



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : LE 10 AOÛT 2015

OBJET : **CRÉDIT D'IMPÔT FORESTIER – INCIDENCES D'UNE LIQUIDATION FISCALE**
N/RÉF. : 13-017951-001

La présente fait suite à votre demande d'interprétation *****.

Il s'agit de confirmer les incidences que peut avoir une liquidation visée à l'article 556 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », au regard du crédit pour la construction et la réfection majeure de chemins d'accès et de ponts d'intérêt public en milieu forestier, ci-après désigné « le crédit ».

De façon particulière, les questions se posent autant au regard de la société liquidée que de la société mère dans laquelle les biens de la première société ont été transférés. Les questions, simples en apparence, commandent des réponses qui pourront surprendre compte tenu des interrelations et des interdépendances pourtant apparentes avec d'autres lois que la LI.

Mise en garde liminaire

D'abord, une mise en garde sur la transposabilité d'une opinion rendue dans le contexte d'un crédit d'impôt remboursable donné à un autre crédit sur un sujet en apparence identique.

Il faut au départ comprendre que la conjugaison de la LI et de la Loi concernant les paramètres sectoriels de certaines mesures fiscales (RLRQ, chapitre P-5.1), ci-après désignée « loi-cadre », fait s'impliquer divers ministères et autres organismes sectoriels

dans le cadre de la délivrance des attestations généralement nécessaires pour l'obtention de bon nombre de ces crédits. Ces attestations voient justement à valider l'observance des paramètres propres à chaque crédit que comporte la loi-cadre. C'est ainsi qu'on utilise ces attestations, par exemple, tantôt pour attester de l'admissibilité du réclamant à un crédit¹, tantôt pour attester de l'admissibilité d'un employé², tantôt pour attester de l'admissibilité de l'ouvrage au regard duquel des dépenses pourraient donner droit à un crédit³, tantôt pour attester de l'admissibilité du contrat et du bien au regard desquels des dépenses pourraient donner droit à un crédit⁴.

D'autre part, un crédit comporte donc des **paramètres sectoriels** qui prennent leurs assises dans la loi-cadre⁵, des **paramètres fiscaux** qui prennent leurs assises dans la LI, mais aussi des **paramètres statutaires** prévus par une autre loi que la loi-cadre et auxquels renvoie le texte même du crédit⁶. C'est ainsi que les règles, régimes et fictions qui sont propres à la LI sont généralement applicables aux paramètres fiscaux que l'on retrouve dans ces crédits et pas toujours nécessairement aux paramètres sectoriels non plus qu'aux paramètres statutaires de sorte que la LI peut préconiser des solutions que la loi-cadre ou une autre loi peut ne pas préconiser. L'inverse est tout aussi vrai en ce que la LI ne comporte pas nécessairement toutes les règles, régimes et fictions que comporte la loi-cadre ou une autre loi.

Les faits

La société *****, ci-après désignée « Société B », était une filiale de la société *****, ci-après désignée « Société A ». Le ***** décembre 20X1, une résolution des administrateurs a confirmé la liquidation de Société B dans Société A. Le ***** décembre 20X3, Société B a été dissoute.

¹ Comme c'était le cas dans le crédit favorisant le développement de la nouvelle économie; en particulier le paragraphe c de la définition de « société déterminée » prévue à l'article 1029.8.36.0.17 de la LI.

² Comme dans le crédit pour le développement des affaires électroniques; en particulier la définition de « employé admissible » prévue à l'article 1029.8.36.0.3.79 de la LI.

³ Comme dans le crédit; en particulier la notion de « chemin d'accès ou pont admissible » prévue à l'article 1029.8.36.59.12 de la LI.

⁴ Par exemple dans le crédit pour la construction ou la transformation de navires; en particulier les notions de « contrat admissible » et de « navire admissible » prévues au premier alinéa de l'article 1029.8.36.54 de la LI.

⁵ Ici, ceux de l'Annexe F de la loi-cadre.

⁶ Ici, tous les contrats ou plans visés par la Loi sur les forêts (RLRQ, chapitre F-4.1) que le crédit évoque. Il faut noter que cette loi a été abrogée et remplacée par Loi sur l'aménagement durable du territoire forestier (RLRQ, chapitre A-18.1), mais que la LI ne renvoie pas encore aux dispositions équivalentes de cette dernière. Cependant, cette abrogation et ce remplacement ne changent en rien le raisonnement avancé dans la présente opinion.

Dans les quatre exercices financiers terminés les 31 décembre 20X1, 20X2, 20X3 et 20X4, Société A a réclamé le crédit alors que Société B s'était vue délivrer une attestation à l'égard des « chemins d'accès ou ponts admissibles » au crédit.

Question 1

Pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1 et les exercices subséquents, est-ce que Société A peut conserver le crédit demandé en utilisant une attestation délivrée à une société qui a été liquidée dans Société A?

Réponse 1

Pour ce qui est de l'année d'imposition de Société B qui comprend le 31 décembre 20X1, ci-après désignée « l'année d'imposition de la liquidation », la réponse de principe est que c'est Société B qui aurait dû réclamer le crédit au regard des frais qu'elle avait engagés et elle-même payés. En effet, Société B n'a été dissoute, selon ce que rapporte le Registraire des entreprises, que le ***** décembre 20X3.

Cependant, pour les motifs qui sont exposés en détail plus loin, la fiction juridique qu'est la notion de continuation et qui s'applique ici habilitait aussi Société A à réclamer le crédit de Société B qui était alors, selon notre compréhension, titulaire des attestations requises pour l'année d'imposition de la liquidation et pour les années d'imposition 20X2 et 20X3 puisque Société A est en quelque sorte le prolongement de Société B. Pour ce qui est de l'année d'imposition 20X4, Société B, ayant cessé d'exister de sorte qu'elle ne pouvait être titulaire de quelque attestation que ce soit, la notion de continuation n'est d'aucune utilité de sorte que Société A n'était en droit de réclamer le crédit pour cette année que dans la mesure où elle-même détenait une attestation valide non révoquée pour les ouvrages au regard desquels elle a fait cette réclamation.

En effet, la liquidation visée à l'article 556 de la LI comporte, en raison de l'article 564 qui réfère au premier alinéa de l'article 549 de la LI, une fiction de continuation. Dans un contexte de fusion, la Cour Suprême du Canada a, dans l'affaire *La Reine v. Black and Decker Manufacturing Co.*⁷, défini la fiction qu'est la continuation comme signifiant le fait de : « subsister ou rester dans son état actuel [...] ce qui est tout à fait le contraire de la notion de disparition [...] »; la fusionnante continuant son existence dans la société dans laquelle elle se fusionne.

⁷ 1974 CanLII 15 (SCC).

Cette fiction, adaptée et transposée au contexte de la liquidation visée à cet article, fait en sorte que la société liquidée, Société B, ne disparaît pas, mais continue son existence ou se perpétue dans la société dans laquelle elle se liquide, en l'occurrence Société A; Société A, c'est aussi en même temps Société B aux fins de la partie 1 de la LI.

En raison de cette présomption et des conséquences qu'il faut y attacher, lorsqu'on lit et applique la LI – quoi qu'en disent et quoiqu'en pensent les organismes sectoriels et autres tiers chargés de l'application de la loi-cadre et des autres lois comportant des paramètres sectoriels ou statutaires pour qui cette fiction n'existe pas – rien ne fait obstacle à ce que Société A soit vue, à compter de la liquidation, comme étant titulaire de « l'attestation d'admissibilité » requise par la LI et pourtant obtenue par Société B⁸, que les travaux de Société A soient couverts par le « plan annuel d'intervention forestière » ou le « plan spécial d'aménagement » qui couvrait originalement les travaux de Société B⁹ et que Société A soit vue comme ayant conclu les contrats évoqués par la LI¹⁰ et pourtant conclus par Société B.

Ainsi, dans la mesure où cette attestation d'admissibilité, ces plans ou ces contrats de Société B étaient valides lors de la liquidation et le demeurent tout au long des travaux, rien ne fait obstacle à ce que Société A réclame le crédit au regard des frais engagés et payés par elle pour des ouvrages faisant l'objet d'une attestation d'admissibilité délivrée à Société B puisqu'aux fins de la partie 1 de la LI, Société A continue l'existence de Société B.

Toutefois, il convient de préciser que la fiction de continuation prévue au premier paragraphe de l'article 549 de la LI n'a pas d'équivalent dans l'annexe F de la loi-cadre. De ce fait, le ministre des Forêts, de la Faune et des Parcs devrait, en principe, s'assurer de délivrer l'attestation d'admissibilité à la bonne société, soit l'entité juridique qui en fait la demande et qui respecte les paramètres sectoriels prévus dans la loi-cadre. Cependant on a vu ici à quelles conditions ce défaut n'avait pas d'impact en ce qui concerne l'obtention du crédit.

⁸ Attestation qui réfère sans le dire aux paramètres sectoriels; l'allusion à cette attestation se retrouve dans la définition de « chemin d'accès ou pont admissible » prévue à l'article 1029.8.36.59.12 de la LI.

⁹ Voir les définitions de « plan annuel d'intervention forestière » ou du « plan spécial d'aménagement » prévues à l'article 1029.8.36.59.12 de la LI et qui matérialisent autant des paramètres statutaires que des paramètres fiscaux.

¹⁰ Voir les définitions de « contrat d'aménagement forestier », de « contrat d'approvisionnement et d'aménagement forestier » et de « convention d'aménagement forestier » prévues à l'article 1029.8.36.59.12 de la LI ainsi que l'allusion qui est faite à ce type de contrat dans le premier alinéa de l'article 1029.8.36.59.13 de la LI; le tout matérialisant autant des paramètres statutaires que des paramètres fiscaux.

Dans l'éventualité où l'attestation utilisée par Société A ne respecterait pas toutes les conditions de délivrance, une modification, une révocation ou une substitution serait requise, conformément à l'article 15 de la loi-cadre, de façon à légaliser son droit au crédit.

Question 2

Si cette réclamation par Société A était en principe possible, vu que la liquidation date du ***** décembre 20X1 et que les dépenses ont été engagées par Société B antérieurement à cette date, est-ce que c'est Société B qui aurait dû demander le crédit pour l'exercice terminé le 31 décembre 20X1?

Réponse 2

On a apporté la réponse à cette question en répondant à la première.

Question 3

Au cours de l'exercice 20X1, Société A aurait payé certaines dépenses relatives à des chemins de Société B. Étant donné qu'avant le 31 décembre 20X1, Société A n'était pas encore réputée être la continuité de Société B en vertu du premier alinéa de l'article 549 de la LI, est-ce que Société A était en droit de réclamer lesdites dépenses afin d'obtenir le crédit?

Réponse 3

On a apporté la réponse à cette question en répondant à la première.

Ainsi, aux fins du crédit, ses frais admissibles sont ceux relatifs à une dépense engagée¹¹ par le réclamant (Société B continuée dans Société A dans l'exercice financier en question). Même si cette dépense est payée par quiconque¹², il n'en demeure pas moins que le réclamant devra rembourser le payeur pour la dette ainsi créée. Dans la présente situation, cette dette sera annulée par la liquidation de Société B dans Société A.

¹¹ Voir le préambule des paragraphes *a* et *b* de la notion de « frais admissibles » prévue à l'article 1029.8.36.59.12 de la LI.

¹² Voir le premier alinéa de l'article 1029.8.36.59.13 de la LI.