



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

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

**DATE** : LE 25 MAI 2018

**OBJET** : **NOUVELLES RÈGLES RELATIVES À L'IMPÔT SUR LE REVENU  
FRACTIONNÉ**  
**N/RÉF. : 18-042232-001**

---

## CONTEXTE

Le 18 juillet 2017, le ministère des Finances du Canada a annoncé une réforme majeure dans le domaine de la planification fiscale au moyen de sociétés privées. Cette réforme vise notamment à élargir les règles fédérales relatives à l'impôt sur le revenu fractionné à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018<sup>1</sup>. Il est important de préciser que le Québec est pleinement harmonisé avec les règles sur l'impôt sur le revenu fractionné actuel<sup>2</sup>.

Le 13 décembre 2017, le ministère des Finances du Canada a révisé la proposition du 18 juillet dans le but de simplifier et mieux restreindre la capacité des propriétaires de sociétés privées à réduire leur impôt sur le revenu des particuliers en distribuant une partie de leur revenu à des membres de leur famille qui n'apportent aucune contribution à l'entreprise<sup>3</sup>. Ainsi, les membres de la famille qui apportent une contribution importante à l'entreprise ne seront pas touchés par les nouvelles mesures.

---

<sup>1</sup> Voir les articles 120.4 et suivants de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5<sup>e</sup> suppl.)), ci-après désignée « LIR ».

<sup>2</sup> Voir les articles 766.3.3 et suivants de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

<sup>3</sup> Ministère des Finances du Canada, Communiqué 2017-124 – Le gouvernement simplifie les mesures visant à limiter la répartition du revenu, 13 décembre 2017.

---

Le 27 mars 2018, le ministère des Finances du Québec a annoncé que le régime d'imposition québécois étant harmonisé au régime d'imposition fédéral en ce qui a trait à l'impôt sur le revenu fractionné, la législation fiscale québécoise sera modifiée afin qu'y soient intégrées, en les adaptant en fonction de ses principes généraux, ces propositions législatives.

## **IMPÔT SUR LE REVENU FRACTIONNÉ POUR LES ADULTES**

Les nouvelles mesures proposées élargissent, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018, les règles relatives à l'impôt sur le revenu fractionné de manière que cet impôt s'applique également à un particulier d'âge adulte (« particulier déterminé ») résidant au Canada qui reçoit un montant de revenu fractionné. Ce nouveau montant de revenu fractionné doit provenir d'une entreprise liée<sup>4</sup>.

Le « revenu fractionné » comprendra notamment un dividende et de l'intérêt payé par une société privée directement ou indirectement à un particulier déterminé et provenant d'une entreprise liée, ainsi que certains gains en capital, sauf si ces montants se qualifient à la définition de « montant exclu ». Le revenu fractionné ne comprendra pas du salaire.

Si le montant de revenu fractionné reçu par le particulier déterminé ne se qualifie pas à titre de « montant exclu », le montant reçu sera un revenu fractionné pour cette année d'imposition et sera imposé au taux d'imposition supérieur pour l'année<sup>5</sup>.

En vertu des mesures proposées, les éléments suivants se qualifieront à titre de « montant exclu » aux fins du revenu fractionné<sup>6</sup> :

- Pour le particulier majeur, le montant est tiré d'une entreprise exclue :
  - **Entreprise exclue** : un montant provenant d'une entreprise liée à laquelle le particulier majeur participe activement de façon régulière, continue et importante (« participation active »), pendant l'année d'imposition ou pendant cinq années d'imposition antérieures du particulier.

---

<sup>4</sup> En général, une entreprise sera une entreprise liée si le particulier qui est lié au particulier déterminé participe activement à l'entreprise ou possède une participation importante dans la société qui exploite l'entreprise.

<sup>5</sup> Voir l'article 766.3.4 de la LI et l'article de concordance 120.4(2) de la LIR.

<sup>6</sup> Ministère des Finances du Canada, Orientations aux fins de l'application de l'impôt sur le revenu fractionné pour les adultes, 13 décembre 2017.

---

La question de savoir si un particulier a une participation active dépend des faits et circonstances propres à une situation donnée.

Cependant, les propositions législatives prévoient une présomption selon laquelle un particulier majeur sera réputé avoir une participation active si le particulier majeur travaille pour l'entreprise pendant au moins une moyenne de 20 heures par semaine pendant la partie de l'année d'imposition du particulier au cours de laquelle l'entreprise exerce ses activités ou respecte cette condition pendant cinq années d'imposition antérieures. Ces cinq années d'imposition n'ont pas à être consécutives.

