



Québec, le 21 mars 2019

\*\*\*\*\*

Objet : Traitement de la déduction additionnelle pour les frais de transport des petites et moyennes entreprises éloignées sur l'établissement du revenu protégé en main d'une société  
N/Réf. : 18-044673-001

---

\*\*\*\*\*,

La présente est en réponse à votre lettre \*\*\*\*\* dans laquelle vous demandiez notre opinion sur le traitement de la déduction additionnelle pour les frais de transport des petites et moyennes entreprises éloignées, ci-après désignée « déduction additionnelle pour transport des PME manufacturières », sur l'établissement du revenu protégé en main d'une société aux fins de l'application de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

## FAITS

Vous nous soumettez les faits suivants :

1. \*\*\*\*\* (Entreprise) est détenue par quatre (4) sociétés, ci-après désignées « Société A », « Société B », « Société C » et « Société D », détenant chacune 25 actions de catégorie « A » d'Entreprise.
2. M. A détient 100 % des actions ordinaires du capital-actions de Société A. Le prix de base rajusté et le capital versé des actions sont de \*\*\*\*\* \$.
3. M. B détient 100 % des actions ordinaires du capital-actions de Société B. Le prix de base rajusté et le capital versé des actions sont de \*\*\*\*\* \$.
4. M. C détient 100 % des actions ordinaires du capital-actions de Société C. Le prix de base rajusté et le capital versé des actions sont de \*\*\*\*\* \$.

5. M. D détient 100 % des actions ordinaires du capital-actions de Société D. Le prix de base rajusté et le capital versé des actions sont de \*\*\*\*\* \$.
6. La fin d'exercice d'Entreprise, de Société A, de Société B, de Société C et de Société D est le 31 décembre.
7. Entreprise veut déclarer et payer un dividende de \*\*\*\*\* \$ à ses actionnaires en date du 31 décembre 20X4.
8. À la suite de la réception de ce dividende, Société A, Société B, Société C et Société D verseront chacune un dividende de \*\*\*\*\* \$ à leur actionnaire respectif.
9. Le moment de détermination du revenu protégé en main est le 31 décembre 20X4, soit la date du versement du dividende.
10. Les quatre sociétés de gestion, soit Société A, Société B, Société C et Société D, ont souscrit en même temps au capital-actions d'Entreprise, soit en janvier 20X1 pour la somme de \*\*\*\*\* \$ chacun. Par conséquent, la période de détention des actions de catégorie A du capital-actions d'Entreprise est la même pour les quatre sociétés de gestion.
11. En raison de sa situation géographique en zone éloignée particulière, Entreprise bénéficie, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 20X2, de la déduction additionnelle pour transport des PME manufacturières. Au 31 décembre 20X4, cette déduction totalisait un montant de \*\*\*\*\* \$ pour les trois exercices financiers.
12. La déduction additionnelle pour transport des PME manufacturières étant prévue dans la LI, la société n'a effectué aucune sortie de fonds en lien avec cette déduction.
13. Au 31 décembre 20X4, le revenu protégé en main fédéral d'Entreprise était de \*\*\*\*\* \$.
14. Pour les fins de simplification, tous les ajustements requis pour la détermination du revenu protégé en main fédéral sont identiques aux ajustements requis pour établir le revenu protégé en main provincial sauf en ce qui a trait à la déduction additionnelle pour transport des PME manufacturières qui totalise un montant total de \*\*\*\*\* \$.

## QUESTIONS

Vous nous posez les questions suivantes :

1. Considérant que la déduction additionnelle pour transport des PME manufacturières est une dépense « fictive », ce qui signifie qu'elle n'a nécessité aucune sortie de fonds pour la société, est-ce que Revenu Québec est d'avis que cette déduction doit être ajoutée dans le calcul du revenu protégé en main de la société?
2. Si Revenu Québec est d'avis que la déduction additionnelle pour transport des PME manufacturières ne doit pas être ajoutée dans le calcul du revenu protégé en main, est-ce que Revenu Québec ou le ministère des Finances du Québec peut se prononcer sur l'objectif de la politique fiscale entourant la déduction additionnelle pour transport des PME manufacturières versus les conséquences fiscales néfastes résultant de la détention corporative d'une PME manufacturière?

## Réponse 1

L'affaire *Kruco*<sup>1</sup>, de la Cour d'appel fédéral, nous enseigne que le point de départ du revenu protégé est le revenu net fiscal, conformément à la section B de la partie I de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5<sup>e</sup> suppl.)), ci-après désignée « LIR ». Cette section de la LIR crée, en soi, une fiction, soit le revenu net fiscal. Cette notion n'équivaut pas à la réalité économique des transactions, ni au bénéfice comptable.

