



**DESTINATAIRE** : \*\*\*\*\*

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

**DATE** : LE 9 MARS 2015

**OBJET** : **LIEN DE DÉPENDANCE**  
**N/RÉF. : 14-023540-001**

---

Nous faisons suite à votre demande d'interprétation \*\*\*\*\* concernant l'admissibilité de certains frais de gestion, payés par Société A à Société B, au crédit d'impôt remboursable relatif à des ressources minières, pétrolières, gazières ou autres, ci-après désigné « crédit ressources », prévu à l'article 1029.8.36.168 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », pour les années d'imposition 20X2 à 20X5, ci-après désignées « les années vérifiées ».

## **1. LES FAITS**

### **a. Relation existant entre Société A et Société B**

Société A a été constituée en vertu de la Loi canadienne sur les sociétés par actions<sup>1</sup> \*\*\*\*\*. Elle se spécialise dans l'acquisition, l'exploration, l'évaluation et le développement de propriétés minières dans le but ultime d'en extraire \*\*\*\*\* pour le vendre. \*\*\*\*\*, l'un des fondateurs, en est le président et chef de la direction depuis sa création. Le siège social de Société A est situé \*\*\*\*\*, mais ses activités d'exploration sont exercées à environ 275 kilomètres de \*\*\*\*\* dans le cadre du projet \*\*\*\*\* pendant les années vérifiées.

---

<sup>1</sup> L.R.C. (1985) c. C-44.

---

Jusqu'en 20X5, Société A opère grâce aux services de personnes employées par Société B, en vertu d'un contrat de services intervenu au début de son existence pour la gestion de ses affaires et toujours renouvelé. Le président de Société A est le signataire pour Société B de toutes les ententes de services intervenues entre les deux sociétés et un administrateur de Société A, autre que le président, est le signataire pour cette société. Société B, que Société A décrit comme étant une partie liée, est détenue indirectement par le président de Société A.

Ainsi, en vertu de l'entente de services d'une durée de trois ans intervenue le 1<sup>er</sup> août 20X1, Société B s'engage à fournir les biens et les services suivants à Société A :

- utilisation de ses locaux, de ses équipements de bureau et de bureautique;
- exécution des travaux reliés aux programmes d'exploration et de développement sur les titres miniers de Société A, tels que la géologie, la géophysique, l'ingénierie, la métallurgie et les autres domaines reliés aux opérations de l'entreprise;
- exécution des travaux administratifs nécessaires pour Société A, tels que les services comptables, la paie<sup>2</sup>, le secrétariat, les relations avec les actionnaires et les autres services;
- recherche des projets et du financement requis pour la réalisation des objectifs de Société A;
- maintien des titres miniers de Société A, sans que Société B puisse être tenue responsable des pertes, des poursuites ou des dommages relatifs à sa gestion des titres miniers.

En contrepartie, Société A verse à Société B les montants suivants :

- un frais fixe de 5 200 \$/mois pour l'utilisation de ses bureaux et équipements;
- **pour chaque jour travaillé au service de Société A : taux horaire payé aux employés de Société B multiplié par 1,85;**

---

<sup>2</sup> À ce propos, l'entente précise que Société B est le seul employeur désigné pour prélever les déductions à la source sur les salaires de ses employés mis au service de Société A selon les lois et les règlements fédéraux et provinciaux, à l'exclusion explicite de la responsabilité de Société A à cet effet : voir le début de la page 2 de l'entente de services.

- 
- allocation automobile et frais d'utilisation des véhicules automobiles de Société B :
    - 0,42 \$ par kilomètre parcouru par une automobile utilisée;
    - 75 \$ par jour ou 1 800 \$ par mois, pour la location d'un camion;
    - allocation automobile de 265 \$/mois pour l'utilisation par le président de Société A d'une automobile appartenant à Société B;
  - frais de gestion (frais visés par votre demande) :
    - **des frais de gestion de 5 % sur tous les frais liés aux achats et aux activités d'exploration et de développement de la propriété \*\*\*\*\*;**
    - des frais de gestion de 10 % pour tous les frais liés aux activités d'exploration et de développement sur les autres propriétés \*\*\*\*\* de Société A;
    - l'entente précise qu'aucun frais de gestion n'est réclamé à l'égard des honoraires du personnel administratif, professionnel, et technique pour les services rendus par les employés de Société B;
  - déboursés :
    - les déboursés engagés par Société B dans le cadre des activités de Société A sont remboursés sur présentation des pièces justificatives.

