

Répartition du revenu imposable et du capital imposable

Références : Article 4, règlement 183 (articles 301, 302, 302.1, 305, 309, 319, 320, 322, 325)

Application

Le présent bulletin remplace le Bulletin d'interprétation 2167 publié en mars 1984, et a été mis à jour à la suite des observations formulées dans les Bulletins d'information précédents 2740, 24-82 et 21-81.

Ce bulletin expose la politique de la Direction de l'imposition des compagnies concernant certaines questions relatives à l'existence d'un établissement permanent et à la répartition du revenu imposable et du capital imposable entre les ressorts concernés (revenu imposable gagné et capital imposable engagé au Canada, dans le cas des corporations non résidentes). Il porte sur des questions de répartition communes à la plupart des corporations et ne traite pas des formules de répartition uniques à l'industrie utilisées par les corporations spécialisées suivantes (règlement 183):

- *banques et compagnies d'assurance (articles 304 et 321, 303 et 331),*
- *compagnies de chemin de fer, compagnies de navigation et compagnies aériennes (articles 306 et 323, 311 et 327, 307 et 328),*
- *exploitants de silo-élévateurs (articles 308 et 324),*
- *exploitants de pipelines (articles 310 et 326),*
- *entreprises divisées (article 312).*

Il se destine à servir de guide à l'intention des contribuables et ne remplace aucunement la loi pertinente. Toute référence à la loi porte sur les dispositions de la Loi sur l'imposition des corporations (Ontario) et les règlements afférents, à moins d'indication contraire.

Introduction

1. En règle générale, une corporation doit posséder un établissement permanent en Ontario pour pouvoir être assujettie aux impôts sur les corporations en vertu de la *Loi de l'impôt sur les corporations*. Le présent bulletin décrit certains des facteurs qui servent à déterminer si une corporation possède un établissement permanent dans un ressort donné.
2. Une fois qu'il a été établi qu'une corporation possède un établissement permanent, cette dernière utilise alors une formule de répartition générale fondée sur les « salaires et traitements » et sur le « revenu brut », ou une formule unique à l'industrie, applicable à certaines corporations spécialisées, afin de répartir son revenu imposable et son capital imposable entre différents ressorts où elle possède un établissement permanent. Le présent bulletin décrit les facteurs servant à déterminer le « revenu brut » et les « salaires et traitements » qui entrent dans la formule de répartition générale. De plus, il explique le processus de répartition dans le cas des sociétés en nom collectif ou des coentreprises, ainsi que les formules spéciales utilisées par les sociétés de financement, de fiducie et de prêt, et aussi par les entreprises d'autocars et de camionnage.

Établissement permanent

Bureaux fixes d'affaires

3. Aux termes du paragraphe 4 (1), un établissement permanent s'entend d'une succursale, d'une mine, d'un puits de pétrole, d'une ferme, d'une terre à bois, d'une usine, d'un atelier, d'un entrepôt, d'un bureau, d'une agence ou autres bureaux fixes d'affaires.
4. Les termes « bureaux fixes d'affaires » sous-entendent généralement qu'une corporation fait affaire, d'une manière ou d'une autre, à un endroit particulier. Par exemple, un bureau où les employés de la corporation se présentent au travail sur une base régulière constitue un bureau fixe d'affaires. Parallèlement, un bureau utilisé uniquement pour l'achat de marchandises, l'entreposage d'archives, ou à des fins d'affichage ou d'exposition ne constitue pas, en soi, un bureau fixe d'affaires ni un établissement permanent de la corporation.
5. Une salle d'exposition, où des commandes sont généralement prises, est considérée comme un bureau, et donc comme un bureau fixe d'affaires de la corporation.
6. On considère que la corporation possède un établissement permanent lorsqu'un bureau dans la résidence d'un représentant commercial constitue un bureau fixe d'affaires. Dans un tel cas, l'existence d'une inscription téléphonique et de matériel de télécommunications ou de bureau pourrait être prise en ligne de compte. Toutefois, pris séparément, ces faits ne constituent pas un critère suffisant pour établir l'existence d'un bureau fixe d'affaires. Pour que la résidence d'un représentant soit considérée comme un bureau fixe d'affaires, l'un des facteurs suivants doit être présent :
 - la corporation paye le loyer ou verse une forme quelconque de remboursement direct, soit au représentant, soit à une autre personne, pour l'utilisation de la résidence en tant que bureau, ou
 - une partie de la résidence a été convertie en bureau.