Le particulier pourra démontrer le temps consacré à l'entreprise via des feuilles de temps, des horaires de travail et des registres. Également, Revenu Québec pourra considérer les informations aux registres de paies au soutien des heures travaillées.

- Pour les particuliers âgés de **25 ans et plus** – le revenu est tiré d'actions exclues ou le gain en capital imposable est tiré de l'aliénation d'actions exclues, ou le montant reçu se qualifie à titre de rendement raisonnable, selon les paramètres ci-après :
  - **Actions exclues** : des actions d'une société appartenant à un particulier sont des actions exclues lorsque :
    - moins de 90 % de son revenu d'entreprise est tiré de la prestation de services et la société n'est pas une société professionnelle;
    - les actions représentent plus de 10 % des votes et de la valeur de la société; et
    - la totalité ou presque du revenu de la société n'est pas tiré d'une autre entreprise liée.
  - **Rendement raisonnable** : le montant reçu représente un rendement raisonnable compte tenu des critères suivants :
    - **le travail effectué au sein de l'entreprise liée** – les facteurs suivants seront pris en considération : la nature des tâches effectuées, les heures nécessaires afin d'accomplir le travail, la compétitivité du salaire, la formation, le nombre et la nature des

---

activités en comparaison avec celles d'une entreprise de taille similaire dans le même domaine, le temps nécessaire dans l'accomplissement des tâches, les connaissances, un sens aigu des affaires, les fonctions et le rendement antérieurs;

- **les biens apportés à l'entreprise liée** – les facteurs suivants seront pris en considération : le capital investi, le montant des prêts, la juste valeur marchande du bien transféré, garantie, accessibilité à d'autres capitaux ou prêts, biens similaires facilement accessibles, biens uniques ou personnels pour le particulier, les coûts de renonciation et les contributions antérieures;
- **les risques assumés relativement à l'entreprise liée** – les facteurs suivants sont pris en considération : responsabilité personnelle des prêts de l'entreprise, responsabilité personnelle imposée par la loi en lien avec l'entreprise, le risque de pertes du capital investi, si certains risques font l'objet de limitation ou d'indemnisation, réputation ou achalandage personnel à risque et prise en charge de risques présents ou antérieurs;
- **le total des montants payés ou payables par une personne ou une société de personnes au particulier ou au profit du particulier relativement à l'entreprise liée** – les montants antérieurs payés seront pris en compte. Par exemple, le salaire, les dividendes, les intérêts, les gains et les frais;
- **tout autre facteur pertinent.**

En général, Revenu Québec ne substituera pas son jugement à celui des contribuables sur ce que serait un montant raisonnable lorsque les contribuables ont tenté de bonne foi de déterminer un rendement raisonnable sur la base des critères de raisonnabilité.

- Pour les particuliers âgés entre **18 et 24 ans** – le montant est un rendement sur un bien apporté par un particulier à l'entreprise liée qui se qualifie comme un rendement exonéré ou le montant est un rendement raisonnable<sup>7</sup> eu égard uniquement aux contributions en capital indépendant à l'entreprise liée :

---

<sup>7</sup> Le caractère raisonnable d'un montant ne sera évalué qu'en fonction des biens apportés par le particulier.

- 
- **Rendement exonéré** : est un rendement qui n'excède pas le taux d'intérêt prescrit sur la juste valeur marchande des biens apportés à l'entreprise liée par le particulier<sup>8</sup>.
  - **Capital indépendant** : est un bien d'un particulier qui n'a pas été acquis à titre de revenu de biens relativement à une entreprise liée, qui n'a pas été emprunté en vertu d'un prêt ou d'une autre dette ou qui n'a pas été transféré par une personne liée (sauf en raison du décès d'une autre personne).
  - Conjoint de 65 ans et plus : le montant est réputé exclu si le conjoint du particulier a 65 ans et plus à la fin de l'année civile et que le montant reçu par le particulier serait un montant exclu pour le conjoint de 65 ans et plus.
  - Pour tout particulier : les gains en capital imposables réalisés au décès ou provenant de la disposition d'un bien agricole ou de pêche admissible et d'actions admissibles de petite entreprise<sup>9</sup>.

## POSITIONS FÉDÉRALES RÉCENTES

L'Agence du revenu du Canada (« ARC ») a répondu récemment à des interrogations de la communauté fiscale à l'égard des nouvelles règles relatives à l'impôt sur le revenu fractionné. Dans cette section, nous résumons l'essence des propos de l'ARC sous divers thèmes de l'impôt sur le revenu fractionné.

### Conformité

L'ARC a répondu à une question relativement au niveau de fardeau de preuve nécessaire pour démontrer que le conjoint ou l'enfant a travaillé pour l'entreprise pendant au moins une moyenne de 20 heures par semaine pendant cinq années d'imposition antérieures si le contribuable n'a pas conservé de feuilles de temps ou de registre de paies pendant ces années.

