

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Date : 20030123
Dossier : 2000-2966(IT)G

ENTRE :

SMX SHOPPING CENTRE LTD.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Avocat de l'appelante : M^e Michael Beninger
Avocate de l'intimée : M^e Linda Bell

MOTIFS DU JUGEMENT

**(Rendus oralement à l'audience le
4 octobre 2002 à Vancouver (Colombie-Britannique).)**

Le juge McArthur

[1] L'appelante veut déduire de son revenu des dépenses de 1 180 542 \$ dans son année d'imposition 1994, et des frais de gestion de 85 500 \$ et de 42 500 \$ respectivement dans ses années d'imposition 1993 et 1994. L'appelante, SMX Shopping Centre Ltd., une société canadienne, a exploité une entreprise de promotion immobilière et de construction à peu près jusqu'en 1998, quand elle a plus ou moins suspendu ses activités. Shahram Malekyazdi (« Shahram »), un dirigeant de l'appelante, était le seul témoin. Il est né en Iran, a fait des études en

affaires et en finances dans les îles britanniques et a passé la plus grande partie de sa vie adulte en Colombie-Britannique.

[2] Au milieu des années 1980, SMX a construit et vendu un centre commercial, réalisant un bénéfice net d'environ 5 millions de dollars, dont 3 millions ont été déposés dans un compte en banque suisse sous le contrôle d'Amir Malekyazdi, le père de Shahram. Shahram, son frère et deux sœurs étaient chacun titulaires de 25 p. 100 des actions en circulation de SMX. Ils contrôlaient également cinq ou six autres sociétés canadiennes ou de la Colombie-Britannique, apparemment toutes actives dans le domaine de la construction ou de la promotion immobilière, parmi lesquelles se trouvait Armeco Construction Limited.

[3] Les 3 millions de dollars de l'appelante ont été mis en commun avec les autres fonds de sociétés affiliées dans le compte en banque suisse. Shahram a témoigné qu'à partir de janvier 1993, sur une période de six mois, Amir a retiré l'équivalent de 1 180 542 dollars canadiens à investir dans Golbanoo Canning Company Limited à Téhéran, en Iran. Golbanoo exploitait entre autres une entreprise d'importation de tonneaux aseptiques d'Espagne, dans lesquels elle rangeait et conservait du concentré de tomates destiné à la mise en marché. Un des deux associés actifs de Golbanoo était le beau-frère d'Amir, soit l'oncle du témoin Shahram, de son frère et de ses sœurs. Il n'est pas clair si l'argent était retiré du compte commun ou transféré à un compte séparé à la banque suisse au nom d'Armeco Construction Limited, agissant au nom de SMX. Il n'y avait pas de moyen direct ou efficace de retracer l'argent. D'après Shahram, il y avait en France un fiduciaire qui, sur les ordres d'Amir, virait le montant équivalent en monnaie iranienne à une banque à Téhéran au nom de Golbanoo. Par la suite, Amir remboursait le fiduciaire en francs français.

[4] En échange des services qu'il avait fournis dans le cadre de l'investissement lié à l'entreprise Golbanoo, Amir a facturé à l'appelante 85 500 \$ en 1993 et 42 500 \$ en 1994. La position de l'appelante, exprimée essentiellement dans son avis d'appel et dans ses conclusions finales, est notamment que l'exploitation de son entreprise lui faisait subir différents frais, y compris des honoraires de 85 500 \$ en 1993 et de 42 500 \$ en 1994 pour des services de consultation offerts par Amir, un non résident, et qu'elle avait également subi une perte nette de 1 180 542 \$ liée à son entreprise Golbanoo.

[5] L'avocat de l'appelante a ajouté que la perte liée à Golbanoo et une partie des frais de gestion ont été déduits en 1994 comme une perte et reportés à un exercice antérieur. Le reste des frais de gestion de 85 500 \$ ont été engagés en

1993. Essentiellement, l'objet du litige est un revenu imposable de 145 700 \$ de SMX pour 1993. L'avocat a ajouté que, d'après la preuve présentée, la perte liée à Golbanoo ainsi que les frais de gestion étaient déductibles, et que l'établissement d'une nouvelle cotisation relativement à la perte liée à Golbanoo est prescrite par la loi. Shahram a également déclaré que les documents confirment qu'il y avait une nouvelle entente commerciale ayant pour objet la création d'une coentreprise. Ce fait a été consigné comme il se doit dans les états financiers et la déclaration de revenu de l'appelante, ainsi que dans ses documents comptables internes. Il était clair que l'appelante avait à sa disposition de l'argent qu'elle avait fait dans le cadre de ses activités antérieures et que 930 000 \$US étaient destinés à la coentreprise Golbanoo.

