

Dossier : 2012-2894(IT)G

ENTRE :

GURCHARANJIT BUDWAL,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel de
Paramjit Budwal (2012-2892(IT)G) les 16, 17 et 20 juin 2014,
à Victoria (Colombie-Britannique).

Devant : L'honorable juge Robert J. Hogan

Comparutions :

Pour l'appelant :

L'appelant lui-même

Avocate de l'intimée :

M^e Karen A. Truscott

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation établie en vertu du paragraphe 160(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* est rejeté, et la cotisation est confirmée, conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Les parties disposent de 30 jours pour s'entendre sur les dépens, à défaut de quoi elles devront chacune présenter, à l'expiration de ce délai, des observations d'une longueur d'au plus cinq pages sur la question.

Signé à Ottawa, Canada, ce 19^e jour de décembre 2014.

« Robert J. Hogan »

Le juge Hogan

Traduction certifiée conforme
ce 18^e jour de mars 2015.

Yves Bellefeuille, réviseur

Dossier : 2012-2892(IT)G

ENTRE :

PARAMJIT BUDWAL,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel de
Gurcharanjit Budwal (2012-2894(IT)G) les 16, 17 et 20 juin 2014,
à Victoria (Colombie-Britannique).

Devant : L'honorable juge Robert J. Hogan

Comparutions :

Représentant de l'appelante : M. Gurcharanjit Budwal
Avocate de l'intimée : M^e Karen A. Truscott

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation établie en vertu du paragraphe 160(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* est accueilli, et la cotisation est annulée, conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Les parties disposent de 30 jours pour s'entendre sur les dépens, à défaut de quoi elles devront chacune présenter, à l'expiration de ce délai, des observations d'une longueur d'au plus cinq pages sur la question.

Signé à Ottawa, Canada, ce 19^e jour de décembre 2014.

« Robert J. Hogan »

Le juge Hogan

Traduction certifiée conforme
ce 18^e jour de mars 2015.

Yves Bellefeuille, réviseur

Référence : 2014 CCI 370
Date : 20141219
Dossiers : 2012-2894(IT)G
2012-2892(IT)G

ENTRE :

GURCHARANJIT BUDWAL,
PARAMJIT BUDWAL,

appelants,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Hogan

I. Aperçu

[1] La question en litige dans les présents appels est de savoir si les cotisations établies en vertu du paragraphe 160(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») à l'égard des appelants, Gurcharanjit Budwal (« M. Budwal ») et Paramjit Budwal (« M^{me} Budwal »), qui sont époux, relativement à la dette fiscale impayée de 110 052,45 \$ de Budwal Investments Ltd. (« Budwal Investments »), sont exactes compte tenu des circonstances décrites ci-dessous.

[2] Les appels ont été entendus sur preuve commune.

II. Le contexte factuel

[3] Budwal Investments exerçait ses activités commerciales dans le secteur de la construction résidentielle et de l'immobilier, principalement à Victoria, en Colombie-Britannique.

[4] Monsieur et M^{me} Budwal possédaient respectivement 60 % et 40 % des actions de Budwal Investments.

[5] En 2002, Budwal Investments a acheté une parcelle de terrain située chemin Blackberry, à Victoria, en Colombie-Britannique, pour un projet de construction de quatre maisons en rangée (le « projet Blackberry »).

[6] Budwal Investments a vendu les deux premières maisons du projet Blackberry au cours de son année d'imposition terminée le 31 octobre 2003.

[7] Elle a par la suite vendu les deux autres maisons du projet Blackberry (les « maisons de 2004 ») au cours de son année d'imposition terminée le 31 octobre 2004. La société a omis de déclarer le bénéfice net réalisé sur ces deux ventes dans sa déclaration de revenus pour l'année d'imposition 2004. Par conséquent, une nouvelle cotisation a été établie pour des revenus non déclarés de 149 054 \$. La société n'a pas obtenu gain de cause dans la contestation de cette nouvelle cotisation.

[8] Le 26 mars 2008, le ministre du Revenu national (le « ministre ») a établi des cotisations à l'endroit des appelants, au titre du paragraphe 15(1) de la Loi, en invoquant qu'ils s'étaient attribué le bénéfice net de 149 054 \$ qu'avait omis de déclarer Budwal Investments. Le montant qui a été ajouté au revenu de chacun des appelants, au titre du paragraphe 15(1) de la Loi, était fondé sur sa participation respective au capital-actions de la société¹.