---

<sup>8</sup> La référence au taux d'intérêts prescrits est le taux prévu à l'alinéa 4301c) du Règlement de l'impôt sur le revenu (C.R.C., c. 945).

<sup>9</sup> Ceci n'inclut pas les gains en capital imposables découlant de l'aliénation de certaines actions à une personne qui a un lien de dépendance avec le particulier lorsque celui-ci est âgé de moins de 18 ans.

---

L'ARC mentionne que dans cette situation, elle considérera toutes les informations disponibles quant à l'historique de l'entreprise, en particulier en ce qui concerne l'implication des membres de la famille. Les facteurs suivants seront examinés :

- le type d'entreprise;
- l'éducation et l'expérience de l'individu;
- les connaissances particulières que l'individu détient.

### **Actions exclues**

L'ARC a précisé que les actions détenues par un particulier via une société de gestion ou une fiducie ne se qualifieront pas à la définition d'actions exclues.

### **Entreprise exclue**

L'ARC mentionne que dans la situation où une société opère plusieurs entreprises et que le particulier a une participation active seulement pour une entreprise de la société, le revenu reçu du particulier qui provient de cette entreprise se qualifiera à titre de revenu d'une entreprise exclue et ne sera pas soumis à l'impôt sur le revenu fractionné. Cependant, dans le cas où le revenu tiré de la société provient d'une entreprise où le particulier n'a pas de participation active, le revenu reçu par le particulier ne se qualifiera pas à titre de revenu d'une entreprise exclue et pourrait être soumis à l'impôt sur le revenu fractionné.

### **Actions exclues et entreprise de services**

L'ARC précise à titre d'exemple que les actions détenues dans une société qui opère une entreprise de coiffure ne se qualifieront pas à titre d'actions exclues, car plus de 90 % du revenu de l'entreprise provient de la prestation de services. Cependant, les actions détenues dans une société qui opère une pizzeria pourraient se qualifier à titre d'actions exclues, car il ne s'agit pas d'une entreprise de prestation de services.

Également, l'ARC mentionne que les actions détenues dans une société qui opère une entreprise qui fournit des conducteurs de camions ne se qualifieront pas à titre d'actions exclues, car plus de 90 % du revenu de l'entreprise provient de la prestation de services.

---

## COMMENTAIRES

Les modifications législatives à l'impôt sur le revenu fractionné s'appliquent à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2018. Pour permettre une meilleure compréhension de ces règles par les contribuables, l'ARC a préparé un document intitulé « Orientations aux fins de l'application de l'impôt sur le revenu fractionné pour les adultes ». Ce document donne plusieurs exemples concernant l'application de ces nouvelles règles à diverses situations.

Également, étant donné que ces nouvelles règles seront intégrées à la LI, en cas de questionnements par les contribuables, il sera également possible de faire parvenir une demande d'interprétation à la Direction principale des lois sur les impôts de Revenu Québec. L'interprétation des nouvelles règles sur l'impôt sur le revenu fractionné est appelée à se développer au fil du temps avec les cas rencontrés.

Par ailleurs, concernant le traitement opérationnel de ces nouvelles règles par Revenu Québec, les contribuables devront faire la démonstration à l'aide de tous faits et documents pertinents qui permettront à Revenu Québec d'établir le respect des critères énoncés ci-dessus. Par exemple, le contribuable qui désire démontrer qu'il a travaillé en moyenne 20 heures et plus par semaine dans l'entreprise pourra le démontrer via des feuilles de temps, des horaires de travail et des registres de paies.

Enfin, rappelons que Revenu Québec bénéficie de la présomption de validité de sa cotisation en vertu de l'article 1014 de la LI. Cette présomption fait en sorte que les hypothèses factuelles retenues par le ministre pour établir une cotisation basée sur les nouvelles règles de l'impôt sur le revenu fractionné sont présumées valides et doivent être acceptées, à moins que le contribuable ne démolisse cette présomption factuelle en présentant au moins une preuve *prima facie*<sup>10</sup> à l'encontre des hypothèses de Revenu Québec<sup>11</sup>.

---

<sup>10</sup> L'expression latine *prima facie* signifie : « de prime à bord », « à première vue », c'est-à-dire une preuve suffisante pour établir un fait jusqu'à preuve du contraire.

<sup>11</sup> *Hickman Motors Ltd. c. La Reine*, 97 DTC 5363, (C.S.C.) *Anchor Pointe Energy Ltd. c. La Reine* [2003] DTC 5512, (C.A.F.).