

Dossier: 2017-4463(IT)G

ENTRE:

ANDRZEJ BARWICZ,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

Appel entendu les 13 et 14 février 2024, à Montréal (Québec) et
représentations écrites soumises les 8 et 28 mars 2024.

Devant: L'honorable juge Jean Marc Gagnon

Comparutions:

Avocates de l'appelant:

M^e Julie Gaudreault-Martel

M^e Stéfany Grenier

Avocats de l'intimé:

M^e Nathalie Labbé

M^e Christophe Tassé-Breault

JUGEMENT

L'appel de la cotisation émise en vertu du paragraphe 160(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* par avis en date du 15 septembre 2016 est rejeté, avec dépens payables à l'intimé.

Signé à Montréal, Québec, ce 8^e jour de juillet 2024.

« J.M. Gagnon »

Juge Gagnon

Référence:2024 CCI 93
Date:20240708
Dossier: 2017-4463(IT)G

ENTRE:

ANDRZEJ BARWICZ,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Gagnon

I. Préambule

[1] Monsieur Andrzej Barwicz, l'appelant, interjette appel d'une cotisation établie en vertu de l'article 160 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*¹ en date du 15 septembre 2016 (Cotisation). La cotisation le tient solidairement responsable de la dette fiscale d'une fiducie, Zaba Trust (Fiducie), auprès de la ministre du Revenu national (Ministre) au montant de 1 602 233,35\$. Cette dette fiscale de la Fiducie fait suite à l'émission d'une cotisation de la Ministre émise par avis en date du 10 juin 2009 relativement à son année d'imposition se terminant le 17 décembre 2001 (Cotisation sous-jacente).

[2] Dans le cadre de l'appel, l'appelant soulève des moyens d'appel autant à l'encontre de la Cotisation que de la Cotisation sous-jacente.

II. Contexte

[3] Cette affaire soulève principalement des questions de droit. Les faits pertinents au litige ne sont pas contestés et ne sont pas au cœur du litige qui persiste entre les parties. Les paragraphes qui suivent sont un bref survol des faits, en notant

¹ *Loi de l'impôt sur le revenu*, LRC (1985), c 1 (5e suppl), telle que modifiée (LIR).

que l'exposé conjoint des faits (partiel) déposé par les parties est reproduit en annexe aux présents motifs (Annexe A).

[4] Le 13 décembre 2001, la Fiducie est constituée en Ontario par la conjointe de l'appelant. Royal Trust Corporation of Canada est nommée seule fiduciaire, alors que monsieur Wieslaw Barwicz, le frère de l'appelant, est nommé protecteur. L'appelant est désigné l'un des bénéficiaires de la Fiducie. Au total, neuf bénéficiaires sont désignés expressément à l'Annexe A de l'acte de fiducie ².

[5] L'acte de fiducie stipule que l'ensemble des bénéficiaires nommés possèdent les mêmes droits quant au patrimoine de la Fiducie. L'acte de fiducie ne stipule aucune distinction entre les bénéficiaires du revenu ou du capital de la Fiducie, l'ensemble des bénéficiaires pouvant recevoir quelques distributions que ce soit à la discrétion du fiduciaire. À sa création, la Fiducie est résidente du Canada aux fins de la LIR.

[6] Également, en vertu de l'acte de fiducie, le fiduciaire détient un pouvoir discrétionnaire pour attribuer le revenu et le capital de la Fiducie au ou aux bénéficiaire(s) de son choix. Aucun droit de bénéficiaire dans la Fiducie n'a été acquis pour une contrepartie payable à la Fiducie ou à toute personne qui a fait un apport à la Fiducie.

[7] Toujours le 13 décembre 2001, la Fiducie acquiert 1 225 932 actions de la société Bookham Exchange Inc. (Bookham) de la Fiducie Familiale Barwicz, qui en était jusque-là détentrice.

[8] Le 17 décembre 2001, Royal Bank of Canada Financial Corporation remplace Royal Trust Corporation of Canada au titre de l'unique fiduciaire de la Fiducie. Le fiduciaire est, aux fins fiscales, un résident de la Barbade. Les parties conviennent que la Fiducie, à compter du changement de fiduciaire, a cessé de résider au Canada aux fins de la LIR et est résidente de la Barbade aux fins de la Convention fiscale Canada-Barbade. La Fiducie demeurera résidente de la Barbade jusqu'au moment de sa liquidation.

[9] Le 3 avril 2002, le fiduciaire de la Fiducie produit au Canada une déclaration de revenus T3 pour son année d'imposition se terminant le 31 décembre 2001,

² Les enfants et petits-enfants de l'appelant sont également désignés bénéficiaires de manière générale sans être expressément nommés individuellement. Les héritiers des bénéficiaires en cas de décès sont également désignés. Enfin, les sociétés par actions dont l'ensemble des actionnaires sont des bénéficiaires figurant à la liste à l'Annexe A de l'acte de fiducie sont également désignées.

laquelle fait l'objet d'une cotisation initiale en date du 27 décembre 2002. Dans le cadre d'une vérification fiscale ultérieure de la Fiducie, ayant suivi la liquidation de la Fiducie, la Ministre établit la Cotisation sous-jacente couvrant une première année d'imposition de la Fiducie. La Fiducie s'oppose et en appelle de la Cotisation sous-jacente, pour ensuite se désister de son appel devant la Cour.

[10] En 2003, la Fiducie réalise des opérations relativement aux actions de Bookham. Ces opérations permettent à la Fiducie de dégager des liquidités. Le fiduciaire confirme par voie de résolution écrite sa volonté d'effectuer une distribution de capital de la Fiducie en faveur exclusive de l'appelant. Ainsi, par résolution écrite en date de la distribution, le fiduciaire distribue à l'appelant une première fois le 8 janvier 2004 une distribution de capital au montant de 2 250 000\$. Une seconde résolution sera adoptée par le fiduciaire prévoyant une distribution de capital cette fois le 30 décembre 2005 au montant de 830 288\$. Cette distribution constitue la dernière distribution par le fiduciaire. La Fiducie sera par la suite liquidée et terminée.

[11] En date du dernier transfert, selon la position de la Ministre, la dette fiscale de la Fiducie s'élève alors à 1 602 233,35\$. C'est cette somme que l'intimé réclame à l'appelant en vertu de l'article 160 LIR.

III. Questions en litige

[12] Les questions en litige dans le présent appel sont ultimement de deux ordres. Une première question concerne la détermination de la fin d'année de la Fiducie aux fins d'établir la Cotisation sous-jacente. La seconde concerne la cotisation de l'appelant aux fins du paragraphe 160(1) LIR. Ces deux questions peuvent se présenter comme suit :

- A. le changement de résidence fiscale de la Fiducie survenu le 17 décembre 2001 a-t-il entraîné immédiatement avant la cessation de résidence à pareille date l'application du paragraphe 128.1(4) LIR produisant aux fins de la LIR une fin d'année d'imposition réputée de la Fiducie ainsi qu'une disposition réputée des biens appartenant à la Fiducie?
- B. la Fiducie a-t-elle reçu de l'appelant, et par le fait même l'appelant a-t-il donné à la Fiducie, une contrepartie se qualifiant comme telle aux fins du sous-alinéa 160(1)e)(i) LIR au moment où elle lui a distribué les

fonds décrits précédemment, et si oui, quelle est la valeur de cette contrepartie?

[13] Il n'y a pas d'autre question en litige entre les parties. Entre autres, les sommes impliquées, le traitement qui résulte de la Cotisation sous-jacente et la cessation de résidence au Canada de la Fiducie provoquée par le changement de son fiduciaire ne sont pas à proprement parler en litige.

IV. Position des parties

[14] Sur la première question, l'intimé est d'avis que les motifs sur lesquels repose la Cotisation sous-jacente sont bien-fondés en fait et en droit. La date de la fin de l'année d'imposition 2001 de la Fiducie comme établi aux fins de la Cotisation sous-jacente se fonde sur le changement de résidence fiscale qu'a provoqué le changement de fiduciaire de la Fiducie survenu à un moment donné du 17 décembre 2001. À ce moment, la Fiducie a cessé de résider au Canada aux fins de la LIR.

[15] Toujours selon l'intimé, au moment où la Fiducie émigre à la Barbade, elle enclenche le mécanisme du paragraphe 128.1(4) de la LIR. En vertu du sous-alinéa 128.1(4)a)(i), l'année d'imposition de la Fiducie aux fins de la LIR est réputée s'être terminée immédiatement avant le moment où la Fiducie a cessé de résider au Canada, et une nouvelle année d'imposition est réputée commencée au moment où la Fiducie cesse de résider au Canada. Également, en vertu de l'alinéa 128.1(4)b), la Fiducie est réputée avoir disposé de l'ensemble de ses biens, constitué entièrement d'actions de Bookham, immédiatement avant la fin de l'année d'imposition réputée et avoir reçu en contrepartie la juste valeur marchande des actions à ce moment. Finalement, en vertu de l'alinéa 128.1(4)c), la Fiducie est réputée avoir réacquis au même prix l'ensemble de ses biens.

[16] En ce qui a trait à la version du paragraphe 94(1) LIR applicable à l'appel, l'intimé prétend qu'elle ne s'applique qu'une fois les conséquences du paragraphe 128.1(4) LIR consommées, c'est-à-dire eu égard à l'année d'imposition présumée de la Fiducie qui débute une fois l'année d'imposition provoquée par l'émigration de la Fiducie est présumée se terminer. Ainsi, l'existence du paragraphe 94(1) n'empêche pas ou n'a pas préséance sur les conséquences qu'entraînent le paragraphe 128.1(4).

