

Sainte-Foy, le 25 juillet 2003

OBJET : Interprétation relative à la TPS/TVH
 Interprétation relative à la TVQ
 Choix relatif aux fournitures sans contrepartie
 N/Réf. : 02-0102091

La présente fait suite à la vôtre concernant l'application de la *Loi sur la taxe d'accise* (L.R.C., c. E-15; « LTA ») et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (L.R.Q., c. T-0.1; « LTVQ ») relativement à la possibilité, pour votre cliente, d'effectuer un choix visant les fournitures sans contrepartie. Nous nous excusons du délai que nous avons mis à vous répondre.

Plus précisément, vous nous demandez de déterminer si le choix prévu en vertu du paragraphe 156(2) de la LTA peut être effectué par une corporation mère américaine (« NRNI ») et ses filiales et sociétés liées incluant une corporation américaine (« NRI »), quatre corporations canadiennes (ci-après « Corp.1 », « Corp.2 », « Corp.3 » et « Corp.4 ») et une société de personnes (« GP »), le tout tel que montré à la page 3 de la présente lettre.

Faits

Les faits pertinents à votre demande tels que vous les relatez sont les suivants :

1. NRNI est une corporation non-résidente du Canada. Elle n'est pas inscrite aux fins de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
2. NRNI détient la totalité des actions de NRI, Corp.3 et Corp.4.

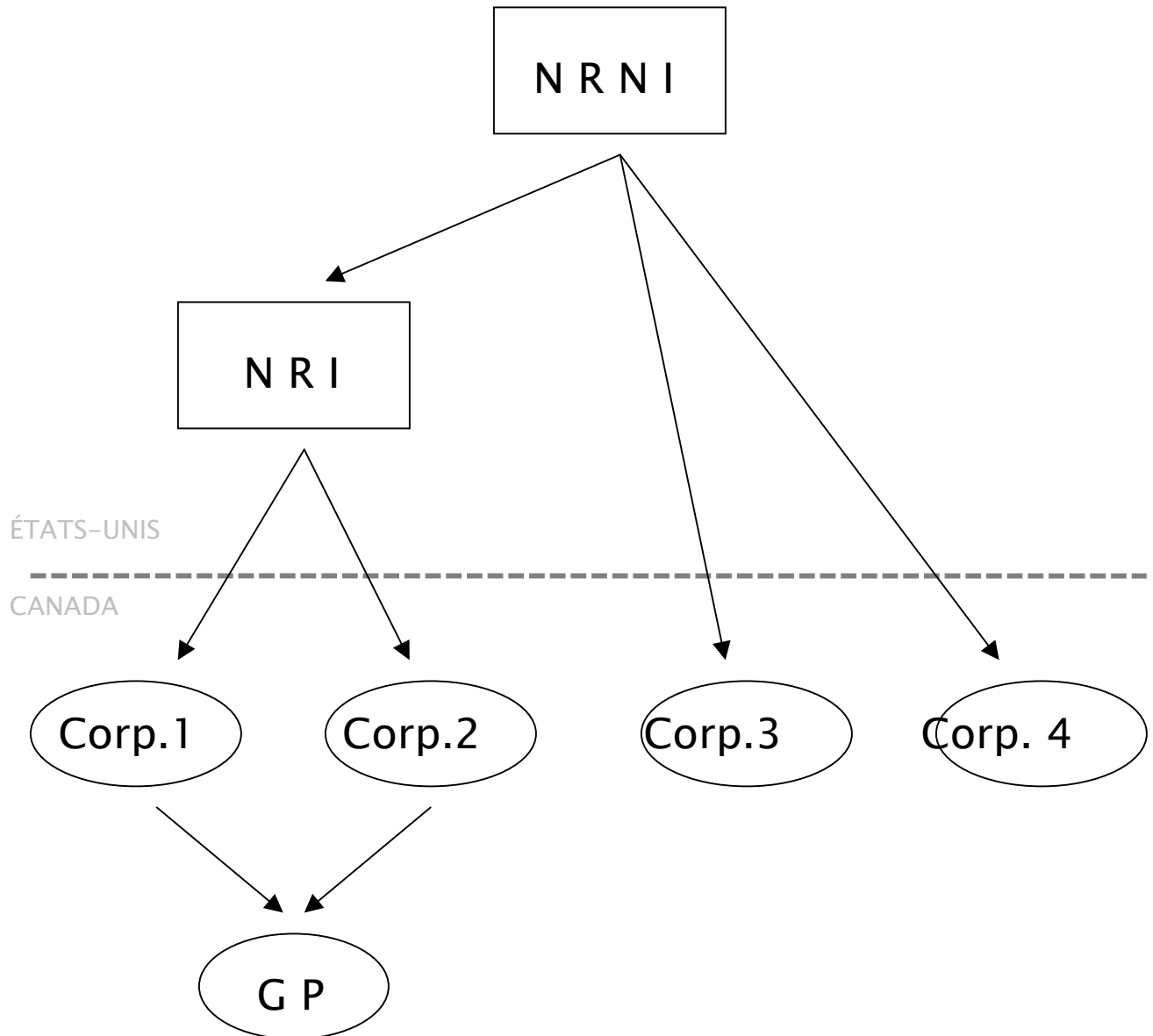
3. NRI est une corporation non-résidente du Canada. Elle est inscrite aux fins de la TPS et de la TVQ, notamment parce qu'elle exploite une entreprise au Canada par le biais d'un établissement stable au Canada.
4. NRI exploite exclusivement une activité commerciale aux fins de la TPS et de la TVQ.
5. NRI détient la totalité des actions de Canco1 et de Canco2.
6. Corp.1, Corp.2, Corp.3 et Corp.4 sont des corporations canadiennes exploitant exclusivement une activité commerciale. Elles sont toutes inscrites aux fins de la TPS et de la TVQ.
7. La totalité des unités de GP est détenue par Corp.1 et Corp.2. GP est inscrite et elle exploite exclusivement une activité commerciale aux fins de la TPS et de la TVQ.
8. Aucune des personnes ou entités visées dans la présente n'a fait le choix prévu à l'article 150 LTA.

