

Dossier : 2015-3501(IT)G

ENTRE :

DIRK MUELLER,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 19 septembre 2018, à Toronto (Ontario).

Devant : L'honorable juge Randall S. Boccock.

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M^e Allen Wilford

Avocate de l'intimée : M^e Rini Rashid

JUGEMENT

CONFORMÉMENT aux motifs du jugement ci-joints, l'appel concernant la nouvelle cotisation numéro 2300375 datée du 1^{er} août 2013 est rejeté.

LES DÉPENS SONT PROVISOIREMENT ADJUGÉS à l'intimée selon le tarif applicable, sous réserve de la réception par la Cour, dans les 30 jours suivant le présent jugement, d'observations écrites de l'une ou l'autre des parties et d'une décision subséquente contraire de la Cour, à défaut de quoi l'adjudication provisoire des dépens deviendra définitive sans qu'une autre ordonnance soit nécessaire.

Signé à Ottawa, Canada, ce 18^e jour de décembre 2018.

« R. S. Boccock »

Le juge Boccock

Traduction certifiée conforme
ce 29^e jour de novembre 2019.

Elisabeth Ross, jurilinguiste

Référence : 2018 CCI 260

Date : 20181218

Dossier : 2015-3501(IT)G

ENTRE :

DIRK MUELLER,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Bocock

I. Les faits

[1] M. Mueller interjette appel de la nouvelle cotisation n° 2300375 de 32 898,72 \$ établie le 1^{er} août 2013 par le ministre du Revenu national (le « ministre »). Cette nouvelle cotisation portait sur les retenues à la source non versées, les pénalités et les intérêts (les « sommes non versées ») de Polgercan Corp. (« Polgercan »). Elle a été établie en vertu du paragraphe 227.1(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1, dans sa version modifiée (la « Loi »), au motif que M. Mueller est responsable, à titre d'administrateur de Polgercan, des sommes non versées.

[2] Polgercan a été constituée en société le 9 juillet 2001. Les deux seuls administrateurs, dirigeants et actionnaires étaient M. Mueller et un certain Gregory Chojna. M. Chojna et M. Mueller avaient auparavant travaillé ensemble pour une société bien connue de réparation et de restauration d'immeubles de grande hauteur. M. Chojna a approché M. Mueller pour qu'il quitte cette entreprise et lance une nouvelle entreprise de construction et d'installation d'abribus. M. Mueller s'occupait des activités « pratiques » de l'entreprise, tandis que M. Chojna gérait les livres, les dossiers et les finances de Polgercan. Tout s'est plutôt bien passé jusqu'en 2005 ou 2006, lorsque M. Chojna a perdu tout intérêt et

souhaité s'orienter vers le secteur des placements. Il voulait quitter l'entreprise. M. Mueller, bien que désabusé et déçu, a cédé. Pour reprendre les mots de M. Mueller, Polgercan était [TRADUCTION] « fermée » ou, du moins, M. Chojna a amené M. Mueller à croire que c'était le cas.

[3] En [TRADUCTION] « fermant » Polgercan, M. Mueller croyait que la société s'était acquittée de toutes ses dettes. Il savait qu'il y avait environ 40 000 \$ de dettes. Il a pris des mesures pour vendre certains éléments d'actif de Polgercan. Il a remis cet argent et s'est départi en faveur de M. Chojna de 5 000 \$ supplémentaires pour payer ces dettes connues. Il a également pris possession d'un camion de quatre ans qui appartenait à Polgercan au moment où l'entreprise a cessé ses activités, et en a assumé les frais de location de 460 \$ par mois pendant trois ans.

[4] Dissimulées sous les dettes connues se trouvaient les sommes non versées. Ces sommes étaient liées aux retenues pour trois employés surtout : le fils de M. Chojna, l'ancien beau-frère de M. Mueller et un autre employé. À l'audience, M. Mueller a dit ne pas croire à l'exactitude des sommes ni même à l'existence de ces sommes dues. Il a déclaré qu'il croyait que son beau-frère était un entrepreneur indépendant, que le fils de M. Chojna ne pouvait pas avoir été payé 25 000 \$ puisqu'il n'avait travaillé comme étudiant que pendant un été et, enfin, qu'il n'avait jamais entendu parler du troisième employé.