Autorité de passer des contrats et entrepôts

7. Outre les diverses situations applicables, on considère qu'une corporation possède un établissement permanent dans un ressort donné si l'un ou l'autre des critères suivants s'applique :
 - un employé est autorisé à passer des contrats au nom de la corporation; est en mesure de lier la corporation dans la majeure partie des transactions de vente; exerce cette autorité à plusieurs reprises et de façon constante. Par « dans la majeure partie des transactions de vente », on entend les contrats liés aux gammes de produits dont l'employé est responsable, et non l'ensemble des gammes de produits de la compagnie,
 - un mandataire (autre qu'un représentant indépendant qui traite avec plus d'un mandant) est autorisé à passer des contrats au nom de la corporation, ou
 - un employé ou un mandataire a un stock de marchandises appartenant à la corporation dont il remplit régulièrement les commandes qu'il reçoit directement ou indirectement des clients. Par « régulièrement », on entend conformément à un modèle établi. On considère qu'une corporation possède un établissement permanent même si seulement un faible pourcentage des ventes totales dans une province est réalisée à partir des stocks entreposés dans cette province.

Utilisation d'outillage et de matériel importants

8. On considère qu'une corporation possède un établissement permanent dans un ressort donné lorsqu'elle y utilise un outillage ou un matériel important. Cette disposition concerne l'utilisation par la corporation elle-même, et non par un sous-contractant engagé par la corporation. Par « important », on entend important pour le travail à effectuer, c'est-à-dire, est-ce que le travail pourrait être effectué sans ledit outillage ou matériel, quels qu'en soit la taille ou le coût. L'outillage ou le matériel d'une entreprise de location ne répond pas aux critères d'établissement permanent. Le matériel doit être destiné à l'usage de la compagnie elle-même et non simplement à des fins de location.

Sociétés en nom collectif

9. Lorsque la corporation est un associé d'une société en nom collectif, y compris une société en commandite, on considère que la corporation possède un établissement permanent dans chaque ressort où la société en nom collectif ou en commandite possède un établissement permanent.

Bureau d'une corporation liée

10. Le paragraphe 4 (4) stipule que le fait qu'une corporation ait une filiale contrôlée dans un ressort donné, ou une filiale contrôlée s'adonnant au commerce ou aux affaires dans un ressort donné, n'est pas en soi réputé signifier que la corporation mère exploite un établissement permanent dans ce ressort.
11. Un bureau d'une corporation liée peut être considéré comme un bureau fixe d'affaires s'il exerce les fonctions du contribuable lorsque ce dernier ne compte aucun employé dans ce ressort. Il n'est pas nécessaire qu'un loyer soit payé pour faire usage dudit bureau.

Corporations non résidentes

12. Aux termes du paragraphe 4 (8), une corporation non résidente est réputée avoir maintenu un établissement permanent dans le ressort où elle a produit, cultivé, miné, créé, manufacturé, fabriqué, amélioré, emballé, conservé ou construit quoi que ce soit, en totalité ou en partie. Une corporation non résidente est réputée avoir maintenu un établissement permanent dans un ressort au cours de l'année d'imposition où elle a accompli l'un ou l'autre de ces actes, que le produit ou le service obtenu soit destiné ou non à être exporté du ressort et vendu ailleurs.

Circonstances additionnelles constituant un établissement permanent

13. Outre les facteurs ci-dessus, on considère qu'une corporation possède un établissement permanent dans un ressort donné si elle :
- est une corporation d'assurance, inscrite ou titulaire d'un permis l'autorisant à faire affaire dans ce ressort,
 - est propriétaire d'un terrain dans ce ressort canadien et qu'elle possède par ailleurs un établissement permanent au Canada,
 - ne possède pas de bureau fixe d'affaires mais qu'elle exerce son activité principale dans ce ressort, ou si elle,
 - ne possède pas par ailleurs d'autre établissement permanent au Canada aux termes des paragraphes 4 (1) à 4 (10) et que l'endroit désigné par sa charte ou ses règlements administratifs comme étant son siège social ou son siège social enregistré est situé dans ce ressort donné.