Questions

Vous nous demandez de confirmer ou d'infirmier les affirmations suivantes :

1. Corp.1 et Corp.2 peuvent, en vertu du paragraphe 156(2) de la LTA, faire un choix conjoint pour que chaque fourniture taxable effectuée entre elles soit réputée effectuée à titre gratuit.
2. Corp.3 et Corp.4 peuvent, en vertu du paragraphe 156(2) de la LTA, faire un choix conjoint pour que chaque fourniture taxable effectuée entre elles soit réputée effectuée à titre gratuit.
3. Corp.2 et Corp.3 peuvent, en vertu du paragraphe 156(2) de la LTA, faire un choix conjoint pour que chaque fourniture taxable effectuée entre elles soit réputée effectuée à titre gratuit.
4. Corp.2 et GP peuvent, en vertu du paragraphe 156(2) de la LTA, faire un choix conjoint pour que chaque fourniture taxable effectuée entre elles soit réputée effectuée à titre gratuit.
5. Corp.3 et GP peuvent, en vertu du paragraphe 156(2) de la LTA, faire un choix conjoint pour que chaque fourniture taxable effectuée entre elles soit réputée effectuée à titre gratuit.

STRUCTURE DU GROUPE



TPS/TVH

En vertu du paragraphe 156(2) de la LTA, deux membres déterminés d'un groupe admissible peuvent faire un choix conjoint pour que chaque fourniture taxable (sauf la fourniture d'un bien ou d'un service, acquis par l'acquéreur à une fin autre que sa consommation, utilisation ou fourniture exclusive dans le cadre de ses activités commerciales, et la fourniture par vente d'un immeuble) effectuée entre eux, au moment où le choix est en vigueur, soit réputée effectuée à titre gratuit.

L'expression « membre déterminé », quant à un groupe admissible, est définie au paragraphe 156(1) de la LTA comme signifiant une personne morale ou une société de personnes qui répond aux conditions suivantes :

- a) elle est membre du groupe;
- b) elle n'est pas partie à un choix fait en application du paragraphe 150(1);
- c) elle a fabriqué, produit, acquis ou importé, la dernière fois, la totalité ou la presque totalité de ses biens, autres que des effets financiers, pour consommation, utilisation ou fourniture exclusive dans le cadre de ses activités commerciales ou, si elle n'a pas de biens autres que des effets financiers, la totalité ou la presque totalité de ses fournitures sont taxables.

La même disposition définit également l'expression « groupe admissible », laquelle signifie :

- a) un groupe étroitement lié;
- b) un groupe de sociétés de personnes canadiennes, ou de sociétés de personnes canadiennes et de personnes morales résidant au Canada, dont chaque membre est étroitement lié, au sens du présent article, à chacun des autres membres du groupe.

En vertu du paragraphe 123(1) de la LTA, un « groupe étroitement lié » est un groupe de personnes morales étroitement liées, au sens de l'article 128.

Il convient donc ici de citer textuellement les paragraphes 128(1) et 128(2) de la LTA :

128. (1) *Personnes morales étroitement liées* — Pour l'application de la présente partie, une personne morale donnée et une autre personne morale sont étroitement liées à un moment donné si, à ce moment, elle réside au Canada, elle est un inscrit et, selon le cas :

- a) l'autre personne morale est un inscrit qui réside au Canada et au moins 90 % de la valeur et du nombre des actions de son capital-actions, émises et en circulation et comportant en toutes circonstances plein droit de vote, sont la propriété d'une des personnes suivantes :
- (i) la personne morale donnée,
 - (ii) la filiale déterminée de la personne morale donnée,
 - (iii) la personne morale dont la personne morale donnée est une filiale déterminée,
 - (iv) la filiale déterminée d'une personne morale dont la personne morale donnée est une filiale déterminée,
 - (v) plusieurs des personnes morales ou filiales visées aux sous-alinéas (i) à (iv),
 - (vi) ABROGÉ;
- b) l'autre personne morale est une personne morale visée par règlement quant à la personne morale donnée.

Pour l'application du présent article, l'assureur non résidant qui a un établissement stable au Canada est réputé résider au Canada.

(2) *Personnes morales étroitement liées à un tiers* — Les personnes morales résidant au Canada qui sont étroitement liées à un tiers, ou qui le seraient si celui-ci résidait au Canada, sont étroitement liées pour l'application de la présente partie.

1. Corp.1 et Corp.2

Corp.1 est une personne morale qui réside au Canada et qui est inscrite. De plus, au moins 90 % de la valeur et du nombre des actions du capital-actions de Corp.1, émises et en circulation et comportant en toutes circonstances plein droit de vote, sont détenues par NRI, une personne morale qui ne réside pas au Canada mais qui est inscrite. Ainsi, en vertu du sous-alinéa 128(1)a(i), Corp.1 serait étroitement liée à NRI si NRI résidait au Canada. Puisque seule la condition relative à la résidence au Canada de NRI empêche Corp.1 et NRI d'être étroitement liées, le paragraphe 128(2) LTA répute ces deux corporations étroitement liées pour l'application, notamment, du paragraphe 156(2) LTA.

Les mêmes considérations s'appliquant également entre Corp.2 et NRI, ces deux personnes morales sont aussi réputées être étroitement liées aux fins, notamment, du paragraphe 156(2) LTA.

Il en résulte que Corp.1 et Corp.2, étant deux membres déterminés d'un groupe admissible et étroitement liées au même tiers aux fins du paragraphe 156(2), peuvent faire le choix visé au paragraphe 156(2) LTA afin que chaque fourniture taxable effectuée entre elles soit réputée effectuée à titre gratuit.

2. Corp.3 et Corp.4

Canco3 est une personne morale qui réside au Canada et qui est inscrite. De plus, au moins 90 % de la valeur et du nombre des actions du capital-actions de Corp.3, émises et en circulation et comportant en toutes circonstances plein droit de vote, sont détenues par NRNI, une personne morale qui ne réside pas au Canada et qui n'est pas inscrite.

Le sous-alinéa 128(1)a)(iii) réputé étroitement liées deux personnes morales inscrites et résidentes du Canada, qui sont chacune une *filiale déterminée* d'une même personne morale (la corporation mère). Or, la définition de l'expression « filiale déterminée » au paragraphe 123(1) LTA ne comporte pas comme exigence que la corporation mère réside au Canada ou soit inscrite :

« filiale déterminée » Sont des filiales déterminées d'une personne morale donnée les personnes morales suivantes :

- a) la personne morale qui réside au Canada et dont au moins 90 % de la valeur et du nombre des actions du capital-actions émises et en circulation, comportant en toutes circonstances plein droit de vote, sont la propriété de la personne morale donnée;
- b) la personne morale qui est une filiale déterminée de la filiale déterminée de la personne morale donnée;
- c) si la personne morale donnée est une caisse de crédit, chacune des autres caisses de crédit;
- d) si la personne morale donnée est membre d'un regroupement de sociétés mutuelles d'assurance, chacun des autres membres de ce regroupement.

Il en résulte que deux personnes morales (Corp.3 et Corp.4) qui sont résidentes du Canada, inscrites dans le régime de la TPS et dont au moins 90 % de la valeur et du nombre des actions de leur capital-actions, émises et en circulation et comportant en toutes circonstances plein droit de vote, sont détenues par une même corporation mère (NRNI), que celle-ci soit résidente du Canada ou non, ou inscrite ou non, constituent des filiales déterminées et sont donc étroitement liées.

En conséquence, Corp.3 et Corp.4, qui sont deux membres déterminés d'un groupe admissible, peuvent faire le choix visé au paragraphe 156(2) LTA afin que chaque fourniture taxable effectuée entre elles soit réputée effectuée à titre gratuit.

3. Corp.2 et Corp.3

Corp.2 est une personne morale qui réside au Canada, qui est inscrite et qui est détenue par NRI, laquelle est elle-même détenue par NRNI.

Corp.3 est une personne morale qui réside au Canada, qui est inscrite et qui est détenue par NRNI.

Aucune disposition de la LTA ne permet de conclure que Corp.2 et Corp.3 sont membres d'un groupe étroitement lié aux fins du choix du paragraphe 156(2) LTA.

En conséquence, Corp.2 et Corp.3 ne peuvent faire le choix visé au paragraphe 156(2) LTA afin que chaque fourniture taxable effectuée entre elles soit réputée effectuée à titre gratuit.

4. Corp.2 et GP

Le choix visant les fournitures sans contrepartie prévu au paragraphe 156(2) LTA est également disponible à certaines sociétés de personnes : les *sociétés de personnes canadiennes* tel que cette expression est définie au paragraphe 156(1), soit une société de personnes dont chaque associé est une personne morale ou une société de personnes et réside au Canada.

En l'espèce, chaque associé de GP, soit Corp.1 et Corp.2, étant une personne morale qui réside au Canada, GP se qualifie donc à titre de société de personnes canadienne.

Le paragraphe 156(1.1) LTA prévoit certaines règles permettant de déterminer si une société de personnes canadienne et une personne morale résidant au Canada sont étroitement liées pour les fins notamment du choix prévu au paragraphe 156(2).

Ainsi, en application du sous-alinéa 156(1.1)b)(iii)(C), de la définition des expressions « groupe admissible » et « membre déterminé » au paragraphe 156(1) et du paragraphe 156(1.3) LTA, GP et Corp.2 sont étroitement liées aux fins notamment du paragraphe 156(2) et peuvent faire le choix prévu à cette disposition afin que chaque fourniture taxable effectuée entre elles soit réputée effectuée à titre gratuit.

5. Corp.3 et GP

Aucune disposition de la LTA ne permet ici de conclure que GP et Corp.3 sont étroitement liées aux fins de l'article 156 LTA. Corp.3 et GP ne peuvent donc faire le choix visé au paragraphe 156(2).

Question additionnelle : résidence de fait

De façon générale, pour être étroitement liées au sens du paragraphe 128(1) LTA, deux personnes morales doivent être notamment inscrites et résidentes du Canada.

Afin que l'exigence quant à la résidence prévue au paragraphe 128(1) soit rencontrée, la personne morale doit être résidente du Canada dans sa totalité, c'est-à-dire résidente *de facto* du Canada, de telle sorte que les diverses présomptions de résidence au Canada prévues dans la LTA ne sauraient s'appliquer aux fins du choix du paragraphe 156(2).

Notez que cette interprétation ne porte pas sur la situation où une corporation non résidente est un assureur qui possède un établissement stable au Canada.

Les commentaires précédents constituent notre opinion générale sur le sujet de votre lettre. Les modifications proposées à la *Loi sur la taxe d'accise*, si elles sont appliquées, peuvent avoir des répercussions sur l'interprétation donnée dans la présente. Ces commentaires ne sont pas des décisions et, conformément aux lignes directrices énoncées à la section 1.4 du chapitre 1 de la *Série des mémorandums sur la TPS/TVH*, ils ne lient pas le Ministère en ce qui a trait à une situation en particulier.

TVQ

Puisque les régimes de la TPS/TVH et de la TV sont généralement harmonisées, l'interprétation fournie ci-dessus en vertu de la LTA s'applique également en vertu de la LTVQ, en faisant toutefois les adaptations nécessaires compte tenu du contexte québécois de la LTVQ et quant aux numéros des articles mentionnés.

Si vous avez des questions relatives à la présente lettre, n'hésitez pas à communiquer avec le soussigné au ***** ou, sans frais, au *****, poste ****.

Veillez agréer, ***, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Service de l'interprétation relative à
l'imposition des taxes