

Dossier : 2007-2132(GST)I

ENTRE :

MICHEL BEAUCHAMP,

appelant,

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL,

intimé.

Appel entendu le 30 novembre 2007, à Montréal (Québec)
Devant : L'honorable juge François Angers

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M^c Charles Ouellet
Avocate de l'intimé : M^c Nancy Morency

JUGEMENT

L'appel de la cotisation en date du 25 avril 2006, établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, est accueilli et la cotisation est annulée, le tout selon les motifs du jugement ci-joints.

Signé à Edmundston (Nouveau-Brunswick), ce 19^e jour d'août 2008.

« François Angers »

Juge Angers

Référence : 2008 CCI 420
Date : 20080819
Dossier : 2007-2132(GST)I

ENTRE :

MICHEL BEAUCHAMP,

appelant,

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL,

intimé.

MOTIFS DU JUGEMENT

[1] Il s'agit d'un appel d'une cotisation établie le 25 avril 2006 à l'encontre de l'appelant en vertu de l'article 325 de la *Loi sur la taxe d'accise (L.T.A.)*. Le paragraphe 325(2) de la *L.T.A.* permet au ministre du Revenu national (le « ministre ») d'établir une cotisation à l'égard d'un cessionnaire pour un montant payable en application de l'article 325. Le paragraphe 325(1) établit les circonstances de son application. Il est libellé comme suit :

325. (1) **Transfert entre personnes ayant un lien de dépendance** — La personne qui transfère un bien, directement ou indirectement, par le biais d'une fiducie ou par tout autre moyen, à son époux ou conjoint de fait, ou à un particulier qui l'est devenu depuis, à un particulier de moins de 18 ans ou à une personne avec laquelle elle a un lien de dépendance, est solidairement tenue, avec le cessionnaire, de payer en application de la présente partie le moins élevé des montants suivants :

a) le résultat du calcul suivant :

$$A - B$$

où :

- A représente l'excédent éventuel de la juste valeur marchande du bien au moment du transfert sur la juste valeur marchande, à ce moment, de la contrepartie payée par le cessionnaire pour le transfert du bien,
- B l'excédent éventuel du montant de la cotisation établie à l'égard du cessionnaire en application du paragraphe 160(2) de la *Loi de l'impôt sur*

le revenu relativement au bien sur la somme payée par le cédant relativement à ce montant;

b) le total des montants représentant chacun :

(i) le montant dont le cédant est redevable en vertu de la présente partie pour sa période de déclaration qui comprend le moment du transfert ou pour ses périodes de déclaration antérieures,

(ii) les intérêts ou les pénalités dont le cédant est redevable à ce moment.

Toutefois, le présent paragraphe ne limite en rien la responsabilité du cédant découlant d'une autre disposition de la présente partie.

[2] Il y a donc lieu de déterminer si, en l'espèce, l'appelant est solidairement responsable de la dette de la société – Groupe Immobilier D.M.A Inc (D.M.A.) - envers le ministre. Il est important de noter que la Réponse à l'avis d'appel n'a pas été déposée dans les délais prévus par les règles de procédure informelle de la Cour canadienne de l'impôt et que la Cour a refusé la requête de l'intimée voulant que le dépôt ait le même effet que si elle avait été déposée à l'intérieur des délais.

[3] D.M.A. est une société qui œuvre dans le domaine de la gestion d'immeubles et qui possède et gère également ses propres immeubles. En tout temps pertinent, l'appelant et monsieur Ronald Duhaime détenaient chacun 50 % des actions participatives avec droit de vote de D.M.A. et étaient administrateurs de la société. En vertu d'un contrat de vente en date du 28 octobre 1999, D.M.A. a transféré la propriété de trois immeubles qui étaient situés à St-Jean-sur-Richelieu à l'appelant et à monsieur Duhaime. Selon l'appelant, Ronald Duhaime est tout simplement arrivé avec cette idée et le document de transfert déjà préparé. C'est monsieur Duhaime, en sa qualité de président de D.M.A., qui avait le pouvoir de signer le transfert. La contrepartie indiquée dans le document de transfert est de 1 498 609 \$. Selon la déclaration faite en vertu de l'article 9 de la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières* (L.R.Q. D-15.1), le montant constituant la base d'imposition pour le transfert des immeubles, selon les parties à l'acte de vente, est de 1 722 000 \$. La base d'imposition du droit de mutation est le montant le plus élevé parmi les montants prévus à l'article 2 de cette Loi, soit, en l'espèce, le montant de la valeur marchande des immeubles au moment du transfert, c'est-à-dire le 1 722 000 \$.

[4] La déclaration d'attestation du notaire par rapport au contrat de vente a été signée le 4 juillet 2001. Dans cette attestation, le notaire fait référence à une réquisition d'inscription du contrat de vente en question par D.M.A. et déclare que ce

document traduit la volonté exprimée par les parties. L'acte de transfert ou le contrat de vente a été publié le 26 avril 2002.

[5] Dans son témoignage, l'appelant a déclaré qu'avant le transfert des immeubles en octobre 1999, il y avait un troisième actionnaire qui s'occupait avec monsieur Duhaime des questions juridiques et financiers de D.M.A. Le départ de ce troisième actionnaire est survenu à la suite de la découverte de certaines irrégularités à l'égard desquelles l'appelant n'a pas donné de précisions. L'appelant a déclaré que sa relation avec monsieur Duhaime était bonne au début, mais qu'avec le temps les choses se sont gâtées, particulièrement après le transfert des immeubles. Il est alors devenu de plus en plus difficile pour l'appelant d'obtenir de l'information à propos des activités de D.M.A., au point où il s'est mis à chercher une porte de sortie. Il éprouvait aussi de la difficulté à obtenir de l'information sur les trois immeubles transférés puisque D.M.A. les gérait toujours comme si rien n'avait changé.

[6] Quelques mois suivant la signature de l'acte de vente, l'appelant aurait appris de monsieur Duhaime que la vente était suspendue et qu'elle se ferait plus tard. Aucun document n'a cependant été signé et l'appelant n'a pas mis en doute cette affirmation. L'appelant n'avait aucun contact avec le notaire ou avec le comptable de D.M.A. L'appelant a continué à effectuer ses tâches, mais se rendait de moins en moins souvent au bureau. Selon son témoignage, l'appelant se sentait mal pris face à monsieur Duhaime et il avait de la difficulté à savoir ce qui se passait. Il a décrit monsieur Duhaime comme un manipulateur et a donné quelques exemples pour appuyer son affirmation. L'appelant prétend que cette situation est la cause de ses problèmes de santé.

[7] L'appelant n'a pris connaissance de l'intervalle entre la date du transfert des immeubles et la publication de celui-ci qu'au moment où il fut cotisé en avril 2006. Par ailleurs, l'appelant et monsieur Duhaime ont vendu les immeubles en question le 7 octobre 2002 en faveur d'un tiers pour une contrepartie de 1 875 000 \$ et, le même jour, l'appelant a vendu toutes ses actions de D.M.A. en faveur de monsieur Duhaime.

[8] Selon l'avis d'appel, l'appelant n'a jamais exercé un contrôle sur la société D.M.A. et, depuis le 7 octobre 2002, l'appelant n'est plus actionnaire ni administrateur de D.M.A. Le notaire de D.M.A. devait procéder à la modification des registres afin de confirmer le retrait de l'appelant à titre d'actionnaire et d'administrateur de D.M.A., mais ces modifications n'ont pas encore été apportées au registre.

[9] La seule personne appelée à témoigner du côté de l'intimée était madame Guylaine Turbide, agente de recouvrement. Cette dernière a déposé en preuve la déclaration sur les versements de taxes sur les produits et services (T.P.S.) de D.M.A. et, selon ce document, D.M.A. n'avait aucune taxe nette à verser à la date du transfert des immeubles. On y constate cependant qu'à la date de la publication du transfert des immeubles, D.M.A. devait au fisc un montant de taxe de 13 475,82 \$, incluant intérêts et pénalités, un montant qui a été, par la suite, réduit à 10 089,80 \$ en raison de paiements effectués par D.M.A. du 31 octobre 2002 au 27 avril 2004.

[10] Madame Turbide a témoigné qu'elle avait dans son dossier une copie de l'acte de transfert par l'appelant et monsieur Duhaimé en faveur d'un tiers signé le 7 octobre 2002. C'est en prenant connaissance de ce document qu'elle a demandé une copie de l'acte de transfert ou du contrat de vente des immeubles de D.M.A. en faveur de l'appelant et monsieur Duhaimé, lui permettant ainsi de confirmer, à la fin mars 2006, que ce transfert avait bel et bien eu lieu et de cotiser l'appelant le 25 avril 2006.

[11] En ce qui concerne les points en litige, en premier lieu la question est de savoir si le transfert des immeubles en question a été fait par des personnes ayant un lien de dépendance. En deuxième lieu, la question est de savoir s'il existait un délai pour cotiser en vertu de l'article 325 de la *L.T.A.* Cette deuxième question revêt une certaine importance en raison du fait que le texte du paragraphe 325(2) de la *L.T.A.*, dans sa version française, ne précise pas quand le ministre peut cotiser un cessionnaire alors que la version anglaise du même paragraphe prévoit que le ministre peut cotiser « at any time » un cessionnaire. Si je devais conclure qu'il y a un délai de prescription, il faut alors préciser quelle est sa durée et que devrait être le point de départ pour son application : la date du transfert le 28 octobre 1999 ou la date de sa publication le 26 avril 2002. Pour ce faire, il faudrait déterminer à quel moment le transfert a eu lieu pour les fins de l'application de l'article 325 de la *L.T.A.* Est-ce la date de l'acte de transfert (contrat de vente), le 28 octobre 1999, ou la date de sa publication, le 26 avril 2002?

[12] Les éléments constitutifs de l'article 325 de la *L.T.A.* sont semblables à ceux que l'on retrouve à l'article 160 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « *Loi* »). Ce sont des dispositifs ou des mécanismes qui facilitent le recouvrement de l'obligation fiscale principale d'une personne auprès d'une autre lorsqu'il y a un transfert d'un bien et qu'il existe un lien de dépendance entre l'auteur du transfert et le cessionnaire et que la contrepartie a une valeur inférieure à la juste valeur marchande du bien. Un tel transfert a pour conséquence d'appauvrir le patrimoine de l'auteur du transfert et d'enrichir celui du bénéficiaire. Il doit donc y avoir, d'abord et avant tout, une

obligation fiscale au moment du transfert, d'où l'importance de déterminer à quel moment le transfert a eu lieu en l'espèce. L'obligation fiscale aux fins de l'application de l'article 325 représente le montant dont le cédant (auteur du transfert) est redevable en vertu de la *L.T.A.* pour sa période de déclaration dans laquelle tomba la date du transfert et pour ses périodes de déclaration antérieures. La *L.T.A.* prévoit des périodes de déclaration mensuelles et trimestrielles.

[13] Or, en l'espèce, D.M.A. n'était pas redevable en vertu de la *L.T.A.* pour sa période de déclaration à la date du transfert, soit le 28 octobre 1999, ni pour ses périodes antérieures. En fait, D.M.A. n'est devenu redevable en vertu de la *L.T.A.* qu'à la date de la publication du transfert, soit en avril 2002.

[14] L'article 2941 du *Code civil du Québec (C.C.Q.)* est libellé ainsi :

2941. La publicité des droits les rend opposables aux tiers, établit leur rang et, lorsque la Loi le prévoit, leur donne effet.

Entre les parties, les droits produisent leurs effets, encore qu'ils ne soient pas publiés, sauf disposition expresse de la Loi.

[15] L'attestation du notaire voulant que le contrat de vente exprime la volonté des parties me convainc qu'a été conclu, le 28 octobre 1999, un contrat consensuel qui a eu pour effet de transférer les droits de propriété de D.M.A. en faveur de l'appelant et de monsieur Duhaim. En établissant la date de transfert au 28 octobre 1999 et en considérant que l'auteur du transfert n'était pas redevable en vertu de la *L.T.A.* pour sa période de déclaration comprenant le moment du transfert ou pour ses périodes de déclaration antérieures, la première condition d'application de l'article 325 n'est pas présente.

[16] Cependant, l'intimée fait valoir qu'un tel contrat de vente n'a d'effet que s'il est inscrit ou publié comme le prescrit la *Loi* et qu'en conséquence le transfert n'a pris effet qu'à la date de sa publication, en avril 2002, soit à l'époque où l'auteur du transfert était redevable en vertu de la *L.T.A.*

[17] Voici ce que le juge Jean-Louis Beaudoin, de la Cour d'appel du Québec, et M^e Pierre-Gabriel Jobin, professeur à l'Université McGill, ont écrit dans « Les Obligations » 5^e édition (Les éditions Yvon Blais Inc.) au paragraphe 504 sur le sujet de l'effet de l'inscription (publicité) d'un contrat de vente de biens immobiliers :

[...] à l'égard des tiers étrangers au contrat, il existe cependant une exception pour les immeubles. En effet, les biens immobiliers ont traditionnellement

été considérés par le droit québécois comme la forme la plus importante de richesse; c'est pourquoi on a jugé nécessaire que les tiers connaissent les transferts de propriété immobilière afin qu'ils soient protégés. Ainsi, entre les parties au contrat, le droit de propriété sur un immeuble, comme sur un meuble, se transmet par la simple opération du consentement mutuel. Cependant, à l'égard des tiers, le contrat translatif d'un droit de propriété immobilière n'a d'effet que s'il est inscrit conformément aux formalités de publicité foncière prescrites par la Loi. L'inscription n'est donc pas une formalité nécessaire au transfert de la propriété immobilière entre les parties, mais seulement à son opposabilité aux tiers de bonne foi.

[18] À la lumière de cet énoncé auquel je souscris, l'inscription ou la publication n'est pas nécessaire pour qu'il y ait un transfert du droit de propriété d'un immeuble. La publication est nécessaire pour rendre les droits opposables aux tiers, soit à des tiers qui ont acquis des droits dans l'immeuble par le truchement d'un jugement. À mon avis, l'article 325 de la *L.T.A.* ne confère aucun droit à l'Agence du revenu dans les immeubles en tant que tels et la publication du transfert n'est pas une condition d'application de l'article 325 de la *L.T.A.* La non-publication du contrat de vente n'empêche pas le ministre de cotiser le cessionnaire. C'est la connaissance de l'existence d'un transfert qui répond aux exigences de l'article 325 de la *L.T.A.* et qui rend valide une cotisation à l'égard d'un cessionnaire, et cela, peu importe la nature du bien transféré. En l'espèce, le ministre a été mis au courant du transfert des immeubles par la publication du contrat de vente, mais le fait d'avoir le pouvoir discrétionnaire de cotiser le cessionnaire en vertu de l'article 325 de la *L.T.A.* ne procure pas au ministre un droit dans le bien immeuble en question lui permettant de s'opposer au transfert.

[19] Cette question a d'ailleurs été soulevée à l'audience en raison du fait que la version française du paragraphe 325(2) de la *L.T.A.* est différente de la version anglaise, en ce que la version française ne confère pas explicitement au ministre le pouvoir de cotiser en tout temps en vertu de ce paragraphe. Si, dans la version française, le ministre ne peut cotiser en tout temps, l'avocat de l'intimée fait valoir que la période de cotisation applicable serait de quatre ans puisque le paragraphe 325(2) nous renvoie aux articles 296 à 311 de la *L.T.A.* Voici les versions du paragraphe 325(2) dans les deux langues :

325(2) Le ministre peut établir une cotisation à l'égard d'un cessionnaire pour un montant payable en application du présent article. Dès lors, les articles 296 à 311 s'appliquent, compte tenu des adaptations de circonstances.

325(2) The Minister may at any time assess a transferee in respect of any amount payable by reason of this section, and the provisions of sections 296 to 311 apply, with such modifications as the circumstances require.

[20] L'avocat de l'intimée plaide cependant que l'intention du législateur était d'accorder au ministre le pouvoir de cotiser en tout temps un cessionnaire et que cette intention ressort dans les lois connexes, soit dans les versions anglaise et française de l'article 160 de la *Loi*, et dans la versions anglaise du paragraphe 325(2) de la *L.T.A.*

[21] Étant donné que je suis arrivé à la conclusion qu'au moment du transfert, D.M.A. n'était pas redevable au ministre et qu'en conséquence l'article 325 ne s'applique pas, je n'ai pas à aller plus loin dans mes motifs. Cependant, selon les principes d'interprétation applicables aux lois fiscales tels qu'énoncés par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Compagnie pétrolière impériale Ltd c. Canada*, 2006 C.S.C. 46 par le juge Lebel, la règle d'interprétation stricte n'est plus applicable et elle est remplacée par la méthode moderne d'interprétation des lois. Il s'agit d'analyser le texte de loi comme un tout, soit en tenant compte du sens ordinaire des mots et du contexte dans lequel ils figurent.

[22] Le contexte, l'objet de la loi et l'intention du législateur sont clairs en l'espèce. La version anglaise du paragraphe 325(2) de la *L.T.A.* précise que le ministre peut cotiser « at any time ». Dans la disposition équivalente à celle-ci, soit l'article 160 de la *Loi*, il est également clair que le législateur ne voulait aucunement limiter au moyen d'un délai de prescription la cotisation puisqu'on y trouve les expressions « at any time » et « à tout moment » dans les versions respectives.

[23] Le juge Rothstein, lorsqu'il était juge à la Cour d'appel fédérale, s'est exprimé sur l'intention du législateur au paragraphe 160(1) de la *Loi* dans l'arrêt *Addison & Leyen Ltd. c. Canada*, [2006] A.C.F. n° 489, même s'il était dissident sur la question en litige de savoir si le retard du ministre à produire un avis de cotisation en vertu de l'article 160 de la *Loi* peut faire l'objet d'un contrôle judiciaire de la part de la Cour fédérale. Voici ce qu'il a écrit au paragraphe 92 de sa décision :

2. Même si dans le sens retenu par les juges majoritaires, le paragraphe 160(1) peut être considéré comme un moyen de recouvrement draconien, il vise aussi une cible précise. Il ne vise que les transferts de biens à des personnes se trouvant dans des relations ou des situations particulières, et seulement lorsque le transfert est en contrepartie d'une valeur inférieure à la juste valeur marchande des biens transférés. Comme le paragraphe 160(1) s'applique dans des circonstances précises et limitées, l'intention du législateur n'est pas obscure. Le législateur voulait que le ministre puisse recouvrer les montants transférés dans ces circonstances limitées afin de

régler l'obligation fiscale du premier contribuable, auteur du transfert. Compte tenu des circonstances entourant de telles transactions, il est clair que le législateur souhaitait qu'il n'y ait pas de délai de prescription ni aucune autre condition applicable au moment de l'établissement de la cotisation par le ministre.

[24] Si nous lisons les termes de la *Loi* dans leur contexte global et nous appuyons sur le sens ordinaire et grammatical des mots s'harmonisant avec l'esprit de la *Loi*, à mon avis, nous ne pouvons conclure que la version française prévaut. Il nous faut plutôt pencher en faveur des arguments de poids étayant la thèse que la version anglaise traduit la véritable intention du législateur. Il n'y a donc pas de délai de prescription pour établir une cotisation en vertu du paragraphe 325(2).

[25] La question du lien de dépendance au moment du transfert n'a pas besoin d'être abordée, ni la question de la juste valeur marchande des immeubles. L'appel est accueilli et la cotisation à l'encontre de l'appelant est annulée.

Signé à Edmundston (Nouveau-Brunswick), ce 19^e jour d'août 2008.

« François Angers »

Juge Angers

RÉFÉRENCE : 2008 CCI 420
N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2007-2132(GST)I
INTITULÉ DE LA CAUSE : Michel Beauchamp et M.R.N.
LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)
DATE DE L'AUDIENCE : le 30 novembre 2007
MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable juge François Angers
DATE DU JUGEMENT : le 19 août 2008

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : M^e Charles Ouellet
Avocate de l'intimé : M^e Nancy Morency

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour l'appelant:

Nom : M^e Charles Ouellet

Cabinet :

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