

Dossier : 2005-745(IT)G

ENTRE :

GESTION ANDRÉ POMERLEAU INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu le 9 septembre 2008, à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge François Angers

Comparutions :

Avocat de l'appelante : M^e Jacques Renaud

Avocate de l'intimée : M^e Nathalie Lessard

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie en vertu des dispositions de l'article 160 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, en date du 31 janvier 2003, est rejeté avec dépens, selon les motifs du jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 20^e jour d'octobre 2008.

« François Angers »

Juge Angers

Référence : 2008 CCI 539

Date : 20081020

Dossier : 205-745(IT)G

ENTRE :

GESTION ANDRÉ POMERLEAU INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Angers

[1] Gestion André Pomerleau Inc. (l'appelante) interjette appel d'une cotisation établie à son égard le 31 janvier 2003 par l'Agence du Revenu du Canada (ARC) en vertu des paragraphes 160(1) et (2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la *Loi*) au motif que l'appelante serait solidairement responsable du paiement d'une partie de l'impôt de la société « Coffrage Universel Ltée » (Coffrage). Coffrage a versé à l'appelante, au cours de son exercice financier terminé le 31 décembre 1994, 256 350 \$ à titre de dividendes et, au cours de son exercice financier terminé le 31 décembre 1995, 20 678 \$ à titre de dividendes. À la date du versement des dividendes en question, Coffrage était redevable de sommes importantes en vertu de la *Loi*. Au 29 janvier 2003, cette somme était de 898 370,33 \$, ventilée comme suit :

Année d'imposition	Montant * Nouvelle cotisation	Date Nouvelle cotisation
1986	363 844,44 \$	5 juin 1995
1987	53 948,75 \$	5 juin 1995
1989	18 808,40 \$	5 octobre 1998
1992	181 999,55 \$	2 octobre 2002
1993	29 231,84 \$	2 octobre 2002
1994	9 362,23 \$	20 août 1997

* les montants de cette colonne ne tiennent pas compte des intérêts courus entre la date de la nouvelle cotisation et le 29 janvier 2003.

[2] Les faits que Coffrage était redevable au fisc et le montant de la redevance, n'ont pas été mis en question, en conséquence, ne font pas l'objet du présent litige. Il est également admis que l'auteur du transfert (Coffrage) et le bénéficiaire (l'appelante) ont un lien de dépendance.

[3] Coffrage est une société qui a été dûment constituée le 15 octobre 1970. Ses activités consistaient principalement à effectuer des travaux de coffrage et des structures en béton dans le domaine commercial, industriel, et institutionnel et ce, jusqu'à la cessation de ses activités à l'automne de 1995.

[4] Durant les années pertinentes à ce litige, l'appelante était l'unique actionnaire de Coffrage et monsieur André Pomerleau était l'actionnaire unique de l'appelante. Cependant, depuis le 16 janvier 1995, toutes les actions de l'appelante sont détenues par la Fiducie familiale Pomerleau et les actions privilégiées, sans droit de vote de catégorie B de l'appelante sont détenues par André Pomerleau.

[5] André Pomerleau était l'administrateur et l'âme dirigeante de l'appelante et de Coffrage durant les années pertinentes. Il avait la responsabilité d'obtenir les contrats et de gérer et de superviser les projets de coffrage. Il dirigeait 15 à 20 employés clés et Coffrage avait jusqu'à 300 employés. Les engagements financiers de Coffrage avaient été pris principalement auprès de la banque et de la compagnie de cautionnement pour les projets. Monsieur Pomerleau endossait personnellement les avances de la banque à Coffrage. Coffrage avait un chiffre d'affaires d'environ 15 millions de dollars par année durant les années pertinentes.

[6] Durant les années 1994 et 1995, et même durant les deux années précédentes, Coffrage rémunérait monsieur Pomerleau sous forme de salaire et d'avances et des dividendes lui étaient versés par l'appelante. Les déclarations de revenu déposées en preuve nous permettent de constater que monsieur Pomerleau a reçu, en 1992, un salaire de Coffrage de 30 855 \$ et des dividendes de l'appelante pour 87 500 \$; en 1993, un salaire de Coffrage de 35 557 \$ et des dividendes de l'appelante de 85 285 \$; en 1994, un salaire de Coffrage de 43 419 \$ et des dividendes de l'appelante de 66 774 \$; et, en 1995, un salaire de Coffrage de 93 205 \$ et des dividendes de l'appelante de 50 976 \$.

[7] La rémunération de monsieur Pomerleau était établie en fonction des besoins de Coffrage à l'égard de la banque et de la compagnie de cautionnement au moment de produire les états financiers intérimaires et les états financiers de fins d'exercice, et ce, dans le but de présenter une situation financière favorable au maintien du financement et des cautions de Coffrage. Plus le salaire de monsieur Pomerleau était

bas, plus les dépenses étaient basses et plus élevés étaient les bénéfices ou profits de Coffrage. La décision finale en ce qui concerne le versement du salaire et des dividendes se prenait lorsque les vérificateurs de Coffrage remplissaient les états financiers de fin d'année et seul monsieur Pomerleau déterminait les proportions. Il faut se rappeler que les dividendes étaient versés à l'appelante qui, à son tour, en versait à monsieur Pomerleau.

[8] Selon monsieur Pomerleau, une personne qui aurait occupé les mêmes fonctions que lui à cette époque aurait gagné un salaire entre 150 000 \$ et 300 000 \$ par année pour des semaines de travail de 60 heures réparties sur 5 à 6 jours par semaine.

[9] Pour ce qui est de l'appelante, il s'agit d'une société de gestion avec très peu d'activités et dont monsieur Pomerleau est l'unique administrateur. Dans ses déclarations de revenus pour son exercice financier se terminant le 30 novembre 1994, l'appelante a déclaré un revenu de dividendes de 256 350 \$ provenant de Coffrage et, dans son exercice financier se terminant le 30 novembre 1994, elle a déclaré un revenu de dividendes de 20 678 \$ provenant de Coffrage.

[10] Des dividendes de 256 350 \$ payés à l'appelante à la fin de l'exercice du 30 novembre 1994, 66 752 \$ ont été refileés sous forme de dividendes par l'appelante à monsieur Pomerleau durant son année d'imposition 1994 et la différence, soit 189 598 \$, représente un dividende payé à l'appelante à la suite d'une opération concernant Coffrage, l'appelante et la société « Location d'échafaudage universel Inc. ». Il y a eu effectivement une vente d'équipement de la part de Coffrage à la société de « Location d'échafaudage universel Inc. » pour un montant d'environ 191 000 \$. Cela a créé chez Coffrage une créance du même montant, qui a été vendue à Gestion. Pour payer cet achat, Coffrage a versé à l'appelante un dividende de 189 598 \$ lui procurant ainsi l'argent nécessaire pour payer l'achat de la créance de Coffrage. Toute cette série d'opérations s'est effectuée par transfert de comptes et écritures comptables aux états financiers et dans les livres de ces sociétés.

[11] En 1995, le versement du dividende de Coffrage à l'appelante s'est fait par écritures comptables dans les livres de sociétés, après la conversion du salaire, soit 14 300 \$, sous forme de dividendes et la suppression d'une dette par le paiement d'un autre dividende de 5 277 \$. Monsieur Michel P. André, contrôleur des différentes sociétés, notamment celles dont André Pomerleau et sa conjointe sont actionnaires, a témoigné afin d'expliquer la façon dont la rémunération de monsieur André Pomerleau lui était attribuée à titre de salaire, d'avance à l'actionnaire ou de dividende. Il a réitéré le fait que la décision à savoir combien serait attribué en

salaire, avance ou dividende se faisait après une rencontre avec monsieur Pomerleau, les vérificateurs et lui-même en mars, avril ou mai de l'année suivante. Cela explique d'ailleurs que certains T-4 de monsieur Pomerleau auraient été modifiés de même que des T-5. Il reconnaît aussi que certaines inscriptions au journal de Coffrage ont été faites après la fin de l'année pour régulariser les décisions prises. Somme toute, les déclarations et versements de dividende par Coffrage à l'appelante pour les deux années en question ont été comptabilisés comme tels par Coffrage et déclarés comme tels par l'appelante dans leurs exercices financiers respectifs.

[12] Monsieur Richard Téoli était comptable agréé chez Mallette Maheu durant les années en question. Il a confirmé qu'avant de signer les états financiers de Coffrage se terminant au 31 décembre 1994, soit avant le 15 mai 1995, il a eu une rencontre avec André Pomerleau pour mettre au point la répartition entre le salaire et le dividende à verser. Si des changements étaient nécessaires, il modifiait les écritures comptables en conséquence. Il a ajouté que la décision au sujet de la répartition entre le salaire et le dividende appartenait à monsieur Pomerleau.

[13] Il s'agit de déterminer si l'appelante est solidairement responsable avec Coffrage du paiement d'une somme de 277 028 \$ dont Coffrage est redevable à titre de dette fiscale en vertu de la *Loi* à l'égard de ses années d'imposition 1986, 1987, 1989, 1992, 1993 et 1994 en application de l'article 160 de la *Loi*. L'article 160 se lit comme suit :

Transfert des biens entre personnes ayant un lien de dépendance

(1) Lorsqu'une personne a, depuis le 1^{er} 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;
- 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 bien;

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.

