



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 13 SEPTEMBRE 2018

OBJET : **CRÉDIT POUR IMPÔT ÉTRANGER – *******
N/RÉF. : 18-043483-001

*****,

La présente donne suite à votre demande ***** concernant le sujet mentionné en objet.

FAITS

Afin d'illustrer votre questionnement touchant le crédit pour impôt étranger, vous soumettez l'exemple d'une société détenue en totalité par un résident canadien, dont le revenu net est de 17 500 \$ et dont le revenu imposable est de 2 500 \$. Vous fournissez également les informations additionnelles suivantes :

- Perte d'entreprise canadienne (au Québec) : (22 500 \$)
- Revenu de placement total de 40 000 \$, se décomposant comme suit :
 - Revenu étranger (USA) : 50 000 \$
 - Honoraires de gestion USA : (15 000 \$) 35 000 \$ (revenus USA)
 - Dividendes canadiens : 15 000 \$
 - Intérêts : 5 000 \$
 - Honoraires de gestion canadien : (15 000 \$) 5 000 \$ (rev. plac. can)
- Impôts étrangers payés : 5 000 \$
- Crédit pour impôt étranger fédéral : 967 \$
- Abattement : 250 \$
- La proportion des affaires au Québec est de 100 %

Selon votre compréhension, le montant du crédit pour impôt étranger québécois, s'il est calculé conformément aux dispositions de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », n'est pas le même que s'il est calculé conformément aux lignes directrices prévues dans le bulletin d'interprétation IMP. 772-1/R2¹.

Ainsi, en utilisant l'exemple ci-dessus, vous obtenez un montant de 250 \$ lorsque vous calculez le crédit pour impôt étranger québécois selon la LI alors que vous obtenez un résultat de 3 500 \$ si le même crédit est calculé selon les lignes directrices prévues dans le bulletin d'interprétation IMP. 772-1/R2.

QUESTION

Est-ce qu'il y a une discordance entre le paragraphe 10 du bulletin IMP. 772-1/R2 et le texte de la LI au niveau du crédit pour impôt étranger québécois d'une société?

ANALYSE

Remarques préliminaires

Le calcul du crédit pour impôt étranger au Québec est prévu à l'article 772.6 de la LI et est sujet à la limite (plafond) prévue à l'article 772.7 de cette même loi.

L'article 772.6 de la LI réfère aux dispositions fédérales contenues dans la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1 (5^e suppl.)), ci-après désignée « LIR ».

En effet, l'article 772.6 de la LI énonce ce qui suit :

« Un contribuable qui est [...] une société résidant au Canada et exerçant une entreprise au Québec à un moment quelconque d'une année d'imposition, peut déduire de son impôt autrement à payer en vertu de la présente partie pour l'année :

- a) dans le cas d'un particulier [...]
- b) dans le cas d'une société, la proportion de l'excédent de la déduction pour impôt étranger qui lui serait accordée pour l'année en vertu du paragraphe 1 de l'article 126 de la Loi de l'impôt sur le revenu, si l'on ne tenait pas compte de la déduction visée au paragraphe 1 de l'article 124

¹ Revenu Québec, Bulletin d'interprétation IMP. 772-1/R2, « Crédit pour impôt étranger d'une société », 30 mars 2007.

de cette loi [...] sur la déduction accordée pour l'année en vertu du paragraphe 1 de cet article 126, représentée par le rapport pour l'année entre ses affaires faites au Québec et celles faites au Canada, calculé de la façon prévue aux règlements édictés en vertu de l'article 771, compte tenu des adaptations nécessaires. »

L'article 772.7 de la LI impose une limite (plafond) au crédit pour impôt étranger (CIÉ). Pour les sociétés, la limite prévue est la suivante :

$$\text{Limite (plafond) du CIÉ québécois selon l'article 772.7 de la LI} = \left[10\% \times \begin{array}{l} \text{Revenu net (non exonéré} \\ \text{d'impôt) provenant du pays} \\ \text{étranger et ne provenant pas} \\ \text{d'entreprise (en ne tenant pas} \\ \text{compte des dividendes de} \\ \text{SEA}^2) \end{array} \right] \times \frac{\text{Affaires faites au Québec}}{\text{Affaires faites au Québec, au Canada ou ailleurs}}$$

Le crédit pour impôt étranger fédéral accordé par le paragraphe 126(1) de la LIR au titre de l'impôt sur le revenu ne provenant pas d'une entreprise payé par un contribuable (société) résidant au Canada tout au long de l'année d'imposition à un pays autre que le Canada correspond, sommairement, au moindre des deux montants suivants³ :

1. Impôt étranger payé pour l'année, mais uniquement l'impôt sur le revenu ne provenant pas d'une entreprise (et excluant l'impôt qu'il est raisonnable de considérer comme ayant été payé par une société relativement aux dividendes qu'elle a tiré d'une action du capital-actions d'une société étrangère affiliée (SEA) lui appartenant).

OU

2. Impôt fédéral (canadien) payable par ailleurs pour l'année qui se rapporte aux revenus étrangers de ce pays et qui ne provient pas d'une entreprise (sauf dividendes reçus d'une SEA) × Revenus nets provenant de ce pays (sauf revenu d'entreprise et dividendes reçus de SEA)
DIVISÉ PAR :
[Revenu net fédéral de l'année MOINS pertes en capital déduite MOINS dividendes déductibles selon l'article 112 ou 113 de la LIR MOINS montant déduit selon l'article 110(1)d.2) de la LIR]

² Société(s) étrangère(s) affiliée(s).

³ Folio S5-F2-C1 « Crédit pour impôt étranger », par. 1.74.

Dans une interprétation technique⁴ rendue en 1994, l'Agence du revenu du Canada précise que « la fraction représentée par les revenus nets provenant de ce pays⁵ [...] sur le revenu net fédéral de l'année « ajusté »⁶ ne peut excéder 1 ».

Cette réalité doit être prise en compte lors de la lecture de la loi (autant la LI que la LIR) ainsi que lors de la lecture des bulletins d'interprétation.

À cet effet, du côté du bulletin IMP.772-1/R2, on mentionne ce qui suit au paragraphe 10 :

« **10.** L'application du paragraphe *b* de l'article 772.6 et du deuxième alinéa de l'article 772.7 de la LI s'effectue, en résumé, en calculant le moindre des montants suivants :

a) Pour l'application du paragraphe *b* de l'article 772.6 de la LI, le montant égal à la proportion, représentée par le rapport existant entre les affaires faites au Québec et les affaires faites au Canada, de l'excédent du moindre de A ou B sur C, où :

A : représente l'impôt étranger payé [...]

B : représente le rapport entre le revenu étranger net ne provenant pas d'une entreprise, calculé selon la LIR, et le revenu net total, calculé selon la LIR, multiplié par l'impôt fédéral à payer avant l'abattement provincial (voir l'article 124 de la LIR);

C : représente le montant du crédit pour impôt étranger accordé en vertu de la LIR;

b) Pour l'application du deuxième alinéa de l'article 772.7 de la LI, le produit de 10 % du revenu étranger net ne provenant pas d'une entreprise, calculé selon la LI, multiplié par le rapport entre les affaires faites au Québec et les affaires faites au Québec et ailleurs. »

(Nos soulignés)

⁴ ARC, Interprétation technique 9331436, *Meaning of proportion* (1^{er} septembre 1994).

⁵ Soit 35 000 \$, selon l'exemple fournit dans le cadre des présentes.

⁶ Soit 2 500 \$ (i.e. 17 500 \$ – dividende déductible en vertu du paragraphe 112(1) de la LIR de 15 000 \$), selon l'exemple fournit dans le cadre des présentes.

Réponse

En tenant compte de l'interprétation technique rendue par l'Agence du revenu du Canada établissant que « la fraction représentée par les revenus nets provenant du pays étranger [...] sur les revenus de l'année « ajusté » ne peut excéder 1 », le résultat du calcul du crédit pour impôt étranger québécois dans le cadre de l'exemple ayant été porté à notre attention est de 250 \$, et ce, conformément aux dispositions pertinentes de la LI et au bulletin d'interprétation IMP. 772-1/R2.

Espérant que ces informations vous seront utiles, veuillez agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.