[17] Sur la deuxième question qui vise la cotisation émise en vertu de l'article 160 LIR, l'intimé est d'avis que la Fiducie n'a reçu aucune contrepartie en échange de la distribution des sommes à l'appelant. Conséquemment, la juste valeur marchande de

la contrepartie est nulle, et la responsabilité fiscale de l'appelant découlant de l'application de l'article 160 LIR correspond au moindre de la dette fiscale au moment des transferts et du total des transferts. En l'espèce, c'est la dette fiscale de la Fiducie au moment des transferts qui est la moindre.

[18] L'intimé rejette par ailleurs la position de l'appelant selon laquelle le paragraphe 107(2) LIR a une quelconque influence sur l'application de l'article 160 LIR. Selon lui, le traitement fiscal de cette transaction pour la Fiducie n'a pas d'impact sur la question à savoir si une contrepartie a été versée ou non.

[19] Pour ce qui est de l'appelant, il avance sur la première question en litige que le Ministre fait une mauvaise interprétation des interactions entre les paragraphes 94(1) et 128.1(4) LIR. Selon lui, la version applicable du sous-alinéa 94(1)c)(i) a pour effet de créer une présomption³ que la Fiducie réside au Canada tout au long de l'année pour les fins de la partie I de la LIR. En d'autres mots, il interprète le mot « année » comme signifiant année civile, de sorte que la Fiducie serait, en vertu de cet article, réputée avoir résidé au Canada pour toute l'année 2001.

[20] Ainsi, même si le statut de résidence de la Fiducie a changé le 17 décembre 2001 aux fins de la LIR et de la convention fiscale applicable, le statut de résidence serait réputé ne pas changer pour les fins de la partie I en vertu du paragraphe 94(1) LIR. Le paragraphe 94(1) établit un régime qui s'applique à la Fiducie sans égard au paragraphe 128.1(4) et en conséquence la première année d'imposition de la Fiducie se poursuit jusqu'au 31 décembre 2001 au-delà de son émigration à la Barbade conformément à l'alinéa 94(1)a). La première année d'imposition de la Fiducie couvre donc du 13 décembre 2001 au 31 décembre 2001 à savoir la période visée par la déclaration de revenus produite par la Fiducie au Canada pour sa première année d'imposition.

[21] Sur la seconde question en litige, l'appelant soutient qu'il est faux de prétendre que la Fiducie n'a pas reçu de contrepartie suffisante en échange de la distribution des sommes d'argent à l'appelant. Selon lui, il faut appliquer les mêmes conclusions, *mutatis mutandis*, que celles de la Cour d'appel fédérale dans *Eyeball*

³ L'appelant réfère au mot réputé aux paragraphes 44 et suivants de son plan de plaidoirie. Il ne cite pas de source, mais il est généralement accepté que l'utilisation du mot réputé crée une présomption absolue. Voir *Al-Mosawer c MRN*, 1998 CanLII 110 (CCI). Dans le droit civil, cette notion est établie législativement au deuxième paragraphe de l'article 2847 du Code civil du Québec et a été confirmée par la CSC dans *Construction Gilles Paquette Ltée c Entreprises Végo Ltée*, [1997] 2 RCS 299.

*Networks*⁴ lorsqu'elle a eu à se pencher sur la question de savoir si un rachat d'actions constituait un transfert au sens du paragraphe 160(1) LIR.

[22] Selon l'appelant, les deux distributions effectuées par la Fiducie en faveur de l'appelant en 2004 et 2005 constituent des attributions de capital par le biais d'une fiducie personnelle au sens du paragraphe 107(2) LIR. Ainsi, la LIR crée une présomption irréfragable que la Fiducie a reçu une contribution adéquate en échange des sommes distribuées au bénéficiaire de la Fiducie lorsque certaines conditions sont remplies, comme ce serait le cas ici.

[23] L'appelant est autorisé à contester la Cotisation sous-jacente émise à l'endroit de la Fiducie, comme l'ont reconnu les tribunaux à de nombreuses reprises⁵. Si l'appelant est en mesure de contester cette cotisation, l'appel devra être accueilli, puisque l'une des conditions d'application du paragraphe 160(1) LIR requiert que « l'auteur du transfert doit être tenu de payer des impôts en vertu de la Loi au moment de ce transfert »⁶.

[24] La Cour rappelle que le fardeau de la preuve, en matière fiscale, appartient généralement à l'appelant. L'appelant supporte le fardeau de démolir les présomptions de fait de la Ministre, et doit prouver, selon la balance des probabilités, les faits qui supportent sa position que la cotisation contestée est mal fondée⁷. Cela étant dit, le fardeau de preuve n'est en aucun cas déterminant en l'espèce, la preuve des faits étant secondaire aux questions de droit.

V. Analyse

A. Dispositions pertinentes de la LIR

[25] Lors de l'audience de cette affaire, les parties se sont intéressées à quatre dispositions de la LIR, qui sont reproduits en annexe telles qu'elles se lisaient au moment de leur application aux faits en l'espèce (Annexe B). Il s'agit des paragraphes 94(1), 107(2), 128.1(4) et 160(1) LIR.

⁴ *EyeBall Networks Inc. c Canada*, 2021 CAF 17 [*EyeBall Networks*].

⁵ *Gaucher c Canada*, [2001] 1 CTC 125 (CAF).

⁶ *Canada c Livingston*, 2008 CAF 89 [*Livingston*].

⁷ *Eisbrenner c La Reine*, 2020 CAF 93.

B. Question 1 en litige : changement de résidence de la Fiducie

[26] Le changement de fiduciaire en date du 17 décembre 2001 a entraîné à cette date un changement de résidence de la Fiducie où se trouve son centre de gestion et de contrôle. À cette date, la Fiducie quitte le Canada pour émigrer à la Barbade. Ce constat n'est pas en soi disputé par les parties. Le point central de la problématique que pose la première question en litige est plutôt de déterminer si la Fiducie est réputée aux fins de la LIR avoir une fin d'année d'imposition au moment de son émigration à la Barbade en raison du libellé de l'alinéa 128.1(4)a) LIR, ou si le paragraphe 94(1) LIR exerce une préséance sur l'alinéa (4)a) de l'article 128.1 de sorte que la résidence de la Fiducie au Canada est maintenue à toutes fins que de droits sans entraîner par ailleurs une fin d'année réputée. Cette détermination permet ainsi d'établir si l'Agence du revenu du Canada était en droit de fixer une fin d'année d'imposition de la Fiducie en date du 17 décembre 2001 et présumer d'une disposition des biens de la Fiducie à ce moment telle que reflétée à la Cotisation sous-jacente.

[27] Le paragraphe 94(1) LIR a été appliqué dans le contexte de l'affaire *Fundy Settlement*⁸, qui a fait l'objet d'une décision de la Cour suprême du Canada. Dans sa décision, confirmée par la Cour suprême, la Cour d'appel fédérale⁹ résumait comme suit le régime créé par le paragraphe 94(1) :

[6] Le paragraphe 94(1) [...] de la Loi de l'impôt sur le revenu concerne spécialement les fiducies qui ne résident pas au Canada. Cette disposition s'applique, de manière générale, aux cas réunissant certaines conditions quant à l'identité des bénéficiaires de la fiducie [...] et quant à la manière dont la fiducie a acquis les biens en question [...]

[9] Si les conditions répondant aux critères du bénéficiaire et de la contribution sont réunies et qu'il s'agit d'une fiducie à pouvoir discrétionnaire [...], aux termes de l'alinéa 94(1)c), la fiducie est réputée être une personne résidant au Canada aux fins de la partie I de la Loi de l'impôt sur le revenu et de diverses dispositions de la partie XIV imposant certaines obligations en matière de déclarations [...]. C'est à la partie I de la Loi de l'impôt sur le revenu que se trouvent les principales dispositions de la Loi de l'impôt sur le revenu imposant des responsabilités, y compris l'article 2, selon lequel toute personne résidant au Canada est imposée sur ses revenus quelle qu'en soit l'origine géographique. [...]

⁸ *Fundy Settlement c Canada*, 2012 CSC 14 [*Fundy Settlement*].

⁹ *Fundy Settlement c Canada*, 2010 CAF 309.

[28] Le paragraphe 94(1) LIR est un moyen pour l'État canadien de créer une présomption que certaines fiducies sont résidentes canadiennes à des fins fiscales nommées, alors que nonobstant ce paragraphe, elles ne le seraient pas. Cette présomption a donc pour effet d'assujettir ces fiducies à des obligations en matière fiscale canadienne qu'elles n'auraient pas assumées autrement ¹⁰.

[29] Pour sa part, le paragraphe 128.1(4) LIR provoque un certain nombre de conséquences dans le cas de l'émigration d'un contribuable. Dans le cas présent, la toute première présomption au paragraphe est pertinente. L'alinéa 128.1(4)a) a pour effet de réputer l'année d'imposition d'une fiducie, alors en cours, se terminer immédiatement avant le moment de la cessation de résidence de la fiducie au Canada et une nouvelle année d'imposition avoir commencé au moment de la cessation de la résidence au Canada. Une disposition réputée des biens (hormis les exceptions notées à l'article) de la fiducie se produit au dernier moment de l'année d'imposition réputée s'être terminée ¹¹. Le paragraphe 128.1(4) n'a pas pour but de déterminer le statut de non-résidence d'un contribuable, ce statut est plutôt une condition d'ouverture à l'application du paragraphe.