À la suite de l'affaire *Kruco*, l'Agence du revenu du Canada, ci-après désignée « ARC », formulait les commentaires suivants dans le bulletin *Nouvelles techniques* no 33<sup>2</sup> :

« La Cour d'appel fédérale a indiqué dans l'affaire *Kruco* qu'un montant ne sera généralement compris dans le revenu protégé d'une société que dans la mesure où il est inclus dans la détermination de son revenu net aux fins fiscales ou qu'il s'agit d'un rajustement expressément prévu aux alinéas 55(5)b) ou c). De même, un montant que la société déduit dans le calcul de son revenu net à des fins fiscales diminuera son revenu protégé. Dans les autres cas, le revenu protégé ne sera généralement diminué que par les sorties de fonds qui

---

<sup>1</sup> *Canada c. Kruco Inc.*, 2003 CAF 284.

<sup>2</sup> ARC, *Impôt sur le revenu – Nouvelles techniques* n° 33, 16 septembre 2005.

ont lieu après la détermination du revenu net, mais avant que le dividende ait été versé (par ex., les impôts et les dividendes) dans la mesure où ces débours diminuent le revenu auquel le gain en capital peut être attribuable. L'ARC va se conformer à l'approche commandée par la Cour d'appel fédérale dans l'affaire *Kruco*. »<sup>3</sup>.

(nos soulignés)

Revenu Québec partage l'analyse qui est faite de l'état de la jurisprudence par l'ARC et fait sienne sa position administrative qui est évoquée dans ce numéro des *Nouvelles techniques* relativement à la détermination du revenu protégé<sup>4</sup>.

Finalement, Revenu Québec a confirmé sa position concernant le calcul du revenu protégé dans une situation identique au présent dossier à l'occasion de la Table ronde sur la fiscalité provinciale du Congrès 2018 de l'APFF<sup>5</sup>. La réponse que nous avons donnée à cette occasion s'applique à votre situation, de sorte que nous vous y référons, mais pour votre utilité, voici les éléments de cette réponse qui s'appliquent à la présente question :

« On comprend de cet exemple que le gain en capital imposable sera plus élevé au Québec sans nécessairement engendrer un montant à ajouter au CDC de la société et que le fait d'avoir simplifié le calcul du CDC de façon à ce qu'il corresponde au montant du CDC fédéral engendre occasionnellement des distorsions qui peuvent avoir un impact sur la valeur ultime de l'avantage fiscal québécois. Or, le préjudice causé au contribuable, s'il en est un, est bien minime par rapport aux avantages fiscaux consentis par le Québec.

Lors du congrès de l'APFF de 1997, le ministère des Finances avait considéré que le traitement fiscal applicable dans le contexte du crédit d'impôt pour la recherche et le développement était satisfaisant, et cela, malgré les écarts potentiels avec la législation fédérale.

---

<sup>3</sup> Par la suite, dans le bulletin *Impôts sur le revenu – Nouvelles techniques n° 34*, l'ARC confirme que le calcul du revenu protégé selon la méthode imposée par la Cour d'appel fédérale dans l'affaire *Kruco* ne permettra plus d'ajouter de nouveau un montant que la société a déduit à titre de déduction relative aux ressources, et ce, même si cette déduction n'impliquait aucune sortie de fonds.

<sup>4</sup> Revenu Québec, Lettre d'interprétation 05-0106038, « Revenus gagnés ou réalisés – L'affaire *Kruco* », 3 novembre 2005.

<sup>5</sup> « Table ronde sur la fiscalité provinciale », Congrès 2018 de l'APFF, question 11 « Détermination du revenu protégé et compte de dividendes en capital ».

\*\*\*\*\*

- 5 -

Comme nous l'avons mentionné à la question 7 de la Table ronde provinciale du Congrès de l'APFF de 2008, le calcul du revenu sert de base au calcul du revenu protégé en main. Aucun rajustement au revenu protégé en main n'est prévu dans la législation pour majorer ce revenu protégé de la déduction additionnelle pour frais de transport des PME manufacturières et de la déduction additionnelle pour amortissement de 60 % pour matériel de fabrication pour PME manufacturières et matériel informatique. ».

Cette position est d'ailleurs conforme avec l'objectif de ces dispositions qui est de permettre le versement de dividendes libres d'impôt du revenu déjà imposé.

Par conséquent, considérant que la déduction additionnelle pour frais de transport des PME manufacturières est prise en compte dans le calcul du revenu net à des fins fiscales, aucune majoration au revenu protégé ne doit être effectuée pour Entreprise.

## **Réponse 2**

Quant à savoir si le résultat obtenu est souhaité ou non, nous vous invitons à soumettre, le cas échéant, vos représentations au ministère des Finances du Québec qui est responsable de l'élaboration de la politique fiscale.

Veillez agréer, \*\*\*\*\*, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

\*\*\*\*\*

Direction de l'interprétation relative aux entreprises