

Sainte-Foy, le 18 juin 2002

Objet : Congé fiscal pour les PME manufacturières
N/Réf. : 02-010244

La présente est pour faire suite à votre lettre du * **** * concernant la possibilité pour une société de se prévaloir du congé fiscal pour les PME manufacturières. Plus particulièrement, vous nous soumettez trois situations où, à la suite de la mise en place de correctifs afin de permettre à une société de pouvoir bénéficier du congé fiscal, vous vous interrogez sur l'application de la règle antiévitement prévue à l'article 737.18.22 de la *Loi sur les impôts* (ci-après dans le texte, la « loi »), tel que présenté par l'article 56 du projet de loi 78 déposé à l'Assemblée nationale le 10 avril 2002 (ci-après dans le texte, le « projet de loi 78 »).

Cas n° 1 - transfert de biens non utilisés pour la fabrication ou la transformation

Vous nous soumettez le cas d'une société ayant un établissement à la fois dans une région admissible et dans une région autre qu'une région admissible au Québec. Selon notre compréhension des faits que vous nous soumettez, le coût admissible de certains biens admissibles utilisés par la société dans le cadre de l'exploitation de son entreprise ne sera pas pris en compte pour les fins de la lettre C (le numérateur) de la formule prévue à l'article 737.18.19 de la loi tel que présenté par le projet de loi 78 (cette formule étant connue sous le vocable « test des actifs utilisés dans la fabrication ou la transformation »), en raison du fait que ces biens ne sont pas utilisés directement dans la réalisation d'une activité de fabrication ou de transformation.

Aussi, vous envisagez de transférer les biens de la société qui ne sont pas utilisés directement dans la réalisation d'une activité de fabrication ou de transformation dans une autre société afin de « décontaminer » la société pour les fins du test des actifs utilisés dans la fabrication ou la transformation. À cet égard,

vous nous demandez si le ministère du Revenu appliquera la règle antiévitement prévue à l'article 737.18.22 de la loi tel que présenté par le projet de loi 78 dans une telle situation (ci-après dans le texte la « règle antiévitement »).

Opinion

Le ministère du Revenu n'appliquera pas la règle antiévitement si une société procédait à la « décontamination » envisagée afin qu'elle puisse bénéficier du congé fiscal pour les PME manufacturières. En effet, à l'instar du ministère des Finances qui reconnaît la possibilité pour une société de continuer l'exploitation d'une entreprise existante, contrairement aux mesures relatives à l'exonération temporaire de cinq ans, et ainsi permettre à une société de bénéficier du congé fiscal si elle est une filiale d'une société existante qui y aura transféré une partie de ses activités¹, nous considérons qu'une société existante puisse transférer dans le cadre d'une réorganisation corporative certains biens qui ne sont pas utilisés dans la fabrication ou la transformation afin qu'elle puisse se qualifier pour le congé fiscal pour les PME manufacturières.

Il convient de noter que seule une société admissible peut se prévaloir du congé fiscal pour les PME manufacturières pour une année d'imposition. Or, l'une des conditions que doit rencontrer cette société est que la totalité ou la quasi-totalité de sa masse salariale pour l'année d'imposition est attribuable à ses employés qui se présentent au travail à un établissement de la société situé dans une région admissible. Aussi, compte tenu de cette condition, pour les fins de l'application du test de la masse salariale attribuable aux activités de fabrication ou de transformation (selon le paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 737.18.19 de la loi tel que présenté par le projet de loi 78), la proportion du traitement ou le salaire admissible attribuable à un employé dont les fonctions se rapportent à une activité de fabrication ou de transformation sera prise en compte pour les fins du numérateur de ce test même si l'employé se présente au travail à un établissement de la société situé hors d'une région admissible.

Il en est aussi de même pour les fins de l'application du test des actifs utilisés dans la fabrication ou la transformation (selon le paragraphe *b* du premier alinéa de l'article 737.18.19 de la loi tel que présenté par le projet de loi 78). La partie du coût admissible d'un bien qui se rapporte à une utilisation directe du bien pour la réalisation d'une activité de fabrication ou de transformation sera prise en compte

¹ Renseignements supplémentaires sur les mesures du budget, Budget 2001-2002, 29 mars 2001, section 1, page 34.

pour les fins du numérateur de ce test indistinctement du fait que la société admissible utilise ce bien hors d'une région ressource.

Cas no°2 - versement d'un dividende

Le traitement ou salaire engagé par une société dans une année à l'égard de son dirigeant qui se présente au travail principalement à un établissement de la société situé à l'extérieur d'une région admissible, représente plus de 10 % de la masse salariale de la société pour l'année (nous supposons que le traitement ou salaire du dirigeant n'excède pas 125 000 \$ par année). Vous proposez de remplacer une partie du traitement ou salaire par le versement d'un dividende de façon à limiter à 10 % ou moins la partie de la masse salariale admissible de la société qui est attribuable à l'ensemble des établissements situés à l'extérieur d'une région ressource. À cet égard, vous nous demandez si le ministère du Revenu appliquera la règle antiévitement.

Opinion

Le ministère du Revenu n'appliquera pas la règle antiévitement dans la situation que vous nous décrivez.

