

Cour fédérale



Federal Court

Date : 20190703

Dossier : T-1024-16

Référence : 2019 CF 887

Ottawa (Ontario), le 3 juillet 2019

En présence de madame la juge Roussel

ENTRE :

GARDY MASSON

demandeur

et

PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA

défendeur

JUGEMENT ET MOTIFS

I. Introduction

[1] Le demandeur, Gardy Masson, sollicite le contrôle judiciaire d'une décision rendue le 2 juin 2016, par une représentante de la ministre du Revenu national [représentante de la ministre] à l'Agence du revenu du Canada [ARC]. Par cette décision, la représentante de la ministre refusait sa demande de choix tardif présentée en application du paragraphe 85(7.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, LRC 1985, c 1 (5^e supp) [LIR].

[2] Pour les motifs exposés ci-dessous, la demande de contrôle judiciaire est rejetée.

II. Contexte

[3] Le 15 septembre 2008, M. Masson vend quatre (4) de ses immeubles à la société 9200-5222 Québec inc. [Société], dont il est l'unique administrateur, dirigeant et actionnaire. Il vend un cinquième (5^e) immeuble à la Société le 27 octobre 2008.

[4] Au terme d'une vérification ayant débuté en 2012 pour les années d'imposition 2008 à 2011 inclusivement, l'Agence du revenu du Québec [ARQ] transmet à M. Masson un projet de cotisation en date du 3 décembre 2014 pour tenir compte du gain en capital imposable non déclaré généré par la vente des cinq (5) immeubles à la Société.

[5] Lors d'une rencontre le 12 janvier 2015, les représentants de M. Masson font valoir à l'ARQ que l'intention de M. Masson était de procéder à un roulement fiscal lors de la vente des immeubles, mais qu'il y a eu erreur de la part de l'ancien comptable de M. Masson au moment d'effectuer la comptabilisation dans les livres de la Société. Malgré les représentations de M. Masson et de ses représentants, l'ARQ maintient le projet de cotisation et établit un avis de nouvelle cotisation le 23 avril 2015 pour un gain en capital imposable de 117 573 \$ découlant de la vente des immeubles.

[6] Le 4 mai 2015, dans le cadre d'un programme d'échange de renseignements entre les autorités fiscales, l'ARQ transmet son rapport de vérification à l'ARC.

[7] Après vérifications, l'ARC établit un avis de nouvelle cotisation le 13 août 2015 qui comprend notamment le gain en capital imposable généré par la vente des immeubles à la Société. Le 29 septembre 2015, M. Masson produit un avis d'opposition à l'encontre dudit avis de nouvelle cotisation. Dans une lettre transmise à la Direction des oppositions de l'ARC, les représentants de M. Masson réitèrent que le revenu supplémentaire pour 2008 découle d'un roulement fiscal sous l'article 85 de la LIR qui n'a pas été effectué selon les conditions de la loi en raison des actes de l'ancien comptable de M. Masson et demandent une rectification du roulement pour annuler le gain en capital découlant du transfert. Ils joignent à la lettre une copie de la mise en demeure transmise à l'ancien comptable.

[8] Le 8 février 2016, une agente des appels de l'ARC demande à M. Masson et ses représentants de lui transmettre le formulaire T2057 ainsi que le paiement de la pénalité pour l'analyse de la demande d'application du roulement en vertu du paragraphe 85(1) de la LIR. Le formulaire T2057 et un chèque au montant de huit mille dollars (8 000 \$) sont reçus par l'ARC le 23 février 2016. Seulement trois (3) des cinq (5) immeubles sont visés par la demande de choix tardif produit par le demandeur, les autres n'ayant réalisé aucun gain.

[9] Après analyse de la demande conformément au paragraphe 85(7.1) de la LIR, la vérificatrice au Bureau des services fiscaux de l'Est-du-Québec [vérificatrice] recommande de refuser le choix tardif de M. Masson. Le 26 mai 2016, la représentante de la ministre rencontre la vérificatrice afin de discuter de sa recommandation. Lors de cette rencontre, la représentante de la ministre reçoit l'ensemble des documents au soutien de la recommandation.

[10] Le 2 juin 2016, la représentante de la ministre signe les feuilles de travail de la vérificatrice et refuse le choix tardif de M. Masson. Les feuilles de travail indiquent que la décision est basée sur les éléments suivants: (1) les contrats de vente ne contiennent aucune clause permettant d'effectuer un roulement selon le paragraphe 85(1) de la LIR; (2) les états financiers au 31 mars 2009 de la Société ne font pas mention de l'acquisition des biens aux sommes convenues du choix tardif et il y a absence d'annexe 8 pour les biens amortissables acquis; et (3) aucun document tel que les procès-verbaux de la Société n'ont été fournis au vérificateur de l'ARQ malgré plusieurs demandes à cet effet. La représentante de la ministre transmet une lettre le même jour à M. Masson l'informant du refus de sa demande.

