

Mai 2008

SOCIÉTÉS ASSOCIÉES

Les lois fiscales renferment plusieurs dispositions concernant les sociétés associées. Entre autres, la notion de sociétés associées est importante pour le partage de la déduction accordée aux petites entreprises au fédéral et au Québec, le partage de la déduction de 1 million de dollars (5 millions de dollars pour les sociétés agricoles ou de pêche) dans le calcul du capital versé au Québec, le taux de cotisation au Fonds de services de santé du Québec, le partage de la limite de dépenses admissibles aux fins de la recherche et du développement et les limitations relatives aux crédits pour intrants (TVQ) applicables lorsque le chiffre d'affaires total des sociétés associées excède 10 millions de dollars.

Afin de déterminer si deux sociétés sont associées, plusieurs éléments doivent être pris en considération. Nous allons passer en revue les éléments les plus importants.

Contrôle par une société

Deux sociétés sont associées si, à un moment quelconque de l'exercice, l'une des sociétés contrôle l'autre directement ou indirectement.

Contrôle commun

Une société est associée à une autre si, à un moment quelconque de l'exercice, les deux sociétés sont contrôlées directement ou indirectement par la même personne ou le même groupe de personnes.

À cette fin, un groupe de personnes s'entend de plusieurs personnes dont chacune possède ou est réputée posséder les actions d'une société. De plus, lorsqu'un membre d'un groupe particulier contrôle une société, celle-ci est quand même réputée être contrôlée par ce groupe. Enfin, une société peut être contrôlée par une personne ou un groupe de personnes, nonobstant le fait que la société est également contrôlée ou réputée être contrôlée par une autre personne ou un autre groupe de personnes.

Exemple : M. Petit possède 50 % des actions de A inc. et 16 % des actions de B inc. Mme Petit (sa conjointe) possède 28 % des actions de B inc. M. Legrand possède 50 % des actions de A inc. et 56 % des actions de B inc. B inc. est contrôlée par M. Legrand. B inc. est également contrôlée par le groupe formé de M. Legrand et de M. Petit (entre autres groupes). Comme A inc. est également contrôlée par le groupe formé de M. Legrand et de M. Petit, les sociétés A inc. et B inc. sont associées.

Comptables Agréés

Deux sociétés sont associées si, à un moment quelconque de l'exercice, chacune est contrôlée directement ou indirectement par une personne et que la personne qui contrôle l'une des sociétés est liée à la personne qui contrôle l'autre société et l'une ou l'autre de ces personnes est propriétaire d'au moins 25 % des actions émises d'une catégorie d'actions **non exclue** de chaque société. S'il existe des catégories distinctes d'actions, le test des 25 % s'applique à chaque catégorie d'actions séparément et non à l'ensemble des actions émises.

Exemple : M. Leblanc possède 100 % des actions de A inc. et 40 % des actions de B inc. Mme Leblanc (sa conjointe) possède 60 % des actions de B inc. Les sociétés A inc. et B inc. sont associées étant donné que M. Leblanc, qui contrôle A Inc., est lié à Mme Leblanc, qui contrôle B inc. et M. Leblanc possède au moins 25 % des actions d'une catégorie d'actions **non exclue** de B inc.

Également, deux sociétés sont associées si, à un moment quelconque de l'exercice, l'une d'elles est contrôlée directement ou indirectement par une personne et que cette personne est liée à chaque membre d'un groupe qui contrôle l'autre société et cette personne est propriétaire d'au moins 25 % des actions émises d'une catégorie d'actions **non exclue** de l'autre société.

Exemple : M. Lebrun possède 100 % des actions de A inc. et 40 % des actions de B inc. Mme Lebrun (sa conjointe) possède 30 % des actions de B inc. Le fils majeur de M. Lebrun possède 30 % des actions de B inc. Les sociétés A inc. et B inc. sont associées étant donné que M. Lebrun, qui contrôle A inc., est lié à chaque membre du groupe (lui-même, sa conjointe et son fils) qui contrôle B inc., et M. Lebrun possède au moins 25 % des actions d'une catégorie d'actions **non exclue** de B inc.

Contrôle par des groupes liés

Deux sociétés sont associées si, à un moment quelconque de l'exercice, chaque société est contrôlée directement ou indirectement par un groupe lié et chaque membre de l'un des groupes liés est lié à chaque membre de l'autre groupe lié, et une ou plusieurs personnes qui sont membres des deux groupes liés, seules ou ensemble, sont propriétaires d'au moins 25 % des actions émises d'une catégorie d'actions **non exclue** de chaque société.