[6] Dans sa réponse à l'avis d'appel, l'intimée a déclaré que l'appelante n'avait pas exploité une entreprise par l'intermédiaire d'une coentreprise portant le nom de Golbanoo et que, même si c'était le cas, les avances de 1 180 542 \$¹ prétendument faites par le truchement d'Armeco n'avaient pas été faites ou reçues. En outre, les frais de gestion de 85 500 \$ déduits du revenu en 1993 et de 42 500 \$ en 1994 n'avaient pas été payés afin de tirer un revenu d'une entreprise.

[7] Je vais essayer de tirer au clair une partie des documents invoqués par l'appelante et produits sous la cote A-1, répartis sous 45 onglets et comptant une bonne centaine de documents. Le document à l'onglet 6 est un document traduit du persan, présenté sur papier à en-tête de Golbanoo et daté du 22 décembre 1992. Il se lit comme suit :

[TRADUCTION]

Armeco Construction Ltd., pour le compte de SMX Shopping Centre Ltd. a/s de M. Malekyazdi, 8, rue Parmentier, 92800 Puteaux, France.

Objet : Proposition d'investissement dans des projets de production alimentaire en Iran et au Moyen-Orient

Par suite de nos nombreuses discussions concernant votre investissement dans des projets de production alimentaire en Iran et au Moyen-Orient, au cours desquelles vous avez manifesté un intérêt à investir dans certains des plus rentables d'entre eux, nous vous écrivons pour vous exposer un de ces projets, intitulé « Golden Drum » et régi par les conditions suivantes :

¹ La réponse à l'avis d'appel (paragraphe 13(b), page 4) mentionne des avances de 1 850 542 \$, mais, d'après moi, le chiffre correct serait de 1 180 542 \$.

1. Les tonneaux Golden Drums sont des fûts ayant une capacité d'environ 200 litres qui sont utilisés pour préserver des produits alimentaires tels que le concentré de tomates, les cornichons, les compotes, ainsi que les concentrés de fruits et de légumes.
2. Ces tonneaux peuvent conserver les aliments jusqu'à trois ans, sans besoin de chambre froide ou d'agents de conservation.
3. Ces tonneaux sont construits conformément aux normes de la F.D.A. aux États-Unis, et ils sont acceptés en vue de l'exportation par 42 pays industrialisés, y compris ceux de l'Amérique du Nord et de l'Europe.

Notre société a signé un contrat avec une grande société française dénommée Van Leer, qui fait partie du groupe Shell Petroleum et qui se spécialise dans la fabrication et la vente de ces tonneaux. L'entente vise à entreprendre le commerce de ces tonneaux en deux phases :

Phase 1

Importer 5 000 tonneaux prêts à l'usage de l'Europe à l'Iran à l'essai.

Phase 2

Importer une usine pour fabriquer les tonneaux Golden Drum en Iran ou dans un autre endroit approprié au Moyen-Orient. Le but du projet est d'économiser les frais de transport liés à l'acheminement de tonneaux vides de l'Europe au Moyen-Orient, et il permettra de réduire de moitié le prix des tonneaux.

Le bureau d'Amir était situé à Puteaux, en France. Le siège social de Golbanoo se trouvait à Téhéran, en Iran. À l'onglet 7 se trouve la traduction d'une lettre (entente de coentreprise) rédigée sur le papier à en-tête d'Armeco à Puteaux, en France, adressée à Golbanoo et datée du 18 janvier 1993. Elle se lit comme suit :

[TRADUCTION]

En réponse à votre proposition datée du 22 décembre, il est convenu par les présentes que nous participerons à la phase 1 du projet et que nous déciderons en temps utile de notre participation à la phase 2.

Nous verserons la somme de 930 000 \$US représentant une participation de 50 % en trois versements comme suit :

1^{er} versement :

Lorsque vous aurez confirmé
votre accord en apposant votre signature
au bas de cette lettre 232 000 \$US

2^e versement :

Après avoir reçu les
documents de crédit pour 5 000 tonneaux
de Van Leer Co. et après l'arrivée
desdits tonneaux à
Bandar Abbas (ou, dans l'éventualité où
des tonneaux existants sont utilisés, quand
les documents correspondant à ceux-ci sont présentés,
mais dans tous les cas avant le
10 avril 1993) 465 000

3^e versement:

Après l'arrivée des tonneaux
à l'usine de Téhéran (ou,
dans l'éventualité où des tonneaux
existants sont utilisés, d'ici au 10 juin
1993) 235 000

TOTAL 930 000 \$US

Si cette proposition vous convient, veuillez signer au bas des présentes et retourner cette lettre.

(signature)

GOLBANOO CO. accepte ce qui précède

(signature)

[8] L'onglet 8 contient la traduction d'un reçu de Golbanoo sur papier à en-tête, en date du 15 juin 1993. Comme il a été mentionné, le directeur général de Golbanoo était le beau-frère d'Amir. Le reçu était rédigé comme suit :

[TRADUCTION]

À : Armeco Construction Ltd.
agissant au nom de S.M.X. Shopping Centre

Nous confirmons par les présentes que nous avons reçu le troisième versement de votre investissement au montant de 235 000 \$, ce qui amène la somme totale que nous avons reçue de vous à un montant 930 000 \$.

Salutations distinguées.
GOLBANOOCOMPANY

Directeur général
Jahangir Moussavizadeh
(signature)

[9] L'onglet 9 contient la traduction d'une lettre de Golbanoo sur son papier à en-tête, en date du 20 décembre 1993 et rédigée comme suit :

[TRADUCTION]

Objet : Projet Golden Drum dans lequel vous
avez investi 930 000 \$

Nous avons le regret de vous informer qu'à ce jour, nous avons subi une perte de 1 500 000 \$US dans ce projet, et que la portion de votre perte s'élève à 750 000 \$.

Cette perte s'explique par la conjoncture difficile qui sévit dans la plupart des pays du monde, particulièrement en Amérique du Nord et en Europe, où se trouvent nos principaux acheteurs. De même, comme vous le savez peut-être, la conjoncture est extrêmement difficile en Iran.

Nous ne nous attendons pas à une amélioration de la situation en 1994 et, en fait, nous pensons qu'elle pourrait même s'aggraver parce que les coûts, les frais d'intérêts bancaires et les frais d'entreposage risquent d'accroître nos pertes.

Salutations cordiales
GOLBANOOCOMPANY
(signature)

[10] On retrouve à l'onglet 13 une facture de Van Leer, l'entreprise qui fabriquait les tonneaux pour Golbanoo et, à l'onglet 19, une facture d'Amir à l'appelante pour des services de gestion. On retrouve une facture similaire pour l'année 1994. Le document à l'onglet 19 se lit comme suit :

[TRADUCTION]

FACTURE

Le 29 janvier 1993

À : SMX Shopping Centre Ltd
595, rue Burrard
C.P. 49077
Vancouver, C.B. V7X 1G5

Pour mes services en vue de négocier le contrat Golbanoo, y compris plusieurs réunions à Paris avec M. Jahangir Mousavizadeh, le directeur général de Golbanoo, de nombreux appels en Iran, des rencontres avec diverses personnes qui connaissent les marchés locaux et à l'exportation du concentré de tomates, et pour divers autres frais et services connexes.

9 mois à 9 500 \$ par mois = 85 500 \$CAN

Le montant est payable sur réception des présentes.

Amir Malekyazdi
(signature)

[11] Une bonne partie du témoignage de Shahram était constitué de oui-dire. Il n'avait aucun rôle direct à jouer dans Golbanoo. Il a essayé de raconter ce que son père lui avait dit. Il n'était pas l'auteur de la plupart des documents figurant dans le dossier de l'appelante (cote A-1). Il a essayé de concilier divers connaissances, contrats, accords, documents comptables, relevés de banque et ainsi de suite, des pièces qu'il ne connaissait pas personnellement. Il a parlé en termes généraux de ce qui a pu se passer, mais il n'en avait pas une connaissance directe, il n'était pas là, il n'y a pas pris part. Il ne connaissait pas exactement les arrangements bancaires pris par son père avec l'Union Suisse des Banques. La preuve ne comprenait pas de chèques ou de mandats annulés permettant de démontrer que la somme de 1 180 542 \$ avait effectivement été versée. Plusieurs documents avaient été rédigés en persan et traduits en anglais par Shahram. L'intimée accepte l'exactitude de ces traductions.

[12] J'estime également qu'il n'y avait pas de preuve corroborante suffisante. Un comptable travaillant à l'interne pour l'appelante et pour des sociétés affiliées avait préparé la balance de vérification ainsi que le grand livre général et les feuilles de calcul de l'appelante. Ces papiers, ainsi que les déclarations de revenu de l'appelante, avaient été soit vérifiés, soit préparés par un cabinet comptable extérieur, Sheinin & Company. Ni le comptable interne, ni un représentant du cabinet comptable n'a témoigné.

[13] D'après ce que savait Shahram, les versements à Golbanoo étaient effectués par le biais d'un intermédiaire en dollars américains et virés en Iran où ils étaient convertis en monnaie iranienne à l'intention de Golbanoo. Cela semble être contredit par l'un des documents. Selon toute apparence, les tonneaux aseptiques pouvaient conserver le concentré de tomates pendant trois ans. Le mystère plane sur le motif pour lequel l'appelante a revendiqué la perte totale de son investissement après moins de deux ans d'exploitation.

[14] Le témoignage de Shahram était généralement peu fiable et incomplet. Il était surtout composé de suppositions ou d'hypothèses sur ce qui s'était passé. Dans certains cas, il ne savait pas exactement si l'argent de l'appelante était déposé dans un compte distinct ou dans un compte commun quand, par l'intermédiaire d'Armeco, il transitait par le compte de l'intermédiaire. Aucun chèque ne permettait de retracer l'argent. Il pensait qu'un intermédiaire versait l'argent à Golbanoo et était ensuite remboursé par l'appelante. Encore une fois, cette assertion semble avoir été contredite.

[15] À part des suppositions et des généralités, il ne pouvait dire avec certitude si Golbanoo était dans l'impossibilité de rembourser la dette, pourquoi il en était ainsi, et où était passé l'argent. Il a dit que son père était un investisseur prudent, mais il n'y a guère de documentation à l'appui de cette assertion. Aucune garantie n'a été offerte, ni aucune preuve d'efforts ayant été déployés pour récupérer l'argent.

[16] En ce qui concerne les soumissions de l'appelante concernant la prescription, il existe un délai de trois ans pour établir une nouvelle cotisation, délai qui peut être prolongé dans certains cas. L'intimée admet que la nouvelle cotisation a été établie après le délai de trois ans. L'intimée invoque le sous-alinéa 152(4)b(iii) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, qui prévoit notamment que le ministre peut, de temps à autre, établir une nouvelle cotisation, mais seulement si celle-ci est établie par suite de la conclusion d'une opération entre le contribuable

et une personne non résidente avec laquelle le contribuable avait un lien de dépendance. De même, le sous-alinéa 152(4.01) dispose que, malgré le paragraphe (4), une nouvelle cotisation peut être établie dans la mesure (et seulement dans la mesure) où il est raisonnable de considérer qu'elle se rapporte à l'opération visée au sous-alinéa 152(4)b)(iii).

[17] Je pense que l'appelante convient que le ministre, après le délai de trois ans, a établi une cotisation valable à l'encontre de l'appelante relativement aux frais de gestion. L'avocat de l'appelante, encore une fois d'après ses observations, soutient que l'opération mentionnée au sous-alinéa 152(4)b)(iii) est la coentreprise elle-même, et que l'opération est entre l'appelante et Golbanoo, mais que la société n'a aucun rapport de dépendance avec l'appelante, ce qui fait que l'exception ne peut s'appliquer.

[18] J'estime que l'exception s'applique effectivement pour les motifs indiqués par l'avocate de l'intimée. Je renvoie encore une fois aux observations de l'avocate de l'intimée :

[TRADUCTION]

La position du ministre est celle-ci : même si l'opération était la coentreprise, comme l'affirme l'appelante, SMX Shopping Centre, représentée par son agent Armeco, ainsi que Golbanoo Canning Company Limited étaient parties à la coentreprise. Les deux sociétés sont détenues en propriété effective par Shahram et par son frère et ses sœurs. Les actions appartiennent légalement à son père et à sa mère.

Les actions de Golbanoo appartiennent à 50 p. 100 au beau-frère d'Amir, l'oncle du témoin, de son frère et de ses sœurs. En vertu de l'article 251 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, ces deux sociétés sont liées à cause du rapport qui existe entre les parties qui contrôlent ces sociétés et qui sont propriétaires des actions. Par conséquent, ces parties sont réputées ne pas avoir de lien de dépendance en vertu de l'article 251 et sont visées par l'exception à l'alinéa (iii).

Je suis d'accord avec ce raisonnement.

[19] Pour pouvoir déduire les pertes d'un million et quelques dollars, l'appelante doit démontrer qu'elle a dépensé l'argent et doit prouver que l'argent était perdu ou irrécupérable. Pour les motifs donnés par l'avocate de l'intimée, j'estime que l'appelante ne s'est pas acquittée de l'une ou de l'autre de ces obligations. Je tire une conclusion négative du fait qu'Amir Malekyazdi n'a pas témoigné. C'est lui

qui, selon toute apparence, a fondé Golbanoo, signé l'entente de coentreprise, avancé l'argent et décidé que celui-ci était irrécupérable, et non le témoin Shahram, qui se trouvait en Colombie-Britannique quand l'entreprise a vu le jour en Europe et au Moyen-Orient. La preuve présentée par Shahram était surtout, comme je l'ai dit, du oui-dire. Il a essayé de répéter ce que son père lui avait dit.

[20] La deuxième position de l'intimée, selon laquelle il n'y avait pas de preuve, ou pas assez de preuve, que l'appelante avait perdu l'argent, si en fait il avait été avancé, constitue d'après moi un motif encore plus probant de refuser la déduction de 1,180 million de dollars. Shahram a déclaré que Golbanoo, qui existait depuis 15 ans, avait d'autres activités à part la prétendue coentreprise SMX. La preuve présentée par l'appelante est une lettre du beau-frère d'Amir expliquant que Golbanoo avait perdu 1,5 million de dollars, ainsi qu'un compte du grand livre de la société Golbanoo et non de la prétendue coentreprise.

[21] Rien ne permet d'établir le lien entre les pertes et la coentreprise. Golbanoo fait référence à Armeco, la mandataire de l'appelante, en tant que débitrice temporaire et non en tant que coentreprise. Peut-être que l'opération, si elle a vraiment eu lieu, constitue plutôt un prêt d'Amir à Golbanoo.

[22] Il n'y a pas assez de preuves à l'appui d'une perte d'argent. Je ne pense pas qu'Amir a offert des services à l'appelante de la façon décrite dans les factures. La preuve ne contient que des factures insuffisantes et les généralisations de Shahram, qui ne pouvait que deviner ce que son père avait fait. En particulier, dans une telle transaction entre parties ayant un lien de dépendance, à tout le moins un témoignage direct d'Amir serait nécessaire pour que l'appelante puisse s'acquitter du fardeau de la preuve relativement à la prestation des services et au droit de percevoir des frais. D'après la preuve fournie, Amir a conclu un accord avec son beau-frère dont les termes n'ont été respectés ni par l'une ni par l'autre partie et, après avoir avancé un million de dollars, il a décidé au bout de moins de deux ans que ce montant était irrécupérable. Aucune garantie n'avait été offerte, et c'était la fin de cet argent, sans aucune autre explication. Il est impossible de savoir ce qui est arrivé à cet argent, voire si quelque chose est arrivé du tout. D'après la preuve présentée, il est peu probable que l'appelante a effectivement perdu 1,180 million de dollars.

[23] Pour conclure, l'appelante n'a pas présenté suffisamment d'éléments de preuve pour satisfaire à l'obligation de prouver qu'il y avait une coentreprise, et qu'une somme de 1,180 million de dollars avait été avancée. Même si l'appelante avait satisfait à cela, il n'existe certainement pas suffisamment d'éléments de

preuve que ce montant était irrécupérable. L'appelante n'a pas non plus gain de cause en ce qui concerne son argument relatif à la prescription puisque le ministre a eu raison d'établir une nouvelle cotisation aux termes de l'exception prévue au paragraphe 152(4), puisque les parties avaient un lien de dépendance.

[24] Les appels sont rejetés, avec dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 23^e jour de janvier 2003.

« C. H. McArthur »

J.C.C.I.

Traduction certifiée conforme
ce 5^e jour de novembre 2003.

Mario Lagacé, réviseur