



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
Direction de l'interprétation relative
à l'imposition des taxes

DATE : Le 30 janvier 2020

OBJET : **Interprétation relative à la TPS et à la TVQ
Détermination du lien de dépendance entre deux
sociétés pour l'application du paragraphe 186(1)
de la LTA et de l'article 301.11 de la LTVQ
N/Réf. : 19-048313-001**

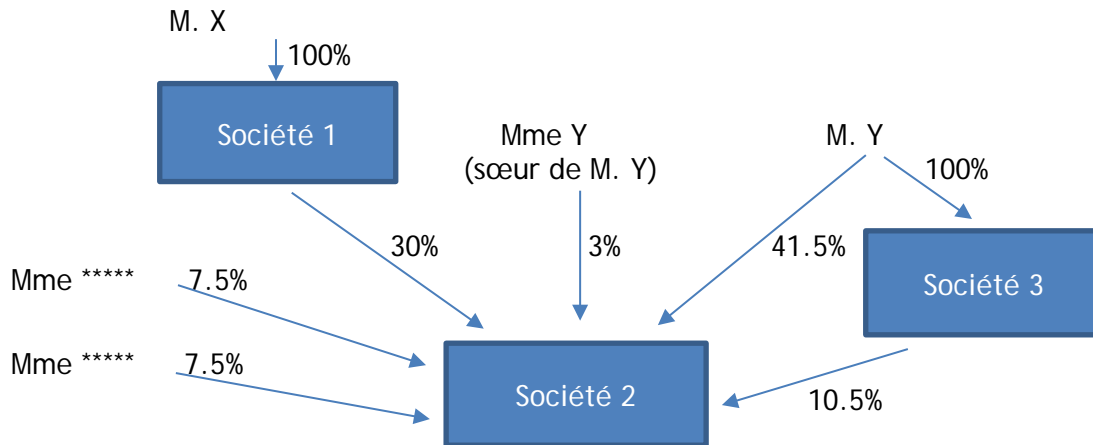
Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur la taxe d'accise (L.R.C. (1985), c. E-15) [ci-après LTA] et de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [ci-après LTVQ] afin de déterminer si deux sociétés sont liées et si la société actionnaire se qualifie pour réclamer des crédits de taxe sur les intrants (CTI) en vertu du paragraphe 186(1) de la LTA et des remboursements de la taxe sur les intrants (RTI) en vertu de l'article 301.11 de la LTVQ.

Exposé des faits

D'après le contenu de votre demande, notre compréhension des faits est la suivante :

1. Dans le cadre d'un litige entre actionnaires, la société ***** (Société 1) réclame des CTI en vertu du paragraphe 186(1) de la LTA et des RTI en vertu de l'article 301.11 de la LTVQ sur les services ***** acquis.
2. Société 1 possède 30 % des actions votantes et participantes de ***** (Société 2), la société exploitante.
3. Société 1 est détenue à 100 % par M. X, *****.
4. M. X s'occupait des affaires de Société 2 à titre de ***** avant d'acquérir des actions de Société 2 par l'intermédiaire de Société 1.
5. M. Y et Société 3 (que M. Y détient à 100 %) possèdent 52 % des actions votantes et participantes de Société 2.

