

Cour d'appel
fédérale



CANADA

Federal Court
of Appeal

Date : 20100127

**Dossiers : A-554-08
A-555-08**

Référence : 2010 CAF 32

**CORAM : LE JUGE EN CHEF BLAIS
LE JUGE LÉTOURNEAU
LA JUGE TRUDEL**

ENTRE :

A-554-08

2753-1359 QUÉBEC INC.

appellante

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

A-555-08

CHRISTIAN LAROUCHE

appellant

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

Audience tenue à Montréal (Québec), le 27 janvier 2010.

Jugement rendu à l'audience à Montréal (Québec), le 27 janvier 2010.

MOTIFS DU JUGEMENT DE LA COUR :

LE JUGE LÉTOURNEAU

Cour d'appel
fédérale



CANADA

Federal Court
of Appeal

Date : 20100127

**Dossiers : A-554-08
A-555-08**

Référence : 2010 CAF 32

**CORAM : LE JUGE EN CHEF BLAIS
LE JUGE LÉTOURNEAU
LA JUGE TRUDEL**

ENTRE :

2753-1359 QUÉBEC INC.

A-554-08

appelante

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

CHRISTIAN LAROUCHE

A-555-08

appelant

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT DE LA COUR
(Prononcés à l'audience à Montréal (Québec), le 27 janvier 2010)

LE JUGE LÉTOURNEAU

La question en appel

[1] Il s'agit d'un appel à l'encontre d'une décision du juge Angers de la Cour canadienne de l'impôt (juge) par laquelle il adjugeait qu'il y avait eu un transfert de biens entre personnes liées au sens de l'article 160 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), 5^e supp., ch. 1 (Loi) et que ce transfert fut fait sans contrepartie.

[2] En conséquence, il rejeta avec dépens les appels des appelants concernant des cotisations établies pour les années d'imposition 1993, 1994, 1995 et 1996.

[3] L'appel devant nous ne porte que sur la question suivante : le versement de dividendes aux appelants constitue-t-il un transfert de biens sans contrepartie au sens de l'article 160 de la Loi? Cet article se lit :

Transfert de biens entre personnes ayant un lien de dépendance

160. (1) Lorsqu'une personne a, depuis le 1er mai 1951, transféré des biens, directement ou indirectement, au moyen d'une fiducie ou de toute autre façon à l'une des personnes suivantes :

- a) son époux ou conjoint de fait ou une personne devenue depuis son époux ou conjoint de fait;
- b) une personne qui était âgée de moins de 18 ans;

Tax liability re property transferred not at arm's length

160. (1) Where a person has, on or after May 1, 1951, transferred property, either directly or indirectly, by means of a trust or by any other means whatever, to

- (a) the person's spouse or common-law partner or a person who has since become the person's spouse or common-law partner,
- (b) a person who was under 18 years of age, or

c) une personne avec laquelle elle avait un lien de dépendance,

les règles suivantes s'appliquent :

d) le bénéficiaire et l'auteur du transfert sont solidairement responsables du paiement d'une partie de l'impôt de l'auteur du transfert en vertu de la présente partie pour chaque année d'imposition égale à l'excédent de l'impôt pour l'année sur ce que cet impôt aurait été sans l'application des articles 74.1 à 75.1 de la présente loi et de l'article 74 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, chapitre 148 des *Statuts révisés du Canada de 1952*, à l'égard de tout revenu tiré des biens ainsi transférés ou des biens y substitués ou à l'égard de tout gain tiré de la disposition de tels biens;

e) le bénéficiaire et l'auteur du transfert sont solidairement responsables du paiement en vertu de la présente loi d'un montant égal au moins élevé des montants suivants :

(i) l'excédent éventuel de la juste valeur marchande des biens au moment du transfert sur la juste valeur marchande à ce moment de la contrepartie donnée pour le bien,

(ii) le total des montants dont chacun représente un montant que l'auteur du transfert doit payer en vertu de la présente loi au cours de l'année d'imposition dans laquelle les biens ont été transférés ou d'une année d'imposition antérieure ou pour une de ces années;

aucune disposition du présent paragraphe n'est toutefois réputée limiter la responsabilité de l'auteur du transfert en vertu de quelque autre disposition de la présente loi.