De plus, Société A s'engage à tenir Société B indemne de toute responsabilité civile et contractuelle envers des tiers et de toute responsabilité pénale dans le cas d'une infraction aux lois du Québec et du Canada. Elle s'engage aussi à prendre fait et cause pour Société B contre toute réclamation ou poursuite découlant des services rendus. À cet effet, Société A s'engage à maintenir une police d'assurance responsabilité en vigueur pendant toute la durée de l'entente.

Pour les années d'imposition en litige, Société A et Société B ont au moins deux administrateurs en commun, \*\*\*\*\*, le président des deux sociétés, et le vice-président exécutif et exploration. De plus, la haute direction de Société A est constituée de personnes à l'emploi de Société B, à l'exception de son chef de la direction des finances pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X2.

Dans l'attente de l'obtention de la licence d'exploitation souterraine pour le projet \*\*\*\*\*, cette entente a été renouvelée le 1<sup>er</sup> août 20X4 sur une base mensuelle, pour la partie consacrée à la gestion de Société A par Société B et, sur une base annuelle, pour l'utilisation des locaux et de l'équipement de bureau de Société B par Société A.

---

Le \*\*\*\*\* 20X5, \*\*\*\*\* annonçait sa décision de délivrer à Société A un permis l'autorisant à aménager une rampe d'exploration et à construire des installations connexes en surface, en appui au projet d'exploration souterraine \*\*\*\*\* , dans le bassin \*\*\*\*\* . Ce permis est valide du \*\*\*\*\* 20X5 au \*\*\*\*\* 20X10.

Lors de l'obtention du permis \*\*\*\*\* , Société B accepte de transférer à Société A des membres de sa haute direction et certains employés-clés. Société A verse alors une compensation de \*\*\*\*\* \$ à Société B en contrepartie de ce transfert, tel que convenu dans une entente de transfert d'employés intervenue entre les deux sociétés le \*\*\*\*\* 20X4, prévoyant que ce transfert serait effectif au moment de la réalisation de cette condition. Selon Société A, ce transfert est requis pour lui permettre d'assumer la responsabilité directe de la réalisation des conditions prévues dans le permis délivré par \*\*\*\*\* . Le président signe l'entente pour le compte de Société B et l'un des administrateurs de Société A, autre que le président, signe pour cette société.

Dans cette entente, les parties estiment à 36 personnes, en date du \*\*\*\*\* 20X4, le nombre d'employés de Société B affectés à la fourniture des services à Société A :

- Cinq personnes occupent un poste de haute direction auprès de Société A :
  1. \*\*\*\*\* , président et chef de la direction;
  2. \*\*\*\*\* , vice-président exécutif et exploration;
  3. \*\*\*\*\* , vice-président Finances et chef des Finances;
  4. \*\*\*\*\* , vice-président des opérations et ingénierie;
  5. \*\*\*\*\* , conseiller juridique et secrétaire corporative.
- Cinq personnes occupent un poste de cadre intermédiaire auprès de Société A.
- Vingt-six employés qui occupent un poste à plein temps chez Société B.

La signature de cette entente met fin, à compter du 16 octobre 20X5, à l'entente de services existant entre les parties depuis cette date, du moins pour la partie des services fournis par Société B consistant à gérer les travaux d'exploration et de développement minier sur les propriétés de Société A. Cela dit, depuis cette date, Société B ne reçoit plus les frais de gestion décrits au paragraphe 2.5 de l'entente de service. De même, les honoraires visés au paragraphe 2.2 de l'entente de services ont cessé d'être exigibles à l'égard des employés de Société B transférés à Société A. Les autres dispositions de l'entente de services alors en vigueur continuent de s'appliquer.

---

Au cours des années en cause, Société A est la seule cliente de Société B. Les coordonnées des deux sociétés sont identiques. Société B s'identifie sous le vocable \*\*\*\*\* et décrit parfois Société A comme étant sa « mandataire principale ». Société A paie les factures de Société B sur réception, ce qui semble être un traitement plus favorable par rapport à celui réservé à ses autres fournisseurs.

Société A et Société B ont les mêmes coordonnées au registre des entreprises.

Le président détient directement ou indirectement (par ses sociétés liées) des actions ordinaires dans Société A pour un pourcentage du capital-actions inférieur à 10 %.

Société A qualifie Société B de « société apparentée » ou de « partie liée » dans ses états financiers du fait qu'une même personne, membre de leur conseil d'administration respectif, est leur président et qu'une autre personne, dirigeant de Société B, est également un dirigeant et un membre du conseil d'administration de Société A. En fait, Société A écrit que Société B « engage » ces personnes pour lui « offrir leurs services » de direction :

« [Le président] est engagé par [Société B] pour offrir des services à la société à titre de chef de la direction et président de la société depuis [son existence] et ces fonctions ont occupé environ 95 % de son temps au cours de l'exercice [20X2].

[...]

\*\*\*\*\* est engagé par [Société B] pour offrir des services à la société à titre de vice-président exécutif et vice-président de l'exploration responsable des programmes d'exploration. Il est administrateur et vice-président exécutif de [Société A] depuis [son existence], et environ 95 % de son temps est alloué à la société. ».

Il est à noter qu'à compter du \*\*\*\*\* 20X4, le vice-président exécutif et exploration consacre 100 % de son temps à l'exercice de ses fonctions de direction pour le compte de Société A. Jusqu'au \*\*\*\*\* 20X5, il est toujours à l'emploi de Société B.

## **b. La vérification**

Pour les années vérifiées, Revenu Québec conteste l'admissibilité au crédit ressources réclamé par Société A des frais de gestion de 5 % qu'elle a payés à Société B en vertu des ententes de services alors en vigueur, pour les motifs suivants :

- 
- Les deux sociétés sont rattachées en raison d'un lien de dépendance existant entre elles, ce qui rend les frais inadmissibles au crédit ressources en raison de l'exclusion des frais admissibles au crédit ressources prévue au dernier alinéa de l'article 1029.8.36.167 de la LI.
  - Société A n'a pas établi que les frais de gestion ont été engagés pour gagner un revenu et, par conséquent, la majoration de 5 % gonfle artificiellement les frais d'exploration chargés par Société B afin d'obtenir sans droit un crédit ressources plus élevé :
    - Société A payait déjà à Société B une majoration de 85 % sur les honoraires de ses employés qu'elle lui facturait pour le temps consacré aux services qu'elle lui rendait.
    - Les ententes de gestion ne précisaient pas pourquoi les frais de gestion étaient payables.
    - Les représentants de Société A ont soumis, lors de rencontres avec Revenu Québec, que les frais de gestion de 5 % visaient à rémunérer les services rendus par le président. Or, selon les faits recueillis en cours de vérification, c'est le vice-président des opérations et ingénierie de Société A qui a géré et supervisé les travaux d'exploration et toutes les heures qu'il y a consacrées sont incluses dans les honoraires réclamés à Société A par Société B, majorés au taux de 85 %.
  - Subsidiairement, même si une telle preuve existait, les frais de gestion ne sont pas raisonnables dans les circonstances (article 420 de la LI) :
    - Les honoraires chargés par Société B pour la réalisation des travaux d'exploration sont déjà majorés de 85 % tel que prévu par les ententes de services. Cela équivaut au montant qu'une entreprise indépendante aurait chargé dans les mêmes circonstances.
    - Par contre, ces montants deviennent déraisonnables par l'ajout des frais de gestion de 5 %, car ils ne sont plus comparables aux montants payés par une entreprise indépendante.

---

**c. Informations obtenues de la CSST**

À la suite d'une demande d'accès formulée à la CSST, Revenu Québec a obtenu les informations suivantes :

- Société A s'est inscrite comme employeur auprès de la CSST le \*\*\*\*\* 20X5. Le formulaire d'inscription qu'elle a transmis à la CSST indique qu'elle a embauché son premier travailleur le \*\*\*\*\* 20X5.
- Le \*\*\*\*\* 20X5, Société A a embauché 10 personnes, dont le président.
- Les personnes embauchées par Société A font surtout du travail de bureau, qu'elle qualifie de travail de gestion.
- Société B est un sous-traitant de Société A et le président est le président du conseil d'administration des deux sociétés, lesquelles ont le même établissement et les mêmes activités.

**d. Arguments soumis par Société A**

Le \*\*\*\*\* 20X7, les représentants de Société A soumettaient ce qui suit à Revenu Québec :

- Les frais chargés par Société B relativement aux travaux de nature administrative fournis à Société A, tels le service comptable, la paie, le secrétariat, le maintien des titres miniers et les relations avec les actionnaires, sont enregistrés à l'état des résultats de Société A et sont exclus des frais d'exploration, aux fins du calcul du crédit ressources.
- Société B était compensée par Société A pour l'élaboration et l'exécution du programme d'exploration par les frais de gestion de 5 % appliqués à chaque dépense relative au programme d'exploration.
- Société A a requis les services de Société B, car elle n'était pas dotée d'une structure corporative et l'utilisation d'un gestionnaire a contribué à sa pérennité.

Lors d'une rencontre survenue le \*\*\*\*\* 20X7, les représentants de Société A réitèrent les arguments précités et ils soumettent qu'aucun lien de dépendance n'existe entre Société A et Société B étant donné que le conseil d'administration de Société A est indépendant, que Société B avait d'autres clients aux époques pertinentes et que le

---

président n'était pas présent lors de la signature par Société A des ententes de services liant les deux sociétés. Ils ajoutent que Société A n'est pas liée à Société B au sens du paragraphe 1 de l'article 19 de la LI. Selon eux, le président contrôle Société B, mais il ne contrôle pas Société A, car il détient directement ou indirectement, par l'intermédiaire de personnes liées, moins de 5 % des actions émises et en circulation de cette société, pour les années vérifiées. Ils concluent donc que les ententes de services sont intervenues entre deux parties non liées.

De plus, ils ajoutent que les frais de gestion de 5 % visent à rémunérer l'expertise de Société B :

« Les autres services fournis par [Société B] sont de nature administrative (tels le service comptable, la paie, le secrétariat, le maintien des titres miniers et les relations avec les actionnaires). Ces services de nature administrative sont enregistrés à l'état des résultats et non parmi les frais d'exploration reportés et ne font pas partie des frais d'exploration pour lesquels est réclamé le crédit d'impôt relatif aux ressources.

[Société B] était compensée par [Société A] pour les services rendus en lien avec l'élaboration et l'exécution du programme d'exploration via un ajout de frais de 5 % à chaque dépense relative au programme d'exploration (10 % pour les propriétés minières autres que \*\*\*\*\*). En l'absence de services rendus par [Société B], aucun programme d'exploration n'aurait été mis de l'avant par [Société A] puisque cette dernière n'avait aucun employé en poste. Le savoir-faire (« know-how ») de [Société B] était ainsi compensé par l'ajout des frais de 5 % à chaque dépense relative au programme d'exploration (10 % pour les propriétés minières autres que \*\*\*\*\*). Ainsi, ce coût a contribué à augmenter la connaissance de [Société A] au sujet de ses gisements au même titre que les dépenses relatives au programme d'exploration elles-mêmes. À ce titre, nous jugeons que ces frais sont admissibles au crédit d'impôt relatif aux ressources puisqu'ils ont été engagés directement en lien avec les activités d'exploration effectuées dans le but de déterminer l'existence, l'étendue et la qualité d'une ressource minérale. À ce titre, la dépense se qualifie à titre de frais admissible tel que défini à l'article 1029.8.36.167 « frais admissibles » de la Loi sur les impôts du Québec (« LIQ »).



---

[Société A] recourait aux services de [Société B] puisqu'elle n'avait aucune structure corporative en place. Un tel arrangement utilisant un gestionnaire a contribué à la pérennité de [Société A] à travers les années. En l'absence d'un gestionnaire, certaines sociétés doivent effectuer des mises à pied massives lorsque la santé financière de la société est affaiblie par la conjoncture économique ou en l'absence de financement suffisant pour maintenir la structure corporative en place.

En date du \*\*\*\*\* [20X5], [Société A] a procédé à l'embauche de dix personnes auparavant employées par [Société B] qui occupent dorénavant des fonctions de directions chez [Société A]. À partir de cette date, les frais de 5 % (10 % pour les propriétés minières autres que \*\*\*\*\*) ont cessé d'être exigibles conformément à l'entente de transfert datée du \*\*\*\*\* [20X4]. Puisque [Société A] est devenue responsable de l'élaboration et l'exécution des travaux reliés à ses programmes d'exploration, elle a cessé à ce moment de compenser [Société B] pour ce service.

Ainsi, la dépense se qualifie à titre de frais admissibles tels que définis à 1029.8.36.167 LIQ puisqu'il s'agit de frais canadiens d'exploration visés au paragraphe c) de l'article 395 LIQ. ».

(nous avons souligné)

## **INTERPRÉTATION DEMANDÉE**

- 1) Vous souhaitez savoir si, pour les années vérifiées, les frais de gestion engagés par Société A sont visés par l'exclusion des frais admissibles au crédit ressources prévue au dernier alinéa de l'article 1029.8.36.167 de la LI. À ce propos, vous nous demandez si les faits démontrent qu'un lien de dépendance existait entre Société A et Société B au moment où Société B a fourni les services de gestion en vertu des ententes de services alors applicables.
- 2) Vous nous demandez si Revenu Québec a raison de conclure qu'il n'a pas été établi que Société B a rendu des services de gestion à Société A et que si c'est le cas, les frais de gestion réclamés par Société B en vertu des ententes de services alors en vigueur ne sont pas raisonnables dans les circonstances.

---

## NOTRE INTERPRÉTATION

- 1) Nous sommes d'avis que les frais de gestion de 5 % engagés par Société A ne constituent pas des frais admissibles au crédit ressources. En effet, ils constituent des « frais généraux canadiens d'exploration et de mise en valeur d'un contribuable », ci-après désignés « FGCEMV »<sup>3</sup>, en vertu du paragraphe *d* de l'article 360R2 du Règlement sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3, r. 1), ci-après désigné « RI ».

En effet, nous sommes d'avis qu'un lien de dépendance factuel existait entre Société A et Société B pour les années vérifiées, faisant en sorte que les deux sociétés étaient rattachées en vertu du paragraphe *a* de l'article 360R8 du RI.

- 2) Étant donné que Société A n'était dotée d'aucune structure corporative et opérationnelle, nous sommes d'avis que Société B lui a fourni des services de gestion. Il est de votre ressort de déterminer, à l'aide d'éléments de comparaison objectifs, si les frais de gestion de 5 % chargés à Société B par Société A sont raisonnables dans les circonstances.

## NOS MOTIFS

- **Dispositions légales**

En vertu du second alinéa de l'article 1029.8.36.167 de la LI, les frais admissibles au crédit ressources ne comprennent pas certains montants, notamment un montant compris dans la définition de l'expression FGCEMV à l'article 360R2 du RI.

Les FGCEMV d'un contribuable comprennent notamment les frais canadiens d'exploration ou les frais canadiens de mise en valeur, qu'il a faits ou engagés après le 30 décembre 1980 :

« *d*) pour l'utilisation ou le droit d'utiliser un bien dans **lequel une personne qui lui est rattachée** avait une participation, **pour une contrepartie pour un service qu'elle lui a fourni ou pour l'acquisition de matériaux, pièces ou fournitures qu'elle lui a vendus**, dans la mesure où ces frais excèdent l'ensemble le moins élevé des frais que cette personne a engagés à l'égard du bien, du service ou des matériaux, pièces ou fournitures; [...] »<sup>4</sup>. (nous avons accentué)

---

<sup>3</sup> L'acronyme anglais de cette expression est « CEDOE » pour « *Canadian exploration and development overhead expense* ».

<sup>4</sup> Article 360R2 du RI.

---

L'article 360R8 du RI énonce dans quelles situations une personne et une société sont rattachées pour l'application du paragraphe *d* de la définition de l'expression FGCEMV prévue à l'article 360R2 et il précise quels sont les frais visés par cette définition :

« *a*) une personne et une société sont rattachées :

i. soit lorsque la personne et la société ont entre elles un lien de dépendance;

ii. soit lorsque la personne a un pourcentage d'intérêt d'au moins 10 % dans la société;

iii. soit lorsqu'une autre personne a un pourcentage d'intérêt d'au moins 10 % tant dans la société que dans la personne, si cette dernière est une société;

*b*) une personne est rattachée à une autre personne qui n'est pas une société si ces personnes ont entre elles un lien de dépendance;

*c*) les frais qu'une personne a engagés comprennent uniquement :

i. une dépense ou un débours qu'elle a fait ou engagé et qui est attribuable à une opération décrite à ce paragraphe *d*, sauf une dépense ou un débours décrit à l'un des paragraphes *a* à *c* de cette définition;

ii. la partie de son amortissement du coût en capital d'un bien amortissable pour l'année d'imposition, que l'on peut considérer comme se rapportant soit à l'usage que le contribuable visé à ce paragraphe *d* a fait de ce bien, soit à l'usage de ce bien dans l'exécution d'un service pour ce contribuable.

Pour l'application du premier alinéa, une société de personnes est réputée une personne et son année d'imposition est réputée son exercice financier. ».

Selon l'article 18 de la LI, pour l'application de la Partie I de la loi :

« 18. Pour l'application de la présente partie, les règles suivantes s'appliquent :

*a*) des personnes liées sont réputées avoir entre elles un lien de dépendance;

[...]