6. Voici l'organigramme de Société 2 :



7. Une convention unanime entre actionnaires (Convention) a été conclue afin de gouverner certains aspects relatifs à la détention des actions de Société 2.
8. Dans cette Convention, une clause vise l'élection des administrateurs. Cette clause est à l'effet que chaque actionnaire s'engage à exercer son droit de vote de manière à ce qu'il y ait « un représentant désigné par chacun des cinq groupes d'actionnaires », M. Y et Société 3 étant un groupe d'actionnaires.
9. Ainsi, cinq administrateurs siègent sur le conseil d'administration de Société 2 et lors de la signature de la Convention, chaque actionnaire s'est désigné pour agir à titre d'administrateur. M. Y pour Société 3 et M. X pour Société 1.
10. De plus, la Convention comprend des clauses visant les pouvoirs des actionnaires. Ces clauses prévoient que certains pouvoirs des administrateurs seront conférés aux actionnaires.
11. Une liste est établie afin que toute résolution traitant des sujets prévus à la liste soit votée par les actionnaires à une proportion de 88 % des voix, ce qui donne un droit de veto à Société 1 et à M. Y sur certaines décisions importantes de la société (émission d'actions, déclaration de dividendes, désignation des signataires autorisés des chèques, modification du règlement ou de l'acte constitutif).
12. Finalement, la Convention prévoit que chaque actionnaire s'engage à offrir ses actions et celles de sa société aux autres actionnaires advenant son retrait des affaires.
13. Un jugement a été rendu ***** concernant le litige entre Société 1 et Société 2.

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part afin de déterminer si Société 1 et Société 2 sont liées aux fins de l'application du paragraphe 186(1) de la LTA et de l'article 301.11 de la LTVQ.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Lien de dépendance

Les critères permettant l'application du paragraphe 186(1) de la LTA requièrent, entre autres, que la société qui réclame les CTI soit liée à la société exploitante. Pour l'application de la partie IX de la LTA, les personnes liées sont réputées avoir un lien de dépendance. À cet égard, le paragraphe 126(2) de la LTA renvoie aux paragraphes 251(2) à (6) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1 (5^e suppl.)) [ci-après LIR] afin de déterminer si des personnes sont liées.

Ainsi, aux fins de l'application du paragraphe 186(1) de la LTA, ce sont les paragraphes 251(2) à (6) de la LIR qui détermineront si les sociétés sont liées.

Selon l'alinéa 251(2)c) de la LIR, une société est liée à une autre société dans les cas suivants :

- (i) si elles sont contrôlées par la même personne ou le même groupe de personnes,
- (ii) si chacune des sociétés est contrôlée par une personne et si la personne contrôlant l'une des sociétés est liée à la personne qui contrôle l'autre société,
- (iii) si l'une des sociétés est contrôlée par une personne et si cette personne est liée à un membre d'un groupe lié qui contrôle l'autre société,
- (iv) si l'une des sociétés est contrôlée par une personne et si cette personne est liée à chaque membre d'un groupe non lié qui contrôle l'autre société,
- (v) si l'un des membres d'un groupe lié contrôlant une des sociétés est lié à chaque membre d'un groupe non lié qui contrôle l'autre société,
- (vi) si chaque membre d'un groupe non lié contrôlant une des sociétés est lié à au moins un membre d'un groupe non lié qui contrôle l'autre société.

Contrôle de jure

Aux fins du paragraphe 251(2) de la LIR, le contrôle s'entend du contrôle de droit, lequel correspond généralement au droit de contrôle rattaché à la propriété d'un nombre suffisant d'actions qui donne droit à la majorité des voix lors de l'élection des membres du conseil d'administration d'une société¹.

« Le critère général pour le contrôle de droit a été établi par la Cour de l'Échiquier du Canada dans l'affaire *Buckerfield's Limited et al v. MNR*, 64 DTC 5301, [1964] CTC 504. Il s'agit de savoir si l'actionnaire jouit d'un « contrôle effectif » sur les affaires et le sort de la société, selon la propriété d'un certain nombre d'actions donnant droit à la majorité des voix pour l'élection du conseil d'administration. Le critère énoncé lors de la décision rendue dans l'affaire *Buckerfield a*

¹ La lettre d'interprétation 19-048701-001 *Personnes liées - pouvoir de contrôle* du 20 janvier 2020 précise que la notion de « personnes liées » ne doit pas être confondue avec celle de « lien de dépendance ». À ce sujet, nous vous référons à : 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 1.19 et 1.38).