[14] Après les admissions de l'appelante visant les critères d'application de l'article 160, il ne reste finalement que la question de savoir si le versement de dividendes durant les deux années en question constitue un transfert de biens sans contrepartie.

[15] L'avocat de l'appelante soutient que, selon les documents comptables, il y a eu effectivement versement de dividendes par Coffrage en faveur de l'appelante, mais que la preuve avancée démontre que le salaire versé à André Pomerleau et les dividendes versés par Coffrage à l'appelante et par la suite de l'appelante à André Pomerleau constituent en réalité la rémunération totale payée par Coffrage à André Pomerleau pour les services qu'il rendait à Coffrage en sa qualité de directeur général de l'entreprise. En d'autres mots, l'avocat soutient que Coffrage a reçu une contrepartie sous forme de services rendus par André Pomerleau en échange du salaire et des dividendes qu'elle a versés et qu'il y a définitivement un lien entre les services rendus et cette forme de rémunération. Subsidiairement, l'avocat de l'appelante demande à la Cour de réduire le montant du dividende pour l'année 1994 en soustrayant la partie qui a servi à payer l'achat par l'appelante de la créance de Coffrage à la suite de sa vente d'équipement à la société de « Location d'échafaudage universel Inc. ». Il ne s'agirait, selon l'avocat, que d'écritures comptables et cela devrait suffire pour réduire le dividende de ce montant.

[16] Pour ce qui est de l'année 1995, le montant de 5 277 \$ découle d'une écriture comptable dans les livres comptables de l'appelante et de Coffrage afin de transformer une avance entre sociétés en dividende. La différence, soit le dividende

de 15 400 \$, constitue toujours, selon l'avocat de l'appelante, un paiement pour services rendus par monsieur André Pomerleau et il y a contrepartie valable en retour du versement d'un dividende.

[17] Du côté de l'intimée, on soutient que l'appelante a fait des choix et que ces choix ont des effets juridiques. En ce qui concerne les écritures comptables visant les dividendes versés de 189 598 \$ en 1994 et de 5 277 \$ en 1995, il s'agit de paiements faits par compensation. Le versement d'un dividende se fait sans contrepartie selon l'état du droit actuel. L'intimée soutient également que l'état du droit fait en sorte qu'il n'est pas nécessaire de prouver que le transfert a été fait dans le but d'éviter le paiement d'impôt pour que l'article 160 s'applique.

[18] Ce que l'avocat de l'appelante demande à la Cour de faire est d'ignorer complètement ce qui est inscrit dans les livres comptables et les états financiers de Coffrage et de l'appelante pour les deux années en question de même que les renseignements que ces deux sociétés et monsieur André Pomerleau ont présenté dans leurs déclarations de revenu respectives en ce qui concerne le salaire que Coffrage a versé à ce dernier et les dividendes déclarés par Coffrage et l'appelante et versés à l'appelante et à André Pomerleau. Il s'agirait maintenant pour les fins de cette cause, du versement d'une rémunération pour services rendus par André Pomerleau à Coffrage et payée en partie sous forme de salaire et en partie sous forme de dividendes.

[19] Il est vrai que la partie versée sous forme de salaire à André Pomerleau pourrait être très inférieure au salaire que pourrait recevoir un cadre dans une situation à peu près semblable. Je ne peux cependant ignorer le fait que le montant du salaire versé par Coffrage à André Pomerleau a été établi par ce dernier et que c'est lui qui prenait la décision d'opter pour le versement d'un dividende au lieu d'un salaire plus élevé. Il faut se rappeler que cette décision a été prise afin de présenter des états financiers plus avantageux et impressionnants au banquier et à la société de cautionnement, que ce soit les états financiers intérimaires ou ceux de fin d'année. Cette décision a même parfois été prise après la fin de l'exercice financier, entraînant des modifications et des exercices de régularisation afin de refléter les changements. Par la suite, les déclarations de revenus de Coffrage, de l'appelante et d'André Pomerleau étaient remplies de façon à refléter les décisions prises. Les avantages qui découlaient de cette façon de faire étaient que les états financiers étaient plus impressionnants pour Coffrage et le taux d'imposition sur les dividendes était plus favorable que celui d'un salaire pour André Pomerleau et l'appelante.

[20] Aujourd'hui, on demande à la Cour de considérer les dividendes versés comme étant le versement d'un salaire afin de conclure à l'existence d'une contrepartie valable après la déclaration et le versement d'un dividende. Pour ce faire, il faudrait que je considère le versement du dividende comme étant un salaire ou un paiement pour services rendus par André Pomerleau ou que je fasse abstraction des états financiers ou des déclarations de revenu de chaque intervenant et que je qualifie ces sommes de salaire versées à André Pomerleau.

[21] La première difficulté que présentent ces deux scénarios relève du fait que les dividendes ont été d'abord et avant tout versés par Coffrage à l'appelante et non à André Pomerleau. Or, l'appelante ne rendait aucun service à Coffrage, donc, ne lui était pas redevable en ce sens. Il ne peut s'agir d'un salaire. La deuxième difficulté est fondée sur le fait que la déclaration et le versement d'un dividende ne peuvent pas être assimilés à un salaire ou à un paiement pour services rendus. Conclure ainsi irait à l'encontre de la jurisprudence et ferait fi de la nature même d'un dividende qui se veut être l'attribution de bénéfices non répartis d'une société à ses actionnaires en fonction des actions qu'ils possèdent. La troisième difficulté est fondée sur le fait que les rapports juridiques établis par un contribuable doivent être respectés en matière fiscale. En l'espèce, les états financiers et les déclarations de revenus reflètent réellement la volonté de Coffrage, de l'appelante et d'André Pomerleau dans la façon de transiger entre eux et ils en ont tiré des avantages. Leur façon de faire reflète réellement la volonté exprimée par André Pomerleau à l'époque. Sur cette dernière question, je dois citer un passage du juge Linden dans *Friedberg v. R.*, 92 D.T.C. 6031, à la page 6032 :

En droit fiscal, la forme a de l'importance. Une simple intention subjective, en l'espèce comme dans d'autres instances en matière fiscale, ne suffit pas en soi à modifier la caractérisation d'une opération aux fins de l'impôt. Lorsqu'un contribuable prend certaines dispositions formelles à l'égard de ses affaires, il peut s'ensuivre d'importants avantages fiscaux, quand bien même ces dispositions seraient prises principalement dans le but d'éviter des impôts (voir *La Reine c. Irving Oil* 91 D.T.C. 5106, le juge Mahoney, J.C.A.). Toutefois, si un contribuable omet de prendre les mesures formelles appropriées, peut-être que des impôts devront être payés. S'il n'en était pas ainsi, Revenu Canada et les tribunaux se livreraient à des exercices interminables pour établir les intentions véritables derrière certaines opérations. Les contribuables et la Couronne chercheraient à restructurer des opérations après coup afin de profiter de la législation fiscale ou d'amener les contribuables à payer des impôts qu'ils pourraient autrement ne pas avoir à payer. Bien que la preuve de l'intention puisse parfois aider les tribunaux à clarifier des marchés, elle est rarement déterminante. En résumé, la preuve d'une intention subjective ne peut servir à "rectifier" des documents qui s'orientent clairement vers une direction précise.

[22] Une fois qu'un contribuable a fait un choix, soit celui de transformer ce qu'on veut qualifier de salaire en dividende dans le but de rendre plus intéressant la performance financière de sa société et de profiter des avantages fiscaux que cela peut lui procurer, il faut aussi qu'il accepte les conséquences qui peuvent accompagner ce choix, quelles qu'elles soient.

[23] Il y a bel et bien eu en l'espèce des dividendes déclarés et versés par Coffrage à l'appelante durant chacune des années en question tel qu'indiqué dans les états financiers et les déclarations de revenu de Coffrage et de l'appelante.

[24] La jurisprudence et l'état du droit actuel font en sorte qu'il n'y a pas de contrepartie pour l'obtention d'un dividende puisque celui-ci découle de la propriété des actions. Voir *Algoa Trust c. la Reine*, [1993] 1 C.T.C. 2294, *Addison & Leyer Ltd. c. Canada*, [2006] A.C.F. no 489, *Neuman c. MRN*, [1998] 1 R.C.S. 770, *La Reine c. Gilbert*, 2007 CAF 136, *Gosselin c. Canada*, [1996] A.C.I. no 206, *Côté c. Canada*, [2002] A.C.I. no 76 et *Larouche c. La Reine* en date du 3 septembre 2008.

[25] En conséquence, puisque tous les éléments d'application de l'article 160 sont présents, l'appel est rejeté avec dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 20^e jour d'octobre 2008.

« François Angers »

Juge Angers

RÉFÉRENCE : 2008 CCI 539

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 205-745(IT)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : Gestion André Pomerleau Inc. et Sa Majesté
La Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : le 9 septembre 2008

MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable juge François Angers

DATE DU JUGEMENT : le 20 octobre 2008

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelante : M^e Jacques Renaud
Avocate de l'intimée : M^e Nathalie Lessard

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante:

Nom : M^e Jacques Renaud

Cabinet : Renaud Brodeur
Montréal (Québec)

Pour l'intimée : John H. Sims, c.r.
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada