



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

**EXPÉDITEUR** : \*\*\*\*\*  
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

**DATE** : LE 27 MAI 2016

**OBJET** : **TRAITEMENT D'UNE IMMOBILISATION INCORPORELLE DANS LE CADRE DU CALCUL DE LA LIMITATION DES FRAIS DE PLACEMENT**  
**N/RÉF. : 15-026945-001**

---

Nous donnons suite par la présente à la demande d'interprétation que vous nous avez transmise \*\*\*\*\* concernant l'objet mentionné ci-dessus.

## **I- FAITS**

Vous nous soumettez un exemple relativement à l'aliénation d'une immobilisation incorporelle dans le cadre du calcul de la limitation des frais de placement. Cet exemple est le suivant :

Au cours de son année d'imposition 20X1 un particulier aliène :

- des actions de \*\*\*\*\* et obtient un gain en capital de 12 000 \$ (ligne 10 de l'annexe G de la TP-1) et un gain en capital imposable de 6 000 \$ (ligne 139 de la TP-1);
- un quota \*\*\*\*\* et obtient un montant de 128 000 \$. Le particulier avait acquis, à l'époque, le quota pour un montant de 100 000 \$. Un montant de 1 400 \$ est inscrit à la ligne 86 de l'annexe G de la TP-1 du particulier.

Pour son année d'imposition 20X1 le particulier n'a aucune perte nette cumulative sur placements, ci-après désignée « PNCP », et un solde inutilisé de déduction pour gain en capital, ci-après désignée « DGC », de 8 000 \$. De plus, en 20X1, ce dernier n'a demandé aucune perte en capital d'autres années.

Finalement, pour son année d'imposition 20X1, le particulier demande une DGC de 8 000 \$ à la ligne 292 de sa TP-1 relativement à l'aliénation de son quota \*\*\*\*\*.

---

## II- VOTRE INTERPRÉTATION

Dans le cas soumis, vous êtes d'avis que l'article 105.3 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », répute qu'un gain en capital imposable de 14 000 \$ résulte de l'aliénation du quota \*\*\*\*\* pour l'application du titre VI.5 du livre IV et du paragraphe *b* de l'article 28 de la LI tel qu'il s'applique à ce titre.

De plus, selon votre interprétation du paragraphe *c* de la définition de l'expression « revenu de placement » prévue à l'article 336.5 de la LI, le particulier doit inscrire un montant de 12 000 \$<sup>1</sup> à titre de gain en capital imposable à la ligne 34 de l'annexe N de sa TP-1 relativement aux aliénations effectuées au cours de son année d'imposition 20X1. Ce montant de 12 000 \$ constitue le revenu de placement du particulier, au sens de la définition de l'expression « revenu de placement » prévue à l'article 336.5 de la LI, pour son année d'imposition 20X1.

## III- QUESTION

Eu égard à l'exemple soumis, vous désirez savoir si nous partageons vos conclusions quant au traitement fiscal résultant de l'aliénation d'un quota \*\*\*\*\* dans le cadre du calcul de la limitation des frais de placement d'un particulier.

## IV- NOTRE INTERPRÉTATION

De façon sommaire, la définition de l'expression « revenu de placement » prévue à l'article 336.5 de la LI renvoie à la définition de l'expression « revenu de placement » prévue à l'article 726.6 de la LI.

Il existe toutefois des distinctions entre la définition de l'expression « revenu de placement » prévue pour l'application du mécanisme de la limitation de la déductibilité des frais de placement et celle prévue pour l'établissement de la PNCP. Parmi ces distinctions, on retrouve notamment les suivantes<sup>2</sup> :

---

<sup>1</sup> Votre calcul est le suivant : [6 000 (actions de \*\*\*\*\*) + 14 000 (quota \*\*\*\*\*)] – 8 000 \$ (solde de la DGC du particulier) = 12 000 \$ (revenu de placement du particulier au sens de l'article 336.5 de la LI).

<sup>2</sup> Notes explicatives et techniques accompagnant le projet de loi n° 126 (L.Q. 2005, c. 38), aux pages 104 à 108 [en ligne : Publications du Québec <http://www3.publicationsduquebec.gouv.qc.ca/produits/fiscalite/notesexplicatives/notes/resultat/notesexplicatives.fr.html?annee=2005&fr=oui&mytype=Note&infoNodeId=/pubqc/produits/fiscalite/notesexplicatives/notes/chapitres/chapitre1/texte2000#>].

---

« [...] »

- ce revenu comprend les gains en capital imposables nets réalisés par une fiducie qui sont attribués au particulier et qui, en raison de l'exception prévue au paragraphe 1 de l'article 668 de la LI, ne sont pas compris dans le « revenu de placement » défini pour l'établissement de la PNCP;
- lorsque le particulier a bénéficié de la totalité de l'exemption de gains en capital dans les années d'imposition antérieures (ou, en d'autres termes, lorsqu'il a déjà bénéficié de cette exemption à l'égard des 500 000 \$ de gains en capital permis à cette fin), ces frais et revenu comprennent respectivement les pertes nettes en capital déduites et les gains en capital imposables, qui sont attribuables à des biens ouvrant droit à cette exemption, alors qu'ils ne sont pas compris dans les « frais de placement » et « revenu de placement », définis pour l'établissement de la PNCP;
- pour l'année au cours de laquelle le particulier atteint ce plafond de 500 000 \$, ces frais et revenu comprennent respectivement les pertes nettes en capital déduites qui sont attribuables à des biens ouvrant droit à cette exemption de gains en capital, et la partie des gains en capital imposables de l'année ouvrant droit à cette exemption qui dépasse l'exemption de gains en capital demandée pour l'année, alors qu'ils ne sont pas compris dans les « frais de placement » et le « revenu de placement », définis pour l'établissement de la PNCP. [...] ».