été confirmé par la Cour suprême du Canada dans l'affaire *Duha Printers (Western) Ltd. v. The Queen*, 98 DTC 6334, [1998] 3 CTC 303. Dans l'affaire *Duha Printers*, la cour a stipulé que, pour déterminer s'il y a contrôle effectif, il faut tenir compte des éléments suivants :

- a) des actes régissant la société;
- b) du registre des actions de la société;
- c) de toute limite particulière ou unique touchant le pouvoir de l'actionnaire majoritaire de contrôler l'élection du conseil d'administration ou le pouvoir du conseil d'administration de gérer l'entreprise et les affaires de la société, comme en témoignent :
 - (i) soit les actes constitutifs de la société;
 - (ii) soit toute convention unanime des actionnaires. »².

Société 1 ne possède pas un nombre d'actions lui octroyant une majorité des voix.

Par ailleurs, la Cour indique qu'en présence d'une convention unanime d'actionnaires, on doit s'assurer que le contrôle de droit n'a pas été perdu en « se demandant si cette [convention unanime d'actionnaires] laisse à l'actionnaire majoritaire quelques moyens d'exercer un contrôle effectif sur les affaires et les destinées de la société »³.

Selon les termes de la Convention, chacun des actionnaires nomme un administrateur. M. X n'a donc qu'un seul représentant sur les cinq administrateurs qui forment le conseil d'administration. De ce fait, il n'exerce pas « un contrôle effectif sur les affaires et les destinées de la société ». En effet, il ne peut contrôler d'aucune façon le conseil d'administration puisqu'il n'a pas les voix nécessaires.

La Convention retire certains pouvoirs aux administrateurs pour les transmettre directement aux actionnaires. La proportion des voix requise pour l'exercice de ces pouvoirs est de 88 %. Cette clause ne permet pas à Société 1 de jouir du contrôle effectif sur les affaires et les destinées de Société 2. En effet, le nombre de voix qu'elle possède n'est pas suffisant pour lui permettre d'imposer ses décisions. De plus, bien que la clause a pour effet de neutraliser ou bloquer le contrôle qu'aurait autrement exercé le groupe lié, composé de M. Y, Mme Y et Société 3, en raison de sa détention de 55 % des votes, elle ne confère pas à Société 1 le contrôle de droit de Société 2. En effet, Société 1 ne détient que 30 % des actions votantes de Société 2⁴.

Finalement, la Convention prévoit l'engagement de chaque actionnaire d'offrir ses actions et celle de sa société advenant le retrait des affaires. Cette clause entraîne l'application des présomptions prévues au paragraphe 251(5)b)i) et à l'alinéa 256(1.4)a) de la LIR. Ainsi, chaque actionnaire est réputé propriétaire des actions des autres actionnaires, au prorata du nombre d'actions ordinaires détenu. Nous sommes d'avis que ces présomptions ne confèrent pas à Société 1 un pourcentage d'actions votantes suffisant pour lui permettre d'atteindre la majorité des voix pour contrôler Société 2, ni la majorité spéciale de 88 % prévue à la Convention⁵.

² ARC, Bulletin d'interprétation IT-64R4 (Consolidé) « *Sociétés : association et contrôle* », 14 août 2001.

³ *Duha Printers (Western) Ltd. c. R.*, [1998] 1 R.C.S. 795, paragraphe 82.

⁴ *Supra* note 2, à la page 10.

⁵ *Supra* note 2, aux pages 11 et 12.

Nous sommes d'avis que Société 1 et M. X n'exercent pas de contrôle *de jure* sur Société 2.

Nous concluons donc que Société 1 n'est pas liée à Société 2. Conséquemment, Société 1 ne peut réclamer les CTI sur les frais engagés relativement au litige entre actionnaires en vertu du paragraphe 186(1) de la LTA.

Taxe de vente du Québec (TVQ)

Les régimes de la TVQ et de la TPS étant généralement harmonisés, notre interprétation relative à l'application de la TVQ à la situation ci-dessus décrite est au même effet que dans le régime de la TPS.

Pour tout renseignement complémentaire quant à la présente lettre, vous pouvez communiquer avec ****.