Par ailleurs, lors d'un entretien téléphonique vous vous interrogez sur la possibilité que les dispositions de l'article 737.18.21 de la loi tel que présenté par le projet de loi 78 s'appliquent dans cette situation de façon à ce que le montant du dividende soit réputé un traitement ou un salaire engagé par la société. Les dispositions se lisent comme suit :

« 737.18.21. Pour l'application du présent chapitre, les règles suivantes s'appliquent :

- a) un montant engagé, au cours d'une année d'imposition, en vertu d'une entente par une société, à l'égard d'une personne, pour des services qui seraient normalement rendus par un employé de la société est réputé un traitement ou salaire engagé, au cours de cette année, pour ces services à l'égard d'un tel employé qui se présente à l'établissement de la société auquel ces services sont raisonnablement attribuables et dans la mesure où ils sont ainsi attribuables, sauf s'il s'agit d'une commission à une personne qui n'est pas un employé de la société ;

b) lorsqu'un employé rend un service à une société qui n'est pas l'employeur de l'employé, ou pour le bénéfice d'une telle société, un montant que l'on peut raisonnablement considérer comme le traitement ou salaire engagé à l'égard de l'employé pour rendre le service est réputé, pour l'année d'imposition au cours de laquelle le traitement ou salaire est ainsi engagé, un traitement ou salaire engagé par la société pour ce service, à l'égard d'un employé qui se présente à l'établissement de la société auquel ce service est raisonnablement attribuable et dans la mesure où il est ainsi attribuable, si les conditions suivantes sont remplies :

i. le montant n'est pas inclus par ailleurs dans l'ensemble des traitements ou salaires engagés par la société qui sont déterminés pour l'application du présent titre ;

ii. le service rendu par l'employé est, à la fois :

1° exécuté par l'employé dans le cadre habituel de l'exercice de ses fonctions auprès de son employeur ;

2° rendu à la société ou pour son bénéfice, dans le cadre des activités régulières et courantes d'exploitation d'une entreprise par la société ;

3° de la nature de ceux qui sont rendus par des employés d'entités qui exploitent le même genre d'entreprise que l'entreprise visée au sous-paragraphe 2. »

Les dispositions du paragraphe *a* de l'article 737.18.21 de la loi tel que présenté par le projet de loi 78 ne s'appliquent pas à la situation que vous nous décrivez. Pour l'essentiel, ces dispositions sont semblables aux dispositions de l'article 771R5 du Règlement sur les impôts. Or, comme il est précisé au paragraphe 12 du bulletin d'interprétation « IMP. 771-3/R1 Calcul de la proportion des affaires — Sens des locutions », l'expression « services qui seraient normalement rendus par les employés de la société », doit s'interpréter comme si elle se lisait « services qui, selon l'usage habituel, la politique présente ou la règle bien établie par la société, sont rendus par des employés de la société, mais qui, pour une raison ou pour une autre, sont rendus exceptionnellement par des personnes qui ne sont pas des

employés de la société. Aussi, ces dispositions ne s'appliquent pas à la situation d'un employé d'une société dont la rétribution comporte un élément « dividende ».

Quant aux dispositions du paragraphe *b* de l'article 737.18.21 de la loi tel que présenté par le projet de loi 78, elles ne s'appliquent pas non plus à la situation que vous nous décrivez. En effet, pour que le paragraphe *b* puisse s'appliquer il faut que l'employé rende un service à une société qui n'est pas son employeur. Or, dans la situation que vous nous décrivez, le dirigeant est l'employé de la société, aussi les dispositions du paragraphe *b* ne s'appliquent pas en raison du fait que l'employé d'une société a une rétribution qui comporte un élément « dividende ».

Cas no°3 - employé rendant un service à une société autre que son employeur

L'ensemble des traitements ou salaires engagés par une filiale dans une année à l'égard de ses employés qui se présentent principalement à un établissement situé à l'extérieur d'une région admissible représente plus de 10 % de la masse salariale de la filiale pour l'année. Vous proposez que les employés qui se présentent principalement à un établissement à l'extérieur d'une région admissible soient dorénavant des employés de la société mère et les services qu'ils rendront à la filiale seront rétribués sous forme d'honoraires de service versés par la filiale au bénéfice de la société mère. À cet égard, vous nous demandez si le ministère du Revenu appliquera la règle antiévitemment.

Opinion

Le ministère du Revenu n'appliquera pas la règle antiévitemment dans la situation que vous nous décrivez.

Il convient toutefois de noter que les dispositions du paragraphe *b* de l'article 737.18.21 de la loi tel que présenté par le projet de loi 78 devraient à notre avis s'appliquer à la situation que vous nous décrivez. En effet, les conditions d'application de ce paragraphe *b*, lesquelles sont énumérées aux sous-paragraphes i et ii de ce paragraphe, sont rencontrées. Par conséquent, le traitement ou salaire engagé à l'égard d'un employé de la société mère qui se présente principalement à l'établissement de la filiale situé à l'extérieur de la région admissible est réputé un traitement ou salaire engagé par la filiale. Aussi, la filiale ne sera pas une société admissible, au sens donné à cette expression à l'article 737.18.18 de la loi tel que présenté par le projet de loi 78, en raison du fait que la totalité ou la quasi-totalité de sa masse salariale pour cette année n'est pas attribuable à des employés qui se présentent à un établissement de la filiale situé dans une région admissible.

Service de l'interprétation relative
aux entreprises