[11] M. Masson sollicite le contrôle judiciaire de cette décision. Il soutient que la représentante de la ministre a refusé le choix tardif en ne procédant pas à une analyse objective des faits ni de l'ensemble de la preuve. Il reproche à la représentante de la ministre de ne pas avoir tenu compte des fausses représentations et des fautes de son ancien comptable ainsi que de l'inertie du notaire. Finalement, M. Masson argumente qu'il est question d'erreurs techniques dans la rédaction des actes de vente et que la demande de choix tardif n'a pour but que de refléter l'intention réelle des parties au moment de la vente des immeubles, soit de procéder à un roulement en vertu du paragraphe 85(1) de la LIR.

[12] Après examen du dossier, la Cour estime que la seule question en litige est celle de savoir s'il était raisonnable pour la représentante de la ministre de refuser le choix tardif de M. Masson en vertu du paragraphe 85(7.1) de la LIR.

III. Analyse

[13] L'article 85 de la LIR permet à un contribuable de transférer un bien admissible à une société canadienne imposable tout en reportant, en tout ou en partie, l'imposition du gain accumulé sur le bien, à condition qu'il en fasse le choix selon le formulaire prescrit [T2057], dans le délai prévu et que la contrepartie reçue par le cédant pour le bien transféré à la société comprenne des actions du capital-actions de cette société.

[14] Selon le paragraphe 85(6) de la LIR, le choix doit être fait au plus tard à la date où chacune des parties au transfert du bien doit produire une déclaration de revenus pour l'année d'imposition où le transfert a eu lieu.

[15] En vertu du paragraphe 85(7) de la LIR, le cédant et le cessionnaire du bien transféré peuvent demander que le formulaire prescrit soit accepté tardivement s'il est déposé dans les trois (3) ans après la date limite de production établie au paragraphe 85(6) de la LIR pour produire leur choix dans le formulaire prescrit et que la pénalité prévue soit versée en même temps.

[16] Conformément au paragraphe 85(7.1) de la LIR, la ministre du Revenu national [ministre] peut accepter qu'un choix soit fait après la fin du délai de trois (3) ans qui suit la date à laquelle le choix devait être fait si elle est d'avis que les circonstances du cas sont telles qu'il serait juste et équitable de permettre le choix tardif, que le choix est fait selon le formulaire prescrit et que le montant estimatif de la pénalité est payé.

[17] Afin de garantir que les demandes en vertu du paragraphe 85(7.1) de la LIR soient traitées de façon juste et uniforme, l'ARC a adopté des lignes directrices pour guider les représentants du ministre dans l'exercice de leur pouvoir. Celles-ci sont prévues notamment à la circulaire d'information IC76-19R3 intitulée « Transfert de biens à une société en vertu de l'article 85 ».

[18] La décision d'accepter ou non un choix produit tardivement est de nature discrétionnaire et fait appel à l'expertise que possède la ministre dans l'application des dispositions de la LIR aux faits de l'affaire (*S Cunard & Company Limited c Canada (Procureur général)*, 2012 CF 683 aux para 31, 34 [*Cunard*]; *Bugera c Canada (Ministre du Revenu national)*, 2003 CFPI 392, [2003] ACF No 553 au para 14 [*Bugera*]). Par conséquent, la norme de contrôle applicable est celle de la décision raisonnable (*Cunard* au para 34).

[19] Lorsque la norme du caractère raisonnable s'applique, le rôle de la Cour est de déterminer si la décision appartient aux « issues possibles acceptables pouvant se justifier au regard des faits et du droit ». Si « le processus et l'issue en cause cadrent bien avec les principes de justification, de transparence et d'intelligibilité », il n'appartient pas à cette Cour d'y substituer l'issue qui lui serait préférable (*Dunsmuir c Nouveau-Brunswick*, 2008 CSC 9 au para 47 [*Dunsmuir*]; *Canada (Citoyenneté et Immigration) c Khosa*, 2009 CSC 12 au para 59; *Newfoundland and Labrador Nurses' Union c Terre-Neuve-et-Labrador (Conseil du Trésor)*, 2011 CSC 62 aux para 14-18 [*Newfoundland Nurses*]).

[20] Dans la présente affaire, la représentante de la ministre pouvait raisonnablement refuser le choix tardif présenté par M. Masson. Même si la lettre du 2 juin 2016 ne comporte pas de motifs, le rapport de la vérificatrice, lequel a été signé par la représentante de la ministre, explique suffisamment les motifs pour lesquels la demande de M. Masson a été refusée (*Hi-Tech Seals Inc c Canada (Procureur général)*, 2009 CF 901 au para 24).