[30] Le mécanisme au paragraphe 128.1(4) LIR a notamment pour effet de créer un impôt de départ que le contribuable visé doit payer sur ses gains latents, le cas échéant, lors de son émigration hors du Canada. Par la suite, pour la nouvelle année d'imposition créée en vertu de l'alinéa a) ou a.1), selon le cas, la LIR est susceptible d'imposer au contribuable visé d'autres obligations ou conséquences. Il doit être noté en outre que les règles imposées en vertu du paragraphe 128.1(4) s'appliquent à l'ensemble de la LIR, sans mention par ailleurs que cette application soit sujette à une disposition expresse contraire prévue par ailleurs.

[31] À la seule lecture des paragraphes 94(1) et 128.1(4) LIR, la Cour note que le paragraphe 128.1(4) ne détermine pas le statut de résidence, mais requiert plutôt qu'un statut de non-résident survienne à un moment donné pour permettre son application. Une fois que ce changement de statut se produit à un moment donné, le paragraphe engendre une série de conséquences visant à la fois l'année d'imposition avant ce moment donné et l'année d'imposition après ce moment donné. L'existence du moment donné est donc décisive tant aux fins du paragraphe lui-même qu'à toute autre fin de la LIR.

¹⁰ Voir la décision de la Cour d'appel fédérale dans *Fundy Settlement*.

¹¹ Les alinéas 128.1(4)a), b) et c) LIR.

[32] En ce qui concerne le paragraphe 94(1) LIR, et plus particulièrement l'alinéa a) aux fins du présent appel ¹², la Cour note que l'alinéa ne détermine pas le statut de résidence de la fiducie, mais que, dans les deux situations qui y sont décrites, la fiducie ne réside pas au Canada au cours de l'année d'imposition visée de la fiducie. Et situation encore plus importante, l'alinéa a) ne détermine pas non plus l'année d'imposition de la fiducie à laquelle il est fait référence si ce n'est référer à une année d'imposition de la fiducie, au cours de laquelle, la fiducie ne réside pas au Canada. Pour la Cour, le libellé de l'alinéa a) supporte que l'année d'imposition visée de la fiducie est déterminée par ailleurs en vertu d'une autre disposition de la LIR.

[33] Aux fins de la définition d'année d'imposition, l'alinéa 249(1)c) LIR stipule qu'aux fins de la LIR, sauf disposition contraire expresse, l'année d'imposition d'une fiducie entre vifs correspond à l'année civile.

[34] Dans le cas présent, il est admis qu'à un moment donné le 17 décembre 2001 la Fiducie est devenue non-résidente du Canada. Nous savons également que sous réserve d'une disposition expresse contraire, le paragraphe 249(1) LIR détermine l'année d'imposition d'une fiducie à l'année civile. Mais nous savons également que l'alinéa 128.1(4)a) LIR, étant une disposition de la LIR applicable pour toutes les fins de la LIR, détermine l'année d'imposition d'un contribuable (incluant une fiducie entre vifs) se terminer à un moment donné et que ce moment peut donc être un moment autre que le dernier moment d'une année civile. Par conséquent, il ne peut être exclu que l'année d'imposition à laquelle l'alinéa 94(1)a) réfère soit une tout autre année qu'une année civile en raison d'une disposition expresse contraire contenue dans la LIR, en l'occurrence l'alinéa 128.1(4)a). Tout ce que l'alinéa 94(1)a) requiert par rapport à l'année d'imposition visée est que la fiducie ne réside pas au Canada au cours de cette année.

[35] L'alinéa 94(1)a) LIR n'est pas plus ou moins exigeant ou spécifique quant à la signification de l'année d'imposition qui y est visée. Et pour que la Fiducie soit assujettie au paragraphe 94(1), elle doit être devenue non-résidente du Canada : « à un moment donné d'une année d'imposition d'une fiducie qui ne réside pas au Canada, ou qui, sans l'alinéa c), n'y résiderait pas ».

[36] De plus, en lien avec la détermination de l'année d'imposition visée aux fins du paragraphe 94(1), la LIR ne contient aucune mention qui force à ignorer la portée

¹² L'alinéa 94(1)b) LIR, qui constitue l'autre condition d'application du paragraphe 94(1), n'est pas en litige dans le présent appel.

d'une disposition d'application générale de la loi ou de devoir considérer un régime d'exception ayant préséance sur toute autre règle.

[37] Dans un tel contexte, il ne semble pas possible de conclure à bon droit que le paragraphe 94(1) LIR peut constituer une sorte de disposition ayant préséance sur le paragraphe 128.1(4) LIR notamment aux fins d'établir l'année d'imposition de la Fiducie. En fait, le libellé du paragraphe 94(1) ne présente pas d'obstacle au paragraphe 128.1(4) de s'appliquer d'abord. Cette application successive des dispositions apparaît en fait tracée.

[38] Relativement à la détermination de l'année d'imposition de la Fiducie, le paragraphe 128.1(4) LIR intervient et exerce une préséance sur le paragraphe 249(1) LIR aux fins de déterminer la fin d'une année d'imposition et le début d'une autre année d'imposition de la Fiducie. Les conditions d'application du paragraphe 94(1) LIR sont par la suite appliquées quant à l'année visée au paragraphe 94(1) à savoir l'année d'imposition au cours de laquelle la Fiducie ne réside pas au Canada. Une telle situation ne peut que concerner la nouvelle année d'imposition déterminée à l'alinéa 128.1(4)a) puisqu'en aucun temps la Fiducie a-t-elle été non-résidente du Canada au cours de l'année d'imposition se terminant immédiatement avant le moment donné où la Fiducie a cessé de résider au Canada. Les conséquences de l'article 94 sont donc relatives à l'année d'imposition de la Fiducie qui débute au moment où elle cesse de résider au Canada.

[39] Selon l'appelant, le paragraphe 94(1) LIR s'applique de manière à assurer un statut de résidence en quelque sorte continu à la Fiducie et ainsi éviter l'application du paragraphe 128.1(4) LIR, puisqu'elle n'aurait jamais quitté le Canada aux fins de la loi. Cette lecture de la loi n'est pas soutenable. Après analyse, la Cour n'a d'autre choix malheureusement que de croire que la position de l'appelant a pour effet d'ajouter des mots au paragraphe 94(1). Le changement de résidence aura nécessairement entraîné l'application du paragraphe 128.1(4), qui s'applique automatiquement aussitôt qu'il y a changement de résidence. La portée de ce paragraphe s'étend ensuite à l'alinéa 94(1)a) pour connaître l'année d'imposition visée.

[40] La Cour est d'avis que si le législateur avait voulu écarter l'application du paragraphe 128.1(4) LIR par l'effet de 94(1) LIR, il l'aurait fait. Le libellé ne laisse pas place à une application ou une interprétation différente. Le fait que législateur ait modifié l'article 94 par la suite pour exclure explicitement l'interprétation que

tente de faire valoir l'appelant n'est pas pertinent à l'exercice d'interprétation auquel doit se livrer la Cour ¹³.

[41] Au terme d'une analyse textuelle des deux dispositions et des autres dispositions pertinentes de la LIR, il apparaît à la Cour que le texte édicté par le législateur est clair. Après avoir consulté et analysé autant la version anglaise que la version française des dispositions, qui sont d'ailleurs au même effet, la Cour ne relève aucune ambiguïté notable et n'est pas disposée à conclure de la manière soumise par l'appelant.

[42] Selon les enseignements de la Cour suprême du Canada en matière d'interprétation, en présence d'un libellé précis et non équivoque dans une loi aussi détaillée, complexe et exhaustive que la LIR, le sens ordinaire des mots joue un rôle primordial dans le processus d'interprétation, au profit par exemple du contexte ou de l'objet de la disposition ¹⁴. En effet, le degré de précision et de clarté du libellé d'une disposition fiscale influe sur la méthode d'interprétation. Lorsque le sens d'une telle disposition ou son application aux faits ne présente pas d'ambiguïté, il suffit de l'appliquer ¹⁵.

[43] Cette façon d'interpréter des deux dispositions est également en accord avec les enseignements de la Cour suprême du Canada que l'on doit, dans la mesure du possible, interpréter la loi applicable comme formant un tout harmonieux ¹⁶.

[44] Toutefois, la Cour juge pertinent de tout de même de se pencher plus en profondeur sur le contexte et l'objet des deux dispositions afin d'appliquer convenablement la méthode moderne d'interprétation mise de l'avant à de nombreuses reprises par la Cour suprême du Canada. En effet, la Cour suprême rappelle que « même lorsque le sens de certaines dispositions peut paraître non ambigu à première vue, le contexte et l'objet de la loi peuvent révéler ou dissiper des ambiguïtés latentes » et que « pour relever et dissiper toute ambiguïté latente du sens des dispositions de la Loi de l'impôt sur le revenu, les tribunaux doivent adopter

¹³ *Loi d'interprétation*, LRC 1985, c I-21, paras 45(2) et (3).

¹⁴ *Hypothèques Trustco Canada c Canada*, 2005 CSC 54 [*Hypothèques Trustco*].

¹⁵ La mention de l'objet de la disposition [TRADUCTION] « ne peut pas servir à créer une exception tacite à ce qui est clairement prescrit » : voir P. W. Hogg, J. E. Magee et J. Li, *Principles of Canadian Income Tax Law* (5e éd. 2005), p. 569; et *Shell Canada Ltée c Canada*, 1999 CanLII 647 (CSC).

¹⁶ *Hypothèques Trustco*.

une méthode d'interprétation législative textuelle, contextuelle et téléologique unifiée »¹⁷.

[45] Cependant, malheureusement pour l'appelant, dans le cas présent, une analyse du contexte et de l'objet des dispositions renforce l'interprétation textuelle notée plus haut.

[46] Les deux dispositions se trouvent dans la Partie I de la LIR qui concerne l'impôt sur le revenu. Le paragraphe 94(1) LIR se trouve dans la Sous-section I – « Actionnaires de sociétés ne résidant pas au Canada » de la Section B – « Calcul du revenu ». Ce contexte pointe vers l'interprétation que la Fiducie doit être devenue à tout le moins non-résidente avant que l'article 94 ne puisse s'appliquer. Le paragraphe 128.1(4) LIR se trouve quant à lui dans la Section F – « Règles spéciales applicables en certains cas ». La Section F suit entre autres la Section E – « Calcul de l'impôt ». Ce contexte nous indique que ce dernier paragraphe crée un impôt spécial notamment en cas d'émigration d'un contribuable canadien. L'entière de l'article 128.1 est d'ailleurs consacrée au changement de résidence d'un contribuable. Lorsque le législateur crée un impôt spécial et inclut une disposition spécifique et détaillée dans la LIR à cet effet, il faudra selon la Cour une mention quelque peu explicite pour exclure son application dans une situation factuelle précise qui autrement est visée par cet impôt spécial. Une telle conclusion est d'autant plus vraie si le libellé, comme au paragraphe 128.1(4), évite en fait une telle possible ambiguïté en précisant expressément l'application du paragraphe 128.1(4) aux fins de toute la LIR. Une telle précision, dans un sens comme dans l'autre, n'existe pas au libellé de l'article 94 sous étude.

[47] Autrement dit, l'interprétation de l'appelant donne un résultat contraire à l'intégration de deux dispositions de façon à donner pleine mesure aux deux dispositions. L'interprétation de l'appelant crée une distorsion qui n'est pas conforme au texte législatif du paragraphe 128.1(4) LIR, qui confirme s'appliquer aux fins de la LIR, et n'invite pas (pas plus que le paragraphe 94(1) LIR) à la possibilité par le jeu d'une exception qu'un traitement fiscal autre puisse avoir préséance advenant une émigration.

[48] Ensuite, de par ses effets, on peut déduire que l'objet du paragraphe 128.1(4) LIR est de cristalliser et imposer les gains réalisés par un contribuable alors qu'il était au Canada avant qu'il ne quitte pour une autre juridiction. Rien de ce qui a été présenté à l'audience ne permet de conclure que l'objet du paragraphe 94(1)

¹⁷ *Ibid*, para 47.

LIR était d'écarter cette cristallisation des gains. Au contraire, l'objet du paragraphe 94(1) est d'ajouter un impôt supplémentaire canadien au revenu passif des fiducies qui seraient habituellement exemptées d'impôts canadiens en raison de leur résidence. Ce n'est donc pas une mesure d'allègement fiscal, et ce n'est pas non plus une mesure de remplacement à l'impôt spécial lors d'une émigration.

[49] Une lecture des notes explicatives émanant du ministère des Finances¹⁸ rédigées à l'occasion de la modification en 2003 de l'article 94 LIR¹⁹ supporte que l'objet de cette disposition ait toujours été « d'énoncer les règles d'imposition du revenu passif de certaines fiducies non-résidentes » et qu'elle s'applique « lorsqu'une personne résidant au Canada a transféré ou prêté des biens à une fiducie non résidente dont au moins un bénéficiaire réside au Canada ». Encore une fois, il semble que pour pouvoir s'appliquer, l'article 94 requiert que la Fiducie soit devenue non-résidente.

[50] Rien n'indique non plus que l'objectif du législateur était de permettre aux fiducies comme la Fiducie de quitter le Canada en évitant l'impôt spécial en cas d'émigration déclenché par le paragraphe 128.1(4) LIR. Au contraire, une lecture du communiqué diffusé par le ministère des Finances le 2 octobre 1996 et intitulé « Resserrement des règles sur l'imposition des migrants »²⁰ indique que la volonté était d'assujettir plus d'émigrants à l'impôt spécial, « fiducies comprises ».

[51] Ainsi, autant le contexte que l'objet des dispositions appuient la lecture et l'interprétation qui découle de la lecture du texte clair et non ambigu de la LIR en l'espèce.

[52] Pour ces raisons, la Cour est d'avis que le paragraphe 128.1(4) LIR s'est bel et bien appliqué lorsque la Fiducie a émigré vers la Barbade, entraînant ainsi les conséquences décrites au paragraphe. La Cour conclut que sur la base de la position avancée de l'appelant eu égard à la validité de la Cotisation sous-jacente, cette dernière est bien-fondé en ce que l'année d'imposition de la Fiducie se terminant le 17 décembre 2001 est valide conformément notamment aux dispositions du paragraphe 128.1(4) LIR.

¹⁸ Les notes techniques sont très largement acceptées par les tribunaux pour aider à l'interprétation des lois, *Silicon Graphics Ltd. c Canada (CA)*, 2002 CAF 260.

¹⁹ Canada, Ministère des Finances, *Notes explicatives concernant l'imposition des fiducies non-résidentes et des entités de placement étrangères*, octobre 2003 (onglet 54 du cahier des autorités de l'intimé).

²⁰ Onglet 51 du cahier des autorités de l'intimé.

C. Question 2 en litige : la contrepartie donnée à la Fiducie

[53] Dans la décision *EyeBall Networks*, la Cour d'appel fédérale a résumé comme suit le régime créé par le paragraphe 160(1) LIR :

[2] Le paragraphe 160(1) dispose que, dans le cas d'un transfert de biens entre personnes ayant un lien de dépendance, le bénéficiaire et l'auteur du transfert sont solidairement responsables de toute somme payable par l'auteur du transfert en application de la Loi pour l'année d'imposition au cours de laquelle le transfert a eu lieu et les années précédentes. Aux termes de l'alinéa 160(1)e), le bénéficiaire du transfert est responsable du paiement jusqu'à concurrence de l'excédent de la juste valeur marchande des biens transférés sur la juste valeur marchande de la contrepartie offerte. Cette disposition s'applique même si l'auteur ou le bénéficiaire du transfert ignoraient l'existence d'une dette fiscale au moment du transfert.

[54] Plusieurs conditions doivent être remplies pour que le paragraphe 160(1) LIR s'applique. Ces conditions ont été reprises dans l'arrêt *Livingston* de la Cour d'appel fédérale. L'une de ces conditions est que la juste valeur marchande des biens transférés par l'auteur du transfert excède la juste valeur marchande de la contrepartie donnée par le bénéficiaire du transfert ²¹. Autrement dit, sous le régime du paragraphe 160(1), le bénéficiaire d'un transfert de biens est redevable à l'Agence du revenu du Canada dans la mesure où la juste valeur marchande de la contrepartie qu'il a donnée pour les biens transférés est inférieure à la juste valeur marchande de ces derniers ²². À ce même paragraphe de la décision dans *Livingston*, le juge Sexton ajoute :

... L'objet même du paragraphe 160(1) est d'assurer la conservation de la valeur des biens existants dans le patrimoine du contribuable [l'auteur du transfert] aux fins de recouvrement par l'ARC. Dans le cas où le contribuable s'est entièrement dessaisi de ces biens, le paragraphe 160(1) prévoit la possibilité pour l'ARC d'exercer ses droits sur lesdits biens contre le bénéficiaire de leur transfert. Cependant, ce paragraphe n'est pas d'application lorsque l'auteur du transfert a reçu au moment de celui-ci une somme équivalente à la valeur des biens transférés, c'est-à-dire une contrepartie à la juste valeur marchande. La raison en est qu'une telle transaction ne lèse pas l'ARC en tant que créancier. ...

[55] Selon l'appelant, cette condition n'est pas remplie, puisqu'il a donné une contrepartie lors des deux distributions qu'il a reçues de la Fiducie et dont la valeur est égale au produit de la distribution. À cet égard, il soutient que l'application du paragraphe 107(2) LIR entraîne trois conséquences : 1) la Fiducie est réputée avoir disposé de ses biens et en avoir tiré un produit de disposition égal au coût indiqué;

²¹ *Livingston*, para 17. Alinéa 160(1)e) LIR.

²² *Ibid*, para. 27.

2) le bénéficiaire est réputé les avoir acquis à ce coût; et 3) le bénéficiaire est réputé avoir disposé d'une partie ou de la totalité de sa participation et d'en avoir retiré un produit égal au coût pour lequel il est réputé avoir acquis les biens de la Fiducie. De ce constat, il conclut que le paragraphe 107(2) établit clairement qu'en échange de la distribution de capital par la Fiducie, le bénéficiaire est réputé avoir disposé de sa participation au capital au même coût, de manière équivalente.

[56] Ainsi, l'appelant avance que la condition du paragraphe 160(1) LIR relative à la contrepartie donnée au moment du transfert doit être interprétée à la lumière de la troisième conséquence du paragraphe 107(2) LIR, soit celle qui établit que le bénéficiaire est réputé avoir disposé d'une partie ou de la totalité de sa participation. Ainsi, il faut déterminer si cette disposition réputée équivaut à la juste valeur marchande des biens transférés par la Fiducie.

[57] Il précise que cette interprétation ne serait pas contraire à l'objet du paragraphe 160(1) LIR puisque l'Agence du revenu du Canada ne perdrait pas son droit de recouvrement en raison de la mécanique de transfert avec report d'impôt prévu au paragraphe 107(2) LIR. Son droit de recouvrement serait simplement reporté au moment où le bénéficiaire disposera des biens.

(a) Notion de contrepartie donnée aux fins de l'alinéa 160(1)e) LIR

[58] L'alinéa 160(1)e) LIR réfère d'abord à un transfert de bien de l'auteur du transfert au bénéficiaire du transfert, et réfère ensuite à une contrepartie donnée pour le bien à l'auteur du transfert par le bénéficiaire du transfert. Il n'est pas contesté qu'il y a eu transfert de biens de la Fiducie à l'appelant. La notion de transfert est centrale aux fins du paragraphe 160(1) en raison de sa qualité de condition *sine qua non* à l'application de la disposition. Dans ce contexte, il est pertinent de bien comprendre le sens du mot transfert, puisque c'est dans cette perspective que doit être analysée la portée de la contrepartie donnée.

[59] Dans la décision *Kieboom*²³, la Cour d'appel fédérale a donné son avis sur le sens à donner à l'expression « transfert de biens » qui figurait dans une autre disposition de la Loi :

À mon avis, l'expression «transfert de biens» est employée dans cette disposition dans un sens plutôt large. Les deux substantifs de cette expression sont généraux et n'ont pas de sens technique. Quant au mot «transfert», le lord juge James a déclaré

²³ *Canada c Kieboom*, [1992] 3 CF 488 [*Kieboom*].

à la page 7 de l'arrêt *Gathercole v. Smith* (1880-81), 17 Ch. D. 1 (C.A.) que le substantif «transfert» est [TRADUCTION] « l'un des termes les plus généraux que l'on puisse employer ». Le lord juge Lush a déclaré [à la page 9] que le mot « transférable » comprend [TRADUCTION] « tout moyen par lequel un bien peut être transmis d'une personne à une autre ».

Le président Thorson, se fondant sur les définitions précitées dans le jugement *Fasken, David v. Minister of National Revenue*, [1948] R.C.É. 580, a déclaré, à la page 592 :

[TRADUCTION] Le mot «transfert» n'est pas un terme technique. Pour qu'il y ait transfert d'un bien d'un mari à sa femme, il n'est pas nécessaire qu'il soit fait selon une forme particulière ni qu'il soit fait directement. Il suffit que le contribuable se départisse du bien et le remette à son épouse, c'est-à-dire qu'il lui transmette le bien. Le moyen employé pour atteindre ce résultat, qu'il soit direct ou indirect, peut à juste titre être appelé un transfert.

[60] Dans *Damis Properties*²⁴, décision renversée en appel²⁵, mais confirmée sur ce point, notre Cour a interprété la jurisprudence de la Cour d'appel fédérale sur ce point de la manière suivante :

[131] Ensuite, la Cour rejette la classification étroite des biens en cause par M. Kieboom comme étant des actions particulières de la société. Cela m'indique que plutôt que de tenter de retracer un bien particulier, il faut considérer toutes les circonstances et déterminer s'il est raisonnable de conclure qu'il existe un lien entre la diminution du bien d'une personne et l'augmentation du bien d'une autre personne. Telle est l'approche consacrée par la décision Kieboom et par l'arrêt Medland.

[Notre soulignement.]

[61] On doit retenir plusieurs choses de ces extraits de jurisprudence. D'abord, la notion de transfert envisagée à ce paragraphe est un transfert dans le sens économique du terme. On parle d'un transfert de valeur économique d'une partie à une autre. Aussi, ce transfert peut prendre des formes infinies. Ce qui compte, c'est de déterminer, au terme de l'ensemble des étapes du transfert et en comparant le patrimoine des parties impliquées avant et après le transfert, si la valeur de chacun des patrimoines a augmenté ou diminué. S'il existe un lien raisonnable entre l'augmentation de l'un et la diminution de l'autre, alors on pourra conclure à la présence d'un transfert.

²⁴ *Damis Properties Inc. v The Queen*, 2021 TCC 24 [*Damis Properties*].

²⁵ *Canada c Microbjo Properties Inc.*, 2023 CAF 157.

[62] Cette question plus large de transfert, du sens ordinaire et non technique du mot et l'importance du rôle de transfert économique au paragraphe 160(1) LIR teintent également le sens qui doit être donné à l'alinéa 160(1)e) où le législateur réfère à une contrepartie donnée pour le bien reçu au moment du transfert. En effet, dès lors qu'une partie s'enrichit et que l'autre s'appauvrit d'autant, il sera possible de conclure que la partie qui s'est enrichie n'a pas offert de contrepartie équivalente; sinon, la valeur de son patrimoine demeurerait la même. Ainsi, dans un contexte où le bénéficiaire du transfert s'enrichit et l'auteur du transfert s'appauvrit, il devient difficile de fermer les yeux sur l'accomplissement de l'alinéa 160(1)e). L'aspect économique représenté par un écart de juste valeur marchande entre le bien transféré et la contrepartie donnée joue un rôle déterminant.

(b) Les rapports juridiques entre la Fiducie et l'appelant-bénéficiaire

[63] Pour appliquer le cadre juridique mentionné ci-dessus aux faits en l'espèce, il est essentiel de bien définir les rapports juridiques intervenus entre la Fiducie et l'appelant. Cet exercice commence par l'étude de l'acte de fiducie.

[64] Les parties conviennent que l'acte de fiducie crée une fiducie personnelle discrétionnaire, c'est-à-dire qu'aucun droit de bénéficiaire dans la Fiducie n'a été acquis pour une contrepartie à payer directement ou indirectement et que son fiduciaire a le pouvoir de distribuer à son entière discrétion les biens de la Fiducie à l'un ou des bénéficiaires prévus à l'Annexe A de l'acte de fiducie et dans n'importe quelle proportion. Les bénéficiaires ont donc un droit d'être considérés lors de toute distribution par le fiduciaire, mais n'ont droit à aucune somme à proprement parler sans une décision unilatérale du fiduciaire. L'acte de fiducie ne distingue pas les bénéficiaires entre les bénéficiaires du revenu et du capital.

[65] L'acte de fiducie ne limite pas le nombre de distributions que le fiduciaire peut consentir à un ou plusieurs bénéficiaires ou le moment où de telles distributions peuvent survenir. Les droits des bénéficiaires à l'acte de fiducie ne sont entachés d'aucune limitation en ce que leurs droits demeurent entiers tout au long où ces derniers demeurent des bénéficiaires de la Fiducie. Autrement dit, les droits des bénéficiaires ne sont pas aliénés ou réduits ou encore éteints partiellement durant la vie de la Fiducie, en présence ou non de distributions par le fiduciaire. Bien que la valeur économique d'une participation aux yeux de son bénéficiaire peut varier, les distributions du fiduciaire n'ont aucun impact sur les droits d'un bénéficiaire de la Fiducie ayant reçu ou non une distribution.

[66] Deux autres sources fondamentales dans le présent cas sont les résolutions adoptées par le fiduciaire de la Fiducie lors de chacune des deux distributions versées à l'appelant en date du 8 janvier 2004 et 30 décembre 2005. Dans la première résolution, le fiduciaire exerce sa discrétion de verser la somme de 2 250 000\$ à l'appelant. On ne fait mention d'aucune contrepartie versée par l'appelant. Dans la deuxième, le fiduciaire exerce une fois de plus sa discrétion de verser le solde des actifs de la Fiducie à l'appelant seulement. On ne parle pas de contrepartie. Toutefois, dans cette deuxième résolution de distribution, il est décidé qu'une fois les biens distribués, on mettra un terme à la Fiducie, puisque la Fiducie ne sera plus nécessaire. Ces deux distributions sont qualifiées de distributions en capital.

[67] De ces deux documents, on peut conclure un certain nombre de choses. D'abord, avant que les résolutions soient adoptées, l'appelant possédait un droit dans la Fiducie d'être considéré par le fiduciaire pour toute distribution au même titre que les autres bénéficiaires²⁶. La valeur de ce droit n'a pas été prouvée, et rien ne porte à croire que quiconque aurait payé ne serait-ce qu'une très faible somme pour ce droit. À vrai dire, il est plutôt très improbable qu'un tel droit puisse être transféré à un tiers²⁷. Ensuite, les résolutions ne font état d'aucune contrepartie versée à la Fiducie. Ces résolutions sont un acte discrétionnaire et unilatéral du fiduciaire de la Fiducie chargé d'assurer l'administration de la Fiducie, plutôt qu'un échange entre deux parties.

[68] Au terme de la première distribution, l'appelant possède toujours les mêmes droits dans la Fiducie comme tout autre bénéficiaire (ses droits n'ont pas changé), mais en plus, son patrimoine s'est enrichi d'une somme de 2 250 000\$. Son enrichissement est direct. Pour ce qui est de la Fiducie, son appauvrissement est corrélatif. Elle a toujours les mêmes obligations, mais son patrimoine s'est appauvri de 2 250 000\$. À elle seule, cette distribution est suffisante pour couvrir l'ensemble de la dette fiscale aux fins du paragraphe 160(1) LIR.

[69] Pour ce qui est de la deuxième distribution, la situation est exactement la même. Le fait que le fiduciaire ait mis un terme à l'existence de la Fiducie une fois cette distribution complétée ne change rien au fait que les distributions se soient fait unilatéralement, sans que l'appelant ne verse quoi que ce soit à la Fiducie pour obtenir les sommes versées. L'ensemble des bénéficiaires (incluant l'appelant)

²⁶ *Lyrtech RD Inc. c La Reine*, 2013 CCI 12, para 43.

²⁷ Elie S. Roth et al., *Canadian Taxation of Trusts*, Toronto, Canadian Tax Foundation, 2016, p 3.

demeureront bénéficiaires de la Fiducie jusqu'au dernier moment où la Fiducie s'éteindra.

[70] L'appelant avait le fardeau de démontrer à la Cour qu'il avait versé à la Fiducie une contrepartie en échange des distributions. Cette preuve n'a pas été faite, et il n'a pas été établi qu'il se soit appauvri par l'extinction de l'un de ses droits. Il n'est pas pertinent de se livrer à un exercice de spéculation sur ce que les rapports établis auraient pu être : le droit fiscal est un droit de conséquence qui se base sur les rapports réels entre les parties²⁸, et ici, en vue de la preuve au dossier, la Cour conclut que l'appelant n'a versé aucune contrepartie à la Fiducie.

(c) **La position de l'appelant en lien avec Eyeball Networks**

[71] Il est opportun à ce stade de discuter de l'analogie que l'appelant présente entre les faits de sa cause et les faits de l'affaire *Eyeball Networks* qui a fait l'objet d'une décision récente de la Cour d'appel fédérale. La décision *Eyeball Networks* met en scène une série de transactions qui impliquaient le rachat d'actions. La Cour d'appel, dans le cadre de cette affaire, a énoncé certains principes applicables à la possible application du paragraphe 160(1) LIR au rachat d'actions.

[72] La Cour voit difficilement de quelle façon une distribution de capital dont l'appelant a été le bénéficiaire serait assimilable à un rachat d'actions. Lors d'un rachat d'action, il est indéniable que la société rachète quelque chose à l'actionnaire : les actions. Avant le rachat, l'actionnaire possède une action avec une certaine valeur. L'actionnaire redonne ses actions pour obtenir la valeur offerte par la société. Les actions quittent le patrimoine de l'actionnaire.

[73] Or, en l'espèce, une distribution ne signifie pas que le bénéficiaire se soit départi de son actif qu'est sa participation dans la Fiducie. Sa participation et ses droits dans la Fiducie demeurent entiers. L'appelant est bénéficiaire de la Fiducie avant la distribution et demeure avec les mêmes droits bénéficiaire de la Fiducie après la distribution. La distribution n'a aucun impact sur les droits intrinsèques reconnus à titre de bénéficiaire de la Fiducie. L'appelant ne s'est départi lors des distributions d'aucun bien ni d'aucun droit qui lui a été conféré à titre de bénéficiaire. Son patrimoine ne s'est pas appauvri de quelque bien que ce soit; il s'est tout simplement unilatéralement enrichi aux dépens de celui de la Fiducie. Ceci n'est

²⁸ *Shell Canada Ltée c Canada*, [1999] 3 RCS 622, para 45.

certes pas un reproche puisque la finalité de la fiducie entre vifs inclut dans plusieurs situations un tel résultat.

[74] Si l'on veut se livrer au jeu des comparaisons avec le régime corporatif, la distribution de la Fiducie s'assimile beaucoup plus à un versement de dividende qu'à un rachat d'action, sans que ce parallèle soit exact. Dans les deux cas, une entité verse unilatéralement une partie de ses biens à une autre personne sans que cette personne ne se départisse de quoi que ce soit. Dans les deux cas, avant que l'entité procède à la résolution de distribuer, le titulaire du droit ne peut exiger généralement le versement de quelque somme que ce soit. Or, le versement de dividende a été qualifié par notre Cour ainsi que par la Cour d'appel fédérale comme un versement effectué sans contrepartie aux fins du paragraphe 160(1) LIR ²⁹.

[75] Dans ce contexte, malheureusement pour l'appelant, la décision *Eyeball Networks* n'est d'aucun secours.

(d) La position de l'appelant en lien avec le paragraphe 107(2) LIR

[76] Selon l'appelant, malgré les conclusions qui précèdent, la Fiducie est tout de même réputée avoir reçu une contrepartie suffisante par le jeu de la présomption du paragraphe 107(2) LIR, et cette présomption est applicable dans le cas d'une cotisation émise en vertu du paragraphe 160(1) LIR.

[77] En résumé, le paragraphe 107(2) LIR prévoit le roulement des biens d'une fiducie personnelle à un bénéficiaire du capital de cette dernière de manière à reporter l'impôt payable sur cette opération dans certaines circonstances ³⁰. L'intimé semble concéder que cet article s'applique en l'espèce. L'une des conséquences de l'application de cette disposition à une distribution de biens par une fiducie est que « la fiducie est réputée avoir disposé de ces biens et en avoir tiré un produit égal au coût indiqué de ces biens, pour la fiducie, immédiatement avant ce moment ».

[78] Il n'y a pas lieu de se pencher davantage sur l'application de cette disposition aux faits en l'espèce. Aucune conséquence fiscale ne découle de l'application de ce paragraphe aux fins du présent cas, et selon la Cour, le traitement fiscal particulier

²⁹ 2753-1359 *Québec inc. c Canada*, 2010 CAF 32 (voir également la décision de première instance : *Larouche c La Reine*, 2008 CCI 448).

³⁰ *Notes explicatives relatives à la Loi de l'impôt sur le revenu, à la Loi sur la taxe d'accise et au Règlement de l'impôt sur le revenu*, Septembre 2013, en ligne <https://publications.gc.ca/collections/collection2013/fin/F1-45-2013-09-fra.pdf>, p 37.

créé par cette disposition n'a pas le lien souhaité par l'appelant avec l'analyse qui doit être faite dans le cadre d'une cotisation établie sous le paragraphe 160(1) LIR.

[79] Comme l'a établi la Cour d'appel fédérale, le mot transfert doit se comprendre dans son sens ordinaire, économique, et non technique ou fiscal. Dès qu'il y a un transfert de valeur entre deux patrimoines, il y a transfert au sens du paragraphe 160(1) LIR. Le traitement fiscal par ailleurs auquel les parties peuvent être assujetties ne change rien à la réalité économique et ne saurait créer une contrepartie là où il n'y en a pas.

[80] Si l'on suit la logique de l'argument de l'appelant, chaque fois qu'un parent donnerait un bien à son enfant, le paragraphe 160(1) serait inapplicable, puisque par le biais de l'alinéa 69(1)b) LIR, le parent serait réputé avoir reçu une contrepartie égale à la juste valeur marchande du bien donné. Or, c'est l'archétype des situations que le législateur entendait viser avec le paragraphe 160(1)³¹. Il est donc difficilement concevable que le traitement fiscal d'une transaction puisse interagir avec la notion de transfert prévue par le législateur aux fins du paragraphe 160(1) LIR.

[81] De toute façon, le texte même du paragraphe 107(2) LIR ne supporte pas la portée que veut lui donner l'appelant. Le sous-alinéa 160(1)e)(i) LIR permet que la responsabilité du bénéficiaire du transfert soit limitée par « la contrepartie donnée pour le bien » au moment du transfert. Or, les effets de l'alinéa 107(2)a) sont réputés se produire « immédiatement avant ce moment », le moment étant celui de la distribution. C'est donc une conséquence propre au traitement fiscal de la fiducie pour la distribution qui ne vise pas le bénéficiaire. Le texte du paragraphe 107(2) n'établit pas que la contrepartie réputée reçue par la fiducie serait versée ou réputée versée par le bénéficiaire, l'alinéa 107(2)a) ne fait que réputer la fiducie en avoir tiré un produit de disposition égal au coût indiqué. Cette présomption n'a qu'une portée limitée au traitement fiscal de la fiducie. L'intégration souhaitée par l'appelant des paragraphes 107(2) et 160(1) fait certes défaut.

[82] Ainsi, le paragraphe 107(2) LIR n'est pas en mesure de porter secours à l'appelant lorsqu'il tente d'établir qu'il a donné à la Fiducie une contrepartie équivalente à la valeur de la distribution au moment de cette distribution.

³¹ *Canada c Hewett*, 1997 CanLII 5729 (CAF), para 2.

[83] La Cour n'a d'autre choix que de conclure que l'appelant n'a versé aucune contrepartie en échange des distributions qu'a effectuées la Fiducie à son endroit.

VI. Dispositif

[84] Considérant ce qui précède, l'appel de la cotisation émise en vertu du paragraphe 160(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* par avis en date du 15 septembre 2016 est rejeté, avec dépens payables à l'intimé.

Signé à Montréal, Québec, ce 8^e jour de juillet 2024.

« J.M. Gagnon »

Juge Gagnon

ANNEXE A – ACCORD SUR LES FAITS

2017-4463(IT)G

COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT

ENTRE ::

ANDRZEJ BARWICZ

Appelant

et

SA MAJESTÉ LE ROI

Intimé

EXPOSÉ CONJOINT DES FAITS (PARTIEL)

Les parties s'entendent sur les faits suivants aux seules fins du présent appel et sans préjudice à leur droit de faire la démonstration, lors de l'audience de cet appel, de faits supplémentaires qui ne sont pas incompatibles avec les faits mentionnés dans la présente.

1. L'appelant, né le 1^{er} juin 1942, est le conjoint de Madame Joanna Barwicz (Zdrojewska) (**Madame Barwicz**).
2. En tout temps pertinent, l'appelant et Madame Barwicz sont résidents canadiens.
3. Zaba Trust, une fiducie discrétionnaire, a été constituée en Ontario le 13 décembre 2001 par la constituante Madame Barwicz ¹
4. À titre de bien initial, Madame Barwicz a transféré à Zaba Trust une pièce de monnaie et une somme de 25 000\$ US.

¹ Acte constitutif de la Fiducie Zaba Trust, daté du 13 décembre 2001 , I-2 (Acte de fiducie).

5. Royal Trust Corporation of Canada, une société résidente au Canada, a été nommée comme fiduciaire lors de la constitution de Zaba Trust ².
6. Wieslaw Barwicz fut nommé comme protecteur de Zaba Trust ³.
7. L'appelant était l'un des bénéficiaires de Zaba Trust⁴.
8. Aucun droit de bénéficiaire n'a été acquis pour une contrepartie payable à Zaba Trust ou à toute personne qui a fait un apport à Zaba Trust.
9. Le fiduciaire de Zaba Trust avait discrétion pour attribuer le revenu ou le capital à un seul bénéficiaire ou à plusieurs bénéficiaires ⁵.
10. Le 13 décembre 2001, Zaba Trust a acquis de Fiducie Familiale Barwicz 1 225 932 actions du capital-actions de la société Bookham Exchange inc. (**Bookham Exchange**), société constituée au Canada ⁶.
11. Du 13 décembre 2001 au 17 décembre 2001, la place d'affaires et le siège social de Zaba Trust étaient situés au Canada.
12. Le 17 décembre 2001, le fiduciaire canadien Royal Trust Corporation of Canada, a été remplacé par un fiduciaire résident à la Barbade, Royal Bank of Canada Financial Corporation ⁷.
13. À partir du 17 décembre 2001, c'est Royal Bank of Canada Financial Corporation, fiduciaire résidant à la Barbade, qui exerçait la gestion et le contrôle de Zaba Trust ⁸.
14. Le ou vers le 17 décembre 2001, Zaba Trust a déplacé ses activités vers la Barbade.
15. Zaba Trust n'a pas produit de déclaration de revenus pour la période se terminant le 17 décembre 2001.
16. Le 31 décembre 2001, Zaba Trust a reçu 1 225 932 actions de Bookham Technology plc (**Bookham Technology**) en échange des 1 225 932 actions de Bookham Exchange ⁹.

² Acte de fiducie.

³ Acte de fiducie, par. 1 (g).

⁴ Acte de fiducie, Annexe A.

⁵ Acte de fiducie, article 3.

⁶ *Deed of Transfer of Shares*, A-3

⁷ *Deed of Retirement and Appointment*, A-4.

⁸ Résolutions du fiduciaire, I-19.

⁹ *Delivery of ordinary shares of Bookham Technology plc*, A-5 et Certificat d'actions, A-6.

17. Bookham Technology était une société cotée en bourse à Londres et à Nasdaq ayant son siège social au Royaume-Uni.
18. Le 3 avril 2002, Zaba Trust a produit une déclaration de revenus T3 pour son année d'imposition se terminant le 31 décembre 2001 ¹⁰, dans laquelle elle a déclaré un gain en capital de 4 542 808\$ découlant de la disposition (l'échange) des 1 225 932 actions qu'elle détenait dans Bookham Exchange et a réclamé une déduction dans le calcul de son revenu imposable selon le sous-alinéa 1 10(1)f)(i) de la LIR pour le même montant en invoquant le paragraphe 4 de l'article XIV de *l'Accord entre le Canada et la Barbade tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune* (l'**Accord**).
19. Le 27 décembre 2002, le ministre du Revenu national (ministre) a établi une cotisation initiale, sans vérification, à l'égard de la déclaration produite par Zaba Trust pour son année d'imposition se terminant le 31 décembre 2001.
20. Le 8 janvier 2006, l'Agence du revenu du Canada (l'ARC) a débuté une vérification à l'égard de Zaba Trust pour la période du 1^{er} décembre 2001 au 31 décembre 2003. Dans le cadre de cette vérification, le ministre a conclu que Zaba Trust n'avait pas réalisé de gain en capital lors de l'échange d'actions du 31 décembre 2001. De plus, le ministre était d'avis que Zaba Trust n'avait pas droit à la déduction réclamée selon le sous-alinéa 110(1)f)(i) de la LIR ¹¹.
21. En 2003, Zaba Trust a vendu les 1 225 932 actions de Bookham Technology ¹².
22. Zaba Trust a déclaré une perte en capital dans sa déclaration de revenus produite pour l'année d'Imposition 2003 ¹³.
23. Dans le cadre de la vérification menée par l'ARC, le ministre a conclu que Zaba Trust n'avait pas droit à une perte en capitale découlant de la disposition des actions de Bookham Technology en 2003.
24. Le 8 janvier 2004, Zaba Trust a distribué à l'appelant une somme de 2 250 000\$ ¹⁴.
25. Le 30 décembre 2005, Zaba Trust a distribué à l'appelant une somme de 830 288\$ ¹⁵.

¹⁰ Déclaration de revenus de Zaba Trust pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2001, I-23.

¹¹ Rapport du vérificateur de l'ARC, I-8.

¹² Résolution du fiduciaire, I-19, p. 1.

¹³ Déclaration de revenus de Zaba Trust pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2003, I-25.

¹⁴ *Zaba Trust Distributions*, A-7.

¹⁵ *Zaba Trust Distributions*, A-7.

26. Le 29 août 2007, le vérificateur de l'ARC a demandé à l'appelant de fournir des documents et des formulaires concernant Zaba Trust. En réponse à cette demande, le 3 juin 2008, Zaba Trust a soumis des formulaires T1142 « Déclaration de renseignements sur les attributions par des fiducies non-résidentes et sur les dettes envers de telles fiducies » pour les années 2004 et 2005¹⁶.
27. Le 10 juin 2009, le ministre a établi un avis de cotisation initiale à l'égard de Zaba Trust pour l'année d'imposition se terminant le 17 décembre 2001¹⁷. Un gain en capital imposable de 2 271 404\$ a été inclus au revenu de Zaba Trust.
28. Zaba Trust s'est dûment opposée à cet avis de cotisation initiale daté du 10 juin 2009, et a été notifiée le 21 décembre 2012 de la décision du ministre de maintenir ledit avis de cotisation initiale¹⁸.
29. Après s'être dûment opposée à cet avis de cotisation, Zaba Trust a logé un appel auprès de la Cour canadienne de l'impôt le ou vers le 12 mars 2013¹⁹.
30. Zaba Trust s'est désistée de son appel le ou vers le 26 mars 2014²⁰.
31. Le ministre a établi une cotisation le 15 septembre 2016 à l'égard de l'appelant en vertu du paragraphe 160(1) LIR pour une somme de 1 602 233,35\$²¹.
32. L'appelant s'est dûment opposé à la cotisation précitée dans les délais prescrits, soit le 25 octobre 2016.
33. Le 2 novembre 2017, la cotisation a été ratifiée.

¹⁶ Demande péremptoire de renseignements du 29 août 2007, I-13 et Formulaires T1142 « Déclarations de renseignements sur les attributions par des fiducies non-résidentes et sur les dettes de telles fiducies », I-21.

¹⁷ Avis de cotisation initiale du 10 juin 2009, I-9.

¹⁸ Décision du ministre confirmant la cotisation initiale du 10 juin 2009, I-10.

¹⁹ Avis d'appel de Zaba Trust à la Cour canadienne de l'impôt le 12 mars 2013, I-11.

²⁰ Lettre de la Cour canadienne de l'impôt du 3 juin 2014 confirmant le désistement de Zaba Trust, I-12.

²¹ Avis de cotisation portant le numéro 3979099 établie à l'égard de l'appelant selon l'article 160 de la Loi de l'impôt sur le revenu le 25 septembre 2016, I-1.

ANNEXE B – DISPOSITIONS DE LA LIR

94.(1) Lorsque:

a) d'une part, à un moment donné d'une année d'imposition d'une fiducie qui ne réside pas au Canada, ou qui, sans l'alinéa c), n'y résiderait pas, une personne ayant un droit de bénéficiaire sur la fiducie (appelé un "bénéficiaire" au présent article) était:

(i) une personne résidant au Canada, [...]

b) d'autre part, à un moment donné avant la fin de l'année d'imposition de la fiducie:

(i) soit la fiducie, ou une société non-résidente qui serait une société étrangère affiliée contrôlée de la fiducie si la fiducie résidait au Canada, a acquis des biens, directement ou indirectement, de quelque manière que ce soit, en des circonstances différentes des circonstances prévues par règlement, auprès:

(A) ou bien d'une personne donnée qui remplit les conditions suivantes:

(I) elle était le bénéficiaire visé à l'alinéa a), elle était liée à ce bénéficiaire ou elle était

94.(1) Where,

(a) at any time in a taxation year of a trust that is not resident in Canada or that, but for paragraph 94(1)(c), would not be so resident, a person beneficially interested in the trust (in this section referred to as a "beneficiary") was

(i) a person resident in Canada, [...] and

(b) at any time in or before the taxation year of the trust,

(i) the trust, or a non-resident corporation that would, if the trust were resident in Canada, be a controlled foreign affiliate of the trust, has, other than in prescribed circumstances, acquired property, directly or indirectly in any manner whatever, from

(A) a particular person who

(I) was the beneficiary referred to in paragraph 94(1)(a), was related to that beneficiary or was the uncle, aunt, nephew or niece of that beneficiary,

(II) was resident in Canada at any time in the 18 month period

l'oncle, la tante, le neveu ou la nièce de ce bénéficiaire,

(II) elle résidait au Canada à un moment donné de la période de 18 mois précédant la fin de cette année ou, dans le cas d'une personne qui a cessé d'exister, elle résidait au Canada à un moment donné de la période de 18 mois avant de cesser d'exister,

(III) dans le cas d'un particulier, elle avait, avant la fin de cette année, résidé au Canada pendant une ou plusieurs périodes représentant, au total, plus de 60 mois,

(B) ou bien d'une fiducie ou d'une société qui a acquis le bien directement ou indirectement, de quelque manière que ce soit, auprès d'une personne donnée visée à la division (A) avec laquelle elle avait un lien de dépendance,

et la fiducie n'était:

(C) ni une fiducie non testamentaire créée à un moment donné avant 1960 par une personne qui, à ce moment, n'était pas résidente,

(D) ni une fiducie testamentaire créée à la suite du décès d'un particulier avant 1976,

before the end of that year or, in the case of a person who has ceased to exist, was resident in Canada at any time in the 18 month period before the person ceased to exist, and

(III) in the case of an individual, had before the end of that year been resident in Canada for a period of, or periods the total of which is, more than 60 months, or

(B) a trust or corporation that acquired the property, directly or indirectly in any manner whatever, from a particular person described in clause 94(1)(b)(i)(A) with whom it was not dealing at arm's length

and the trust was not

(C) an inter vivos trust created at any time before 1960 by a person who at that time was a non-resident person,

(D) a testamentary trust that arose as a consequence of the death of an individual before 1976, or

(E) governed by a foreign retirement arrangement [...]

(E) ni régie par un mécanisme de retraite étranger [...]

les règles suivantes s'appliquent pour cette année d'imposition de la fiducie:

c) lorsque le montant du revenu ou du capital de la fiducie à attribuer à un moment donné à un bénéficiaire de la fiducie est fonction de l'exercice ou de l'absence d'exercice, par une personne, d'un pouvoir discrétionnaire:

(i) la fiducie est réputée, pour l'application de la présente partie et des articles 233.3 et 233.4, être une personne résidant au Canada dont aucune partie du revenu imposable n'est exonérée, par l'effet de l'article 149, de l'impôt prévu à la présente partie et dont le revenu imposable pour l'année correspond à l'excédent éventuel de la somme des montants suivants:

(A) le montant qui constituerait son revenu imposable gagné au Canada pour l'année si ce n'était le présent sous-alinéa, [...]

Émigration

the following rules apply for that taxation year of the trust:

(c) where the amount of the income or capital of the trust to be distributed at any time to any beneficiary of the trust depends on the exercise by any person of, or the failure by any person to exercise, any discretionary power,

(i) the trust is deemed for the purposes of this Part and sections 233.3 and 233.4 to be a person resident in Canada no part of whose taxable income is exempt because of section 149 from tax under this Part and whose taxable income for the year is the amount, if any, by which the total of

(A) the amount, if any, that would but for this subparagraph be its taxable income earned in Canada for the year [...]

Emigration

128.1 (4) For the purposes of this Act, where at a particular time a taxpayer ceases to be resident in Canada,

Year-end, fiscal period

128.1(4) Pour l'application de la présente loi, les règles suivantes s'appliquent au contribuable qui cesse de résider au Canada à un moment donné:

Fin d'année et exercice

a) lorsque le contribuable est une société ou une fiducie, les présomptions suivantes s'appliquent:

(i) son année d'imposition qui comprendrait par ailleurs le moment donné est réputée avoir pris fin immédiatement avant ce moment et sa nouvelle année d'imposition, avoir commencé à ce moment, [...]

Présomption de disposition

b) le contribuable est réputé avoir disposé, au moment (appelé "moment de la disposition" au présent alinéa et à l'alinéa d)) immédiatement avant le moment immédiatement avant le moment donné, de chaque bien lui appartenant, à l'exception des biens ci-après s'il est un particulier, pour un produit égal à la juste valeur marchande du bien au moment de la disposition, et ce produit est réputé être devenu à recevoir et avoir été

(a) where the taxpayer is a corporation or a trust,

(i) the taxpayer's taxation year that would otherwise include the particular time shall be deemed to have ended immediately before the particular time and a new taxation year of the taxpayer shall be deemed to have begun at the particular time, [...]

Deemed disposition

(b) the taxpayer is deemed to have disposed, at the time (in this paragraph and paragraph (d) referred to as the "time of disposition") that is immediately before the time that is immediately before the particular time, of each property owned by the taxpayer other than, if the taxpayer is an individual, [...]

Reacquisition

(c) the taxpayer is deemed to have reacquired, at the particular time, each property deemed by paragraph (b) or (b.1) to have been disposed of by the taxpayer, at a cost equal to the proceeds of disposition of the property;

Distribution by personal trust

reçu par lui au moment de la disposition [...]

Nouvelle acquisition

c) le contribuable est réputé avoir acquis de nouveau, au moment donné, chaque bien dont il est réputé par les alinéas b) ou b.1) avoir disposé, à un coût égal au produit de disposition du bien.

Distribution par une fiducie personnelle

107(2) Sous réserve des paragraphes (2.001), (2.002) et (4) à (5), les règles ci-après s'appliquent dans le cas où, à un moment donné, une fiducie personnelle ou une fiducie visée par règlement effectue, au profit d'un contribuable bénéficiaire, une distribution (qui ne constitue pas un fait lié à la conversion d'une EIPD-fiducie) de ses biens qui donne lieu à la disposition de la totalité ou d'une partie de la participation du contribuable au capital de la fiducie :

a) la fiducie est réputée avoir disposé de ces biens et en avoir tiré un produit égal au coût indiqué de ces biens, pour la fiducie,

107(2) Subject to subsections (2.001), (2.002) and (4) to (5), if at any time a property of a personal trust or a prescribed trust is distributed (otherwise than as a SIFT trust wind-up event) by the trust to a taxpayer who was a beneficiary under the trust and there is a resulting disposition of all or any part of the taxpayer's capital interest in the trust,

(a) the trust shall be deemed to have disposed of the property for proceeds of disposition equal to its cost amount to the trust immediately before that time;

(b) subject to subsection (2.2), the taxpayer is deemed to have acquired the property at a cost equal to the total of its cost amount to the trust immediately before that time and the specified percentage of the amount, if any, by which

(i) the adjusted cost base to the taxpayer of the capital interest or part of it, as the case may be, immediately before that time (determined without reference to paragraph (1)(a))

exceeds

immédiatement avant ce moment;

b) sous réserve du paragraphe (2.2), le contribuable est réputé avoir acquis les biens à un coût égal à la somme de leur coût indiqué pour la fiducie immédiatement avant ce moment et du pourcentage déterminé de l'excédent éventuel du montant visé au sous-alinéa (i) sur le montant visé au sous-alinéa (ii):

(i) le prix de base rajusté pour lui de la participation au capital ou de la partie de cette participation, selon le cas, immédiatement avant ce moment (déterminé compte non tenu de l'alinéa (1)a)),

(ii) le coût indiqué pour lui de la participation au capital ou de la partie de cette participation, selon le cas, immédiatement avant ce moment;

b.1) pour l'application de l'alinéa b), le pourcentage déterminé correspond au pourcentage applicable suivant :

(i) si les biens sont des immobilisations (sauf des biens amortissables), 100 %,

(ii) [Abrogé, 2016, ch. 12, art. 36]

(ii) the cost amount to the taxpayer of the capital interest or part of it, as the case may be, immediately before that time;

(b.1) for the purpose of paragraph (b), the specified percentage is,

(i) where the property is capital property (other than depreciable property), 100%, and

(ii) [Repealed, 2016, c. 12, s. 36]

(iii) in any other case, 50%;

Tax liability re property transferred not at arm's length

160(1) Where a person has, on or after May 1, 1951, transferred property, either directly or indirectly, by means of a trust or by any other means whatever, to

(a) the person's spouse or common-law partner or a person who has since become the person's spouse or common-law partner,

(b) a person who was under 18 years of age, or

(iii) dans les autres cas, 50 %;

Transfert de biens entre personnes ayant un lien de dépendance

160(1) Lorsqu'une personne a, depuis le 1er 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 du transfert 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

(c) a person with whom the person was not dealing at arm's length,

the following rules apply:

(d) the transferee and transferor are jointly and severally, or solidarily, liable to pay a part of the transferor's tax under this Part for each taxation year equal to the amount by which the tax for the year is greater than it would have been if it were not for the operation of sections 74.1 to 75.1 of this Act and section 74 of *The Income Tax Act*, chapter 148 of the Revised Statutes of Canada, 1952, in respect of any income from, or gain from the disposition of, the property so transferred or property substituted for it, and

(e) the transferee and transferor are jointly and severally, or solidarily, liable to pay under this Act an amount equal to the lesser of

(i) the amount, if any, by which the fair market value of the property at the time it was transferred exceeds the fair market value at that time of the consideration given for the property, and

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 du transfert 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

(ii) the total of all amounts each of which is an amount that the transferor is liable to pay under this Act (including, for greater certainty, an amount that the transferor is liable to pay under this section, regardless of whether the Minister has made an assessment under subsection (2) for that amount) in or in respect of the taxation year in which the property was transferred or any preceding taxation year,

but nothing in this subsection limits the liability of the transferor under any other provision of this Act or of the transferee for the interest that the transferee is liable to pay under this Act on an assessment in respect of the amount that the transferee is liable to pay because of this subsection.

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.

RÉFÉRENCE : 2024 CCI 93

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2017-4463(IT)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : ANDRZEJ BARWICZ ET SA MAJESTÉ
LE ROI

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : le 13 et 14 février 2024

MOTIFS DE JUGEMENT PAR : L'honorable juge Jean Marc Gagnon

DATE DU JUGEMENT : le 8 juillet 2024

COMPARUTIONS :

Avocates de l'appelant : M^e Julie Gaudreault- Martel
M^e Stéfany Grenier

Avocats de l'intimé : M^e Nathalie Labbé
M^e Christophe Tassé-Breault

AVOCATES INSCRITES AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : M^e Julie Gaudreault-Martel
M^e Stéfany Grenier

Cabinet : De Grandpré Chait s.e.n.c.r.l.

Pour l'intimé :

Shalene Curtis-Micallef
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada