

Impôts

IMP. 522-1/R1 Aliénation d'un bien effectuée en faveur d'une société canadienne imposable — Choix distinct, demande d'agrément et demande de roulement
Publication : 1^{er} avril 2011

Renvoi(s) : Loi sur les impôts (RLRQ, c. I-3), articles 518, 520.1, 521.2, 522, 523, 524, 526 et 526.1

Cette version du bulletin d'interprétation IMP. 522-1 annule et remplace celle du 31 mai 2001. Le bulletin a été modifié pour tenir compte des demandes de roulement. Des modifications de forme et de concordance ont aussi été apportées afin d'assurer la précision technique.

Ce bulletin présente l'interprétation qui est donnée par Revenu Québec des dispositions législatives relatives au choix distinct, à la demande d'agrément prévue au troisième alinéa de l'article 522 de la Loi sur les impôts (LI) ainsi qu'aux limites relatives au montant convenu dans le cas d'un choix distinct. De plus, il fait brièvement état des règles qui s'appliquent lorsqu'aucun choix ne peut être fait en vertu du paragraphe 1 de l'article 85 de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, 5^e suppl.) (LIR) en raison de l'application du paragraphe 21.2 de l'article 13 de cette loi (choix de roulement).

APPLICATION DE LA LOI

GÉNÉRALITÉS

1. Les règles prévues aux articles 518 à 533 de la LI permettent à un contribuable¹ (ci-après « Cédant ») de transférer un bien en faveur d'une société canadienne imposable² (ci-après « Société ») sans incidence fiscale immédiate ou avec une fiscalité réduite (voir à ce sujet la

¹ Le présent bulletin d'interprétation s'applique également, avec les adaptations nécessaires, aux sociétés de personnes qui font un choix valide pour l'application du paragraphe 2 de l'article 85 de la LIR, à l'égard d'une aliénation effectuée en faveur d'une société canadienne imposable pour une contrepartie qui comprend une action du capital-actions de la société, conformément à l'article 529 de la LI.

² Ce bulletin s'applique également, avec les adaptations nécessaires prévues au deuxième alinéa de l'article 614 de la LI, à une société de personnes canadienne qui acquiert d'un contribuable (le Cédant) un bien visé à cet alinéa. Tous les membres de la société de personnes ainsi que le Cédant doivent effectuer un choix valide pour que les dispositions du paragraphe 2 de l'article 97 de la LIR s'appliquent à l'égard de l'acquisition du bien.

version en vigueur du bulletin d'interprétation IMP. 521.2-1). Ces règles sont ci-après désignées « règles de transfert sans incidence fiscale ».

2. En vertu de l'article 521.2 de la LI, lorsque le Cédant et la Société ont fait le choix visé à l'article 518 de la LI à l'égard de l'aliénation d'un bien, le produit de l'aliénation du bien pour le Cédant et son coût pour la Société sont réputés égaux au montant établi à ce titre à l'égard du bien en vertu du paragraphe 1 de l'article 85 de la LIR aux fins du calcul de l'impôt fédéral.

CHOIX D'UN MONTANT DIFFÉRENT

3. En vertu du premier alinéa de l'article 522 de la LI, le Cédant et la Société peuvent, s'ils satisfont aux conditions d'application énoncées dans le deuxième alinéa de cet article (voir § 7 ci-dessous), convenir d'un montant à l'égard d'un bien qui est aliéné en faveur de la Société, représentant le produit de l'aliénation du bien pour le Cédant et le coût d'acquisition du bien pour la Société. Ce montant est établi selon les caractéristiques fiscales québécoises et peut être différent de la somme convenue aux fins du calcul de l'impôt fédéral.

DEMANDE DE ROULEMENT

4. L'article 518 de la LI prévoit que, lorsqu'aucun choix ne peut être fait en vertu du paragraphe 1 de l'article 85 de la LIR en raison de l'application du paragraphe 21.2 de l'article 13 de cette loi, le Cédant et la Société peuvent choisir d'appliquer les règles de transfert sans incidence fiscale en remplissant le formulaire prescrit prévu à l'article 520.1 de la LI.

DEMANDE D'AGRÉMENT

5. Le troisième alinéa de l'article 522 de la LI prévoit que le ministre peut, sur demande conjointe du Cédant et de la Société au moyen du formulaire prescrit (TP-518), autoriser les choix suivants :

- a) permettre au Cédant et à la Société qui ont convenu d'un montant à l'égard d'un bien aux fins du calcul de l'impôt fédéral, de convenir d'un montant différent établi selon les caractéristiques fiscales québécoises, lorsqu'ils ne l'ont pas fait initialement dans le formulaire prescrit visé au premier alinéa de l'article 520.1 de la LI (il s'agit du même formulaire TP-518);
- b) permettre au Cédant et à la Société qui, lors du choix à l'égard de l'aliénation d'un bien, ont convenu d'un montant différent établi selon les caractéristiques fiscales québécoises, d'annuler ce choix;
- c) permettre au Cédant et à la Société qui, soit lors du choix à l'égard de l'aliénation d'un bien soit lors d'une demande de roulement, ont convenu d'un montant différent établi selon les caractéristiques fiscales québécoises, de modifier ce choix.

ÉCART JUSTIFIÉ PAR DES CARACTÉRISTIQUES FISCALES DISTINCTES

6. Pour tous les cas, l'établissement d'un montant différent de celui qui a été convenu aux fins du calcul de l'impôt fédéral doit être agréé par le ministre. L'écart entre les deux montants doit être justifié en totalité ou en quasi-totalité par la différence entre le coût indiqué du bien pour le calcul

de l'impôt québécois et le coût indiqué pour le calcul de l'impôt fédéral, ou s'expliquer par une autre raison que le ministre juge acceptable. Par exemple, il sera généralement accepté que le Cédant et la Société conviennent d'un montant différent de la somme convenue aux fins du calcul de l'impôt fédéral lorsque le Cédant a des pertes accumulées plus élevées au fédéral qu'au Québec.

CONDITIONS D'APPLICATION

7. En vertu du deuxième alinéa de l'article 522 de la LI, les conditions d'application suivantes doivent être remplies, pour le Cédant et pour la Société, afin qu'ils puissent convenir d'un montant différent de la somme convenue pour le calcul de l'impôt fédéral, faire une demande d'agrément ou faire une demande de roulement :

- a) la Société doit avoir une proportion des affaires faites au Québec sur l'ensemble des affaires faites au Canada ou au Québec et ailleurs par elle d'au moins 9/10, telle qu'établie par les règlements édictés en vertu de l'article 771 de la LI pour son année d'imposition au cours de laquelle l'acquisition survient;
- b) le Cédant doit,
 - lorsqu'il est un particulier, résider au Québec à la fin de son année d'imposition au cours de laquelle l'aliénation survient et, s'il exerce une entreprise au Canada hors du Québec, la proportion visée à son égard au deuxième alinéa de l'article 22 de la LI pour cette année doit être d'au moins 9/10;
 - lorsqu'il est une société, avoir une proportion des affaires faites au Québec sur l'ensemble des affaires faites au Canada ou au Québec et ailleurs par elle d'au moins 9/10, telle qu'établie par les règlements édictés en vertu de l'article 771 de la LI pour son année d'imposition au cours de laquelle l'aliénation survient;
 - lorsqu'il est une société de personnes, avoir une proportion des affaires faites au Québec sur l'ensemble des affaires faites au Canada ou au Québec et ailleurs, qui serait établie à son égard par les règlements édictés en vertu de l'article 771 de la LI pour son année d'imposition au cours de laquelle l'aliénation survient si elle était une société et si son exercice financier était une année d'imposition, d'au moins 9/10.

LIMITES DU MONTANT CONVENU

8. Lorsque, en vertu de l'article 522 de la LI, les parties à un transfert conviennent d'un montant différent de la somme convenue pour calculer l'impôt fédéral, ce montant doit être établi dans les limites prévues par les articles 522 à 524 de la LI. Il en est de même lors d'une demande de roulement.

Limite supérieure

9. En vertu du paragraphe c du premier alinéa de l'article 522 de la LI, le montant convenu ne peut être supérieur à la juste valeur marchande du bien aliéné.