Revenu brut

« Revenu brut » aux fins de la répartition

14. En règle générale, le « revenu brut » aux fins de la répartition correspond au montant indiqué sur les états financiers de la corporation, préparés conformément aux principes comptables généralement reconnus. Le paragraphe 248 (1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (Canada), en application de l'alinéa 1 (1) a), définit de façon générale le « revenu brut » comme tout montant reçu ou à recevoir au cours de l'année. Les paragraphes 302 (6) et (9) du règlement 183 définissent avec plus de précision le revenu brut aux fins de la répartition. À de telles fins, les articles suivants doivent être exclus du revenu brut :

- remises quantitatives ou remises sur paiement anticipé reçues des fournisseurs,
- produit de la vente d'immobilisations (gains en capital) et de la vente de rebut lorsque cette activité ne constitue pas l'activité principale de la corporation,
- remboursements de frais remboursables. Tels remboursements devraient réduire la dépense concernée,

« Revenu brut »
aux fins de la
répartition
(suite)

- taxe de vente au détail et autres taxes similaires, telles que les taxes à l'exportation pour lesquelles la corporation est le seul percepteur,
- intérêts d'obligations, de débentures et d'hypothèques, et dividendes sur des actions de capital-actions, et
- loyers ou redevances sur un bien-fonds qui n'est pas utilisé en rapport avec les activités principales de la corporation.

15. Les remises quantitatives versées aux clients (autres que des paiements forfaitaires à la fin de l'année) doivent être déduites dans le calcul du revenu brut.

Attribution du
revenu brut à
un établissement
permanent

16. Aux termes du paragraphe 302 (4) du règlement 183, le revenu brut d'une corporation oeuvrant dans le secteur de la vente de produits est généralement attribué à un établissement permanent en fonction du lieu où sont réalisées les activités génératrices de revenu de la corporation et du concept de « destination ». Si la destination finale d'un chargement de marchandises est un ressort où la corporation possède un établissement permanent, le revenu brut de la vente est alors attribuable à ce ressort. Si la corporation ne possède pas d'établissement permanent dans le ressort de destination finale des marchandises, le revenu brut est attribué au ressort auquel est rattachée la personne chargée de négocier la vente.

17. Le revenu brut d'un service exécuté dans un ressort où la corporation possède un établissement permanent est attribué à cet établissement permanent. Lorsque le service est exécuté dans un ressort où la corporation ne possède pas d'établissement permanent, par exemple où un employé itinérant accomplit le service, le revenu brut tiré du service est attribuable à l'établissement permanent auquel est rattachée la personne chargée de négocier le service.

18. Le revenu brut tiré d'un service exécuté en partie dans un ressort comportant un établissement permanent et en partie dans un autre ressort comportant un établissement permanent, doit être attribué à chacun des deux ressorts selon une proportion raisonnable, en fonction de la valeur des services et du travail exécutés dans chaque ressort. Les critères de la répartition dépendraient des faits et circonstances entourant le service en question.

Ventes à
l'exportation

19. Lorsqu'une corporation vend des marchandises à un client dans un ressort étranger ou lorsqu'un client d'un ressort étranger demande que la marchandise soit livrée à une autre personne, la répartition du revenu tiré de la vente dépend du fait que la corporation possède ou non un établissement permanent dans le territoire étranger et qu'elle soit assujettie à l'impôt sur le revenu ou sur les profits de la vente dans ce ressort étranger.

- Si la corporation possède un établissement permanent dans le ressort étranger du client et qu'elle est assujettie à l'impôt sur le revenu ou sur les profits de la vente dans ce ressort, la vente est normalement attribuée au ressort étranger.
- Si la corporation ne possède pas d'établissement permanent dans le ressort étranger du client ou qu'elle n'est pas assujettie à l'impôt sur le revenu ou sur les profits de la vente dans ce ressort étranger en raison des lois de ce pays ou de tout traité ou toute convention de vente entre ce pays et le Canada, le revenu brut de la vente est alors attribué aux provinces ou territoires, au Canada, où les marchandises ont été produites ou fabriquées. Lorsque les marchandises sont fabriquées dans plus d'une province ou d'un territoire, le revenu brut tiré de la vente est réparti proportionnellement entre chaque province ou territoire canadien en fonction du total des salaires et traitements versés par les usines applicables (y compris les salaires et traitements des services administratifs) ayant participé à la fabrication ou à la production des marchandises dans chaque ressort.

Corporations qui sont des maisons d'édition

20. Le revenu brut des corporations qui sont des maisons d'édition est réparti comme suit :

- Le revenu de publicité est réparti en fonction de la distribution dans chaque ressort.
- Le revenu de distribution est réparti en fonction de la destination des expéditions de publications.
- Tout autre revenu est réparti selon les mêmes critères que les ventes courantes.

Corporations de locations

21. Le revenu brut des corporations de location est généralement attribué au ressort dans lequel est situé le client. Si la corporation ne possède pas d'établissement permanent dans le ressort du client, le revenu brut est attribué à l'établissement permanent du ressort où le contrat de location est négocié.

Établissement permanent - partie d'une année

22. Si la corporation a maintenu un établissement permanent pendant une partie de l'année, le revenu brut pour l'année entière tiré de ce ressort doit être attribué à cet établissement permanent.

Salaires et traitements

« Salaires et traitements » aux fins de la répartition

23. Les « salaires et traitements » sont définis au paragraphe 248 (1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (Canada). Les paragraphes 302 (6) à (8) ainsi que l'article 302.1 du règlement 183 donnent une définition plus précise des salaires et traitements. Aux fins de la répartition, le calcul des salaires et traitements versés durant l'année devrait tenir compte des considérations suivantes :

- Les salaires et traitements sont attribués à l'établissement permanent auquel est rattaché l'employé même s'il arrive que ce dernier soit appelé à effectuer des déplacements afin d'accomplir son travail à un autre endroit.
- Les avantages imposables versés à des dirigeants et des employés, et admis en tant que déduction pour la corporation, doivent être inclus dans les salaires et traitements.
- Les commissions versées à un organisme indépendant ne sont pas comprises dans les salaires et traitements. Par contre, les commissions versées à un employé doivent être comprises.
- Les honoraires versés à des dirigeants qui ne sont pas des employés doivent être exclus des salaires et traitements.
- Les paiements de prestations et indemnités de retraite n'entrent pas dans les salaires et traitements.
- Aux termes du paragraphe 302 (7) du règlement 183, les paiements versés à une personne chargée d'exécuter, pour la corporation, des services qui seraient « normalement » exécutés par des employés de la corporation, sont réputés faire partie des salaires versés durant l'année. La Direction a adopté l'interprétation fédérale du mot « normalement », telle qu'énoncée au paragraphe 19 du bulletin d'interprétation fédéral et précisant que le terme « normalement » signifie « couramment », « habituellement », ou « dans des conditions normales ou usuelles ». Il s'appliquerait dans le cas d'une corporation qui exécute habituellement à l'interne certains services ou certaines fonctions, mais pour des diverses raisons, telle qu'une capacité insuffisante, des conditions économiques à court terme, des problèmes de main-d'oeuvre ou une panne de machinerie, a dû sous-traiter une partie ou la totalité du travail à des tierces parties.

« Salaires et traitements »
aux fins de la répartition
(suite)

- L'article 302.1 du règlement 183 s'applique lorsque la part de l'Ontario du revenu imposable et du capital imposable a été réduite de manière déraisonnable à la suite d'une entente relative à un système central de versement de la paye. Une telle entente survient lorsqu'une corporation (l'employeur) d'un groupe de corporations liées verse leur salaire à des employés qui travaillent pour plusieurs corporations de ce groupe. Lorsque l'article 302.1 s'applique, la partie des frais versés pouvant être raisonnablement considérée comme liée aux salaires versés pour des services exécutés en Ontario au nom de la corporation, ou dans son intérêt, est réputée faire partie des salaires de la corporation.

Sociétés en nom collectif et coentreprises

Sociétés en nom collectif

24. Le paragraphe 302 (6) du règlement 183 stipule qu'une corporation ayant un intérêt dans une société en nom collectif doit inclure une partie du revenu brut ainsi que des salaires et traitements de ladite société à des fins de répartition. La partie incluse est calculée en utilisant la même proportion que la part des bénéfices ou des pertes à laquelle la corporation a droit aux termes du contrat de société pour l'exercice se terminant durant l'année d'imposition de la corporation ou coïncidant avec cette dernière.
25. La part du revenu brut, des salaires et des traitements de la société en nom collectif détenue par la corporation est répartie entre chacun des ressorts où la corporation ou la société en nom collectif possède un établissement permanent.

