente.

³⁵⁷ La fraction remboursable de l'impôt de la Partie I ne peut être plus élevée que l'impôt de la Partie I dans sa totalité.

2.3.2 Dividendes versés afin d'obtenir un RTD

- **RAPPEL** : Les **comptes d'IMRTD** d'une société servent à tenir registre des **impôts « temporaires » payés** par une société au fil des années et **qui lui sont remboursables** sous certaines conditions.

Ces comptes sont **augmentés** annuellement **par les impôts « temporaires » payés** dans l'année et sont **réduits par le RTD obtenu**, le cas échéant.

- (-) Essentiellement, une société doit **verser des dividendes**³⁵⁸ à ses actionnaires dans l'année afin d'obtenir remboursement (en partie ou en totalité) des impôts « temporaires » déjà payés. Ce remboursement se nomme le **remboursement au titre de dividendes (RTD)**.

- Condition d'application :

La société se qualifie de **société privée** toute l'année.

- Calcul du **RTD** à la fin d'une année donnée – 129(1)a) :

Moindre de 1) et 2) :

- 1) 38,33 % x **Dividendes versés** dans l'année
- 2) **Solde d'IMRTD** à la fin de l'année

³⁵⁸ Imposables pour les actionnaires qui les reçoivent. À titre d'exemple, le versement par la société d'un dividende en capital (non imposable – traité dans le volume Réorganisations et planification fiscale de la même collection) ne donne pas droit de recevoir un RTD pour cette dernière.

2.3.3 Principe d'intégration

- L'objectif ultime de tout ce processus d'impôts « temporaires » payés et remboursés ultérieurement est d'atteindre le **principe d'intégration** dans le système fiscal canadien relativement à l'imposition des revenus de placements.

On peut définir le **principe d'intégration** comme suit :

*« Avoir le même argent en main qu'un revenu soit gagné par un particulier ou qu'il soit gagné par une société pour ensuite être versé au particulier sous forme de dividende. »*³⁵⁹

Une **démonstration du principe d'intégration** est présentée en annexe au présent volume. En voici un extrait :

« Afin de [...] maintenir le principe d'intégration, le système fiscal prévoit un mécanisme qui perçoit annuellement des impôts « temporaires » auprès des sociétés qui gagnent des revenus de placement. Ces impôts « temporaires » payés par les sociétés sont comptabilisés dans le compte IMRTD et sont retournés (remboursés) aux sociétés lorsque ces dernières versent leurs BNR (versent des dividendes) à leurs actionnaires.

Il s'agit essentiellement d'une retenue de fonds (\$) effectuée par le gouvernement au détriment de ces sociétés avec un engagement par ce dernier de remettre ces fonds aux sociétés lorsque ces dernières versent des dividendes à leurs actionnaires et ainsi complètent le principe d'intégration.

Ainsi, le principe d'intégration est assurément maintenu »

³⁵⁹ Définit comme tel par les auteurs. Le principe d'intégration vise essentiellement à assurer la neutralité fiscale (i.e qu'un même revenu soit également imposé indépendamment du fait qu'il soit gagné par un particulier directement ou qu'il soit gagné par une société pour ensuite être versé au particulier sous forme de dividende). Ainsi, le système fiscal n'influence pas les contribuables concernés quant à leur mode de détention de leurs placements.

2.4 Retenues d'impôt effectuées

Calcul de l'impôt des sociétés - Résumé

<i>Payable</i>	<i>Payable</i>	<i>Remboursable</i>
Impôt de la Partie I	Impôt de la Partie IV	Remboursement au titre de dividendes (RTD)
2.1	2.2	2.3
<i>Applicables sur :</i>	<i>Applicables sur :</i>	<i>Composantes :</i>
Revenu imposable		
<i>Revenu d'entreprise</i>	<i>Revenu de placement</i>	<i>Revenu de dividendes provenant de SCI</i>
- Parfois 9 % - Parfois 15 % (-) Crédits d'impôt	38,67 % (30,67 % remboursable)	- Parfois 38,33 % - Parfois fonction du RTD remboursé à la société payeuse (remboursable en totalité)
		30,67 % du Revenu de placement Impôt de la Partie IV (en totalité)
XX \$	XX \$	(XX \$)
Retenues d'impôt effectuées (XX \$)		
Solde dû (remboursement)		

Le résultat net de l'**impôt de la Partie I** (payable), de l'**impôt de la Partie IV** (payable) et du **RTD** (remboursable) constitue ni plus ni moins que la dépense totale d'impôt de la société pour l'année.

Les **retenues d'impôt effectuées** consistent en des versements d'impôt sous forme d'acomptes provisionnels effectués par la société dans l'année.

Compte tenu des retenues d'impôt effectuées dans l'année, le « **solde dû** » constitue ni plus ni moins que le solde d'impôt à payer à la fin de l'année. Le « **remboursement** » quant à lui constitue le solde d'impôt à recevoir à la fin de l'année, le cas échéant.

3 Exemple récapitulatif

Boisco Inc., une société qui a été fondée au Québec en 1990, se spécialise dans la fabrication de meubles. Elle est détenue à 100 % par M. Dubois qui réside au Canada depuis sa création. L'exercice financier de Boisco Inc. est le 31 décembre.

Boisco Inc. détient un placement dans Topo Inc. Boisco Inc. avait investi 125 000 \$ en 1995 pour acquérir 80 % des actions votantes de cette société. Au 31 décembre 20XX, elle détient toujours ce placement dans cette société.

Voici certains renseignements fiscaux concernant l'exercice de Boisco Inc., terminé le 31 décembre 20XX :

- 1) Répartition du REVENU

- Revenu d'entreprise _____	340 000 \$
- Revenu d'intérêts de source canadienne _____	29 000 \$
- Revenu d'intérêts de source étrangère _____	1 000 \$
(encaissement de 850 \$, un impôt étranger de 150 \$ ayant été retenu à la source)	
- Revenu de dividendes provenant de SCI _____	25 000 \$
- Gain en capital _____	20 000 \$

- 2) Le revenu d'intérêts de source canadienne de 29 000 \$ provient d'un dépôt à terme de 580 000 \$ portant intérêt au taux annuel de 5 % et ayant une échéance de 10 ans.

- 3) Les revenus de dividendes de 25 000 \$ provenant de SCI sont les suivants :

Sociétés	% des actions votantes détenues (ces sociétés ont chacune une seule catégorie d'actions émises)		Dividendes reçus	RTD remboursé à la société payeuse
Bell Canada	moins de 1 %		6 000 \$	0 \$
Topo Inc.	80 %		15 000 \$	3 000 \$
Planair Inc.	9 %		4 000 \$	1 000 \$
			<u>25 000 \$</u>	

- 4) M. Dubois a décidé que la répartition du plafond des affaires et de la limite des dépenses (RS&DE) se fera de la façon suivante pour l'exercice terminé le 31 décembre 20XX :

Sociétés	Plafond des affaires	Limite des dépenses
Boisco Inc.	120 000 \$	100 000 \$
Topo Inc.	<u>380 000 \$</u>	<u>2 900 000 \$</u>
	<u>500 000 \$</u>	<u>3 000 000 \$</u>

- 5) Boisco Inc. a encouru les dépenses de recherche scientifique et de développement expérimental (RS&DE) suivantes au cours de l'exercice terminé le 31 décembre 20XX :

Salaire payé à un employé qui participe uniquement aux activités de RS & DE	75 000 \$
Coût des matériaux utilisés dans les activités de RS & DE	58 250 \$
Coût de location de machines utilisées dans les activités de RS & DE	36 200 \$
	<u>169 450 \$</u>

- 6) Boisco Inc. a versé un dividende imposable de 21 000 \$ à M. Dubois le 30 juin 20XX.
- 7) Boisco Inc. a versé des acomptes provisionnels totalisant 10 000 \$ durant l'année d'imposition 20XX.

Autres informations

En examinant la déclaration de revenus de Boisco Inc. produite pour l'exercice terminé le 31 décembre 20WW vous constatez les informations suivantes :

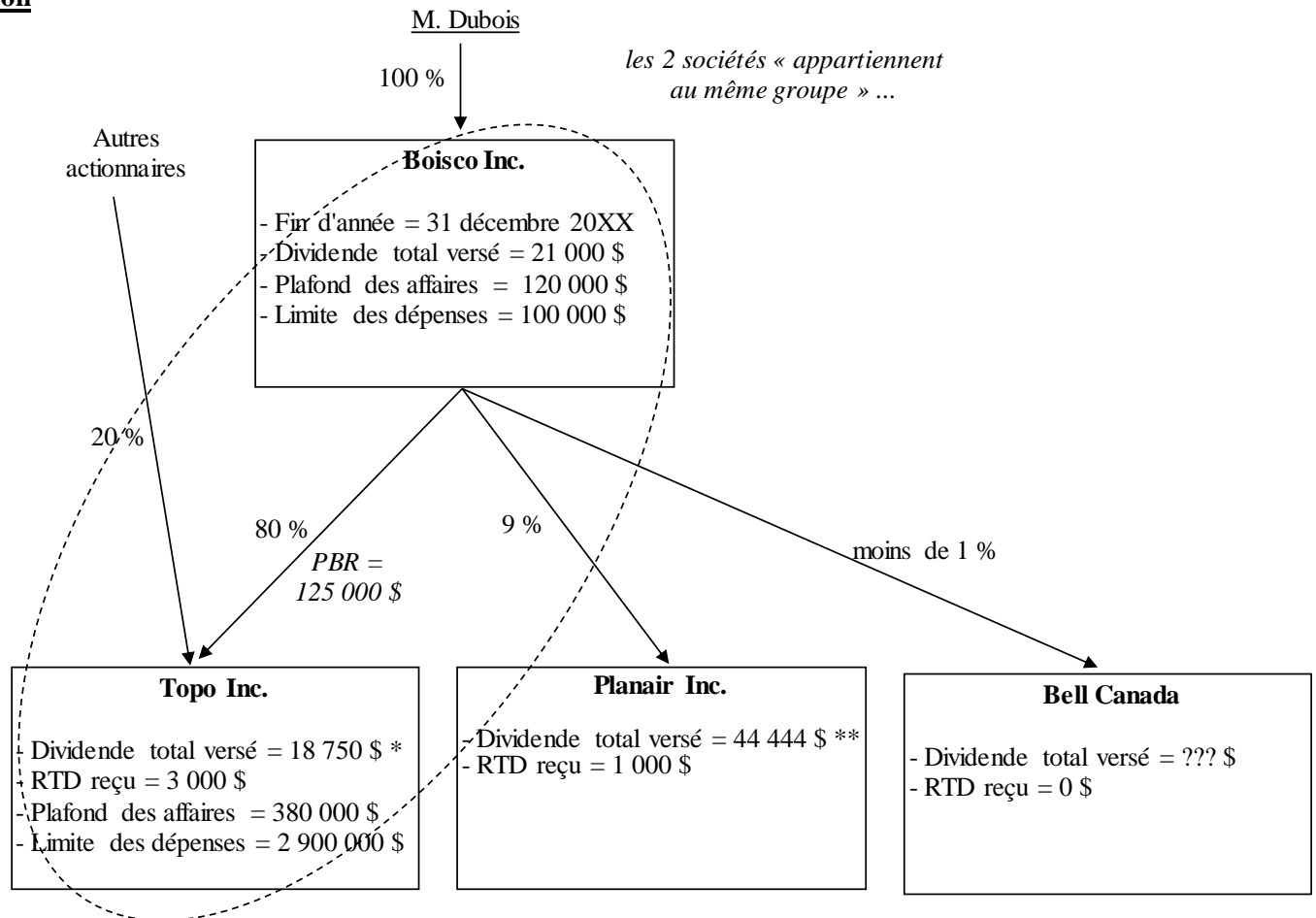
- Revenu imposable : 230 000 \$
- Portion du plafond des affaires attribuée : 250 000 \$
- Solde d'impôt en main remboursable au titre de dividendes (IMRTD) : 24 000 \$
- Remboursement au titre de dividende (RTD) reçu : 10 000 \$

En examinant la déclaration de revenus de Topo Inc. produite pour l'exercice terminé le 31 décembre 20WW vous constatez les informations suivantes :

- Revenu imposable : 112 000 \$
- Portion du plafond des affaires attribuée : 250 000 \$

Travail à faire

Veillez calculer le **revenu**, le **revenu imposable**, l'**impôt de la Partie I**, l'**impôt de la Partie IV**, le **RTD** ainsi que le **solde dû (remboursement)** de Boisco Inc. pour l'année d'imposition terminée le 31 décembre 20XX.

Solution

* Si 80 % des actions détenues procure à Boisco Inc. un dividende de 15 000 \$, alors 100 % du dividende versé par Topo Inc. correspond à 18 750 \$ (15 000 \$ / 80 % - vrai puisque Topo Inc. a une seule catégorie d'actions émises).

** Idem pour Planair Inc.

Revenu et revenu imposable

3a)	Revenu d'entreprise	340 000 \$
	Revenu de biens	
	-Dividendes de SCI	25 000 \$
	-Intérêts (29 000 \$ + 1 000 \$)	30 000 \$
3b)	GCI-PCD (20 000 \$ x 50 %)	10 000 \$
3c)	Déductions	0 \$
3d)	Pertes	0 \$
	REVENU	405 000 \$
	Déduction pour dons effectués	0 \$
	Déduction pour dividendes reçus de SCI	(25 000 \$)
	Déduction des pertes d'autres années (PAC, PCN et autres)	0 \$
	REVENU IMPOSABLE	380 000 \$

Impôt de la partie I

Impôt fédéral de base	38 % x 380 000 \$	144 400 \$
Abattement d'impôt du Québec	10 % x 380 000 \$	(38 000 \$)
Déduction accordée aux petites entreprises (DAPE)		
* Boisco Inc. se qualifie de SPCC toute l'année		
19 % du moindre de:		
1) Revenu d'entreprise exploitée activement (REEA)	340 000 \$	
2) Revenu imposable (RI)	380 000 \$	
3) Plafond des affaires attribué à Boisco Inc.	500 000 \$ → 120 000 \$ *	(22 800 \$)
(Voir le partage du plafond des affaires au point 4) de l'énoncé)		
<u>Revenu d'entreprise exploitée activement (REEA)</u>		
(+) Le revenu (ou perte) d'entreprise	340 000 \$	
(+) Le revenu (ou perte) d'entreprise attribué par une société de personnes	S/O	
(+) Le revenu de biens « accessoire » à l'exploitation de l'entreprise	S/O	
(Les revenus d'intérêts réalisés (30 000 \$) n'émanent pas des activités normales liées à l'exploitation d'une entreprise de fabrication de meubles. Conséquemment ils sont considérés comme faisant partie du RPT)	340 000 \$	
<u>Plafond des affaires</u> (500 000 \$) et <u>sociétés associées</u>		
Boisco Inc. et Topo Inc. sont des sociétés associées en vertu de la règle d'association prévue à l'al. 256(1)a) - et conséquemment doivent se partager entre elles le plafond des affaires de 500 000 \$:		
256(1)a): Boisco Inc. contrôle Topo Inc., directement ou indirectement de quelque manière que ce soit.		

Dédution d'impôt général (DIG)

13 % de:

[RI	380 000 \$	
(-) Revenu de placement total (RPT)	(40 000 \$)	
(-) Montant de revenu admissible à la DAPE]	(120 000 \$)	
	220 000 \$	x 13 % =

(28 600 \$)

Revenu de placement total (RPT)

(+) Le revenu (ou perte) de biens	30 000 \$
<i>N'est pas considéré comme du RPT les revenus de dividendes provenant de SCI (25 000 \$)</i>	
(+) L'excédent des GCI sur les PCD	10 000 \$
(-) La PDTPE	S/O
(-) Les pertes en capital nettes (PCN) déduites dans l'année	S/O
	40 000 \$

Impôt remboursable sur le revenu de placement total

10,67 % du moindre de:

1) Revenu de placement total (RPT)	40 000 \$ *	4 268 \$
2) RI (-) Montant de revenu admissible à la DAPE	260 000 \$	
(380 000 \$ - 120 000 \$)		

Crédit d'impôt pour impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger

Moindre de:

1) Total des impôts étrangers payés sur le revenu de placements étranger dans l'année	150 \$ *	(150 \$)
2) [RI (X) 28 %	106 400 \$	
(X)	(X)	
<u>Revenu de placements provenant de l'étranger</u>	<u>1 000 \$</u>	
<u>Revenu]</u>	<u>405 000 \$</u>	
	263 \$	

Sous-total partiel 59 118 \$

		Sous-total partiel	59 118 \$
Crédit d'impôt à l'investissement (CII)			
<u>Calcul du crédit</u>			
35 % du moindre de:			
1) Dépenses attribuables aux activités de RS&DE	169 450 \$		
2) Limite des dépenses	100 000 \$	* = 35 000 \$	
(Voir le partage de la limite des dépenses au point 4) de l'énoncé)			
(+)		(+)	
15 % de:			
Dépenses attribuables aux activités de RS&DE qui	[169 450 \$		
excèdent la limite des dépenses	(-) 100 000 \$]	= 10 418 \$	
		45 418 \$	
<u>Dépenses attribuables aux activités de RS&DE</u>			
(+) Salaire payé à un employé qui participe aux activités de RS&DE		75 000 \$	
(+) Coût des matériaux utilisés dans les activités de RS&DE		58 250 \$	
(+) Coût de location de machines utilisées dans les activités de RS&DE		36 200 \$	
		169 450 \$	
<u>Limite des dépenses</u> (3 000 000 \$) et <u>sociétés associées</u>			
Boisco Inc. et Topo Inc. sont des sociétés associées en vertu de la règle d'association prévue à l'al. 256(1)a) - et conséquemment doivent se partager entre elles la limite des dépenses de 3 000 000 \$.			
Limite des dépenses attribuée à Boisco Inc. =	3 000 000 \$	→ 100 000 \$	
(Voir le partage de la limite des dépenses au point 4) de l'énoncé)			
<u>Utilité obligatoire du crédit (en ordre)</u>			
1ère	À l'instar de tous les crédits d'impôt, le CII doit en premier lieu servir à réduire l'impôt de la Partie I de l'année	45 418 \$	(45 418 \$)
2e	La portion résiduelle du CII, le cas échéant, est remboursable (en partie ou en totalité)	S/O	
3e	La portion résiduelle du CII, le cas échéant, est reportable à l'encontre de l'impôt de l'une des 3 années d'imposition précédentes et des 20 années d'imposition subséquentes (report -3 ans, +20 ans)	S/O	
IMPÔT DE LA PARTIE I			13 700 \$

Impôt de la partie IV

Dividendes provenant de sociétés non rattachées

Total des dividendes reçus dans l'année provenant de l'ENSEMBLE des sociétés payeuses non rattachées	10 000 \$
(X)	(X)
38,33 %	38,33 %

3 833 \$

Dividendes provenant de sociétés payeuses non rattachées

Bell Canada	6 000 \$
Planair Inc.	4 000 \$
	<u>10 000 \$</u>

Bell Canada et Planair Inc. sont chacune non rattachées à Boisco Inc. en vertu des règles prévues à cet effet.

186(4): Boisco Inc. ne contrôle ni ne détient plus de 10 % des actions (votes et JVM) de ces 2 sociétés.

Dividendes provenant de sociétés rattachées

pour CHACUNE des sociétés payeuses rattachées en cause :

RTD remboursé dans l'année à la société payeuse rattachée (Topo Inc.)	3 000 \$
(X)	(X)
Dividendes reçus dans l'année provenant de la société payeuse rattachée	15 000 \$
Total des dividendes versés dans l'année par la société payeuse rattachée	18 750 \$

2 400 \$

Dividendes provenant de sociétés payeuses rattachées

Topo Inc.	15 000 \$
-----------	-----------

Topo Inc. est rattachée à Boisco Inc. en vertu des règles prévues à cet effet.

186(4): Boisco Inc. contrôle Topo Inc.

IMPÔT DE LA PARTIE IV**6 233 \$**

Rappel:**IMPÔT DE LA PARTIE I (payable) = 13 700 \$****IMPÔT DE LA PARTIE IV (payable) = 6 233 \$****Remboursement au titre de dividendes (RTD)**

Impôt en main remboursable au titre de dividendes (IMRTD)

- Solde d'IMRTD fin 20WW
 (-) RTD remboursé en 20WW
(Voir les autres informations dans l'énoncé)
 (+) Fraction remboursable de l'impôt de la Partie I (FRIP) de 20XX
 (+) Impôt partie IV payé en 20XX

24 000 \$

(10 000 \$)

12 268 \$

6 233 \$

32 501 \$

Impôt « temporaire » payé

Impôt « temporaire » payé

Impôt « final » payé
(obtenu par différence)
Information inutile ...1 432 \$
(13 700 \$ - 12 268 \$)**Fraction remboursable de l'impôt de la Partie I (FRIP)**

Moindre de:

- 1) 30,67 % (X) Revenu de placement total (RPT) 12 268 \$ *
- 30,67 % (X) 40 000 \$
- 2) 30,67 % (X) [RI (-) Montant de revenu admissible à la DAPE] 79 742 \$
- 30,67 % (X) (380 000 \$ - 120 000 \$)
- 3) Impôt de la Partie I de l'année 13 700 \$

Dividendes versés afin d'obtenir un RTD

Moindre de:

- 1) 38,33 % (X) dividendes versés dans l'année 38,33 % x 21 000 \$ = 8 049 \$ *
- 2) Solde d'IMRTD à la fin de l'année **32 501 \$**

8 049 \$

RTD (8 049 \$)**Solde dû (remboursement)**

- Impôt de la Partie I (payable)**
Impôt de la Partie IV (payable)
RTD (remboursable)
Retenues d'impôt effectuées
(Voir le point 7) de l'énoncé)

13 700 \$

6 233 \$

(8 049 \$)

(10 000 \$)

SOLDE DÛ (REMBOURSEMENT) 1 884 \$À titre informatif l'année suivante (20YY) ...

Impôt en main remboursable au titre de dividendes (IMRTD)

- Solde d'IMRTD fin 20XX
 (-) RTD remboursé en 20XX
 (+) Fraction remboursable de l'impôt de la Partie I
 (+) Impôt partie IV payé en 20YY

32 501 \$

8 049 \$

À voir
en 20YY

???



*Visionner
l'enregistrement
du cours*

Sujet 7 – Taxe sur les produits et services et taxe de vente du Québec³⁶⁰

1	Le contexte.....	302
2	L'administration de la TPS et de la TVQ au Québec	303
3	Le fonctionnement général de la TPS et de la TVQ	303
4	L'inscription.....	305
5	Les types de fournitures	308
6	Le lieu de la fourniture.....	310
7	Illustration du processus	310
8	Le versement de la TPS et de la TVQ.....	313
9	Sujets avancés de TPS (<u>pas matière au cours</u>)	318
9.1	Les frais de repas et de représentation	318
9.2	Les frais d'abonnement à un club	318
9.3	Les retours (remboursements).....	318
9.4	Les créances irrécouvrables	318
9.5	Les remises du fabricant	319
9.6	Les avantages accordés aux employés (« avantages imposables »)	320
9.7	Les allocations non imposables et remboursements de dépenses (« avantages non imposables »)	322
9.8	Les opérations portant sur des immeubles	323
9.9	La vente d'une entreprise	324
9.10	Les opérations intragroupes	324
9.11	CTI et RTI pour les immobilisations	325

³⁶⁰ Les auteurs tiennent à remercier le professeur **Éric Bélanger** CPA, MBA, M.Fisc. pour l'adaptation de ce sujet.

1 Le contexte

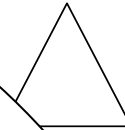
Formes juridiques existantes

Particuliers

Sociétés

Fiducies

Fiducies



ressent

impôt sur le revenu

L'étude de la *Loi de l'impôt sur le revenu du Canada* est terminée.

Ce dernier sujet porte sur l'étude sommaire de deux autres lois pertinentes pour une entreprise exploitée au Québec, soit la *Loi sur la Taxe d'accise (TPS)* et la *Loi sur la Taxe de vente du Québec (TVQ)*.

tisse

uliers

ul du r

a l

sable

Perte emploi
Perte entreprise
Perte bien
PDTPE

Cal

able

Particuliers

Revenu imposable

Calcul de l'imp

Pour les particuliers

Pour les sociétés

Particuliers et sociétés

s.s. a

s.s. b

s.s. c

2 L'administration de la TPS et de la TVQ au Québec³⁶¹

- À la suite d'une entente conclue entre les gouvernements du Canada et du Québec, l'Agence du revenu du Québec (ARQ) administre la TPS et la TVQ sur le territoire de la province du Québec;
- Loi sur la Taxe d'accise (TPS)³⁶² et Loi sur la Taxe de vente du Québec (TVQ).³⁶³

3 Le fonctionnement général de la TPS et de la TVQ

- La TPS et la TVQ sont perçues par les entreprises lors de la vente de la plupart des **biens**³⁶⁴ et lors de la prestation de **services**³⁶⁵ (fournitures taxables) : ³⁶⁶
 - **TPS = 5 % du prix de vente**
 - **TVQ = 9,975 % du prix de vente**



Visionner
la capsule vidéo

CPA
Niveau C

³⁶¹ Les auteurs tiennent à remercier le professeur **Éric Bélanger** CPA, MBA, M.Fisc. pour son apport à la rédaction du présent sujet.

Le présent sujet est rédigé en partie à partir du guide *RC4022 Renseignements généraux sur la TPS/TVH pour les inscrits* publié par l'Agence du revenu du Canada et du guide *Renseignements généraux sur la TVQ et la TPS/TVH* publié par Revenu Québec (consultés aux mois de février et septembre 2019).

³⁶² Loi sur la taxe d'accise (L.R.C. (1985), ch. E-15), PARTIE IX <https://laws-lois.justice.gc.ca/fra/lois/E-15/index.html> (consulté le 26 avril 2021).

³⁶³ chapitre T-0.1, Loi sur la taxe de vente du Québec, TITRE I <http://legisquebec.gouv.qc.ca/fr/ShowTdm/cs/T-0.1> (consulté le 26 avril 2021).

³⁶⁴ **Bien** : « Tout **bien meuble, corporel** ou **incorporel**, ou **immeuble**, à l'exception de l'argent. Un bien corporel est, par exemple, un bureau, un ordinateur, une caisse enregistreuse, une pièce de rechange, un produit de nettoyage ou un crayon. Par contre, une licence, un brevet, une action, une part ou des droits d'auteur sont des biens incorporels. »

³⁶⁵ **Service** : « Tout ce qui est fourni mais qui n'est ni un bien, ni de l'argent, ni quoi que ce soit qui est fourni à un employeur par un salarié relativement à son emploi. » Par exemple, la **location** d'un bien.

³⁶⁶ La TPS et la TVQ s'appliquent aussi dans un contexte de **troc** ou **d'échange** de biens et services (i.e. sans échange monétaire). Habituellement les taxes s'appliquent sur un montant équivalent à la JVM du bien ou du service échangé.

Exemple

Une entreprise vend une paire de chaussures (**fourniture taxable**) au prix de 100,00 \$ à un client. Les taxes payables par ce dernier sont calculées comme suit :

Prix de vente	100,00 \$
TPS [100,00 \$ x 5 %]	5,00 \$
TVQ [100,00 \$ x 9,975 %]	<u>9,98 \$</u>
Total	<u>114,98 \$</u>

- Le client doit payer à l'entreprise un montant de 114,98 \$. L'entreprise doit remettre un montant de 14,98 \$ au gouvernement.
- La taxe est payable par l'acquéreur (le client) à la première des dates suivantes :
 - Date de paiement de la fourniture;
 - Date où la fourniture devient payable (date de la facture).
- La TPS et la TVQ s'appliquent à un taux de 0 % sur les **fournitures détaxées** (le concept est défini plus loin);
- La TPS et la TVQ ne s'appliquent pas sur les **fournitures exonérées** (le concept est défini plus loin).

4 L'inscription

- Toute personne³⁶⁷ qui se livre à une activité commerciale est obligée de s'inscrire à la TPS et à la TVQ, sauf si :
 - La personne est un petit fournisseur;
 - La personne effectue exclusivement des **fournitures exonérées**.

activité commerciale

Toute activité réalisée en vue d'effectuer des **fournitures taxables** et des **fournitures détaxées**.

Effectuer des **fournitures exonérées** n'est pas une activité commerciale (donc ne requiert pas d'être inscrit aux taxes).

- Conséquences de l'inscription :
 - Obligation de percevoir la TPS et la TVQ sur les **fournitures taxables**;
 - Possibilité de demander des crédits pour récupérer la TPS et la TVQ payée sur les biens et services acquis dans le cadre des activités commerciales (**fournitures taxables** et **détaxées**) :
 - Régime de la TPS : **Crédits de taxes sur les intrants (CTI)**
 - Régime de la TVQ : **Remboursement de taxe sur les intrants (RTI)**
 - Obligation de remplir sur une base régulière une **déclaration de TPS et de TVQ** afin de rendre compte des taxes perçues et payées :
 - TPS/TVQ perçue supérieure au CTI/RTI demandé : Remettre la différence (versement dû) à l'ARQ
 - TPS/TVQ perçue inférieure au CTI/RTI demandé : Demander un remboursement à l'ARQ
 - Obligation de conserver des livres et des registres :
 - Tenir des registres et des livres de comptes suffisants et dresser un inventaire annuel;
 - Les factures d'achat doivent mentionner le nom du fournisseur, la date de la facture, de même que tout autre renseignement exigé pour justifier les demandes de CTI et de RTI;
 - Les livres et registres doivent généralement être conservés **pendant les 6 années suivant** la fin de la dernière année à laquelle ils se rapportent.

³⁶⁷ Comprend entre autres les sociétés et les sociétés de personnes.

- Petit fournisseur

- Définition

Pour une personne donnée, entreprise dont le total des ventes taxables (**fournitures taxables** et **fournitures détaxées**) est inférieur à 30 000 \$ (au total) au cours des 4 derniers trimestres civils consécutifs.

Le seuil unique de 30 000 \$ s'applique aux ventes totales effectuées par l'ensemble des entreprises d'une personne donnée ainsi qu'à celles effectuées par des personnes associées à cette personne.

- Le petit fournisseur n'est pas tenu de s'inscrire aux taxes auprès de l'ARQ. Il n'est donc pas tenu de percevoir et de remettre la TPS/TVQ.

Ce dernier a quand même la possibilité de choisir de s'inscrire, s'il le désire. Advenant le cas où il fait ce choix, ce dernier doit être respecté jusqu'à la fin de l'exercice au cours duquel le choix a été fait.

- **Le principal avantage** pour une entreprise d'être considérée petit fournisseur est de ne pas percevoir la TPS et la TVQ sur les ventes effectuées à ses clients. Dans le contexte où les principaux concurrents de cette entreprise ne seraient pas des petits fournisseurs et par conséquent devraient percevoir les taxes auprès de leurs clients, il pourrait en découler un avantage concurrentiel pour le petit fournisseur. En effet, ce dernier pourrait effectuer ses ventes au même prix ou presque que ses concurrents, et garder la totalité du prix de vente reçu pour lui, sans obligation de remettre une portion de taxes au gouvernement.

- Exemple

Une entreprise considérée comme petit fournisseur vend un bien 115 \$, sans obligation de percevoir des taxes sur cette vente. Ses concurrents, qui ne sont pas de petits fournisseurs, vendent le même bien pour 100 \$ avec obligation de percevoir les taxes sur cette vente ($100 \$ + \text{TPS} + \text{TVQ} = 114,98$). Le petit fournisseur est très concurrentiel auprès des clients avec un prix de vente de 115 \$. Ce dernier encaisse un revenu de 115 \$. Les concurrents, quant à eux, doivent remettre les taxes perçues au gouvernement (14,98 \$) et conservent un revenu de 100 \$ uniquement.

- **Le principal inconvénient** pour une entreprise d'être considérée petit fournisseur est de ne pas pouvoir récupérer les taxes qu'elle paye sur ses intrants (CTI et RTI).
 - Une analyse cas par cas doit être effectuée.³⁶⁸

³⁶⁸ Logiquement, une entreprise à but lucratif espère avoir un montant de ventes effectuées plus élevé que le montant de ses achats... Ainsi, il est pensable que souvent, **l'avantage** d'être un petit fournisseur soit plus important que **l'inconvénient**.

- Certaines situations occasionnent des règles particulières en matière de taxes :
 - Ventes à certains gouvernements provinciaux et territoriaux ou à des personnes des Premières Nations;
 - Certaines ventes d'immeuble taxables (l'acheteur pourrait plutôt avoir à payer la taxe directement au gouvernement - voir les détails plus loin);
 - Vente d'une entreprise (voir les détails plus loin);
 - Pour les organismes de bienfaisance et les institutions financières.

5 Les types de fournitures

- Il existe 3 types de fournitures (vente d'un bien ou prestation d'un service) :
 - **Fournitures taxables**
 - **Fournitures détaxées**
 - **Fournitures exonérées**
- **Fournitures taxables :**
 - L'inscrit doit percevoir la TPS et la TVQ sur la vente;
 - L'inscrit peut réclamer les CTI/RTI sur les achats qui ont permis de réaliser la vente;
 - Quelques exemples :
 - **La majorité des ventes de bien et des prestations de services sont des fournitures taxables;**
 - La vente d'une habitation neuve;
 - La vente et la location d'immeubles commerciaux;
 - La vente et la location d'automobiles;
 - Les boissons gazeuses, les confiseries et les croustilles;
 - Les vêtements et les chaussures, l'hébergement dans un hôtel, les services de coiffeurs.
- **Fournitures détaxées :**
 - L'inscrit doit percevoir la TPS et la TVQ au taux de 0 %.
L'impact concret est donc que le client n'a pas de TPS et de TVQ à payer;
 - L'inscrit peut réclamer les CTI/RTI sur les achats qui ont permis de réaliser la vente;
 - Quelques exemples :
 - Les médicaments délivrés sur ordonnance;
 - Les appareils médicaux : cannes, béquilles, fauteuils roulants, appareils auditifs et les dents artificielles;
 - Les produits d'hygiène féminine;
 - La plupart des produits de la pêche comme le poisson destiné à la consommation humaine;
 - Les produits alimentaires de base comme le lait, le pain et les légumes (produit d'épicerie). Il y a toutefois des exceptions (ex : plateaux de fromages, de charcuteries, de fruits ou de légumes et autres arrangements d'aliments préparés).

- **Fournitures exonérées :**

- Aucune inscription à la TPS et à la TVQ pour une entreprise qui effectue seulement des fournitures exonérées;
- Donc la TPS et la TVQ ne s'appliquent pas sur la vente et il n'y a pas possibilité de réclamer les CTI/RTI sur les intrants;
- Quelques exemples :
 - La location résidentielle;
 - La vente d'une maison résidentielle usagée;
 - La plupart des services de santé et des services médicaux et dentaires qui sont dispensés pour des raisons médicales par des médecins ou des dentistes autorisés;
 - Les services de garde d'enfants;
 - Les services d'enseignements : collèges et universités, commissions scolaires.

- **Résumé :**

	Fournitures taxables	Fournitures détaxées	Fournitures exonérées
Sur les fournitures (ventes)	Perception de la TPS/TVQ	Aucune perception de la TPS/TVQ (taux de taxes applicable de 0 %)	Non inscrit
Sur les intrants (achats)	Réclamation des CTI/RTI		

6 Le lieu de la fourniture

- La TPS s'applique au prix de vente de la majorité des transactions effectuées au Canada. De la même façon, la TVQ s'applique à la majorité des transactions effectuées au Québec. Il faut donc connaître le lieu de la fourniture pour déterminer si la TPS et la TVQ s'appliquent. Le lieu de fourniture varie selon les contextes suivants :
 - La vente d'un **bien meuble corporel**
 - La location d'un **bien meuble corporel**
 - La prestation de **services**
- La vente d'un **bien meuble corporel** :
 - La vente d'un bien meuble corporel est considérée comme effectuée au Canada si le fournisseur livre le bien à l'acquéreur ou le met à sa disposition au Canada. Il peut le mettre à sa disposition par courrier, messenger ou transporteur public retenu par lui-même pour le compte de l'acquéreur.
- La location d'un **bien meuble corporel** :
 - La location d'un bien meuble corporel pour une période de 3 mois ou moins est considérée comme effectuée au Canada si le bien est livré à l'acquéreur au Canada ou y est mis à sa disposition.
 - La location d'un bien meuble corporel pour une période de plus de 3 mois est traitée comme une série de transactions distinctes. Chaque transaction correspond à une période de location à laquelle un paiement est attribuable. L'emplacement habituel du bien meuble corporel se trouve au Canada ? La location est considérée comme effectuée au Canada. L'emplacement doit être déterminé au moment où la location est effectuée.
- La prestation de **services** :
 - De façon générale, un service est considéré comme rendu au Canada si le fournisseur obtient, dans le cours normal des activités de son entreprise, une adresse de l'acquéreur au Canada.

7 Illustration du processus

- Voir l'exemple à la page suivante :

Exemple du fonctionnement d'une taxe à valeur ajoutée (telles la TPS et la TVQ)

On présume que la chaîne de production débute à ce stade-ci.

		Prix de vente (d'achat)	TPS-TVQ encaissées (CTI-RTI décaissés) par l'ARQ				Encaissements de TPS-TVQ (net des décaissements de CTI-RTI) pour l'ARQ
			TPS	TVQ	CTI à recevoir	RTI à recevoir	
Usine de sciage	Achète un intrant	0 \$			0 \$	0 \$	
	Vend un bien (fourniture taxable)	300 \$	15 \$	30 \$			45 \$
			Les taxes de 45 \$ sont remises au gouvernement (temporairement) pour ensuite être remboursées à l'usine de fabrication.				<i>Profit de cet intermédiaire = 300 \$</i> <i>TPS-TVQ sur 300 \$ = 45 \$</i>
Usine de fabrication de meubles	Achète un intrant	(300 \$)			(15 \$)	(30 \$)	
	Vend un bien (fourniture taxable)	400 \$	20 \$	40 \$			15 \$
			(45 \$)				<i>Profit de cet intermédiaire = 100 \$</i> <i>TPS-TVQ sur 100 \$ = 15 \$</i>
Ameublement Tanguay	Achète un intrant	(400 \$)			(20 \$)	(40 \$)	
	Vend un bien (fourniture taxable)	1 000 \$	50 \$	100 \$			90 \$
			(60 \$)				<i>Profit de cet intermédiaire = 600 \$</i> <i>TPS-TVQ sur 600 \$ = 90 \$</i>
Consommateur final	Achète un bien à la consommation	(1 000 \$)			Aucun	Aucun	
			85 \$	170 \$	(35 \$)	(70 \$)	150 \$

Les taxes de 150 \$ sont remises au gouvernement par le consommateur en finalité.

Les taxes ont été versées à l'ARQ tout au long du processus de fabrication (chacun des intermédiaires devant payer les taxes lors de l'achat de ses intrants mais étant ensuite remboursé en entier).

En finalité, il reste uniquement le consommateur final qui paye les taxes sur son achat final et qui ne reçoit aucun remboursement. Tous les autres intermédiaires ont été remboursés en entier.

L'ARQ encaisse les taxes au même rythme que sont réalisés les profits à chacune des étapes du processus de fabrication.

Ameublement Tanguay Déclaration de TPS et Déclaration de TVQ Pour la période débutant le xx/xx/20XX et se terminant le xx/xx/20XX		
TPS perçue à remettre	50 \$	
TVQ perçue à remettre	<u>100 \$</u>	150 \$
CTI à recevoir	(20 \$)	
RTI à recevoir	<u>(40 \$)</u>	<u>(60 \$)</u>
TAXES NETTES À REMETTRE		<u>90 \$</u>

8 Le versement de la TPS et de la TVQ

- Habituellement, l'**exercice** pour la TPS/TVQ est le même que l'année d'imposition utilisée aux fins de l'impôt sur le revenu, soit :
 - Pour les particuliers et sociétés de personnes : du 1^{er} janvier au 31 décembre (année civile);
 - Pour les sociétés : la même année financière que celle retenue aux fins de la comptabilité.
- Les **périodes de déclaration** sont des périodes pour lesquelles une entreprise doit produire ses déclarations de la TPS/TVQ. Généralement, la période de déclaration est déterminée en fonction du total des fournitures taxables effectuées au cours de l'exercice précédent.
- Les dates d'échéance pour compléter la déclaration et pour remettre le versement dû ainsi que les obligations à verser des acomptes provisionnels dépendent de la période de déclaration du contribuable.
- La date limite pour présenter un **avis d'opposition** est au plus tard le 90^e jours suivant la date de mise à la poste de l'avis de cotisation pour lequel il y a une intention d'opposition.
- Voici un tableau résumé de ces éléments :

Périodes de déclaration		
Fournitures taxables annuelles (y compris celles des sociétés associées le cas échéant)	Périodes de déclaration (par défaut)	Autres périodes possibles (un choix doit être effectué)
Plus de 6 000 000 \$	Mensuelle	Aucune
Plus de 1 500 000 \$ et jusqu'à 6 000 000 \$	Trimestrielle	Mensuelle
1 500 000 \$ ou moins	Annuelle (avec ou sans acomptes provisionnels)	Mensuelle ou trimestrielle

Dates d'échéance et acomptes provisionnels
Périodes de déclaration mensuelles et trimestrielles
<u>Date d'échéance pour compléter la déclaration et remettre le versement dû</u> Au plus tard 1 mois après la fin de la période de déclaration
<u>Aucun acompte provisionnel requis</u>
Périodes de déclaration annuelles
<u>Date d'échéance pour compléter la déclaration et remettre le versement dû</u> Au plus tard 3 mois après la fin de la période de déclaration
Exception - pour un <u>particulier</u> qui déclare un <u>revenu d'entreprise (fiscal) positif</u> et qui a une période de déclaration <u>se terminant le 31 décembre</u> : Au plus tard le 15 juin de l'année suivante pour compléter la déclaration ET Au plus tard le 30 avril de l'année suivante pour remettre le versement dû
<u>Acomptes provisionnels</u> Si un contribuable produit des déclarations annuellement , il doit généralement faire chaque année 4 versements de TPS sous forme d'acomptes provisionnels trimestriels.
Des acomptes provisionnels sont requis si le contribuable remplit les 2 conditions suivantes : 1) Le montant net de la TPS qu'il estime devoir payer pour <u>l'année courante</u> est de 3 000 \$ * ou plus; ET 2) Le montant net de la TPS qu'il a payé pour <u>l'année précédente</u> est de 3 000 \$ * ou plus. Les acomptes provisionnels doivent être versés au plus tard 1 mois après la fin de chacun des trimestres.
<i>* Le montant limite de 3 000 \$ correspond à la taxe nette totale d'une entreprise. Il ne correspond pas à celle de chacune de ses succursales ou de ses divisions, même si elles produisent des déclarations de TPS distinctes.</i>

Intérêts et pénalités

Intérêts

Tout **montant qui n'a pas été versé dans les délais prévus** porte intérêt au taux d'intérêt prescrit. Ce taux est révisé trimestriellement.

[Voir les Taux d'intérêt prescrits en vigueur dans l'année](#)

Pénalités

Une pénalité pour défaut de produire est imposée aux **déclarations produites en retard**. Toutefois, cette pénalité ne s'applique pas à un solde nul ou à un remboursement.

La pénalité est égale au total des montants suivants :

- 1) 1 % x montant impayé;
(+)
- 2) 0,25 % x montant impayé x Nombre de mois entiers où la déclaration est en retard (maximum de 12 mois)

** Lorsqu'une société omet de verser la TPS/TVQ nette due, ses administrateurs peuvent être tenus de verser ce montant.*

• Exemple :³⁶⁹

La société « TABLEAU Inc. » est une entreprise inscrite à la TPS (et la TVQ). Cette entreprise réalise exclusivement des fournitures taxables. Au cours de son exercice précédent (du 1^{er} juillet 20WW au 30 juin 20XX), elle a réalisé des fournitures taxables d'un montant de 1 000 000 \$. TABLEAU Inc. est associée à une autre société, soit la société « GESTION BELO Inc. » Cette dernière a réalisé des fournitures taxables d'un montant de 2 000 000 \$ au cours de son exercice précédent.

Lors du premier trimestre de l'exercice en cours (du 1^{er} juillet 20XX au 30 septembre 20XX), TABLEAU Inc. a perçu un montant de TPS de 11 000 \$ lors de la réalisation de ses fournitures taxables (ventes). Durant la même période, elle a payé un montant de TPS de 3 000 \$ lors de l'acquisition de biens et services utilisés dans ses activités commerciales (intrants).

Relativement à ce premier trimestre, TABLEAU Inc. a complété la déclaration de TPS et a remis au gouvernement un versement de 3 000 \$ en date du 31 décembre 20XX (3 mois après le 30 septembre). L'entreprise n'a versé aucun acompte provisionnel. Présumez un taux d'intérêt prescrit hypothétique de 5 %, en vigueur sur les versements de TPS en souffrance, durant tout l'exercice.

³⁶⁹ Le présent exemple tient compte **uniquement de la TPS** applicable. Il ne tient pas compte de la TVQ. Il en a été décidé ainsi afin de faciliter la compréhension de l'exemple. Les règles de TVQ applicables sont identiques.

Analyse**Période de déclaration**

Fournitures taxables effectuées au cours de l'exercice précédent (y compris celles de la société associée) = 3 000 000 \$ (1 000 000 \$ + 2 000 000 \$). Donc :

Période de déclaration = Trimestrielle (du 1^{er} juillet 20XX au 30 septembre 20XX)

** Il est possible que le contribuable ait oublié de considérer les fournitures taxables effectuées par la société associée.*

TABLEAU Inc. Déclaration de TPS Pour la période débutant le 1/7/20XX et se terminant le 30/9/20XX	
TPS perçue à remettre	11 000 \$
Crédits de taxes sur les intrants (CTI) à recevoir	(3 000 \$)
TPS NETTE À REMETTRE	8 000 \$

** Il est possible que le contribuable ait confondu la TPS nette à remettre et les CTI à recevoir dans la déclaration de TPS.*

Date d'échéance pour compléter la déclaration et remettre le versement dû

Au plus tard 1 mois après la fin de la période de déclaration. Donc:

Date d'échéance = 31 octobre 20XX (1 mois après le 30 septembre)

** Il est possible que le contribuable ait confondu les dates d'échéance relatives aux déclarations annuelles et trimestrielles et conséquemment avoir considéré une date d'échéance au 31 décembre 20XX (3 mois après le 30 septembre).*

Intérêts et pénalitésCalcul des intérêts

Tout montant qui n'a pas été versé dans les délais prévus (31 octobre 20XX) porte intérêt [à compter de cette date] au taux d'intérêt prescrit.

1) Montant dû et non versé à compter du 1^{er} novembre et jusqu'au 31 décembre = 8 000 \$

Intérêts à payer = 67 \$ [8 000 \$ x 5 % x 2 mois / 12 mois]

2) Montant dû et non versé à compter du 1^{er} janvier 20YY

et jusqu'au paiement complet (*date inconnue...*) = 5 000 \$

(*le contribuable a payé un montant de 3 000 \$ au 31 décembre*)

Intérêts à payer = ?? \$ [5 000 \$ x 5 % x ...]

Calcul de la pénalité

Une pénalité pour défaut de produire est imposée aux déclarations produites en retard.

La pénalité est égale au total des montants suivants :

1) 80 \$ [1 % x 8 000 \$]

(+)

2) 40 \$ [0,25 % x 8 000 \$ x 2 mois]

Pénalité à payer = 120 \$ (80 \$ + 40 \$)

9 Sujets avancés de TPS (pas matière au cours)

9.1 Les frais de repas et de représentation

- Les frais de repas et de représentation sont généralement déductibles à 50 % (aux fins de l'impôt sur le revenu);
- Ainsi, seulement 50 % de la TPS payée à leur égard donne droit à un CTI.

9.2 Les frais d'abonnement à un club

- Les frais d'abonnement à un club sont généralement non déductibles (aux fins de l'impôt sur le revenu);
- Ainsi, la TPS payée à leur égard ne donne droit à aucun CTI.

9.3 Les retours (remboursements)

- Si le client retourne un bien et que le fabricant lui accorde un remboursement, ce dernier doit aussi **remettre au client le montant de la TPS** perçue originalement (i.e. « rembourser taxes incluses »);
- Le fabricant doit toujours remettre une note de crédit au client;
- Le fabricant **déduit la TPS ainsi remise de la taxe nette** calculée pour la période de déclaration où la note de crédit a été remise.

9.4 Les créances irrécouvrables

- Une entreprise qui réalise une vente à crédit (i.e. non encore encaissée) **doit verser à ce moment au gouvernement la TPS** relative à cette vente. Cette TPS sera perçue auprès du client par l'entreprise seulement au moment de l'encaissement de la créance;
- Plus tard, il peut arriver que l'entreprise supprime de ses livres une créance irrécouvrable (i.e. une créance jugée non récupérable). L'entreprise peut alors **récupérer la TPS** qu'elle a versée hâtivement lors de la vente à crédit;

- Pour qu'une créance soit considérée comme irrécouvrable aux fins du régime de la TPS, plusieurs critères sont à prendre en compte. Par exemple : **la créance doit avoir fait l'objet de démarches de recouvrement** et avoir été supprimée des livres comptables;
- La récupération de TPS doit être effectuée dans une déclaration produite au plus tard au moment suivant : **4 ans** après la date limite de production de la déclaration pour la période au cours de laquelle la créance irrécouvrable a été supprimée.

9.5 Les remises du fabricant

- **Remise sur quantités** : la TPS s'applique sur le montant de la vente net de la remise effectuée.

Exemple

Prix de vente	1 000,00 \$
Moins : Remise sur quantités de 10 %	<u>(100,00 \$)</u>
Montant net	900,00 \$
TPS [900,00 \$ x 5 %]	45,00 \$
TVQ [900,00 \$ x 9,975 %]	<u>89,78 \$</u>
Total	<u>1 034,78 \$ *</u>

* L'entreprise doit verser les taxes perçues au gouvernement (134,78 \$). Elle conserve un montant de 900 \$.

- **Escompte pour paiement anticipé** : la TPS s'applique sur le montant total de la vente, même si le client bénéficie d'un escompte pour paiement anticipé.

Exemple

Prix de vente	1 000,00 \$
TPS [1 000,00 \$ x 5 %]	50,00 \$
TVQ [1 000,00 \$ x 9,975 %]	99,75 \$
Moins :	
Escompte pour paiement anticipé de 2 %	<u>(20,00 \$)</u>
Total	<u>1 129,75 \$ *</u>

* L'entreprise doit verser les taxes perçues au gouvernement (149,75 \$). Elle conserve un montant de 980 \$ (1 000 \$ - 20 \$).

9.6 Les avantages accordés aux employés (« avantages imposables »)

- Aucun type de rémunération, par exemple les salaires, les commissions et les pourboires, n'est taxable dans le régime de la TPS. Toutefois, les autres moyens de rémunérer les employés peuvent être taxés. Ces moyens sont communément appelés *avantages imposables*;

*RAPPEL sur les avantages imposables : la valeur totale des biens ou services (incluant la TPS et la TVQ, s'il y a lieu) mis à la disposition d'un employé doit être incluse dans le calcul du revenu (fiscal) de ce dernier.*³⁷⁰

- Lorsqu'un employeur (inscrit au registre de la TPS) octroie un avantage imposable à un employé (bien ou service taxable), **il est réputé avoir fourni une fourniture taxable à l'employé ET il est réputé avoir perçu la TPS sur cette fourniture.** Ainsi, l'employeur doit remettre la TPS réputée perçue, et conséquemment l'inclure dans le calcul de la taxe nette.
- Le montant de TPS réputé perçu varie selon le type d'avantages imposables octroyés à l'employé.³⁷¹

³⁷⁰ Voir le sujet 4 du Tome I du présent volume.

³⁷¹ **Automobile mise à la disposition de l'employé :**

1- Avantage pour droit d'usage : Le montant de TPS réputé perçu est égal à 4/104 du montant de l'avantage pour droit d'usage calculé par ailleurs.

2- Avantage lié au frais de fonctionnement : Le montant de TPS réputé perçu est égal à 3 % du montant de l'avantage lié au frais de fonctionnement calculé par ailleurs.

Autres avantages imposables : Le montant de TPS réputé perçu est égal à 4/104 du montant de l'avantage octroyé (TPS et TVQ incluses).

- Exemple :

Un employeur octroie à son employé un ordinateur d'une valeur de 1 000 \$ (avantage imposable).

Calcul de l'avantage imposable à inclure au revenu (fiscal) de l'employé
 $1\,000 \$ + 50 \$ \text{ (TPS)} + 99,75 \$ \text{ (TVQ)} = 1\,149,75 \$$

Calcul du montant de TPS réputé perçu par l'employeur
 $4/104 \times 1\,149,75 \$ = 44,22 \$ *$

** L'employeur est réputé avoir fourni une fourniture taxable à l'employé d'un montant de 1 149,75 \$ (taxes incluses) ET l'employeur est réputé avoir perçu la TPS d'un montant de 44,22 \$ sur cette fourniture.*

L'employeur doit remettre la TPS réputée perçue de 44,22 \$, et conséquemment l'inclure dans le calcul de la taxe nette.³⁷²

³⁷² Aux fins de la Loi, les 2 scénarios suivants sont similaires et conséquemment doivent être traités de la même façon :

1- Une entreprise vend un ordinateur d'une valeur 1 000 \$ à un client (fourniture taxable). Le client **paye en contrepartie un montant de 1 000 \$** à l'entreprise en plus de lui remettre la TPS applicable. L'entreprise remet ensuite la TPS perçue au gouvernement.

2- Une entreprise rémunère un employé en lui octroyant un ordinateur **d'une valeur 1 149,75 \$**

(taxes incluses). **L'employé travaille pour l'entreprise en contrepartie** (temps et compétences de l'employé). L'employé a « payé » sa contrepartie en nature (temps et compétences). **La contrepartie « payée » à l'entreprise comprend les taxes (1 149,75 \$)**. L'entreprise doit donc extraire la TPS incluse dans cette contrepartie et la remettre au gouvernement.

9.7 Les allocations non imposables et remboursements de dépenses (« avantages non imposables »)

- Les **allocations non imposables** et **remboursements de dépenses** ne sont pas considérés comme étant des *avantages imposables* puisque ces paiements de l'employeur ne constituent pas une rémunération pour les employés qui les reçoivent. Ces paiements ne servent qu'à rembourser certaines dépenses d'emploi payées personnellement par les employés.

RAPPEL sur les avantages non imposables : il s'agit essentiellement d'allocations raisonnables reçues par un employé et relatives à des frais de déplacement encourus par ce dernier pour les fins de l'emploi.

Pour sa part, un remboursement de dépenses (d'emploi) n'est jamais imposable.³⁷³

- Ainsi dans cette situation, l'employé agit comme un simple intermédiaire en payant personnellement des dépenses d'emploi et en se faisant rembourser ensuite par l'employeur. Conséquemment, **un CTI peut être réclamé par l'employeur** afin de récupérer la TPS payée, indirectement, sur les dépenses d'emploi encourues pour ses employés.
- Le calcul du CTI varie selon le type d'allocations et remboursements de dépenses payés.³⁷⁴

³⁷³ Voir le sujet 4 du Tome I du présent volume.

³⁷⁴ **Allocation non imposable** : Le CTI est égal à 5/105 du montant de l'allocation payée.

Allocation non imposable (pour un repas) : Le CTI est égal à 5/105 du montant de l'allocation payée x 50 %.

Remboursement de dépenses : Le CTI est égal à 4/104 du montant remboursé OU le montant de TPS réel (au choix).

Remboursement de dépenses (pour un repas) : Le CTI est égal à [4/104 du montant remboursé OU le montant de TPS réel (au choix)] x 50 %.

- Exemple :

Un employeur accorde à son employé une allocation non imposable de 200 \$. Plus précisément, il accorde un montant de 150 \$ en compensation pour un voyage effectué en train et un montant de 50 \$ en compensation pour des repas. Toutes ces dépenses sont encourues pour les fins de l'emploi.

Calcul du montant de CTI réclamé par l'employeur

CTI pour le voyage en train = $5/105 \times 150 \$ = 7,14 \$$

CTI pour les repas = $5/105 \times 50 \$ \times 50 \% = 1,19 \$ *$

** L'employeur peut réclamer un CTI total de 8,33 \$ (7,14 \$ + 1,19 \$), et conséquemment le demander en remboursement dans le calcul de la taxe nette.*

9.8 Les opérations portant sur des immeubles

- Les fournitures d'immeubles sont généralement considérées comme étant des **fournitures taxables**. Cela inclut autant les fournitures effectuées par vente d'immeuble que celles effectuées par location d'immeuble (par bail), telles :
 - La vente d'une habitation neuve;
 - La vente et la location d'immeubles commerciaux.
 - Certaines fournitures sont cependant considérées comme étant des **fournitures exonérées**, telles :
 - La location résidentielle;
 - La vente d'une maison résidentielle usagée.
- Dans certaines circonstances de vente d'immeuble, l'acheteur de l'immeuble doit remettre la TPS applicable directement au gouvernement (plutôt que de la remettre au vendeur qui lui la remet ensuite au gouvernement). C'est ce que l'on appelle **l'autocotisation**. L'autocotisation s'applique à un acheteur d'immeuble, entre autres, dans les situations suivantes :
 - L'acheteur est inscrit au registre de la TPS (des exceptions s'appliquent);
 - Le vendeur est un non-résident;
 - L'acheteur et le vendeur font un choix conjoint pour que l'autocotisation s'applique à l'acheteur.

9.9 La vente d'une entreprise

- La vente des actions d'une société détenues par un contribuable constitue une **fourniture exonérée** (donc non taxable) ;
- La vente des actifs d'entreprise détenus par un contribuable doit être analysée actif par actif. Si la vente de certains actifs constitue une **fourniture taxable**, alors la TPS s'applique.³⁷⁵

9.10 Les opérations intragroupes

- il existe un choix qui permet à des sociétés (considérées comme étant des personnes étroitement liées)³⁷⁶ d'éviter l'application de la TPS lors des transactions qu'elles effectuent entre elles.

³⁷⁵ Un choix est possible afin d'éviter l'application de la TPS dans le contexte de la vente de la quasi-totalité des actifs d'une entreprise. Plus précisément, ce choix est possible si l'acquéreur acquiert **90 % ou plus des actifs** qu'il est raisonnable de considérer comme étant nécessaires à l'exploitation de l'entreprise.

³⁷⁶ Essentiellement 2 sociétés sont considérées comme étant des personnes étroitement liées si l'une des sociétés détient **90 % ou plus de l'ensemble des droits de vote en circulation ET 90 % ou plus de la JVM de l'ensemble des actions en circulation** de l'autre société.

9.11 CTI et RTI pour les immobilisations³⁷⁷

CTI et RTI pour les immobilisations				
Immobilisations	Pourcentage d'utilisation à des fins commerciales	Ensemble des inscrits ¹	Particuliers qui sont des inscrits ²	OSP qui sont des inscrits
Biens meubles	≤ 50 %	Aucun	Aucun	Aucun
	> 50 %	100 %	100 %	100 %
Immeubles	≤ 10 %	Aucun	Aucun	Aucun
	> 10 % à ≤ 50 %	% d'utilisation	% d'utilisation ³	Aucun ⁴
	> 50 % à < 90 %	% d'utilisation	% d'utilisation	100 % ⁴
	≥ 90 %	100 %	100 %	100 %
Voitures de tourisme ⁵ et aéronefs	≤ 10 %	Aucun	Aucun	Aucun
	> 10 % à ≤ 50 %	Aucun	Selon la DPA ⁶	Aucun
	> 50 % à < 90 %	100 %	Selon la DPA ⁶	100 %
	≥ 90 %	100 %	100 %	100 %
<ol style="list-style-type: none"> 1. Les institutions financières demandent des CTI et des RTI en fonction du pourcentage d'utilisation des immobilisations à des fins commerciales. 2. Ces règles s'appliquent aussi aux sociétés de personnes en ce qui concerne les achats de voitures de tourisme et d'aéronefs. 3. Les particuliers qui sont des inscrits n'ont droit à aucun CTI ni RTI si le pourcentage d'utilisation des immobilisations à des fins personnelles est supérieur à 50 %. 4. Un organisme peut choisir que les règles relatives à l'ensemble des inscrits s'appliquent à lui. 5. La partie du coût d'une voiture de tourisme donnant droit à un CTI et à un RTI est limitée au moindre des taxes payées à l'acquisition et des taxes calculées sur 30 000 \$, soit le coût en capital maximal aux fins de l'application de la Loi de l'impôt sur le revenu et de la Loi sur les impôts. 6. $CTI = DPA \times 5/105$ $RTI = DPA \times 9,975/109,975$ 				

³⁷⁷ Revenu Québec, Renseignements généraux sur la TVQ et la TPS/TVH (IN-203), p.28 [consulté le 28 avril 2020]

<https://www.revenuquebec.ca/fr/services-en-ligne/formulaires-et-publications/details-courant/in-203/>

Annexes

Démonstration du principe d'intégration

Déclaration de revenus des sociétés (exemple récapitulatif Boisco Inc.)

Calcul de l'impôt des sociétés (législation québécoise)



Visionner
la capsule vidéo

Démonstration du principe d'intégration

« Avoir le même argent en main qu'un revenu soit gagné par un particulier ou qu'il soit gagné par une société pour ensuite être versé au particulier sous forme de dividende. »

Il existe 2 modes de détention possibles pour un actif générateur de revenu. Le principe d'intégration veut qu'au point de vue fiscal, il n'y ait pas de différence quant à l'argent en main disponible après impôt, peu importe le mode de détention choisi. Le principe d'intégration se vérifie avec l'argent disponible après impôt dans les mains du particulier investisseur (donc après versement d'un dividende complet de la société à l'actionnaire afin de lui remettre tout l'argent restant).

Ce principe d'intégration se vérifie sur les principales sources de revenus existantes, soit:

- 1- sur la détention d'une entreprise, générateur de REVENU D'ENTREPRISE
- 2- sur la détention d'un bien (des actions), générateur de REVENU DE BIENS (des dividendes)
- 3- sur la détention d'un bien, générateur de GAIN EN CAPITAL lors de sa disposition
- 4- sur la détention d'un bien (autre que des actions), générateur de REVENU DE BIENS (autre que des dividendes)

(c'est ce dernier cas qui est imagé et démontré plus bas)

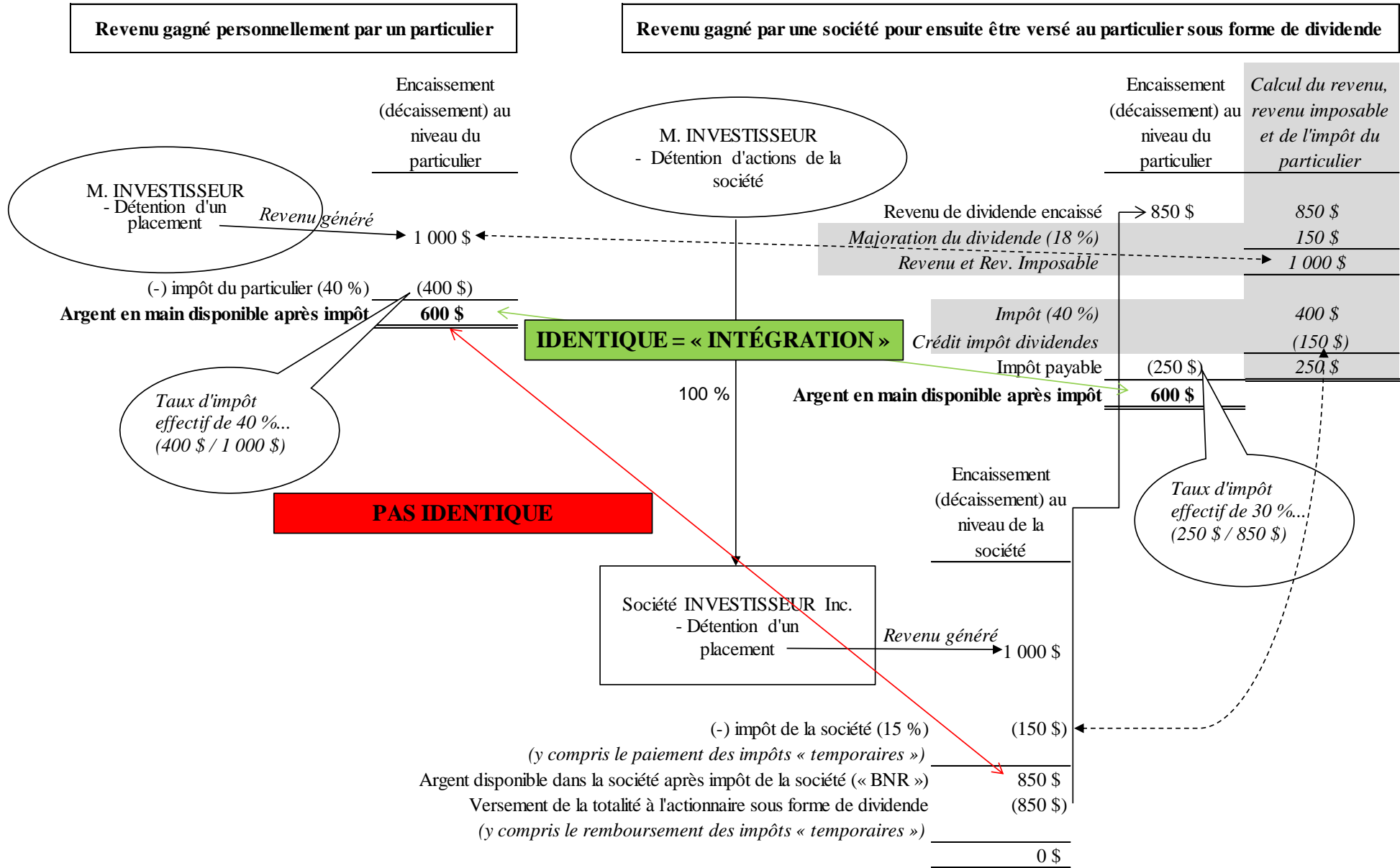
**** Les montants et taux utilisés sont hypothétiques, le but étant de démontrer le principe d'intégration en lui-même de façon intemporelle.***

***** Tous les montants sont arrondis.***

Hypothèses théoriques utilisées pour démontrer le principe d'intégration

Taux d'impôt fédéral-provincial d'une société:	15,00%
Taux d'impôt fédéral-provincial d'un particulier:	40,00%
Majoration des dividendes:	Celle qui doit amener le montant de dividende encaissé par le particulier (850 \$) au niveau du montant de revenu gagné par la société (1 000 \$).
	Donc, une majoration de 18 % selon les présentes hypothèses.
Crédit d'impôt pour dividendes:	Correspond à l'impôt payé par la société.

Démonstration: 4- sur la détention d'un bien (autre que des actions), générateur de REVENU DE BIENS (autre que des dividendes)



Explications

Le principe d'intégration est volatile et repose sur 2 mécanismes en place dans le calcul de l'impôt des particuliers et des sociétés. Enlevez ou modifiez l'un des mécanismes en place et l'équilibre n'est plus.

Les 2 mécanismes en place sont:

1- Dans le calcul de l'impôt des sociétés, le mécanisme d'impôt remboursable (compte IMRTD et ses différentes composantes).

(Note 1)

2- Dans le calcul de l'impôt des particuliers, la majoration des dividendes encaissés et le crédit d'impôt pour dividendes.