[21] D'abord, M. Masson reconnaît que les actes de vente transférant les immeubles à la Société ne contiennent aucune clause permettant d'effectuer un roulement sous le paragraphe 85(1) de la LIR ou démontrant l'intention de s'en prévaloir. En effet, il n'y a aucune clause stipulant que des actions seront émises en contrepartie pour le transfert des immeubles, que les formulaires prescrits par le paragraphe 85(1) de la LIR seront signés par les parties aux actes ou que les parties s'engagent à remplir les conditions nécessaires pour effectuer un roulement.

[22] De plus, M. Masson admet que les bilans de la Société pour les exercices financiers se terminant le 31 mars 2008 et le 31 mars 2009 ne reflètent pas l'existence d'un transfert de biens selon le paragraphe 85(1) de la LIR et n'indiquent aucun changement quant aux nombres d'actions détenues par M. Masson.

[23] M. Masson reconnaît également qu'aucun procès-verbal ou résolution de la Société n'a été remis aux vérificateurs de l'ARQ ni ceux de l'ARC démontrant l'intention initiale de procéder à un roulement au moment du transfert ou au soutien de la demande d'acceptation de choix tardif.

[24] Enfin, M. Masson admet qu'il n'y a eu aucun changement quant aux nombres d'actions qu'il détenait dans la Société durant cette période, et ce, malgré l'exigence du paragraphe 85(1) de la LIR que la contrepartie comprenne au moins une action (ou une fraction d'action) du capital-actions de la Société.

[25] M. Masson soutient que l'ARC aurait dû néanmoins considérer les fautes, actes et/ou omissions du conseiller qui le représentait au moment du transfert ainsi que l'inertie du notaire qui aurait dû le mettre en garde des conséquences désastreuses des transactions. M. Masson affirme que son intention a toujours été d'effectuer un roulement et qu'il ne s'agit pas d'un dossier de stratégie de planification fiscale audacieuse. Il ne connaissait pas les démarches à effectuer et il ne pouvait savoir que celles-ci n'avaient pas été faites. Quant à l'absence de résolutions corporatives ou de procès-verbaux pouvant démontrer l'intention de procéder par roulement, M. Masson explique que son ancien conseiller a refusé de les lui remettre.

[26] La Cour ne peut souscrire aux arguments de M. Masson.

[27] Dans un premier temps, il est bien établi qu'un décideur est présumé avoir considéré l'ensemble de la preuve et qu'il n'est pas obligé de faire référence « à tous les arguments, dispositions législatives, précédents ou autres détails que le juge siégeant en révision aurait voulu y lire » (*Newfoundland Nurses* au para 16). De plus, le décideur « n'est pas tenu de tirer une conclusion explicite sur chaque élément constitutif du raisonnement, si subordonné soit-il, qui a mené à sa conclusion finale » (*Newfoundland Nurses* au para 16).

[28] Dans un deuxième temps, la Cour note qu'au moment de prendre sa décision, la représentante de la ministre avait en main le rapport de vérification de l'ARQ. Commencant à la page 27 de ce rapport, on y retrouve un résumé des diverses rencontres et discussions entre les représentants de M. Masson et l'ARQ. L'on constate que le 12 janvier 2015, les représentants de M. Masson ont affirmé qu'il y avait eu erreur au moment d'effectuer la comptabilisation dans les livres de la Société et que c'est l'ancien comptable de M. Masson qui avait instruit le notaire. L'on constate également que le 9 avril 2015, les représentants de M. Masson ont informé l'ARQ que l'ancien comptable de M. Masson ne leur avait fourni aucun document de la Société permettant de démontrer que l'intention initiale était d'effectuer un roulement.

[29] La représentante de la ministre avait également en main une copie de la lettre du 4 novembre 2015 transmise par les représentants de M. Masson à l'ARC dans laquelle il est indiqué les motifs d'opposition aux avis de nouvelles cotisations et à laquelle il est joint une copie de la mise en demeure transmise à l'ancien comptable de M. Masson en date du 31 juillet 2015. Quoique la mise en demeure ne permette pas d'étayer l'intention initiale de M. Masson, celle-ci reproche expressément au comptable d'avoir commis des erreurs dans ses conseils fiscaux communiqués à M. Masson et que la négligence et le manque de collaboration du comptable dans le cadre des discussions avec l'ARQ causaient un dommage à M. Masson.

[30] Considérant les documents dont était saisie la représentante de la ministre, la Cour n'est pas persuadée que celle-ci a omis de considérer les erreurs ou omissions que M. Masson allègue ont été commises par son ancien conseiller ou par le notaire qui a procédé au transfert des immeubles.

[31] Quoi qu'il en soit, cette Cour a de façon constante refusé d'accepter que la faute d'un tiers – incluant un comptable qui commet une erreur ou ignore la LIR – constitue un fondement valide à une demande de contrôle judiciaire. Le recours existe contre le tiers en question et non contre l'ARC (*Quastel c Canada Agence du revenu*, 2011 CF 143 au para 29; *Babin c Canada (Agence des douanes et du revenu du Canada)*, 2005 CF 972 aux para 12, 20-21; *Tadross c Canada (Ministre du Revenu national)*, 2004 CF 1698 aux para 10-11; *Légaré c Agence des douanes et du revenu du Canada*, 2003 CF 1047 au para 10).

[32] Le refus d'accorder au demandeur un choix tardif est fondé sur l'absence de preuve établissant l'intention des parties au moment du transfert d'effectuer un roulement. À plusieurs reprises, les représentants de M. Masson ont fait valoir aux vérificateurs de l'ARQ qu'ils avaient des preuves pouvant démontrer l'intention initiale d'effectuer un roulement. Ces preuves n'ont jamais été fournies et cette absence de preuve a été notée par la vérificatrice de l'ARC le 19 avril 2016 dans ses feuilles de travail.

[33] M. Masson joint à sa demande de contrôle judiciaire les pièces M-1 et M-3. Ces pièces ne sont pas déposées au soutien d'un affidavit. Bien qu'inadmissibles au motif que celles-ci n'étaient pas devant le décideur et qu'il n'a pas été démontré qu'elles tombent sous l'une des exceptions permises en vertu de l'affaire *Association des universités et collèges du Canada c Canadian Copyright Licensing Agency (Access Copyright)*, 2012 CAF 22, la Cour note que la pièce M-3 est composée de résolutions écrites datées du 9 septembre 2015 et du 5 octobre 2015 qui stipulent notamment que « la Société, depuis sa constitution [le 25 avril 2007] jusqu'à ce jour, n'a jamais consigné par écrit les décisions prises dans le cadre de son organisation et de ses

opérations et transactions », que « la Société n'a jamais adopté un livre de minutes et de procès-verbaux ni consigné par écrit quelque résolution que ce soit à l'égard de son organisation [...] », que « la Société n'a adopté aucune résolution écrite tenant lieu de résolutions d'organisation [...] » et « qu'en considération de ce qui précède, il y a lieu d'adopter des résolutions de régularisation [...] ». Cette tentative de compléter le dossier ne fait que confirmer l'absence de preuve démontrant l'intention initiale d'opérer un roulement fiscal ainsi que le caractère raisonnable de la décision.

[34] À l'audience de ce contrôle judiciaire, le procureur de M. Masson a concédé qu'aucune preuve au dossier ne permettait de déceler l'intention initiale de M. Masson et a insisté sur l'absence de raison valable ou logique pouvant expliquer pourquoi un contribuable procéderait par vente pure et simple alors que le mécanisme du roulement est disponible et légal.

[35] Malgré le caractère convaincant de cet argument, il n'appartient pas à cette Cour d'exercer le pouvoir discrétionnaire conféré au ministre (*Bugera* au para 14, repris dans *Cunard* au para 31). M. Masson avait le fardeau de convaincre la représentante de la ministre que les circonstances de son dossier étaient telles qu'il serait juste et équitable de lui permettre un choix tardif. En tenant compte qu'aucune preuve n'a été présentée pour démontrer l'intention initiale d'effectuer un roulement en vertu du paragraphe 85(1) de la LIR et que les erreurs d'un tiers ne constituent pas des circonstances pouvant justifier une demande de choix tardif, il était loisible à la représentante de la ministre d'exercer sa discrétion de refuser le choix tardif de M. Masson.

IV. Conclusion

[36] En conclusion, la Cour estime que la décision refusant le choix tardif est raisonnable puisqu'elle fait partie des issues possibles acceptables pouvant se justifier au regard des faits et du droit (*Dunsmuir* au para 47). La demande de contrôle judiciaire est donc rejetée avec dépens en faveur du défendeur.

JUGEMENT au dossier T-1024-16

LA COUR STATUE que :

1. La demande de contrôle judiciaire est rejetée;
2. Les dépens sont adjugés au défendeur conformément à la colonne III du tarif B des *Règles des Cours fédérales*, DORS/98-106.

« Sylvie E. Roussel »

Juge

COUR FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : T-1024-16

INTITULÉ : GARDY MASSON c PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA

LIEU DE L'AUDIENCE : MONTRÉAL (QUÉBEC)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 17 JUIN 2019

JUGEMENT ET MOTIFS : LA JUGE ROUSSEL

DATE DES MOTIFS : LE 3 JUILLET 2019

COMPARUTIONS :

Jean-François Goulet POUR LE DEMANDEUR

Mathieu Tanguay POUR LE DÉFENDEUR

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Jean-François Goulet POUR LE DEMANDEUR
Avocat
Laval (Québec)

Procureur général du Canada POUR LE DÉFENDEUR
Montréal (Québec)