



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

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

**DATE** : LE 11 FÉVRIER 2020

**OBJET** : **ACTIONS DÉTENUES PAR UN NON-RÉSIDENT**  
**N/RÉF. : 19-047994-001**

---

La présente donne suite à la demande que vous nous avez transmise \*\*\*\*\* concernant le sujet mentionné en objet. Plus particulièrement, vous désirez savoir si la vente des actions détenues par un particulier qui ne réside pas au Canada est soumise aux formalités prévues aux articles 1094 et suivants de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI », dans la situation décrite ci-après.

### Exposé de la situation

- Un particulier qui ne réside pas au Canada détient des actions d'une société.
- La société est propriétaire d'un immeuble situé au Québec.
- L'immeuble est divisé en unités d'habitation.
- Chaque unité d'habitation est composée d'un bail en propriété exclusive consenti par la société relativement à cette unité et des actions du capital-actions de la société attribuées à cette unité.
- Seul un actionnaire peut obtenir un bail en propriété exclusive.
- La société ne peut aliéner l'immeuble, en tout ou en partie, l'hypothéquer ou autrement le grever d'une charge.

---

## Question

Si le particulier vend les actions attribuables à son unité d'habitation, est-ce que le particulier est assujéti aux formalités prévues par les articles 1094 et suivants de la LI?

## Réponse

L'article 1097 de la LI prévoit qu'un particulier qui ne réside pas au Canada et qui se propose d'aliéner un bien québécois imposable qui n'est pas un bien visé à l'un des paragraphes *c* et *d* de l'article 1094 de la LI peut, avant cette aliénation, faire parvenir un avis au ministre contenant certains renseignements. De son côté, l'article 1099 de la LI prévoit qu'un particulier ne résidant pas au Canada doit, lorsque l'aliénation d'un bien visé à l'article 1097 de la LI est faite, en donner avis au ministre dans les dix jours suivant l'aliénation lorsque l'avis prévu à l'article 1097 de la LI n'a pas été envoyé.

L'article 1094 de la LI définit l'expression « bien québécois imposable » pour l'application de la partie II de la LI. Lorsqu'une action du capital-actions d'une société se qualifie de bien québécois imposable, l'action est un bien visé soit au paragraphe *c*, soit au paragraphe *d* de l'article 1094 de la LI. Par conséquent, un particulier qui ne réside pas au Canada et qui aliène une telle action du capital-actions d'une société n'est pas assujéti aux formalités prévues par les articles 1097 et 1099 de la LI.

Dans le cas présent, les actions détenues par le particulier non-résident lui donnent le droit d'occuper l'unité qui lui est assignée en vertu d'un bail en propriété exclusive. Un bail en propriété constitue un contrat innommé qui s'apparente au contrat de louage, en vertu duquel les actionnaires détiennent un droit d'usage du logement correspondant à leurs actions<sup>1</sup>. Ainsi, lorsque le particulier aliène les actions attribuées à son unité d'habitation, **il aliène également un bail en propriété exclusive**<sup>2</sup>. On doit donc également déterminer si ce bail constitue un bien québécois imposable au sens de l'article 1094 de la LI et, dans l'affirmative, si l'aliénation d'un tel bail est assujéti aux formalités prévues par les articles 1097 et 1099 de la LI.

---

<sup>1</sup> *Delbuguet c. Cour du Québec*, 2004 CanLII 1280 (QC C.S.), paragraphe 40.

<sup>2</sup> Selon les informations obtenues, chaque bail en propriété exclusive comporte l'obligation pour le locataire-propriétaire de détenir les actions de la société attribuées au logement auquel ce bail se rattache. Le locataire-propriétaire ne peut aliéner son droit au bail sans aussi aliéner les actions attribuées à son unité d'habitation, et ce, par l'effet combiné des statuts et des règlements de la société et du bail en propriété exclusive. Voir les interprétations techniques de l'Agence du revenu du Canada 2001-0096333 et 2007-0234031R3.

.....

Le paragraphe *a* de l'article 1094 de la LI indique qu'un bien immeuble situé au Québec est un bien québécois imposable. Puisque la LI ne définit pas ce qu'est un bien immeuble, il est nécessaire de recourir aux règles du droit civil pour déterminer si un bien constitue un bien immeuble. Selon l'article 900 du Code civil du Québec, ci-après « CCQ », sont immeubles les fonds de terre, les constructions et ouvrages à caractère permanent qui s'y trouvent et tout ce qui en fait partie intégrante. L'article 904 du CCQ précise que les droits réels qui portent sur des immeubles sont immeubles.

L'article 1119 du CCQ mentionne que l'usufruit, l'usage, la servitude et l'emphytéose sont des démembrements du droit de propriété et constituent des droits réels. Le droit d'usage d'un logement conféré par un bail en propriété exclusive à un actionnaire constitue donc un droit réel. Dans le cas présent, puisque ce droit réel porte sur un immeuble, il s'agit d'un immeuble au sens de l'article 904 du CCQ. Par conséquent, le bail en propriété exclusive constitue un bien québécois imposable visé au paragraphe *a* de l'article 1094 de la LI<sup>3</sup> et l'aliénation de ce bien par un particulier qui ne réside pas au Canada est assujettie aux formalités prévues par les articles 1097 et 1099 de la LI.

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

---

<sup>3</sup> L'article 1096 de la LI prévoit que pour l'application des articles 1094 et 1095, un bien est réputé comprendre un droit dans ce bien ou une option sur ce bien. En se basant sur l'interprétation technique 13-018551-001 « Souscription d'actions privilégiées et paiements incitatifs – Article 1029.6.0.0.1 et paragraphe *w* de l'article 87 de la Loi sur les impôts » du 18 novembre 2013, nous sommes d'avis que l'expression « un droit dans ce bien » que l'on retrouve à l'article 1096 de la LI devrait inclure un droit réel dans le bien. Le droit d'usage du logement conféré par le bail en propriété exclusive pourrait par conséquent être réputé un bien québécois imposable au sens de l'article 1094 par l'application de l'article 1096 de la LI.