IT-302R3 Pertes d'une corporation — Effet des prises de contrôle, des fusions et des liquidations sur leur déductibilité — Après le 15 janvier 1987

Version anglaise

28 février 1994

Renvoi: Les paragraphes 87(2.1), 88(1.1) et 88(1.2), 111(4) à (5.5) et 249(4) (aussi l'article 110.5; les paragraphes 13(24), 31(1), 87(1), 88(1.3), 96(2.1), 111(1) et 111(3), 149(10) et 256(7); les alinéas 12(1)i), 13(7)f), 20(1)b), 20(1)l) et 20(1)p), 110(1)k), 111(8)*a*), 111(8)*b*) et 111(8)*b*.1) et 251(5)b) et la partie IV de la Loi et le paragraphe 1100(2.2) du Règlement).

APPLICATION

Le présent bulletin s'applique aux fusions, aux liquidations et aux prises de contrôle qui ont eu lieu après le 15 janvier 1987, à l'exception des prises de contrôle effectuées avant 1988 par des personnes qui devaient prendre le contrôle en vertu d'ententes conclues par écrit le 15 janvier 1987 ou avant.

RÉSUMÉ

Le présent bulletin traite de l'effet d'une prise de contrôle sur la capacité d'une corporation d'utiliser diverses pertes accumulées ou subies jusqu'au moment de la prise de contrôle. Lorsqu'il y a prise de contrôle d'une corporation, l'année d'imposition de la corporation est réputée prendre fin immédiatement. En général, les pertes subies (ou accumulées) avant une prise de contrôle ne sont pas déductibles pour les années d'imposition se terminant après la prise de contrôle. De même, les pertes subies après une prise de contrôle ne peuvent être reportées aux fins de déduction à une année d'imposition antérieure à la prise de contrôle. Toutefois, dans certains cas, les pertes autres que des pertes en capital et les pertes agricoles subies avant une prise de contrôle sont déductibles pour des années d'imposition se terminant après la prise de contrôle. Les pertes de cette nature subies après une prise de contrôle sont déductibles pour des années d'imposition se terminant avant cette prise de contrôle. Le présent bulletin traite des conditions de déduction possible de ces pertes. Il traite également du transfert des pertes de corporations remplacées à la nouvelle corporation en cas de fusion et de celles d'une filiale à sa corporation mère en cas de liquidation. L'effet d'une prise de contrôle sur les pertes d'une corporation remplacée ou d'une filiale s'apparente aux règles dont il est question ci-dessus. Les exemples cités dans le présent bulletin servent à illustrer les dispositions pertinentes dont il est fait mention dans la section Renvoi ci-dessus et n'écartent pas la possibilité d'appliquer la disposition générale anti-évitement de l'article 245. Vous pouvez aussi consulter la Circulaire d'information 88-2 du 21 octobre 1988 et tout supplément qui s'y rapporte.

Le présent bulletin est divisé selon les rubriques suivantes:

	Numéro
PRISE DE CONTRÔLE	
Introduction	1
Signification du contrôle d'une corporation	2
Contrôle exercé par un groupe de personnes	3
Action concertée	4-6
Acquisitions et dispositions d'une participation minoritaire	7-8
Contrôle d'une corporation réputé ne pas avoir été acquis	9
Prises de contrôle à la suite d'un changement des exécuteurs testamentaires, des fiduciaires, etc. d'une succession	10
Fin de l'année d'imposition avant la prise de contrôle	11
RESTRICTIONS CONCERNANT L'UTILISATION D'UNE PERTE PAR UNE CORPORATION À LA SUITE D'UNE PRISE DE CONTRÔLE	

Pertes en capital nettes 12
Pertes autres que des pertes en capital et pertes agricoles
— Règles de classement 13-15
Pertes accumulées sur les biens en immobilisation 16-20
Pertes finales accumulées 21
Pertes accumulées à l'égard du montant cumulatif des immobilisations admissibles 22
Provisions pour créances douteuses 23
Changement de statut fiscal 24
Pertes accumulées dans l'inventaire 25
Disposition anti-évitement 26

UTILISATION D'UNE PERTE À LA SUITE D'UNE FUSION 27-28

UTILISATION D'UNE PERTE À LA SUITE DE LA LIQUIDATION D'UNE FILIALE POSSÉDÉE À 90 POUR 100

Pertes autres que des pertes en capital, pertes agricoles restreintes, pertes agricoles et pertes comme commanditaire ou assimilé 29-30
Prise de contrôle 31-32
Pertes en capital nettes 33
Prise de contrôle 34
Création d'une corporation mère après l'année de la perte subie par la filiale 35-36

EXEMPLES Annexe

DISCUSSION ET INTERPRÉTATION

PRISE DE CONTRÔLE

INTRODUCTION

1. La capacité d'une corporation de déduire des pertes auparavant inutilisées est restreinte lorsqu'une personne ou un groupe de personnes prend le contrôle de la corporation. En général, une prise de contrôle est évidente. Toutefois, certaines situations ne sont pas aussi claires. Les numéros 2 à 8 qui suivent fournissent une définition de *contrôle* et de *prise de contrôle*; des exemples sont ensuite donnés en annexe.

SIGNIFICATION DU CONTRÔLE D'UNE CORPORATION

2. La Loi ne définit pas le terme *contrôle*. Dans la cause *MRN c. Dworkin Furs (Pembroke) Ltd.*, 67 DTC 5035, [1967] CTC 50, la Cour suprême du Canada a adopté la définition de contrôle établie par la Cour de l'Échiquier dans l'affaire *Buckerfield's Ltd. c. MRN*, 64 DTC 5301, [1964] CTC 504. Dans *Buckerfield's*, la Cour de l'Échiquier a statué que le terme *contrôle* désigne le droit de contrôle rattaché à la propriété d'un nombre suffisant d'actions qui donne droit à la majorité des votes au moment de l'élection d'un Conseil d'administration. Dans la cause *Vineland Quarries and Crushed Stone Ltd. c. MRN*, 66 DTC 5092, [1966] CTC 69, il a été établi qu'une personne qui contrôle une corporation est réputée contrôler toute autre corporation contrôlée par la première (contrôle indirect).

CONTRÔLE EXERCÉ PAR UN GROUPE DE PERSONNES

3. Les diverses parties de la Loi donnent différents sens à la notion de contrôle collectif. Pour les besoins des règles de l'article 256 régissant les corporations associées, au sens le plus large, on définit un groupe de personnes comme deux personnes ou plus qui détiennent des actions d'une même corporation (alinéa 256(1.2)*a*)). La définition d'un groupe de personnes revêt un sens plus limité dans le contexte des règles régissant la prise de contrôle dont traite le présent bulletin. Un groupe de personnes détenant la majorité des actions avec droit de vote d'une corporation est réputé avoir pris collectivement le contrôle de la corporation lorsque ces personnes conviennent de voter leurs actions conjointement, lorsqu'il existe des preuves de leur concertation pour contrôler la corporation, ou lorsqu'il existe des preuves de leur intention d'agir de concert pour contrôler cette même corporation (voir les numéros 4 à 6 ci-dessous). En ce qui a trait aux groupes, il est toujours bon de savoir si un groupe donné qui détient la majorité des voix dans une corporation contrôle réellement la corporation. Toutefois, le contrôle exercé par une seule personne exclut le contrôle simultané par un groupe (*Southside Car Market Ltd. c. la Reine*, 82 DTC 6179, [1982] CTC 214 (DPICF)).

ACTION CONCERTÉE

4. Un groupe de personnes est réputé agir de concert si le groupe agit en toute solidarité dans des transactions ayant un objectif commun. Un accord préalable qui détermine la façon d'agir du groupe face à certaines situations constitue normalement une action concertée. Toutefois, dans les corporations à grand nombre d'actionnaires, le vote collectif d'une majorité d'actionnaires dans un sens précis n'indique pas en soi que ces actionnaires agissent de concert. Cependant, lorsqu'il y a un petit nombre d'actionnaires, l'adoption conjointe de mesures particulières mutuellement avantageuses constitue un indice sûr de concertation.

5. Dans la cause *Vina Rug (Canada) Ltd. c. MRN*, 68 DTC 5021, [1968] CTC 1 (CSC), certains membres d'un groupe étaient liés, tandis que d'autres étaient associés dans une entreprise depuis plusieurs années. Cela représentait un lien commun suffisant pour leur permettre d'exercer le contrôle. De même, dans la cause *Express Cable T.V. c. MRN*, 82 DTC 1431, [1982] CTC 2447, la Commission de révision de l'impôt a déclaré que l'existence de conventions de vote fiduciaire, d'intérêts communs et d'autres liens communs entre les actionnaires constituait un important facteur permettant de déterminer quel groupe contrôlait en réalité deux corporations.

6. L'établissement d'un lien ou d'un intérêt commun au sein d'un groupe de personnes permet de garantir que la prise de contrôle par ce groupe ne constitue pas une coïncidence ou un événement fortuit, mais bien le résultat d'une action concertée du groupe. La recherche d'un avantage fiscal découlant des pertes accumulées d'une corporation pourrait bien constituer le lien ou l'intérêt commun qui relie les membres d'un groupe donné. Pour un examen plus approfondi de l'action concertée, veuillez consulter la dernière version du IT-419, *Définition de l'expression «sans lien de dépendance»*.

ACQUISITIONS ET DISPOSITIONS D'UNE PARTICIPATION MINORITAIRE

7. Une personne peut acquérir une participation minoritaire dans une corporation déficitaire en achetant des actions d'un ou de plusieurs actionnaires de la corporation et, habituellement, il n'en résulte pas de prise de contrôle. Toutefois, dans ces cas, il faut en examiner tous les aspects; par exemple, le genre de corporation (privée, publique, à peu d'actionnaires), à qui revenait auparavant le contrôle de la corporation, le nombre ou le pourcentage d'actions achetées, la méthode d'acquisition (achat d'actions existantes, transfert au décès, émission d'actions autodétenues, transaction en vertu d'un contrat d'achat ou de vente, etc.), les intérêts communs, les actions concertées, etc. Cependant, même lorsqu'un actionnaire minoritaire achète des actions à la suite de négociations avec le ou les principaux actionnaires, on peut supposer qu'un groupe existant ou un nouveau groupe a pris le contrôle de la corporation. Par exemple, dans le cas d'une petite corporation privée ayant subi des pertes importantes, il est peu probable qu'une personne achète une participation minoritaire sans obtenir d'abord certaines garanties des actionnaires majoritaires et sans agir conformément à un plan préétabli (ce qui fait croire à un intérêt commun et à une concertation). On peut par conséquent présumer que l'arrivée de ce nouvel actionnaire entraînera une prise de contrôle par un nouveau groupe dont il fait lui-même partie.

De même, dans le cas de corporations publiques ou lorsque le groupe d'actionnaires est important, il convient sans doute de présumer qu'aucune prise de contrôle n'a eu lieu, à moins que le nouvel actionnaire et l'ancien groupe dominant ne se concertent clairement.

8. La même situation s'applique lorsque plusieurs actionnaires agissent de concert pour contrôler une corporation et que l'un d'eux vend ses actions aux autres. Cependant, avant de conclure qu'un groupe est solidaire et que le nouveau groupe d'actionnaires moins nombreux a pris le contrôle, il faudra examiner tous les aspects pertinents, notamment le nombre et le pourcentage d'actions échangées. Les règles régissant une prise de contrôle ont pour objectif de limiter le transfert des pertes advenant une telle prise de contrôle. Lorsque l'effectif d'un groupe d'actionnaires diminue et ne comprend plus que certains membres d'un groupe auparavant plus nombreux, il n'y aura pas, en général, de prise de contrôle en vertu des règles régissant le transfert des pertes.

CONTRÔLE D'UNE CORPORATION RÉPUTÉ NE PAS AVOIR ÉTÉ ACQUIS

9. En vertu de l'alinéa 256(7)*a*), une personne (ou des personnes) est (sont) réputée(s) ne pas avoir acquis le contrôle d'une corporation donnée (y compris, après 1989, toute corporation contrôlée par cette dernière) par suite de l'achat d'actions (ou, après 1989, le rachat ou l'annulation d'actions de la corporation visée — voir ci-dessous), si cette personne (ou ces personnes), selon le cas:

a) était, immédiatement avant l'achat, le rachat ou l'annulation des actions, liée à la corporation en question autrement qu'en vertu d'un droit visé à l'alinéa 251(5)*b*);

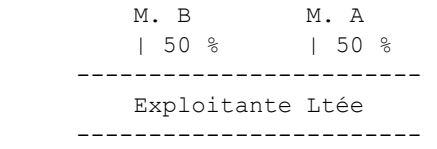
b) était un exécuteur testamentaire, un administrateur successoral ou un fiduciaire d'une succession qui a acquis les actions en raison du décès de toute autre personne;

c) était liée à une personne qui est décédée et a acquis les actions par voie de répartition d'une succession à la suite du décès de cette personne;

d) était constituée en corporation créée par suite de la fusion de deux ou plusieurs corporations remplacées dont chacune était liée (autrement qu'en vertu d'un droit visé à l'alinéa 251(5)*b*)) à la corporation donnée immédiatement avant la fusion.

Comme il en a été question ci-dessus, les dispositions de l'alinéa 256(7)*a*) pourraient s'appliquer dans le cas de la prise de contrôle d'une corporation donnée par suite du rachat ou de l'annulation de ses actions. Cela s'applique généralement aux rachats ou aux annulations ayant lieu après 1989. Toutefois, si la personne en exerçait le choix en avisant le ministre par écrit avant le 10 décembre 1993, ces dispositions s'appliqueraient aux rachats ou aux annulations qui se produisent après le 13 juillet 1990.

Examinons l'exemple suivant:



M. A et M. B sont des frères qui détiennent chacun 50 pour 100 des actions avec droit de vote d'Exploitante Ltée. Exploitante Ltée rachète ensuite les actions de M. B. Puisque M. A contrôle maintenant Exploitante Ltée à lui seul, il a pris le contrôle de la corporation. Si le rachat des actions de M. B se fait avant 1990, en vertu de l'alinéa 256(7)*a*), M. A ne sera pas réputé avoir pris le contrôle d'Exploitante Ltée parce que M. A n'a pas acheté d'actions additionnelles de la corporation. Si le rachat se fait après 1989, le sous-alinéa 256(7)*a*)(i) s'appliquera et le contrôle d'Exploitante Ltée sera réputé ne pas avoir été acquis, puisque M. A a pris le contrôle d'Exploitante Ltée par suite du rachat des actions et que, immédiatement avant le rachat, M. A était lié à Exploitante Ltée en vertu du sous-alinéa 251(2)*b*)(ii).

L'effet sur le contrôle de certains changements relatifs à la répartition des actions au sein de diverses corporations est illustré de plusieurs façons dans l'annexe.

Note: *Un avant-projet de loi contenu dans les* Modifications de la Loi de l'impôt sur le revenu et des lois connexes *émis par le ministre des Finances le 30 août 1993 propose des modifications à l'alinéa 256(7) a). Le sous-alinéa 256(7)a)(i), dans sa version modifiée, stipule que, dans certaines circonstances, le contrôle d'une corporation donnée ou d'une autre corporation ne sera pas acquis du seul fait de l'acquisition des actions de cette corporation. Il s'agit des circonstances suivantes: l'acquisition d'actions d'une personne par une personne qui lui est liée, l'acquisition d'actions d'une personne par une personne liée à la corporation donnée, l'acquisition d'actions par une succession et l'acquisition*

d'actions par une personne de la succession d'une personne qui lui est liée. Le sous-alinéa 256(7)a)(ii) modifié stipule que le contrôle d'une corporation donnée ne sera pas réputé avoir été acquis du fait du rachat ou de l'annulation d'actions de cette corporation ou d'une autre corporation qui la contrôle, dans la mesure où la corporation est contrôlée, après le rachat ou l'annulation, par une personne ou un groupe de personnes qui lui étaient liées avant le rachat ou l'annulation. Si ces modifications prennent force de loi comme elles ont été proposées, elles s'appliqueront aux acquisitions, aux rachats et aux annulations qui surviennent après 1992.

PRISES DE CONTRÔLE À LA SUITE D'UN CHANGEMENT DES EXÉCUTEURS TESTAMENTAIRES, DES FIDUCIAIRES, ETC. D'UNE SUCCESSION

10. Lorsqu'un exécuteur testamentaire, un administrateur successoral ou un fiduciaire d'une succession contrôle une corporation, la prise de contrôle de la corporation en cas de changement d'exécuteur testamentaire, d'administrateur successoral ou de fiduciaire est une question de fait. Aux fins de l'alinéa 256(7)*a*), lorsque l'exécuteur testamentaire, l'administrateur successoral ou le fiduciaire est remplacé par suite de son décès ou de son incapacité de remplir ses fonctions, le contrôle de la corporation est réputé ne pas avoir changé. Par contre, un changement d'exécuteur testamentaire, d'administrateur successoral ou de fiduciaire qui accompagne un important transfert de la propriété du droit de bénéficiaire dans la succession est considéré comme une prise de contrôle.

FIN DE L'ANNÉE D'IMPOSITION AVANT LA PRISE DE CONTRÔLE

11. Lorsqu'une personne ou un groupe de personnes prend le contrôle d'une corporation, les dispositions du paragraphe 249(4) s'appliquent en général. Toutefois, ces dispositions ne s'appliquent pas si la corporation est une corporation étrangère affiliée qui n'exploite pas une entreprise au Canada et dont le contrôle a été acquis après le 13 juillet 1990. Le paragraphe 249(4) stipule que l'année d'imposition de la corporation est réputée se terminer immédiatement avant la prise de contrôle, et une nouvelle année d'imposition est réputée commencer à cette date. Cela donnera lieu aux activités habituelles de la fin d'une année d'imposition, notamment la production de la déclaration de revenus de la corporation et le paiement des impôts exigibles. À compter de la nouvelle année d'imposition, la corporation peut adopter un nouvel exercice financier sans demander l'accord du ministre. Cependant, lorsque la prise de contrôle a lieu au plus tard dans les 7 jours suivant la fin de l'année d'imposition précédente de la corporation, et que cette année d'imposition ne s'est pas terminée par suite de la prise de contrôle de la corporation ou de l'émigration, d'une faillite ou d'un changement du statut d'exonération d'impôt de la corporation, la corporation peut prolonger l'année d'imposition précédente pour qu'elle se termine immédiatement avant la prise de contrôle, pourvu qu'elle en fasse le choix dans sa déclaration de revenus pour l'année visée.

RESTRICTIONS CONCERNANT L'UTILISATION D'UNE PERTE PAR UNE CORPORATION À LA SUITE D'UNE PRISE DE CONTRÔLE

PERTES EN CAPITAL NETTES

12. Lorsqu'une personne ou un groupe de personnes prend le contrôle d'une corporation, les pertes en capital nettes subies par la corporation pendant les années d'imposition qui se terminent avant la prise de contrôle ne peuvent, en vertu de l'alinéa 111(4)*a*), être reportées conformément à l'alinéa 111(1)*b*) à une année d'imposition qui prend fin après la prise de contrôle. De même, les pertes en capital nettes que subit une corporation au cours d'une année d'imposition se terminant après la prise de contrôle ne peuvent, en vertu de l'alinéa 111(4)*b*), être reportées conformément à l'alinéa 111(1)*b*) à une année d'imposition qui prend fin avant la prise de contrôle.

PERTES AUTRES QUE DES PERTES EN CAPITAL ET PERTES AGRICOLES — RÈGLES DE CLASSEMENT

13. Selon la règle générale énoncée au paragraphe 111(5), lorsqu'une personne ou un groupe de

personnes prend le contrôle d'une corporation, **aucun montant** au titre d'une perte autre qu'une perte en capital ou d'une perte agricole de la corporation subie au cours d'une année d'imposition qui prend fin avant la prise de contrôle n'est déductible pour une année d'imposition se terminant après la prise de contrôle.

Les pertes autres que les pertes en capital et les pertes agricoles ne peuvent plus être reportées pour être déduites d'un gain en capital imposable obtenu après une prise de contrôle. Cependant, en vertu de l'alinéa 111(5)*a*), une corporation est autorisée à déduire de son revenu imposable, touché pendant une année d'imposition donnée et se terminant après la prise de contrôle, une perte autre qu'une perte en capital ou une perte agricole subie avant la prise de contrôle, si l'entreprise qui est à l'origine de la perte («cette entreprise», voir le numéro 14 ci-dessous) est exploitée à profit par la corporation ou dans l'attente raisonnable d'un profit pendant l'année donnée. Le montant déductible correspond au moins élevé des montants suivants:

a) le total de

(i) la fraction de la perte autre qu'une perte en capital ou de la perte agricole subie pendant une année d'imposition qui prend fin avant la prise de contrôle et qui est subie dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise (*échéance des pertes attribuées à des biens et des pertes déductibles au titre d'un placement d'entreprise*) et

(ii) la fraction de la perte qui aurait été déductible du revenu imposable touché par la corporation pendant l'année de la perte en vertu de l'alinéa 110(1)*k*), lorsque la perte a été subie en 1988 ou au cours d'une année subséquente et que l'entreprise était exploitée pendant cette année-là, et

(b) le total du revenu que la corporation a retiré de cette entreprise pour l'année donnée, et — où des biens sont vendus, loués ou aménagés ou des services rendus dans le cadre de l'exploitation de l'entreprise avant cette date — de toute autre entreprise, la quasi-totalité du revenu qui est dérivé de la vente, de la location ou de l'aménagement, selon le cas, de biens semblables ou de la prestation de services semblables (voir le numéro 14 ci-dessous pour l'interprétation du mot «semblable»).

L'alinéa 111(5)*b*) prévoit des restrictions semblables concernant le report, à des années précédant la prise de contrôle, de pertes autres que les pertes en capital et les pertes agricoles subies au cours des années suivant la prise de contrôle.

14. Comme il est mentionné au numéro 13 ci-dessus, les pertes autres que les pertes en capital et les pertes agricoles ne peuvent être reportées à une année postérieure à la prise de contrôle, si la corporation déficitaire n'exploitait pas «cette entreprise» tout au long de l'année postérieure à la prise de contrôle. Que la corporation exploitait «cette entreprise» est une question de fait. Voici les facteurs qui permettent d'établir si «cette entreprise» était exploitée:

a) l'emplacement de l'entreprise exploitée avant et après la prise de contrôle;

b) la nature de l'entreprise;

c) le nom de l'entreprise;

d) la nature des biens productifs de revenus;

e) l'existence d'une ou de plusieurs périodes d'inactivité;

f) la mesure dans laquelle l'entreprise initiale représentait une part importante des activités de la corporation du point de vue de l'ordonnancement et de l'affectation des ressources financières.

Dans le contexte du paragraphe 111(5), on interprète généralement le mot *semblable* comme **«de la même nature ou du même caractère général»**. Toutefois, la similitude entre les biens vendus, loués ou aménagés ou les services rendus par deux entreprises différentes ou plus aux fins de l'alinéa 111(5)*a*) ou *b*) est essentiellement une question de fait qui doit tenir compte de tous les faits et circonstances pertinents à chaque cas. Pour plus de renseignements sur la façon de déterminer si une corporation exploitait la même entreprise (c.-à-d. «cette entreprise»), veuillez vous reporter à la dernière version du IT-206, *Entreprises distinctes*.

15. Voici un exemple d'application de l'alinéa 111(5)*a*). La Corporation B, fabricant d'appareils électriques dont l'année d'imposition se termine le 31 décembre, a accumulé des pertes autres que des pertes en capital de l'ordre de 100 000 $ au 31 décembre 19-3. Elle a subi des pertes commerciales de 20 000 $ au cours des six mois se terminant le 30 juin 19-4. Le 1er juillet 19-4, la Corporation A

acquiert le contrôle de la Corporation B.

SITUATION X

La Corporation A est une entreprise rentable de fabrication d'appareils électriques et, grâce à une gestion efficace et dynamique, elle fait en sorte que la Corporation B continue la fabrication de ses produits. La Corporation B enregistre un profit de 35 000 $ au cours des six derniers mois de 19-4. Aucune des activités de la Corporation B n'est abandonnée pendant les années d'imposition 19-4 et suivantes.

SITUATION Y

La Corporation A fabrique également des appareils électriques et, le 1er juillet 19-4, elle fait en sorte que la Corporation B se lance dans la fabrication et la vente de sa gamme rentable d'appareils électriques tout en conservant sa propre série de produits. La Corporation B réalise un profit de 25 000 $ au cours des six derniers mois de 19-4 et poursuit ses activités au cours des années d'imposition 19-5 et suivantes.

SITUATION Z

La Corporation A fabrique des articles sur roues (tricycles, bicyclettes, voiturettes, landaus) et, en 19-4, elle fait en sorte que la Corporation B abandonne la production d'appareils électriques, pour se réoutiller et entreprendre la fabrication de landaus. La Corporation B tire de la vente de landaus, en 19-4, un profit de 25 000 $.

Dans chacune de ces trois situations, la Corporation B aura accumulé une perte autre qu'une perte en capital de 120 000 $ pendant les années d'imposition se terminant avant la prise de contrôle le 1er juillet 19-4. Dans la situation X, les revenus de la Corporation B pour ses années d'imposition se terminant après la prise de contrôle le 1er juillet 19-4 provenaient d'une entreprise exploitée en vue d'en tirer un profit, soit la même entreprise qui est à l'origine des pertes autres que des pertes en capital de 120 000 $ accumulées au 30 juin 19-4. Dans la situation Y, les revenus de la Corporation B pour ces mêmes années provenaient d'une entreprise exploitée en vue d'en tirer un profit; il s'agit de la même entreprise exploitée avant la date du changement de contrôle et d'une autre entreprise qui tirait tous ses revenus de la vente de biens semblables à ceux qui ont été vendus par la même entreprise. Par conséquent, pour les situations X et Y, l'alinéa 111(5)*a*) permet d'appliquer, sous réserve des limites fixées au paragraphe 111(1), les pertes autres que des pertes en capital de la Corporation B de 120 000 $ en réduction des bénéfices, s'il y a lieu, qu'elle aura réalisés au cours d'une année d'imposition se terminant après le 1er juillet 19-4. Dans la situation Z, l'entreprise qui est à l'origine des pertes de la Corporation B a fermé ses portes. Par conséquent, aucune fraction des pertes autres que des pertes en capital de la Corporation B de 120 000 $ n'est déductible au cours d'une année d'imposition se terminant après le 1er juillet 19-4.

PERTES ACCUMULÉES SUR LES BIENS EN IMMOBILISATION

16. Lorsque le prix de base rajusté d'un bien en immobilisation non amortissable d'une corporation excède sa juste valeur marchande immédiatement avant la date de prise de contrôle de la corporation, l'excédent doit être déduit du prix de base rajusté de ce bien en vertu de l'alinéa 111(4)*c*). Cet excédent est réputé être une perte en capital de la corporation selon l'alinéa 111(4)*d*) pour l'année d'imposition réputée prendre fin immédiatement avant la prise de contrôle.

17. L'alinéa 111(4)*e*) permet à la corporation, immédiatement avant la prise de contrôle, de désigner une disposition réputée de tout autre bien en immobilisation, y compris d'un bien amortissable autre qu'une disposition selon l'alinéa 111(4)*c*), voir le numéro 16 ci-dessus, ou selon le paragraphe 111 (5.1), voir le numéro 21 ci-dessous). Cette désignation pourrait, par exemple, servir à réaliser un gain en capital pour compenser des pertes en capital qui ne peuvent être reportées à la période postérieure à la prise de contrôle ou pour engendrer un dividende en capital à verser avant qu'une autre personne ou qu'un autre groupe de personnes ne prenne le contrôle de la corporation. Le produit de disposition réputée du bien peut être n'importe quel montant désigné par la corporation qui n'est ni inférieur au

prix de base rajusté du bien, ni supérieur à sa juste valeur marchande immédiatement avant sa disposition réputée.

18. Une corporation peut désigner, dans sa déclaration de revenus pour l'année d'imposition se terminant immédiatement avant la prise de contrôle, les biens précis auxquels doivent s'appliquer les dispositions de l'alinéa 111(4)*e*) ainsi que le produit de leur disposition. Il est également possible de faire une désignation, ou de modifier une désignation antérieure, en produisant le formulaire réglementaire auprès du Ministère au plus 90 jours après la date de mise à la poste d'un avis de cotisation concernant l'impôt payable pour l'année en question ou d'un avis portant qu'aucun impôt n'est payable pour cette année-là.

19. En général, la corporation est réputée acquérir de nouveau les biens (autres que certains biens amortissables — dont il est question plus loin au présent numéro) désignés aux fins de l'alinéa 111(4) *e*) à la date de prise de contrôle de la corporation à un coût égal au produit de disposition indiqué. Aux fins de l'exception à la règle de la demi-année d'amortissement dans le cas des transactions avec lien de dépendance, conformément au paragraphe 1100(2.2) du Règlement, la corporation est réputée traiter avec elle-même avec lien de dépendance.

Si le bien désigné en vertu de l'alinéa 111(4)*e*) est un bien amortissable dont le coût en capital est inférieur au produit de disposition indiqué, le coût en capital de ce bien pour la corporation (autre qu'un avoir forestier) à la date de l'acquisition est limité au coût en capital antérieur plus les ¾ de l'excédent du produit de disposition indiqué sur ce coût en capital en vertu de l'alinéa 13(7)*f*) (se reporter à la loi pour connaître la fraction pertinente dans le cas des années d'imposition commençant avant 1990).

Dans le cas des prises de contrôle se produisant après le 13 juillet 1990, lorsque le bien désigné est un bien amortissable dont le coût en capital dépasse le produit de disposition indiqué, le coût initial doit être maintenu, et la différence entre ce coût et le produit de disposition doit être traitée comme ayant précédemment fait l'objet d'une déduction pour amortissement.

20. Un titre de créance (payable) d'une corporation (c.-à-d. un débiteur) ne constitue pas un *bien* au sens du paragraphe 248(1). Par conséquent, l'alinéa 111(4)*d*) ne s'appliquerait pas à une perte de change non matérialisée à l'égard d'un titre de créance d'une corporation lorsqu'il y a eu prise de contrôle de la corporation. De même, aucune désignation visée à l'alinéa 111(4)*e*) ne serait permise dans le cas d'un gain de change non matérialisé à l'égard d'un titre de créance de ce genre.

PERTES FINALES ACCUMULÉES

21. Lorsqu'une personne ou un groupe de personnes prend le contrôle d'une corporation, le paragraphe 111(5.1) stipule de façon générale que la corporation doit déduire de son revenu pour l'année d'imposition se terminant immédiatement avant la prise de contrôle l'excédent, s'il y a lieu:

a) de la fraction non amortie du coût en capital des biens d'une catégorie prescrite, immédiatement avant la prise de contrôle (calculé sans égard au paragraphe 13(24), qui, dans certains cas, permet de reporter à une date ultérieure à la prise de contrôle l'ajout du coût des biens récemment acquis à la fraction non amortie du coût en capital de la catégorie)

sur le total des montants suivants:

b) la juste valeur marchande de tous les biens de la catégorie immédiatement avant la prise de contrôle, et

c) le montant de la déduction pour amortissement ou de la perte finale par ailleurs permise au titre de cette catégorie, pour l'année d'imposition qui s'est terminée, conformément au paragraphe 249(4), immédiatement avant la prise de contrôle.

Le montant déduit est réputé être une déduction pour amortissement. Dans la mesure où la déduction crée ou augmente une perte autre qu'une perte en capital ou une perte agricole de la corporation pour l'année d'imposition visée, la perte peut être déduite du revenu imposable de la corporation pour les années d'imposition antérieures, mais elle ne peut être déduite au titre des années d'imposition postérieures que sous réserve des règles de classement décrites au numéro 13 ci-dessus.

PERTES ACCUMULÉES À L'ÉGARD DU MONTANT CUMULATIF DES IMMOBILISATIONS

ADMISSIBLES

22. Lorsqu'une personne ou un groupe de personnes prend le contrôle d'une corporation, le paragraphe 111(5.2) stipule que la corporation doit déduire de son revenu pour l'année d'imposition se terminant immédiatement avant la prise de contrôle l'excédent, s'il y a lieu:

a) du montant cumulatif des immobilisations admissibles d'une entreprise immédiatement avant la prise de contrôle

sur le total des montants suivants:

b) une fraction*de la juste valeur marchande des biens en immobilisation admissibles de l'entreprise, et

c) le montant par ailleurs déduit aux fins de l'alinéa 20(1)*b*) dans le calcul du revenu pour l'année d'imposition qui s'est terminée, conformément au paragraphe 249(4), immédiatement avant la prise de contrôle.

Dans la mesure où cette déduction crée ou augmente une perte autre qu'une perte en capital ou une perte agricole pour l'année d'imposition visée, les commentaires formulés au sujet des règles de classement au numéro 13 ci-dessus s'appliqueront.

PROVISIONS POUR CRÉANCES DOUTEUSES

23. Lorsqu'une personne ou un groupe de personnes prend le contrôle d'une corporation, le paragraphe 111(5.3) stipule qu'aucun montant n'est déductible, en vertu de l'alinéa 20(1)*l*), comme provision pour créances douteuses dans le calcul du revenu de la corporation pour l'année d'imposition qui s'est terminée immédiatement avant la prise de contrôle. Au lieu de cela, tout montant qui aurait été déductible à titre de créance douteuse est réputé être une créance distincte et doit être déduit comme mauvaise créance en application de l'alinéa 20(1)*p*) dans le calcul du revenu de la corporation pour l'année d'imposition visée. Dans la mesure où cette déduction crée ou augmente une perte autre qu'une perte en capital ou une perte agricole pour cette année d'imposition, les observations formulées au numéro 13 ci-dessus au sujet des règles de classement s'appliqueront. Tout montant que reçoit la corporation au cours des années subséquentes au titre de cette créance distincte sera inclus dans le revenu de la corporation pour l'année de la réception en vertu de l'alinéa 12(1)*i*). L'excédent du montant de la créance initiale par rapport au montant de la créance distincte (c.-à-d. la fraction de la créance initiale dont le recouvrement ne faisait pas de doute au moment de la prise de contrôle) est réputé en soi être une créance distincte contractée à la même date et dans les mêmes circonstances que la créance initiale.

CHANGEMENT DE STATUT FISCAL

24. Les règles énoncées aux alinéas 111(4)*c*) à *e*) et aux paragraphes 111(5.1) à (5.3) et dont il est question aux numéros 16 à 23 ci-dessus ne s'appliquent pas si, au moment de la prise de contrôle, la corporation devient ou cesse d'être exempte de l'impôt de la partie I de la Loi.

PERTES ACCUMULÉES DANS L'INVENTAIRE

25. Aux termes du paragraphe 10(1), les biens figurant dans un inventaire doivent être évalués au moins élevé de leur coût ou de leur juste valeur marchande. Par ailleurs, selon l'article 1801 du Règlement, tout bien en inventaire peut être évalué à sa juste valeur marchande. Par conséquent, lorsqu'il y a des pertes accumulées dans l'inventaire en raison d'une baisse de la valeur marchande par rapport au coût initial, la valeur de l'inventaire doit être réduite en fonction de ces pertes dans l'année d'imposition qui est réputée se terminer immédiatement avant la prise de contrôle. Dans la mesure où cette réduction de valeur crée ou augmente une perte autre qu'une perte en capital ou une perte agricole pour cette année d'imposition, les observations formulées au numéro 13 ci-dessus au sujet des règles de classement s'appliqueront.

DISPOSITION ANTI-ÉVITEMENT

26. Le paragraphe 111(5.5) est une disposition anti-évitement qui s'applique en cas de prise de contrôle d'une corporation lorsqu'il est raisonnable de considérer que la principale raison de cette prise de contrôle consiste à reconnaître des pertes accumulées en vertu de l'alinéa 111(4)*d*) ou des déductions en vertu des paragraphes 111(5.1), (5.2) ou (5.3) (voir les numéros 16, 21, 22, et 23 ci-dessus, respectivement). Lorsque le paragraphe 111(5.5) s'applique, la disposition recherchée ne s'applique pas et le choix visé à l'alinéa 111(4)*e*) n'est pas permis. Si la disposition recherchée est celle de l'alinéa 111(4)*d*), l'alinéa 111(4)*c*) ne s'applique pas.

On peut appliquer le paragraphe 256(8) pour déterminer si la prise de contrôle d'une corporation a été effectuée aux fins d'application de l'article 111 et d'autres articles de la Loi. Ce paragraphe est une disposition anti-évitement selon laquelle les actions sont réputées avoir été acquises à la date où le contribuable a acquis un droit visé à l'alinéa 251(5)*b*) afférent à des actions, s'il est raisonnable de conclure que l'un des principaux motifs de l'acquisition du droit consistait à éviter, entre autres, une restriction à la déductibilité d'une perte autre qu'une perte en capital, d'une perte en capital nette ou d'une perte agricole.

UTILISATION D'UNE PERTE À LA SUITE D'UNE FUSION

27. Aux termes du paragraphe 87(2.1), une nouvelle corporation créée à la suite d'une fusion peut utiliser les pertes autres que les pertes en capital, les pertes en capital nettes, les pertes agricoles restreintes, les pertes agricoles et les pertes comme commanditaire ou assimilé des corporations remplacées. L'utilisation de ces pertes par la nouvelle corporation est assujettie aux restrictions énoncées aux paragraphes 111(3) à (5.4) et à l'alinéa 149(10)*d*) quant à l'ordre et à la mesure d'utilisation et quant à l'effet d'une prise de contrôle. En vertu de l'alinéa 87(2.1)*e*), les pertes subies par la nouvelle corporation ne peuvent en aucun cas être reportées aux fins de déduction à une corporation remplacée. Toutefois, dans le cas d'une fusion d'une corporation mère et d'une ou de plusieurs filiales possédées en propriété exclusive qui a lieu après 1989, et sous réserve des dispositions de l'article 111, le paragraphe 87(2.11) permet à la corporation fusionnée de reporter à une corporation mère remplacée les pertes qu'elle a subies après la fusion.

28. L'alinéa 256(7)*b*) stipule que, lorsqu'une personne ou un groupe de personnes contrôlait la nouvelle corporation après la fusion, mais que cette personne ou ce groupe de personnes ne contrôlait pas une corporation remplacée donnée, cette personne ou ce groupe de personnes est réputé avoir pris, immédiatement avant la fusion, le contrôle de cette corporation remplacée. Par conséquent, les restrictions énoncées aux paragraphes 111(4) à (5.4) (voir les numéros 12 à 23 ci-dessus) s'appliqueront aux pertes de cette corporation remplacée. Toutefois, l'alinéa 256(7)*b*) ne s'applique pas si la personne ou le groupe de personnes qui contrôle la corporation issue de la fusion n'est pas réputé avoir pris le contrôle de la corporation remplacée si cette personne ou ce groupe de personnes avait acquis toutes les actions de la corporation remplacée immédiatement avant la fusion. Ainsi, à la fusion de deux corporations remplacées ou plus qui étaient contrôlées par des personnes liées avant la fusion, l'alinéa 256(7)*a*) s'appliquera (voir le numéro 9 ci-dessus) de sorte que le contrôle de la corporation remplacée donnée soit réputé ne pas avoir été modifié. (Voir les exemples 5 et 6 de l'annexe.)

UTILISATION D'UNE PERTE À LA SUITE DE LA LIQUIDATION D'UNE FILIALE POSSÉDÉE À 90 POUR 100

PERTES AUTRES QUE LES PERTES EN CAPITAL, PERTES AGRICOLES RESTREINTES, PERTES AGRICOLES ET PERTES COMME COMMANDITAIRE OU ASSIMILÉ

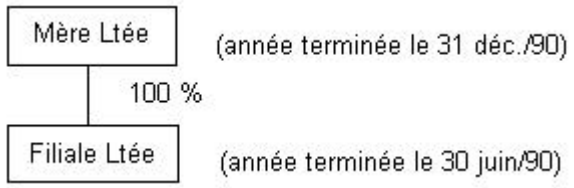
29. Lorsqu'une filiale (une corporation canadienne) est liquidée au profit de sa corporation mère (une corporation canadienne) aux termes du paragraphe 88(1), l'utilisation par la corporation mère des pertes autres que des pertes en capital, des pertes agricoles restreintes, des pertes agricoles et des pertes comme commanditaire ou assimilé de la filiale est assujettie aux dispositions du paragraphe 88 (1.1).

Toute perte de cette nature de la filiale est généralement réputée être une perte de même nature subie par la corporation mère au cours de son année d'imposition, année au cours de laquelle l'année de la perte de la filiale s'est terminée, sous réserve que cette perte

a) n'avait pas été déduite auparavant dans le calcul du revenu imposable de la filiale et

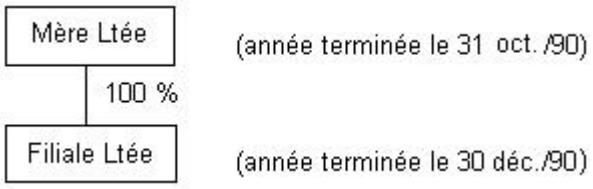
b) aurait été déductible dans le calcul du revenu imposable de la filiale pour toute année d'imposition commençant après le début de la liquidation, à supposer que la filiale avait une telle année d'imposition et un revenu suffisant pour utiliser la perte.

Toutefois, les pertes de cette nature ne sont déductibles du revenu imposable de la corporation mère que pour les années d'imposition qui commencent après le début de la liquidation (en général, le début de la liquidation est démontré par une résolution des actionnaires autorisant ou exigeant la liquidation de la corporation). Par exemple,



Si Filiale Ltée commence à être liquidée au profit de Mère Ltée le 31 août 1990, les pertes éventuelles de Filiale Ltée ne pourront être utilisées par Mère Ltée qu'à partir de l'année d'imposition de cette dernière se terminant le 31 décembre 1991.

30. Lorsqu'une perte autre qu'une perte en capital, une perte agricole restreinte, une perte agricole ou une perte comme commanditaire ou assimilé d'une filiale est réputée être une perte de la corporation mère pour une année d'imposition donnée commençant après le début de la liquidation en vertu des alinéas 88(1.1)*c*), *d*) ou *d*.1), la corporation mère peut choisir, en vertu de l'alinéa 88(1.1)*f*), de traiter la perte comme si elle s'était produite lors de son année d'imposition précédente. Ce choix, qui peut être exercé pour les années d'imposition 1985 et suivantes, peut accélérer l'utilisation par la corporation mère de pertes données que la filiale a subies dans l'année de la liquidation. L'exemple suivant illustre cette situation:



Supposons que la liquidation de Filiale Ltée au profit de Mère Ltée commence le 31 octobre 1990 et que Filiale Ltée subit une perte autre qu'une perte en capital de 1 000 000 $ pour l'année terminée le 31 décembre 1990. Aux termes de l'alinéa 88(1.1)*c*), la perte de 1 000 000 $ est réputée être une perte autre qu'une perte en capital de Mère Ltée pour son année d'imposition se terminant le 31 octobre 1991 (c.-à-d. l'année d'imposition de la corporation mère dans laquelle l'année déficitaire de la filiale se termine). Toutefois, l'année d'imposition de la corporation mère qui commence après le début de la liquidation est aussi le 31 octobre 1991. Puisque l'alinéa 111(1)*a*) permet seulement la déduction d'une perte autre qu'une perte en capital pour les trois années précédentes et les sept années suivantes (et non pour l'année en cours), Mère Ltée ne pourra déduire la perte autre qu'une perte en capital avant son année d'imposition se terminant le 31 octobre 1992. Toutefois, si Mère Ltée exerce le choix visé à l'alinéa 88(1.1)*f*), cette perte autre qu'une perte en capital sera réputée avoir eu lieu lors de son année d'imposition précédente (31 octobre 1990). Ainsi, cette perte de 1 000 000 $ sera déductible par Mère Ltée pour son année d'imposition se terminant le 31 octobre 1991.

PRISE DE CONTRÔLE

31. Règle générale, lorsqu'il y a prise de contrôle de la corporation mère ou de la filiale, **aucunmontant** d'une perte autre qu'une perte en capital ou d'une perte agricole de la filiale pour une année d'imposition terminée avant la prise de contrôle n'est déductible par la corporation mère à l'égard d'une année d'imposition se terminant après cette prise de contrôle. Toutefois, toute fraction de la perte autre qu'une perte en capital ou de la perte agricole de la filiale qu'il est raisonnable de considérer comme

a) une perte découlant de l'exploitation de l'entreprise et

b) (lorsque la perte a été subie en 1988 ou au cours d'une année d'imposition subséquente) une perte se rapportant à un montant déductible en vertu de l'alinéa 110(1)*k*), si la filiale exploitait l'entreprise au cours de cette année-là

est déductible par la corporation mère si cette entreprise est exploitée à profit ou dans l'attente raisonnable d'un profit au cours de l'année visée. Le montant déductible est limité au revenu tiré de**cetteentreprise** ou d'une **entreprise semblable** au cours de l'année visée en vertu du sous-alinéa 88(1.1)*e*)(ii) (voir les numéros 13 et 14 ci-dessus).

Lorsque, à la suite d'une liquidation, les pertes d'une filiale sont transférées à sa corporation mère, ces pertes seront de nouveau transférées en cas de liquidation subséquente de la corporation mère en question au profit de sa corporation mère.

Cependant, dans la mesure où l'alinéa 88(1.1)*e*) limitait la déductibilité de ces pertes à la suite de la première liquidation, les mêmes limites s'appliqueront à la suite de la liquidation subséquente.

32. Avant le 13 novembre 1981, les dispositions du paragraphe 88(1.1) n'associaient pas les pertes, qui étaient transférées à la corporation mère, à une entreprise donnée. En vertu des dispositions du paragraphe 111(5), applicables après le 12 novembre 1981, les pertes autres que les pertes en capital doivent être attribuées à une entreprise pour qu'elles puissent donner droit au report. Le paragraphe 111(5.4) définit les pertes autres que des pertes en capital nécessaires à l'application du paragraphe 111(5).

PERTES EN CAPITAL NETTES

33. Lorsqu'une filiale (une corporation canadienne) est liquidée au profit de sa corporation mère (une corporation canadienne) aux termes du paragraphe 88(1), l'utilisation par la corporation mère des pertes en capital nettes de la filiale est assujettie aux dispositions du paragraphe 88(1.2).

Toute perte en capital nette de la filiale pour une année d'imposition donnée est réputée être une perte en capital nette subie par la corporation mère au cours de son année d'imposition, année au cours de laquelle l'année d'imposition donnée de la filiale s'est terminée, sous réserve que cette perte

a) n'avait pas été déduite auparavant dans le calcul du revenu imposable de la filiale et

b) était déductible dans le calcul du revenu imposable de la filiale pour toute année d'imposition de cette dernière commençant après le début de la liquidation, à supposer que la filiale avait une telle année d'imposition, ainsi que des revenus et des gains en capital imposables suffisants.

Comme dans le cas, entre autres, des pertes autres que des pertes en capital, conformément au paragraphe 88(1.1), les pertes en capital nettes de la filiale ne sont déductibles du revenu imposable de la corporation mère que pour les années d'imposition commencées après le début de la liquidation.

La corporation mère peut, en vertu de l'alinéa 88(1.2)*d*), exercer un choix qui pourrait accélérer l'utilisation d'une perte en capital nette de la filiale. Ce choix est très semblable à celui qui est visé à l'alinéa 88(1.1)*f*) dont il est question au numéro 30 ci-dessus.

PRISE DE CONTRÔLE

34. Le paragraphe 88(1.2) n'a pas pour effet de permettre à la corporation mère de déduire, pour une année d'imposition donnée, un montant au titre d'une perte en capital nette subie par la filiale si, avant la fin de l'année en question, le contrôle de la corporation mère ou de la filiale a été pris par une personne ou un groupe de personnes qui ne contrôlait pas la corporation mère ou la filiale, selon le cas, à la fin de l'année d'imposition de la filiale où il y a eu perte en capital nette.

CRÉATION D'UNE CORPORATION MÈRE APRÈS L'ANNÉE DE LA PERTE SUBIE PAR LA FILIALE

35. Il se peut qu'une corporation mère ait été constituée en corporation ou autrement créée après la fin

d'une année d'imposition où sa filiale a subi une perte (année de perte). Dans ce cas, la corporation mère est réputée, en vertu du paragraphe 88(1.3),

a) avoir existé au cours de la période commençant immédiatement avant la fin de la première année de perte de la filiale et se terminant immédiatement après la constitution en corporation ou la création effective de la corporation mère,

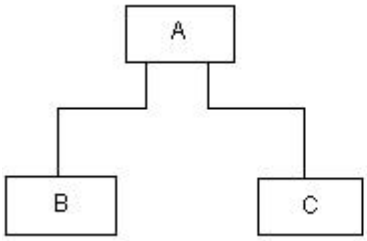
b) avoir eu, tout au long de la période donnée, des exercices financiers se terminant le jour de l'année où a pris fin son premier exercice financier et

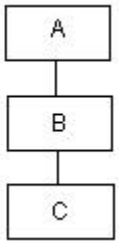
c) avoir été contrôlée, tout au long de la période donnée, par la personne ou le groupe de personnes qui la contrôlait immédiatement après sa constitution en corporation ou sa création.

36. Lorsque les pertes en capital nettes d'une filiale ont été reportées à la corporation mère, les dispositions des paragraphes 88(1.1) à (1.3) peuvent également s'appliquer aux pertes en capital nettes de la filiale (qui sont réputées être des pertes de la corporation mère) en cas de liquidation de la corporation mère au profit de sa corporation mère en vertu du paragraphe 88(1).

ANNEXE

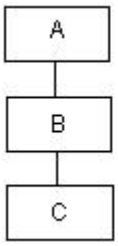
EXEMPLE 1

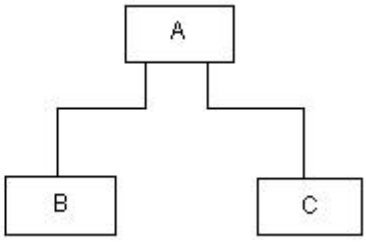




La Corporation A détenait à l'origine le contrôle direct des Corporations B et C. Par la suite, la Corporation A a transféré à la Corporation B les actions majoritaires qu'elle détenait dans la Corporation C. Puisque les Corporations B et C étaient liées en vertu du sous-alinéa 251(2)*c*)(i) immédiatement avant l'achat par la Corporation B des actions de la Corporation C, la Corporation B est réputée ne pas avoir pris le contrôle de la Corporation C en vertu du sous-alinéa 256(7)*a*)(i). De plus, étant donné que la Corporation A a conservé le contrôle (bien qu'indirect) de la Corporation C, la transaction n'est pas réputée être une prise de contrôle.

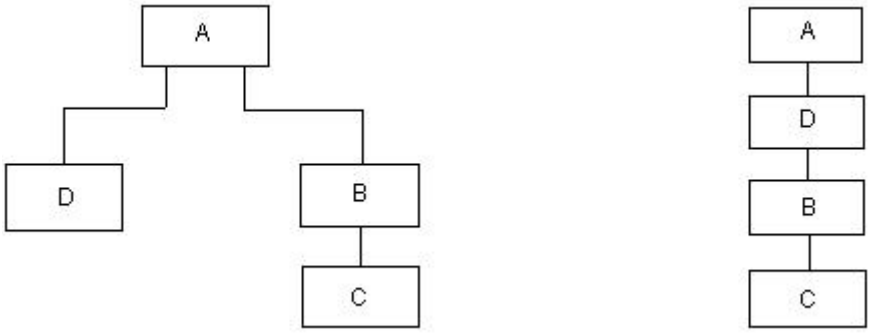
EXEMPLE 2





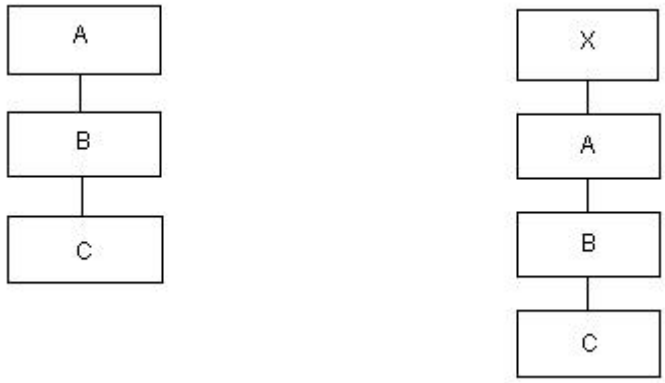
La Corporation A exerçait à l'origine un contrôle direct sur la Corporation B et un contrôle indirect sur la Corporation C. Par la suite, la Corporation B a transféré à la Corporation A les actions majoritaires qu'elle détenait dans la Corporation C. Puisque la Corporation A a pris le contrôle direct d'une corporation qu'elle contrôlait antérieurement d'une façon indirecte, la transaction ne constitue pas une prise de contrôle de la Corporation C. Le sous-alinéa 256(7)*a*)(i) s'applique également.

EXEMPLE 3



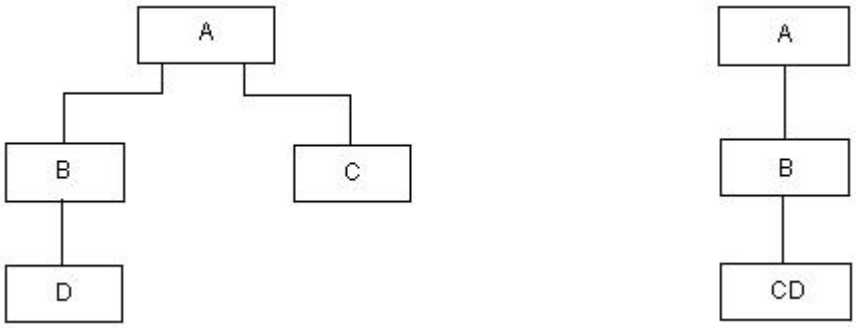
La Corporation A exerçait à l'origine un contrôle direct sur les Corporations B et D et un contrôle indirect sur la Corporation C. Par la suite, la Corporation A a transféré à la Corporation D les actions majoritaires qu'elle détenait dans la Corporation B. Puisque la Corporation D était liée à la Corporation B, en vertu du sous-alinéa 251(2)*c*)(i), immédiatement avant qu'elle fasse l'acquisition des actions de la Corporation B, elle est réputée ne pas avoir pris le contrôle de la Corporation B en vertu du sous-alinéa 256(7)*a*)(i). De plus, dans le cas des acquisitions postérieures à 1989, la Corporation D est réputée ne pas avoir pris le contrôle d'une quelconque corporation sous le contrôle de la Corporation B en vertu de l'alinéa 256(7)*a*). Par conséquent, il n'y a pas eu de prise de contrôle de la Corporation C. Si l'acquisition s'était effectuée avant 1990, il n'y aurait pas eu de prise de contrôle de la Corporation C non plus puisque la Corporation A contrôlait la Corporation C (indirectement) avant la transaction et conserve le contrôle de la Corporation C (indirectement) après la transaction.

EXEMPLE 4



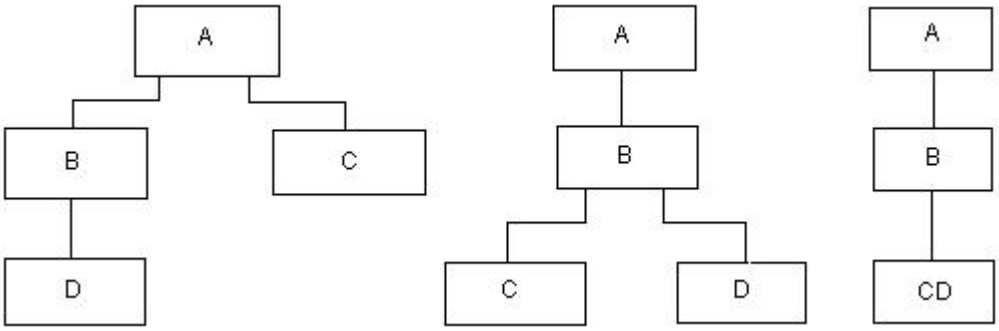
La Corporation A exerçait auparavant un contrôle direct sur la Corporation B et un contrôle indirect sur la Corporation C. X, une personne qui n'a de lien avec aucune des trois corporations, acquiert les actions majoritaires de la Corporation A. X a pris le contrôle des Corporations A, B et C, il s'agit d'une personne qui ne contrôlait pas antérieurement les trois corporations. Le sous-alinéa 256(7)*a*)(i) ne s'applique pas dans ce cas parce que X n'avait pas de lien avec la Corporation A, n'a pas acquis les actions des Corporations B et C et n'avait pas de lien avec ces dernières. Par conséquent, les paragraphes 111(4) à (5.5) et 249(4) s'appliquent.

EXEMPLE 5



La Corporation A contrôlait auparavant les Corporations C et D et continue de les contrôler par l'intermédiaire de la Corporation CD, issue de la fusion des Corporations C et D. Par conséquent, comme il n'y a pas eu de prise de contrôle, les paragraphes 111(4) à (5.4) ne s'appliquent pas. L'alinéa 256(7)*b*) ne s'applique pas parce que la personne (A) qui contrôlait la nouvelle corporation (CD) immédiatement après la fusion contrôlait les deux corporations remplacées, C (directement) et D (indirectement), immédiatement avant la fusion.

EXEMPLE 6



La Corporation A transfère à la Corporation B les actions de la Corporation C avant la fusion des Corporations C et D. Puisque la Corporation B était liée à la Corporation C, en vertu du sous-alinéa 251 (2)*c*)(i), immédiatement avant que la Corporation B n'acquière les actions de la Corporation C, la Corporation B est réputée ne pas avoir pris le contrôle de la Corporation C en vertu du sous-alinéa 256 (7)*a*)(i). Lorsque les Corporations C et D fusionnent, la corporation ainsi créée est contrôlée par la Corporation B, qui contrôlait les deux corporations remplacées. Ainsi, l'alinéa 256(7)*b*) ne s'applique pas. Le fait que la Corporation B est réputée, en vertu du sous-alinéa 256(7)*a*)(i), ne pas avoir pris le contrôle de la Corporation C n'empêche pas la Corporation B de contrôler les corporations remplacées C et D avant la fusion et de contrôler la Corporation CD après la fusion.

EXPLICATION DES MODIFICATIONS POUR LE BULLETIN D'INTERPRÉTATION IT-302R3 PERTES D'UNE CORPORATION — EFFET DES PRISES DE CONTRÔLE, DES FUSIONS ET DES LIQUIDATIONS SUR LEUR DÉDUCTIBILITÉ — APRÈS LE 15 JANVIER 1987

INTRODUCTION

L'*Explication des modifications* donne les raisons pour lesquelles un bulletin d'interprétation a été révisé. On y expose les révisions qui ont été apportées à la suite de modifications à la loi, de même que les révisions qui modifient une interprétation existante du Ministère ou qui en établissent de nouvelles.

APERÇU

Le bulletin traite de la déductibilité des pertes d'une corporation lorsqu'une prise de contrôle, une fusion ou une liquidation a eu lieu après le 15 janvier 1987. On y explique la signification de contrôle et de contrôle exercé par un groupe de personnes, ainsi que les règles spéciales qui s'appliquent aux pertes dans de telles circonstances.

La révision de ce bulletin tient compte des modifications mises en vigueur en 1987 par suite de l'adoption du projet de loi C-64, en vertu duquel les règles d'utilisation des pertes ont considérablement changé. Cette révision tient aussi compte de différentes modifications apportées à ces règles en 1988, en 1991 et en 1993 par suite de l'adoption des projets de loi C-139, C-18 et C-92 respectivement.

Les modifications proposées dans l'*Avant-projet de loi visant à modifier la Loi de l'impôt sur le revenu et du règlement* publié le 21 décembre 1992 par le ministre des Finances qui ont une incidence sur le bulletin sont indiquées au numéro 9.

MODIFICATIONS LÉGISLATIVES ET AUTRES

Les nouveaux numéros 1 à 8 traitent des notions de contrôle et de prise de contrôle. Le numéro 1 précise qu'une **«prise de contrôle»** constitue l'événement principal en ce qui a trait à l'utilisation des pertes d'une corporation. Le nouveau numéro 2 établit la signification de contrôle d'une corporation. Le nouveau numéro 3 traite de la notion de contrôle exercé par un groupe de personnes. Les nouveaux numéros 4, 5 et 6 abordent la question des actions concertées, qui constituent une dimension importante du contrôle exercé par un groupe. Enfin, les nouveaux numéros 7 et 8 traitent de la possibilité de prise de contrôle lors de l'acquisition et de la disposition d'une participation minoritaire dans une corporation.

Le numéro 9 (ancien numéro 4) traite d'une modification apportée à l'alinéa 256(7)*a*) en vertu du projet de loi C-18. Après 1989, cet alinéa s'appliquera aux prises de contrôle par suite du rachat et de l'annulation d'actions, ainsi qu'aux prises de contrôle par suite de l'acquisition d'actions.

Le nouveau numéro 11 traite du nouveau paragraphe 249(4), qui est entré en vigueur à la suite de l'adoption du projet de loi C-64 et qui a été modifié en vertu du projet de loi C-18. Selon ce paragraphe, l'année d'imposition de la corporation est réputée se terminer immédiatement avant la prise de contrôle.

Le numéro 13 (ancien numéro 8) porte sur les dispositions liées aux reports prospectif et rétrospectif de pertes autres que des pertes en capital et de pertes agricoles, conformément aux alinéas 111(5)*a*) et *b*), dans le cas d'une prise de contrôle. Les pertes subies avant la prise de contrôle peuvent être reportées à une année postérieure à la prise de contrôle. De même, les pertes subies après la prise de contrôle peuvent être reportées à une année antérieure à la prise de contrôle, si elles proviennent de l'exploitation d'une entreprise et que cette entreprise continue à être exploitée après la prise de contrôle. Les pertes autres que des pertes en capital et les pertes agricoles ne peuvent plus être reportées prospectivement pour réduire des gains en capital imposables survenant après la prise de contrôle.

Le nouveau numéro 14 traite de l'interprétation des termes «cette entreprise» et «semblable» dans le contexte du paragraphe 111(5).

Les nouveaux numéros 16 à 19 traitent des dispositions des alinéas 111(4)*c*), *d*) et *e*). Le numéro 16 explique que, selon les alinéas 111(4)*c*) et *d*), les pertes accumulées sur les biens en immobilisation non amortissables doivent être reconnues dans l'année d'imposition se terminant immédiatement avant la prise de contrôle. Le numéro 17 porte sur l'alinéa 111(4)*e*) qui a été adopté par suite du projet de loi C-64, et sur la modification apportée à cet alinéa en vertu du projet de loi C-18. Cet alinéa prévoit une forme d'allégement pour les contribuables. Aux termes de cet alinéa, ils peuvent désigner tout gain accumulé sur d'autres biens en immobilisation, y compris des biens amortissables, pour compenser les pertes désignées à l'alinéa 111(4)*d*). Le numéro 18 touche les aspects d'ordre administratif de l'alinéa 111(4)*e*), et le numéro 19 porte sur le coût lié à la nouvelle acquisition d'un bien désigné aux fins de l'alinéa 111(4)*e*).

Le nouveau numéro 20 traite de la position du Ministère selon laquelle un «titre de créance» ne constitue pas un bien; donc, la règle sur les pertes accumulées définie à l'alinéa 111(4)*d*) et les règles concernant la désignation décrites à l'alinéa 111(4)*e*) ne s'y appliquent pas.

Le numéro 21 (ancien numéro 15) traite des pertes finales accumulées qui, selon le paragraphe 111

(5.1), doivent être déduites pour l'année d'imposition se terminant immédiatement avant la prise de contrôle. En règle générale, les pertes finales accumulées correspondent à l'excédent de la fraction non amortie du coût en capital sur le total de la juste valeur marchande des biens de la catégorie et du montant de la déduction pour amortissement ou de la perte finale par ailleurs permise au titre de cette catégorie pour l'année d'imposition se terminant immédiatement avant la prise de contrôle.

Le numéro 22 (ancien numéro 16) porte sur les pertes accumulées à l'égard du montant cumulatif des immobilisations admissibles, selon le paragraphe 111(5.2), qui doivent être déduites du revenu de la corporation pour l'année d'imposition se terminant immédiatement avant la prise de contrôle.

Le nouveau numéro 23 traite du paragraphe 111(5.3) adopté par suite du projet de loi C-64. En vertu de ce paragraphe, la corporation doit déduire le montant maximal de ses créances douteuses comme mauvaises créances en application de l'alinéa 20(1)*p*) pour l'année d'imposition se terminant immédiatement avant la prise de contrôle.

Le nouveau numéro 24 traite des modifications apportées aux alinéas 111(4)*c*) à *e*) ainsi qu'aux paragraphes 111(5.1) à 111(5.3) par suite de l'adoption du projet de loi C-64. Après le 15 janvier 1987, ces dispositions ne s'appliqueront pas si, au moment de la prise de contrôle, la corporation devient ou cesse d'être exempte de l'impôt de la partie I de la Loi.

Le nouveau numéro 25 a été ajouté pour préciser qu'il faut reconnaître les pertes accumulées dans l'inventaire dans l'année d'imposition se terminant immédiatement avant la prise de contrôle. Ces pertes seront, par conséquent, restreintes conformément aux dispositions du paragraphe 111(5).

Le nouveau numéro 26 traite du paragraphe 111(5.5), qui est une disposition anti-évitement adoptée par suite du projet de loi C-64. Selon cette disposition, les règles visant les pertes accumulées ne s'appliquent pas lorsque l'une des principales raisons de la prise de contrôle est justement de provoquer l'application de ces règles. Le nouveau paragraphe 256(8), dont il est également question au numéro 26, est aussi une disposition anti-évitement. Selon ce paragraphe, des actions sont réputées avoir été acquises (et, selon le cas, une prise de contrôle est réputée avoir eu lieu) dans les cas où un contribuable acquiert un droit à des actions principalement afin d'éviter l'application des règles sur la prise de contrôle.

Le numéro 27 (ancien numéro 19) traite d'une modification apportée au paragraphe 87(2.1) par suite du projet de loi C-64 qui vise à inclure les pertes comme commanditaire ou assimilé dans les pertes pouvant être transmises lors d'une fusion. Ce numéro traite également du nouveau paragraphe 87 (2.11), adopté par suite du projet de loi C-92. En vertu de ce paragraphe, une corporation fusionnée peut reporter rétrospectivement des pertes pour compenser, dans certaines circonstances, le revenu d'une corporation remplacée.

Le nouveau numéro 28 décrit les dispositions de l'alinéa 256(7)*b*), selon lequel une prise de contrôle d'une corporation remplacée est réputée avoir lieu au moment de certaines fusions.

Le numéro 29 (anciens numéros 20 et 21) porte sur l'utilisation par la corporation mère des pertes d'une filiale à la suite d'une liquidation. Il traite d'une modification apportée à l'alinéa 88(1.1)*b*) par suite du projet de loi C-18, selon lequel la corporation mère peut déduire les pertes d'une filiale survenant avant la fin de la liquidation, mais durant la première année d'imposition de la filiale commençant après le début de la liquidation. Avant l'adoption de cette modification, ces pertes n'étaient pas déductibles.

Le nouveau numéro 30 traite du choix offert à l'alinéa 88(1.1)*f*) adopté par suite du projet de loi C-18. Dans certaines circonstances, ce choix permet à la corporation mère d'utiliser certaines pertes de la filiale un an plus tôt qu'elle ne le ferait autrement.

Le numéro 31 (ancien numéro 22) porte sur une modification apportée à l'alinéa 88(1.1)*e*) par suite du projet de loi C-139. Selon cet alinéa, les pertes d'une filiale transférées à sa corporation mère lors d'une prise de contrôle seront de nouveau transférées au moment d'une prise de contrôle subséquente. Cependant, si les restrictions de l'alinéa 88(1.1)*e*) s'appliquaient à la première prise de contrôle en ce qui a trait aux pertes, les mêmes restrictions s'appliqueront à la prise de contrôle subséquente.

Le numéro 33 (une partie de l'ancien numéro 24) traite de l'utilisation par la corporation mère des pertes en capital nettes lors de la liquidation d'une filiale. Le paragraphe 88(1.2) a été modifié de la même manière que le paragraphe 88(1.1). Un choix est aussi prévu à l'alinéa 88(1.2)*d*), permettant à la corporation mère d'utiliser certaines pertes autres que des pertes en capital de la filiale un an plus tôt qu'elle ne le ferait autrement.

Nous n'avons pas repris les numéros 2, 3, 7, 9, 10, 12, 14, 17, 18 et 23 de l'ancien bulletin puisque les sujets qui y sont traités ne sont plus pertinents.

Nous avons apporté des modifications à la formulation des numéros 10, 12, 15, 32, 34, 35 et 36 ainsi qu'à l'annexe (anciens numéros 5, 6, 13, 26, 24, 25, 27 et 28) respectivement pour clarifier le texte du bulletin ou pour tenir compte de certaines modifications législatives mineures.

©2011, CCH Canadienne Limitée. Tous droits réservés.