Limite inférieure

10. Les articles 523 et 524 de la LI prévoient une limite inférieure du montant convenu qui varie selon le type de bien aliéné (voir § 11 à 13 ci-dessous). Selon le deuxième alinéa de l'article 523 et le paragraphe *b* du premier alinéa de l'article 522 de la LI, le montant convenu ne peut en aucun cas être inférieur à la juste valeur marchande de la contrepartie autre qu'une contrepartie en actions reçues pour le bien aliéné.

Immobilisation incorporelle

11. Lorsque le bien aliéné est une immobilisation incorporelle, si le produit de l'aliénation déterminé par ailleurs est inférieur au moindre des montants suivants, le montant convenu est réputé égal au moindre de ces montants :

- les 4/3 de la partie admise des immobilisations incorporelles du Cédant à l'égard de l'entreprise, immédiatement avant l'aliénation;
- le coût du bien pour le Cédant;
- la juste valeur marchande du bien au moment de son aliénation.

Bien amortissable

12. Lorsque le bien aliéné est un bien amortissable, si le produit de l'aliénation déterminé par ailleurs est inférieur au moindre des montants suivants, le montant convenu est réputé égal au moindre de ces montants :

- la partie non amortie du coût en capital, pour le Cédant, de tous les biens de la catégorie dont il fait partie, immédiatement avant l'aliénation;
- le coût du bien pour le Cédant;
- la juste valeur marchande du bien au moment de son aliénation.

Immobilisation non amortissable et bien en inventaire³.

13. Lorsque le bien aliéné est une immobilisation non amortissable ou un bien en inventaire, si le produit de l'aliénation déterminé par ailleurs est inférieur au moindre des montants suivants, le montant convenu est réputé égal au moindre de ces montants :

- la juste valeur marchande du bien au moment de son aliénation;
- le coût indiqué du bien pour le Cédant au moment de son aliénation.

³ Incluant un second fonds du compte de stabilisation du revenu net ou un bien qui est visé à l'un des alinéas *g* et *g.1* du paragraphe 1.1 de l'article 85 de la LIR.

AVANTAGE CONFÉRÉ À UNE PERSONNE LIÉE

14. L'article 526 de la LI prévoit une présomption à l'égard du montant convenu, déterminé selon les caractéristiques fiscales québécoises comme permis par l'article 522 de la LI, lorsqu'un bien est aliéné dans les circonstances suivantes :

- la juste valeur marchande du bien aliéné, immédiatement avant son aliénation, excède le plus élevé de la juste valeur marchande, immédiatement après l'aliénation, de la contrepartie reçue (incluant les actions) et du montant convenu;
- on peut raisonnablement considérer qu'une partie de cet excédent constitue un avantage que le Cédant a voulu accorder à une personne avec laquelle il est lié, autre qu'une société qui est, immédiatement après cette aliénation, une société entièrement contrôlée par le Cédant.

15. Dans ce cas, l'excédent doit être ajouté au montant convenu à l'égard du bien, sauf pour la détermination du coût pour le Cédant des actions reçues en contrepartie. Ainsi dans un tel cas, le montant initialement convenu entre les parties est révisé à la hausse afin d'y inclure cet avantage. Ce montant convenu révisé devient alors le produit de l'aliénation du bien pour le Cédant et le coût d'acquisition du bien pour la Société. En raison de l'augmentation du produit de l'aliénation pour le Cédant, ce dernier réalisera un gain en capital ou un revenu supplémentaire. Par contre, pour déterminer le coût des actions reçues lors du roulement, le montant convenu initial doit être utilisé comme point de départ et non le montant convenu révisé en vertu de l'article 526 de la LI.

16. Comme indiqué plus haut, cette règle ne s'applique pas lorsque l'aliénation est effectuée en faveur d'une société qui, immédiatement après l'aliénation, est entièrement contrôlée par le Cédant, c'est-à-dire une société dont la totalité des actions émises et en circulation de son capital-actions sont la propriété soit du Cédant, soit d'une société entièrement contrôlée par le Cédant ou soit d'une combinaison des deux.