[5] L'autre administrateur, M. Chojna, n'a pas aidé la cause de M. Mueller. M. Chojna a fait faillite en 2009. Il a délibérément détruit tous les registres de l'entreprise. De même, le comptable de Polgercan, qui avait préparé toutes les déclarations de revenus de la société et des particuliers, avait conservé très peu de documents, voire aucun, au moment où l'avis de cotisation sur les sommes non versées pour 2005 et 2006 a été signifié à M. Mueller le 1^{er} août 2013.

[6] Différents témoins à l'audience, y compris des fonctionnaires du bureau des ressources de l'ARC, ont expliqué pourquoi il s'était écoulé tant de temps avant que la signification de l'avis de cotisation. La cotisation a été établie parce que Polgercan n'avait pas produit de déclaration de revenus de la société depuis 2005 et n'avait pas versé de retenues à la source depuis au moins cette date, sans fournir d'explication. Des efforts considérables ont été déployés pour récupérer les documents au cabinet du comptable, après quoi une vérification des retenues sur la paie détenues en fiducie a été effectuée en juin 2009. Une saisie-arrêt visant un compte bancaire de Polgercan a permis la perception d'une petite somme. En fin de compte, en janvier 2013, un certificat de créance exécutoire a été déposé à la Cour fédérale. Le bref de saisie-exécution a été remis au bureau du shérif du comté

concerné. Il a donné lieu à un rapport de carence. En août 2013, l'avis de cotisation pour les sommes non versées a été signifié à M. Mueller. D'où le présent appel.

[7] M. Mueller a tenté d'obtenir des documents et des renseignements de diverses sources : M. Chojna, le comptable de Polgercan, la banque et des organismes gouvernementaux. Ses efforts ont été vains.

[8] En revanche, Polgercan est demeurée une société active sous le régime de la *Loi sur les sociétés par actions* de l'Ontario et M. Mueller, qui avait à l'origine été inscrit comme administrateur, est toujours administrateur de cette société.

[9] L'avocat de M. Mueller a fait valoir les motifs suivants pour qu'il soit fait droit à l'appel :

- (1) la théorie des *laches* ou doctrine du manque de diligence s'applique, de sorte que le ministre ne peut établir de cotisation étant donné qu'il a tardé à faire la vérification, la notification et la perception des sommes non versées, qui remontent à 2005 et à 2006, alors que M. Mueller n'a rien su de ses obligations à cet égard avant 2013;
- (2) le retard du ministre a empêché M. Mueller de bâtir sa défense contre la cotisation en raison de la non-existence des registres de la société;
- (3) si M. Mueller avait connu l'existence des sommes non versées, il les aurait réglés ou aurait pris des mesures pour les régler comme il l'a fait pour les autres dettes dont il avait eu connaissance;
- (4) M. Mueller est la victime innocente des manquements (i) de M. Chojna, la personne possédant les renseignements financiers et ayant la responsabilité financière de Polgercan, et (ii) du comptable de Polgercan, qui n'a pas conseillé M. Mueller correctement, a conservé les documents qui restaient et les a détruits avant l'établissement de la cotisation visée par l'appel.

II. Le droit

(i) La Loi

Les dispositions pertinentes en l'espèce sont les suivantes :

[10] Les paragraphes 227.1(1), (2), (3) et (4) sont rédigés ainsi :

Responsabilité des administrateurs pour défaut d'effectuer les retenues

227.1 (1) Lorsqu'une société a omis de déduire ou de retenir une somme, tel que prévu aux paragraphes 135(3) ou 135.1(7) ou aux articles 153 ou 215, ou a omis de verser cette somme ou a omis de payer un montant d'impôt en vertu de la partie VII ou VIII pour une année d'imposition, les administrateurs de la société, au moment où celle-ci était tenue de déduire, de retenir, de verser ou de payer la somme, sont solidairement responsables, avec la société, du paiement de cette somme, y compris les intérêts et les pénalités s'y rapportant.

