



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 9 NOVEMBRE 2018

OBJET : **FIDUCIE – SOMME PAYABLE – PROVISION**
N/📁 : **18-042354-001**

La présente note est pour faire suite à la demande d'interprétation que vous nous avez transmise ***** et qui concerne le sujet mentionné en objet. Plus particulièrement, vous désirez savoir, dans le cas que vous nous avez soumis, si le revenu attribué au bénéficiaire d'une fiducie est déductible dans le calcul du revenu de la fiducie.

FAITS

Les faits pertinents à votre demande se résument de la façon énoncée ci-dessous :

- ***** (Fiducie) est une fiducie discrétionnaire qui a été constituée le ***** par monsieur ***** (Fiduciaire 1).
- Les fiduciaires de la Fiducie sont ***** (Fiduciaire 2), sa conjointe, ***** (Fiduciaire 3) et Fiduciaire 1.
- Les bénéficiaires de la Fiducie sont Fiduciaire 2, sa conjointe, Fiduciaire 3, leurs enfants, leurs petits-enfants et toute fiducie ayant pour bénéficiaires exclusivement une ou plusieurs des personnes mentionnées précédemment.
- Fiduciaire 2 a deux enfants, ***** (Enfant 1), né le ***** 20X4 et ***** (Enfant 2), né le ***** 20X1.
- En 20X8, la Fiducie a souscrit à ***** actions d'une société privée.

-
- En 20X16, la Fiducie a aliéné des actions ayant un prix de base rajusté de ***** \$ pour la somme de ***** \$. La Fiducie a réalisé un gain en capital de ***** \$.
 - Une somme de ***** \$ a été encaissée au moment de la vente et un billet à demande ne portant pas intérêt, au montant de ***** \$, a été remis à la Fiducie par l'acheteur.
 - Pour l'année 20X16, la Fiducie a déclaré un gain en capital de ***** \$ et a réclamé une provision pour gain en capital de ***** \$ à l'égard de la portion non payée du billet à demande à la fin de l'année¹. Un gain en capital imposable d'un montant de ***** \$ a été inclus dans le calcul du revenu de la Fiducie et attribué à Fiduciaire 3, qui a réclamé la déduction pour gain en capital à l'égard de ce gain.
 - Selon les états financiers de l'année d'imposition 20X16, la totalité du gain en capital de ***** \$ a été attribué aux bénéficiaires à la fin de l'année 20X16.
 - Une somme de ***** \$ ne portant pas intérêt est due aux bénéficiaires de la Fiducie à la fin de l'année 20X16.
 - Pour les années d'imposition 20X18 et 20X19, la Fiducie a déclaré un gain en capital, net de la provision, conformément à l'article 234 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », et le gain en capital a été attribué à Fiduciaire 2.
 - La provision ayant été refusée, le gain en capital de la Fiducie a été révisé de ***** \$ à ***** \$ pour les années 20X18 et 20X19.

QUESTIONS

1. Vous désirez savoir si le montant du gain en capital correspondant au montant de la provision réclamée en 20X16, soit ***** \$, était payé ou payable en faveur des bénéficiaires pour l'année 20X16.
2. Vous désirez savoir si le gain en capital supplémentaire calculé à l'égard des années 20X18 et 20X19 est déductible dans le calcul du revenu de la fiducie en vertu de l'article 657 de la LI.

¹ Nous comprenons que le même traitement fiscal a été accordé par l'Agence du revenu du Canada (ARC) en ce qui concerne les provisions.

RÉPONSES

1. Somme payable

La détermination du moment où un montant est considéré comme payable au bénéficiaire d'une fiducie fait l'objet d'une règle particulière prévue à l'article 652 de la LI. L'article 652 de la LI indique qu'un montant est réputé ne pas être devenu à payer à un bénéficiaire dans une année d'imposition à moins qu'il ne lui ait été payé dans l'année ou que le bénéficiaire n'ait eu le droit d'en exiger le paiement dans cette année.

Pour qu'une somme devienne payable dans une année d'imposition aux bénéficiaires d'une fiducie discrétionnaire selon l'article 652 de la LI, l'acte de fiducie doit conférer aux fiduciaires le pouvoir discrétionnaire de payer ou de rendre payables les sommes que la LI répute être du revenu. De plus, il doit obliger les fiduciaires à exercer leur discrétion avant la fin de l'année d'imposition de la fiducie. À cet égard, cet exercice doit se faire de façon irrévocable, sans que le droit des bénéficiaires d'exiger le paiement dans l'année soit assorti de conditions².

Le paragraphe 8 du bulletin d'interprétation IT-286R2 « Fiducies – Somme payable » indique le genre de document qui peut être approprié pour démontrer qu'un montant, à titre du revenu d'une fiducie, devient payable à une personne lorsque le fiduciaire de la fiducie exerce un pouvoir discrétionnaire ou lorsqu'il agit en conformité avec l'acte de fiducie. Ce paragraphe se lit comme suit : « [...] Toute attribution de revenu doit être accompagnée d'une résolution ou d'une déclaration valable des fiduciaires selon laquelle les détenteurs d'unités acquièrent un droit irrévocable d'exiger le paiement d'une somme. ».

Ainsi, les fiduciaires doivent notifier aux bénéficiaires la portion de revenu à laquelle ils ont droit avant la fin d'année d'imposition de la fiducie. La décision des fiduciaires d'exercer ce pouvoir et l'avis donné aux bénéficiaires devraient être consignés par écrit, par exemple dans une résolution signée par les fiduciaires ou dans un procès-verbal de l'assemblée des fiduciaires. Un acte de désignation ou plus précisément d'attribution irrévocable devrait être préparé et signé par les fiduciaires identifiant clairement les montants désignés, l'étendue des droits des bénéficiaires sur lesdits montants et l'identité du ou des bénéficiaires en faveur de qui les montants ont été ainsi attribués.