Dans le calcul de l'impôt des sociétés, le mécanisme d'impôt remboursable (compte IMRTD et ses différentes composantes) :

Lorsque la société fût imposée, il reste dans ses coffres un montant après impôt de 850 \$ (appelé dans le jargon les « bénéfices non répartis (BNR) »). Ce montant est plus élevé que celui disponible dans les mains du particulier (600 \$). Ce surplus s'explique par le fait que le principe d'intégration s'est interrompu au niveau de la société. Plus précisément, un dernier impôt demeure impayé, soit celui applicable à l'actionnaire lors de la réception du dividende (un impôt de 250 \$). Alors pourquoi une société s'empresserait-elle à verser ses BNR à ses actionnaires si ces derniers n'ont pas besoin de ces fonds immédiatement ? Pourquoi provoquer hâtivement l'imposition finale chez l'actionnaire (250 \$) alors que le statut quo est plus avantageux ?? Le principe d'intégration n'est-il pas « court circuité » en faveur du mode de détention corporatif ???

Afin de palier à cette situation et ainsi maintenir le principe d'intégration, le système fiscal prévoit un mécanisme qui perçoit annuellement des impôts « temporaires » auprès des sociétés qui gagnent des revenus de placement. Ces impôts « temporaires » payés par les sociétés sont comptabilisés dans le compte IMRTD et sont retournés (remboursés) aux sociétés lorsque ces dernières versent leurs BNR (versent des dividendes) à leurs actionnaires. Il s'agit essentiellement d'une retenue de fonds (\$) effectuée par le gouvernement au détriment de ces sociétés avec un engagement par ce dernier de remettre ces fonds aux sociétés lorsque ces dernières versent des dividendes à leurs actionnaires et ainsi complètent le principe d'intégration. Ainsi, le principe d'intégration est assurément maintenu en continu.

Dans le calcul de l'impôt des particuliers, la majoration des dividendes encaissés et le crédit d'impôt pour dividendes :

Tel que mentionné, lorsque le particulier reçoit le versement du dividende, il reçoit en faits les BNR (après impôt) détenus par la société. L'objectif recherché est d'imposer le particulier comme si la société n'existait pas et comme si ce dernier avait gagné personnellement le revenu d'entreprise de 1 000 \$.

Pour y arriver, il faut d'une part imposer le particulier sur le revenu d'entreprise de 1 000 \$ comme s'il l'avait gagné personnellement, sans l'intermédiaire d'une société. La majoration du dividende de 850 \$ à 1 000 \$ dans le calcul du revenu du particulier atteint cet objectif.

S'en suit l'imposition du particulier sur ce revenu de 1 000 \$, selon le taux d'imposition lui étant applicable (40 %, soit 400 \$). Cependant, cet impôt de 400 \$ s'ajoute à un impôt de 150 \$ déjà payé en réalité par la société, ce qui correspond à un impôt global payé de 550 \$ (par la société et le particulier ensemble) plus élevé que seulement 400 \$. Donc, d'autre part, l'impôt du particulier est allégé par un crédit d'impôt qui correspond à l'impôt déjà payé par la société. Le crédit d'impôt pour dividendes dans le calcul de l'impôt du particulier atteint cet objectif.

En conclusion, le particulier s'impose sur le revenu d'entreprise de 1 000 \$ comme s'il l'avait gagné personnellement, sans l'intermédiaire d'une société et il s'impose sur ce revenu selon le taux d'imposition lui étant applicable. Ensuite, l'impôt déjà payé en réalité par la société est considéré comme de l'impôt déjà payé, donc lui est retranché de son impôt de particulier. Selon ces hypothèses, le principe d'intégration fonctionne assurément. Le Ministère des Finances du Canada doit cependant rester vigilant et s'assurer de redresser les différents taux de majoration et de crédit d'impôt pour dividendes lorsque les taux d'imposition des sociétés ou des particuliers varient. Sinon, le principe d'intégration n'existe plus.

Note 1

Dans le contexte « 1- sur la détention d'une entreprise, générateur de REVENU D'ENTREPRISE », le mécanisme d'IMRTD n'est pas présent. En effet, une société qui réalise du REVENU D'ENTREPRISE comme unique source de revenu n'a pas de fraction remboursable de l'impôt de la Partie I (cette dernière étant générée par la réalisation du revenu de placements). Par conséquent, le compte d'impôt remboursable (IMRTD) est continuellement vide pour cette société. De ce fait, elle ne subit aucune pression à verser des dividendes à ses actionnaires et ainsi à compléter le principe d'intégration ici démontré.

**Déclaration de revenus des sociétés
(exemple récapitulatif Boisco Inc.)**

T2 – Déclaration de revenus des sociétés

200

Utilisez ce formulaire comme déclaration de revenus fédérale et provinciale ou territoriale, sauf si la société est située au Québec ou en Alberta. Si la société est située dans l'une de ces provinces, vous devez produire une déclaration de revenus provinciale distincte.

Les renvois législatifs mentionnés dans cette déclaration visent la Loi de l'impôt sur le revenu et le Règlement de l'impôt sur le revenu fédéraux. Il se peut que cette déclaration tienne compte de modifications qui n'avaient pas été adoptées au moment de la publication.

Faites parvenir une copie dûment remplie de cette déclaration, y compris les annexes et l'Index général des renseignements financiers (IGRF), à votre centre fiscal. Vous devez produire la déclaration dans les six mois suivant la fin de l'année d'imposition de la société.

Pour en savoir plus, visitez le canada.ca/impots ou consultez le guide T4012, Guide T2 – Déclaration de revenus des sociétés.

055 N'inscrivez rien ici

Identification

Numéro d'entreprise (NE) **001**

Nom de la société

002 Boisco Inc.

Adresse du siège social

L'adresse a-t-elle changé depuis la dernière fois que nous avons été avisés? **010** Oui ☐ Non ☒

Si **oui**, remplissez les lignes 011 à 018.

011**012**

Ville

Province, territoire ou État

015**016** QC

Pays (autre que le Canada)

Code postal ou ZIP

017**018**

Adresse postale (si elle diffère de l'adresse du siège social)

L'adresse a-t-elle changé depuis la dernière fois que nous avons été avisés? **020** Oui ☐ Non ☒

Si **oui**, remplissez les lignes 021 à 028.

021 a/s de**022****023**

Ville

Province, territoire ou État

025**026**

Pays (autre que le Canada)

Code postal ou ZIP

027**028**

Emplacement des livres comptables (s'il diffère de celui du siège social)

L'emplacement des livres comptables a-t-il changé depuis la dernière fois que nous avons été avisés? **030** Oui ☐ Non ☒

Si **oui**, remplissez les lignes 031 à 038.

031**032**

Ville

Province, territoire ou État

035**036** QC

Pays (autre que le Canada)

Code postal ou ZIP

037**038****040** Genre de société à la fin de l'année d'imposition (cochez une seule case)☒ 1 Société privée sous contrôle canadien (SPCC)☐ 2 Autre société privée☐ 3 Société publique☐ 4 Société contrôlée par une société publique☐ 5 Autre société
(précisez) _____

Si le genre de société a changé durant l'année d'imposition, indiquez la date d'entrée en vigueur du changement **043**

Année Mois Jour

Quelle est l'année d'imposition visée par cette déclaration?

Début le 20XX-01-01

Fin le 20XX-12-31

Y a-t-il eu acquisition de contrôle qui a entraîné l'application du paragraphe 249(4) depuis le début de l'année d'imposition inscrit à la ligne 060? . . . **063** Oui ☐ Non ☒

Si **oui**, donnez la date d'acquisition de contrôle **065**

Année Mois Jour

La date à la ligne 061 est-elle une fin d'année d'imposition réputée selon le paragraphe 249(3.1)? **066** Oui ☐ Non ☒

S'agit-il d'une société professionnelle associée d'une société de personnes? **067** Oui ☐ Non ☒

Est-ce la première année pour laquelle une déclaration est produite après une :

constitution en société? **070** Oui ☐ Non ☐fusion? **071** Oui ☐ Non ☒

Si **oui**, remplissez les lignes 030 à 038 et joignez l'annexe 24.

Y a-t-il eu liquidation d'une filiale selon l'article 88 durant l'année d'imposition courante? **072** Oui ☐ Non ☒

Si **oui**, remplissez et joignez l'annexe 24.

Est-ce la dernière année d'imposition avant une fusion? **076** Oui ☐ Non ☒

Est-ce la dernière déclaration jusqu'à la dissolution de la société? **078** Oui ☐ Non ☒

Si un choix a été fait selon l'article 261, inscrivez la monnaie fonctionnelle utilisée **079**

La société est-elle résidente du Canada? **080** Oui ☒ Non ☐

Si **non**, indiquez le pays de résidence à la ligne 081 et remplissez et joignez l'annexe 97.

081

Est-ce que la société non-résidente demande une exonération d'impôt selon une convention fiscale? **082** Oui ☐ Non ☒

Si **oui**, remplissez et joignez l'annexe 91.

Si la société est exonérée selon l'article 149, cochez une des cases suivantes :

085☐ 1 Exonérée selon l'alinéa 149(1)e) ou l)☐ 2 Exonérée selon l'alinéa 149(1)j)☐ 3 Exonérée selon l'alinéa 149(1)t)

(pour les années d'imposition qui commencent avant 2019)

☐ 4 Exonérée selon un autre alinéa de l'article 149

N'inscrivez rien ici

095**096****898**

- Annexes et formulaires à joindre -**Renseignements des états financiers** : utilisez les annexes 100, 125 et 141 de l'IGRF.**Annexes** – Répondez aux questions suivantes. Pour chaque réponse affirmative, **joignez** l'annexe indiquée, à moins d'avis contraire.

	Oui	annexe
La société est-elle liée à une autre société?	150 <input checked="" type="checkbox"/>	9
La société est-elle une SPCC associée?	160 <input checked="" type="checkbox"/>	23
La société est-elle une SPCC associée qui demande la limite de dépenses?	161 <input checked="" type="checkbox"/>	49
La société a-t-elle au moins un actionnaire non-résident qui détient des actions avec droit de vote?	151 <input type="checkbox"/>	19
La société a-t-elle effectué des opérations, y compris des transferts selon l'article 85, avec ses actionnaires, ses cadres ou ses employés, sauf les opérations effectuées dans le cours normal des activités de l'entreprise? N'incluez pas les opérations avec lien de dépendance effectuées avec des non-résidents	162 <input type="checkbox"/>	11
Si vous avez répondu oui à la question ci-dessus et que l'opération a été effectuée entre sociétés ayant un lien de dépendance, la société cédante a-t-elle disposé de la totalité ou presque des biens en faveur de la société cessionnaire?	163 <input type="checkbox"/>	44
La société a-t-elle versé des redevances, des honoraires de gestion ou d'autres paiements semblables à des résidents du Canada?	164 <input type="checkbox"/>	14
La société demande-t-elle une déduction pour les paiements versés à un régime de prestations aux employés?	165 <input type="checkbox"/>	15
La société déduit-elle une perte ou une somme relative à un abri fiscal?	166 <input type="checkbox"/>	T5004
La société est-elle associée d'une société de personnes à laquelle un numéro de compte a été attribué?	167 <input type="checkbox"/>	T5013
La société, une société étrangère affiliée contrôlée par la société, une autre société ou une fiducie avec laquelle la société avait un lien de dépendance a-t-elle eu un droit de bénéficiaire sur une fiducie non-résidente à pouvoir discrétionnaire (sans tenir compte de l'article 94)?	168 <input type="checkbox"/>	22
La société détenait-elle des actions dans une ou plusieurs sociétés étrangères affiliées durant l'année d'imposition?	169 <input type="checkbox"/>	25
La société a-t-elle fait des paiements à des non-résidents du Canada selon les paragraphes 202(1) et/ou 105(1) du Règlement de l'impôt sur le revenu?	170 <input type="checkbox"/>	29
La société a-t-elle plus de 1 000 000 \$CAN d'opérations à déclarer avec des non-résidents avec lesquels elle a un lien de dépendance?	171 <input type="checkbox"/>	T106
Pour les sociétés privées : la société a-t-elle au moins un actionnaire qui détient 10 % ou plus des actions ordinaires et/ou privilégiées de la société?	173 <input checked="" type="checkbox"/>	50
La société a-t-elle fait des paiements ou reçu des montants provenant d'une convention de retraite au cours de l'année?	172 <input type="checkbox"/>	
La société a-t-elle gagné un revenu d'au moins une page ou un site Web sur Internet?	180 <input type="checkbox"/>	88
Le revenu net (perte nette) indiqué dans les états financiers diffère-t-il du revenu net (perte nette) pour l'impôt sur le revenu?	201 <input checked="" type="checkbox"/>	1
La société a-t-elle fait des dons de bienfaisance, des dons de biens culturels, écosensibles ou de médicaments?	202 <input type="checkbox"/>	2
La société a-t-elle reçu des dividendes ou versé des dividendes imposables pour un remboursement au titre de dividendes?	203 <input checked="" type="checkbox"/>	3
La société déduit-elle des pertes quelconques?	204 <input type="checkbox"/>	4
La société demande-t-elle un crédit d'impôt provincial ou territorial ou a-t-elle un établissement stable dans plus d'une administration?	205 <input type="checkbox"/>	5
La société a-t-elle réalisé des gains en capital ou subi des pertes en capital durant l'année d'imposition?	206 <input checked="" type="checkbox"/>	6
(i) La société est-elle une SPCC et déclare-t-elle a) des revenus ou des pertes tirés de biens (autres que les dividendes déductibles à la ligne 320 de la déclaration T2), b) des revenus tirés d'une société de personnes, c) des revenus tirés d'une entreprise à l'étranger, d) des revenus tirés d'une entreprise de prestation de services personnels, e) des revenus selon la division 125(1)a)(i)(C) ou 125(1)a)(i)(B), f) des revenus de placement total tel que défini au paragraphe 129(4) ou g) un montant qui lui est attribué selon le paragraphe 125(3.2) ou 125(8); ou (ii) la société est-elle un associé d'une société de personnes et a-t-elle attribué son plafond des affaires de société de personnes déterminé à un associé désigné selon le paragraphe 125(8)?	207 <input checked="" type="checkbox"/>	7
La société a-t-elle des biens qui donnent droit à la déduction pour amortissement?	208 <input type="checkbox"/>	8
La société demande-t-elle des déductions pour ressources?	212 <input type="checkbox"/>	12
La société demande-t-elle des réserves déductibles?	213 <input type="checkbox"/>	13
La société demande-t-elle une déduction pour ristournes?	216 <input type="checkbox"/>	16
La société est-elle une caisse de crédit qui demande une déduction pour répartitions proportionnelles à l'importance des emprunts ou une réduction d'impôt provincial pour caisses de crédit?	217 <input type="checkbox"/>	17
La société est-elle une société de placement ou une société de placement à capital variable?	218 <input type="checkbox"/>	18
La société a-t-elle exploité une entreprise au Canada pendant qu'elle était une société non-résidente?	220 <input type="checkbox"/>	20
La société demande-t-elle un crédit fédéral, provincial ou territorial pour impôt étranger, ou un crédit fédéral pour impôt sur les opérations forestières?	221 <input checked="" type="checkbox"/>	21
La société a-t-elle des bénéfices de fabrication et de transformation au Canada?	227 <input type="checkbox"/>	27
La société demande-t-elle un crédit d'impôt à l'investissement?	231 <input checked="" type="checkbox"/>	31
La société fait-elle une demande pour des dépenses de recherche scientifique et de développement expérimental (RS&DE)?	232 <input checked="" type="checkbox"/>	T661
Est-ce que le total du capital imposable utilisé au Canada de la société et de ses sociétés liées est de plus de 10 000 000 \$?	233 <input type="checkbox"/>	33/34/35
Est-ce que le total du capital imposable utilisé au Canada de la société et de ses sociétés associées est de plus de 10 000 000 \$?	234 <input type="checkbox"/>	
La société est-elle assujettie à l'impôt brut de la partie VI sur le capital des institutions financières?	238 <input type="checkbox"/>	38
La société demande-t-elle un crédit d'impôt de la partie I?	242 <input type="checkbox"/>	42
La société est-elle assujettie à l'impôt de la partie IV.1 sur les dividendes reçus sur des actions privilégiées ou à l'impôt de la partie VI.1 sur les dividendes versés?	243 <input type="checkbox"/>	43
La société a-t-elle conclu un accord concernant l'obligation de payer l'impôt de la partie VI.1?	244 <input type="checkbox"/>	45
La société est-elle assujettie à l'impôt de la partie II, c.-à-d. à la surtaxe des fabricants de tabac?	249 <input type="checkbox"/>	46
Pour les institutions financières : la société est-elle membre d'un groupe lié d'institutions financières dont un ou plusieurs membres sont assujettis à l'impôt brut de la partie VI?	250 <input type="checkbox"/>	39
La société demande-t-elle un crédit d'impôt pour production cinématographique ou magnétoscopique canadienne?	253 <input type="checkbox"/>	T1131
La société demande-t-elle un crédit d'impôt pour services de production cinématographique ou magnétoscopique?	254 <input type="checkbox"/>	T1177
La société est-elle assujettie à l'impôt de la partie XIII.1? (Démontrez vos calculs sur une feuille que vous intitulerez Annexe 92.)	255 <input type="checkbox"/>	92

Annexes et formulaires à joindre – suite de la page 2

	Oui	annexe
La société a-t-elle été affiliée à des sociétés étrangères durant l'année d'imposition?	<input type="checkbox"/>	T1134
La société a-t-elle possédé ou détenu des biens étrangers déterminés dont le coût indiqué total, à un moment quelconque de l'année, a dépassé 100 000 \$CAN?	<input type="checkbox"/>	T1135
La société a-t-elle transféré ou prêté des biens à une fiducie non-résidente?	<input type="checkbox"/>	T1141
La société a-t-elle reçu, au cours de l'année, un intérêt dans une fiducie non-résidente ou a-t-elle été débitrice d'une telle fiducie?	<input type="checkbox"/>	T1142
La société a-t-elle une convention pour attribuer de l'aide pour la RS&DE effectuée au Canada?	<input type="checkbox"/>	T1145
La société a-t-elle une convention pour transférer des dépenses admissibles engagées dans le cadre de contrats de RS&DE?	<input type="checkbox"/>	T1146
La société a-t-elle une convention avec des sociétés associées pour attribuer les salaires d'employés déterminés pour la RS&DE?	<input type="checkbox"/>	T1174
La société a-t-elle payé des dividendes imposables (autres que des dividendes sur les gains en capital) durant l'année d'imposition?	<input checked="" type="checkbox"/>	55
La société a-t-elle fait un choix selon le paragraphe 89(11) de ne pas être une SPCC?	<input type="checkbox"/>	T2002
La société a-t-elle révoqué un choix précédent fait selon le paragraphe 89(11)?	<input type="checkbox"/>	T2002
La société [SPCC ou compagnie d'assurance dépôts (CAD)] a-t-elle payé des dividendes déterminés ou son compte de revenu à taux général (CRTG) a-t-il changé au cours de l'année d'imposition?	<input checked="" type="checkbox"/>	53
La société (autre qu'une SPCC ou CAD) a-t-elle payé des dividendes déterminés ou son compte de revenu à taux réduit (CRTR) a-t-il changé au cours de l'année d'imposition?	<input type="checkbox"/>	54

Renseignements supplémentaires

La société a-t-elle utilisé les normes internationales d'information financière (IFRS) dans la préparation de ses états financiers?	270	Oui	<input type="checkbox"/>	Non	<input type="checkbox"/>
La société est-elle inactive?	280	Oui	<input type="checkbox"/>	Non	<input checked="" type="checkbox"/>
Quelle est la principale activité productive de recettes commerciales de la société?					
Précisez les principaux produits qui sont extraits d'une mine, fabriqués, vendus ou construits, ou les services fournis.	284	Fabrication		285	%
Indiquez le pourcentage approximatif que chaque produit ou service représente par rapport au total des recettes.	286	de meubles		287	100,000 %
	288			289	%
La société a-t-elle immigré au Canada au cours de l'année d'imposition?	291	Oui	<input type="checkbox"/>	Non	<input checked="" type="checkbox"/>
La société a-t-elle émigré du Canada au cours de l'année d'imposition?	292	Oui	<input type="checkbox"/>	Non	<input checked="" type="checkbox"/>
Désirez-vous verser des acomptes provisionnels trimestriels, si vous êtes admissible?	293	Oui	<input type="checkbox"/>	Non	<input type="checkbox"/>
Si la société était admissible à verser des acomptes provisionnels trimestriels pour une partie de l'année d'imposition, indiquez la date à partir de laquelle la société n'était plus admissible	294	Année Mois Jour			
Si l'activité principale de votre société est la construction, avez-vous eu des sous-traitants pendant l'année d'imposition?	295	Oui	<input type="checkbox"/>	Non	<input type="checkbox"/>

Revenu imposable

Revenu net ou perte nette aux fins de l'impôt sur le revenu, selon l'annexe 1, les états financiers ou l'IGRF	300	405 000	A
Moins :			
Dons de bienfaisance (annexe 2)	311		
Dons de biens culturels (annexe 2)	313		
Dons de biens écosensibles (annexe 2)	314		
Dons de médicaments faits avant le 22 mars, 2017 (annexe 2)	315		
Dividendes imposables déductibles selon les articles 112 ou 113 ou le paragraphe 138(6) (annexe 3)	320	25 000	
Déduction de l'impôt de la partie VI.1*	325		
Pertes autres que des pertes en capital des années d'imposition précédentes (annexe 4)	331		
Pertes en capital nettes des années d'imposition précédentes (annexe 4)	332		
Pertes agricoles restreintes des années d'imposition précédentes (annexe 4)	333		
Pertes agricoles des années d'imposition précédentes (annexe 4)	334		
Pertes comme commanditaire des années d'imposition précédentes (annexe 4)	335		
Gains en capital imposables ou dividendes imposables répartis par une caisse de crédit centrale	340		
Actions de prospecteur ou de commanditaire en prospection	350		
Total partiel		25 000	25 000 B
Total partiel (montant A moins montant B) (si négatif, inscrivez « 0 »)			380 000 C
Ajouts selon l'article 110.5 ou le sous-alinéa 115(1)a)(vii)	355		D
Revenu imposable (montant C plus montant D)	360	380 000	
Revenu exonéré selon l'alinéa 149(1)t) (pour les années d'imposition qui commencent avant 2019)	370		
Revenu imposable pour les sociétés ayant un revenu exonéré selon l'alinéa 149(1)t) (ligne 360 moins ligne 370)		380 000	Z
Revenu imposable pour l'année provenant d'une entreprise de prestation de services personnels			Z.1

* Ce montant est égal à 3,5 fois l'impôt de la partie VI.1 à payer (ligne 724, page 9).

Déduction accordée aux petites entreprises**Société qui, pendant toute l'année d'imposition, était une société privée sous contrôle canadien (SPCC)**

Montant admissible à la déduction accordée aux petites entreprises (annexe 7)	400	340 000	A
Revenu imposable de la ligne 360 (page 3), moins 100/28 () du montant de la ligne 632* (page 8), moins fois le montant de la ligne 636** (page 8), et moins tout montant exonéré de l'impôt de la partie I selon une loi fédérale	405	380 000	B
Plafond des affaires (lisez les remarques 1 et 2 ci-dessous)	410	120 000	C

Remarques :

1. S'il s'agit d'une SPCC qui n'était pas associée, inscrivez 500 000 \$. Toutefois, si l'année d'imposition de la société compte moins de 51 semaines, multipliez ce montant par le nombre de jours dans l'année d'imposition **divisé** par 365. Inscrivez le résultat à la ligne 410.
2. Si la SPCC était associée à d'autres sociétés, utilisez l'annexe 23 pour calculer le montant à inscrire à la ligne 410.

Réduction du plafond des affaires**Réduction du plafond des affaires liée au capital imposable**

Montant C	120 000	x	415 ***	D	=		E
						11 250	

Réduction du plafond des affaires liée au revenu de placement passif

Revenu de placement total ajusté (annexe 7)****	417	-	50 000	=		F
---	------------	---	--------	---	--	---

Montant C	120 000	x	Montant F	=		G
	100 000					

Total partiel (montant le plus élevé : montant E ou montant G)	422	H
--	------------	---

Plafond des affaires réduit pour les années d'imposition qui commencent avant 2019 (montant C moins montant E) (si négatif, inscrivez « 0 »)	425	I
--	------------	---

Plafond des affaires réduit pour les années d'imposition qui commencent après 2018 (montant C moins montant H) (si négatif, inscrivez « 0 »)	426	120 000	J
--	------------	---------	---

Plafond des affaires que la SPCC attribue selon le paragraphe 125(3.2) (ligne 515, page 5)			K
--	--	--	---

Plafond des affaires réduit après attribution pour les années d'imposition qui commencent avant 2019 (montant I moins montant K)	427	L
---	------------	---

Plafond des affaires réduit après attribution pour les années d'imposition qui commencent après 2018 (montant J moins montant K)	428	120 000	M
---	------------	---------	---

Déduction accordée aux petites entreprises**Années d'imposition qui commencent avant 2019**

Le moins élevé des montants A, B, C ou L	x	Nombre de jours dans l'année d'imposition avant le 1 ^{er} janvier 2018	x	17,5 % =	1
		Nombre de jours dans l'année d'imposition	365		

Le moins élevé des montants A, B, C ou L	x	Nombre de jours dans l'année d'imposition après le 31 décembre 2017 et avant le 1 ^{er} janvier 2019	x	18 % =	2
		Nombre de jours dans l'année d'imposition	365		

Le moins élevé des montants A, B, C ou L	x	Nombre de jours dans l'année d'imposition après le 31 décembre 2018	x	19 % =	3
		Nombre de jours dans l'année d'imposition	365		

Années d'imposition qui commencent après 2018

Le moins élevé des montants A, B, C ou M.	120 000	x	19 % =	22 800	4
---	---------	---	--------	--------	---

Déduction accordée aux petites entreprises (total des montants 1 à 4)	430	22 800	N
--	------------	--------	---

Inscrivez le montant N au montant J, page 8.

* Calculez le montant du crédit pour impôt étranger sur le revenu non tiré d'une entreprise qui serait déductible à la ligne 632, sans tenir compte de l'impôt remboursable sur le revenu de placement des SPCC (ligne 604) ni des réductions de l'impôt des sociétés (article 123.4).

** Calculez le montant du crédit pour impôt étranger qui s'applique au revenu d'entreprise et qui serait déductible à la ligne 636, sans tenir compte des réductions de l'impôt des sociétés (article 123.4).

***** Les grandes sociétés**

- Si la société n'était pas associée à d'autres sociétés dans l'année d'imposition courante et qu'elle ne l'était pas dans l'année d'imposition précédente, le montant à inscrire à la ligne 415 est (le total du capital imposable utilisé au Canada pour son année d'imposition **précédente** moins 10 000 000 \$) x 0,225 %.
- Si la société n'est pas associée à d'autres sociétés dans l'année d'imposition courante, mais qu'elle l'était dans l'année d'imposition précédente, le montant à inscrire à la ligne 415 est (le total du capital imposable utilisé au Canada pour son année d'imposition **courante** moins 10 000 000 \$) x 0,225 %.
- Si la société est associée à d'autres sociétés dans l'année d'imposition courante, lisez les règles spéciales indiquées à l'annexe 23.

**** Inscrivez le revenu de placement total ajusté de la société et de toutes les sociétés associées. Pour la première année d'imposition qui commence après 2018, utilisez le total des lignes 744 de l'annexe 7. Autrement, utilisez le total des lignes 745 de l'année d'imposition précédente.

Déduction accordée aux petites entreprises (suite)**Revenu de société déterminé et attribution selon le paragraphe 125(3.2)**

O1 Nom de la société qui reçoit le revenu et le montant attribué	O Numéro d'entreprise de la société qui reçoit le montant attribué	P Revenu versé selon la division 125(1)a)(i)(B) à la société inscrite dans la colonne O ³	Q Plafond des affaires attribué à la société inscrite dans la colonne O ⁴
	490	500	505
1.			

Remarques :Total **510** Total **515**

3. Ce montant est [tel que défini dans le paragraphe 125(7) **revenu de société déterminé a)(i)**] le total des sommes dont chacune est un montant de revenu de la société pour l'année provenant d'une entreprise exploitée activement qui provient de la fourniture de biens ou services à une société privée (directement ou indirectement, de quelque manière que ce soit), si les énoncés ci-après se vérifient :
- (A) à un moment donné de l'année, la société (ou l'un de ses actionnaires) ou une personne qui a un lien de dépendance avec la société (ou avec l'un de ses actionnaires) détient une participation directe ou indirecte dans la société privée,
- (B) il ne s'avère pas que la totalité ou la presque totalité de son revenu pour l'année provenant d'une entreprise exploitée activement provient de la fourniture de biens ou services :
- (I) soit à des personnes (sauf la société privée) avec lesquelles elle n'a aucun lien de dépendance,
- (II) soit à des sociétés de personnes avec lesquelles elle n'a aucun lien de dépendance, sauf une société de personnes dans laquelle une personne qui a un lien de dépendance avec la société détient une participation directe ou indirecte.
4. Le montant du plafond des affaires que vous attribuez à une SPCC ne peut être plus élevé que le montant déterminé par la formule $A - B$, où A est le montant du revenu indiqué à la colonne P à l'égard de la SPCC, et B est la partie du montant décrit dans A que vous pouvez déduire à l'égard du montant du revenu visé dans les divisions 125(1)a)(i)(A) ou (B) pour l'année. Le montant de la ligne 515 ne peut être plus élevé que celui de la ligne 425 (426 pour les années d'imposition qui commencent après 2018).

Réduction d'impôt générale pour les sociétés privées sous contrôle canadien**Société privée sous contrôle canadien pendant toute l'année d'imposition**

Revenu imposable de la page 3 (ligne 360 ou montant Z, selon le cas)		380 000	A
Montant le moins élevé : 9B ou 9H de la section 9 de l'annexe 27	B		
Montant 13K de la section 13 de l'annexe 27	C		
Revenu provenant d'une entreprise de prestation de services personnels	432	D	
Montant le moins élevé : ligne 400, 405, 410 ou 427 (428 au lieu de 427 pour les années d'imposition qui commencent après 2018) (page 4)	120 000	E	
Revenu de placement total (ligne 440, page 6)*	40 000	F	
Total partiel (additionnez les montants B à F)	160 000		G
Montant A moins montant G (si négatif, inscrivez « 0 »)		220 000	H
Réduction d'impôt générale pour les sociétés privées sous contrôle canadien – Montant H multiplié par 13 %		28 600	I

Inscrivez le montant I à la ligne 638, page 8.

* Sauf pour une société qui est, tout au long de l'année, une société coopérative [selon le paragraphe 136(2)] ou une caisse de crédit.

Réduction d'impôt générale**Ne remplissez pas cette section si vous êtes une société privée sous contrôle canadien, une société de placement, une société de placement hypothécaire, une société de placement à capital variable ou une société qui a un revenu imposable non assujéti au taux d'impôt de 38 %.**

Revenu imposable de la page 3 (ligne 360 ou montant Z, selon le cas)			J
Montant le moins élevé : 9B ou 9H de la section 9 de l'annexe 27			K
Montant 13K de la section 13 de l'annexe 27			L
Revenu provenant d'une entreprise de prestation de services personnels	434		M
Total partiel (additionnez les montants K à M)			N
Montant J moins montant N (si négatif, inscrivez « 0 »)			O
Réduction d'impôt générale – Montant O multiplié par 13 %			P

Inscrivez le montant P à la ligne 639, page 8.

Fraction remboursable de l'impôt de la partie I**Société privée sous contrôle canadien durant toute l'année d'imposition**

Revenu de placement total (annexe 7)	440 40 000	x 30 2 / 3 % =	12 268	A
Crédit pour impôt étranger sur le revenu non tiré d'une entreprise (ligne 632, page 8)			150	B
Revenu de placement étranger (annexe 7)	445	x 8 % =		C
Total partiel (montant B moins montant C) (si négatif, inscrivez « 0 »)				D
Montant A moins montant D (si négatif, inscrivez « 0 »)			12 268	E
Revenu imposable (ligne 360, page 3)			380 000	F
Montant le moins élevé : ligne 400, 405, 410 ou 427 (428 au lieu de 427 pour les années d'imposition qui commencent après 2018) (page 4)				
			120 000	G
Crédit pour impôt étranger sur le revenu non tiré d'une entreprise (ligne 632, page 8)		x 75 / 29 =		H
Crédit pour impôt étranger sur le revenu d'entreprise (ligne 636, page 8)		x =		I
Total partiel (additionnez les montants G à I)				J
			120 000	J
Total partiel (montant F moins montant J) (si négatif, inscrivez « 0 »)				K
			260 000	K
Impôt de la partie I à payer moins le remboursement du crédit d'impôt à l'investissement (ligne 700 moins ligne 780, page 9)				L
			79 742	L
Impôt de la partie I à payer moins le remboursement du crédit d'impôt à l'investissement (ligne 700 moins ligne 780, page 9)				M
			13 700	M
Fraction remboursable de l'impôt de la partie I – Montant le moins élevé : E, L ou M				N
			12 268	N

Impôt en main remboursable au titre de dividendes (pour les années d'imposition qui commencent avant 2019)

Impôt en main remboursable au titre de dividendes à la fin de l'année d'imposition précédente . . .	460			
Remboursement au titre de dividendes pour l'année d'imposition précédente	465			
Total partiel (ligne 460 moins ligne 465)				O
Fraction remboursable de l'impôt de la partie I (ligne 450 ci-dessus)			12 268	P
Total de l'impôt de la partie IV à payer (annexe 3)				Q
Montant net de l'impôt en main remboursable au titre de dividendes transféré à la suite d'une fusion ou de la liquidation d'une filiale	480			
Total partiel (montant P plus montant Q plus ligne 480)				R
Impôt en main remboursable au titre de dividendes à la fin de l'année d'imposition – Montant O plus montant R				
	485			

Remboursement au titre de dividendes (pour les années d'imposition qui commencent avant 2019)**Société privée ou assujettie au moment du paiement des dividendes imposables dans l'année d'imposition**

Dividendes imposables versés dans l'année d'imposition (ligne 460, page 3 de l'annexe 3)		x 38 1 / 3 % =		S
Impôt en main remboursable au titre de dividendes à la fin de l'année d'imposition (ligne 485 ci-dessus)				T
Remboursement au titre de dividendes – Montant le moins élevé : S ou T				U
Inscrivez le montant U à la ligne 784, page 9.				