Responsabilité solidaire

(1.1) Dans le cas où une personne ou une

(c) a person with whom the person was not dealing at arm's length,

the following rules apply:

(d) the transferee and transferor are jointly and severally liable to pay a part of the transferor's tax under this Part for each taxation year equal to the amount by which the tax for the year is greater than it would have been if it were not for the operation of sections 74.1 to 75.1 of this Act and section 74 of the *Income Tax Act*, chapter 148 of the *Revised Statutes of Canada, 1952*, in respect of any income from, or gain from the disposition of, the property so transferred or property substituted therefor, and

(e) the transferee and transferor are jointly and severally liable to pay under this Act an amount equal to the lesser of

(i) the amount, if any, by which the fair market value of the property at the time it was transferred exceeds the fair market value at that time of the consideration given for the property, and

(ii) the total of all amounts each of which is an amount that the transferor is liable to pay under this Act in or in respect of the taxation year in which the property was transferred or any preceding taxation year, but nothing in this subsection shall be deemed to limit the liability of the transferor under any other provision of this Act.

Joint liability where s. 69(11) applies

(1.1) Where a particular person or

société de personnes donnée est réputée par le paragraphe 69(11) avoir disposé d'un bien, la personne visée aux alinéas a) ou b) de ce paragraphe est solidairement responsable, avec chaque autre contribuable, du paiement d'une partie des sommes dont l'autre contribuable est redevable en vertu de la présente loi pour chaque année d'imposition. Cette partie correspond au résultat du calcul suivant :

A - B

où :

- A représente le total des montants payables par l'autre contribuable pour l'année en vertu de la présente loi;
- B le montant que représenterait l'élément A relativement à l'autre contribuable pour l'année si la personne ou la société de personnes donnée n'était pas réputée par le paragraphe 69(11) avoir disposé du bien.

Toutefois, le présent paragraphe n'a pas pour effet de limiter la responsabilité de l'autre contribuable en vertu d'une autre disposition de la présente loi.

Responsabilité solidaire

(1.2) Le père ou la mère d'un particulier déterminé est solidairement responsable, avec ce dernier, du montant à ajouter, par l'effet du paragraphe 120.4(2), dans le calcul de l'impôt payable en vertu de la présente partie par le particulier pour une année d'imposition si, au cours de l'année, le père ou la mère, selon le cas :

- a) soit exploitait une entreprise qui a acheté des biens ou des services d'une entreprise dont le revenu est inclus, directement ou indirectement, dans le calcul du revenu fractionné du particulier pour l'année;
- b) soit était un actionnaire déterminé d'une

partnership is deemed by subsection 69(11) to have disposed of a property at any time, the person referred to in that subsection to whom a benefit described in that subsection was available in respect of a subsequent disposition of the property or property substituted for the property is jointly and severally liable with each other taxpayer to pay a part of the other taxpayer's liabilities under this Act in respect of each taxation year equal to the amount determined by the formula

A - B

where

- A is the total of amounts payable under this Act by the other taxpayer in respect of the year, and
- B is the amount that would, if the particular person or partnership were not deemed by subsection 69(11) to have disposed of the property, be determined for A in respect of the other taxpayer in respect of the year,

but nothing under this subsection is deemed to limit the liability of the other taxpayer under any other provision of this Act.

Joint liability — tax on split income

(1.2) A parent of a specified individual is jointly and severally liable with the individual for the amount required to be added because of subsection 120.4(2) in computing the specified individual's tax payable under this Part for a taxation year if, during the year, the parent

- (a) carried on a business that purchased goods or services from a business the income of which is directly or indirectly included in computing the individual's split income for the year;
- (b) was a specified shareholder of a corporation that purchased goods or

société qui a acheté des biens ou des services d'une entreprise dont le revenu est inclus, directement ou indirectement, dans le calcul du revenu fractionné du particulier pour l'année;

c) soit était un actionnaire déterminé d'une société dont les actions du capital-actions ont donné lieu à des dividendes qui ont été inclus, directement ou indirectement, dans le calcul du revenu fractionné du particulier pour l'année;

d) soit était un actionnaire d'une société professionnelle qui a acheté des biens ou des services d'une entreprise dont le revenu est inclus, directement ou indirectement, dans le calcul du revenu fractionné du particulier pour l'année;

e) soit était un actionnaire d'une société professionnelle dont les actions du capital-actions ont donné lieu à des dividendes qui ont été inclus, directement ou indirectement, dans le calcul du revenu fractionné du particulier pour l'année.

Responsabilité solidaire — impôt sur le montant de pension fractionné

(1.3) Le pensionné et le cessionnaire — ces termes s'entendant au sens de l'article 60.03 — qui font le choix conjoint prévu à cet article relativement à un montant de pension fractionné, au sens du même article, pour une année d'imposition sont solidairement responsables du paiement de l'impôt à payer par le cessionnaire en vertu de la présente partie pour l'année, dans la mesure où cet impôt est supérieur à ce qu'il aurait été si aucune somme n'avait été ajoutée par l'effet de l'alinéa 56(1)a.2) dans le calcul du revenu du cessionnaire en vertu de la présente partie pour l'année.

Cotisation

(2) Le ministre peut, en tout temps, établir une cotisation à l'égard d'un contribuable pour toute somme payable en vertu du

services from a business the income of which is directly or indirectly included in computing the individual's split income for the year;

(c) was a specified shareholder of a corporation, dividends on the shares of the capital stock of which were directly or indirectly included in computing the individual's split income for the year;

(d) was a shareholder of a professional corporation that purchased goods or services from a business the income of which is directly or indirectly included in computing the individual's split income for the year; or

(e) was a shareholder of a professional corporation, dividends on the shares of the capital stock of which were directly or indirectly included in computing the individual's split income for the year.

Joint liability — tax on split-pension income

(1.3) Where a pensioner and a pension transferee (as those terms are defined in section 60.03) make a joint election under section 60.03 in respect of a split-pension amount (as defined in that section) for a taxation year, they are jointly and severally, or solidarily, liable for the tax payable by the pension transferee under this Part for the taxation year to the extent that that tax payable is greater than it would have been if no amount were required to be added because of paragraph 56(1)(a.2) in computing the income of the pension transferee under this Part for the taxation year.

Assessment

(2) The Minister may at any time assess a taxpayer in respect of any amount payable

présent article. Par ailleurs, les dispositions de la présente section s'appliquent, avec les adaptations nécessaires, aux cotisations établies en vertu du présent article comme si elles avaient été établies en vertu de l'article 152.

because of this section and the provisions of this Division apply, with any modifications that the circumstances require, in respect of an assessment made under this section as though it had been made under section 152.

Extinction de l'obligation

Discharge of liability

(3) Dans le cas où un contribuable donné devient, en vertu du présent article, solidairement responsable, avec un autre contribuable, de tout ou partie d'une obligation de ce dernier en vertu de la présente loi, les règles suivantes s'appliquent :

(3) Where a particular taxpayer has become jointly and severally liable with another taxpayer under this section in respect of part or all of a liability under this Act of the other taxpayer,

- a) tout paiement fait par le contribuable donné au titre de son obligation éteint d'autant l'obligation solidaire;
- b) tout paiement fait par l'autre contribuable au titre de son obligation n'éteint l'obligation du contribuable donné que dans la mesure où le paiement sert à réduire l'obligation de l'autre contribuable à une somme inférieure à celle dont le contribuable donné est solidairement responsable en vertu du présent article.

(a) a payment by the particular taxpayer on account of that taxpayer's liability shall to the extent of the payment discharge the joint liability; but

(b) a payment by the other taxpayer on account of that taxpayer's liability discharges the particular taxpayer's liability only to the extent that the payment operates to reduce that other taxpayer's liability to an amount less than the amount in respect of which the particular taxpayer is, by this section, made jointly and severally liable.

Juste valeur marchande d'un droit indivis

Fair market value of undivided interest

(3.1) Pour l'application du présent article et de l'article 160.4, la juste valeur marchande, à un moment donné, d'un droit indivis sur un bien, exprimé sous forme d'un droit proportionnel sur ce bien, est réputée être égale, sous réserve du paragraphe (4), à la proportion correspondante de la juste valeur marchande du bien à ce moment.

(3.1) For the purposes of this section and section 160.4, the fair market value at any time of an undivided interest in a property, expressed as a proportionate interest in that property, is, subject to subsection (4), deemed to be equal to the same proportion of the fair market value of that property at that time.

Règles concernant les transferts à un époux ou conjoint de fait

Special rules re transfer of property to spouse or common-law partner

(4) Malgré le paragraphe (1), lorsqu'un contribuable a transféré un bien à son époux ou conjoint de fait en vertu d'une ordonnance ou d'un jugement d'un tribunal

(4) Notwithstanding subsection 160(1), where at any time a taxpayer has transferred property to the taxpayer's spouse or common-law partner pursuant to

compétent ou en vertu d'un accord écrit de séparation et que, au moment du transfert, le contribuable et son époux ou conjoint de fait vivaient séparément par suite de la rupture de leur mariage ou union de fait, les règles suivantes s'appliquent :

a) relativement à un bien ainsi transféré après le 15 février 1984:

(i) l'époux ou conjoint de fait ne peut être tenu, en vertu du paragraphe (1), de payer un montant relatif au revenu provenant du bien transféré ou du bien qui y est substitué ou un montant relatif au gain provenant de la disposition du bien transféré ou du bien qui y est substitué,

(ii) pour l'application de l'alinéa (1)*e*), la juste valeur marchande du bien au moment du transfert est réputée être nulle;

b) relativement à un bien ainsi transféré avant le 16 février 1984, lorsque l'époux ou conjoint de fait serait, sans le présent alinéa, tenu de payer un montant en application de la présente loi en vertu du paragraphe (1), il est réputé s'être acquitté de son obligation relativement à ce montant le 16 février 1984; aucune disposition du présent paragraphe n'a toutefois pour effet de réduire les obligations du contribuable en vertu d'une autre disposition de la présente loi.

a decree, order or judgment of a competent tribunal or pursuant to a written separation agreement and, at that time, the taxpayer and the spouse or common-law partner were separated and living apart as a result of the breakdown of their marriage or common-law partnership, the following rules apply:

(a) in respect of property so transferred after February 15, 1984,

(i) the spouse or common-law partner shall not be liable under subsection 160(1) to pay any amount with respect to any income from, or gain from the disposition of, the property so transferred or property substituted therefor, and

(ii) for the purposes of paragraph 160(1)(*e*), the fair market value of the property at the time it was transferred shall be deemed to be nil, and

(b) in respect of property so transferred before February 16, 1984, where the spouse common-law partner would, but for this paragraph, be liable to pay an amount under this Act by virtue of subsection 160(1), the spouse's or common-law partner's liability in respect of that amount shall be deemed to have been discharged on February 16, 1984, but nothing in this subsection shall operate to reduce the taxpayer's liability under any other provision of this Act.

Les prétentions des appelants

[4] Firent l'objet d'un transfert de la part de la société 9039-0618 Québec Inc. (le cédant) des dividendes au montant de 141 250 \$ à l'appelant Christian Larouche et de 41 980 \$ à l'appelante 2753-1359 Québec Inc. Au moment du transfert, le cédant devait au ministère du Revenu fédéral des impôts, des intérêts et des montants de pénalité.

[5] Il n'est pas contesté qu'il y a eu transfert et que celui-ci fut fait entre personnes liées. Mais les appelants soutiennent que le versement d'un dividende ne devrait pas être considéré comme un transfert sans contrepartie visé par l'article 160. Les deux raisonnements suivants sous-tendent cette prétention.

[6] Premièrement, la propriété juridique d'un dividende doit s'apprécier en fonction des principes du droit corporatif et du droit civil du Québec. Le droit corporatif détermine les règles applicables lorsqu'un dividende est illégal. Et l'article 910 du *Code civil du Québec* stipule qu'un dividende distribué constitue un revenu généré par le capital investi dans l'entreprise.

[7] Deuxièmement, le paiement de dividendes, s'il constitue un transfert au sens de l'article 160, n'est pas sans contrepartie. Soit que la déclaration d'un dividende fait naître une dette envers l'actionnaire, auquel cas l'extinction de la dette et la quittance donnée par l'actionnaire constituent la contrepartie. Soit que le dividende a été effectué en contrepartie d'une réduction correspondante de la valeur des actions détenues par l'actionnaire. Soit qu'il représente un revenu versé en contrepartie du capital fourni par l'actionnaire à l'usage de la corporation.

Analyse de la décision et des prétentions des appelants

[8] Cet appel essentiellement remet en question une jurisprudence bien établie de la Cour suprême du Canada (*Newman c. M.R.N.*, [1998] 1 R.C.S. 770, *McClurg c. Canada* [1990] 3 R.C.S. 1020), de notre Cour (*Addison & Leyen Ltd. c. Canada*, [2006] A.C.F. n° 489, *La Reine c. Gilbert*, 2007 CAF 136, *Algoa Trust v. The Queen*, A-201-93, 1998, *Fasken Estate v. Canada (Minister of*

National Revenue – M.N.R.), [1948] Ex.C.R. 580, *Riverin c. Canada*, [1999] A.C.F. n° 913, 99 D.T.C. 5356, *Delage c. Sa Majesté la Reine*, A-14-01, 2002) et de la Cour canadienne de l'impôt (*Algoa Trust c. La Reine*, [1993] 1 C.T.C. 2294, *Ruffolo c. Canada*, [1998] A.C.I. n° 714, confirmé par notre Cour [2000] A.C.F. n° 700, *Gosselin c. Canada*, [1996] A.C.I. n° 206, *Côté c. Canada*, [2002] A.C.I. n° 76).

[9] Les dividendes sont des biens au sens de la Loi : voir le paragraphe 248(1). Selon la jurisprudence, il ne fait pas de doute que le versement de ces dividendes constitue un transfert de biens sans contrepartie au sens et en vertu de l'article 160.

[10] En outre, il est difficile de voir en quoi le traitement juridique d'un dividende par le droit corporatif et le droit civil empêcherait le législateur d'en faire, à des fins fiscales, un transfert de biens sans contrepartie lorsqu'effectué entre personnes liées.

[11] Cet article 160 vise à protéger l'intégrité du patrimoine du débiteur fiscal contre une mesure prise par ce dernier pour transférer des biens à des personnes liées afin de, ou pouvant, faire échec à la créance fiscale : voir *Medland v. Canada*, 98 D.T.C. 6358 (C.A.F.), *Canada c. Livingston*, 2008 CAF 89. De là, si transfert il y a, la nécessité d'une contrepartie à ce transfert qui corresponde à la juste valeur marchande du bien transféré.

Conclusion

[12] Pour ces motifs, l'appel sera rejeté avec dépens. Ils seront toutefois limités à un seul jeu vu l'audition commune des deux appels.

[13] Copie des présents motifs sera déposée dans le dossier A-555-08 au soutien du jugement à y intervenir.

« Gilles Létourneau »

j.c.a.

COUR D'APPEL FÉDÉRALE
AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : A-554-08

INTITULÉ : 2753-1359 QUÉBEC INC.
c. SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 27 janvier 2010

**MOTIFS DU JUGEMENT
DE LA COUR :** LE JUGE EN CHEF BLAIS
LE JUGE LÉTOURNEAU
LA JUGE TRUDEL

PRONONCÉS À L'AUDIENCE : LE JUGE LÉTOURNEAU

DATE DES MOTIFS : Le 27 janvier 2010

COMPARUTIONS :

Me Serge Racine POUR L'APPELANTE

Me Nathalie Labbé POUR L'INTIMÉE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Séguin Racine POUR L'APPELANTE
Laval (Québec)

John H. Sims, c.r. POUR L'INTIMÉE
Sous-procureur général du Canada

COUR D'APPEL FÉDÉRALE
AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : A-555-08

INTITULÉ : CHRISTIAN LAROUCHE
c. SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 27 janvier 2010

**MOTIFS DU JUGEMENT
DE LA COUR :** LE JUGE EN CHEF BLAIS
LE JUGE LÉTOURNEAU
LA JUGE TRUDEL

PRONONCÉS À L'AUDIENCE : LE JUGE LÉTOURNEAU

DATE DES MOTIFS : Le 27 janvier 2010

COMPARUTIONS :

Me Serge Racine POUR L'APPELANT

Me Nathalie Labbé POUR L'INTIMÉE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Séguin Racine POUR L'APPELANT
Laval (Québec)

John H. Sims, c.r. POUR L'INTIMÉE
Sous-procureur général du Canada