



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 9 FÉVRIER 2018

OBJET : **GAINS OU PERTES SUR CHANGE NON MATÉRIALISÉS**
N/RÉF. : 17-038482-001

La présente est pour faire suite à votre demande d'interprétation ***** concernant le traitement applicable aux gains ou pertes sur change non matérialisés en conformité avec la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

FAITS

Selon notre compréhension, les faits sont les suivants :

- 1- La société *****, ci-après désignée « Société », possède plusieurs comptes de Grand livre concernant les gains ou les pertes de change.
- 2- Les comptes de gains ou de pertes de change relatifs à des éléments de capital sont ajustés lors de la conciliation du revenu net fiscal (CO-17.A.1) et ne sont pas en litige.
- 3- Les comptes de gains ou de pertes de change relatifs à des éléments de revenu sont séparés entre ceux réalisés et non réalisés¹ au Grand livre, ces derniers étant évalués au taux de change en vigueur à la fin de l'année d'imposition.

¹ Les gains et pertes de change non réalisés sont les réévaluations de taux de change, à la date de l'établissement du bilan, des comptes à recevoir de clients, des comptes à payer aux fournisseurs et des comptes bancaires (encaisse).

-
- 4- Société ne fait aucun ajustement lors de la conciliation de son revenu net fiscal (CO-17.A.1) pour les gains ou les pertes de change non réalisés relatifs aux éléments de revenu.

QUESTION

Est-ce que Société peut comptabiliser ses gains et ses pertes sur change afférents à des éléments de revenu au taux de change en vigueur à la fin de l'année d'imposition? Autrement dit, est-ce que Société peut prendre en considération, aux fins d'établir son bénéfice net fiscal pour l'année, les gains et les pertes sur change non matérialisés relatifs à des éléments de revenu?

RÉPONSE

La LI ne prévoit pas de disposition spécifique encadrant l'imposition des gains ou pertes sur change. Lorsque ces gains ou pertes sont relatifs à des éléments de revenu, les règles habituelles de calcul du revenu prévues à l'article 80 de la LI s'appliquent et réfèrent au bénéfice tiré, par un contribuable, d'une entreprise ou d'un bien pour une année d'imposition. À cet égard, le mot « bénéfice » n'est pas défini dans la LI et la jurisprudence nous enseigne que la détermination du bénéfice est une question de droit.

Dans l'affaire *Canderel*², la Cour suprême du Canada est venue préciser la façon dont le bénéfice devait être calculé pour les fins du calcul du revenu d'entreprise, l'objectif étant d'obtenir une image fidèle du bénéfice du contribuable pour l'année visée. Dans la détermination du bénéfice, le contribuable est libre d'adopter toute méthode qui n'est pas incompatible avec la législation fiscale, les principes dégagés par la jurisprudence ou les règles de droit établies et les principes commerciaux reconnus³. En cas de nouvelle cotisation, il incombe au ministre de démontrer que le chiffre fourni par le contribuable ne donne pas une image fidèle ou qu'une autre méthode de calcul fournirait une image plus fidèle.

² *Canderel Ltée c. Canada* [1998] 1 RCS 147. Voir aussi *Toronto College Park Ltd. c. La Reine*, 98 D.T.C. 6088.

³ *Toronto College Park Ltd. c. La Reine*, *op.cit.*, note précédente, par. 24, où l'on mentionne que : « la fidélité de l'image du revenu est la seule question qui doit être examinée, une fois qu'il a été établi que la méthode utilisée par le contribuable pour produire cette image est compatible avec les dispositions de la Loi, avec l'interprétation de celle-ci donnée par les tribunaux et avec les principes commerciaux reconnus – notamment les PCGR – qui sont jugés applicables dans le cas en question ».

Lorsqu'il est démontré qu'un gain ou une perte sur change est un élément de revenu, la position de Revenu Québec est d'accepter la méthode utilisée par le contribuable pour le comptabiliser, pourvu que cette méthode soit, dans les circonstances, conforme aux principes comptables généralement reconnus et qu'elle soit utilisée d'année en année par le contribuable⁴.

Ainsi, dans la mesure où la méthode utilisée par Société pour comptabiliser ses gains ou pertes sur change est conforme aux principes commerciaux ordinaires, aux principes comptables généralement reconnus et aux pratiques comptables internationales, Revenu Québec accepte l'utilisation de cette méthode de calcul du revenu aux fins de l'article 80 de la LI, à moins d'être en mesure de démontrer qu'une autre méthode fournirait une image plus fidèle du revenu de Société⁵.

Espérant le tout à votre satisfaction, nous vous prions d'accepter, *****, nos salutations distinguées.

⁴ Bulletin d'interprétation IMP. 80-8/R1 « Gains et pertes de change », 30 juin 2008, para. 12.

⁵ Voir la décision *Kruger Incorporée c. Canada*, [2016] CAF 186 où la Cour d'appel fédérale est d'avis, sur la base des conclusions des arrêts *Canderel* et *Ikea*, que le principe de réalisation n'est pas un principe d'application générale et n'est pas obligatoire à des fins fiscales. Il s'agit plutôt d'un principe qui doit faire place à d'autres méthodes de calcul du revenu en vertu de l'article 9 de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1 (5^e suppl.)) lorsqu'il est démontré que celles-ci fournissent une image plus fidèle du revenu du contribuable pour l'année. Voir aussi l'arrêt *Canadian General Electric Company Ltd. c. MRN*, [1960] RCS 3 (Cour suprême du Canada) où la Cour accepte l'imposition sur une base d'exercice des gains et pertes sur change considérés à titre de revenu courant (la société comptabilisait le montant à payer chaque année en utilisant le taux de change en vigueur le dernier jour de chacune des années d'imposition).