Exemple : M. Lavoie, Mme Lavoie (sa conjointe) et le frère de M. Lavoie possèdent chacun 100 actions de A inc. Le frère de M. Lavoie et deux soeurs de M. Lavoie possèdent chacun 100 actions de B inc. M. Lavoie, Mme Lavoie et le frère de M. Lavoie forment un premier groupe lié. Le frère de M. Lavoie et les deux soeurs de M. Lavoie forment un deuxième groupe lié. Chaque membre du premier groupe lié est lié à chaque membre du deuxième groupe lié. De plus, le frère de M. Lavoie, membre des deux groupes liés, possède au moins 25 % des actions d'une catégorie d'actions **non exclue** de A inc. et de B inc. Les sociétés A inc. et B inc. sont associées.

Participations croisées d'au moins 25 %

Si des sociétés sont associées en raison d'une propriété croisée d'au moins 25 %, songez à créer une catégorie d'actions **exclue** ou à réduire la propriété à moins de 25 % de chaque catégorie d'actions **non exclue**.

Actions d'une catégorie d'actions exclue

Aux fins de déterminer si deux ou plusieurs sociétés sont associées, on ne doit pas tenir compte des actions d'une catégorie d'actions exclue. Une catégorie d'actions est exclue si les actions de la catégorie ont **toutes** les caractéristiques suivantes : elles ne sont ni convertibles ni échangeables; elles ne comportent pas de droit de vote; le dividende payable sur ces actions correspond à un montant fixe ou à un montant déterminé en fonction d'un pourcentage fixe de la juste valeur marchande (JVM) de la contrepartie pour laquelle elles ont été émises; le taux de dividende annuel sur les actions, exprimé en pourcentage de la JVM de la contrepartie de l'émission des actions, ne peut excéder le taux d'intérêt prescrit **au moment** où les actions ont été émises; et le prix de rachat de ces actions ne peut excéder le total de la JVM de la contrepartie pour laquelle les actions ont été émises et du montant des dividendes impayés sur les actions.

Contrôle

Une personne a le contrôle légal (*de jure*) d'une société si elle possède, directement ou indirectement, des actions lui conférant le droit d'élire une majorité des membres du conseil d'administration. Pour la détermination du contrôle effectif d'une société, il faut prendre en considération notamment la loi sur les sociétés qui régit la société, le registre des actionnaires, les statuts et règlements de la société et toute convention unanime des actionnaires.

Options ou droits

Concernant le contrôle d'une société, la propriété des actions est étendue à certaines options ou certains droits. Si une personne ou une société de personnes dans laquelle la société a une participation a, en vertu d'un contrat (incluant un mandat d'incapacité), un droit immédiat ou futur, conditionnel ou non:

- à des actions d'une société (ou un droit de les acquérir ou d'en contrôler les droits de vote), cette personne est réputée être propriétaire de ces actions;
- d'obliger une société à racheter, acquérir ou annuler des actions de son capital-actions dont d'autres actionnaires sont propriétaires, le contrôle et la propriété des actions de la société doivent être déterminés comme si ces actions avaient été rachetées, acquises ou annulées par la société.

Les règles ci-dessus ne s'appliquent pas lorsque le droit est conditionnel au décès, à la faillite ou à l'invalidité permanente d'un particulier. De même, elles ne s'appliquent pas lorsque le droit constitue un droit de premier refus ou un droit relatif à une clause de coercition (clause *shotgun*) que l'on retrouve habituellement dans les conventions entre actionnaires. Il faudra ainsi porter une attention particulière aux conventions entre actionnaires qui prévoient des obligations ou options d'achat d'actions dans des situations autres que celles mentionnées précédemment.

Nous vous présentons trois exemples qui illustrent l'importance de bien comprendre les options ou droits conférés par un contrat.

1. M. Bleau possède 100 % des actions de A inc. M. Bleau et son ami d'enfance M. Lefort possèdent chacun 50 % des actions de B inc. Les sociétés A inc. et B inc. ne sont pas associées. Toutefois, dans une convention entre actionnaires intervenue entre M. Bleau et M. Lefort, il est prévu entre autres qu'un actionnaire aura l'option d'acheter les actions possédées par l'autre actionnaire si ce dernier quitte son emploi, vole la société ou fait concurrence à la société. Ainsi, M. Bleau a le droit d'acheter les actions de B inc. possédées par M. Lefort. Que ce droit se réalise ou non n'a pas d'importance. En vertu de ce droit, M. Bleau est réputé être propriétaire des actions possédées par M. Lefort dans B inc. et, aux fins des règles d'association, M. Bleau possède 100 % des actions de B inc. Les sociétés A inc. et B inc. deviennent ainsi associées, étant donné qu'elles sont toutes deux contrôlées par M. Bleau.

2. Un particulier est seul actionnaire d'une société et il accorde une option d'achat sur ses actions à une autre personne ou il signe une offre de vente de ses actions en faveur d'une autre personne. Ainsi, sa société devient aussitôt associée à la société ou aux sociétés dont l'autre personne est propriétaire, que l'option d'achat soit exercée ou non, ou que la vente se réalise ou non. La présomption de propriété pour l'autre personne durera tant que l'option d'achat ou l'offre de vente sera en vigueur.

3. Seules les sociétés privées sous contrôle canadien (SPCC) durant tout l'exercice ont droit à la déduction pour petites entreprises (DPE). Une personne est seule actionnaire d'une société et elle signe une offre de vente de ses actions en faveur d'une société ouverte ou d'un non-résident. Ainsi, sa société perd aussitôt, entre autres, son statut de SPCC et son droit à la DPE pour l'exercice en cours. Dans ce cas, planifiez une demande de changement de fin d'exercice prenant effet le jour précédant la signature de l'offre de vente ou négociez une compensation avec l'acheteur pour la perte, entre autres, de la DPE.

Juste valeur marchande des actions

Une personne ou un groupe de personnes contrôle une société s'il possède des actions représentant plus de 50 % de la JVM de toutes les actions émises ou des actions ordinaires représentant plus de 50 % de la JVM de toutes les actions ordinaires émises. Dans la détermination de la JVM des actions, on ne doit pas tenir compte des droits de vote.

Contrôle de fait

Une société peut être contrôlée par une personne ou un groupe de personnes qui a une influence directe ou indirecte qui, si cette influence est exercée, résulte en un contrôle de fait de la société. Par conséquent, une personne n'a pas besoin de posséder les actions pour avoir le contrôle de la société. De plus, il n'est pas nécessaire que l'influence en question soit exercée. Si l'influence existe, il en résulte un contrôle de fait de la société.

Comptables Agréés

Il n'y aura pas d'influence dans certaines entreprises ou conventions d'exploitation sans lien de dépendance, tel un contrat de concession, une licence, un bail, un contrat de commercialisation, d'approvisionnement ou de gestion ou une convention semblable.

Voici certaines situations où il pourrait y avoir contrôle de fait : existence d'un billet remboursable sur demande ou des actions privilégiées rachetables au gré du détenteur, lorsque le montant en principal du billet ou la valeur de rachat des actions privilégiées est très important par rapport à la valeur de la société; et les conventions entre actionnaires prévoient une voix prépondérante.

Propriété réputée

Afin de déterminer la propriété des actions d'une société, il faut tenir compte des règles suivantes lorsqu'une société de portefeuille, une société de personnes, une fiducie ou un enfant de moins de 18 ans possède des actions d'une société.

Société de portefeuille

Dans le cas d'une société de portefeuille qui possède des actions d'une autre société, chaque actionnaire de la société de portefeuille est réputé détenir un nombre d'actions de l'autre société fondé sur la JVM relative de sa participation dans la société de portefeuille.

Société de personnes

Dans le cas d'une société de personnes qui possède des actions d'une société, la propriété des actions de la société se fonde sur la quote-part du bénéfice ou de la perte de chaque associé pour l'exercice visé.

Fiducie

Dans le cas d'une fiducie discrétionnaire, **chaque bénéficiaire** est réputé posséder toutes les actions d'une société détenues par la fiducie. S'il y a trois bénéficiaires, les trois sont réputés posséder 100 % des actions de la société. Dans le cas d'une fiducie non discrétionnaire, les bénéficiaires sont réputés posséder les actions de la société dans une proportion correspondant à la JVM de leurs participations dans la fiducie.

Également, un fiduciaire ou un groupe de fiduciaires qui, en vertu de ses fonctions, contrôle les droits de vote d'une société dont les actions sont détenues par la fiducie, est réputé occuper la même position relativement au contrôle de la société que s'il était propriétaire des actions de la société détenues par la fiducie, qu'elle soit discrétionnaire ou non.

Enfant de moins de 18 ans

Chacun des parents est réputé posséder les actions appartenant à leur enfant de moins de 18 ans. Une exception est prévue à cette règle pour le cas d'un jeune entrepreneur lorsqu'un enfant gère les affaires d'une société sans influence importante de la part du parent.

Association réputée

Lorsque deux sociétés sont associées ou réputées être associées à une troisième société, elles sont réputées être associées l'une à l'autre.

Exemple : M. Drouin possède 100 % des actions de A inc. et 50 % des actions de B inc. Mme Drouin (sa conjointe) possède 100 % des actions de C inc. et 50 % des actions de B inc. Ainsi, A inc. et B inc. sont associées et B inc. et C inc. sont associées. Étant donné que A inc. et C inc. sont toutes les deux associées à B inc., elles sont réputées associées l'une à l'autre.