Ainsi, on constate que la portée de la définition de l'expression « revenu de placement » prévue à l'article 336.5 de la LI est beaucoup plus large que celle prévue à l'article 726.6 de la LI puisqu'elle englobe autant les gains en capital imposables visés dans les trois situations énoncées ci-dessus que les gains en capital imposables non admissibles à la DGC.

Par ailleurs, généralement, l'aliénation d'un quota \*\*\*\*\* (immobilisation incorporelle) par un contribuable peut avoir pour conséquence que le solde de la partie admise des immobilisations incorporelles de ce dernier puisse devenir négatif. Sommairement, dans ce cas, ce solde négatif doit être inclus dans le revenu à un taux de 75 %, et ce, jusqu'à concurrence de toutes les déductions antérieures demandées en vertu du paragraphe *b* de l'article 130 de la LI et n'ayant pas été ainsi incluses précédemment dans le revenu selon le paragraphe *a* de l'article 105 de la LI. Tout excédent du montant négatif sur les déductions récupérées pour les exercices passés de l'entreprise est traité comme une

---

hausse de la valeur des immobilisations incorporelles dans le compte et est constaté au taux applicable aux gains en capital en vertu du paragraphe *b* de l'article 105 de la LI. Bien que cette hausse de la valeur des immobilisations incorporelles soit constatée à un taux de 50 %, le montant inclus dans le calcul du revenu d'entreprise du contribuable constitue un revenu et non un gain en capital.

Néanmoins, l'article 105.3 de la LI répute que le montant qu'un contribuable doit inclure dans le calcul de son revenu d'entreprise pour une année d'imposition en vertu du paragraphe *b* de l'article 105 de la LI constitue, dans certaines circonstances, un gain en capital imposable provenant de l'aliénation, dans l'année, d'un bien agricole admissible à l'égard duquel le contribuable peut demander la DGC prévue aux articles 726.6 et suivants de la LI (dans la mesure où les limites prévues à ces articles sont respectées). Le contribuable peut donc se servir de la DGC afin de réduire le montant à inclure dans son revenu d'entreprise pour l'année en application du paragraphe *b* de l'article 105 de la LI, et ce, jusqu'à concurrence du solde de sa DGC.

Le montant que le contribuable doit inclure dans le calcul de son revenu d'entreprise pour une année d'imposition en vertu du paragraphe *b* de l'article 105 de la LI conserve sa nature de revenu, sauf dans les paramètres restreints du cas d'exception prévu à l'article 105.3 de la LI (applicable uniquement pour le calcul de la DGC et non pour le calcul du revenu du contribuable). En effet, les règles prévues dans la LI traitant de l'aliénation d'une immobilisation ne s'applique pas à l'aliénation d'une immobilisation incorporelle, et ce, à moins d'une disposition au contraire dans la LI.

L'article 105.2.1 de la LI constitue une disposition prévoyant expressément qu'un contribuable peut faire un choix lors de l'aliénation d'une immobilisation incorporelle (sauf l'achalandage), dans la mesure où certaines conditions sont satisfaites, afin que les présomptions mentionnées aux paragraphes *a* à *c* du deuxième alinéa de l'article 105.2.1 de la LI s'appliquent. Essentiellement, si un tel choix est effectué, les dispositions de la LI visant l'aliénation d'une immobilisation s'appliqueront au bien visé par ce choix<sup>3</sup>. Ainsi, il n'y aura plus une aliénation d'une immobilisation incorporelle, mais bien l'aliénation d'une immobilisation pouvant entraîner la reconnaissance d'un gain en capital.

En définitive, dans l'exemple soumis, le particulier peut inscrire un montant maximal de 8 000 \$ à la ligne 86 de l'annexe G de la TP-1 lors de l'aliénation de son quota \*\*\*\*\* selon les articles 105 et 105.3 de la LI ainsi que les articles 726.6 et suivants de la LI. Le solde du montant obtenu lors de l'aliénation de l'immobilisation incorporelle, soit

---

<sup>3</sup> Voir à cet effet : ARC, Interprétation technique 2001-0091517, « Choix lors de disposition de bien » (20 septembre 2001).

---

6 000 \$, n'est pas considéré comme étant un gain en capital et, en conséquence, aucun montant ne peut être inscrit à la ligne 34 de l'annexe N de la TP-1 du particulier au sens de la définition de l'expression « revenu de placement » prévue à l'article 336.5 de la LI.

Dans le cas où le particulier a effectué le choix prévu à l'article 105.2.1 de la LI à l'égard du quota \*\*\*\*\*, un montant maximum de 8 000 \$ pourra être inscrit à titre de DGC. Le solde du gain constitue un gain en capital imposable visé par la définition de l'expression « revenu de placement » prévue à l'article 336.5 de la LI. En conséquence, ce solde de 6 000 \$ doit être inscrit à la ligne 34 de l'annexe N de la TP-1 du particulier.

Finalement, le gain en capital réalisé lors de l'aliénation des actions de \*\*\*\*\* (ce gain en capital n'est pas admissible à la DGC) constitue un gain en capital imposable visé par la définition de l'expression « revenu de placement » prévue à l'article 336.5 de la LI. De ce fait, le montant de ce gain en capital imposable de 6 000 \$ doit également être inscrit à la ligne 34 de l'annexe N.