



**DESTINATAIRE** : \*\*\*\*\*  
\*\*\*\*\*  
\*\*\*\*\*

**EXPÉDITEUR** : \*\*\*\*\*  
SERVICE DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

**DATE** : LE 16 NOVEMBRE 2006

**OBJET** : N/📁 : 05-0106376

---

La présente est pour faire suite à l'entretien téléphonique que nous avons eu avec \*\*\*\*\*, ci-après désigné « représentant des contribuables » relativement au dossier \*\*\*\*\*, ci-après désignée « Filiale US », et qui concerne son assujettissement à la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI ».

Comme soumis dans la lettre datée du \*\*\*\*\* du représentant des contribuables, les faits sont les suivants :

- Filiale US, qui ne réside pas au Canada, est une société incorporée dans l'état \*\*\*\*\* et dont le siège social est situé \*\*\*\*\*.
- L'activité commerciale principale de Filiale US est la mise en marché de produits et services \*\*\*\*\*, ci-après désignée « Mère US ».
- Filiale US mène ses activités dans de nombreux pays par le biais de plusieurs filiales étrangères, dont l'une d'entre elles est \*\*\*\*\*, ci-après désignée « Filiale CND », pour ses activités canadiennes.
- Les activités de Filiale US consistent essentiellement à commercialiser de par le monde les produits manufacturés par Mère US.
- La seule activité canadienne de Filiale US est la propriété de deux immeubles au Canada dont l'un d'eux est situé au Québec.
- Filiale CND est la locataire des deux immeubles et les baux prévoient qu'elle doit assumer toutes les charges reliées à ces immeubles (bail net net net).

- Filiale CND effectue une retenue de 25 % sur les loyers bruts versés à Filiale US en vertu de la partie XIII de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (L.R.C. (1985), c. 1, 5<sup>e</sup> suppl.).

Le représentant des contribuables est d'opinion que Filiale US n'est pas assujettie à la LI parce qu'elle n'exploite pas d'entreprise au Québec, n'y a aucun employé et n'y gagne que du revenu de biens.

### **MISE EN CONTEXTE**

En vertu de l'article 22 de la LI, une société doit payer un impôt sur son revenu imposable pour une année d'imposition si, à un moment quelconque de cette année d'imposition, elle a un établissement au Québec.

Comme le précise le deuxième alinéa de l'article 12 de la LI, une société a un établissement dans chaque province du Canada où est situé un immeuble dont elle est propriétaire et qui est utilisé principalement aux fins de gagner ou de produire un revenu brut qui constitue un loyer. Filiale US a donc un établissement dans chacune des provinces où elle détient des immeubles, puisque les immeubles sont utilisés pour générer un revenu de loyer.

Lorsqu'une société visée à l'article 22 de la LI a un établissement en dehors du Québec, l'impôt à payer en vertu de la LI est égal à la partie de l'impôt établi en vertu du paragraphe 1 de l'article 771 de la LI, représentée par la proportion qui existe entre ses affaires faites au Québec et l'ensemble de ses affaires faites au Canada ou au Québec et ailleurs, telle qu'elle est déterminée en vertu du paragraphe 2 de l'article 771 de la LI, ci-après désignée la « proportion des affaires ». Ce dernier paragraphe prévoit que la façon de calculer cette proportion est établie par les règlements.

La réglementation relative à la détermination de la proportion des affaires prévoit des règles particulières lorsqu'une société est qualifiée de « société étrangère ». Ces règles prévoient que la proportion des affaires pour une société étrangère se calcule en ne tenant compte que des affaires attribuables à ses établissements au Canada comme si l'entreprise que la société exerce au Canada était une entreprise distincte exercée par une personne distincte (article 771R35 de *Règlement sur les impôts* (R.R.Q., 1981, c. I-3, r.1), ci-après désigné « RI »).

---

La question qui a été soulevée dans le cadre de l'entretien téléphonique tenu le \*\*\*\*\* est de savoir si Filiale US se qualifie de « société étrangère » aux fins de l'application de l'article 771R34 du RI.

L'article 771R34 du RI précise qu'une société étrangère, pour les fins de l'application du chapitre IV du titre XX (affaires faites au Canada ou au Québec et ailleurs), est une société légalement constituée hors du Canada, dont le siège social n'est pas situé au Canada et **qui exerce une entreprise au Québec**.

Selon le représentant des contribuables, Filiale US n'exploite pas une entreprise au Québec en raison de la nature du contrat de location, en vertu duquel tous les frais se rapportant à l'utilisation des lieux loués sont à la charge du preneur (Filiale CND) plutôt que du bailleur. Par le fait même, Filiale US n'exercerait aucune activité au Canada étant donné que les seules activités relatives aux immeubles consistent à percevoir un loyer.

#### **OPINION**

Nous sommes d'avis qu'une société qui est propriétaire d'un immeuble, lequel est utilisé pour générer des revenus de loyers, ne doit pas être considérée comme n'exerçant aucune activité du seul fait que les contrats de baux immobiliers et commerciaux prévoient que le preneur doit assumer toutes les charges reliées à ces immeubles (bail net net net).

Par ailleurs, dans une situation où la location d'un immeuble ne constitue pas la principale activité d'un contribuable, comme l'a fait remarquer le représentant des contribuables, il faut apprécier cette activité de façon plus globale; c'est-à-dire en regard de l'ensemble des activités du contribuable. Aussi, aux fins de déterminer si une société est une société étrangère, au sens donné à cette expression à l'article 771R4 du RI, il faut apprécier l'ensemble de ses activités, que ce soit au Canada ou ailleurs. En effet, nous ne pouvons nous limiter à la seule analyse du bail conclu au Québec afin de déterminer si la société y exploite une entreprise.

Par exemple, une société qui ne réside pas au Canada et qui est propriétaire d'un seul immeuble pourrait être considérée comme exploitant une entreprise si la détention de cet immeuble au Québec est en corrélation avec les activités de l'entreprise exploitée mondialement, malgré le fait que ses revenus au Canada proviennent de baux immobiliers et commerciaux se qualifiant de baux « net net net ». Par contre, si cette même société exploite une entreprise par l'intermédiaire d'un ou de plusieurs établissements à l'extérieur du Canada et que les revenus de baux immobiliers et

---

commerciaux « nets nets nets » ne sont pas accessoires aux principales activités de la société, les loyers se rapportant à ces baux pourraient être qualifiés de revenu de biens. Cependant, le volume des activités de la société en matière de location, ou de façon plus large, en matière de financement, pourrait nous amener à conclure que ces activités constituent, en soi, l'exploitation d'une entreprise.

Lors de notre entretien téléphonique du \*\*\*\*\*, le représentant des contribuables nous a indiqué que Filiale US exploite une entreprise de commercialisation de \*\*\*\*\* de par le monde. Quant à la détention d'immeubles au Canada, elle ne serait pas en lien avec ces activités de commercialisation. Nous comprenons aussi que ces immeubles sont nécessaires à la conduite des activités de Filiale CND, mais ne le sont toutefois pas pour les activités de commercialisation de Filiale US.

Nous tenons à préciser que pour déterminer s'il y a une corrélation entre les activités d'une entreprise exploitée par Filiale US et la détention d'un immeuble au Québec, il ne faut pas se limiter à l'analyse des baux immobiliers et commerciaux. Il pourrait y avoir une telle corrélation si, par exemple, Filiale US détenait des immeubles dans d'autres juridictions, et ce, pour le bénéfice de ses filiales faisant affaires dans ces juridictions. Dans un tel cas, si la détention des immeubles s'inscrivait dans le cours des activités de Filiale US, le revenu des baux pourrait être considéré comme étant un revenu d'entreprise.

Dans l'éventualité où l'on conclurait que Filiale US n'exploite pas d'entreprise au Canada, elle ne pourrait être désignée de société étrangère aux fins de l'application du chapitre IV du titre XX du RI. Par conséquent, les règles particulières de l'article 771R35 du RI qui font en sorte que la proportion des affaires soit déterminée sur une base canadienne ne s'appliquent pas et, dès lors, cette proportion doit être calculée sur une base mondiale en vertu des règles générales prévues au chapitre II du titre XX du RI (articles 771R3 à 771R13).

Pour les fins du calcul de la proportion des affaires, l'article 771R4 du RI précise les éléments de revenu brut qui n'ont pas à être considérés aux fins du calcul de cette proportion, notamment, les loyers ou les redevances pour des biens non utilisés dans la principale activité de la société.

Selon les informations que nous avons eues du représentant des contribuables, les activités de Filiale US consistent principalement à commercialiser de par le monde des produits manufacturés, les loyers provenant de la location de l'immeuble situé au Québec (tout comme celui situé ailleurs au Canada) ne seront pas pris en considération

---

dans le calcul du revenu brut pour les fins de la proportion des affaires, puisque la principale activité de Filiale est la commercialisation de produits manufacturés et non pas la détention d'immeubles utilisés pour générer des loyers.

Il convient de noter que dans l'éventualité où la Filiale US serait une société étrangère, les loyers provenant de la location des immeubles situés au Canada seraient pris en considération dans le calcul du revenu brut pour les fins de la proportion des affaires. En effet, l'appréciation de la principale activité de la société se ferait, comme le précise l'article 771R38 du RI, sur une base canadienne et, dès lors, le revenu de loyer devrait être pris en considération dans le calcul de la proportion des affaires.

Toutefois, il convient tout de même de préciser que Filiale US doit de toute façon produire une déclaration de revenus en vertu de l'article 1000 de la LI. En effet, l'article 1000 de la LI doit être lu en relation avec les dispositions de la LI prévoyant l'assujettissement des sociétés à la LI.