



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

DATE : LE 24 NOVEMBRE 2015

OBJET : **TRAITEMENT D'UNE SOMME REÇUE DANS LE CADRE D'UNE ENTENTE
***** – INCLUSION DANS LE CALCUL DU REVENU À TITRE DE
PAIEMENT INCITATIF OU DE CLAUSE RESTRICTIVE
N/RÉF. : 15-026120-001**

La présente fait suite à votre demande ***** en regard du sujet décrit en rubrique.

Vos questions étaient multiples, mais revenaient toutes à qualifier correctement le montant en cause de façon à lui associer le traitement fiscal devant lui être réservé en conformité de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

LES FAITS

Résumée à l'essentiel, la trame factuelle est la suivante.

La situation implique ***** (Contribuables) qui prennent certains engagements envers un grossiste ***** (Grossiste) en contrepartie du versement par lui ou d'une personne qu'il désigne, *****, d'une somme d'argent (***** \$) pour l'obtention de ces engagements.

L'emploi de cette somme est prédéterminé et prédestiné par le Grossiste pour permettre aux Contribuables ou leur faciliter l'acquisition de la structure d'affaires ***** (soit les actions d'une société) et ainsi leur permettre ou leur faciliter le respect des engagements ***** pris envers lui. Dans le cas soumis, cette entente a été conclue préalablement et hors du cadre des transactions intervenues subséquemment entre les Contribuables et les entités d'affaire leur étant apparentées.

QUESTIONS

Les questions portent sur la nature du montant reçu, du régime fiscal qui y est associé et des conditions en vertu desquelles sa fiscalisation pourrait être atténuée.

OPINION

L'objet premier de cette entente, passée par le Grossiste, est de fidéliser les Contribuables, de sorte à ne leur permettre de s'approvisionner qu'auprès de lui ou d'une personne apparentée en contrepartie d'une offre faite aux Contribuables de leur donner les moyens de donner suite à leur promesse de fidélisation.

Cependant, les engagements de faire (faire affaire avec le Grossiste) et les engagements de ne pas faire (ne pas faire affaire avec d'autres que le Grossiste) peuvent difficilement être vus autrement que comme une clause restrictive au sens où l'entend l'article 333.4 de la LI, de sorte que le montant reçu à ce titre peut devoir être inclus dans le calcul du revenu à titre d'autre source de revenu en vertu de l'article 333.5 de la LI, sauf dans la mesure où l'on peut paralyser son application en raison de l'article 333.6 de la LI.

L'objet principal de l'engagement étant la fidélisation des Contribuables, le fait que l'usage de l'argent reçu par eux en contrepartie de cet engagement soit prédéterminé ou prédestiné par le Grossiste n'est qu'une modalité conséquente à l'engagement. En d'autres termes, les modalités de l'entente ne changent pas la teneur principale de l'obligation. L'aide monétaire est donc la contrepartie de ne pas faire affaire avec un fournisseur concurrent et de ne faire affaire qu'avec le Grossiste et constitue donc une clause restrictive.

D'autre part, bien que la proposition faite par ce fournisseur aux Contribuables le ***** et qui fait office de contrat n'en fasse pas mention, il apparaît contractuellement manifeste qu'une somme de ***** \$ représente un montant à l'égard d'une clause restrictive, puisque ce sont les seuls droits (faire et ne pas faire) qui sont aliénés par les Contribuables dans ce cadre en considération de cette somme. L'autre tranche de ***** \$ étant manifestement allouée à la contrepartie versée par le Grossiste pour une cession de bail. Aussi, ce raisonnement ne repose pas sur le paragraphe c de l'article 421 de la LI et ce n'est pas l'application de ce paragraphe qui déclenche à son tour l'application de l'article 333.5 de la LI.

Ainsi, jusqu'à l'avènement du régime fiscal afférent aux clauses restrictives, les paiements reçus en contrepartie d'un engagement de fidélisation étaient généralement vus comme étant des paiements incitatifs visés au paragraphe *w* de l'article 87 de la LI¹ de sorte à provenir d'une source de revenu d'une entreprise. Jusque-là, l'imposition de ce montant pouvait être différée au travers du choix prévu à l'article 257.2 de la LI. C'est le choix qu'aurait aimé faire tardivement les Contribuables, mais ce choix n'est désormais plus possible pour ce qui est d'une clause restrictive. Le choix de différer ou d'atténuer en tout ou en partie les incidences fiscales résultant d'une clause restrictive doit plutôt être fait en conformité des articles 333.6 et suivants de la LI²; cependant ce choix ainsi que les circonstances et conditions à l'intérieur desquelles il peut être fait sont beaucoup plus strictes que celles entourant celui prévu à l'article 257.2 de la LI.

¹ *Supermarché Ste-Croix Inc. v. The Queen* 95 DTC page 871 (Cour canadienne de l'impôt, procédure générale). *Everett's Truck Stop Ltd v. The Queen*, 93 DTC page 965 (Cour canadienne de l'impôt, procédure générale).

² Choix qui, depuis le 20 décembre 2006, est lié à celui effectué en vertu de la législation fédérale (sous-alinéa 56.1(3)c)vi) de la LIR) (Voir PL 13, sanctionné le 21 octobre 2015, 2015 chapitre 21).