*c*) dans les autres cas, la question de savoir si des personnes non liées entre elles ont, à un moment donné, un lien de dépendance en est une de fait. ».

---

Dans le cas sous étude, il est établi que Société A et Société B ne constituent pas des personnes liées.

## ANALYSE

- 1) Les frais de gestion engagés par Société A constituent-ils des frais admissibles au crédit ressources?

Nous sommes d'avis que non, car ils constituent des FGCEMV, exclus des frais admissibles au crédit ressources en vertu du second alinéa de l'article 1029.8.36.167 de la LI.

En effet, nous sommes d'avis que Société A et Société B étaient des personnes rattachées au cours des années vérifiées au sens du sous-paragraphe i du paragraphe a de l'article 360R8 du RI et du paragraphe c de l'article 18 de la LI, car un lien de dépendance factuel existait entre elles<sup>5</sup>.

La jurisprudence fiscale a identifié trois critères d'existence d'un lien de dépendance factuel entre deux sociétés :

- lorsqu'elles agissent de concert, sans intérêts distincts;
- lorsque l'une contrôle l'autre de fait;
- lorsqu'elles ont la même âme dirigeante ou, en d'autres termes, lorsqu'un même cerveau dirige leurs opérations<sup>6</sup>.

En l'espèce, ces trois critères sont présents simultanément compte tenu de l'entrelacement des activités de Société A et de Société B.

---

<sup>5</sup> Les faits ne démontrent pas que, pendant les années d'imposition en litige, Société B contrôlait Société A en droit.

<sup>6</sup> Agence du revenu du Canada (ARC), Folio S1-F5-C1, « Personnes liées et personnes sans lien de dépendance entre elles » (en vigueur le 2 mai 2014), paragraphe 1.38. L'ARC réfère aux critères énoncés notamment par la Cour fédérale du Canada, division de 1<sup>re</sup> instance, dans l'affaire *Peter Cundill & Associates Ltd v. R.*, 91 D.T.C. 5085 (Cour fédérale, division de 1<sup>re</sup> instance), jugement confirmé par la Cour d'appel fédérale : 91 D.T.C. 5543, confirmés par la Cour suprême du Canada dans *McLarty c. R.*, 2008 CSC 26, au paragraphe 62.

---

En effet, ces sociétés ont toutes les deux été fondées par le président. Pendant les années d'imposition vérifiées, l'influence ou la possibilité d'influence<sup>7</sup> de Société B sur les affaires de Société A est énorme<sup>8</sup> puisque Société A, bien que dotée d'un conseil d'administration, n'a alors aucune structure corporative opérationnelle (aucun dirigeant, aucun employé) et elle n'a aucune connaissance ou expertise<sup>9</sup> dans le secteur d'activités extrêmement spécialisé dans lequel elle s'est engagée. Aux dires même de ses représentants, sans Société B, elle n'aurait pas entrepris ses programmes d'exploration. Société B se décrit en utilisant le vocable \*\*\*\*\* et identifie Société A comme étant sa mandataire principale.

Pendant les années d'imposition en litige, Société A existe par l'intermédiaire des dirigeants et employés de Société B<sup>10</sup> et elle dépend de leurs connaissances et de l'expertise du président et de son équipe. Les ententes de services sont d'ailleurs rédigées très largement et couvrent toute la panoplie des activités d'une société d'exploration minière, incluant sa gestion et la recherche des projets et du financement requis pour la réalisation des objectifs de Société A. Le président préside les deux sociétés. Dans de telles circonstances, il est difficile d'imaginer comment le président et

---

<sup>7</sup> Il suffit d'un pouvoir d'influencer ou de contrôler d'une manière importante pour qu'un lien de dépendance factuel existe : *Noranda Mines Ltd. v. M.N.R.*, 87 D.T.C. 379 (CCI), paragraphe 27.

<sup>8</sup> Élément présent dans l'affaire *Alberta Printed Circuits Ltd c. R.*, 2011 CCI 232, paragraphes 74 et suivants.

<sup>9</sup> La détention de l'expertise dans un domaine très spécialisé a été considérée comme un facteur d'une grande importance démontrant un contrôle de fait dans l'affaire *TaberSolids Control (1998) Ltd v. R.*, 2009 TCC 527 (CCI). La Cour a conclu que l'appelante était associée avec une autre société, « Old Taber », en raison du lien de dépendance factuel existant entre elles. Monsieur Ken Taber détenait 100 % des actions votantes de l'appelante et son épouse Beth détenait 100 % des actions de Old Taber. Old Taber exploitait une entreprise de location de centrifugeuses et de séparateurs utilisés dans l'industrie pétrolière et gazière dans l'Ouest canadien. L'appelante était sa seule cliente. La preuve démontrait aussi que :

- Les deux sociétés partageaient la même adresse et le même numéro de téléphone.
- Monsieur Taber était présent tous les jours dans les locaux de l'entreprise. C'est lui qui possédait les connaissances et l'expérience en matière d'utilisation de centrifugeuses dans l'industrie pétrolière et gazière. Lui seul avait une influence réelle sur le conseil d'administration de Old Taber pour l'aliénation des centrifugeuses.
- L'appelante était la seule cliente de Old Taber. Il y avait fort peu de décisions à prendre, sinon aucune.
- M. Taber s'occupait de la vente des centrifugeuses.
- Mme Taber travaillait une journée par semaine dans les locaux de Old Taber.

La Cour a conclu que les connaissances approfondies de monsieur Taber dans le domaine, la dépendance économique de Old Taber envers l'appelante et les liens inextricables entre les deux sociétés par la famille et par contrat démontraient que monsieur Taber était en position d'influencer son épouse d'une manière à contrôler en fait les destinées de Old Taber. Les deux sociétés étaient donc associées aux fins fiscales.

<sup>10</sup> Dans l'affaire *Noranda Mines*, *supra* note 38, au paragraphe 25, la Cour canadienne de l'impôt a conclu en l'existence d'un lien de dépendance factuel lorsque les administrateurs et dirigeants de deux sociétés d'un même groupe corporatif travaillaient pour l'une ou pour l'autre d'une manière interchangeable.

---

Société B auraient pu avoir un plus grand contrôle de fait sur la gestion quotidienne et à long terme de Société A<sup>11</sup>. D'ailleurs, après la réception du permis \*\*\*\*\*, plusieurs dirigeants et employés de Société B sont transférés à Société A et ils continuent à s'occuper de la gestion de ses affaires. L'entente de transfert estime alors à 36 le nombre de dirigeants et d'employés de Société B dédiés aux services rendus à Société A.

De son côté, Société B est dépendante économiquement de Société A qui est sa seule cliente pendant les années vérifiées. Les deux sociétés logent à la même enseigne et ont les mêmes coordonnées<sup>12</sup>. Société A paie les factures de Société B avant toute autre.

De plus, dans ses états financiers, Société A qualifie Société B comme étant une « personne apparentée » ou une « personne liée » du fait qu'une même personne, le président, membre de leur conseil d'administration respectif, est leur président et qu'une autre personne, le vice-président exécutif et exploration dirigeant de Société B, est également un dirigeant et un membre du conseil d'administration de Société A. Dans un contexte comptable, l'utilisation de ces expressions est très forte et réfère à l'influence notable que ces personnes exercent ou sont en mesure d'exercer<sup>13</sup>.

Nous sommes donc d'avis qu'un lien de dépendance factuel existait entre Société A et Société B lorsqu'elles ont signé les ententes de services précitées et pendant les années vérifiées, en raison de leur interdépendance et de l'influence fondamentale exercée par Société B sur les affaires de Société A qui faisait en sorte que Société B contrôlait Société A dans les faits en raison des nombreux facteurs d'influence opérationnelle et économique ci-devant décrits<sup>14</sup>, que les deux sociétés agissaient de concert sans intérêts distincts et que le président était l'âme dirigeante des activités des deux sociétés. Dans le contexte soumis, il serait irréaliste de prétendre que Société A ou Société B aurait pu agir distinctement dans leur seul meilleur intérêt<sup>15</sup>.

---

<sup>11</sup> *McGillivray Restaurant Ltd v. R.*, 2014 CCI 357, au paragraphe 49.

<sup>12</sup> La Cour canadienne de l'impôt a considéré ces éléments pour conclure en l'existence d'un contrôle de fait dans l'affaire *TaberSolids Control (1998)*, *supra* note 40.

<sup>13</sup> Louis Ménard et al, *Dictionnaire de la comptabilité et de la gestion financière*, 3<sup>e</sup> éd., Institut canadien des comptables agréés, 2011, version électronique, définition concepts de « personne apparentée » et de « personne liée ».