- Impôt en main remboursable au titre de dividendes (pour les années d'imposition qui commencent après 2018)

Impôt en main remboursable au titre de dividendes (IMRTD) à la fin de l'année d'imposition précédente	460	24 000	
Remboursement au titre de dividendes pour l'année d'imposition précédente	465	10 000	
IMRTD net transféré à la suite d'une fusion ou de la liquidation d'une filiale	480		
Total partiel (ligne 460 moins ligne 465 plus ligne 480)		14 000	14 000 A
Compte de revenu à taux général (CRTG) à la fin de l'année d'imposition précédente (ligne 100 de l'annexe 53)			B
Total des dividendes déterminés versés dans l'année d'imposition précédente (ligne 300 de l'annexe 53)			C
Total des désignations excessives de dividendes déterminés dans l'année d'imposition précédente (ligne 310 de l'annexe 53)			D
Total partiel (montant C moins montant D) (si négatif, inscrivez « 0 »)			E
CRTG net à la fin de l'année d'imposition précédente (montant B moins montant E) (si négatif, inscrivez « 0 »)			F
CRTG transféré à la suite d'une fusion ou de la liquidation d'une filiale (total des lignes 230 et 240 de l'annexe 53)			G
Total partiel (montant F plus montant G)			H
Montant H multiplié par 38 1 / 3 %			I
Impôt en main remboursable au titre de dividendes déterminés (IMRTDD) à la fin de l'année d'imposition précédente (Pour la première année d'imposition qui commence après 2018, le moins élevé des montants A ou I. Autrement, utilisez la ligne 530 de l'année d'imposition précédente.)	520		J
Impôt en main remboursable au titre de dividendes non déterminés (IMRTDND) à la fin de l'année d'imposition précédente (Pour la première année d'imposition qui commence après 2018, montant A moins montant I. Autrement, utilisez la ligne 545 de l'année d'imposition précédente.) (si négatif, inscrivez « 0 »)	535	14 000	K
Impôt de la partie IV à payer sur des dividendes imposables reçus de sociétés rattachées (montant 2G de l'annexe 3)		2 400	L
Impôt de la partie IV à payer sur des dividendes déterminés reçus de sociétés non rattachées (montant 2J de l'annexe 3)			M
Total partiel (montant L plus montant M)		2 400	N
IMRTDD net transféré à la suite d'une fusion ou de la liquidation d'une filiale	525		O
Remboursement au titre de dividendes de l'IMRTDD pour l'année d'imposition précédente	570		P
Fraction remboursable de l'impôt de la partie I (ligne 450, page 6)		12 268	Q
Impôt de la partie IV avant déductions (montant 2A de l'annexe 3)		6 233	R
Impôt de la partie IV attribué à l'IMRTDD (montant N)		2 400	S
Réduction de l'impôt de la partie IV en raison de l'impôt de la partie IV.1 à payer (montant 4D de l'annexe 43)			T
Total partiel (montant R moins total des montants S et T)		3 833	U
IMRTDND net transféré à la suite d'une fusion ou de la liquidation d'une filiale	540		V
Remboursement au titre de dividendes de l'IMRTDND pour l'année d'imposition précédente	575		W
38 1/3% du total des pertes appliquées en réduction de l'impôt de la partie IV (montant 2D de l'annexe 3)			X
Impôt de la partie IV à payer attribué à l'IMRTDND, après déduction des pertes demandées (montant U moins montant X) (si négatif, inscrivez « 0 »)		3 833	Y
IMRTDND à la fin de l'année d'imposition* (total des montants K, Q, V et Y moins montant W) (si négatif, inscrivez « 0 »)	545	30 101	
Impôt de la partie IV à payer attribué à l'IMRTDD, après déduction des pertes demandées (montant N moins montant X plus montant U, si le montant X est supérieur au montant U, autrement, montant N) (si négatif, inscrivez « 0 »)		2 400	Z
IMRTDD à la fin de l'année d'imposition* (total des montants J, O et Z moins montant P) (si négatif, inscrivez « 0 »)	530	2 400	

* Pour obtenir plus de détails, veuillez consulter l'Aide (F1).

- Remboursement au titre de dividendes (pour les années d'imposition qui commencent après 2018)

38 1/3% du total des dividendes déterminés versés dans l'année d'imposition (montant 3A de l'annexe 3)			AA
Solde de l'IMRTDD à la fin de l'année d'imposition (ligne 530)		2 400	BB
Remboursement au titre de dividendes déterminés (le moins élevé des montants AA ou BB)			CC
38 1/3% du total des dividendes non déterminés imposables versés dans l'année d'imposition (montant 3B de l'annexe 3)		8 049	DD
Solde de l'IMRTDND à la fin de l'année d'imposition (ligne 545)		30 101	EE
Remboursement au titre de dividendes non déterminés (le moins élevé des montants DD ou EE)		8 049	FF
Montant DD moins montant EE (si négatif, inscrivez « 0 »)			GG
Montant BB moins montant CC (si négatif, inscrivez « 0 »)		2 400	HH
Remboursement additionnel au titre de dividendes non déterminés (le moins élevé des montants GG ou HH)			II
Remboursement au titre de dividendes* – Montant CC plus montant FF plus montant II		8 049	JJ
Inscrivez le montant JJ à la ligne 784, page 9.			

* Pour obtenir plus de détails, veuillez consulter l'Aide (F1).

- Impôt de la partie I -

Montant de base de l'impôt de la partie I : revenu imposable de la page 3 (ligne 360 ou montant Z, selon le cas) multiplié par 38 %		550	144 400	A
Impôt additionnel sur le revenu d'une entreprise de prestation de services personnels (article 123.5)				
Revenu imposable provenant d'une entreprise de prestation de services personnels		555	x 5 % =	560 B
Récupération du crédit d'impôt à l'investissement (annexe 31)		602		C
Calcul de l'impôt remboursable sur le revenu de placement des sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) (pour les sociétés qui, durant toute l'année d'imposition, étaient des SPCC)				
Revenu de placement total (ligne 440, page 6)			40 000	D
Revenu imposable (ligne 360, page 3)		380 000	E	
Moins :				
Montant le moins élevé : ligne 400, 405, 410 ou 427 (428 au lieu de 427 pour les années d'imposition qui commencent après 2018) (page 4)		120 000	F	
Montant net (montant E moins montant F)		260 000	G	
Impôt remboursable sur le revenu de placement des SPCC : 10 2 / 3 % du montant le moins élevé, montant D ou montant G		604	4 268	H
Total partiel (additionnez les montants A, B, C et H)			148 668	I
Moins :				
Déduction accordée aux petites entreprises (ligne 430, page 4)			22 800	J
Abattement d'impôt fédéral		608	38 000	
Déduction pour bénéfices de fabrication et de transformation (annexe 27)		616		
Déduction pour société de placement		620		
Gains en capital imposés		624		
Crédit fédéral pour impôt étranger sur le revenu non tiré d'une entreprise (annexe 21)		632	150	
Crédit fédéral pour impôt étranger sur le revenu d'entreprise (annexe 21)		636		
Réduction d'impôt générale pour les SPCC (montant I, page 5)		638	28 600	
Réduction d'impôt générale (montant P, page 5)		639		
Crédit fédéral pour impôt sur les opérations forestières (annexe 21)		640		
Déduction pour banque canadienne admissible selon l'article 125.21		641		
Crédit d'impôt fédéral d'une fiducie pour l'environnement admissible		648		
Crédit d'impôt à l'investissement (annexe 31)		652	45 418	
Total partiel			134 968	K
Impôt de la partie I à payer – Montant I moins montant K			13 700	L
Inscrivez le montant L à la ligne 700, page 9.				

- Énoncé de confidentialité -

Les renseignements personnels sont recueillis selon la Loi de l'impôt sur le revenu afin d'administrer les programmes fiscaux, de prestations et autres. Ils peuvent également être utilisés pour toute fin liée à l'exécution de la Loi telle que la vérification, l'observation et le recouvrement. Les renseignements peuvent être transmis à une autre institution gouvernementale fédérale, provinciale, territoriale ou étrangère, ou vérifiés auprès de celles-ci, dans la mesure où la loi l'autorise. Le défaut de fournir ces renseignements pourrait entraîner des intérêts à payer, des pénalités ou d'autres mesures. Les particuliers ont le droit, selon la Loi sur la protection des renseignements personnels, d'accéder à leurs renseignements personnels, de demander une correction ou de déposer une plainte auprès du Commissaire à la protection de la vie privée du Canada concernant le traitement de leurs renseignements personnels par l'institution. Consultez le Fichier de renseignements personnels ARC PPU 047 à canada.ca/arc-info-source.

Sommaire de l'impôt et des crédits**Impôt fédéral**

Impôt de la partie I à payer (montant L, page 8)	700	13 700
Surtaxe de la partie II à payer (annexe 46)	708	
Impôt de la partie III.1 à payer (annexe 55)	710	
Impôt de la partie IV à payer (annexe 3)	712	6 233
Impôt de la partie IV.1 à payer (annexe 43)	716	
Impôt de la partie VI à payer (annexe 38)	720	
Impôt de la partie VI.1 à payer (annexe 43)	724	
Impôt de la partie XIII.1 à payer (annexe 92)	727	
Impôt de la partie XIV à payer (annexe 20)	728	

Plus l'impôt provincial ou territorial :

Administration provinciale ou territoriale . . . **750** QC
(s'il y en a plus d'une, inscrivez « multiples » et remplissez l'annexe 5)

Impôt provincial ou territorial net à payer (sauf Québec et Alberta)	760	
Total de l'impôt à payer	770	19 933 A

Moins autres crédits :

Remboursement du crédit d'impôt à l'investissement (annexe 31)	780	
Remboursement au titre de dividendes (montant U, page 6 ou montant JJ, page 7)	784	8 049
Remboursement fédéral au titre des gains en capital (annexe 18)	788	
Remboursement du crédit d'impôt fédéral d'une fiducie pour l'environnement admissible	792	
Crédit d'impôt pour production cinématographique ou magnétoscopique canadienne (formulaire T1131)	796	
Crédit d'impôt pour services de production cinématographique ou magnétoscopique (formulaire T1177)	797	
Impôt retenu à la source	800	
Montant total sur lequel l'impôt a été retenu	801	
Remboursement provincial ou territorial au titre des gains en capital (annexe 18)	808	
Remboursement des crédits d'impôt provinciaux et territoriaux (annexe 5)	812	
Impôt payé par acomptes provisionnels	840	10 000

Crédit d'impôt pour la main-d'œuvre à l'intention des organisations journalistiques admissibles

Total des crédits	890	18 049	18 049 B
-------------------	-----	--------	----------

Code de remboursement **894** 1 Remboursement

Solde (montant A moins montant B) 1 884

Demande de dépôt direct

Pour que le remboursement soit déposé directement dans le compte bancaire de la société au Canada, ou pour corriger les renseignements déjà fournis, veuillez fournir les renseignements suivants :

☐ Commencer ☐ Corriger les renseignements **910**

914 **918**

Numéro de succursale

Numéro de l'institution

Numéro de compte

Si le résultat est négatif, vous avez un **remboursement**.

Si le résultat est positif, vous avez un **solde dû**.
Inscrivez le montant à l'endroit approprié. En général, une différence de 2 \$ ou moins n'est ni exigée, ni remboursée.

Solde dû 1 884

Pour en savoir plus sur les modes de paiement, allez à canada.ca/paiement.

Si la société était une société privée sous contrôle canadien durant toute l'année d'imposition, a-t-elle droit au délai d'un mois suivant la date d'exigibilité du solde? **896** Oui ☒ Non ☐

Si la déclaration a été préparée par un spécialiste en déclarations moyennant des frais, inscrivez son numéro de TED . . **920**

Attestation

Je, 950	Nom 951	Prénom 954	Poste ou titre
suis un signataire autorisé de la société. J'atteste que j'ai examiné cette déclaration, y compris les annexes et les états ci-joints, et que les renseignements fournis sont, à ma connaissance, exacts et complets. De plus, j'atteste que la méthode utilisée pour calculer le revenu de l'année d'imposition visée par cette déclaration est la même que celle qui a été utilisée l'année précédente, sauf exceptions expressément mentionnées dans un état joint à la présente.			
955 2019-06-04	Signature du signataire autorisé de la société		956
Date (aaaa/mm/jj)			Numéro de téléphone
La personne à contacter est-elle la même que le signataire autorisé? Si non , fournissez les renseignements ci-dessous			
958	Nom de l'autre personne autorisée		957 Oui <input type="checkbox"/> Non <input checked="" type="checkbox"/>
			959
			Numéro de téléphone

Langue de correspondance – Language of correspondence

Indiquez votre langue de correspondance en inscrivant **2** pour français ou **1** pour anglais.
Indicate your language of correspondence by entering **2** for French or **1** for English.

990 2

Agence du revenu
du CanadaCanada Revenue
Agency**Revenu net (perte nette) aux fins de l'impôt sur le revenu****Annexe 1**

Nom de la société	Numéro d'entreprise	Fin de l'année d'imposition
Boisco Inc.		Année Mois Jour 2019-12-31

- Cette annexe est utilisée pour effectuer le rapprochement entre le revenu net (la perte nette) de la société selon les états financiers et le revenu net (la perte nette) aux fins de l'impôt sur le revenu. Pour en savoir plus, consultez le *Guide T2 – Déclaration de revenus des sociétés*.
- Les renvois législatifs visent la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Revenu net (perte nette) après impôts et éléments extraordinaires selon la ligne 9999 de l'annexe 125 326 497 A

Additionnez :

Provision pour impôts – courants	101	52 000
Provision pour impôts – différés	102	12 000
Intérêts et pénalités sur impôts	103	1 200
Amortissement des biens corporels	104	65 000
Amortissement des biens incorporels	106	1 250
Récupération de la déduction pour amortissement selon l'annexe 8	107	2 660
Perte sur disposition d'actifs	111	6 600
Gains en capital imposables selon l'annexe 6	113	10 000
Contributions politiques	114	2 100
Dépenses de recherche scientifique déduites selon les états financiers	118	169 450
Frais de repas et de représentation non déductibles	121	3 600
Primes d'assurance-vie non déductibles	123	2 600
Autres réserves selon les lignes 270 et 275 selon l'annexe 13	125	2 588
Réserves comptables – solde à la fin de l'année	126	7 400
Total partiel		338 448

338 448

Autres ajouts :**Ajouts divers :**

1 Description	2 Montant		
605	295		
1 Dividendes de SCI	25 000		
2 Revenu d'intérêts de source canadienne	29 000		
3 Revenu de source étrangère	1 000		
Total de la colonne 2	55 000	296	55 000
		199	55 000
Total des additions		500	393 448

55 000

393 448

Montant A plus montant B 719 945 C

Déduisez :

Gain sur disposition d'actifs selon les états financiers	401	980
Déduction pour amortissement selon l'annexe 8	403	88 000
Perte finale selon l'annexe 8	404	365
Dépenses de RS&DE demandées dans l'année selon la ligne 460 du formulaire T661	411	144 950
Autres réserves selon la ligne 280 de l'annexe 13	413	1 440
Total partiel		235 735

235 735

Autres déductions :

Créance irrécouvrable	304	4 210
-----------------------	-----	-------

Déductions diverses :

	1 Description	2 Montant			
	705	395			
1	29 000 + 1 000 + 25 000 + 20 000	75 000			
	Total de la colonne 2	75 000			
			396	75 000	
			Total partiel	499	79 210
			Total des déductions	510	314 945
					79 210
					314 945 D
					405 000 E
	Revenu net (perte nette) aux fins de l'impôt sur le revenu (montant C moins montant D)				
	Inscrivez le montant E à la ligne 300 de la déclaration T2.				

T2 SCH 1 F (17)

Canada

Ne pas produire

Dividendes reçus, dividendes imposables versés et calcul de l'impôt de la partie IV

Nom de la société	Numéro d'entreprise	Fin de l'année d'imposition Année Mois Jour
Boisco Inc.		2019-12-31

- Les sociétés doivent utiliser cette annexe pour déclarer les dividendes suivants :
 - les dividendes non imposables selon l'article 83;
 - les dividendes déductibles selon le paragraphe 138(6);
 - les dividendes imposables déductibles du revenu selon l'article 112, le paragraphe 113(2) et les alinéas 113(1) a), a.1), b) ou d);
 - les dividendes imposables versés dans l'année d'imposition qui donnent droit à un remboursement au titre de dividendes (voir page 3).
- Les renvois législatifs visent la Loi de l'impôt sur le revenu du Canada.
- Les calculs de cette annexe s'appliquent seulement aux sociétés privées ou assujetties.
- Une société bénéficiaire est **rattachée** à une société payante à n'importe quel moment de l'année d'imposition si, à ce moment :
 - soit elle contrôle la société payante autrement qu'au moyen d'un droit visé par l'alinéa 251(5)b);
 - soit elle possède plus de 10 % des actions émises (avec plein droit de vote) du capital-actions de la société payante et possède des actions dont la juste valeur marchande est supérieure à 10 % de la juste valeur marchande de toutes les actions de la société payante.
- Si vous avez besoin de plus d'espace, continuez sur une autre annexe.
- Joignez cette annexe à votre T2 – Déclaration de revenus des sociétés.
- Colonne A1 – Inscrire un « X » si les dividendes proviennent de l'étranger.
- Colonne F1 – Inscrire le code qui correspond au type de dividende imposable déductible.

Section 1 – Dividendes reçus dans l'année d'imposition

- N'incluez **pas** les dividendes reçus de sociétés étrangères non affiliées.
- Remplissez les colonnes B, C, D, H et I **seulement si** la société payante est une société **rattachée**.

Instructions importantes à suivre si la société payante est rattachée

- Si votre société a une fin d'année d'imposition différente de celle de la société payante rattachée, les dividendes reçus pourraient provenir de plus d'une année d'imposition de la société payante. Si c'est le cas, **utilisez une ligne distincte** pour fournir les renseignements selon chaque année d'imposition de la société payante.
- Lorsque vous complétez les colonnes J et K, **utilisez les calculs spéciaux fournis dans les remarques**.

	A Nom de la société payante (de laquelle la société a reçu les dividendes)	A1	B Inscrivez 1 si la société payante est rattachée	C Numéro d'entreprise de la société rattachée	D Fin de l'année d'imposition de la société payante dans laquelle les dividendes de la colonne F (articles 112/113 et paragraphe 138(6)) ont été versés AAAAMJJJ	E Dividendes non imposables selon l'article 83
	200		205	210	220	230
1	Bell Canada		2			
2	Topo Inc.		1			
3	Planair Inc.		2			
Total de la colonne E (inscrivez ce montant à la ligne 402 de l'annexe 1)						

Section 1 – Dividendes reçus dans l'année d'imposition (suite)

	F Dividendes imposables déductibles du revenu imposable selon l'article 112, les paragraphes 113(2) et 138(6) et les alinéas 113(1)a), a.1), b) ou d) <small>remarque 1</small> 240	F1	G Dividendes déterminés inclus dans la colonne F 242	H Total des dividendes imposables versés par la société payante rattachée (durant l'année d'imposition indiquée à la colonne D) 250	I Remboursement au titre de dividendes de la société payante rattachée (durant l'année d'imposition indiquée à la colonne D) <small>remarque 2</small> 260	J Impôt de la partie IV sur les dividendes déterminés. Dividendes (de la colonne G) multiplié par 38 1/3 % <small>remarque 3</small> 265	K Impôt de la partie IV avant déductions. Dividendes (de la colonne F) multiplié par 38 1/3 % <small>remarque 4</small> 275
1	6 000						2 300
2	15 000			18 750	3 000		2 400
3	4 000						1 533

Dividendes imposables reçus de sociétés rattachées (total de la colonne F avec le code 1 dans la colonne B) 15 000 1A

Dividendes imposables reçus de sociétés autres que des sociétés rattachées (total de la colonne F avec le code 2 dans la colonne B) 10 000 1B

Total partiel (montant 1A **plus** montant 1B, incluez ce montant à la ligne 320 de la déclaration T2) 25 000 1C

Dividendes déterminés reçus de sociétés rattachées (total de la colonne G avec le code 1 dans la colonne B) 1D

Dividendes déterminés reçus de sociétés autres que des sociétés rattachées (total de la colonne G avec le code 2 dans la colonne B) 1E

Impôt de la partie IV sur les dividendes imposables reçus de sociétés rattachées avant déductions
(total de la colonne K avec le code 1 dans la colonne B) 2 400 1F

Impôt de la partie IV sur les dividendes imposables reçus de sociétés autres que des sociétés
rattachées avant déductions (total de la colonne K avec le code 2 dans la colonne B) 3 833 1G

Total partiel (montant 1F **plus** montant 1G) 6 233 1H

Impôt de la partie IV sur les dividendes déterminés reçus de sociétés rattachées (total de la colonne J
avec le code 1 dans la colonne B) 1I

Impôt de la partie IV sur les dividendes déterminés reçus de sociétés autres que des sociétés
rattachées (total de la colonne J avec le code 2 dans la colonne B) 1J

Total partiel (montant 1I **plus** montant 1J) 1K

Impôt de la partie IV sur les dividendes imposables reçus (autres que des dividendes déterminés) avant déductions (montant 1H
moins montant 1K) 6 233 1L

1 Si la société a reçu des dividendes imposables, inscrivez le montant dans la colonne F, mais si la société n'est pas assujettie à l'impôt de la partie IV
(p.ex. une société publique autre qu'une société assujettie telle que définie au paragraphe 186(3)), inscrivez « 0 » dans la colonne J ou la colonne K,
selon le cas. L'assureur sur la vie n'est pas assujetti à l'impôt de la partie IV sur les dividendes du paragraphe 138(6).

2 Si l'année d'imposition de la société payante rattachée se termine après la date d'exigibilité du solde de la société (deux ou trois mois, selon le cas),
estimez le remboursement au titre de dividendes de la société payante lorsque vous calculez l'impôt de la partie IV à payer de la société.

3 Pour les dividendes déterminés reçus de sociétés **rattachées**, l'impôt de la partie IV est égal à : colonne I **divisée** par colonne H **multipliée** par colonne G.

4 Pour les dividendes imposables reçus de sociétés **rattachées**, l'impôt de la partie IV est égal à : colonne I **divisée** par colonne H **multipliée** par colonne F.

Section 2 – Calcul de l'impôt de la partie IV à payer

Impôt de la partie IV sur les dividendes reçus avant déductions (montant 1H, section 1)	6 233	2A
Impôt de la partie IV.1 à payer sur les dividendes assujettis à l'impôt de la partie IV (montant de la ligne 360 de l'annexe 43)	320	
Total partiel (montant 2A moins ligne 320)	6 233	2B
Perte autre qu'une perte en capital de l'année courante demandée pour réduire l'impôt de la partie IV	330	
Pertes autres que les pertes en capital d'années précédentes demandées pour réduire l'impôt de la partie IV	335	
Perte agricole de l'année courante demandée pour réduire l'impôt de la partie IV	340	
Pertes agricoles d'années précédentes demandées pour réduire l'impôt de la partie IV	345	
Total des pertes déduites de l'impôt de la partie IV (additionnez les lignes 330 à 345)		2C
Montant 2C multiplié par 38 1 / 3 %		2D
Impôt de la partie IV à payer (montant 2B moins montant 2D, si négatif entrez « 0 »)	360	6 233
(inscrivez ce montant à la ligne 712 de la déclaration T2)		
Si votre année d'imposition commence après 2018, compléter cette partie pour déterminer le montant requis de l'impôt de la partie IV à payer afin de calculer l'impôt en main remboursable au titre de dividendes déterminés (IMRTDD) à la fin de l'année d'imposition.		
Impôt de la partie IV sur les dividendes imposables reçus de sociétés rattachées ^{remarque 5} avant déductions (montant 1F, section 1)	2 400	2E
Montant 4A de l'annexe 43		2F
Impôt de la partie IV à payer sur les dividendes imposables reçus de sociétés rattachées (montant 2E moins montant 2F, si négatif, inscrivez « 0 »)	2 400	2G
(Inscrivez ce montant à la ligne L de la page 7 sur la déclaration T2)		
Si votre année d'imposition commence après 2018, compléter cette partie pour déterminer le montant requis de l'impôt de la partie IV à payer afin de calculer l'impôt en main remboursable au titre de dividendes déterminés (IMRTDD) à la fin de l'année d'imposition.		
Impôt de la partie IV sur les dividendes déterminés reçus de sociétés autres que des sociétés rattachées (montant 1J, section 1)		2H
Montant 4C de l'annexe 43		2I
Impôt de la partie IV à payer sur les dividendes déterminés reçus de sociétés autres que des sociétés rattachées (montant 2H moins montant 2I, si négatif, inscrivez « 0 »)		2J
(Inscrivez ce montant à la ligne M de la page 7 sur la déclaration T2)		
5 Dans la mesure où les dividendes reçus par une société de la part de sociétés rattachées entraînent un remboursement au titre de dividendes de leur impôt en main remboursable au titre de dividendes déterminés (IMRTDD). Autrement, le montant 2E est nul.		

Section 3 – Dividendes imposables versés dans l'année d'imposition qui donnent droit à un remboursement au titre de dividendes

Si votre société a une fin d'année d'imposition différente de celle de la société bénéficiaire rattachée, votre société pourrait avoir versé des dividendes dans plus d'une année d'imposition de la société bénéficiaire. Si c'est le cas, utilisez une ligne distincte pour fournir les renseignements selon chaque année d'imposition de la société bénéficiaire.

L	M	N	O	P
Nom de la société bénéficiaire rattachée	Numéro d'entreprise	Fin de l'année d'imposition de la société bénéficiaire rattachée au cours de laquelle les dividendes de la colonne O ont été reçus AAAAMMJJ	Dividendes imposables versés à des sociétés rattachées	Dividendes déterminés inclus dans la colonne O
400	410	420	430	440
1				
			(Total de la colonne O)	(Total de la colonne P)

Section 3 – Dividendes imposables versés dans l'année d'imposition qui donnent droit à un remboursement au titre de dividendes (suite)

Total des dividendes imposables versés dans l'année d'imposition à d'autres que des sociétés rattachées	450	21 000
Dividendes déterminés inclus dans la ligne 450	455	
Total des dividendes imposables versés dans l'année d'imposition qui donnent droit à un remboursement au titre de dividendes (total de la colonne O plus la ligne 450)	460	21 000
Total des dividendes déterminés versés dans l'année d'imposition (total de la colonne P plus la ligne 455)	465	
Total des dividendes imposables versés dans l'année d'imposition (autres que des dividendes déterminés) (ligne 460 moins ligne 465)	470	21 000
Compléter cette partie pour déterminer les montants suivants afin de calculer le remboursement au titre de dividendes.		
Ligne 465 multipliée par 38 1 / 3 %		3A
(Inscrivez ce montant à la ligne AA de la page 7 sur la déclaration T2)		
Ligne 470 multipliée par 38 1 / 3 %		8 050 3B
(Inscrivez ce montant à la ligne DD de la page 7 sur la déclaration T2)		

Section 4 – Total des dividendes versés dans l'année d'imposition

Remplissez cette section **si** le total des dividendes imposables versés dans l'année d'imposition qui donnent droit à un remboursement au titre de dividendes (ligne 460) diffère du total des dividendes versés dans l'année d'imposition.

Total des dividendes imposables versés dans l'année d'imposition pour un remboursement au titre de dividendes (ci-dessus)		21 000
Autres dividendes versés dans l'année d'imposition (Total de 510 à 540)		
Total des dividendes versés dans l'année d'imposition	500	21 000
Dividendes versés du compte de dividendes en capital	510	
Dividendes sur les gains en capital	520	
Dividendes versés sur des actions tel que décrit au paragraphe 129(1.2)	530	
Dividendes imposables versés à une société détenant le contrôle qui était en faillite durant l'année	540	
Total partiel (additionnez les lignes 510 à 540)		4A
Total des dividendes imposables versés dans l'année d'imposition qui donnent droit à un remboursement au titre de dividendes (ligne 500 moins montant 4A)		21 000 4B

Résumé des dispositions des immobilisations

Nom de la société	Numéro d'entreprise	Fin de l'année d'imposition Année Mois Jour
Boisco Inc.		2019-12-31

- Utilisez cette annexe si votre société a, dans l'année d'imposition, effectué une disposition (réelle ou réputée) d'immobilisations ou subi une perte déductible au titre d'un placement d'entreprise (PDTPE).
- Utilisez aussi cette annexe pour faire une désignation selon l'alinéa 111(4)e) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* si une personne ou un groupe de personnes a acquis le contrôle de la société.
- Pour en savoir plus, lisez la section intitulée « Annexe 6, Résumé des dispositions des immobilisations » du guide T4012, *Guide T2 – Déclaration de revenus des sociétés*.

Désignation selon l'alinéa 111(4)e) de la Loi de l'impôt sur le revenu

Une des dispositions indiquées dans cette annexe est-elle liée à une disposition réputée désignée selon l'alinéa 111(4)e)?

050 1 Oui ☐ 2 Non ☒

Si **oui**, joignez un relevé des biens visés par une telle disposition.

Dans les différentes sections du formulaire :

- l'abréviation **SE** (pour source étrangère) sert à indiquer le gain ou la perte en capital provenant d'un bien étranger;
- l'abréviation **BP** (pour bien passif) sert à indiquer le gain ou la perte en capital provenant de la disposition d'un bien autre qu'un bien actif de la société.

Section 1 – Actions

1 Nombre d'actions	2 Nom de la société dans laquelle les actions sont détenues	3 Catégorie des actions	4 Date d'acquisition AAAA/MM/JJ	5 Produit de disposition	6 Prix de base rajusté	7 Dépenses de disposition	8 Gain (ou perte) (colonne 5 moins colonnes 6 et 7)	A
								SE BP
100	105	106	110	120	130	140	150	
1	Gain en capital			20 000			20 000	
Totaux				20 000			20 000	
Rajustement total, selon le paragraphe 112(3) de la <i>Loi</i> , à toutes pertes précisées dans la section 1							160	
Gain ou perte réel de la disposition d'actions (total de la colonne 8 plus ligne 160)							20 000	A

Section 2 – Biens immobiliers (n'incluez pas les pertes sur des biens amortissables)

1 Adresse municipale du bien immobilier 1 = Adresse 1 2 = Adresse 2 3 = Ville 4 = Province, Pays, Code postal et Code Zip ou Code postal étranger	2 Date d'acquisition AAAA/MM/JJ	3 Produit de disposition	4 Prix de base rajusté	5 Dépenses de disposition	6 Gain (ou perte) (colonne 3 moins colonnes 4 et 5)	A
						SE BP
200	210	220	230	240	250	
Totaux						B

Section 3 – Obligations

1 Valeur nominale des obligations	2 Date d'échéance	3 Nom de l'émetteur d'obligation	4 Date d'acquisition AAAA/MM/JJ	5 Produit de disposition	6 Prix de base rajusté	7 Dépenses de disposition	8 Gain (ou perte) (colonne 5 moins colonnes 6 et 7)	A
								SE BP
300	305	307	310	320	330	340	350	
Totaux								C

Section 4 – Autres biens (n'incluez pas les pertes sur des biens amortissables)

1 Description de l'autre bien	2 Date d'acquisition AAAA/MM/JJ	3 Produit de disposition	4 Prix de base rajusté	5 Dépenses de disposition	6 Gain (ou perte) (colonne 3 moins colonnes 4 et 5)	A
400	410	420	430	440	450	SE BP
Totaux						D

Remarque

Les autres biens comprennent les créances au titre du capital considérées comme des créances irrécouvrables ainsi que les montants découlant de transactions en devises étrangères.

Section 5 – Biens à usage personnel (n'incluez pas les biens meubles déterminés)

1 Description du bien à usage personnel	2 Date d'acquisition AAAA/MM/JJ	3 Produit de disposition	4 Prix de base rajusté	5 Dépenses de disposition	6 Gain seulement (colonne 3 moins colonnes 4 et 5; si négatif, inscrivez « 0 »)	A
500	510	520	530	540	550	SE BP
Totaux						E

Remarque

Vous ne pouvez pas déduire de votre revenu les pertes subies lors de la disposition de biens à usage personnel (autres que les biens meubles déterminés).

Section 6 – Biens meubles déterminés

1 Description du bien meuble déterminé	2 Date d'acquisition AAAA/MM/JJ	3 Produit de disposition	4 Prix de base rajusté	5 Dépenses de disposition	6 Gain (ou perte) (colonne 3 moins colonnes 4 et 5)	A
600	610	620	630	640	650	SE BP
Totaux						

Moins : Pertes inutilisées sur des biens meubles déterminés d'autres années (le montant de la ligne 530 de l'annexe 4, *Continuité et application des pertes de la société*)

Gain net (ou perte nette) de la disposition des biens meubles déterminés (total de la colonne 6 **moins** ligne 655)

655**F****Remarque**

Les pertes nettes sur des biens meubles déterminés peuvent uniquement servir à réduire les gains sur de tels biens.

Section 7 – Biens admissibles aux fins d'une perte déductible au titre d'un placement d'entreprise

1 Nom de la société exploitant une petite entreprise	2 Actions, insc. 1; créances, insc. 2	3 Date d'acquisition AAAA/MM/JJ	4 Produit de disposition	5 Prix de base rajusté	6 Dépenses de disposition	7 Perte seulement (colonne 4 moins colonnes 5 et 6)	A
900	905	910	920	930	940	950	SE BP
Totaux							

Pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise (PDTPE) Total de la colonne 7 _____ x 50,000 % = **G**

Inscrivez le montant G à la ligne 406 de l'annexe 1, *Revenu net (perte nette) aux fins de l'impôt sur le revenu*.

Remarque

N'incluez dans aucune autre section de cette annexe les biens énumérés à la section 7.

Section 8 – Gains (pertes) en capital

Total des montants A à F (n'incluez pas le montant F s'il est une perte) 20 000 H

Plus :**SE BP**Dividendes sur gains en capital reçus dans l'année **875** I ☐ ☐Solde d'ouverture de la réserve pour gains en capital (selon la section 1 de l'annexe 13, *Continuité des réserves*, inscrire le montant de la ligne 8, *Solde au début de l'année*, **plus** le montant de la ligne 9, *Réserves transférées après une fusion ou la liquidation d'une filiale*) **880** J

Total partiel (total des montants H à J) 20 000 K

Moins : Solde de fermeture de la réserve pour gains en capital (selon l'annexe 13) **885** LGains ou pertes en capital, sauf les PDTPE (montant K **moins** montant L) **890** 20 000 M**Section 9 – Gains en capital imposables et total des pertes en capital**

Gains ou pertes en capital, sauf les PDTPE (montant de la ligne 890 de la section 8) 20 000 N

Moins les montants suivants qui sont inclus dans le montant N et qui sont assujettis au taux d'inclusion nul :**Remarque**

Dans le cas où un contribuable a droit à un avantage au titre d'un don, le taux d'inclusion nul se limite à seulement une partie du gain en capital provenant de la disposition de bien. Pour en savoir plus, lisez l'article 38.2 de la Loi.

Gain sur les dons à un donataire reconnu d'une action, d'une créance ou d'un droit coté à une bourse de valeurs désignées et d'autres titres selon les sous-alinéas 38a.1(i) et (iii) de la Loi **895** a**SE BP**☐ ☐Montant du gain sur les dons à un donataire reconnu d'un fonds de terre écosensible selon alinéa 38a.2) de la Loi* **896** b**SE BP**☐ ☐**Partie** exonérée du gain sur don tiré de la disposition de titres provenant de l'échange d'une participation dans une société de personnes en vertu de l'alinéa 38a.3) b-2**SE BP**☐ ☐Total partiel (montant a **plus** montant b **plus** b-2) OTotal partiel (montant N **moins** montant O) 20 000 P**Plus :**

Gain en capital réputé sur les dons de biens compris dans une catégorie de biens constituée d'actions accréditatives à un donataire reconnu selon le paragraphe 40(12) de la Loi :

Seuil d'exonération au moment de la disposition **897** cTotal de tous les gains en capital provenant de la disposition de biens réels **898** d**SE BP**☐ ☐

Le moins élevé des montants c ou d Q

Gains en capital imposables selon l'article 34.2 de la Loi (ligne 275 de l'annexe 73, *Sommaire des sommes à inclure dans le revenu des sociétés membres de sociétés de personnes*) x 2 = **899** R

Total partiel (total des montants P à R) 20 000 S

Déduire :Pertes en capital déductibles selon l'article 34.2 de la Loi (ligne 285 de l'annexe 73, *Sommaire des sommes à inclure dans le revenu des sociétés membres de sociétés de personnes*) x 2 = **901** TTotal des gains ou pertes en capital (montant S **moins** montant T) 20 000 U**Gains en capital imposables ou total des pertes en capital :**

Total des pertes en capital (montant U, si le montant U est négatif ; si le montant U est positif, inscrivez « 0 ») V

Inscrivez le montant V à la ligne 210 de l'annexe 4.

Gains en capital imposables (si le montant U est positif, inscrivez le montant U 20 000
multiplié par 50,0000 % ; si le montant U est négatif, inscrivez « 0 ») 10 000 W

Inscrivez le montant W à la ligne 113 de l'annexe 1.

* N'incluez pas les gains résultant de dons d'un fonds de terre écosensible à une fondation privée.

**Revenu de placement total et revenu admissible
à la déduction accordée aux petites entreprises**

Nom de la société	Numéro d'entreprise	Fin de l'année d'imposition Année Mois Jour
Boisco Inc.		2019-12-31

- Utilisez cette annexe si vous êtes une société privée sous contrôle canadien (SPCC) pour calculer :
 - le revenu de placement étranger et le revenu de placement total, au sens du paragraphe 129(4), aux fins de la fraction remboursable de l'impôt de la partie I, ainsi que le revenu de placement total ajusté, au sens du paragraphe 125(7), pour le calcul de la réduction du plafond des affaires;
 - le **revenu de société de personnes déterminé**, tel que défini au paragraphe 125(7), si vous êtes un associé (ou un **associé désigné**) d'une ou de plusieurs sociétés de personnes;
 - votre revenu provenant d'une entreprise exploitée activement au Canada admissible pour la déduction accordée aux petites entreprises incluant le **revenu de société déterminé** tel que défini selon le paragraphe 125(7).
 - Utilisez cette annexe si une SPCC vous attribue un **plafond des affaires** selon le paragraphe 125(3.2).
 - Utilisez cette annexe si vous êtes une société qui est un associé d'une société de personnes pour attribuer un **plafond des affaires de société de personnes déterminé** à un **associé désigné** selon le paragraphe 125(8).
- Remarque :** Si vous êtes une société non-SPCC, remplissez **seulement** le tableau 1 (colonnes A1, B1, C1, G1 et J1) et le tableau 3 pour faire cette attribution.
- Le revenu de placement total ajusté, aux fins de la réduction du plafond des affaires, s'applique également à l'année d'imposition d'une société qui commence avant 2019 et se termine après 2018 dans les circonstances suivantes :
 - l'année d'imposition précédente de la société était, en raison d'une opération ou d'un événement ou d'une série d'opérations ou d'événements, plus courte qu'elle ne l'aurait été en l'absence de l'opération, de l'événement ou de la série; et
 - l'opération, l'événement ou la série avait notamment pour but de reporter l'application à la société des paragraphes 125(5.1), (5.2) et (7).
 - Les renvois législatifs visent la Loi de l'impôt sur le revenu.
 - Pour en savoir plus lisez **Déduction accordée aux petites entreprises** et **Fraction remboursable de l'impôt de la partie I** dans le guide T4012, Guide T2 – Déclaration de revenus des sociétés.
 - Allez à la fin du formulaire pour voir les remarques.

Section 1 – Revenu de placement totalLe revenu de placement total est le revenu total **de toutes provenances**.

Fraction admissible des gains en capital imposables de l'année	002	10 000
Fraction admissible des pertes en capital déductibles de l'année (incluant les pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise)	012	
Pertes en capital nettes des années précédentes indiquées à la ligne 332 de la déclaration T2	022	
Total partiel (ligne 012 plus ligne 022)		A
Ligne 002 moins montant A (si négatif, inscrivez « 0 »)		B 10 000
Total du revenu provenant de biens (incluez le revenu provenant d'une entreprise de placement déterminée exploitée au Canada, autre qu'un revenu de source hors du Canada)	032	55 000
Revenu exonéré	042	
Montants reçus d'Agri-investissement fonds 2 qui étaient compris dans le calcul du revenu de la société pour l'année	052	
Dividendes imposables déductibles (total de la colonne F de l'annexe 3 moins les dépenses connexes)	062	25 000
Revenu d'entreprise découlant d'une participation dans une fiducie qui est considéré comme un revenu tiré d'un bien, selon l'alinéa 108(5)a)	072	
Total partiel (additionnez les lignes 042, 052, 062 et 072)		25 000 C
Total partiel (ligne 032 moins montant C)		30 000 D
Montant B plus montant D		E 40 000
Total des pertes provenant de biens (incluez les pertes provenant d'une entreprise de placement déterminée exploitée au Canada, autre qu'une perte de source étrangère)	082	
Montant E moins ligne 082 (si négatif, inscrivez « 0 ») (inscrivez ce montant à la ligne 440 de la déclaration T2)	092	40 000

Section 2 – Revenu de placement total ajusté

Fraction admissible des gains en capital imposables de l'année (autres que les gains en capital imposables provenant de la disposition d'un bien actif <small>remarque 13</small>)	705	
Fraction admissible des pertes en capital déductibles de l'année (incluant les pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise) (autres que les pertes en capital déductibles provenant de la disposition d'un bien actif <small>remarque 13</small>)	710	
Total partiel (ligne 705 moins ligne 710)(si négatif, inscrivez « 0 »)		F
Total du revenu provenant de biens <small>remarque 14</small>	715	55 000
Revenu exonéré	720	
Montants reçus d'Agri-investissement fonds 2 qui étaient compris dans le calcul du revenu de la société pour l'année	725	
Dividendes provenant d'une société rattachée	730	15 000
Revenu d'entreprise découlant d'une participation dans une fiducie qui est considéré comme un revenu tiré d'un bien, selon l'alinéa 108(5)a	735	
Total partiel (additionnez les lignes 720, 725, 730 et 735)		15 000 ▶ 15 000 G
Total partiel (ligne 715 moins montant G)		40 000 ▶ 40 000 H
Montant F plus montant H		40 000 I
Total des pertes provenant de biens <small>remarque 14</small>	740	
Montant déduit selon le paragraphe 91(4) dans le calcul du revenu de la société pour l'année	741	
Revenu de placement total ajusté (Montant I moins ligne 740, plus ligne 741) (si négatif, inscrivez « 0 »)	745	40 000
Si c'est votre première année d'imposition qui commence après 2018, complétez la partie ci-dessous		
Fraction admissible des gains en capital imposables pour chaque année d'imposition se terminant dans l'année civile précédente (autres que les gains en capital imposables provenant de la disposition d'un bien actif <small>remarque 13</small>)		2A
Fraction admissible des pertes en capital déductibles pour chaque année d'imposition se terminant dans l'année civile précédente (incluant les pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise) (autres que les pertes en capital déductibles provenant de la disposition d'un bien actif <small>remarque 13</small>)		2B
Total partiel (montant 2A moins montant 2B)(si négatif, inscrivez « 0 »)		2C
Total du revenu provenant de biens pour chaque année d'imposition se terminant dans l'année civile précédente <small>remarque 14</small>		2D
Revenu exonéré pour chaque année d'imposition se terminant dans l'année civile précédente		2E
Montants reçus d'Agri-investissement fonds 2 qui étaient compris dans le calcul du revenu de la société pour chaque année d'imposition se terminant dans l'année civile précédente		2F
Dividendes provenant d'une société rattachée pour chaque année d'imposition se terminant dans l'année civile précédente		2G
Revenu d'entreprise découlant d'une participation dans une fiducie qui est considéré comme un revenu tiré d'un bien, selon l'alinéa 108(5)a pour chaque année d'imposition se terminant dans l'année civile précédente		2H
Total partiel (additionnez les montants 2E, 2F, 2G et 2H)		▶ 2I
Total partiel (montant 2D moins montant 2I)		▶ 2J
Montant 2C plus montant 2J		2K
Total des pertes provenant de biens pour chaque année d'imposition se terminant dans l'année civile précédente <small>remarque 14</small>		2L
Montant déduit selon le paragraphe 91(4) dans le calcul du revenu de la société pour chaque année d'imposition se terminant dans l'année civile précédente	742	
Revenu de placement total ajusté (Montant 2K moins montant 2L, plus ligne 742) (si négatif, inscrivez « 0 »)	744	
(inscrivez le total de la ligne 744 et du revenu de placement total ajusté de toutes les sociétés associées à la ligne 417 de la déclaration T2)		

- Section 3 – Revenu de placement étranger

Le revenu de placement étranger correspond à tous les revenus de sources **étrangères**.

Fraction admissible des gains en capital imposables de l'année **001** _____

Fraction admissible des pertes en capital déductibles de l'année (incluant les pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise) **009** _____

Total partiel (ligne 001 **moins** ligne 009) (si négatif, inscrivez « 0 ») _____ J

Total du revenu provenant de biens de source **étrangère** (net des dépenses connexes) . . . **019** _____ 1 000

Revenu exonéré **029** _____

Dividendes imposables déductibles (total de la colonne F de l'annexe 3 **moins** les dépenses connexes) . . **049** _____

Revenu d'entreprise découlant d'une participation dans une fiducie qui est considéré comme un revenu tiré d'un bien, selon l'alinéa 108(5)a) **059** _____

Total partiel (**additionnez** les lignes 029, 049 et 059) _____ ► _____ K

Total partiel (ligne 019 **moins** montant K) _____ 1 000 ► _____ 1 000 L

Montant J **plus** montant L _____ 1 000 M

Total des pertes provenant de biens de source **étrangère** **069** _____

Montant M **moins** ligne 069 (si négatif, inscrivez « 0 ») (inscrivez ce montant à la ligne 445 de la déclaration T2) **079** _____ 1 000

Ne pas produire

Section 3A – Calcul du revenu de placement canadien et étranger et du revenu de placement total ajusté

	A Revenu de placement canadien	B Revenu de placement étranger	C Revenu de placement total ajusté*
Fraction admissible des gains en capital imposables de l'année avant la prise en compte des réserves pour gains en capital (fédéral) de l'annexe 13*	10 000		1.1
Fraction admissible des réserves pour gains en capital (ajout/déduction)*. **			1.2
Gains en capital imposables selon l'article 34.2 (ligne 275 de l'annexe 73)**			1.3
Fraction admissible des gains en capital imposables de l'année (additionnez les montants 1.1, 1.2 et 1.3)	10 000		1
Fraction admissible des pertes en capital déductibles de l'année (incluant les pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise)*			2.1
Pertes en capital nettes des années précédentes (ligne 332 de la déclaration T2)			2.2
Pertes en capital déductibles selon l'article 34.2 (ligne 285 de l'annexe 73)**			2.3
Fraction admissible des pertes en capital déductibles de l'année (additionnez les montants 2.1, 2.2 et 2.3)			2
Montant 1 moins montant 2 (si négatif, inscrivez « 0 »)	10 000		3
Dividendes imposables	25 000		4.1
Revenus de biens locatifs (selon le règlement 1100(11))			4.2
Autres revenus de biens*	29 000	1 000	4.3
Revenus de biens selon l'article 34.2 (ligne 280 de l'annexe 73)**			4.4
Total du revenu de placement provenant de biens (additionnez les montants 4.1, 4.2, 4.3 et 4.4)	54 000	1 000	4
Revenu exonéré			5.1
Montants reçus d'Agri-investissement Fonds 2 inclus dans le calcul du revenu de la société pour l'année			5.2
Dividendes imposables déductibles (total de la colonne F de l'annexe 3 moins les dépenses connexes)*	25 000		5.3
Revenu d'entreprise découlant d'une participation dans une fiducie qui est considéré comme un revenu tiré d'un bien, selon l'alinéa 108(5)a)			5.4
Additionnez les montants 5.1, 5.2, 5.3 et 5.4	25 000		5
Montant 4 moins montant 5	29 000	1 000	6
Montant 3 plus montant 6	39 000	1 000	7
Pertes provenant de biens locatifs (selon le règlement 1100(11))			8.1
Pertes provenant de dividendes			8.2
Autres pertes provenant de biens*			8.3
Pertes de biens selon l'article 34.2 (ligne 280 de l'annexe 73)**			8.4
Total des pertes provenant de biens (additionnez les montants 8.1, 8.2, 8.3 et 8.4)			8
Montant 7 moins montant 8 (si négatif, inscrivez « 0 »)	39 000	1 000	9
Montant déduit selon le paragraphe 91(4) dans le calcul du revenu de la société pour l'année			10
Montant 7 moins montant 8 plus montant 10 (si négatif, inscrivez « 0 »)			40 000 11

* Pour le calcul du revenu de placement total ajusté dans la colonne C :

- Aux lignes 1.1, 1.2 et 2.1, seuls les gains et pertes en capital provenant de la disposition d'un bien autre qu'un bien actif (tel que défini au paragraphe 125(7) LIR) doivent être pris en compte.
- À la ligne 4.3, veuillez inclure les montants relatifs à une police d'assurance-vie qui sont inclus dans le calcul du revenu de la société pour l'année (même si ces montants ne sont pas inclus dans le calcul du revenu de placement total de la société dans les colonnes A ou B) ainsi que le revenu tiré d'une entreprise de placement déterminée de source étrangère.
- À la ligne 5.3, seuls les dividendes provenant de sociétés rattachées doivent être comptabilisés.
- À la ligne 8.3, veuillez inclure la perte provenant d'une entreprise de placement déterminée de source étrangère.

Pour obtenir plus de détails sur le calcul du revenu de placement total ajusté, veuillez consulter les remarques 13 et 14 à la fin de l'annexe ainsi que l'Aide (F1).

** Lorsqu'un montant est inscrit à ces lignes dans la colonne B, il réduit automatiquement le montant correspondant dans la colonne A. Pour obtenir plus de détails, veuillez consulter l'Aide (F1).

Dividendes imposables nets				Canadiens	Étrangers	Total
Dividendes imposables déductibles, selon l'annexe 3				25 000		25 000
Moins : Dépenses connexes à	A*					
Total des dépenses						
Dividendes imposables nets				25 000		25 000

* Colonne A – Inscrivez un « X » si la dépense est liée à un dividende reçu d'une société rattachée.

Ne pas produire

Section 4 – Revenu de société de personnes déterminé

Tableau 1 – Revenu de société de personnes déterminé

A		A1		1A
La société est-elle un associé désigné de la société de personnes?		Nom de la société de personnes		Numéro de compte de la société de personnes
		200		
Oui	Non			

B1	C1	D1	1D	2D	E1	F1
Revenu (perte) total(e) de la société de personnes provenant d'une entreprise exploitée activement	Part de la société dans le montant de la colonne B1	Revenu de la société provenant de la fourniture de biens ou services (directement ou indirectement) à la société de personnes	Sommes calculées proportionnellement selon l'article 34.2 <small>remarque 1</small>	Dépenses engagées par votre société pour gagner un revenu de société de personnes	Rajustements (Colonne 1D moins Colonne 2D)	Revenu (perte) de la société provenant de la société de personnes <small>remarque 2</small> (additionnez les colonnes C1, D1 et E1)
300	310	311			315	320

Total **350**

G1	H1	I1	J1	K1	L1	M1
Nombre de jours dans l'exercice de la société de personnes	Calcul proportionnel du plafond des affaires <small>remarques 2 et 3</small> (colonne C1 + colonne B1) × [500 000 \$ × (colonne G1 + 365)] (si C1 est négatif, inscrivez « 0 »)	Plafond des affaires de société de personnes déterminé qui vous est attribué (H2 du tableau 2) <small>remarque 5</small>	Plafond des affaires de société de personnes déterminé que vous attribuez (F3 du tableau 3) <small>remarque 6</small>	Plafond des affaires d'une société de personnes déterminé (colonne H1 plus colonne I1 moins colonne J1)	Colonne F1 moins colonne K1 (si négatif, inscrivez « 0 »)	Le moins élevé des montants inscrits aux colonnes F1 et K1 (si F1 est négatif, inscrivez « 0 ») <small>remarque 4</small>
325	330	335	336			340

Total **385**

360

Pertes de la société pour l'année provenant d'une entreprise exploitée activement au Canada

(autre qu'à titre d'associé d'une société de personnes) – inscrivez comme montant positif

370

Perte de société de personnes déterminée de la société pour l'année – inscrivez comme

montant positif (total des montants négatifs de la colonne F1)

380

Total partiel (ligne 370 plus ligne 380)

N

Montant le moins élevé : ligne 385 ou montant N

390

Revenu de société de personnes déterminé (ligne 360 plus ligne 390)

400

(inscrivez au montant R de la section 5)

Section 4 – Revenu de société de personnes déterminé (suite)

Les tableaux 2 et 3 sont utilisés pour faire l'attribution du **plafond des affaires de société de personnes déterminé** selon le paragraphe 125(8). Une personne qui est un associé d'une société de personnes peut attribuer un **plafond des affaires de société de personnes déterminé** selon le paragraphe 125(8) à un **associé désigné**.

Si vous êtes une SPCC qui est un associé désigné et **recevez** un plafond des affaires de société de personnes déterminé d'une personne qui est un associé de la société de personnes, remplissez le tableau 2.

Si vous êtes une société qui est un associé de la société de personnes et **attribuez** un plafond des affaires de société de personnes déterminé à un associé désigné, remplissez le tableau 3.

Tableau 2 – Un associé vous attribue un plafond des affaires de société de personnes déterminé selon le paragraphe 125(8)

A2		2A	B2		
Nom de la société de personnes		Numéro de compte de la société de personnes	Nom de l'associé		
405			406		
C2	D2	E2	F2	G2	H2
Numéro d'entreprise de l'associé (s'il y a lieu)	Numéro d'assurance sociale de l'associé (s'il y a lieu)	Numéro de compte de fiducie de l'associé (s'il y a lieu)	Début de l'année d'imposition de l'associé (aaaaammjj)	Fin de l'année d'imposition de l'associé (aaaaammjj)	Plafond des affaires de société de personnes déterminé qui vous est attribué par l'associé remarque 7
410	411	412	415	416	420

Tableau 3 – Vous attribuez à un associé désigné (SPCC) un plafond des affaires de société de personnes déterminé selon le paragraphe 125(8)

A3		3A	B3	
Nom de la société de personnes		Numéro de compte de la société de personnes	Nom de l'associé désigné	
425			426	
C3	D3	E3	F3	
Numéro d'entreprise de l'associé désigné	Début de l'année d'imposition de l'associé désigné (aaaaammjj)	Fin de l'année d'imposition de l'associé désigné (aaaaammjj)	Plafond des affaires de société de personnes déterminé que vous attribuez à l'associé désigné remarque 8	
430	435	436	440	

Section 5 – Revenu de la société de personnes non admissible à la déduction accordée aux petites entreprises

Revenu de la société provenant d'entreprises exploitées activement au Canada en tant qu'associé ou associé désigné d'une société de personnes, moins les dépenses connexes – montant de la ligne 350 de la section 4
(si le montant net est négatif, inscrivez « 0 » à la ligne 450)

O

Perte de société de personnes déterminée (ligne 380, section 4)

P

Total partiel (montant O plus montant P)

Q

Revenu de société de personnes déterminé (ligne 400, section 4)

R

Revenu de société de personnes non admissible à la déduction accordée aux petites entreprises

(montant Q moins montant R)

450

(inscrivez au montant Z de la section 6)

Section 6 – Revenu admissible à la déduction accordée aux petites entreprises

Revenu net aux fins de l'impôt selon la ligne 300 de la déclaration T2	405 000	S	
Perte déductible au titre d'un placement d'entreprise de la ligne 406 de l'annexe 1		T	
Total partiel (montant S plus montant T)	405 000		405 000 U
Revenu tiré d'une entreprise à l'étranger moins les dépenses connexes <small>remarque 9</small>	500		
Gains en capital imposables selon la ligne 113 de l'annexe 1	10 000	V	
Revenu net provenant de biens (ligne 032 <small>remarque 10</small> moins le total des lignes 042, 052 et 082 <small>remarque 9</small> de la section 1)	55 000	W	
Revenu d'entreprise de prestation de services personnels moins les dépenses connexes <small>remarque 9</small>		e1	
Autre revenu moins les dépenses connexes <small>remarque 9</small>		e2	
Total partiel (montant e1 plus montant e2) <small>remarque 9</small>	520		
Total partiel (additionnez : ligne 500, montant V, montant W et ligne 520)	65 000		65 000 X
Montant net (montant U moins montant X)			340 000 Y
Revenu de société de personnes non admissible à la déduction accordée aux petites entreprises (ligne 450, section 5)		Z	
Revenu de société de personnes versé à votre société selon le paragraphe 96(1.1)	530		
Revenu indiqué dans la division 125(1)a)(i)(C)	540		
Revenu indiqué dans la division 125(1)a)(i)(B) (ligne 615, section 7)		AA	
Total partiel (additionnez : montant Z, ligne 530, ligne 540 et montant AA)			BB
Revenu de société déterminé (ligne 625, section 7)			CC
Revenu admissible à la déduction accordée aux petites entreprises (montant Y moins montant BB, plus montant CC)			340 000 DD
(inscrivez le montant DD à la ligne 400 de la déclaration T2 – si négatif, inscrivez « 0 »)			

Section 7 – Revenu de société déterminé et attribution selon le paragraphe 125(3.2)

1EE Nom de la société	EE Numéro d'entreprise de la société	FF Revenu défini selon la division 125(1)a)(i)(B) reçu de la société inscrite dans la colonne EE <small>remarque 11</small>	GG Plafond des affaires attribué par la société inscrite dans la colonne EE <small>remarque 12</small>
	600	610	620
1			
		Total 615	Total 625

Consultez l'énoncé de confidentialité dans votre déclaration.

Remarques

1. **N'incluez pas** les dépenses qui ont été déduites dans le calcul du revenu de la société dans la colonne D1.

En général, la **nature** et les **proportions** des montants inclus selon les paragraphes 34.2(2) et (3), ou demandés selon le paragraphe 34.2(4), doivent être **les mêmes** que celles du revenu de la société de personnes auquel ils se rapportent. Par exemple, si une société reçoit un revenu de 100 000 \$ provenant d'une société de personnes relativement à l'exercice de celle-ci qui se termine dans son année d'imposition, et que ce revenu est composé de 40 000 \$ de revenu tiré d'une entreprise exploitée activement, de 30 000 \$ de revenu tiré de biens et de 30 000 \$ de gains en capital imposables, le montant comptabilisé ajusté pour la période tampon (MCAPT) de la société relativement à la société de personnes représentera 40 % de revenu tiré d'une entreprise exploitée activement, 30 % de revenu tiré de biens et 30 % de gains en capital imposables. Additionnez ou soustrayez seulement la fraction des sommes suivantes qui est réputée être du **revenu provenant d'une entreprise exploitée activement** selon le paragraphe 34.2(5) :

Additionnez :

- le MCAPT selon le paragraphe 34.2(2) (colonne 4 de l'annexe 73)
- la somme à inclure dans le revenu d'une société qui est un nouvel associé d'une société de personnes selon le paragraphe 34.2(3) (colonne 6 de l'annexe 73)
- la provision transitoire de l'année précédente selon le paragraphe 34.2(12) (colonne 12 de l'annexe 73)

Soustrayez :

- le MCAPT de l'année précédente selon le paragraphe 34.2(4) (colonne 5 de l'annexe 73)
- la somme incluse l'année précédente dans le revenu de la société qui est un nouvel associé d'une société de personnes selon le paragraphe 34.2(4) (colonne 7 de l'annexe 73)

2. Lorsqu'une société de personnes exploite plus d'une entreprise dont l'une génère un revenu et une autre subit une perte, la perte subie **ne peut pas** être soustraite du revenu de la société de personnes aux fins du calcul proportionnel du plafond des affaires à la colonne H1. Inscrivez à la ligne 380 le total des pertes de la colonne F1.

3. Si vous êtes un **associé désigné** de la société de personnes, inscrivez « 0 ».

4. Vous devez inscrire « 0 » **si** la société de personnes fournit des biens ou services à l'une des suivantes :

(A) une société privée (directement ou indirectement, de quelque manière que ce soit) au cours de l'année, si :

- vous (ou un de vos actionnaires) ou une personne qui a un lien de dépendance avec vous (ou avec un de vos actionnaires) détient une participation directe ou indirecte dans la société privée,
- il ne s'avère pas que la totalité ou la presque totalité du revenu de la société de personnes pour l'année provenant d'une entreprise exploitée activement provient de la fourniture de biens ou services :
 - soit à des personnes (autres que la société privée) qui n'ont aucun lien de dépendance avec la société de personnes et chaque personne qui détient une participation directe ou indirecte dans celle-ci,
 - soit à des sociétés de personnes avec lesquelles la société de personnes n'a aucun lien de dépendance, sauf une société de personnes dans laquelle une personne qui a un lien de dépendance avec vous détient une participation directe ou indirecte;

(B) une société de personnes donnée (directement ou indirectement, de quelque manière que ce soit) au cours de l'année, si :

- vous (ou un de vos actionnaires) avez un lien de dépendance avec la société de personnes donnée ou une personne qui détient une participation directe ou indirecte dans la société de personnes donnée,
- il ne s'avère pas que la totalité ou la presque totalité du revenu de la société de personnes pour l'année provenant d'une entreprise active provenant d'une entreprise exploitée activement provient de la fourniture de biens ou services :
 - soit à des personnes qui n'ont aucun lien de dépendance avec la société de personnes et chaque personne qui détient une participation directe ou indirecte dans celle-ci,
 - soit à des sociétés de personnes (à l'exception de la société de personnes donnée) avec lesquelles la société de personnes n'a aucun lien de dépendance, sauf une société de personnes dans laquelle une personne qui a un lien de dépendance avec vous détient une participation directe ou indirecte.

5. Si vous êtes une SPCC qui est un **associé désigné** recevant une attribution de **plafond des affaires de société de personnes déterminé**, remplissez le tableau 2 pour déterminer les montants à inscrire dans la colonne J1 du tableau 1.

6. Si vous êtes une société qui est un **associé** de la société de personnes et que vous attribuez un **plafond des affaires de société de personnes déterminé**, remplissez le tableau 3 pour déterminer le montant à inscrire dans la colonne J1 du tableau 1.

7. Additionnez les montants de la colonne H2 pour une même société de personnes et inscrivez ce total dans la colonne I1 du tableau 1 dans la rangée de la société de personnes appropriée.

8. Additionnez les montants de la colonne F3 pour une même société de personnes et inscrivez ce total dans la colonne J1 du tableau 1 dans la rangée de la société de personnes appropriée. Ce montant **ne peut pas** être plus élevé que le montant proportionnel du plafond des affaires de la société de personnes déterminé auquel vous auriez autrement droit (tableau 1 colonne H1) pour cette société de personnes.

9. Si négatif, inscrivez le montant entre parenthèses et **additionnez** au lieu de soustraire.

10. Net des dépenses connexes.

11. Ce montant est [tel que défini dans le paragraphe 125(7) **revenu de société déterminé a)(i)]** le total des sommes dont chacune est un montant de votre revenu pour l'année provenant d'une entreprise exploitée activement qui provient de la fourniture de biens ou services à une société privée (directement ou indirectement, de quelque manière que ce soit), si les énoncés ci-après se vérifient :

(A) à un moment donné de l'année, vous (ou un de vos actionnaires) ou une personne qui a un lien de dépendance avec vous (ou avec un de vos actionnaires) détient une participation directe ou indirecte dans la société privée,

(B) il ne s'avère pas que la totalité ou la presque totalité de votre revenu pour l'année provenant d'une entreprise exploitée activement provient de la fourniture de biens ou services :

(I) soit à des personnes (sauf la société privée) avec lesquelles vous n'avez aucun lien de dépendance,

(II) soit à des sociétés de personnes avec lesquelles vous n'avez aucun lien de dépendance, sauf une société de personnes dans laquelle une personne qui a un lien de dépendance avec vous détient une participation directe ou indirecte.

N'incluez pas le revenu d'agriculture ou de pêche déterminé. Si les conditions définies au paragraphe 125(10) sont rencontrées, n'incluez pas le revenu d'une société associée.

12. Le plafond des affaires qu'une SPCC vous attribue ne peut pas être plus élevé que le montant de la colonne FF qui provient de la fourniture de biens ou services à une société privée **directement** à cette SPCC. S'il y a un montant inclus dans la colonne FF qui peut être déduit par cette SPCC à l'égard du montant de son revenu visé dans les divisions 125(1a)(i)(A) ou (B) pour son année d'imposition, vous devez déduire ce montant de la colonne FF pour déterminer le montant qui peut vous être attribué.

Remarques (suite)

13. Un bien actif d'une société donnée, à un moment donné, comprend chacun des biens suivants :
- (A) un bien utilisé à ce moment principalement dans le cadre d'une entreprise exploitée activement, principalement au Canada, par la société donnée ou par une société privée sous contrôle canadien liée à la société donnée;
 - (B) une action du capital-actions d'une autre société si, à ce moment :
 - d'une part, l'autre société est rattachée à la société donnée (au sens du paragraphe 186(4) selon l'hypothèse que l'autre société est, à ce moment, une société payante au sens de ce paragraphe),
 - d'autre part, l'action est une action admissible de petite entreprise (au sens du paragraphe 110.6(1)) selon l'hypothèse que, à la fois :
 - la mention « particulier » dans cette définition vaut mention de la société donnée,
 - cette définition s'applique compte non tenu du passage « son époux ou conjoint de fait »;
 - (C) une participation, dans une société de personnes, à l'égard de laquelle les énoncés ci-après se vérifient :
 - à ce moment, la juste valeur marchande de la participation de la société donnée dans la société de personnes est égale ou supérieure à 10 % de la juste valeur marchande totale des participations dans la société de personnes,
 - tout au long de la période de 24 mois se terminant avant ce moment, plus de 50 % de la juste valeur marchande des biens de la société de personnes était attribuable aux biens visés au présent alinéa ou aux alinéas (A) ou (B),
 - à ce moment, la totalité ou la presque totalité de la juste valeur marchande des biens de la société de personnes est attribuable aux biens visés au présent alinéa ou aux alinéas (A) ou (B).
14. Le revenu ou la perte provenant d'un bien d'une société donnée, en vue de calculer le revenu de placement total ajusté de la société, inclut le revenu ou la perte tiré d'une entreprise de placement déterminée ainsi que les montants relatifs à une police d'assurance-vie qui sont inclus dans le calcul du revenu de la société pour l'année (même si ces montants ne sont pas inclus dans le calcul du revenu de placement total de la société dans la partie 1).

Ne pas produire



Agence du revenu
du Canada

Canada Revenue
Agency

ANNEXE 9

SOCIÉTÉS LIÉES ET SOCIÉTÉS ASSOCIÉES

Raison sociale Boisco Inc.	Numéro d'entreprise	Fin de l'année d'imposition Année Mois Jour 2019-12-31
-----------------------------------	---------------------	--

- Cette annexe doit être remplie par une société qui est liée ou associée à au moins une autre société.
- Pour obtenir plus de renseignements, consultez le *Guide T2 – Déclaration de revenus des sociétés*.

Raison sociale	Pays de résidence (autre que le Canada)	Numéro d'entreprise (lisez la remarque 1)	Code de lien (lisez la remarque 2)	Nombre d'actions ordinaires que vous possédez	% des actions ordinaires que vous possédez	Nombre d'actions privilégiées que vous possédez	% des actions privilégiées que vous possédez	Valeur aux livres du capital-actions
100	200	300	400	500	550	600	650	700
1. Topo Inc.			2	80	80,000			8 000

Remarque 1 : Inscrire « PE » si la société n'est pas inscrite ou n'a pas un numéro d'entreprise.

Remarque 2 : Inscrire le numéro du code de lien qui s'applique selon l'ordre suivant : 1 - Mère 2 - Filiale 3 - Associée 4 - Liée mais non associée

T2 SCH 9 (11)

Canada

Ne pas produire

**Crédits fédéraux et provinciaux ou territoriaux pour impôt étranger et crédit fédéral pour impôt sur les opérations forestières**

Nom de la société	Numéro d'entreprise	Fin de l'année d'imposition Année Mois Jour
Boisco Inc.		2019-12-31

- Les sociétés résidentes du Canada à une date quelconque dans l'année et les banques étrangères autorisées peuvent utiliser cette annexe pour demander un crédit fédéral pour impôt étranger sur le revenu non tiré d'une entreprise, un crédit fédéral pour impôt étranger sur le revenu d'entreprise, ou un crédit provincial ou territorial pour impôt étranger sur le revenu non tiré d'une entreprise.
- Les sociétés peuvent utiliser cette annexe pour demander un crédit pour impôt sur les opérations forestières.
- Calculez séparément, pour chaque pays, les crédits pour impôt étranger. Si la société demande des crédits pour plus de cinq pays, joignez une annexe supplémentaire.
- Calculez séparément, pour chaque pays, province ou territoire, les crédits provinciaux ou territoriaux pour impôt étranger sur le revenu non tiré d'une entreprise.
- Sauf indication contraire, les renvois législatifs visent la *Loi de l'impôt sur le revenu* et le *Règlement de l'impôt sur le revenu*.

Section 1 – Calcul du crédit fédéral pour impôt étranger sur le revenu non tiré d'une entreprise

	A Pays où le revenu étranger non tiré d'une entreprise a été gagné 100	B Revenu étranger net non tiré d'une entreprise gagné dans l'année * 110	C Impôt étranger payé sur le revenu non tiré d'une entreprise pour l'année ** 120	D Impôt étranger payé sur le revenu non tiré d'une entreprise, déduit du revenu selon le paragraphe 20(12) 130	E (C – D)
1.	US	1 000	150		150
	F Revenu net rajusté (montant de la ligne 600, section 6)	G Impôt de la partie I autrement payable (montant de la ligne 610, section 7)	H $(B \times G) \div F$ (le montant de la colonne H ne peut pas dépasser le montant de la colonne G)	I Crédit déductible : le moins élevé des montants E ou H 180	
1.	380 000	110 668	291	150	
Total du crédit fédéral déductible pour impôt étranger sur le revenu non tiré d'une entreprise				150	

Inscrivez à la ligne 632 de la déclaration T2, le montant total du crédit fédéral déductible pour impôt étranger sur le revenu non tiré d'une entreprise ou un montant moins élevé.

* N'incluez pas le revenu exonéré d'impôt au Canada selon une convention fiscale, les dividendes reçus de sociétés étrangères affiliées, ni le revenu exonéré d'impôt selon le paragraphe 126(7). Le revenu étranger net non tiré d'une entreprise est le montant du revenu admissible qui dépasse les pertes admissibles calculées selon le paragraphe 126(9).

** N'incluez pas l'impôt payé à un pays étranger sur le revenu exonéré d'impôt au Canada selon une convention fiscale, l'impôt étranger payé sur les dividendes reçus de sociétés étrangères affiliées, ni tout impôt étranger payé qui peut raisonnablement être considéré comme provenant d'un montant que toute autre personne ou société de personnes a reçu ou est en droit de recevoir de ce pays.

N'incluez pas l'impôt payé à l'égard d'un bien (autre qu'une immobilisation) dont la société ne prévoit pas tirer profit.

N'incluez pas l'impôt payé qui dépasse la limite et qui est payé comme dividendes ou intérêts sur une action ou un titre de créance détenu par la société pendant au maximum un an.

N'incluez pas l'impôt attribuable aux montants reçus ou à recevoir à l'égard des prêts admissibles.

Section 2 – Crédit fédéral pour impôt étranger sur le revenu d'entreprise

	A Pays où le revenu étranger d'entreprise a été gagné 200	B Revenu étranger net d'entreprise gagné dans l'année * 210	C Impôt étranger payé sur le revenu d'entreprise pour l'année ** 220	D Crédits pour impôt étranger inutilisés des années d'imposition précédentes 230	E Total des colonnes C et D
1.					
	F Revenu net rajusté (montant de la ligne 600, section 6)	G Impôt de la partie I autrement payable (montant de la ligne 620, section 8)	H Impôt de la partie I autrement payable, moins les crédits demandés pour impôt étranger sur le revenu non tiré d'une entreprise	I (B x G) + F	J Crédit déductible : le moins élevé des montants E, H ou I 280
1.	380 000	115 800	115 650		
Total du crédit fédéral déductible pour impôt étranger sur le revenu d'entreprise					

Inscrivez à la ligne 636 de la déclaration T2, le montant total du crédit fédéral déductible pour impôt étranger sur le revenu d'une entreprise ou un montant moins élevé.

* N'incluez pas le revenu exonéré d'impôt au Canada selon une convention fiscale, ni le revenu exonéré d'impôt selon le paragraphe 126(7). Le revenu étranger net d'entreprise est le montant du revenu admissible qui dépasse les pertes admissibles calculées selon le paragraphe 126(9).

** N'incluez pas l'impôt payé à un pays étranger sur le revenu exonéré d'impôt au Canada selon une convention fiscale, ni tout impôt étranger qui peut raisonnablement être considéré comme provenant d'un montant que toute autre personne ou société de personnes a reçu ou est en droit de recevoir de ce pays.

N'incluez pas l'impôt payé à l'égard de la propriété d'un bien (autre qu'un bien en immobilisation) dont la société ne prévoit pas tirer profit.

N'incluez pas l'impôt payé qui dépasse la limite et qui est payé comme dividendes ou intérêts sur une action ou un titre de créance détenu par la société pendant au maximum un an.

Section 3 – Continuité des crédits fédéraux pour impôt étranger sur le revenu d'entreprise inutilisés

	K Pays où le revenu étranger d'entreprise a été gagné 345	L Solde à la fin de l'année d'imposition précédente	M *** Montant expiré dans l'année 348	N Solde d'ouverture (L – M) 350	O Crédits transférés lors d'une fusion ou de la liquidation d'une filiale 360
1.					

*** Un crédit fédéral pour impôt étranger sur le revenu d'entreprise inutilisé expire dans les deux situations suivantes :

- après 7 années d'imposition s'il a été gagné dans une année d'imposition se terminant avant le 23 mars 2004;
- après 10 années d'imposition s'il a été gagné dans une année d'imposition se terminant après le 22 mars 2004.

	P Impôt étranger payé sur le revenu d'entreprise pour l'année (colonne C de la section 2)	Q Crédit pour impôt étranger sur le revenu d'entreprise déductible dans l'année (ne peut pas dépasser le montant de la colonne J de la section 2)	R Report aux années précédentes (total des colonnes V, W et X de la section 4)	S Solde de fermeture (N + O + P – Q – R) 380
1.				

Section 4 – Demande de report aux années précédentes d'un crédit fédéral pour impôt étranger sur le revenu d'entreprise

	T Pays où le revenu étranger d'entreprise a été gagné 900	U Crédit pour impôt étranger sur le revenu d'entreprise inutilisé (section 3, (P – Q))	V Report à la 1re année d'imposition précédente *	W Report à la 2e année d'imposition précédente *	X Report à la 3e année d'imposition précédente *
1.					

* Le total des reports aux années précédentes (montants des colonnes V, W et X) ne peut pas dépasser le crédit pour impôt étranger sur le revenu d'entreprise inutilisé (montant de la colonne U).

Section 5 – Calcul du crédit fédéral pour impôt sur les opérations forestières

A Province	B Revenu tiré d'opérations forestières, selon l'article 700 du <i>Règlement</i>	C Montant de la colonne B × 6 2/3 %	D Impôt payé sur le revenu tiré d'opérations forestières indiqué à la colonne B	E Montant de la colonne D × 2/3	F Le moins élevé des montants des colonnes C ou E
Colombie-Britannique	500		510		
Québec	520		530		
Total					
6 2/3 % du revenu imposable (ou, pour les non-résidents, 6 2/3 % du revenu imposable gagné au Canada)					25 333
Crédit fédéral pour impôt sur les opérations forestières – le moins élevé des montants des lignes G ou H					580
Inscrivez le montant de la ligne I ou un montant moins élevé à la ligne 640 de la déclaration T2.					

Section 6 – Revenu net rajusté

Les numéros de lignes renvoient à la page 3 de la déclaration T2.

À être remplie par les sociétés autres que les banques étrangères autorisées

Revenu net aux fins de l'impôt sur le revenu (ligne 300) (si négatif, inscrivez « 0 »)	405 000	
Moins :		
Pertes en capital nettes déduites selon l'alinéa 111(1)b) (ligne 332)		
Dividendes imposables déductibles selon les articles 112 et 113	25 000	
Montant déductible selon l'alinéa 110(1)d.2) à titre d'actions de prospecteur ou de commanditaire en prospection (ligne 350)		
Total partiel (si négatif, inscrivez « 0 »)	380 000	380 000
Plus : Montant ajouté au revenu imposable à l'égard des déductions pour impôt étranger, selon l'article 110.5 (ligne 355)		
Total	380 000	A

À être remplie par les banques étrangères autorisées seulement

Revenu imposable gagné au Canada (ligne 360) (si négatif, inscrivez « 0 »)		B
Revenu provenant de son entreprise bancaire canadienne (ligne 300) (si négatif, inscrivez « 0 »)		
Plus : Montant ajouté au revenu imposable à l'égard des déductions pour impôt étranger selon le sous-alinéa 115(1)a)(vii) (ligne 355)		
Total partiel		C
Le moins élevé des montants B ou C		D
Revenu net rajusté (montant A ou D, selon le cas)	600	380 000

Si vous avez besoin d'espace supplémentaire, continuez sur une autre annexe.

Section 7 – Impôt de la partie I autrement payable (crédit pour impôt étranger sur le revenu non tiré d'une entreprise)

Les numéros de lignes renvoient à la page 7 de la déclaration T2.

Montant de base de l'impôt de la partie I (ligne 550)	144 400	A
Moins :		
Abattement d'impôt fédéral (ligne 608)	38 000	
Déduction pour société de placements (ligne 620)		
Déduction supplémentaire – Caisses de crédit (ligne 628)		
Réduction d'impôt générale (ligne 639)		
Total partiel	38 000	B
Plus :		
Récupération du crédit d'impôt à l'investissement (ligne 602)		
Impôt remboursable sur le revenu de placements pour les sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) (ligne 604)	4 268	
Total partiel	4 268	C
Impôt de la partie I autrement payable (crédit pour impôt étranger sur le revenu non tiré d'une entreprise) (montant A moins montant B plus montant C)	610	110 668

Les numéros de lignes renvoient à la page 7 de la déclaration T2.

Montant de base de l'impôt de la partie I (ligne 550) 144 400 A

Moins :

Dédution pour société de placements (ligne 620)

Dédution supplémentaire – Caisses de crédit (ligne 628)

Réduction d'impôt générale pour les SPCC (ligne 638)	28 600
--	-------	--------

Réduction d'impôt générale (ligne 639)

Total partiel	28 600	▶	28 600	B
---------------	--------	---	--------	---

Plus : Récupération du crédit d'impôt à l'investissement (ligne 602) C

Impôt de la partie I autrement payable (crédit pour impôt étranger sur le revenu d'entreprise)

Impôt de la partie A directement payée (ou un pourcentage sur le revenu d'entreprise)	620	115 800
(montant A moins montant B plus montant C)		

Sommaire par pays des crédits pour impôt étranger sur le revenu d'entreprise inutilisés

Nom du pays :

Année d'origine

Solde d'ouverture

Impôt étranger payé
de l'année courante

Transfert

Imputé

Solde à reporter

[illegible]

*

S/O

* Veuillez noter que ce crédit est maintenant expiré et que le montant sera reporté à la ligne 348 de la section 3 de l'annexe 21.

** Veuillez noter que ce crédit expirera à la fin de l'année d'imposition. Par conséquent, ce montant sera reporté à la ligne 348 de la section 3 de l'annexe 21 de l'exercice suivant.



Convention entre sociétés privées sous contrôle canadien associées pour l'attribution du plafond des affaires

- Les sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) doivent utiliser cette annexe pour identifier toutes les sociétés associées et attribuer un pourcentage du plafond des affaires à chacune d'elles. Ce pourcentage servira à l'attribution du plafond des affaires pour la déduction accordée aux petites entreprises (DAPE). Les renseignements contenus dans cette annexe serviront aussi à déterminer la date d'échéance pour le paiement du solde d'impôt et à calculer la réduction du plafond des affaires.
- Une SPCC associée qui a plus d'une année d'imposition se terminant dans l'année civile doit produire une convention pour chacune de ces années d'imposition.

Colonne 1 : Inscrivez le nom légal de chacune des sociétés associées du groupe, incluant celles qui sont réputées être associées selon le paragraphe 256(2) de la Loi de l'impôt sur le revenu.

Colonne 2 : Inscrivez le numéro d'entreprise de chaque société (si la société n'est pas enregistrée, inscrivez « PE »).

Colonne 3 : Inscrivez le code d'association qui s'applique à chaque société :

- Associée aux fins de l'attribution du plafond des affaires (à moins que le code d'association 5 s'applique)
- SPCC qui est une **tierce société** selon le paragraphe 256(2) et qui a produit l'annexe 28, Choix de ne pas être une société associée par l'association à une tierce société
- Autre qu'une SPCC qui est une **tierce société**
- Associée, autre qu'une SPCC
- SPCC associée à laquelle le code d'association 1 ne s'applique pas parce qu'une **tierce société** a produit l'annexe 28.

Colonne 4 : Inscrivez le plafond des affaires pour l'année de chacune des sociétés associées du groupe. Inscrivez « 0 » si le code d'association de la société est 2, 3 ou 4 dans la colonne 3 (sauf si la société est une coopérative ou une caisse de crédit admissible à la DAPE et que le code d'association est 4).

Colonne 5 : Indiquez un pourcentage pour l'attribution du plafond des affaires à chacune des sociétés dont le code d'association inscrit dans la colonne 3 est 1. Le total de tous les pourcentages inscrits dans la colonne 5 ne doit pas dépasser 100 %.

Colonne 6 : Inscrivez le plafond des affaires attribué à chacune des sociétés en multipliant le montant de la colonne 4 par le pourcentage inscrit dans la colonne 5. Additionnez tous les plafonds des affaires attribués dans la colonne 6 et inscrivez le total à la ligne A.

Le total indiqué à la ligne A ne doit pas dépasser 500 000 \$.

Attribuer le plafond des affaires

Date de production (n'inscrivez rien ici)

025

Année Mois Jour

Inscrivez l'année civile à laquelle la convention se rapporte

050

Année

2019

Est-ce qu'il s'agit d'une convention modifiée pour l'année civile ci-dessus pour remplacer une convention déjà produite par une des sociétés associées inscrites ci-dessous?

075

☐ Oui

☒ Non

	1 Nom des sociétés associées	2 Numéro d'entreprise des sociétés associées	3 Code d'asso- ciation	4 Plafond des affaires pour l'année avant l'attribution \$	5 Pour- centage du plafond des affaires %	6 Plafond des affaires attribué* \$
	100	200	300		350	400
1	Boisco Inc.		1	500 000	24,0000	120 000
2	Topo Inc.		1	500 000	76,0000	380 000
	Total				100,0000	500 000

Réduction du plafond des affaires selon le paragraphe 125(5.1) de la Loi

La réduction du plafond des affaires est calculée dans la section des déductions accordées aux petites entreprises de la déclaration T2. L'un des facteurs utilisé dans le calcul est le « montant accordé aux grandes sociétés » à la ligne 415 de la déclaration T2. Ce montant est calculé à l'aide de la formule suivante : $0.225 \% \times (D - 10\,000\,000 \$)$. Les détails de cette formule et de la variable D sont définis dans le paragraphe 125(5.1) de la Loi.

* Chaque société inscrira à la ligne 410 de la déclaration T2 le montant qui lui est attribué dans la colonne 6. Toutefois, si l'année d'imposition de la société compte moins de 51 semaines, calculez ce montant au prorata en multipliant le montant de la colonne 6 par le nombre de jours dans l'année d'imposition divisé par 365 et inscrivez le résultat à la ligne 410 de la déclaration T2.

Règles spéciales s'appliquant au plafond des affaires

Des règles spéciales s'appliquent, selon le paragraphe 125(5), si une SPCC a plus d'une année d'imposition qui se termine dans la même année civile et si elle est associée dans plus d'une de ces années d'imposition avec une autre SPCC qui a une année d'imposition qui se termine durant cette année civile. Le plafond des affaires pour la deuxième année d'imposition ou l'année d'imposition suivante sera égal au moins élevé des montants suivants : le plafond des affaires déterminé pour la première année d'imposition se terminant dans l'année civile ou le plafond des affaires déterminé pour la deuxième année d'imposition ou l'année d'imposition suivante se terminant dans la même année civile.

Ne pas produire



Crédit d'impôt à l'investissement – sociétés

Renseignements généraux

- Utilisez cette annexe :
 - pour calculer un crédit d'impôt à l'investissement (CII) gagné dans l'année d'imposition;
 - pour demander la déduction d'impôt de la partie I à payer;
 - pour demander un remboursement du crédit gagné dans l'année d'imposition courante;
 - pour demander un report de crédit provenant d'années d'imposition précédentes;
 - pour transférer un crédit à la suite d'une fusion ou de la liquidation d'une filiale, selon les paragraphes 87(1) et 88(1);
 - pour une demande de report d'un crédit à une ou plusieurs années précédentes;
 - si vous êtes assujettis à la récupération du CII; ou
 - si vous demandez :
 - le **Crédit d'impôt de l'Ontario pour la recherche et le développement**;
 - le **Crédit d'impôt à l'innovation de l'Ontario**.
- Sauf indication contraire, les renvois législatifs visent la *Loi de l'impôt sur le revenu* et le *Règlement de l'impôt sur le revenu*.
- Le CII peut être reporté aux trois années précédentes (s'il n'est pas déductible dans l'année où il a été gagné). Il peut aussi être reporté aux vingt années suivantes.
- Les dépenses et les investissements décrits au paragraphe 127(9) et à la partie XLVI du *Règlement* qui donnent droit au CII sont les suivants :
 - les biens admissibles et les biens miniers admissibles (sections 4 à 7 de ce formulaire);
 - les dépenses de recherche scientifique et développement expérimental (RS&DE) admissibles (sections 8 à 17). Produisez le formulaire T661, *Demande pour les dépenses de recherche scientifique et développement expérimental (RS&DE)*;
 - les dépenses minières préparatoires (sections 18 à 20);
 - les dépenses de création d'emplois d'apprentis (sections 21 à 23);
 - les dépenses pour places en garderie (sections 24 à 28).
 - Les dépenses liées aux places en garderie engagées après le 21 mars 2017 ne sont plus admissibles pour le crédit d'impôt à l'investissement. Une mesure d'allègement transitoire peut s'appliquer aux dépenses engagées avant 2020, si vous avez conclu une entente écrite avant le 22 mars 2017.
- Produisez cette annexe avec votre déclaration T2 – *Déclaration de revenus des sociétés*. Si vous manquez d'espace, joignez des annexes supplémentaires.
- Pour en savoir plus sur le CII, lisez **Crédit d'impôt à l'investissement** dans le guide T4012, *Guide T2 – Déclaration de revenus des sociétés*, la circulaire d'information IC78-4, *Taux de crédit d'impôt à l'investissement*, et le communiqué spécial qui s'y rattache.
- Pour en savoir plus sur la RS&DE, consultez le guide T4088, *Guide pour le formulaire T661 – Demande pour les dépenses de recherche scientifique et développement expérimental (RS&DE)*.

Renseignements supplémentaires

- Pour les besoins de cette annexe, le terme **investissement** désigne le coût en capital du bien (sans les montants ajoutés à la suite du choix fait selon l'article 21) déterminé sans tenir compte des paragraphes 13(7.1) et 13(7.4), moins le montant de toute aide gouvernementale ou non gouvernementale que la société a reçue, est en droit de recevoir ou peut raisonnablement s'attendre à recevoir pour ce bien, au moment de produire la déclaration de revenus pour l'année où elle a acquis le bien.
- Un CII déduit ou remboursé dans une année d'imposition pour un bien amortissable, autre qu'un bien amortissable déductible selon l'alinéa 37(1)b), réduit pour l'année d'imposition suivante le coût en capital de ce bien et la fraction non amortie du coût en capital. Un CII pour la RS&DE qui a été déduit ou remboursé dans une année d'imposition réduit le solde du compte de dépenses de RS&DE déductibles et le prix de base rajusté (PBR) d'une participation dans une société de personnes dans l'année d'imposition suivante. Un CII pour les dépenses minières préparatoires qui a été déduit dans une année d'imposition réduit le solde du compte des frais déductibles cumulatifs d'exploration au Canada dans l'année d'imposition suivante.
- Les biens acquis doivent être prêts à être **mis en service** pour donner droit à un CII. Pour en savoir plus, lisez les paragraphes 127(11.2) et 248(19).
- Le demandeur doit déclarer les dépenses admissibles pour la RS&DE et le coût en capital d'un bien admissible au CII sur le formulaire T661 et l'annexe 31, au plus tard 12 mois après la date limite pour produire la déclaration de revenus pour l'année d'imposition où il a engagé les dépenses et les coûts en capital.
- Le demandeur doit déclarer les dépenses minières préparatoires, de création d'emplois d'apprentis et pour places en garderie admissibles au CII sur l'annexe 31, au plus tard 12 mois après la date limite pour produire la déclaration de revenus pour l'année d'imposition où il a engagé les dépenses et les coûts en capital.
- Attribution des crédits de la société de personnes – Le paragraphe 127(8) prévoit l'attribution du montant qui peut raisonnablement être considéré comme étant la part qui revient à l'associé des CII de la société de personnes à la fin de l'exercice de celle-ci. On considère généralement qu'une attribution des CII constitue la part raisonnable des CII qui revient à l'associé, si elle est faite selon la même proportion que celle selon laquelle les associés ont convenu de partager le revenu ou la perte et si l'article 103 de la *Loi* ne s'applique pas à cette entente de partage. Des règles spéciales s'appliquent aux associés déterminés et aux commanditaires. Pour en savoir plus, consultez le guide T4068, *Guide pour la déclaration de renseignements des sociétés de personnes*.
- Aux fins de l'impôt, le Canada comprend la **zone économique exclusive** définie dans la *Loi sur les océans* (qui désigne généralement la zone marine qui s'étend jusqu'à 200 milles marins des côtes canadiennes), l'espace aérien, les fonds marins et le sous-sol de cette zone.
- Pour les besoins de cette annexe, le terme **Canada atlantique** comprend la péninsule de Gaspé et les provinces de Terre-Neuve-et-Labrador, de l'Île-du-Prince-Édouard, de la Nouvelle-Écosse et du Nouveau-Brunswick jusqu'au rebord externe de la marge continentale (visé par l'article 4609 du *Règlement*).

Renseignements supplémentaires (suite)

- Pour les besoins de cette annexe, un **bien admissible** veut dire un bien au Canada atlantique qui est utilisé principalement pour la fabrication et la transformation, l'exploitation agricole ou la pêche, l'exploitation forestière, le stockage du grain, ou la récolte de tourbe. Un bien au Canada atlantique qui est utilisé principalement pour les activités pétrolières, gazières et minières est considéré comme un bien admissible seulement s'il a été acquis par le contribuable **avant** le 29 mars 2012. Un bien admissible comprend de nouveaux bâtiments, de nouvelles machines et du nouvel équipement (visé par l'article 4600 du *Règlement*), et, s'il a été acquis par le contribuable **après** le 28 mars 2012, un bien pour la production et l'économie d'énergie (visé par l'article 4600 du *Règlement*). Un bien admissible peut également être utilisé principalement dans le but de produire ou de transformer de l'énergie électrique ou de la vapeur dans une région déterminée (visé par l'article 4610 du *Règlement*). Lisez la définition d'un **bien admissible** au paragraphe 127(9) pour en savoir plus.
- Pour les besoins de cette annexe, un **bien minier admissible** veut dire un bien au Canada atlantique qui est utilisé principalement pour les activités pétrolières et gazières et minières, s'il a été acquis par le contribuable **après** le 28 mars 2012 et **avant** le 1er janvier 2016. Un bien **minier admissible** inclut de nouveaux bâtiments, de nouvelles machines et du nouvel équipement (visé par l'article 4600 du *Règlement*). Lisez la définition d'un **bien minier admissible** au paragraphe 127(9) pour en savoir plus.
- Pour les besoins de cette annexe, les **dépenses minières préparatoires pour frais d'exploration** sont des dépenses minières préparatoires engagées **après** le 28 mars 2012 par le contribuable pour déterminer l'existence, la localisation, l'étendue ou la qualité de certaines ressources minérales au Canada, à l'exclusion des dépenses engagées dans l'exploration de puits de pétrole ou de gaz. Lisez le sous-alinéa a)(i) de la définition de la **dépense minière préparatoire** au paragraphe 127(9) pour en savoir plus.
- Pour les besoins de cette annexe, les **dépenses minières préparatoires pour frais d'aménagement** sont les dépenses minières préparatoires engagées **après** le 28 mars 2012 par le contribuable pour mettre une nouvelle mine de minéraux au Canada en valeur, sauf les dépenses engagées dans l'aménagement d'un gisement de sables bitumineux ou de schiste bitumineux. Lisez le sous-alinéa a)(ii) de la définition de la **dépense minière préparatoire** au paragraphe 127(9) pour en savoir plus.

Section 1 – Investissements, dépenses et pourcentages

	Pourcentage déterminé
Investissements	
Les biens admissibles acquis principalement pour être utilisés au Canada atlantique	10 %
Les biens miniers admissibles acquis principalement pour être utilisés au Canada atlantique et acquis :	
– après le 28 mars 2012 et avant 2014	10 %
– après 2013 et avant 2016	5 %
– après 2015*	0 %
Dépenses	
Si vous êtes une société privée sous contrôle canadien (SPCC), ce pourcentage peut s'appliquer à la portion de votre compte de dépenses admissibles de RS&DE que vous demandez et qui ne dépasse pas votre limite de dépenses (lisez la section 10)	35 %
Remarque : Si vos dépenses admissibles de l'année courante sont plus élevées que votre limite de dépenses (lisez la section 10), l'excédent vous donne droit au CII au taux de 15 % **.	
Si vous êtes une société qui n'est pas une SPCC et qui a engagé des dépenses admissibles de RS&DE n'importe où au Canada :	
– avant 2014**	20 %
– après 2013**	15 %
Si vous êtes une société canadienne imposable qui a engagé des dépenses minières préparatoires avant le 29 mars 2012	10 %
Si vous êtes une société canadienne imposable qui a engagé des dépenses minières préparatoires pour frais d'exploration :	
– après le 28 mars 2012 et avant 2013	10 %
– en 2013	5 %
– après 2013	0 %
Si vous êtes une société canadienne imposable qui a engagé des dépenses minières préparatoires pour frais d'aménagement *** :	
– après le 28 mars 2012 et avant 2014	10 %
– en 2014	7 %
– en 2015	4 %
– après 2015	0 %
Si vous avez payé des traitements et un salaire à des apprentis dans les 24 premiers mois de leur contrat d'apprenti pour un emploi	10 %
Si vous avez engagé des dépenses pour la création de places en garderies agréées pour les enfants de vos employés, ou potentiellement pour d'autres enfants (ou vous avez signé une entente écrite avant le 22 mars 2017)	25 %
* Un taux d'allègement transitoire de 10 % peut s'appliquer aux biens acquis après 2013 et avant 2017, si les biens sont acquis selon une entente écrite conclue avant le 29 mars 2012, ou s'ils sont acquis dans le cadre d'une phase de projet où la construction ou les travaux d'ingénierie et de conception pour la construction ont commencé avant le 29 mars 2012. Lisez l'alinéa a.1) de la définition de pourcentage déterminé au paragraphe 127(9) pour en savoir plus.	
** La réduction du taux de 20 % à 15 % s'applique aux années d'imposition 2014 et suivantes, sauf aux années d'imposition 2014 qui commencent avant 2014. Dans ces cas, la réduction est calculée au prorata en fonction du nombre de jours dans l'année d'imposition qui tombent après 2013.	
*** Un taux d'allègement transitoire peut s'appliquer aux dépenses engagées après 2013 et avant 2016, si les dépenses sont faites selon une entente écrite conclue avant le 29 mars 2012, ou si les dépenses sont engagées dans le cadre de la mise en valeur d'une nouvelle mine où la construction ou les travaux d'ingénierie et de conception pour la construction de la nouvelle mine ont commencé avant le 29 mars 2012. Lisez les sous-alinéas 127(9)k)(ii) et (iii) de la définition de pourcentage déterminé au paragraphe 127(9) pour en savoir plus.	

Nom de la société	Numéro d'entreprise	Fin de l'année d'imposition Année Mois Jour
Boisco Inc.		2019-12-31

Section 2 – Détermination d'une société admissibleLa société est-elle une société admissible? **101** 1 Oui ☒ 2 Non ☐

Pour les besoins du CII remboursable, une **société admissible** est définie au paragraphe 127.1(2). La société doit être une SPCC et son revenu imposable (avant tout report de perte à une année précédente) pour son année d'imposition précédente ne doit pas dépasser son **plafond de revenu admissible** pour l'année en question. Si elle est associée à d'autres sociétés au cours de l'année d'imposition, le total des revenus imposables de la société et des sociétés associées (avant tout report de perte à une année précédente), pour leur dernière année d'imposition se terminant au cours de l'année civile précédente, ne doit pas dépasser le total de leur plafond de revenu admissible pour cette année d'imposition.

Remarque : Une SPCC considérée associée à une autre société selon le paragraphe 256(1) sera considérée non associée pour le calcul de la limite de dépenses de RS&DE si les conditions suivantes sont remplies :

- une société est associée à une autre société seulement du fait qu'une ou plusieurs personnes possèdent des actions du capital-actions des deux sociétés;
- une des sociétés a au moins un actionnaire qui ne possède pas d'actions de l'autre société.

Si vous êtes une société **admissible**, vous obtiendrez un remboursement de **100 %** de votre part de tout CII gagné au taux de 35 % sur les dépenses **courantes** admissibles de RS&DE qui ne dépassent pas votre limite de dépenses. Le remboursement de 100 % ne s'applique pas aux dépenses en **capital** donnant droit au crédit au taux de 35 %. Celles-ci donnent seulement droit au remboursement au taux de **40 %***

Certaines SPCC qui **ne sont pas des sociétés admissibles** peuvent aussi obtenir un remboursement de **100 %** de leur part de tout CII gagné au taux de 35 % sur les dépenses admissibles **courantes** de RS&DE qui ne dépassent pas leur limite de dépenses. La limite de dépenses est calculée à la section 10. Le remboursement de 100 % ne s'applique pas aux dépenses en **capital** donnant droit au crédit au taux de 35 %. Elles donnent seulement droit au remboursement au taux de **40 %***

Une société exclue, telle que définie au paragraphe 127.1(2), n'est pas admissible au remboursement de 100 %. Une société est une société exclue si, au cours de l'année, elle est contrôlée directement ou indirectement, de quelque manière que ce soit, par une des personnes suivantes, ou si elle est liée à l'une de ces personnes :

- a) une ou plusieurs personnes exonérées de l'impôt de la partie I selon l'article 149;
- b) Sa Majesté du chef d'une province, une municipalité canadienne ou une autre administration publique;
- c) tout regroupement des personnes mentionnées en a) ou b) ci-dessus.

* Les dépenses en capital engagées après le 31 décembre 2013, y compris les paiements de location pour tout bien qui aurait été une dépense en capital si le bien avait été acheté directement, **ne sont pas** des dépenses admissibles de RS&DE et **ne donnent pas** droit au CII sur les dépenses de RS&DE.

Section 3 – Sociétés dans l'industrie agricole

Remplissez cette section si la société fait des contributions pour la RS&DE.

La société a-t-elle demandé, pour l'année d'imposition courante, un crédit pour les contributions financières qu'elle a faites à une organisation agricole dont le but est de financer des travaux de RS&DE (par exemple, des prélèvements)?

..... **102** 1 Oui ☐ 2 Non ☒

Si vous avez répondu **oui**, remplissez l'annexe 125, *Renseignements de l'état des résultats*, afin d'indiquer à quel secteur agricole participe la société.

Contributions à des organisations agricoles pour la RS&DE*

..... **103** _____

Inscrivez à la ligne 350 de la section 8.

* Ne pas inclure les contributions qui figurent déjà sur le formulaire T661.

Inclure 80 % des contributions versées **après** 2012; pour les contributions versées **avant** 2013, inclure toutes les contributions versées.

Biens admissibles et biens miniers admissibles**Section 4 – Investissements dans des biens admissibles et des biens miniers admissibles acquis dans l'année d'imposition courante**

No de catégorie de la déduction pour amortissement 105	Description de l'investissement 110	Date de disponibilité pour la mise en service 115	Lieu d'utilisation au Canada atlantique (province) 120	Montant de l'investissement 125

Total des investissements dans des biens admissibles et des biens miniers admissibles

A1

* Incluez les placements acquis après 2013 et avant 2017 qui sont admissibles à un allègement transitoire.

	Année	Mois	Jour		
1 ^{re} année d'imposition précédente				Crédit à appliquer	901 _____
2 ^e année d'imposition précédente				Crédit à appliquer	902 _____
3 ^e année d'imposition précédente				Crédit à appliquer	903 _____
				Total des lignes 901 à 903	_____
				Inscrivez au montant a de la section 5.	===== H1

CII de l'année courante (additionnez les lignes 240, 242 et 250 de la section 5)	_____	I1
Solde créditeur avant remboursement (montant G1 de la section 5)	_____	J1
Remboursement (40 % du montant le moins élevé : montant I1 ou montant J1)	_____	K1
Inscrivez le montant K1 (ou un montant moins élevé) à la ligne 310, section 5 (inscrivez-le aussi à la ligne 780 de la déclaration T2 si vous ne demandez aucun remboursement du CII pour la RS&DE).		

RS&DE

Section 8 – Dépenses admissibles de RS&DE

Dépenses courantes (ligne 557 du formulaire T661)	169 450	
Contributions à des organisations agricoles pour la RS&DE		
Moins :		
Aide gouvernementale, aide non gouvernementale ou paiement contractuel		
Contributions à des organisations agricoles pour la RS&DE aux fins du CII fédéral (Ce montant est reporté à la ligne 103 de la section 3. Pour obtenir plus de détails, veuillez consulter l'Aide.)*		
Dépenses courantes (ligne 557 du formulaire T661 plus ligne 103 de la section 3)*	169 450	350 169 450
Dépenses en capital engagées avant 2014 (ligne 558 du formulaire T661)**		360
Remboursements faits par la société dans l'année (ligne 560 du formulaire T661)		370
Dépenses admissibles de RS&DE (total des lignes 350 à 370)		380 169 450

* Si vous demandez seulement des contributions faites à des organisations agricoles pour de la RS&DE, la ligne 350 doit être égale à la ligne 103 de la section 3. Ne remplissez pas le formulaire T661.

** Les dépenses en capital engagées après le 31 décembre 2013 ne sont pas des dépenses admissibles de RS&DE. Les déductions pour amortissement peuvent être demandées pour les biens amortissables utilisés pour la RS&DE acquis après 2013.

Section 9 – Montants inclus dans le calcul de la limite de dépenses de RS&DE

Cette section s'applique seulement à une société qui est une SPCC.

Remarque : Une SPCC considérée associée à une autre société selon le paragraphe 256(1) sera considérée non associée pour le calcul de la limite de dépenses de RS&DE si les conditions suivantes sont remplies :

- une société est associée à une autre société seulement du fait qu'une ou plusieurs personnes possèdent des actions du capital-actions des deux sociétés;
- une des sociétés a au moins un actionnaire qui ne possède pas d'actions de l'autre société.

La société est-elle associée à une autre SPCC aux fins du calcul de la limite de dépenses de RS&DE? **385** 1 Oui ☒ 2 Non ☐

Si vous avez répondu **non** à la question de la ligne 385 ci-dessus ou si la société n'est pas associée à d'autres sociétés, remplissez les lignes 390 et 398. Si vous avez répondu **oui**, les montants pour les sociétés associées, doivent être calculés à l'annexe 49.

Inscrivez le revenu imposable de l'année d'imposition précédente* (avant l'utilisation de tout report de pertes) **390**

Inscrivez le total de votre capital imposable utilisé au Canada pour la dernière année d'imposition, moins 10 millions de dollars. Si ce montant est négatif ou nul, inscrivez « 0 ». Si ce montant dépasse 40 millions de dollars, inscrivez 40 millions de dollars **398**

* Si l'année d'imposition visée à la ligne 390 compte moins de 51 semaines, **multipliez** le revenu imposable par le résultat du calcul suivant : 365 divisé par le nombre de jours dans l'année d'imposition.

Section 10 – Limite de dépenses de RS&DE pour une SPCC

Pour une société autonome :	8 000 000 \$	
Le plus élevé des montants suivants : le revenu imposable de l'année d'imposition précédente (ligne 390 de la section 9) ou 500 000 \$	x 10 =	A2
Surplus (8 000 000 \$ moins montant A2 si l'année d'imposition se termine avant le 19 mars 2019; sinon, inscrivez 3 000 000 \$) (si négatif, inscrivez « 0 »)*		B2
40 000 000 \$ moins ligne 398 de la section 9	b	
Montant b divisé par 40 000 000 \$		C2
Limite de dépenses pour la société autonome (montant B2 multiplié par montant C2)**		D2
Pour une société associée :		
Si la société est associée, la limite de dépenses attribuée pour la RS&DE est calculée à l'annexe 49**	400 100 000	E2
Lorsque votre l'année d'imposition est de moins de 51 semaines, calculez la limite de dépenses de la façon suivante :		
Montant D2 ou E2 x Nombre de jours dans l'année d'imposition	365 =	F2
	365	
Votre limite de dépenses de RS&DE pour l'année (inscrivez le montant D2, E2 ou F2, selon le cas)	410 100 000	

* Pour les années d'imposition qui se terminent après le 18 mars 2019, le revenu imposable n'est plus pris en compte dans le calcul de la limite de dépenses de RS&DE. Pour plus de détails, veuillez consulter l'Aide (F1).

** Le montant D2 ou E2 ne doit pas dépasser 3 000 000 \$.

Section 11 – Crédits d'impôt à l'investissement sur les dépenses de RS&DE

Montant le moins élevé entre les dépenses courantes (ligne 350 de la section 8) et la limite de dépenses (ligne 410 de la section 10)* **420** 100 000 x 35 % = **35 000** G2

Ligne 350 **moins** ligne 410 (si négatif, inscrivez « 0 ») **430** 69 450

Montant de la ligne 430 x Nombre de jours dans l'année d'imposition avant 2014 x 20 % = c

Montant de la ligne 430** 69 450 x Nombre de jours dans l'année d'imposition après 2013 365 x 15 % = 10 418 d
Nombre de jours dans l'année d'imposition 365

Total partiel (montant c **plus** montant d) **10 418** H2

Ligne 410 **moins** ligne 350 (si négatif, inscrivez « 0 ») e

Montant le moins élevé entre les dépenses en capital (ligne 360 de la section 8) ou le montant e* **440** x 35 % = I2

Ligne 360 **moins** montant e (si négatif, inscrivez « 0 ») **450**

Montant de la ligne 450 x Nombre de jours dans l'année d'imposition avant 2014 x 20 % = f

Montant de la ligne 450** x Nombre de jours dans l'année d'imposition après 2013 365 x 15 % = g
Nombre de jours dans l'année d'imposition 365

Total partiel (montant f **plus** montant g) J2

Si la société rembourse l'aide gouvernementale ou non gouvernementale ou des paiements contractuels qui ont réduit le montant des dépenses admissibles aux fins du CII, le montant du remboursement lui donne droit à un crédit.

Remboursements (ligne 370 de la section 8) **460**

Entrez le montant du remboursement sur la ligne correspondant au taux approprié.

Remboursements d'un montant d'aide diminuant une dépense admissible pour une SPCC*** **460** x 35 % = h

Remboursement d'un montant d'aide fait après le 16 septembre 2016 diminuant une dépense admissible engagée avant 2015 **480** x 20 % = i

Remboursement d'un montant d'aide fait après le 16 septembre 2016 diminuant une dépense admissible engagée après 2014 **490** x 15 % = j

Total partiel (**additionnez** les montants h à j) K2

CII pour la RS&DE de l'année courante (**additionnez** les montants G2 à K2; inscrivez ce montant à la ligne 540 de la section 12) **45 418** L2

* Pour les sociétés qui ne sont pas des SPCC, inscrivez « 0 » à G2 et I2.

** Pour les années d'imposition se terminant **après** 2013, le taux général pour la RS&DE est réduit de 20 % à 15 %, sauf que, pour une année d'imposition 2014 qui commence **avant** 2014, la réduction est calculée au prorata du nombre de jours dans l'année d'imposition qui tombent après 2013. Pour les années d'imposition qui commencent **après** 2013, **multipliez** le montant par 15 %.

*** Si vous étiez une société privée sous contrôle canadien (SPCC), ce pourcentage a été appliqué à la portion de votre compte de dépenses admissibles de RS&DE que vous avez demandé et qui n'a pas dépassé votre limite de dépenses à ce moment. Ce pourcentage inclut le taux indiqué au paragraphe 127 (10.1), **Crédit d'impôt à l'investissement majoré**. Consultez le paragraphe 127 (10.1) pour plus de renseignements concernant les exceptions. Pour les dépenses non admissibles à ce taux, inscrivez le montant aux lignes 480 ou 490, selon le cas.

- Section 12 – Soldes et crédits de l'année courante – CII sur les dépenses de RS&DE

CII à la fin de l'année d'imposition précédente		M2
Crédit réputé être un versement de sociétés coopératives	510	
Crédit expiré	515	
Total partiel (ligne 510 plus ligne 515)	520	N2
CII au début de l'année d'imposition (montant M2 moins montant N2)	520	
Crédit transféré à la suite d'une fusion ou de la liquidation d'une filiale	530	
Total du crédit de l'année courante (montant L2 de la section 11)	540 45 418	
Crédit attribué provenant d'une société de personnes	550	
Total partiel (total des lignes 530 à 550)	45 418	45 418 O2
Total du crédit disponible (ligne 520 plus montant O2)	45 418	P2
Crédit déduit de l'impôt de la partie I	560 45 418	
Crédit reporté aux années d'imposition précédentes (montant S2 de la section 13)	k	
Crédit transféré pour compenser un solde d'impôt de la partie VII	580	
Total partiel (additionnez la ligne 560, le montant k et la ligne 580)	45 418	45 418 Q2
Solde du crédit avant remboursement (montant P2 moins montant Q2)		R2
Remboursement du crédit demandé sur les dépenses de RS&DE (de la section 14 ou 15, selon le cas)	610	
Solde de fermeture du CII pour la RS&DE (montant R2 moins ligne 610)	620	

- Section 13 – Demande de report à une ou plusieurs années précédentes de crédits sur les dépenses de RS&DE

	<table border="1" style="border-collapse: collapse; width: 100%;"> <thead> <tr> <th style="padding: 2px;">Année</th> <th style="padding: 2px;">Mois</th> <th style="padding: 2px;">Jour</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td style="height: 15px;"></td><td></td><td></td></tr> <tr><td style="height: 15px;"></td><td></td><td></td></tr> <tr><td style="height: 15px;"></td><td></td><td></td></tr> </tbody> </table>	Année	Mois	Jour											
Année	Mois	Jour													
1 ^{re} année d'imposition précédente		Crédit à appliquer	911												
2 ^e année d'imposition précédente		Crédit à appliquer	912												
3 ^e année d'imposition précédente		Crédit à appliquer	913												
		Total des lignes 911 à 913	S2												
Inscrivez au montant k de la section 12.															

- Section 14 – Remboursement du CII pour les sociétés admissibles – RS&DE

Remplissez cette section seulement si la société est une société admissible selon la ligne 101 de la section 2.

La société est-elle une société exclue selon la définition du paragraphe 127.1(2)? **650** 1 Oui ☐ 2 Non ☒

CII de l'année courante (ligne 540 **plus** ligne 550 de la section 12, **moins** montant K2 de la section 11) . . . 45 418 I

Crédits remboursables (le moins élevé du montant R2 de la section 12 ou du montant I)* T2

Le moins élevé des montants suivants : montant G2 de la section 11 ou montant T2 U2

Montant net (montant T2 **moins** montant U2; si négatif, inscrivez « 0 ») V2

Montant V2 **multiplié** par 40 % W2

Montant U2 X2

Remboursement du CII (montant W2 **plus** montant X2; inscrivez ce montant ou un montant moins élevé à la ligne 610, section 12) Y2

Inscrivez le total des lignes 310 de la section 5 et 610 de la section 12 à la ligne 780 de la déclaration T2.

* Si la société est aussi une société exclue, selon la définition du paragraphe 127.1(2), ce montant doit être multiplié par 40 %. Demandez cette fraction ou un montant moins élevé comme remboursement du CII au montant Y2.

- Section 15 – Remboursement du CII pour les SPCC qui ne sont pas des sociétés admissibles ou exclues – RS&DE

Remplissez cette section seulement si vous êtes une SPCC qui n'est pas une société admissible ou exclue, selon la ligne 101 de la section 2.

Solde du crédit avant remboursement (montant R2 de la section 12) Z2

Le moins élevé des montants suivants : montant G2 de la section 11 ou montant Z2 AA2

Montant net (montant Z2 **moins** montant AA2; si négatif, inscrivez « 0 ») BB2

Le moins élevé des montants suivants : montant I2 de la section 11 ou montant BB2 CC2

Montant CC2 **multiplié** par 40 % DD2

Montant AA2 EE2

Remboursement du CII (montant DD2 **plus** montant EE2) FF2

Inscrivez le montant FF2 ou un montant moins élevé à la ligne 610 (section 12) ainsi qu'à la ligne 780 de la déclaration T2.

Ne pas produire

Récupération – RS&DE**Section 16 – Récupération du CII pour les sociétés et les sociétés de personnes – RS&DE**

Vous aurez une récupération du CII si, au cours de l'année, **toutes** les conditions suivantes sont remplies :

- vous avez acquis un bien particulier soit dans l'année courante ou dans les 20 années d'imposition précédentes, si le crédit a été gagné dans une année d'imposition qui se termine après 1997 et s'il n'a pas expiré avant 2008;
- vous avez demandé le coût du bien comme dépense admissible de RS&DE sur le formulaire T661;
- le coût du bien était inclus dans le calcul du CII ou était assujéti à une convention pour le transfert de dépenses admissibles établie selon le paragraphe 127(13);
- vous avez, après le 23 février 1998, vendu le bien ou l'avez converti en un bien à usage commercial. Vous remplissez aussi cette condition si vous avez disposé d'un bien qui comprend le bien particulier mentionné plus haut ou l'avez converti en un bien à usage commercial.

Remarque :

La récupération **ne s'applique pas** si la société a disposé d'un bien en le vendant à un acheteur avec lequel elle a un lien de dépendance et qui avait l'intention d'utiliser tout le bien, ou presque, pour la RS&DE. Par la suite, si cet acheteur vend le bien ou le convertit en un bien à usage commercial, les règles de récupération seront établies pour l'acheteur en fonction du taux original du CII de l'utilisateur initial.

Vous devrez inclure le montant de la récupération du CII dans la déclaration T2 de l'année où la société a disposé du bien ou l'a converti en un bien à usage commercial. Dans l'année d'imposition suivante, ajoutez la récupération au compte de dépenses de RS&DE.

Pour les calculs 1 et 2, si la société a fait plus d'une disposition, veuillez remplir les colonnes pour chacune des dispositions auxquelles une récupération s'applique. Utilisez les formules de calcul ci-dessous.

Calcul 1 – si vous répondez à toutes les conditions ci-dessus

Montant du CII calculé au départ pour le bien que la société a acquis (ou du CII de l'utilisateur initial, si la société a acquis le bien d'une personne avec qui elle a un lien de dépendance, tel que décrit dans la remarque ci-dessus)	Montant calculé en appliquant le taux du CII (à la date d'acquisition par la société ou par l'utilisateur initial) au produit de disposition (dans le cas d'une transaction sans lien de dépendance) ou à la juste valeur marchande du bien (dans tous les autres cas)	Le moins élevé des montants indiqués aux colonnes 700 et 710
700	710	
Total partiel Inscrivez au montant C3 de la section 17.		A3

Calcul 2 – seulement si vous avez transféré, en tout ou en partie, les dépenses admissibles à une autre personne selon une convention décrite au paragraphe 127(13). Dans tous les autres cas, inscrivez « 0 » au montant B3.

A	B	C	D	E	F
Taux que le cessionnaire a utilisé pour calculer ses CII sur des dépenses admissibles qu'il a transférées selon une convention prévue au paragraphe 127(13)	Produit de disposition du bien (dans le cas d'une transaction sans lien de dépendance) ou (dans tous les autres cas) la juste valeur marchande du bien au moment de la conversion ou de la disposition	Montant, s'il y a lieu, qui a déjà été utilisé pour le Calcul 1 ci-dessus (si seulement une partie du coût du bien est transférée, selon une convention prévue au paragraphe 127(13))	Montant calculé selon la formule $(A \times B) - C$	CII gagné par le cessionnaire sur les dépenses admissibles transférées	Le moins élevé des montants indiqués aux colonnes D et E
720	730	740		750	
Total partiel (total des montants de la colonne F) Inscrivez au montant D3 de la section 17.					B3

Section 16 – Récupération du CII pour les sociétés et les sociétés de personnes – RS&DE (suite)

Calcul 3

En tant qu'associé d'une société de personnes, vous devez déclarer votre part du CII pour la RS&DE de la société de personnes après que le CII pour la RS&DE a été réduit du montant de la récupération. Si ce montant est positif, vous devez le déclarer à la ligne 550 de la section 12. Cependant, si la société de personnes n'a pas suffisamment de CII disponible pour compenser la récupération, vous devez alors calculer et inscrire à la ligne 760 ci-dessous le montant des réductions qui dépasse les additions (l'excédent).

Part de l'excédent du CII pour la RS&DE qui revient à l'associé d'une société de personnes **760** _____
Inscrivez au montant E3 de la section 17.

Section 17 – Total de la récupération du crédit d'impôt à l'investissement pour la RS&DE

Récupération du CII selon le calcul 1, montant A3 de la section 16	_____	C3
Récupération du CII selon le calcul 2, montant B3 de la section 16	_____	D3
Récupération du CII selon le calcul 3, ligne 760 de la section 16	_____	E3
Total de la récupération du CII pour la RS&DE (total des montants C3 à E3)	=====	F3

Inscrivez au montant A8 de la section 29.

Ne pas produire

Section 18 – Dépenses minières préparatoires

- Section 19 – Soldes et crédits de l'année courante – CII sur les dépenses minières préparatoires

CII à la fin de l'année d'imposition précédente		D4
Crédit réputé être un versement de sociétés coopératives	841	
Crédit expiré	845	
Total partiel (ligne 841 plus ligne 845)		E4
CII au début de l'année d'imposition (montant D4 moins montant E4)	850	
Crédit transféré à la suite d'une fusion ou de la liquidation d'une filiale	860	
Dépenses minières préparatoires engagées* avant le 1 ^{er} janvier 2013 (partie applicable du montant C4 de la section 18)	870 x 10 % =	m
Dépenses minières préparatoires pour frais d'exploration engagées** en 2013 (partie applicable du montant C4 de la section 18)	872 x 5 % =	n
Dépenses minières préparatoires pour frais d'aménagement engagées en 2014 (partie applicable du montant C4 de la section 18)	874 x 7 % =	o
Dépenses minières préparatoires pour frais d'aménagement engagées en 2015 (partie applicable du montant C4 de la section 18)	876 x 4 % =	p
Total du crédit de l'année courante (additionnez les montants m à p)		880 F4
Total du crédit disponible (additionnez les lignes 850 et 860 et le montant F4)		G4
Crédit déduit de l'impôt de la partie I	885	
Crédit reporté aux années précédentes (montant I4 de la section 20)	q	
Total partiel (ligne 885 plus montant q)		H4
Solde de fermeture du CII sur les dépenses minières préparatoires (montant G4 moins montant H4)		890

* Aussi inclure les dépenses minières préparatoires pour frais d'aménagement engagées avant 2014 et les dépenses minières préparatoires pour frais d'aménagement engagées après 2013 et avant 2016 qui sont admissibles à un allègement transitoire.

** Aussi inclure les dépenses minières préparatoires engagées en 2015 si la dépense est visée au sous-alinéa a)(ii) de la définition de **dépense minière préparatoire** du paragraphe 127(9) de la Loi par l'effet de l'alinéa g.4) de la définition de **frais d'exploration au Canada** au paragraphe 66.1(6) de la Loi.

- Section 20 – Demande de report à une ou plusieurs années précédentes de crédits sur les dépenses minières préparatoires

	<table border="1" style="border-collapse: collapse; width: 100%;"> <tr> <th style="padding: 2px;">Année</th> <th style="padding: 2px;">Mois</th> <th style="padding: 2px;">Jour</th> </tr> <tr><td style="height: 15px;"></td><td></td><td></td></tr> <tr><td style="height: 15px;"></td><td></td><td></td></tr> <tr><td style="height: 15px;"></td><td></td><td></td></tr> </table>	Année	Mois	Jour											921 922 923 Total des lignes 921 à 923	I4
Année	Mois	Jour														
1 ^{re} année d'imposition précédente		Crédit à appliquer														
2 ^e année d'imposition précédente		Crédit à appliquer														
3 ^e année d'imposition précédente		Crédit à appliquer														
Inscrivez au montant q de la section 19.																

Création d'emplois d'apprentis**Section 21 – Total des crédits de l'année courante – CII sur les dépenses de création d'emplois d'apprentis**

Si vous êtes une personne liée telle que définie au paragraphe 251(2), existe-t-il une entente écrite selon laquelle vous êtes le seul employeur qui demandera le crédit d'impôt à la création d'emplois d'apprentis pour cette année d'imposition pour chaque apprenti dont le numéro de contrat (ou le numéro d'assurance sociale (NAS) ou le nom) figure ci-dessous? (Sinon, vous ne pouvez pas demander le crédit d'impôt.)

6111 Oui ☐2 Non ☐

Pour chaque apprenti dans les 24 premiers mois d'apprentissage, inscrivez le numéro de contrat d'apprenti enregistré auprès du Canada, ou d'une province ou d'un territoire, dans le cadre d'un programme d'apprentissage menant à l'obtention d'un certificat de qualification ou d'une licence. Pour la province, le métier doit être un métier Sceau rouge. S'il n'y a pas de numéro de contrat, inscrivez le NAS ou le nom de l'apprenti admissible.

A Numéro de contrat (NAS ou nom de l'apprenti)	B Nom du métier admissible	C Traitement et salaire admissibles*	D Colonne C x 10 %	E Le moins élevé de colonne D ou 2 000 \$
601	602	603	604	605

Total des crédits de l'année courante (total des montants de la colonne E)
Inscrivez à la ligne 640 de la section 22.

A5

* À l'exception de dépenses admissibles et net de tout autre montant d'aide gouvernementale ou non gouvernementale reçu ou à recevoir.
Traitement et salaire admissibles, ainsi que **dépense admissible** sont définis au paragraphe 127(9).

Section 22 – Soldes et crédits de l'année courante – CII sur les dépenses de création d'emplois d'apprentis

CII à la fin de l'année d'imposition précédente		B5
Crédit réputé être un versement de sociétés coopératives	612	
Crédit expiré après 20 années d'imposition	615	
Total partiel (ligne 612 plus ligne 615)		C5
CII au début de l'année d'imposition (montant B5 moins montant C5)	625	
Crédit transféré à la suite d'une fusion ou de la liquidation d'une filiale	630	
CII provenant du remboursement d'un montant d'aide	635	
Total du crédit de l'année courante (montant A5 de la section 21)	640	
Crédit attribué provenant d'une société de personnes	655	
Total partiel (total des lignes 630 à 655)		D5
Total du crédit disponible (ligne 625 plus montant D5)		E5
Crédit déduit de l'impôt de la partie I	660	
Crédit reporté aux années précédentes (montant G5 de la section 23)		r
Total partiel (ligne 660 plus montant r)		F5
Solde de fermeture du CII sur les dépenses de création d'emplois d'apprentis (montant E5 moins montant F5)	690	

Section 23 – Demande de report à une ou plusieurs années précédentes de crédits sur les dépenses de création d'emplois d'apprentis

1 ^{re} année d'imposition précédente	Année	Mois	Jour	Crédit à appliquer	931	
2 ^e année d'imposition précédente				Crédit à appliquer	932	
3 ^e année d'imposition précédente				Crédit à appliquer	933	
Total des lignes 931 à 933						G5
Inscrivez au montant r de la section 22.						

Places en garderie**Section 24 – Dépenses admissibles pour places en garderie**

Inscrivez les dépenses admissibles engagées après le 18 mars 2007 et avant le 22 mars 2017* pour créer de nouvelles places autorisées en garderie, à l'intention des enfants des employés ou, potentiellement, d'autres enfants. La société n'est pas une entreprise de services de garde d'enfants.

Les dépenses admissibles comprennent :

- le coût des biens amortissables (autres qu'un bien déterminé);
- les dépenses de démarrage déterminées pour garde d'enfants.

Les biens doivent être acquis et les dépenses doivent être engagées uniquement pour créer de nouvelles places en garderie dans une installation autorisée de garde d'enfants.

Coût amortissable des biens pour l'année d'imposition courante

No de catégorie de la déduction pour amortissement 665	Description de l'investissement 675	Date de disponibilité pour mise en service 685	Montant de l'investissement 695
1.			

Coût des biens amortissables pour l'année d'imposition courante (total des montants de la colonne 695) **715**

Dépenses de démarrage déterminées pour garde d'enfants pour l'année courante **705**

Montant brut du total des dépenses admissibles pour places en garderie (ligne 715 plus ligne 705) **A6**

Total de tous les montants d'aide (y compris les subventions, rabais et prêts-subventions) ou remboursements que la société a reçus ou est en droit de recevoir à l'égard des montants mentionnés au montant A6 ci-dessus **725**

Excédent (montant A6 moins ligne 725; si négatif, inscrivez « 0 ») **B6**

Total des montants d'aide gouvernementale et non gouvernementale remboursés par la société **735**

Total des dépenses admissibles pour places en garderie (montant B6 plus ligne 735) **745**

* Si vous avez conclu une entente écrite avant le 22 mars 2017, les dépenses admissibles engagées avant 2020 seront admissible au crédit.

Section 25 – Crédits de l'année courante – CII sur les dépenses pour places en garderie

Le crédit est égal à 25 % des dépenses admissibles engagées pour des places en garderie, jusqu'à un maximum de 10 000 \$ par place en garderie créée à l'intérieur d'un établissement autorisé de garde d'enfants.

Dépenses admissibles (ligne 745 de la section 24) x 25 % = **C6**

Nombre de places en garderie **755** x 10 000 \$ = **D6**

CII pour places en garderie (le moins élevé des montants C6 ou D6) **E6**

- Section 26 – Soldes et crédits de l'année courante – CII sur les dépenses pour places en garderie

CII à la fin de l'année d'imposition précédente		F6
Crédit réputé être un versement de sociétés coopératives	765	
Crédit expiré après 20 années d'imposition	770	
Total partiel (ligne 765 plus ligne 770)	775	G6
CII au début de l'année d'imposition (montant F6 moins montant G6)	777	
Crédit transféré à la suite d'une fusion ou de la liquidation d'une filiale	780	
Total du crédit de l'année courante (montant E6 de la section 25)	782	
Crédit attribué provenant d'une société de personnes	785	
Total partiel (total des lignes 777 à 782)	785	H6
Total du crédit disponible (ligne 775 plus montant H6)	790	I6
Crédit déduit de l'impôt de la partie I	791	
Crédit reporté aux années précédentes (montant K6 de la section 27)	792	
Total partiel (ligne 791 plus montant s)	793	J6
Solde de fermeture du CII sur les dépenses pour places en garderie (montant I6 moins montant J6)	794	

- Section 27 – Demande de report à une ou plusieurs années précédentes de crédits sur les dépenses pour places en garderie

	<table border="1" style="border-collapse: collapse; width: 100%;"> <thead> <tr> <th style="width: 33%;">Année</th> <th style="width: 33%;">Mois</th> <th style="width: 33%;">Jour</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>1^{re} année d'imposition précédente</td> <td>2018-12-31</td> <td></td> </tr> <tr> <td>2^e année d'imposition précédente</td> <td>2003-12-31</td> <td></td> </tr> <tr> <td>3^e année d'imposition précédente</td> <td>2002-12-31</td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Année	Mois	Jour	1 ^{re} année d'imposition précédente	2018-12-31		2 ^e année d'imposition précédente	2003-12-31		3 ^e année d'imposition précédente	2002-12-31		
Année	Mois	Jour												
1 ^{re} année d'imposition précédente	2018-12-31													
2 ^e année d'imposition précédente	2003-12-31													
3 ^e année d'imposition précédente	2002-12-31													
	Crédit à appliquer	941												
	Crédit à appliquer	942												
	Crédit à appliquer	943												
	Total des lignes 941 à 943	944												
	Inscrivez au montant s de la section 26.													
		K6												

Récupération – Places en garderie

Section 28 – Récupération du CII pour les sociétés et les sociétés de personnes – Places en garderie

Les CII seront récupérés à partir de l'impôt autrement payable par un contribuable selon la partie I de la *Loi* si, à n'importe quel moment durant les 60 mois qui suivent le jour où le contribuable a acquis le bien, l'une des situations suivantes se produit :

- la nouvelle place n'est plus disponible;
- le bien ayant fait l'objet d'une dépense admissible pour une place en garderie :
 - fait l'objet d'une disposition ou est loué à un preneur;
 - est converti pour un autre usage.

Si le bien ayant fait l'objet d'une disposition est une place en garderie [alinéa 127(27.12)a)], le montant qu'il est raisonnable de considérer comme ayant été inclus dans le montant du CII au départ

792

Dans le cas de dépenses admissibles [alinéa 127(27.12)b)], le moins élevé des montants suivants :

Montant qu'il est raisonnable de considérer comme ayant été inclus dans le montant du CII au départ

795

25 % du produit de disposition du bien admissible (dans le cas d'une transaction sans lien de dépendance) ou de la juste valeur marchande du bien (dans tous les autres cas)

797

Le moins élevé des montants suivants : ligne 795 ou ligne 797

A7

Sociétés de personnes

En tant qu'associé d'une société de personnes, vous devez déclarer votre part du CII pour places en garderie de la société de personnes après que le CII pour places en garderie a été réduit du montant de la récupération. Si ce montant est positif, vous devez le déclarer à la ligne 782 de la section 26. Cependant, si la société de personnes n'a pas suffisamment de CII disponible pour compenser la récupération, vous devez alors calculer et inscrire à la ligne 799 ci-dessous le montant des réductions qui dépasse les additions (l'excédent).

Part de l'excédent du CII qui revient à l'associé d'une société de personnes

799

Total de la récupération du crédit d'impôt à l'investissement pour places en garderie
(additionnez ligne 792, montant A7 et ligne 799)

B7

Inscrivez au montant B8 de la section 29.

Sommaire des crédits d'impôt pour investissement

Section 29 – Total de la récupération du crédit d'impôt à l'investissement

Récupération du CII pour RS&DE (montant F3 de la section 17)

A8

Récupération du CII pour places en garderie (montant B7 de la section 28)

B8

Total de la récupération du CII (montant A8 plus montant B8)

C8

Inscrivez à la ligne 602 de la déclaration T2.

Section 30 – Total du CII déduit de l'impôt de la partie I

CII sur les investissements dans des biens admissibles déduit de l'impôt de la partie I (ligne 260 de la section 5)

D8

CII sur les dépenses de RS&DE déduit de l'impôt de la partie I (ligne 560 de la section 12)

45 418

E8

CII sur les dépenses minières préparatoires déduit de l'impôt de la partie I (ligne 885 de la section 19)

F8

CII sur les dépenses de création d'emplois d'apprentis déduit de l'impôt de la partie I (ligne 660 de la section 22)

G8

CII sur les dépenses pour places en garderie déduit de l'impôt de la partie I (ligne 785 de la section 26)

H8

Total du CII déduit de l'impôt de la partie I (total des montants D8 à H8)

45 418

I8

Inscrivez à la ligne 652 de la déclaration T2.

Sommaire des crédits d'impôt à l'investissement

Historique du report des crédits d'impôt à l'investissement

Catégorie de DPA 99 R&D cour. ou cap. CII**Année courante**

	Additions de l'année courante (A)	Déduit l'année courante (B)	Remboursement demandé (C)	Report rétrospectif (D)	Solde de fermeture du CII (A-B-C-D)
	45 418	45 418			

Années antérieures

Année d'imposition	Solde d'ouverture du CII (E)	Rajustements (F)	Déduit l'année courante (G)	Solde de fermeture du CII (E-F-G)
2018-12-31				
2003-12-31				
2002-12-31				
2001-12-31				
2000-12-31				
1999-12-31				
1998-12-31				
1997-12-31				
1996-12-31				
1995-12-31				*
1994-12-31				
2007-12-31				
2006-12-31				
2005-12-31				
2004-12-31				
2003-12-31				
2002-12-31				
2001-12-31				
2000-12-31				
1999-12-31				*
Total				

B+C+D+G **Total du CII utilisé** 45 418

* Le **Solde de fermeture du CII** comprend soit le montant du CII expiré de la 10^e année précédente si cette date est avant le 1^{er} janvier 1998, soit le montant du CII expiré de la 20^e année précédente si cette date est après le 31 décembre 1997. Veuillez noter que ce crédit expirera à la fin de l'année d'imposition. Par conséquent, ce montant sera reporté à la ligne 215, 515, 615, 770 ou 845, selon le cas, dans l'annexe 31 de l'exercice suivant.



Agence du revenu
du Canada

Canada Revenue
Agency

Code 1501

Demande pour les dépenses de recherche scientifique et développement expérimental (RS&DE)

Utilisez ce formulaire :

- pour fournir les renseignements techniques sur vos projets de RS&DE;
- pour calculer vos dépenses de RS&DE;
- pour calculer vos dépenses de RS&DE admissibles aux crédits d'impôt à l'investissement (CII).

Pour demander un CII, utilisez soit :

- l'annexe T2SCH31, *Crédit d'impôt à l'investissement – Sociétés*;
- le formulaire T2038(IND), *Crédit d'impôt à l'investissement (Particuliers)*.

Les renseignements demandés dans ce formulaire et les documents à l'appui de vos dépenses et de vos données du projet (Partie 2) sont prescrits.

Votre demande de RS&DE doit être produite dans les 12 mois suivant la date d'échéance de production de votre déclaration de revenus.

Pour vous aider à remplir ce formulaire, utilisez le T4088, *Guide pour le formulaire T661*, que vous trouverez dans notre site Web : www.arc.gc.ca/rsde.

Partie 1 – Renseignements généraux

010 Nom du demandeur <div style="text-align: center; margin-top: 20px;">Boisco Inc.</div>	Inscrivez l'un des renseignements suivants : <div style="border: 1px solid black; height: 30px; margin: 10px auto; width: 80%;"></div> <div style="text-align: center; margin-top: 5px;">Numéro d'entreprise (NE)</div> <div style="border: 1px solid black; height: 30px; margin: 10px auto; width: 80%;"></div> <div style="text-align: center; margin-top: 5px;">Numéro d'assurance sociale (NAS)</div>	
Année d'imposition Du : <div style="border: 1px solid black; padding: 2px 10px;">2019-01-01</div> <div style="text-align: center; font-size: small;">Année Mois Jour</div> Au : <div style="border: 1px solid black; padding: 2px 10px;">2019-12-31</div> <div style="text-align: center; font-size: small;">Année Mois Jour</div>	050 Nombre total de projets visés par votre demande cette année : 	
100 Nom de la personne-ressource pour les renseignements financiers	105 Numéro de téléphone/poste	110 Numéro de télécopieur
115 Nom de la personne-ressource pour les renseignements techniques	120 Numéro de téléphone/poste	125 Numéro de télécopieur

151 Si la demande est produite pour une société de personnes, le formulaire T5013 a-t-il été produit?	1 <input type="checkbox"/> Oui	2 <input type="checkbox"/> Non	
Si vous avez répondu non à la ligne 151, remplissez les lignes 153, 156 et 157.			
153 Noms des associés	156 %	157 NE ou NAS	
1			
2			
3			
4			
5			

Partie 2 – Données du projet

Remplissez une partie 2 distincte pour chaque projet demandé cette année.

Identificateur du formulaire interne
de l'ARC 060 Code 1501

Section A – Identification du projet

200 Titre du projet (et code d'identification, s'il y a lieu)

202 Date de début du projet

Année	Mois

204 Date de fin réelle ou prévue

Année	Mois

206 Code du domaine de la science ou de la technologie
(Consultez le guide pour la liste des codes)

Historique des demandes pour le projet

208 1 ☐ Suite d'un projet déjà visé par une demande

210 1 ☐ Première demande pour ce projet

218 Est-ce un projet mené, en tout ou en partie, conjointement ou en collaboration avec d'autres entreprises? 1 ☐ Oui 2 ☐ Non

Si vous avez répondu **oui** à la ligne 218, remplissez les lignes 220 et 221.

220 Noms des entreprises

221 NE

1

2

3

Section B – Description du projet

242 Quelles incertitudes scientifiques ou technologiques avez-vous tenté de surmonter?
(50 lignes maximum)

244 Quels travaux avez-vous effectués **au cours de l'année d'imposition** pour surmonter les incertitudes scientifiques ou technologiques décrites à la ligne 242? (Résumez l'investigation ou la recherche systématique) (100 lignes maximum)

246 Quels avancements scientifiques ou technologiques avez-vous réalisés ou tentés de réaliser à la suite des travaux décrits à la ligne 244? (50 lignes maximum)

Partie 2 – Données du projet (suite)

Identificateur du formulaire interne
de l'ARC 060 Code 1501

Section C – Renseignements supplémentaires

Qui a rédigé les réponses de la section B?

253	1 <input type="checkbox"/> Employé impliqué directement dans le projet	254	Nom		
255	1 <input type="checkbox"/> Autre employé de l'entreprise	256	Nom		
257	1 <input type="checkbox"/> Consultant externe	258	Nom	259	Firme

Nommez les principales personnes impliquées directement dans le projet et précisez leurs qualifications/expérience.

260	Noms	261	Qualifications/expérience et titre du poste
1			
2			
3			

265 Demandez-vous des dépenses de traitements ou salaires pour la RS&DE exercée à l'étranger? 1 ☐ Oui 2 ☐ Non**266** Demandez-vous des dépenses pour la RS&DE exercée pour le compte d'une autre partie? 1 ☐ Oui 2 ☐ Non**267** Demandez-vous des dépenses pour la RS&DE effectuée par des personnes autres que vos employés? 1 ☐ Oui 2 ☐ NonSi vous avez répondu **oui** à la ligne 267, remplissez les lignes 268 et 269.

268	Noms des particuliers ou des entreprises	269	NE
1			
2			

Quelles preuves sont disponibles à l'appui des travaux visés par la demande? (Cochez les éléments pertinents)

Ne soumettez pas ces éléments avec la demande. Vous êtes toutefois tenu de les conserver au cas où nous voudrions les examiner.

270	1 <input type="checkbox"/> Documents de planification	276	1 <input type="checkbox"/> Rapports de progrès et comptes rendus de rencontres de projet
271	1 <input type="checkbox"/> Registres d'attribution des ressources au projet, feuilles de temps	277	1 <input type="checkbox"/> Protocoles d'essais, données d'essais, analyse des résultats d'essais, conclusions
272	1 <input type="checkbox"/> Conceptions d'essais	278	1 <input type="checkbox"/> Photographies et vidéos
273	1 <input type="checkbox"/> Registre du projet, carnet de laboratoire	279	1 <input type="checkbox"/> Échantillons, prototypes, rebuts ou autres artefacts
274	1 <input type="checkbox"/> Conception, architecture du système et code source	280	1 <input type="checkbox"/> Contrats
275	1 <input type="checkbox"/> Registres des essais	281	1 <input type="checkbox"/> Autres, précisez 282

Partie 3 – Calcul des dépenses de RS&DE**Quelles dépenses avez-vous engagées pour vos projets de RS&DE?****Section A – Choix de la méthode pour le calcul des dépenses de RS&DE**

Je choisis d'utiliser la méthode suivante pour calculer les dépenses de RS&DE et les crédits d'impôt à l'investissement (CII) connexes pour l'année.
Je comprends que mon choix est irrévocable (ne peut être changé) pour l'année.

- 160** 1 ☐ Je choisis d'utiliser la méthode de remplacement.
(Inscrivez « 0 » à la ligne 360 et remplissez la partie 5.)
- 162** 1 ☒ Je choisis la méthode traditionnelle.
(Inscrivez « 0 » aux lignes 355 et 502. Inscrivez les frais généraux à la ligne 360.)

Section B – Calcul des dépenses de RS&DE déductibles (au dollar près)

• Partie des traitements ou salaires relative à la RS&DE des employés exerçant directement des activités de RS&DE :		
a) employés, sauf les employés déterminés, pour les travaux exercés au Canada	300 +	75 000
b) employés déterminés, pour les travaux exercés au Canada	305 +	
Total partiel (additionnez les lignes 300 et 305)	306 =	75 000
c) employés, sauf les employés déterminés, pour les travaux exercés à l'étranger (sous réserve de restrictions – consultez le guide)	307 +	
d) employés déterminés, pour les travaux exercés à l'étranger (sous réserve de restrictions – consultez le guide)	309 +	
• Traitements ou salaires indiqués à la ligne 315 pour les années précédentes qui ont été payés durant cette année d'imposition	310 +	
• Traitements ou salaires engagés dans l'année mais non payés dans les 180 jours suivant la fin de l'année d'imposition	315	
• Coûts des matériaux consommés dans le cadre d'activités de RS&DE	320 +	58 250
• Coûts des matériaux transformés dans le cadre d'activités de RS&DE	325 +	
• Dépenses relatives aux contrats de RS&DE effectuée pour votre compte :		
a) Contrats sans lien de dépendance (voir la remarque 1)	340 +	
b) Contrats avec lien de dépendance (voir la remarque 1)	345 +	
• Coûts de location du matériel utilisé avant 2014 :		
a) en totalité, ou presque (90 % du temps ou plus) pour la RS&DE	350 +	36 200
b) principalement (plus de 50 % du temps mais moins de 90 %) pour la RS&DE. (Inscrivez 50 % des coûts de location si vous utilisez la méthode de remplacement ou inscrivez « 0 » si vous utilisez la méthode traditionnelle)	355 +	
• Frais généraux et autres dépenses (inscrivez « 0 » si vous utilisez la méthode de remplacement)	360 +	
• Paiements faits à des tiers (voir la remarque 2) (complétez le formulaire T1263*)	370 +	
Total des dépenses courantes de RS&DE (additionnez les lignes 306 à 370 sauf la ligne 315) (Les sociétés pourraient devoir rajuster la ligne 118 de l'annexe T2SCH1)	380 =	169 450
• Dépenses en capital pour les biens amortissables prêts à être mis en service avant 2014 (Ne pas inclure ces dépenses en capital dans l'annexe T2SCH8)	390 +	
Total des dépenses de RS&DE déductibles (additionnez les lignes 380 et 390)	400 =	169 450

Section C – Calcul du compte de dépenses de RS&DE déductibles (au dollar près)

Montant de la ligne 400	420	169 450
Moins		
• aide gouvernementale provinciale relative aux dépenses incluses à la ligne 400	429 –	
• autre type d'aide gouvernementale relative aux dépenses incluses à la ligne 400	431 –	
• aide non gouvernementale relative aux dépenses incluses à la ligne 400	432 –	
• CII pour la RS&DE déduits et/ou remboursés l'année passée (consultez le guide)	435 –	24 500
• vente de biens en capital de RS&DE et autres déductions	440 –	
Total partiel (ligne 420 moins les lignes 429 à 440)	442 =	144 950
Plus		
• remboursements d'aide gouvernementale et non gouvernementale qui ont déjà été déduits du compte de dépenses de RS&DE	445 +	
• solde du compte de dépenses de RS&DE déductibles à la fin de l'année passée (ligne 470 du T661 de l'année passée)	450 +	
• transfert au compte de dépenses de RS&DE après une fusion ou une liquidation	452 +	
• montant de CII pour la RS&DE récupéré l'année passée	453 +	
Montant déductible disponible (additionnez les lignes 442 à 453) (inscrivez un montant seulement s'il est positif; s'il est négatif, ajoutez-le à votre revenu)	455 =	144 950
• Déduction demandée pour l'année courante (Les sociétés doivent inscrire ce montant à la ligne 411 de l'annexe T2SCH1)	460 –	144 950
Solde du compte de dépenses de RS&DE déductibles à reporter dans les années futures (ligne 455 moins ligne 460)	470 =	

* Formulaire T1263, *Paiements à des tiers pour la recherche scientifique et le développement expérimental (RS&DE)*

Remarque 1 – Pour les dépenses relatives aux contrats effectuées après 2013, aucun montant ne peut être inclus relativement à l'acquisition ou la location de biens en capital.

Remarque 2 – Pour les paiements faits à des tiers effectués après 2013, aucun montant ne peut être inclus relativement à l'acquisition ou la location de biens en capital.

Partie 4 – Calcul des dépenses de RS&DE admissibles aux fins du calcul du crédit d'impôt à l'investissement (CII)

Le résultat sert à calculer vos CII remboursables et/ou non remboursables.

Indiquez séparément les dépenses courantes et les dépenses en capital (au dollar près)		Dépenses courantes	Dépenses en capital
Dépenses totales de RS&DE (lignes 380 et 390)	492	169 450	496
Plus			
• paiement des montants impayés des années passées (autres que les traitements ou salaires) (voir la remarque 5)	500 +		
• montant de remplacement visé par règlement (remplissez la partie 5) (inscrivez « 0 » si vous utilisez la méthode traditionnelle)	502 +		
• dépenses de matériel à vocations multiples acquis avant 2014		504 +	
• dépenses admissibles qui vous sont transférées (voir la remarque 3) (complétez le formulaire T1146**)	508 +	510 +	
Total partiel (additionnez les lignes 492 à 508, ainsi que les lignes 496 à 510)	511 =	169 450	512 =
Moins (voir la remarque 4)			
• aide gouvernementale provinciale	513 –	514 –	
• autre type d'aide gouvernementale	515 –	516 –	
• aide non gouvernementale et paiements contractuels	517 –	518 –	
• dépenses courantes (autres que les traitements ou salaires) qui n'ont pas été payées dans les 180 jours suivant la fin de l'année d'imposition (voir la remarque 5)	520 –		
• montants payés relativement à un contrat de RS&DE à une personne ou une société de personnes qui n'est pas un fournisseur imposable	528 –		
• 20 % des dépenses incluses aux lignes 340 et 370	529 –		
• dépenses prescrites non admissibles selon le Règlement (lisez le guide)	530 –	532 –	
• autres déductions (lisez le guide)	533 –	535 –	
• transactions avec lien de dépendance			
– aide qui vous a été attribuée (remplissez le formulaire T1145*)	538 –	540 –	
– dépenses pour des contrats de RS&DE avec lien de dépendance (selon la ligne 345)	541 –		
– ajustements aux achats (limités aux coûts) de biens et de services de fournisseurs ayant un lien de dépendance avec vous (lisez le guide)	542 –	543 –	
– dépenses admissibles que vous avez transférées (remplissez le formulaire T1146**)	544 –	546 –	
Total partiel (ligne 511 moins les lignes 513 à 544, et ligne 512 moins les lignes 514 à 546)	557 =	169 450	558 =
Dépenses de RS&DE admissibles (additionnez les lignes 557 et 558)		559 =	169 450
Plus			
• montants de l'aide et des paiements contractuels remboursés dans l'année		560 +	
Total des dépenses de RS&DE admissibles pour le calcul du CII (additionnez les lignes 559 et 560)		570 =	169 450

* Formulaire T1145, *Convention pour attribuer l'aide pour la RS&DE entre personnes ayant un lien de dépendance*** Formulaire T1146, *Convention pour transférer des dépenses admissibles relatives à des contrats de RS&DE entre personnes ayant un lien de dépendance*

Remarque 3 – Pour la ligne 510 (capital) – n'incluez que les dépenses engagées avant 2014 par le cédant (exécutant). Complétez la version la plus récente du formulaire T1146.

Remarque 4 – Pour les lignes 514, 516, 518, 532, 535, 540, 543 et 546 – n'incluez que les montants relatifs aux dépenses de nature capital effectuées avant 2014.

Remarque 5 – Pour les contrats sans lien de dépendance, inscrivez seulement 80% du montant du contrat.

Partie 5 – Calcul du montant de remplacement visé par règlement (MRVR)

Montant nominal servant au calcul de vos frais généraux et autres dépenses.

Cette partie sert à calculer le MRVR à inscrire à la ligne 502 de la partie 4. N'inscrivez rien dans cette partie si vous avez choisi la méthode traditionnelle à la partie 3 (ligne 162). Vous pouvez demander ce montant seulement si vous avez choisi d'utiliser la méthode de remplacement à la partie 3 (ligne 160) pour l'année.

Des règles spéciales s'appliquent dans le cas des employés déterminés. Calculez la base salariale à la section A et le MRVR à la section B.

Section A – Base salariale

Traitements ou salaires des employés, autres que les employés déterminés (selon les lignes 300 et 307) **810** + _____

Moins :

Rémunération fondée sur les bénéfices, gratifications et avantages imposables inclus à la ligne 810 **812** – _____

Total partiel (ligne 810 moins ligne 812) **814** = _____

Traitements ou salaires des employés déterminés

850	852	854	856	858	860
Colonne 1	Colonne 2	Colonne 3	Colonne 4	Colonne 5	Colonne 6
Nom de l'employé déterminé	Total des traitements ou salaires pour l'année (RS&DE et autres activités). N'incluez pas la rémunération fondée sur les bénéfices, gratifications et avantages imposables. (au dollar près)	Pourcentage du temps consacré à la RS&DE (maximum 75 %)	Montant de la colonne 2 multiplié par le pourcentage de la colonne 3	$2,5 \times A \times B / 365$ A = maximum des gains annuels ouvrant droit à pension B = nombre de jours que l'employé a été engagé pendant l'année d'imposition	Inscrivez le montant le moins élevé : colonne 4 ou colonne 5
(Inscrivez le total des montants de la colonne 6 à la ligne 816)					816 + _____
Base salariale (total des lignes 814 et 816)					818 = _____

Section B – Montant de remplacement visé par règlement (MRVR)

Entrez 65 % de la base salariale (ligne 818) moins 5 % de la base salariale relativement au nombre de jours civils en 2013 dans l'année d'imposition, et moins 10 % de la base salariale relativement au nombre de jours après 2013 dans l'année d'imposition (utilisez la formule de la ligne 820 du guide) **820** = _____

Inscrivez le montant de la ligne 820 à la ligne 502 de la Partie 4, sauf si le calcul du maximum global pour le MRVR s'applique à vous.

(Voir le guide pour une explication et un exemple du maximum global pour le MRVR)

Partie 6 – Coût des projets

Les renseignements demandés dans cette section doivent être fournis pour **tous** les projets de RS&DE ayant fait l'objet d'une demande dans l'année. Les dépenses doivent être enregistrées et attribuées sur une base de projet.

750	752	754	756
Titre du projet ou code d'identification	Traitements ou salaires dans l'année d'imposition	Coûts des matériaux dans l'année d'imposition	Dépenses relatives aux contrats de RS&DE effectuée pour votre compte dans l'année d'imposition
	(Total des lignes 306 à 309)	(Total des lignes 320 et 325)	(Total des lignes 340 et 345)
1.			
Total			

Partie 7 – Renseignements additionnels**Dépenses pour les activités de RS&DE que vous avez exercées au Canada**(ligne 400 moins lignes 307, 309, 340, 345 et 370) **605** 169 450

En fonction du total inscrit à la ligne 605, estimez en pourcentage la provenance du financement de la RS&DE effectuée dans votre organisation.

		Sources canadiennes (%)	Sources étrangères (%)
Financement interne	600		
Sociétés mères, filiales et sociétés affiliées	602	604	
Subventions fédérales (n'incluez pas les fonds ou les crédits d'impôt obtenus comme encouragements fiscaux à la RS&DE)	606		
Contrats fédéraux	608		
Financement provincial	610		
Contrats de RS&DE effectuée pour le compte d'autres entreprises	612		614
Autre financement (p. ex. universités, gouvernements étrangers)	616		618

À des fins statistiques, indiquez si les travaux que vous avez exécutés correspondent au domaine de la recherche pure ou appliquée (afin de contribuer à l'avancement des connaissances scientifiques) ou du développement expérimental (afin de réaliser un avancement technologique) :

620 1 ☐ Recherche pure ou appliquée**622** 1 ☐ Développement expérimental

Inscrivez le nombre d'employés de RS&DE en équivalents temps plein (ETP) :

Scientifiques et ingénieurs	632	
Technologues et techniciens	634	
Gestionnaires et administrateurs	636	
Autres employés de soutien technique	638	

Partie 8 – Liste de contrôle pour votre demande

Pour vous assurer que votre demande est complète, vérifiez que vous avez :

1. utilisé la version la plus récente du formulaire T661 ☒
2. indiqué la méthode choisie pour la compilation de vos dépenses de RS&DE à la section A de la partie 3 ☒
3. rempli la partie 2 pour chaque projet ☐
4. rempli l'annexe T2SCH31 ou le formulaire T2038(IND) pour demander les CII pour vos dépenses de RS&DE admissibles ☒
5. rempli le(s) formulaire(s) T1145*, T1146**, T1174*** et/ou T1263****, ainsi que les documents requis, s'il y a lieu ☐

Pour accélérer le traitement de votre demande, assurez-vous que vous avez :

1. rempli le formulaire T2, Déclaration de revenus des sociétés ou le formulaire T1, Déclaration de revenus et de prestations ☐
2. rempli le formulaire de demande de crédit d'impôt provincial et/ou territorial approprié ☐
3. conservé les documents afin d'appuyer les travaux de RS&DE exécutés et les dépenses de RS&DE que vous demandez ☐
4. coché les cases 231 et 232 à la page 2 de la déclaration de revenus des sociétés pour indiquer que vous y avez joint le formulaire T661 et l'annexe T2SCH31 ☒

* Formulaire T1145, Convention pour attribuer l'aide pour la RS&DE entre personnes ayant un lien de dépendance

** Formulaire T1146, Convention pour transférer des dépenses admissibles relatives à des contrats de RS&DE entre personnes ayant un lien de dépendance

*** Formulaire T1174, Convention entre sociétés associées pour attribuer le traitement ou salaire d'employés déterminés pour la recherche scientifique et le développement expérimental (RS&DE)

**** Formulaire T1263, Paiements à des tiers pour la recherche scientifique et le développement expérimental (RS&DE)

Partie 9 – Renseignements sur les préparateurs de demandes

Les renseignements demandés dans cette partie doivent être fournis pour chaque préparateur de demandes qui a accepté une contrepartie pour établir ou aider à l'établissement de ce formulaire de RS&DE. Une attestation est requise aux lignes 935, 970, et 975.

Une pénalité de 1 000 \$ peut être imposée si les renseignements demandés ci-dessous concernant le ou les préparateurs de demandes et les ententes de facturation sont manquants, incomplets, ou inexacts. Lorsqu'un préparateur de demandes a établi ou a aidé à l'établissement de ce formulaire de RS&DE, le demandeur et le préparateur de demandes seront solidairement responsable de la pénalité.

935 Un préparateur de demandes a-t-il participé de quelque manière que ce soit à l'établissement de cette demande au titre de la RS&DE?

- 1 ☐ Oui (remplissez le tableau des préparateurs de demandes ci-dessous et les lignes 970 et 975)
2 ☐ Non (remplissez les lignes 970 et 975)

Tableau des préparateurs de demandes

940	945	950	955	960	965
Nom du préparateur de demandes (société ou particulier)	Numéro d'entreprise	Code de l'entente de facturation (consultez les codes*)	Taux de facturation (pourcentage, taux horaire, quotidien, ou horaire fixe)	Autre(s) entente(s) de facturation (maximum de 10 mots)	Total des honoraires payés, à payer, ou qu'on s'attend à payer
1.					
Total					
* Codes des ententes de facturation					
Code	Genre d'entente de facturation				
1	Entente à honoraires conditionnels – lorsque les honoraires sont fondés sur un pourcentage du crédit d'impôt à l'investissement gagné				
2	Taux horaire				
3	Taux quotidien				
4	Entente à honoraire fixe (forfaitaire)				
5	Autres ententes – décrivez l'entente dans la case 960 en 10 mots ou moins				
970 Je, _____, atteste que les renseignements fournis dans cette partie Nom du signataire autorisé de la société ou du particulier (en caractères d'imprimerie) sont complets et exacts. _____ Signature					
975 2019-06-04 Année Mois Jour					

Partie 10 – Attestation

J'atteste que j'ai examiné les renseignements inscrits dans ce formulaire ainsi que dans les pièces connexes et qu'ils sont véridiques, exacts et complets.	
165	170 2019-06-04
Nom du signataire autorisé de la société ou du particulier	Signature
Date	
175	
Nom de la personne/firme qui a rempli ce formulaire	

Avis de confidentialité

Les renseignements personnels sont recueillis conformément aux paragraphes 37(1), 37(11), et 162(5.1) de la Loi de l'impôt sur le revenu (la Loi) et sont utilisés aux fins de vérification de la conformité, d'administration et de l'application des exigences du programme de la Recherche scientifique et développement expérimental (RS&DE).

Les renseignements peuvent aussi être utilisés pour l'administration et l'application d'autres dispositions de la Loi, y compris aux fins de cotisation, de vérification, de mesures d'exécution, de recouvrement, d'appel, et peuvent également être divulgués dans le cadre d'ententes d'échange de renseignements, en conformité avec la Loi. Des renseignements incomplets ou inexacts peuvent entraîner l'imposition de pénalités pécuniaires et des retards dans le traitement des demandes de la RS&DE.

Le numéro d'assurance sociale est recueilli conformément à l'article 237 de la Loi et est utilisé à des fins d'identification.

Les renseignements sont décrits dans la banque de renseignements personnels ARC PPU 441 « Recherche scientifique et développement expérimental », au chapitre sur l'Agence du revenu du Canada (ARC) de la publication Info Source. Les renseignements personnels sont protégés en vertu de la Loi sur la protection des renseignements personnels et les individus ont droit d'accès, de rectification, et de protection de leurs renseignements personnels. De plus amples détails concernant les demandes de renseignements personnels à l'ARC et notre chapitre de l'Info Source sont disponibles au <http://www.cra-arc.gc.ca/gncy/tp/menu-fra.html>.



Convention entre sociétés privées sous contrôle canadien associées pour l'attribution de la limite de dépenses

- Cette annexe sert à répartir la limite de dépenses pour l'année entre les sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) associées (paragraphe 127(10.2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*), afin de calculer le crédit d'impôt à l'investissement au taux de 35 % sur les dépenses de recherche scientifique et de développement expérimental admissibles.
- Une SPCC associée qui a plus d'une année d'imposition se terminant dans l'année civile doit présenter une convention pour chaque année d'imposition se terminant au cours d'une même année civile.

Colonne 1 : Inscrivez la raison sociale de chacune des sociétés associées du groupe, tant les SPCC que les autres sociétés. N'incluez pas les sociétés réputées ne pas être associées selon le paragraphe 127 (10.22) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Colonne 2 : Inscrivez le numéro d'entreprise de chacune des sociétés de la colonne 1 (si une société n'est pas enregistrée, inscrivez « PE »).

Colonne 3 : Inscrivez le code « 1 » pour une SPCC ou le code « 2 » pour les autres, selon ce qui s'applique à chaque société mentionnée aux colonnes 1 et 2.

Colonne 4 : Inscrivez le montant de la limite de dépenses attribué à chacune des sociétés dont le code de genre de société inscrit dans la colonne 3 est 1. Les règles pour calculer la limite de dépenses qui peut être attribuée (paragraphe 127(10.2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*) sont expliquées ci-dessous.

Attribuer la limite de dépenses

Date de production (n'inscrivez rien ici)	025	Année	Mois	Jour
Inscrivez l'année civile visée par la convention	050	Année	2019	
S'agit-il d'une convention modifiée pour l'année civile mentionnée ci-dessus visant à remplacer une convention précédemment produite par une des sociétés énumérées ci-dessous?	075	1 oui	<input type="checkbox"/>	2 non <input checked="" type="checkbox"/>
1 Raison sociale des sociétés associées	2 Numéro d'entreprise des sociétés associées	3 Code de genre de société	4 Limite de dépenses attribuée* \$	
100	200	300	400	
1 Boisco Inc.		1	100 000	
2 Topo Inc.		1	2 900 000	
Limite de dépenses (ne doit pas dépasser 3 000 000 \$)			410	
			3 000 000	

La limite de dépenses se calcule en utilisant les montants suivants

$[(8\ 000\ 000\ \$ \text{ moins } 10A) \times ((40\ 000\ 000\ \$ \text{ moins } B) \text{ divisé par } 40\ 000\ 000\ \$)]$, où

A = le plus élevé des montants suivants :

- 500 000 \$;
- le total des revenus imposables (avant l'utilisation de tout report de pertes) de toutes les sociétés associées inscrites aux colonnes 1 et 2, pour leur dernière année d'imposition** se terminant dans l'année civile précédente;

B = le total du capital imposable utilisé au Canada de toutes les sociétés associées pour leur dernière année d'imposition se terminant dans l'année civile précédente, moins 10 millions de dollars. Si ce montant est négatif ou nul, inscrivez « 0 ».

Si ce montant dépasse 40 millions de dollars, inscrivez 40 millions de dollars.

Montant A 425 500 000 Montant B 495

* Il arrive qu'une SPCC ait plus d'une année d'imposition se terminant dans la même année civile et qu'elle soit associée, dans plus d'une de ces années d'imposition, à une autre SPCC qui a une année d'imposition se terminant dans cette même année civile. Dans ce cas, la limite de dépenses pour la deuxième année d'imposition (et les années suivantes) doit correspondre à la limite de dépenses attribuée à la société pour la première année d'imposition se terminant dans l'année civile.

** Si l'une des années d'imposition mentionnées en A ci-dessus compte moins de 51 semaines, augmentez les revenus imposables de ces années d'imposition en les multipliant par 365 et en divisant le résultat obtenu par le nombre de jours de ces années d'imposition. Utilisez ces montants majorés lorsque vous calculez la limite de dépenses.



RENSEIGNEMENTS SUR LES ACTIONNAIRES

Raison sociale	Numéro d'entreprise	Fin de l'année d'imposition
Boisco Inc.		Année Mois Jour 2019-12-31

Les sociétés privées doivent remplir cette annexe pour tous les actionnaires qui détiennent 10 % ou plus de ses actions ordinaires et (ou) privilégiées.

Indiquez un seul numéro par actionnaire					
Nom de l'actionnaire (après le nom, indiquez entre parenthèses si l'actionnaire est une société, une société de personnes, un particulier ou une fiducie)	Numéro d'entreprise (si la société n'est pas enregistrée, inscrivez « PE »)	Numéro d'assurance sociale	Numéro de fiducie	% des actions ordinaires	% des actions privilégiées
100	200	300	350	400	500
1 M. Dubois				100,000	
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					

Ne pas produire

Calcul de l'impôt des sociétés (législation québécoise)³⁷⁸

1 Le contexte

- Comparatif général entre le calcul fédéral et le calcul provincial au Québec

Législation fédéral	Législation provinciale du Québec
Impôt de la Partie I à payer	Calcul similaire avec quelques règles différentes
Impôt de la Partie IV à payer	N/A
Remboursement au titre de dividendes (RTD) à recevoir	N/A
Acomptes provisionnels payés durant l'année	Calcul similaire

- Les sociétés doivent produire annuellement une « déclaration de renseignements » administré par le Registraire des entreprises du Québec.
 - Le Registraire tient un registre à caractère public dans lequel sont déposées et publiées les informations relatives aux entreprises.
 - Les sociétés doivent donc s'immatriculer au registre des entreprises et y déclarer les renseignements demandés (liste des actionnaires, liste des administrateurs, etc.).
 - Via la déclaration de revenus³⁷⁹, la société est tenue de confirmer, une fois par année, l'exactitude des renseignements figurant au registre.
 - La société doit acquitter les droits annuels (104 \$) au moment de la transmission de la déclaration d'impôt. Les droits s'ajoutent à la somme d'impôt à payer.

³⁷⁸ Les auteurs tiennent à remercier le professeur **Éric Bélanger** CPA, MBA, M.Fisc. pour la création et la mise à jour annuelle de ce complément.

³⁷⁹ CO-17, case 39.

2 Sommaire du calcul de l'impôt des sociétés au Québec

	REEA				Revenu de placement
	Heures rémunérées des employés ³⁸⁰ : 5 500 heures et +		Heures rémunérées des employés : Moins de 5 500 heures		
	Activités de fabrication ou transformation ³⁸¹ (au moins 25 %)	Secteur Autre	Activités de fabrication ou transformation (au moins 25 %)	Secteur Autre	
Taux d'imposition général	11,5 %	11,5 %	11,5 %	11,5 %	11,5 %
DAPE	-8.3 %	-8.3 %	-8.3 % ³⁸²		
	<u>3.2 %</u>	<u>3.2 %</u>	<u>3.2 %</u>	<u>11.5 %</u>	<u>11.5 %</u>

³⁸⁰ Des règles plus complexes régissent le calcul du nombre d'heures. Ces règles ne sont pas couvertes dans le présent volume.

³⁸¹ Inclut aussi une société du secteur primaire, c'est-à-dire une société doit au moins 25 % des activités consistent en des activités admissibles (agriculture, foresterie, pêche, chasse, extraction minière, exploitation en carrière, extraction du pétrole et de gaz).

³⁸² Possibilité d'une déduction plus faible selon la proportion des activités en fabrication ou transformation.

3 La déduction accordée aux petites entreprises

- Critère basé sur le nombre d'heures de travail des employés

Soit la société emploie des employés dont le total d'heures rémunérées atteint au moins 5 500 heures³⁸³

(Environ 3 employés à temps plein)

8,3 %

(×)

Le moindre de :

- 1) REEA
- 2) Revenu imposable
- 3) Plafond des affaires (500 000 \$)

- Critère basé sur la proportion des activités en fabrication ou transformation

Soit elle est une société qui effectue (au moins 25 % de la main-d'œuvre) de la fabrication ou de la transformation³⁸⁴

(Même si elle ne satisfait pas le critère du nombre d'heures)

% de la main-d'œuvre affecté à la fabrication ou transformation	0 à 25 %	25,1 % à 49,9 %	50 % à 100 %
Taux de DAPE	0,0 %	augmentation linéaire jusqu'à 8,3 %	8,3 %

Taux de la DAPE

(×)

Le moindre de :

- 1) REEA
- 2) Revenu imposable
- 3) Plafond des affaires (500 000 \$)

³⁸³ Des règles plus complexes régissent le calcul du nombre d'heures. Ces règles ne sont pas couvertes dans le présent volume.

³⁸⁴ Inclut aussi une société du secteur primaire, c'est-à-dire une société doit au moins 25 % des activités consistent en des activités admissibles (agriculture, foresterie, pêche, chasse, extraction minière, exploitation en carrière, extraction du pétrole et de gaz).

- Calcul de la réduction du plafond des affaires
 - En fonction du capital versé de l'année précédente (plutôt que le capital imposable)
 - Malgré quelques différences, vous pouvez assumer qu'il existe une similarité entre le capital imposable au fédéral et le capital versé au Québec.
 - En pratique, il faut remplir l'annexe CO-1136 afin d'effectuer le calcul du capital versé.
 - En fonction du revenu passif gagnés dans l'année précédente [équivalent du revenu de placement total ajusté (RPTA) du fédéral]

4 Autres éléments pertinents

- Veuillez-vous référer au « Guide fiscal CCH, chapitre N – Société par actions, Annexe » pour plus de détails sur les autres éléments non abordés ici.