² À cet effet, nous vous référons aux conditions énoncées par l'ARC dans les interprétations techniques de 96904555, 9816525 et 2010-0373431C6 pour qu'un montant soit considéré payé ou payable par une fiducie, de même qu'à l'interprétation technique de Revenu Québec, 17-038246-001 « Fiducie – Notion de somme payable » du 16 octobre 2017.

Selon les informations additionnelles que vous nous avez fournies, une résolution des fiduciaires attribue à Fiduciaire 2, en date ***** 20X16, la totalité du gain de ***** \$ réalisé par la fiducie lors de la vente des actions. Nous constatons que cette résolution ne concorde pas avec la mention faite aux états financiers de 20X16 selon laquelle la totalité du gain en capital a été attribué aux bénéficiaires. De même, l'attribution à Fiduciaire 2 de la totalité du gain de ***** \$ laisse supposer qu'aucun autre bénéficiaire ne s'est vu attribuer un montant relatif à ce gain, alors qu'il en est autrement selon les termes des états financiers et la déclaration de revenus produite par Fiduciaire 3.

En effet, un gain en capital d'un montant de ***** \$ a été attribué à Fiduciaire 3 et la partie imposable de ce gain, soit ***** \$, a été incluse dans le calcul de son revenu pour l'année d'imposition 20X16. Aussi, un montant de ***** \$ a été payé à cette dernière au cours de l'exercice de la Fiducie qui s'est terminé le ***** 20X16. En ce qui concerne le solde de ***** \$ qui n'a pas été payé, un billet à demande a été émis par la Fiducie le ***** 20X16 au nom de l'ensemble des bénéficiaires, successeurs et ayants droit de ceux-ci, sans toutefois les nommer spécifiquement.

En supposant que l'attribution faite à Fiduciaire 2 reflète la réalité et qu'elle corresponde au solde de ***** \$ du gain en capital, nous sommes d'avis que le billet ne rencontre pas les conditions pour que le montant attribué à Fiduciaire 2 soit considéré payable au sens de l'article 652 de la LI, et ce, étant donné que le billet émis par la Fiducie n'est pas au nom de Fiduciaire 2, mais plutôt en faveur de l'ensemble des bénéficiaires sans les nommer spécifiquement. En date du ***** 20X16, Fiduciaire 2 est devenu titulaire des montants attribués par les fiduciaires, mais n'a pas obtenu le droit d'en exiger le paiement dans l'année, n'ayant aucun billet à son nom correspondant au montant qui lui a été attribué.

Par conséquent, le montant du gain en capital de la Fiducie correspondant au montant de la provision réclamée en 20X16, soit ***** \$, ne peut être considéré payé ou payable à un ou plusieurs des bénéficiaires de la Fiducie pour l'année 20X16 puisque ce montant n'a pas été payé et, bien qu'ayant fait l'objet d'une attribution par les fiduciaires le ***** 20X16, en supposant que cette attribution reflète la réalité, aucun bénéficiaire ne pouvait en exiger le paiement en 20X16³.

³ Pour appuyer davantage notre position, rappelons que le gain en capital réalisé par la fiducie a été attribué en totalité à Fiduciaire 2, mais qu'un gain en capital imposable d'un montant de ***** \$ a été inclus dans le calcul du revenu de Fiduciaire 3 pour l'année d'imposition 20X16. Ainsi, pour les années d'imposition 20X17, 20X18 et 20X19, nous sommes d'avis que le gain en capital imposable aurait pu être payé à n'importe quel des bénéficiaires de la Fiducie, mais qu'aucun d'entre eux en particulier ne pouvait en exiger le paiement.

2. Déductibilité du gain en capital supplémentaire

En ce qui concerne le gain en capital supplémentaire inclus dans le calcul du revenu de la Fiducie pour les années 20X18 et 20X19, puisque l'article 652 de la LI indique que pour l'application du paragraphe *a* de l'article 657 de la LI, un montant est réputé ne pas être devenu à payer à un bénéficiaire dans une année d'imposition à moins qu'il ne lui ait été payé dans l'année ou que le bénéficiaire n'ait eu le droit d'en exiger le paiement dans cette année, la fiducie ne peut déduire le gain en capital supplémentaire calculé à l'égard des années 20X18 et 20X19 dans le calcul de son revenu, conformément au paragraphe *a* de l'article 657 de la LI, puisque, compte tenu de la réponse donnée à la question 1, aucun bénéficiaire ne pouvait en exiger le paiement en 20X18 et en 20X19.

En complément d'information, et en réponse à vos commentaires concernant l'absence de liquidités dans la Fiducie pour payer le billet émis à ses bénéficiaires, selon les informations que vous nous avez fournies, la fiducie dispose d'un billet à demande délivré par l'acheteur des actions. Selon nous, la clause 7j) de l'acte de fiducie permet aux fiduciaires de payer en nature une somme due aux bénéficiaires⁴. Si nous en étions venus à la conclusion que le montant attribué au bénéficiaire était payable au sens de l'article 652 de la LI, nous sommes d'avis que la fiducie aurait disposé de suffisamment d'actifs pour payer le billet émis et que rien n'aurait empêché le bénéficiaire d'en réclamer le paiement et de se faire payer par la remise du billet à demande émis par l'acheteur des actions.

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

⁴ Cette clause se lit comme suit : « *In making any division or distribution of any of the Trust Property, or any trust, to make such division or distribution in kind or in money, partly in kind and partly in money, and to that end, to allow specific stocks, bonds, or other securities or property, movable and immovable, or undivided interest therein to the respective proportions or parts thereof.* ».