<sup>14</sup> *Solutions Mindready R&D Inc. c. R.*, 2015 CCI 17, aux paragraphes 35 à 38. En ligne : <http://decision.tcc-cci.gc.ca/tcc-cci/decisions/fr/item/100619/index.do>. Voir également : *Lyrtech RD Inc. c. R.* 2013 CCI 12; conf. 2014 CAF 267.

<sup>15</sup> *Noranda Mines Ltd v. M.N.R.*, *supra* note 38, au paragraphe 24.

---

Cela dit, Société A et Société B étaient « absolument esclaves »<sup>16</sup> l'une de l'autre et « complètement prisonnières de leurs intérêts communs »<sup>17</sup>.

Dans le présent cas, les frais de gestion chargés à Société A par Société B sont calculés en appliquant le pourcentage de 5 % sur tous les frais liés aux achats et aux activités d'exploration et de développement de la propriété \*\*\*\*\*. Il est donc manifeste qu'ils excèdent les frais engagés par Société B pour lui fournir de tels services et qu'ils sont visés par le paragraphe *d* de la définition de FGCEMV<sup>18</sup>.

- 2) Est-ce que Société B a rendu des services de gestion à Société A? Si c'est le cas, les frais de gestion réclamés par Société B en vertu des ententes de services alors en vigueur sont-ils raisonnables dans les circonstances?

Aucune preuve n'aurait été faite pour expliquer pourquoi des frais de gestion de 5 % ont été chargés et payés par Société A, si ce n'est que, de l'aveu des représentants, ils servaient à rétribuer le président. Revenu Québec doute de l'existence même des services de gestion rendus par Société B et fait référence aux jugements rendus dans les affaires *Bronson Homes et Agricultural & Industrial Corp*<sup>19</sup>.

Nous sommes plutôt d'avis qu'il est incontestable que Société B a développé une expertise dans le secteur minier et qu'elle était la tête, les bras et les mains de Société A, laquelle n'existait que grâce à Société B. Il est donc impossible de nier qu'elle a fourni des services de gestion à Société A.

Nous notons que les frais de gestion de 5 % en cause dans le présent dossier sont chargés à Société A sur tous les frais liés aux achats et aux activités d'exploration et de développement de la propriété \*\*\*\*\* et que les ententes de gestion précisent qu'aucun frais de gestion n'est réclamé à l'égard des honoraires du personnel administratif, professionnel et technique pour les services rendus par les employés de Société B, lesquels font l'objet d'une majoration de 85 %.

---

<sup>16</sup> *Société de banque Suisse c. M.R.N.*, [1974] R.C.S 1144, à la page 1151.

<sup>17</sup> *Petro-Canada c. R.*, 2004 CAF 158, au paragraphe 56.

<sup>18</sup> ARC, Interprétation technique ACC8367, « *Flow-through shares audit program position papers* » (22 août 1987) : « *The sole purpose of the "connected rules" is to eliminate the profit element, i.e. mark-up fees, from being treated as anything other than CEDOE in situations where a connected corporation charges a taxpayer in respect of Resource Expenses incurred by it.* ».

<sup>19</sup> *Bronson Homes Ltd v. M.N.R.*, 93 D.T.C. 710 (CCI); *Agricultural & Industrial Corp v. M.N.R.*, 91 D.T.C. 1286 (CCI).

---

Les représentants ont soumis que les frais de 5 % servaient à compenser Société B pour ses services de gestion et pour son savoir-faire (« *know-how* ») puisque sans elle, Société A n'aurait pu réaliser son projet d'exploration, étant sans expertise et sans employé. Revenu Québec est d'avis que Société B était déjà rémunérée pour cela, par la majoration précitée de 1,85 (majoration de 85 %). Bien que l'évaluation du caractère raisonnable d'une dépense puisse comporter une dose d'appréciation subjective, il faut toujours rechercher un élément de comparaison objectif, basé sur des comparables pour le même type d'entreprise<sup>20</sup>. Lorsqu'un critère objectif de comparaison est difficile à identifier, il est possible d'avoir recours au témoignage d'un expert<sup>21</sup>.

Nous signalons toutefois que nous sommes en accord avec la position administrative de l'ARC selon laquelle une majoration de 1,15 (15 %) constitue une rémunération raisonnable pour des services de gestion<sup>22</sup>.

---

<sup>20</sup> *Mohammad c. R.*, 97 DTC 5503 (Cour d'appel fédérale), aux paragraphes 28 et 29.

<sup>21</sup> *Mohammad, ibid.*

<sup>22</sup> ARC, Interprétation technique 9608245, « Management company fees » (25 mars 1996).