Coentreprises

26. Conformément aux règles appliquées par une corporation ayant un intérêt dans une société en nom collectif, une corporation faisant partie d'une coentreprise (autre qu'une coentreprise de pétrole ou de gaz) est tenue d'inclure une partie du revenu brut ainsi que des salaires et traitements versés par la coentreprise à des fins de répartition, en fonction du coefficient de la part des bénéfices et des pertes détenue par la corporation.
27. La répartition des salaires et traitements d'une coentreprise oeuvrant dans l'industrie pétrolière ou gazière fait exception à cette règle. En tant que concession administrative, les coentreprises pétrolières et gazières sont autorisées à utiliser la « méthode T4 » pour affecter les salaires et traitements de la coentreprise aux coentrepreneurs. En vertu de cette méthode, les salaires et traitements versés par chaque coentrepreneur sont attribués à ce même coentrepreneur et inclus dans les salaires et traitements de ce dernier à des fins de répartition.

Sociétés de financement, de fiducie et de prêt

Formule de répartition et types de corporations

28. Les sociétés de prêt et de fiducie utilisent une formule unique à leur industrie pour calculer leur revenu imposable et leur capital versé imposable, lequel comprend le revenu brut seulement et exclut les salaires et traitements.
29. Toute corporation qui n'est pas inscrite en tant que corporation de prêt ou de fiducie dont l'activité principale consiste à consentir des prêts doit utiliser cette formule spéciale.
30. Les sociétés de financement et les sociétés de crédit dont l'activité principale consiste à consentir des escomptes sur des effets de commerce, par opposition à des prêts d'argent, **ne sont pas** considérées comme des sociétés de prêt et doivent utiliser la formule de répartition générale, tenant compte à la fois du revenu brut ainsi que des salaires et traitements.

Inclusions dans le revenu brut des sociétés de prêt et de fiducie

31. Le paragraphe 302 (9) du règlement 183 exclut le revenu tiré de certains types de biens du revenu brut à des fins de répartition. Cette disposition ne s'applique pas à une corporation qui emploie la formule de répartition spéciale à l'intention des sociétés de prêt et de fiducie. Dans le cas d'une société de prêt et de fiducie, on considère que le revenu de biens est tiré de l'entreprise du contribuable et fait donc partie du revenu brut.

Entreprises d'autocars et de camionnage

Facteurs ne constituant pas un établissement permanent

32. Les énoncés contenus aux paragraphes 3 à 13 s'appliquent en tenant compte des modifications nécessaires lorsqu'il s'agit d'établir si une entreprise d'autocars et de camionnage possède un établissement permanent dans un ressort particulier. Toutefois, dans le cas d'une entreprise d'autocars et de camionnage, les circonstances suivantes **ne** constituent **pas** en soi un établissement permanent :
- le fait de traverser un ressort par le réseau routier,
 - le fait de détenir un permis autorisant l'exploitation de l'entreprise dans un ressort,
 - l'utilisation d'un entrepôt ou d'une gare routière qui n'appartient pas à la corporation, qu'elle ne loue pas et sur lequel elle n'exerce aucun contrôle, et
 - le fait de charger et de décharger des camions dans un ressort.

Formule de répartition

33. Les entreprises d'autocars et de camionnage doivent répartir leur revenu imposable et leur capital imposable entre les ressorts où elles possèdent un établissement permanent au moyen d'une formule de répartition fondée sur les salaires et traitements ainsi que la distance parcourue.
34. Seule la distance parcourue dans les ressorts où la corporation possède un établissement permanent doit être utilisée dans la formule de répartition.

Pour plus de renseignements

Pour de plus amples renseignements, veuillez communiquer avec le bureau des Opérations de vérification interne, renseignements généraux sur l'impôt

- Pickering 905 837-3907
- English 905 837-3888 ou 905 837-3889
- Numéro sans frais 1 866 805-7702 poste 3907 ; English 1 866 805-7702 ext. 3888
- Télécopieur 905 837-3800

Heures de bureau de 8 h 30 à 17 h 00 ou consulter notre site Web : www.trd.fin.gov.on.ca

*This guide is also available in English under "Allocation of Taxable Income and Taxable Capital, No. 3008".
To obtain a copy of this publication please call 1-800-668-5821.*