Il existe deux dispositions d'allégement à l'association réputée. La première prévoit que si la troisième société (B inc. dans l'exemple) choisit, pour un exercice, de ne pas être associée aux autres sociétés, elle n'est pas réputée être associée aux autres sociétés **uniquement** aux fins de la déduction pour petites entreprises (DPE). Ainsi, à la suite de ce choix, A inc. et C inc. ne seraient plus associées et auraient chacune le droit de demander la DPE. Le choix doit être produit pour **chaque exercice** pour lequel il y a une association réputée. À la suite de ce choix, la troisième société se voit refuser la DPE. Un choix tardif peut être produit par la troisième société à certaines conditions.

Également au Québec, aux fins de la déduction de 5 000 000 \$ dans le calcul du capital versé au Québec pour les sociétés agricoles ou de pêche, un choix est possible. Aucun choix tardif n'est permis. Le choix doit être produit pour **chaque exercice** pour lequel il y a une association réputée. À la suite de ce choix, la troisième société se verra refuser la déduction de 5 000 000 \$ dans le calcul du capital versé au Québec pour les sociétés agricoles ou de pêche.

Ces choix ne s'appliquent que pour dissocier les sociétés aux fins de la DPE et aux fins de la déduction de 5 000 000 \$ dans le calcul du capital versé au Québec pour les sociétés agricoles ou de pêche. **Les trois sociétés demeurent associées aux fins de toutes les autres règles fiscales applicables aux sociétés associées.**

La deuxième disposition prévoit que si la troisième société n'est pas une SPCC, elle ne peut entraîner l'association de deux sociétés. Cette troisième société peut être une société étrangère ou une société ouverte.

Association réputée par les autorités fiscales

Les autorités fiscales peuvent déterminer que deux sociétés sont réputées être associées s'il est raisonnable de considérer que l'un des principaux motifs expliquant l'existence distincte de ces sociétés est la réduction des impôts ou l'augmentation du montant du crédit d'impôt à l'investissement remboursable.

SAVIEZ-VOUS QUE...

...pour le deuxième trimestre de 2008, l'Agence du revenu du Canada a annoncé que le taux d'intérêt applicable aux créances a été fixé à 8 %, alors que le taux d'intérêt applicable aux remboursements a été fixé à 6 %. Pour sa part, Revenu Québec a annoncé que le taux d'intérêt applicable aux créances a été fixé à 9 %, alors que le taux d'intérêt applicable aux remboursements a été fixé à 3,75 %. Le taux d'intérêt prescrit applicable aux avantages sur les prêts aux employés et aux actionnaires est de 4 % tant au fédéral qu'au Québec.

...au Québec, les sociétés manufacturières dont le capital versé n'excède pas 75 millions de dollars ne sont pas obligées de payer des acomptes provisionnels pour les mois de janvier à décembre 2008. Ces acomptes provisionnels pourront être versés au même moment que le paiement du solde d'impôt sur le revenu et de la taxe sur le capital, soit au plus tard deux mois après la fin de l'exercice auquel ces acomptes se rattachent.

JURISPRUDENCE RÉCENTE

Avantage imposable pour une automobile – remisage d'une automobile

(Aarup c. Québec (Sous-ministre du Revenu) 2008 QCCQ 3120 (Cour du Québec), 12 mars 2008)

Une société loue une automobile et la met à la disposition de sa présidente et actionnaire à 51 %. Chaque année, l'automobile fournie par la société a été remise pendant six mois consécutifs dans un endroit fermé, à la résidence de l'actionnaire, où plusieurs véhicules sont stationnés pour la même période. Les assurances sur le véhicule ont été suspendues par la société pour la période de remisage de six mois.

Revenu Québec a calculé l'avantage imposable relatif à la voiture fournie par la société à l'actionnaire sur la base d'une utilisation personnelle pour l'année entière, alléguant que même si la voiture était remise, elle demeurerait à la disposition de l'actionnaire, qui pouvait en tout temps mettre fin à ce remisage. L'actionnaire n'était pas d'accord avec cette base de calcul et en a appelé à la Cour du Québec.

La Cour a indiqué que la *Loi sur les impôts* stipule que l'avantage imposable devait être calculé sur le nombre de jours dans l'année durant lesquels l'automobile était à la disposition de l'actionnaire. En décidant de remiser l'automobile pour une période de six mois, évitant le paiement de certains frais dont les primes d'assurance, la société ne mettait pas ainsi l'automobile à la disposition de son actionnaire pour cette période. Dans les faits, l'actionnaire n'a pas utilisé l'automobile pendant la période de remisage. La Cour a conclu que l'automobile n'était pas à la disposition de l'actionnaire pour la période de remisage de six mois par année et que le calcul de l'avantage imposable ne devait pas tenir compte de cette période de remisage.

Pour sa part, dans une situation similaire, la position du gouvernement fédéral serait que l'automobile demeure à la disposition d'un employé ou actionnaire même si elle est inutilisée pendant la période de remisage.