



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 22 OCTOBRE 2004

OBJET : SOCIÉTÉS INACTIVES : OBLIGATIONS FISCALES
N/📁 : 03-0105399

La présente est pour faire suite à une demande d'interprétation que vous nous transmettiez concernant l'application de la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI », aux sociétés dites « tablettes », c'est-à-dire inactives. Veuillez excuser notre retard à vous répondre.

QUESTIONS

Vous désirez connaître notre position en regard des questions suivantes se rattachant aux sociétés inactives :

- 1) Quelle est l'année d'imposition d'une société inactive? Vous nous demandez de préciser notre interprétation selon que la société est inactive depuis sa constitution ou qu'elle est devenue inactive.
- 2) Une société peut-elle être associée à une autre société inactive en vertu de l'article 21.20 de la LI, entraînant la disqualification de la société au bénéfice du congé fiscal de cinq ans, vu le paragraphe *a* de l'article 771.6 de la LI? Dans le cadre de cette question, vous souhaitez que l'on précise si notre réponse varie selon que la société a toujours été inactive ou qu'elle est devenue inactive.

NOTRE OPINION

1.- Quelle est l'année d'imposition d'une société inactive?

La définition de l'expression « année d'imposition » à l'article 1 de la LI réfère, quant à une société, à un exercice financier. La définition de l'expression « exercice financier » à l'article 7 de la LI « désigne la période pour laquelle les comptes de la personne ou de la société de personnes à l'égard de l'entreprise ou du bien sont arrêtés pour l'établissement d'une cotisation en vertu de la présente partie. »

Revenu Québec a déjà pris position à deux occasions en 1995¹ à l'effet que le premier exercice financier et la première année d'imposition d'une société qui, depuis sa constitution est inactive², débutent lorsqu'elle commence à exploiter une entreprise. Dans ces deux cas, les signes que la société était inactive se traduisaient comme suit : la société n'avait émis aucune action de son capital-actions, elle n'avait ouvert aucun compte bancaire et elle n'avait eu aucune activité.

Cette position de Revenu Québec concernant le début de l'exercice financier d'une société réfère au Bulletin d'interprétation IMP. 1-1 intitulé « *Début de l'exercice financier d'une corporation* », publié par Revenu Québec le 21 décembre 1987, qui prévoit que :

« 2. Le début de l'exercice financier d'une corporation peut coïncider avec le début de l'entreprise de la corporation, car l'exercice financier est par définition en relation avec les comptes de l'entreprise du contribuable. »

Il ne faudrait pas inférer qu'une société devient active (c'est-à-dire qu'elle exploite une entreprise) du seul fait qu'elle émet des actions de son capital-actions ou qu'elle a des actifs par exemple.

En effet, une société peut être inactive même si elle a émis des actions de son capital-actions lors de sa formation. C'était d'ailleurs le cas dans tous les jugements de

¹ Question 11 de la rencontre du 30 mars 1995 du Comité Fiscalité de l'Ordre du comité de la fiscalité de la corporation professionnelle des CGA du Québec et de Revenu Québec; conférence prononcée le 3 novembre 1995 par Me François T. Tremblay, directeur des lois sur les impôts, devant l'Association du Barreau canadien. Ces deux documents sont accessibles par le logiciel Collection fiscale du Québec – Documentation gouvernementale du Québec.

² Les sociétés inactives sont aussi appelées « coquilles vides », « sociétés sur l'étagère », « sociétés tablettes », « off the shelf company », « dormant company », « corporate shell », « ready made company ».

nos cours fiscales canadiennes que nous avons étudiés³. Une société peut être maintenue inactive afin de sauver du temps (il est plus court d'acquérir les actions du capital-actions d'une compagnie inactive que de faire les démarches pour constituer une nouvelle compagnie) et d'économiser une partie des frais d'incorporation⁴, pour s'assurer un nom corporatif, en vue d'un projet à venir, afin de détenir un bien⁵ ou un droit de propriété intellectuelle⁶.

De plus, une société peut être inactive (ne pas exploiter d'entreprise) même si elle a des actifs. C'est ce qui découle des articles 93 et 186 de la *Loi sur les compagnies*⁷ qui

³ *Sullivan Construction Limitec v. M.N.R.*, 71 DTC 291 (Tax Appeal Board) : société constituée par une firme d'avocats. Capital actions de 40 000 \$. N'a jamais exploité d'activité commerciale productrice de revenus et était donc identifiée dans les procédures de cette affaire comme étant une « shelf company »; *Roberts and Britton-Foster v. M.N.R.*, 71 DTC 5430 (Federal Court – Trial Division) : ce jugement comporte une définition d'une « shelf company » en page 4 : Lilloo et Investments Limited was incorporated on May 6, 1966, by Messrs. Abramson, Shulman and Karp but did not become an active company while they were its sole shareholders, Mr. Roberts says it was what is known as a « shelf » company; in other words an existing company with full legal status but on the « shelf » in the sense of not being actively engaged in a business of any kind. *Pawnee Petroleumx Limited v. M.N.R.*, 72 DTC 1273 (Tax Review Board); *Automatic Toll Systems Ltd. v. M.N.R.*, 74 DTC 6060 (Federal Court – Trial Division), voir page 2; *The Estate of Stanley Wright v. R.*, 96 DTC 1509 (Tax Court of Canada), page 2 : « In 1981, WWHL was a dormant corporation without a source of income, or assets or liabilities. It was used as a convenience to pay some estate expenses. The estate had advanced in excess of \$1,000,000 to Jackstan and Jackstan advanced funds from this sum to WWHL to permit WWHL to pay the trust expenses. The Appellant directed Jackstan and WWHL. »

⁴ Voir à ce propos l'affaire *Roberts and Britton-Foster v. M.N.R.*, 71 DTC 5430, citée en note 4, page 4 du jugement : « His evidence was that because a private corporation was essential to the implementation of the plan recommended by Mr. Goodman and because this company was available, it was decided to purchase all of the shares of Lillooet presumably to save the time and possibly some of the costs involved in incorporating a new company. »

⁵ Voir à ce propos l'affaire *Twin Islands Estates Ltd v. R.*, 2004 DTC 2515, par. 129 : « [129] The Appellant was a shelf company acquired by Mr. Jenks. It carried on no previous business and no business subsequent to the sale of the Twin Islands. The Appellant was a single purpose corporation formed with the intention of acquiring, clearing and reselling the Twin Islands, which is what occurred and which was the sole activity of the Appellant. »

⁶ <http://www.ukincorp.co.uk/s-DB>. Voir également le site http://www.company-wizard.co.uk/Glossary/Off_the_Shelf_Company.htm: « Off the shelf company : A company that has been incorporated or transferred to a formation agent with the intent to be resold. An off the shelf company will usually have no trading history and may have a pre established bank account and/or VAT number. »

⁷ L.R.Q., c. C-38 : « 93. Les administrateurs d'une compagnie qui, pour quelque raison autre que sa liquidation, a discontinué ses opérations peuvent, s'il a été pourvu au paiement ou à la garantie de toutes ses dettes ou obligations, adopter un règlement pour la distribution, aux actionnaires, de tout ou partie de

permettent aux administrateurs d'une compagnie qui a discontinué ses opérations (en anglais : « has ceased to carry on business ») d'adopter un règlement pour la distribution aux actionnaires de tout ou partie de l'actif de la compagnie s'il a préalablement été pourvu au paiement ou à la garantie de ses dettes ou obligations.

C'est pourquoi le début de l'exploitation d'une entreprise est « une question de faits qui doit être analysée à la lumière des circonstances particulières à chaque cas. Néanmoins, de façon générale, cette date correspond à la date à laquelle s'engage une opération qui constitue une activité régulière du processus de gain de ce genre d'entreprise ou encore un préliminaire essentiel à l'exploitation de cette entreprise⁸. »

Par ailleurs, une société qui a déjà opéré (exploité une entreprise) peut être gardée inactive, notamment pour permettre l'usage de ses pertes fiscales reportées en cas de fusion⁹.

La LI ne prévoit une fin d'année d'imposition réputée pour une société que dans le cas de la fusion¹⁰. On comprend pourquoi : lors d'une fusion, la nouvelle société issue de la fusion agit au lieu et place des sociétés fusionnées qui cessent d'exister¹¹.

En dehors d'un contexte de fusion, il n'y a de fin d'année d'imposition pour une société qu'en cas de dissolution de la société. Ainsi, même en cas de liquidation, la société liquidée ne cesse pas automatiquement d'exister et d'avoir une année d'imposition.

l'actif de la compagnie. Cette distribution ne pourra avoir lieu que quinze jours après la publication d'un sommaire du règlement dans la Gazette officielle du Québec.» « 186. Les administrateurs d'une compagnie qui, pour quelque raison autre que sa liquidation, a discontinué ses opérations peuvent, s'il a été pourvu au paiement ou à la garantie de toutes ses dettes ou obligations, adopter un règlement pour la distribution, aux actionnaires, de tout ou partie de l'actif de la compagnie. Cette distribution ne peut avoir lieu que quinze jours après la publication d'un sommaire du règlement dans la Gazette officielle du Québec. »

⁸ Citations tirées des deux textes cités dans la note 13.

⁹ Article 547.1 de la LI (article 87(2.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (L.R.C. (1985), c. 1, 5^e suppl.)), ci-après désignée « LIR ».

¹⁰ Article 549, 2^e alinéa de la LI.

¹¹ Maurice Martel et Paul Martel, *La compagnie au Québec, Les aspects juridiques*, Éditions Wilson & Lafleur, Martel Ltée, Montréal, 2002, page 33-2 : « La fusion (« amalgamation ») est l'opération, consacrée par la loi, par laquelle deux ou plusieurs compagnies font un accord pour que naisse une autre compagnie et que les premières se fondent dans celle-ci. »

Seule la dissolution d'une société donne lieu à une fin d'année d'imposition pour celle-ci¹².

En conséquence, l'année d'imposition d'une société ne se termine pas du fait de son inactivité. Une société inactive continue d'avoir une année d'imposition jusqu'à sa fusion avec une autre société ou sa dissolution.

2.- Une société inactive peut-elle être associée à une autre société en vertu de l'article 21.20 de la LI, entraînant la disqualification de l'autre société au bénéfice du congé fiscal de cinq ans, vu le paragraphe *a* de l'article 771.6 de la LI?

En vertu du paragraphe *a* de l'article 771.6 de la LI, constitue une société inadmissible au bénéfice du congé fiscal de cinq ans, une société qui, à un moment quelconque compris dans la période s'étendant du jour de sa constitution en société jusqu'à la fin de cette année, était associée à une autre société.

La Direction des lois sur les impôts, ci-après désignée « DLI », a déjà écrit dans le passé dans le dossier 94-010657¹³ qu'une société inactive, qui n'a émis aucune action de son capital-actions à un ou des actionnaires, n'était pas associée à une autre société dont son administrateur détenait 25 % des actions et pouvait bénéficier de ce fait du congé fiscal de cinq ans. En effet, en l'absence d'actionnaire(s), aucune des situations prévues à l'article 21.20 de la LI ne pouvait s'appliquer étant donné qu'il ne peut y avoir contrôle de droit ou détention d'actions d'une société sans actionnaire(s). De plus, ce dossier ne comportait pas d'indications d'un contrôle de fait.

Cette position de Revenu Québec est toujours en vigueur. De plus, c'est dans le contexte que nous venons de décrire qu'il faut lire le commentaire suivant qui se trouve dans la lettre adressée par la DLI dans ce dossier :

« Par ailleurs, même si le libellé du sous-paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 771.6 de la loi ne fait pas cette distinction, nous croyons qu'il ne serait pas contraire à l'esprit de la politique fiscale d'accorder le bénéfice des sous-paragraphe *e* et *f* du paragraphe 1 de l'article 771 de la loi à une nouvelle corporation associée à une corporation inactive qui n'a jamais

¹² Conférence de M^c François Auger, « Fusion ou liquidation », Congrès 2002 de l'APFF.

¹³ Dossier 94-010657 : *Corporation associée/Force probante du rapport annuel d'une corporation/Exemption d'impôt et déduction du capital versé pour les nouvelles corporations.*

opéré, pourvu que cette nouvelle corporation respecte toutes les autres conditions d'admissibilité à la mesure. »

En dehors de ce contexte, Revenu Québec a déjà exprimé¹⁴ la position à l'effet que lorsqu'une société était associée à une autre société inactive, elle devenait une société inadmissible en vertu du paragraphe *a* de l'article 771.6 de la LI et ne pouvait ainsi profiter du bénéfice du congé fiscal de cinq ans.

De plus, la DLI écrivait dans le dossier 98-0107551¹⁵, qu'une société DEF pourrait être associée à une autre société ABC ayant cessé d'exploiter son entreprise, qui a des actionnaires, et qui ne pouvait être dissoute, car ayant un passif potentiel dû à une poursuite pendante contre elle devant les tribunaux, dans la mesure où l'un des paragraphes *a* à *e* de l'article 21.20 de la LI s'applique. Dans ce cas, il fut décidé que cette société DEF constituait une société inadmissible au congé fiscal de cinq ans, vu le sous-paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 771.6 de la LI.

Il est à noter que le Tax Appeal Board a décidé en 1952, dans un dossier¹⁶ où il fallait déterminer si deux sociétés étaient liées, que rien dans l'article en cause de la LIR n'excluait qu'une société puisse être liée à une autre société, bien que celle-ci était inactive. Un tel raisonnement peut également être adopté en l'espèce.

¹⁴ Table ronde sur la fiscalité provinciale, Congrès 1992 de l'APFF. De plus, lors de la Table ronde sur la fiscalité provinciale, Congrès 2002 de l'APFF, le ministère des Finances du Québec mentionnait qu'il n'entendait pas modifier les règles actuelles concernant le congé fiscal pour les nouvelles sociétés afin d'incorporer des règles d'assouplissement à une situation au cours de laquelle une nouvelle société devient associée à une société inactive, étant donné que cela nécessiterait d'élaborer des règles complexes et que cela aurait pour effet de favoriser le groupe corporatif dont une seule entité contribue directement à l'activité économique au détriment du groupe corporatif dont toutes les entités exploitent une entreprise.

¹⁵ Dossier 98-0107551 : Congé fiscal de cinq ans.

¹⁶ *Excelo Photo Company Limited v. M.N.R.*, 52 DTC 378 (Tax Appeal Board).