Restrictions relatives à la responsabilité

(2) Un administrateur n'encourt la responsabilité prévue au paragraphe (1) que dans l'un ou l'autre des cas suivants :

a) un certificat précisant la somme pour laquelle la société est responsable selon ce paragraphe a été enregistré à la Cour fédérale en application de l'article 223 et il y a eu défaut d'exécution totale ou partielle à l'égard de cette somme;

b) la société a engagé des procédures de liquidation ou de dissolution ou elle a fait l'objet d'une dissolution et l'existence de la créance à l'égard de laquelle elle encourt la responsabilité en vertu de ce paragraphe a été établie dans les six mois suivant le premier en date du jour où les procédures ont été engagées et du jour de la dissolution;

c) la société a fait une cession ou une ordonnance de faillite a été rendue contre elle en vertu de la *Loi sur la faillite et l'insolvabilité* et l'existence de la créance à l'égard de laquelle elle encourt la responsabilité en vertu de ce paragraphe a été établie dans les six mois suivant la date de la cession ou de l'ordonnance de faillite.

Idem

(3) Un administrateur n'est pas responsable de l'omission visée au paragraphe (1) lorsqu'il a agi avec le degré de soin, de diligence et d'habileté pour prévenir le manquement qu'une personne raisonnablement prudente aurait exercé dans des circonstances comparables.

Prescription

(4) L'action ou les procédures visant le recouvrement d'une somme payable par un administrateur d'une société en vertu du paragraphe (1) se prescrivent par

deux ans à compter de la date à laquelle l'administrateur cesse pour la dernière fois d'être un administrateur de cette société.

ii) La jurisprudence

[11] La Cour d'appel fédérale a fait un résumé très complet des principes relatifs à la responsabilité des administrateurs à l'égard des sommes non versées. Pour qu'un administrateur cesse d'occuper ce poste, il faut qu'il y ait soit démission conforme aux règles de droit, soit démission manifeste dans les faits¹. Pour qu'il soit satisfait à la norme de preuve, il ne suffit pas que la personne croie avoir démissionné ou ait fait des efforts en ce sens. La norme de preuve n'a rien à voir avec l'intention ou les souvenirs de l'administrateur; il s'agit plutôt d'un critère objectif fondé sur des faits².

[12] Si l'administrateur n'a pas démissionné au cours de la période pertinente, lorsqu'est invoquée la défense fondée sur la diligence raisonnable relativement à la responsabilité de l'administrateur, on détermine la norme à satisfaire en examinant l'obligation de diligence de l'administrateur, laquelle est déterminée objectivement en fonction des faits propres aux circonstances³. L'analyse se fait en deux étapes. Pour invoquer le moyen de la diligence raisonnable, l'administrateur doit prendre des mesures concrètes pour s'assurer que la société débitrice a satisfait à ses obligations⁴. Lorsqu'il y a des sommes dues, l'administrateur doit veiller à ce que les dettes soient payées⁵. La norme à appliquer relativement au paragraphe 227(3) et à l'obligation de diligence est celle des actes de la personne raisonnablement prudente se trouvant dans des circonstances comparables; c'est un critère objectif. Les faits qui constituent les circonstances, et non le point de vue de l'administrateur ou sa perception de la situation, sont pertinents. En termes simples, l'administrateur doit d'abord établir que son attention s'est portée sur les versements à faire. Ensuite, il doit s'être acquitté de son obligation de diligence en posant des gestes observables qui visaient à empêcher le défaut de versement des sommes dues.

[13] Au vu du dossier dont la Cour est saisie, rien ne prouve qu'au moment critique où les dettes relatives aux sommes non versées prenaient naissance, M. Mueller se préoccupait précisément des retenues à la source. C'est le manque d'information, l'inadvertance et le fait de ne pas poser de questions qui,

¹ *Garipey et Chriss c. Sa Majesté la Reine*, 2016 CAF 236, aux paragraphes 15 et 16.

² *Ibid.*, aux paragraphes 18 et 19.

³ *Magasins à rayons Peoples inc., Re* (2004), 2004 CSC 68, au paragraphe 62.

⁴ *Buckingham c. Sa Majesté la Reine*, 2011 CAF 142, au paragraphe 40.

⁵ *Ibid.*, au paragraphe 52.

concomitamment, ont directement fait que M. Mueller n'a pas su que des sommes n'avaient pas été versées. Il n'a jamais été informé de la situation exacte des sommes non versées puisqu'il n'a jamais posé de questions précises. Son ignorance peut être attribuable à un manque de savoir, d'expérience ou de connaissances. Les administrateurs n'ont tout simplement pas cette latitude lorsqu'ils tentent de se protéger de poursuites pour des sommes non versées en affirmant qu'ils ont fait preuve de diligence raisonnable⁶. La norme ne consiste pas à exiger la perfection, mais l'administrateur doit montrer qu'il a cherché avidement et avec détermination à s'acquitter de ses responsabilités et de tout ce que comporte ce genre d'obligation légale. Ce n'est pas que l'administrateur n'a pas pris suffisamment de mesures, suivis d'actes concrets, pour prendre connaissance de la situation. Il n'y a tout simplement pas eu, ou il y a eu trop peu, de mesures en raison de la croyance naïve – fondée sur une enquête raisonnable ou survenue après une enquête raisonnable – qu'il n'y avait pas d'employés et donc pas de sommes à verser. Quelques questions posées au fils de M. Chojna ou au beau-frère de M. Mueller auraient révélé leur situation d'emploi. En ignorant ce fait ou en ne cherchant pas à le connaître, M. Mueller a fait preuve d'insouciance à l'égard de l'obligation légale qu'il avait en tant qu'administrateur au moment où cela comptait, c'est-à-dire quand l'entreprise exerçait ses activités et que les dettes prenaient naissance.

[14] L'opinion générale de M. Mueller selon laquelle il s'était déchargé d'une façon ou d'une autre de ses responsabilités d'administrateur est tout aussi importante. Aucune démission n'a été produite. Il n'existe pas de statuts de dissolution pour Polgercan. Fait intéressant, aucune déclaration de revenus définitive n'a été préparée et produite pour les cinq années d'exploitation de la société. En tant qu'administrateur, M. Mueller avait de telles responsabilités de surveillance. Son obligation est d'autant plus pertinente qu'il invoque le moyen de la diligence raisonnable pour se soustraire aux obligations que lui impose l'article 227.1 en ce qui concerne les sommes non versées. Il s'agit là d'une réponse complète à l'affirmation selon laquelle le passage du temps a amoindri la responsabilité qui subsistait de M. Mueller.

[15] Aux termes de l'article 227.1, la responsabilité de l'administrateur prend fin deux ans après la date de sa démission⁷. Le délai n'est pas mesuré à partir du moment où l'administrateur croit que ses obligations sont éteintes. Non seulement l'incertitude quant au statut de la société, fruit d'une insouciance ou d'une indifférence désinvolte, est intéressée, mais elle témoigne du fait que M. Mueller

⁶ *Hanson c. La Reine*, 2000 CarswellNat 4810, aux paragraphes 4, 5 et 7.

⁷ *R. c. Chriss et Garipey*, précité aux paragraphes 12 et 14.

n'a pas adopté l'approche sérieuse nécessaire pour démissionner de son poste d'administrateur et confirmer cette cessation de fonctions importante⁸. De plus, la défense de diligence raisonnable est incompatible avec une allégation d'ignorance due au fait que l'intéressé ne s'est pas renseigné sur l'état du compte⁹, ni avec une allégation d'ignorance de la loi prescrivant la conservation en fiducie et le versement des fonds en fiducie à leur propriétaire légitime¹⁰. Il est important de rappeler que ces fonds n'appartenaient pas à Polgercan; les sommes non versées avaient été retenues soit pour l'État, soit au bénéfice des employés qui les avaient gagnées.

III. CONCLUSION ET DÉPENS

[16] M. Mueller était et est encore aujourd'hui administrateur de Polgercan. Il ne peut invoquer le délai de prescription de deux ans prévu au paragraphe 227.1(4). Il a peut-être cru que la [TRADUCTION] « fermeture » de l'entreprise entraînait la cessation de ses fonctions d'administrateur et de dirigeant, l'extinction de toutes les obligations de la société (ou, du moins, des siennes) et le début du délai de prescription pour les recours fondés sur la responsabilité des administrateurs, ou une combinaison de ces éléments. Malheureusement pour lui, la [TRADUCTION] « fermeture » de Polgercan n'a rien fait de tel. M. Mueller détenait le plein pouvoir de signature sur les comptes de Polgercan et l'a exercé en même temps que M. Chojna. Il a cosigné tous les chèques de paie. Il était ainsi informé des salaires versés. La Loi le rend responsable des dettes concomitantes, qui comprennent maintenant les sommes non versées.

[17] En raison de son statut d'administrateur, qui plus est d'administrateur actif, M. Mueller devait se renseigner sur la situation des dettes impayées, dont les sommes non versées. Il n'y a pas d'éléments prouvant qu'il ait demandé des renseignements à ce sujet ou demandé s'il y avait suffisamment de fonds pour payer les retenues à la source au moment où il cosignait les chèques. N'ayant pas, au moment où ces dettes sont apparues, posé les questions nécessaires, M. Mueller ne peut pas par la suite demander pourquoi l'ARC, lorsqu'elle a été informée de l'existence possible d'une dette quelque 24 mois plus tard, ne l'a pas informé en 2008 et en 2009 de l'existence des sommes à verser, alors qu'il était lui-même administrateur à ce moment. M. Mueller n'a pas pris les mesures cruciales lorsque

⁸ *Ibid.*, au paragraphe 24.

⁹ *Helgeson c. Sa Majesté la Reine*, 2016 CCI 114, aux paragraphes 22 et 24; conf. par 2017 CAF 21, plus exactement au paragraphe 5.

¹⁰ *Hanson c. La Reine*, [1996] A.C.I. n° 1392 (QL) (C.C.I.), aux paragraphes 26, 29 et 30; conf. par 2000 CarswellNat 4810 (C.A.F.), aux paragraphes 5 et 7.

les sommes sont devenues à verser et n'ont pas été versées. Sur le plan des faits, il n'est pas question que M. Mueller ait reçu des renseignements erronés sur la situation quant aux dettes¹¹; il n'a tout simplement jamais posé de questions.

[18] Étant donné que M. Mueller n'a jamais posé de questions ou qu'il n'a pas exercé de surveillance suffisante pour être informé des sommes non versées, il ne peut pas prétendre qu'il aurait payé ces sommes si seulement il avait su. Cette hypothèse ne peut en aucun cas être prise en compte, parce que M. Mueller n'a pas pris suffisamment de mesures pour prendre connaissance des dettes dont il était responsable en tant qu'administrateur ou pour effectuer la surveillance qui l'aurait amené à s'interroger sur ses diverses obligations. Il ne s'est pas acquitté de ses obligations relatives à la première étape du critère de diligence raisonnable. Par conséquent, il est impossible qu'il ait pu le faire pour ses obligations relatives à la deuxième étape, soit prendre des mesures pour s'acquitter des dettes découvertes ou soupçonnées¹².

[19] En résumé, au vu de tous les faits, M. Mueller est encore aujourd'hui administrateur de Polgercan et n'a présenté aucun élément de preuve montrant qu'il y a eu erreur dans le calcul ou la procédure principale de perception des sommes non versées. Il est donc responsable des sommes non versées dès le départ. Quant à la question secondaire de la défense fondée sur la diligence raisonnable, M. Mueller n'a pas fourni assez d'éléments de preuve pour montrer qu'il a d'abord pris les mesures que prend un administrateur raisonnablement prudent dans les circonstances pour se renseigner sur les sommes à verser ou établir des processus pour vérifier que les paiements ont été faits et, qu'ensuite, il a pris des mesures concrètes pour remédier aux lacunes découvertes.

[20] L'appel est rejeté avec dépens provisoirement adjugés à l'intimée selon le tarif applicable, sous réserve seulement du droit de l'une ou l'autre des parties de présenter de brèves observations écrites dans les 30 jours suivant le jugement et d'une décision subséquente contraire de la Cour, à défaut de quoi l'adjudication des dépens deviendra définitive sans qu'une autre ordonnance soit nécessaire.

¹¹ *Roitelman c. R.*, 2014 CCI 139, aux paragraphes 26 et 27.

¹² *Buckingham*, précité, au paragraphe 20.

Signé à Ottawa, Canada, ce 18^e jour de novembre 2018.

« R. S. Boccock »

Le juge Boccock

Traduction certifiée conforme
ce 29^e jour de novembre 2019.

Elisabeth Ross, jurilinguiste

RÉFÉRENCE : 2018 CCI 260

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2015-3501(IT)G

INTITULÉ : DIRK MUELLER ET SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 19 septembre 2018

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Randall S. Boccock

DATE DU JUGEMENT : Le 18 décembre 2018

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : M^e Allen Wilford

Avocate de l'intimée : M^e Rini Rashid

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : Allen Wilford

Cabinet : B. Wilford Professional Corporation

Pour l'intimée : Nathalie G. Drouin
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada