

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20141117

Dossier : A-72-13

Référence : 2014 CAF 267

**CORAM : LE JUGE NADON
LE JUGE SCOTT
LE JUGE BOIVIN**

ENTRE :

LYRTECH RD INC.

appelante

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

Audience tenue à Québec (Québec), le 21 octobre 2014.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 17 novembre 2014.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE SCOTT

Y A (ONT) SOUSCRIT :

**LE JUGE NADON
LE JUGE BOIVIN**

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20141117

Dossier : A-72-13

Référence : 2014 CAF 267

CORAM : LE JUGE NADON
LE JUGE SCOTT
LE JUGE BOIVIN

ENTRE :

LYRTECH RD INC.

appelante

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE SCOTT

Contexte

[1] Il s'agit d'un appel d'un jugement du juge Favreau (le juge) de la Cour canadienne de l'impôt (la Cour) du 24 janvier 2013, rejetant les appels logés par Lyrtech RD Inc. (l'appelante) à l'encontre des cotisations établies aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5e suppl.) (la Loi) pour les années d'imposition 2005, 2006 et 2007. Le juge a conclu que

l'appelante n'était pas une société privée sous contrôle canadien au sens de la définition que l'on retrouve à l'alinéa 125(7) a) de la Loi. L'appelante ne pouvait donc pas avoir droit à la majoration du crédit d'impôt à l'investissement de quinze pour cent (15%) prévue au paragraphe 127(10.1) ni au remboursement du crédit d'impôt à l'investissement aux termes du paragraphe 127.1(1) de la Loi, n'étant pas une société admissible au sens du paragraphe 127.1(2) de la Loi.

[2] Pour les motifs qui suivent, je suis d'avis que cet appel devrait être rejeté.

Faits

[3] Lyrtech inc. (Lyrtech) est une société publique dont une catégorie d'actions de son capital-actions était cotée à une bourse de valeurs désignée située au Canada, et ce depuis le 4 octobre 2000.

[4] Entre 2000 et 2004, Lyrtech, à titre de société publique, réclamait à l'encontre de son impôt payable des crédits d'impôt à l'investissement non remboursables au taux de vingt pour cent (20%) du compte de dépenses admissibles de recherche et développement (R&D). Pour les années d'imposition 2000 à 2004 Lyrtech n'a pu réclamer des crédits d'impôt à l'investissement fédéral pour ses dépenses admissibles de R&D puisqu'elle s'est retrouvée en situation de pertes.

[5] En 2005, Lyrtech procède à une réorganisation de ses affaires et transfère ses activités de R&D à l'appelante, une nouvelle société qu'elle constitue le 30 mai 2005, afin de bénéficier à nouveau de crédits d'impôt à l'investissement aux termes du paragraphe 127.1(1) de la Loi et de

la majoration du crédit d'impôt à l'investissement de quinze pour cent (15%) aux termes du paragraphe 127(10.1) de la Loi.

[6] L'organigramme en annexe, contenu dans la décision du juge, illustre la structure corporative en place suite à la réorganisation de 2005.

[7] Le 1^{er} juin 2005, toujours à l'occasion de cette réorganisation, la Fiducie Financière Lyrtech (FFL), une fiducie discrétionnaire, est créée par la société 4296621 Canada inc., une filiale de Lyrtech. Par ailleurs FFL devient alors propriétaire de la totalité des actions votantes de l'appelante.

[8] L'appelante ainsi que 4296630 Canada inc. et 4296648 Canada inc. deviennent bénéficiaires du revenu de FFL alors que 4296630 Canada inc., 4296648 Canada inc. et 4296621 Canada inc. deviennent les bénéficiaires du capital de FFL.

[9] Aux termes de l'acte de fiducie, les fiduciaires doivent en tout moment posséder la qualité d'administrateurs de Lyrtech puisqu'ils sont nommés fiduciaires de FFL dès leur acceptation de cette fonction. L'acte de fiducie prévoit également que le nombre de fiduciaires ne peut excéder le nombre d'administrateurs de Lyrtech.

[10] Miguel Caron et Louis Bélanger siégeaient au conseil d'administration de Lyrtech, de l'appelante, de chacune des filiales de Lyrtech, en plus d'être fiduciaires de FFL.

[11] Il faut retenir par ailleurs que le conseil d'administration de Lyrtech comptait sept (7) administrateurs élus par les actionnaires. Aucun actionnaire n'était propriétaire de plus de dix pour cent (10%) du capital-actions de Lyrtech, à l'exception de Corriente Master Fund qui détenait un peu plus de 25 millions des 243 725 724 actions de catégorie A émises et en circulation qui donnaient un droit de vote par action. Conséquemment aucun actionnaire n'était en mesure d'élire la majorité des administrateurs de Lyrtech.

[12] Suite à cette réorganisation, l'appelante a réclamé des remboursements d'impôt à l'investissement de 384 812 \$, 663 130 \$ et 742 640 \$ respectivement pour les années d'imposition 2005 à 2007. Ces crédits lui ont été refusés par l'intimée étant donné le contrôle de Lyrtech sur l'appelante.

Le jugement de la Cour canadienne de l'impôt

[13] Le juge devait déterminer si l'appelante répondait à la définition de «société privée sous contrôle canadien» tel qu'elle apparaît à l'alinéa 125(7) a) de la Loi au cours des années d'imposition 2005, 2006 et 2007 pour qu'elle puisse avoir droit à la majoration du crédit d'impôt à l'investissement réclamé.

[14] Le juge a retenu le principe voulant qu'une personne puisse détenir le contrôle de fait d'une société alors qu'une autre personne en ait simultanément le contrôle de droit pour toutes les dispositions de la Loi, même si elles n'y font pas spécifiquement référence.

[15] En l'espèce, étant donné que le capital-actions de l'appelante était détenu par FFL, cette dernière exerçait le contrôle de droit de l'appelante.

[16] Après analyse des éléments de preuve, le juge établit qu'il existe un lien incontestable entre Lyrtech et l'appelante de sorte que Lyrtech exerçait un contrôle de fait sur l'appelante. Il en arrive à cette conclusion en appliquant les facteurs qui se trouvent au paragraphe 23 du Bulletin d'interprétation IT-64R4. Il retient également les critères énoncés par la jurisprudence notamment dans l'arrêt *Mimetix Pharmaceuticals inc. c. Canada*, [2001] ACI no. 749, [2002] 1 C.C.I 2188, conf. par 2003 CAF 106, [2003] 3 C.T.C. 72, soit l'influence dominante au niveau économique que Lyrtech exerçait sur l'appelante.

[17] C'est ce qui amène le juge à conclure que Lyrtech contrôlait directement ou indirectement l'appelante au sens des paragraphes 125(7) et 256(5.1) de la Loi.

[18] Par ailleurs le juge a rejeté l'argument subsidiaire de l'intimée voulant qu'en plus du contrôle de fait, Lyrtech exerçait le contrôle de droit indirect de l'appelante vu l'application du sous-alinéa 251(5) b)(i) et du paragraphe 248(25) de la Loi appliqués à une fiducie discrétionnaire. Selon le juge, les bénéficiaires du capital de FFL ne jouissaient que d'un droit aléatoire, incertain et indirect au capital-actions de l'appelante.

Questions en litige

[19] Cet appel soulève les questions suivantes :

- a) *Le juge a-t-il erré en décidant que l'appelante ne répondait pas à la définition de «société privée sous contrôle canadien» que l'on retrouve au paragraphe 125(7) de la Loi au cours des années d'imposition se terminant le 31 décembre 2005, 2006 et 2007 ?*
- b) *Le juge a-t-il erré en rejetant l'argument subsidiaire de l'intimée et en concluant que Lyrttech ne contrôlait pas aussi l'appelante en vertu de l'alinéa 251(5)b)(i) de la Loi ?*

[20] L'arrêt *Housen c Nikolaisen*, 2002 CSC 33, [2002] 2 R.C.S. 235 nous enseigne que lorsque la question en litige porte sur l'application de normes juridiques à des faits, la Cour d'appel fédérale ne peut intervenir que si le juge a commis une erreur manifeste et dominante. Si la question en litige porte sur l'application de normes juridiques, la norme de la décision correcte s'applique.

Arguments des parties

A. *Les arguments de l'appelante*

[21] L'appelante reprend essentiellement le même argumentaire qu'elle avait présenté au juge. D'abord elle rejette la position du juge voulant que le contrôle de fait et le contrôle de droit puissent coexister simultanément tout en étant exercés par deux personnes distinctes, et ce, pour toutes les dispositions de la Loi sans que le texte n'y fasse référence.

[22] La décision de cette Cour dans *Parthenon Investments Limited c Canada (Revenu National)*, [1997] ACF no 800, [1997] 3 C.T.C. 152, (*Parthenon*), a amené le législateur à adopter les paragraphes 256(6.1) et (6.2) pour établir l'existence du concept de contrôle simultané de droit et de contrôle de fait.

[23] Pour confirmer la présence de ce concept dans toutes les dispositions de la Loi, le juge s'appuyait sur la décision *Rosario Poirier inc. c. R.*, [2002] 4 C.T.C. 2346, [2002] A.C.I. no 255 (*Poirier*) et *Avotus Corp. c. R.*, 2006 CCI 505, [2006] A.C.I. no 501 (*Avotus*). L'appelante conteste la référence à ces deux arrêts aux motifs qu'il existait justement une disposition précise de la Loi qui permettait le contrôle simultané soit le sous-alinéa 256(1.2) b)(ii) dans le dossier *Poirier*, alors que les faits dans *Avotus* sont complètement différents du cas en l'espèce.

[24] Contrairement à la conclusion du juge, l'appelante soutient donc que les paragraphes 256(6.1) et (6.2) visent une situation particulière et qu'il n'existe pas de disposition analogue pour l'application de l'alinéa a) de la définition de société privée sous contrôle canadien du paragraphe 125(7). En conséquence, elle prétend que l'on doit s'en remettre au principe énoncé dans *Parthenon*, c'est-à-dire que le contrôle de droit et le contrôle de fait ne peuvent être exercés que par la même personne.

[25] En somme, l'appelante soutient que l'alinéa a) de la définition de «société privée sous contrôle canadien» prévue au paragraphe 125(7) de la Loi devait contenir une disposition précise relative à l'existence simultanée du contrôle de droit et du contrôle de fait ou une disposition analogue à celle du paragraphe 256(6) de la Loi, ce qu'elle ne contient pas.

[26] L'appelante remet également en cause la seconde conclusion du juge selon laquelle Lyrtech exerçait un contrôle de fait sur l'appelante.

[27] L'appelante soutient qu'un test plus restreint doit être appliqué pour déterminer si on est en présence d'un contrôle de fait. À son avis, le contrôle de fait existe si une partie peut modifier le conseil d'administration ou influencer de façon très directe les actionnaires qui auraient autrement la capacité de choisir le conseil d'administration.

[28] À ce sujet l'appelante souligne que le juge s'est limité à référer aux éléments constatés dans l'entente partielle sur les faits intervenue entre les parties. Il aurait omis d'appliquer les critères énoncés en jurisprudence notamment dans *Silicon Graphics Ltd.c. Canada*, 2002 CAF 260, [2002] 3 C.T.C. 527 (*Silicon Graphics*) à savoir la capacité manifeste de procéder à une modification importante du conseil d'administration ou d'influencer d'une façon très directe les actionnaires qui auraient autrement la capacité de choisir le conseil d'administration.

[29] L'appelante soutient également que le juge, ayant conclu que messieurs Bélanger et Caron exerçaient le contrôle de fait sur elle, ne pouvait ensuite déterminer que Lyrtech exerçait ce contrôle de fait, puisqu'ils étaient des personnes distinctes. De plus le juge n'aurait pas pris en considération les obligations de ces deux fiduciaires aux termes des dispositions du *Code Civil du Québec*, L.Q. 1991, c. 64 (articles 1261, 1278, 1309 et 1310).

[30] Enfin l'appelante reproche au juge d'avoir ignoré une donnée fondamentale, soit que Lyrtech était une compagnie publique et qu'elle comptait sept (7) administrateurs élus par les actionnaires.

B. *Les arguments de l'intimée*

[31] Pour sa part, l'intimée soutient que le juge a bien interprété le paragraphe 256(5.1) de la Loi. L'adoption de ce paragraphe a eu comme effet d'élargir la notion de contrôle pour comprendre le contrôle de fait, ce qui n'était pas le cas au préalable. Ainsi, le contrôle de fait de Lyrtech sur l'appelante doit l'exclure de la définition d'une société privée sous contrôle canadien.

[32] L'intimée plaide que le juge n'a commis aucune erreur manifeste et dominante dans son analyse des faits quant à l'existence du contrôle de fait par Lyrtech, particulièrement considérant que la preuve démontre que l'appelante était dépendante de Lyrtech au niveau opérationnel et économique.

[33] En appel, l'intimée réitère son argument subsidiaire, rejeté par le juge, et allègue que ce dernier aurait commis une erreur en refusant d'appliquer la fiction juridique de sous alinéa 251(5)b)i) de la Loi en concluant que l'appelante n'était pas réputée contrôlée par Lyrtech.

Analyse

a) *Le juge a-t-il erré en décidant que l'appelante ne répondait pas à la définition de «société privée sous contrôle canadien» que l'on retrouve au paragraphe 125(7) de la Loi au cours des années d'imposition se terminant le 31 décembre 2005, 2006 et 2007 ?*

[34] D'abord il faut noter qu'au terme de l'article 248 de la Loi une société privée sous contrôle canadien en est une au sens du paragraphe 125(7) de la Loi qui énonce :

Loi de l'impôt sur le revenu L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.)

Income Tax Act R.S.C. 1985, c.1 (5th suppl.)

Alinéa 125 (7) a)

Paragraph 125 (7) (a)

Définitions

Definitions

(7) Les définitions qui suivent s'appliquent au présent article :

(7) In this section :

«société privée sous contrôle canadien». Société privée qui est une société canadienne, à l'exception des sociétés suivantes :

“Canadian-controlled private corporation” means a private corporation that is a Canadian corporation other than:

a) la société contrôlée, directement ou indirectement, de quelque manière que ce soit, par une ou plusieurs personnes non-résidentes, par une ou plusieurs sociétés publiques (sauf une société à capital de risque visée par règlement), par une ou plusieurs sociétés visées à l'alinéa c) ou par une combinaison de ces personnes ou sociétés;

(a) a corporation controlled, directly or indirectly in any manner whatever, by one or more non-resident persons, by one or more public corporations (other than a prescribed venture capital corporation), by one or more corporations described in paragraph (c), or by any combination of them;

[35] L'arrêt *Buckerfield's Ltd. v. Minister of National Revenue*, [1964] C.T.C. 504, 64 D.T.C. 5301 a clairement déterminé que le contrôle de droit appartient au détenteur de la majorité des voix pour élire les membres du conseil d'administration.

[36] L'introduction du paragraphe 256(5.1) de la Loi en 1988 visait à définir l'expression «contrôlée directement ou indirectement de quelque manière que ce soit» afin d'intégrer à la Loi la notion de contrôle de fait (*Transport M. L. Couture inc. c Canada*, 2004 CAF 23 au paragraphe 14).

[37] De plus, l'article 256 de la Loi se retrouve au chapitre XVII qui traite de l'interprétation de celle-ci. Le début du paragraphe 256(5.1) de la Loi se lit ainsi « Pour l'application de la

présente Loi ». Le langage utilisé par le législateur ne contient pas de restriction et n'entend pas limiter sa portée à une fin ou situation précise.

[38] De surcroît, je suis d'avis que le juge n'a pas commis d'erreur en s'appuyant sur le jugement de la Cour dans *Poirier* aux paragraphes 28 à 30 qui confirme le principe voulant que l'existence d'un contrôle de droit n'exclut pas pour autant la possibilité qu'une autre partie exerce également un contrôle de fait.

[39] D'autre part, concernant plus particulièrement la notion de contrôle de fait, le principe fondamental est énoncé dans l'arrêt *Silicon Graphics*, au paragraphe 67. L'arrêt 9044 2807 *Québec Inc. c. Canada*, 2004 CAF 23, [2004] A.C.F. no 135 au paragraphe 24 y ajoute des précisions :

Il n'est pas possible d'énumérer tous les facteurs qui peuvent être utiles afin de déterminer si une société est ou non assujettie à un contrôle de fait (*Duha Printers*, [1998] 1 R.C.S. 795, paragraphe [38]). Cependant, quels que soient les facteurs retenus, ils doivent démontrer qu'une personne ou un groupe de personnes possède la capacité manifeste de modifier le Conseil d'administration de la société visée ou d'influencer de façon très directe les actionnaires qui auraient autrement la capacité de choisir le Conseil d'administration (*Silicon Graphics*, A.C.F. no 922, 2002 CAF. 260, paragraphe [67]). En d'autres mots, la preuve doit démontrer que le pouvoir décisionnel de la société visée réside dans les faits ailleurs qu'entre les mains de ceux qui possèdent le contrôle de jure.

[40] Le paragraphe 23 du Bulletin d'interprétation IT 6424 paru après *Silicon Graphics* énumère les facteurs généraux à soupeser pour déterminer si une personne possède le contrôle de fait d'une société. Ces facteurs ont été retenus par le juge de première instance et se résument comme suit :

- a) le pourcentage de propriété des actions avec droit de vote (lorsqu'il n'est pas supérieur à 50%) par rapport aux actions que les autres actionnaires détiennent;

- b) la propriété d'une importante dette d'une société qui peut devenir payable sur demande (à moins d'être assujettie à une exemption en vertu du paragraphe 256(3) ou (6)) ou d'un placement important dans des actions privilégiées rachetables au gré du détenteur;
- c) les conventions entre actionnaires prévoyant une voix prépondérante;
- d) les relations commerciales ou contractuelles de la société, par exemple, la dépendance économique à l'endroit d'un fournisseur ou d'un client unique;
- e) la possession de connaissances tout à fait particulières qui sont requises pour l'exploitation de l'entreprise;
- f) l'influence qu'un membre d'une famille, qui est un actionnaire, un créancier, un fournisseur, etc., d'une société peut avoir sur un autre membre de la famille qui est un actionnaire de la société.
[...]

[41] Le juge a aussi procédé à une analyse exhaustive des critères jurisprudentiels applicables. Il a ensuite poursuivi par une revue détaillée de la trame factuelle pour conclure qu'il existait un contrôle de fait de l'appelante par Lyrtech, étant donné les liens entre Louis Bélanger, Miguel Caron, et l'appelante. Par ailleurs, le juge s'est particulièrement attaché à la dépendance économique de l'appelante envers Lyrtech.

[42] Ce qui est pertinent aux fins des crédits pour R&D, c'est qu'il y ait existé une dépendance économique ou contrôle de fait au cours des années d'imposition en litige. Il n'est pas pertinent que l'appelante ait eu l'intention d'assurer éventuellement son autonomie financière mais bien qu'elle ait été autonome au cours des années en cause, à défaut de quoi elle ne pouvait avoir droit aux crédits.

[43] En l'instance, l'appelante ne m'a pas convaincu que le juge a commis une erreur manifeste et dominante alors qu'il concluait au contrôle de fait de l'appelante par Lyrtech vu l'influence dominante au niveau économique de cette dernière et les liens qui les unissaient.

b) Le juge a-t-il erré en rejetant l'argument subsidiaire de l'intimée et en concluant que Lyrtech ne contrôlait pas aussi l'appelante en vertu de l'alinéa 251(5)b)(i) de la Loi ?

[44] Vu la conclusion sur la première question qui dispose du présent appel et, considérant les circonstances de la présente affaire, il n'est pas nécessaire de répondre à l'argument subsidiaire soulevé par l'intimée.

[45] Pour ces motifs, je propose que l'appel soit rejeté avec dépens.

« A.F. Scott »

j.c.a.

«Je suis d'accord.
M. Nadon, j.c.a.»

«Je suis d'accord.
Richard Boivin, j.c.a.»

COUR D'APPEL FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : A-72-13

INTITULÉ : LYRTECH RD INC. c. SA
MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : QUÉBEC (QUÉBEC)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 21 OCTOBRE 2014

MOTIFS DU JUGEMENT : LE JUGE SCOTT

Y ONT (A) SOUSCRIT : LE JUGE NADON
LE JUGE BOIVIN

DATE DES MOTIFS : LE 17 NOVEMBRE 2014

COMPARUTIONS :

Me René Roy POUR L'APPELANTE
LYRTECH RD INC.

Me Anne Poirier POUR L'INTIMÉE
Me Dany Leduc SA MAJESTÉ LA REINE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Fasken Martineau DuMoulin POUR L'APPELANTE
Québec (Québec) LYRTECH RD INC.

William F. Pentney POUR L'INTIMÉE
Sous-procureur général du Canada SA MAJESTÉ LA REINE
Ottawa (Ontario)