[9] Les appelants ont déposé des avis d'opposition à ces cotisations, mais ils n'ont pas interjeté appel à la Cour canadienne de l'impôt après avoir reçu l'avis de ratification. Bien que soit soulevée la question de savoir si l'avantage faisant l'objet des cotisations devrait être réduit du montant dû, le cas échéant, au titre de

¹ 149 054 \$ x 60 % = 89 432 \$ pour M. Budwal, et 149 054 \$ x 40 % = 59 622 \$ pour M^{me} Budwal.

l'article 160 de la Loi, cette question demeure théorique parce que la Cour n'en a pas été saisie dans le présent appel².

[10] Le 19 mai 2011, le ministre a établi à l'égard des appelants, au titre du paragraphe 160(1) de la Loi, des cotisations relatives à la dette fiscale impayée de 110 052,45 \$ de Budwal Investments, en employant la même méthode que celle qui avait servi à calculer le montant que s'étaient attribué respectivement les actionnaires. La cotisation établie relativement au transfert allégué dont il est question au paragraphe 8 ci-dessus se chiffrait à 89 432 \$ pour M. Budwal et à 59 622 \$ pour M^{me} Budwal.

III. Les thèses des parties

[11] Selon la thèse des appelants, Budwal Investments aurait remboursé un solde impayé de prêt des actionnaires au moyen du bénéfice avant impôt réalisé lors de la vente des maisons de 2004. En d'autres termes, les appelants ont donné une contrepartie valable pour les fonds que leur a transférés Budwal Investments.

[12] L'intimée est d'avis que le compte de prêt des actionnaires avait un solde négatif lorsque les appelants ont retiré le plein montant du bénéfice avant impôt réalisé lors de la vente des maisons de 2004.

[13] L'intimée souligne que Budwal Investments ne possédait aucun actif et qu'elle avait une dette fiscale impayée de 110 052,45 \$, et les appelants ne contestent pas ces faits. Les appelants n'ont donné aucun motif raisonnable pour expliquer comment Budwal Investments avait pu se retrouver dans pareille situation. L'intimée souligne que les appelants ne contestent pas que Budwal Investments était une entreprise rentable. Par conséquent, à moins que Budwal Investments n'ait ultérieurement subi des pertes, ce qui n'a pas été allégué par les appelants, elle aurait dû disposer d'un actif suffisant pour régler le solde du prêt consenti par ses actionnaires et pour acquitter en entier sa dette fiscale impayée.

² Il est soutenu que l'avantage visé par le paragraphe 15(1) de la Loi devrait être réduit de l'obligation fiscale découlant de l'article 160 de la Loi, parce que l'attribution comprend l'obligation fiscale prévue à cet article. En d'autres termes, la valeur de l'avantage reçu par les actionnaires au titre du paragraphe 15(1) est le montant net. Cette situation est analogue à celle où un bien immeuble est grevé d'une hypothèque. Dans ce cas particulier, l'avantage est la valeur marchande nette du bien immeuble après comptabilisation de l'hypothèque.

IV. Analyse

[14] Les dispositions pertinentes de l'article 160 de la Loi sont rédigées de la façon suivante :

160(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 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 représentant chacun un montant que l'auteur du transfert doit payer en vertu de la présente loi (notamment un montant ayant ou non fait l'objet d'une cotisation en application du paragraphe (2) qu'il doit payer en vertu du présent article) au cours de l'année d'imposition où les biens ont été transférés ou d'une année d'imposition antérieure ou pour une de ces années.

Toutefois, le présent paragraphe n'a pas pour effet de limiter la responsabilité de l'auteur du transfert en vertu de quelque autre disposition de la présente loi ni celle du bénéficiaire du transfert quant aux intérêts dont il est redevable en vertu de la présente loi sur une cotisation établie à l'égard du montant qu'il doit payer par l'effet du présent paragraphe.

[15] Ces dispositions visent à empêcher qu'un contribuable évite de payer de l'impôt en transférant des biens à une partie avec laquelle il a un lien de dépendance. Par conséquent, si le bénéficiaire du transfert ne donne pas une contrepartie égale à la juste valeur marchande du bien transféré, il devient solidairement responsable avec l'auteur du transfert du paiement de la dette fiscale de ce dernier, jusqu'à concurrence d'un montant égal à la différence entre la contrepartie payée et la valeur du bien transféré. L'objet de ces dispositions et les conditions qui donnent lieu à leur application ont été résumés en ces termes par la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *Canada c. Livingston*³ :

17 Étant donné la signification claire des termes du paragraphe 160(1), les critères dont dépend le déclenchement de son application se révèlent évidents :

1) L'auteur du transfert doit être tenu de payer des impôts en vertu de la Loi au moment de ce transfert.

2) Il doit y avoir eu transfert direct ou indirect de biens au moyen d'une fiducie ou de toute autre façon.

3) Le bénéficiaire du transfert doit être :

i. soit l'époux ou conjoint de fait de l'auteur du transfert au moment de celui-ci, ou une personne devenue depuis son époux ou conjoint de fait;

ii. soit une personne qui était âgée de moins de 18 ans au moment du transfert;

iii. soit une personne avec laquelle l'auteur du transfert avait un lien de dépendance.

4) La juste valeur marchande des biens transférés doit excéder la juste valeur marchande de la contrepartie donnée par le bénéficiaire du transfert.

³ 2008 CAF 89.

18 L'application de ces critères dépend dans une mesure particulièrement importante de l'objet du paragraphe 160(1). Dans l'arrêt *Medland c. Canada*, 98 DTC 6358 (C.A.F.) (*Medland*), notre Cour a conclu que l'objet et l'esprit de ce paragraphe « consistent à empêcher un contribuable de transférer ses biens à son conjoint [ou encore à un mineur ou à une personne avec qui il a un lien de dépendance] afin de faire échec aux efforts déployés par le ministre pour percevoir l'argent qui lui est dû ». Voir aussi le paragraphe 10 de *Heavyside c. Canada*, [1996] A.C.F. n° 1608 (C.A.) [QL] (*Heavyside*). De façon encore plus pertinente pour la présente espèce, la Cour canadienne de l'impôt a posé en principe qu'il serait contraire à l'objet du paragraphe 160(1) que l'auteur d'un transfert permette au bénéficiaire de celui-ci d'utiliser les sommes transférées pour payer les dettes dudit auteur en favorisant des créanciers déterminés aux dépens de l'ARC; voir le paragraphe 19 de *Raphael c. Canada*, 2000 DTC 2434.

19 Comme il sera expliqué plus loin, étant donné l'objet du paragraphe 160(1), l'intention de l'auteur et du bénéficiaire du transfert de frustrer l'ARC en tant que créancier peut se révéler pertinente pour l'examen du caractère suffisant ou non de la contrepartie. Cependant, je ne voudrais pas que l'on en conclue qu'il doive y avoir intention de frustrer l'ARC pour déclencher l'application du paragraphe 160(1). En effet, ce paragraphe peut s'appliquer au bénéficiaire d'un transfert qui n'a pas l'intention d'aider le débiteur fiscal principal à éviter de payer ses impôts; voir le paragraphe 3 de *Wannan c. Canada*, 2003 CAF 423.

[16] Les appelants soutiennent que la preuve révèle qu'ils ont reçu les fonds transférés en remboursement des montants que leur devait Budwal Investments. Je ne suis pas de cet avis.

[17] Premièrement, la preuve révèle que Budwal Investments a déclaré qu'elle avait un solde négatif de 27 752 \$ dans son compte de prêt des actionnaires lorsqu'elle a produit sa déclaration de revenus des sociétés T2 pour son année d'imposition terminée le 31 octobre 2003⁴. Selon ces renseignements, les appelants devaient 27 752 \$ à Budwal Investments au moment où ils se seraient attribué le bénéfice avant impôt réalisé à la vente des maisons de 2004. Bien que les appelants aient tenté de prouver qu'il s'agissait d'une erreur, je suis d'avis que la preuve qu'ils ont présentée était bien loin d'établir que tel était le cas.

[18] Monsieur McCoy, le comptable des appelants et le comptable externe de Budwal Investments, a témoigné pour le compte des appelants. Les renseignements financiers qu'il a présentés à l'audience étaient très différents de ceux qu'il avait

⁴ Pièce R-3.

fournis au ministre à l'étape de l'opposition. Je suis d'avis que cette preuve n'est ni fiable ni crédible. Il n'a donné aucune raison plausible pour justifier ses derniers calculs. De plus, il n'a pas réussi à expliquer comment Budwal Investments avait pu se retrouver avec une dette fiscale impayée de 110 052,45 \$ et sans aucun actif pour acquitter cette dette. Il a reconnu que le projet Blackberry était un projet rentable, comme l'avait reconnu M. Budwal à l'interrogatoire principal. Par conséquent, Budwal Investments aurait dû disposer de fonds suffisants pour rembourser le prêt consenti par les actionnaires et acquitter en entier la dette fiscale.

[19] Budwal Investments ne pouvait se retrouver avec un déficit que pour l'une des deux raisons suivantes : soit elle a subi des pertes, soit ses actionnaires se sont attribué les fonds. Rien n'indique que Budwal Investments ait subi des pertes. Je présume que, si cela avait été le cas, elle aurait produit des déclarations de revenus pour déclarer ses pertes et les aurait reportées rétrospectivement afin de réduire ou d'éliminer sa dette fiscale antérieure. Je conclus que la thèse du ministre selon laquelle les appelants se sont attribué le bénéfice avant impôt de Budwal Investments est exacte.

[20] Il me reste une seule question à trancher. Le ministre a tenu pour acquis que le bénéfice avant impôt de Budwal Investments avait été attribué aux appelants suivant un rapport de 60/40, ce qui correspond à la participation respective des appelants au capital-actions de Budwal Investments. Toutefois, la preuve présentée à l'audience réfute l'hypothèse du ministre selon laquelle M^{me} Budwal s'était attribué 40 % des fonds.

[21] À l'audience, M. McCoy a déclaré qu'un montant de 100 000 \$ était passé de Budwal Investments à la société 587667 B.C. Ltd. (la « société 587667 »), puis de celle-ci à M. Budwal. Son témoignage sur ce point a été corroboré par des relevés de compte bancaire montrant le dépôt effectué dans le compte bancaire de la société 587667 et deux chèques, de 50 000 \$ chacun, de la société 587667 à M. Budwal⁵. Comme ces transferts ont eu lieu quelques jours après la vente des maisons de 2004, il est raisonnable d'inférer que ces montants ont été prélevés sur le bénéfice réalisé par Budwal Investments lors de ces ventes. Il ressort clairement de la preuve que M^{me} Budwal était une actionnaire passive et que c'était son mari qui gérait toutes les activités de Budwal Investments. Compte tenu de la preuve

⁵ Pièce A-22. Si le témoignage de M. McCoy n'avait pas été corroboré par ces documents, je n'aurais pas été enclin à l'accepter.

dans son ensemble, je conclus que M. Budwal s'est lui seul attribué les fonds provenant de Budwal Investments. À tout le moins, M^{me} Budwal a présenté une preuve *prima facie* montrant qu'elle ne s'était pas attribué les fonds de Budwal Investments comme l'alléguait le ministre.

[22] Pour les motifs exposés précédemment, l'appel de M. Budwal est rejeté, et la cotisation établie à son endroit en vertu de l'article 160 est confirmée.

[23] Pour les mêmes motifs, l'appel de M^{me} Budwal est accueilli, et la cotisation établie à son endroit en vertu de l'article 160 est annulée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 19^e jour de décembre 2014.

« Robert J. Hogan »

Le juge Hogan

Traduction certifiée conforme
ce 18^e jour de mars 2015.

Yves Bellefeuille, réviseur

RÉFÉRENCE : 2014 CCI 370

N^{OS} DES DOSSIERS DE LA COUR : 2012-2894(IT)G
2012-2892(IT)G

INTITULÉ : GURCHARANJIT BUDWAL et
PARAMJIT BUDWAL c. LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Victoria (Colombie-Britannique)

DATE DE L'AUDIENCE : Les 16, 17 et 20 juin 2014

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Robert J. Hogan

DATE DU JUGEMENT : Le 19 décembre 2014

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant
Gurcharanjit Budwal : L'appelant lui-même

Représentant de l'appelante
Paramjit Budwal : M. Gurcharanjit Budwal

Avocate de l'intimée : M^e Karen A. Truscott

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée : William F. Pentney
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada