

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20160229

Dossier : A-102-15

Référence : 2016 CAF 64

[TRADUCTION FRANÇAISE]

**CORAM : LE JUGE EN CHEF NOËL
LE JUGE SCOTT
LE JUGE DE MONTIGNY**

ENTRE :

GLEN FRENCH

Et les autres appelants énumérés dans « l'annexe révisée A »

appelants

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

Audience tenue à Montréal (Québec), le 11 février 2016.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 29 février 2016.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE EN CHEF NOËL

Y ONT SOUSCRIT :

**LE JUGE SCOTT
LE JUGE DE MONTIGNY**

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20160229

Dossier : A-102-15

Référence : 2016 CAF 64

**CORAM : LE JUGE EN CHEF NOËL
LE JUGE SCOTT
LE JUGE DE MONTIGNY**

ENTRE :

**GLEN FRENCH
Et les autres appelants énumérés dans
« l'annexe révisée A »**

appelants

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE EN CHEF NOËL

[1] Les présents appels sont interjetés par Glen French (M. French ou l'appelant) ainsi que par 41 autres appelants énumérés dans l'annexe révisée A à l'encontre d'une ordonnance interlocutoire prononcée par le juge C. Miller de la Cour canadienne de l'impôt (le juge de la CCI) (2015 CCI 35) autorisant une requête de Sa Majesté la Reine (l'intimée) en radiation d'un plaidoyer inscrit dans les avis d'appel modifiés des appelants. Le plaidoyer en question invoque

les articles 8.1 et 8.2 de la *Loi d'interprétation*, L.R.C. (1985), ch. I-21 (la *Loi d'interprétation*) et allègue qu'en faisant l'évaluation de la validité juridique d'un don aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch. 1 (5^e suppl.) (la LIR), l'intention du législateur était d'appliquer le concept de don du droit civil de la province du Québec à l'ensemble du Canada.

[2] Les 42 appels ont été réunis aux termes d'une ordonnance de la Cour prononcée le 22 avril 2015. M. French a été désigné comme étant l'appelant principal. Conformément à cette ordonnance, les présents motifs seront déposés dans le dossier A-102-15, et copie d'iceux seront déposés dans chacun des dossiers incidents pour y tenir lieu de motifs.

[3] Les dispositions législatives pertinentes à l'analyse sont reproduites à l'annexe I des présents motifs.

I. FAITS ET PROCÉDURES

[4] Les cotisations en cause refusent en totalité les crédits d'impôt réclamés par l'appelant aux termes de l'article 118.1 de la LIR pour des dons qu'il aurait fait à Ideas Canada Foundation, une œuvre de bienfaisance reconnue. M. French soutient qu'il a fait de tels dons au cours des années d'imposition 2000, 2001 et 2002. Une partie de ces dons provenait des fonds personnels de M. French, alors que l'autre partie était financée par des prêts rattachés aux dons.

[5] La thèse principale de l'appelant est qu'il a droit à l'entière des crédits d'impôt réclamés. Il affirme par ailleurs qu'il doit subsidiairement avoir droit aux crédits d'impôt pour la partie du don excédant la valeur de toute contrepartie reçue dans le processus. À l'appui de cette

deuxième thèse, M. French invoque le droit civil de la province de Québec, bien qu'aucun des prétendus dons n'ait été effectué dans cette province. Le plaidoyer en question se lit comme suit :

[TRADUCTION]

PARTIE III – DISPOSITIONS LÉGISLATIVES ET MOTIFS

18. L'appelant se fonde notamment sur (...) l'article 1810 du *Code civil du Québec* (le C.C.Q.) et les articles 8.1 et 8.2 de la *Loi d'interprétation*, L.R.C. (1985), ch. I-21 (la *Loi d'interprétation*).

[...]

Déduction partielle

23. Subsidiairement, l'appelant doit avoir droit à une déduction pour la partie de chacun des dons excédant la valeur de tout avantage ou toute rémunération tirés de chacun des dons (en excluant la valeur de tout avantage fiscal).
24. En droit civil, l'article 1810 du CCQ dispose expressément que « [l]a donation rémunératoire [...] vaut donation [...] pour ce qui excède la valeur de la rémunération [...] ». Par conséquent, dans la mesure où les prêts ou un aspect quelconque de ceux-ci pouvaient constituer une rémunération pour l'appelant, les dons moins la rémunération constituaient un « don » au Québec par application des articles 8.1 et 8.2 de la *Loi d'interprétation*.
25. Si l'appelant avait résidé au Québec lors des années d'imposition, il aurait sans aucun doute eu droit, aux termes de l'article 118.1 de la Loi, à la déduction de la partie des dons qui excédait la rémunération.
26. Il n'était pas dans l'intuition du législateur que l'article 118.1 de la Loi produise, pour les contribuables du Québec, des efforts radicalement différents qui ne s'appliqueraient pas aux contribuables du reste du Canada.

[...]

PARTIE IV – MESURE DEMANDÉE

28. Par ces motifs, l'appelant demande à la Cour de :

[...]

RENVOYER cette question à l'Agence du revenu du Canada (ARC) pour réexamen et nouvelle cotisation [...] en considérant que l'appelant était autorisé à

déduire la partie des crédits d'impôt attribuables à la portion des dons excédant les bénéfices ou la rémunération reçue par l'appelant en contrepartie de ces dons.

[6] Le juge de la CCI a radié le plaidoyer de l'appelant conformément à l'alinéa 53(1)d) des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)*, DORS/90-688a [*Règles de la CCI*], puisqu'à son avis, celui-ci ne comportait aucune chance de succès. Pour les motifs qui suivent, j'en suis venu à la conclusion qu'il n'est pas évident et manifeste que l'acte de procédure contesté n'a aucune chance de succès et que l'appel doit donc être accueilli.

II. DÉCISION DU JUGE DE LA COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT

[7] Le juge de la CCI a d'abord insisté sur les critères très élevés qu'exige la radiation d'un acte de procédure aux termes du paragraphe 53(1) des *Règles de la CCI*, c'est-à-dire qu'il doit être évident et manifeste que la procédure n'a aucune chance de succès. Il s'est alors demandé si l'intimée avait réussi à établir que le plaidoyer était voué à l'échec.

[8] Il a rejeté la thèse portant qu'il est possible de recourir au droit civil du Québec afin d'interpréter la notion de don aux fins de l'application de la LIR. Les articles 8.1 et 8.2 de la *Loi d'interprétation* ont pour but de veiller à ce que l'on n'applique pas le droit du Québec au reste du Canada, et que l'on n'applique pas la common law au Québec, dans les cas où entrent en jeu des concepts de droit privé des deux régimes juridiques, ce qui, selon le juge de la CCI, [TRADUCTION] « est exactement le cas en l'espèce » (motifs au paragraphe 13). Il a ajouté qu'il n'y a rien dans le préambule de la *Loi d'harmonisation n° 1 du droit fédéral avec le droit civil*, L.C. 2001, ch. 4, modifiant la *Loi d'interprétation* pour y introduire les articles 8.1 et 8.2, qui [TRADUCTION] « n'invite quiconque, à titre d'interprète d'une loi fédérale, à écarter la common

law en faveur du droit civil, ou inversement : en fait, c'est tout le contraire » (motifs, au paragraphe 16).

[9] Quoi qu'il en soit, il a tiré la conclusion qu'il n'était pas nécessaire de recourir au droit civil puisque la signification de « don » en common law a clairement été définie par la jurisprudence. Il a cité en particulier la définition consacrée par l'arrêt *La Reine c. Friedberg*, [1992] 1 C.T.C. 1(C.A.F.), au paragraphe 4 [*Friedberg*], et reprise par l'arrêt *Maréchaux c. Canada*, 2010 CAF 287, au paragraphe 3 [*Maréchaux CAF*] :

[...] un don est le transfert volontaire du bien d'un donateur à un donataire, en échange duquel le donateur ne reçoit pas d'avantage ni de contrepartie.

[Non souligné dans l'original]

[10] Par conséquent, le juge de la CCI a écarté la thèse de l'appelant selon laquelle la common law a reconnu par le passé, lorsque l'intention de donation était présente, qu'un transfert de propriété fait pour une contrepartie partielle pouvait être reconnu à titre de don (c'est-à-dire à titre de don fractionné ou rémunérateur), faisant valoir qu'une telle thèse ne peut être retenue vu la tendance jurisprudentielle consacrée par notre Cour : *Maréchaux CAF*, *Kossow c. Canada*, 2013 CAF 283 [*Kossow CAF*] et *Canada c. Berg*, 2014 CAF 25 [*Berg CAF*] (au paragraphe 19) :

D'après les appelants, la common law reconnaît depuis longtemps le concept du fractionnement des reçus (voir, par exemple, *Woolner c. La Reine*, [1997] A.C.I. n° 1395). Je présume que l'on invoque cet argument pour me convaincre du caractère nébuleux de la notion de don en common law. Le fait de se fonder sur la décision *Woolner* ne justifie pas que l'on se tourne vers le droit québécois, et cela est davantage lié à l'opinion qu'ont les appelants du bien-fondé des décisions *Maréchaux*, *Kossow* et *R c. Berg* [C.A.F.]. Là encore, cela ne m'amène certes pas à conclure que le sens d'un « don » en common law suscite une incertitude quelconque.

[11] Le juge de la CCI a complètement écarté la thèse selon laquelle le bijuridisme pourrait faire entrer en jeu le principe d'uniformité, soulignant que ce n'est ni l'objectif du bijuridisme, ni l'évolution qui semble être suivie par la doctrine (paragraphe 14) :

La prétention des appelants selon laquelle le législateur n'envisageait pas que l'article 118.1 de la Loi produise des résultats radicalement différents n'a tout simplement aucun fondement dans la loi, même si cela peut sembler conforme au bon sens. Il ne s'agit pas d'un argument.

[12] Le juge de la CCI se fonde sur les modifications de décembre 2002 de la LIR « faisant ainsi droit à un crédit d'impôt pour certains "dons" qui ne seraient pas valides selon le droit privé uniquement parce que le contribuable aurait reçu un avantage pour les avoir faits » (motifs, au paragraphe 23). Ces modifications sont entrées en vigueur en 2013 et sont rétroactives au 21 décembre 2002 (les modifications de 2002). Le juge de la CCI a expliqué qu'en reflétant ainsi plus clairement le concept de donation rémunératoire du droit civil, les modifications de 2002 « [...] dissocie[nt] du point de vue légal le sens d'un don en common law de la loi fédérale » (motifs, au paragraphe 23).

[13] L'appelant soutient également que les modifications de 2002 étaient conçues afin de clarifier la loi plutôt que de la modifier. À ce sujet, le juge de la CCI a cité les notes explicatives du ministère des Finances d'octobre 2012 concernant ces modifications, selon lesquelles une vente à un prix inférieur à la juste valeur marchande peut être assimilée en partie à un don selon le droit civil, mais non selon la common law. En recensant les cas où le crédit d'impôt pour don de bienfaisance sera disponible, même si le contribuable donateur a reçu un avantage, le législateur a clairement modifié le droit (motifs, au paragraphe 24).

[14] Ne voyant aucune « lueur de fondement juridique » sur lequel l'appelant pourrait appuyer son argument tiré des articles 8.1 et 8.2 de la *Loi d'interprétation*, le juge de la CCI a conclu que permettre à l'appelant d'invoquer un tel argument serait une perte de temps pour toutes les parties prenantes (motifs, au paragraphe 26).

III. LA POSITION DE L'APPELANT

[15] L'appelant soutient que la décision du juge de la CCI reflète une incompréhension de l'objectif et de la portée des articles 8.1 et 8.2 de la *Loi d'interprétation*. Il affirme, en citant notamment les affaires *Grimard c. Canada*, 2009 CAF 47 [*Grimard*], et *Canada c. 9101-2310 Québec inc.*, 2013 CAF 241 [9101-2310 Québec inc.], que la Cour a, à maintes reprises, favorisé une interprétation des lois fédérales s'accordant tant avec la common law qu'avec le droit civil qui permettait d'atteindre une solution raisonnablement uniforme pour l'ensemble du Canada.

[16] Se fondant notamment sur la décision *La Reine c. Zandstra*, [1974] C.T.C. 503 (C.F. 1^{re} inst.) [*Zandstra*], et sur *Woolner c. La Reine*, [1999] 4 C.T.C. 2512 (C.C.I.) [*Woolner*], conf. par [2000] 1 C.T.C. 35 (C.A.F.) [*Woolner CAF*], l'appelant soutient que la jurisprudence n'est pas aussi tranchée que ce qu'affirme le juge de la CCI. Conformément à cette position, il soutient que les modifications de 2002 avaient pour objectif de clarifier l'état du droit plutôt que de le modifier.

[17] Dans la mesure où la jurisprudence antérieure de notre Cour rejette le fractionnement des dons dans les affaires issues des provinces de common law, l'appelant nous invite à la

réexaminer puisqu'elle retient une solution contraire à l'intention du législateur fédéral. Plus précisément, cette jurisprudence n'a pas tenu compte ni des articles 8.1 et 8.2 de la *Loi d'interprétation* ni des effets du droit civil sur l'interprétation du mot « don » tel qu'il figure au paragraphe 118.1(3) de la Loi.

[18] L'appelant invoque également deux motifs subsidiaires pour lesquels cette Cour devrait accueillir l'appel, à tout le moins à l'égard de la mesure demandée au paragraphe 28 de l'avis d'appel modifié de M. French. Premièrement, si la règle générale d'anti-évitement s'applique, les conséquences fiscales du paragraphe 245(2) de la LIR exigeraient la reconnaissance du fractionnement de la donation et du crédit d'impôt correspondant à la portion en argent du don. Deuxièmement, si notre Cour devait conclure que le prêt constitue un avantage, l'appelant soutient que la partie du transfert en argent devrait être considérée séparément à titre de don, conformément à la jurisprudence *Barclays Bank Ltd. v. Quistclose Investments Ltd.*, [1968] 3 All. E.R. 651 (H.L.), permettant ainsi à l'appelant de réclamer le crédit d'impôt correspondant.

IV. LA POSITION DE L'INTIMÉE

[19] L'intimée soutient que la décision du juge de la CCI de radier le plaidoyer de l'appelant relève du pouvoir discrétionnaire et comporte une question mixte de fait et de droit. Dans les circonstances, à moins d'une erreur manifeste et dominante en droit, la Cour ne devrait pas intervenir.

[20] L'intimée soutient que le juge de la CCI a appliqué les critères appropriés et a tiré la bonne conclusion. Plus précisément l'interprétation selon laquelle les articles 8.1 et 8.2 de la *Loi d'interprétation* font appel au droit privé applicable en ce qui concerne le concept de « don », signifiant pour l'appelant l'application de la notion de « don » de common law, était correcte. En effet, l'article 118.1 de la LIR ne commande pas le recours au droit civil dans les provinces de common law pour l'interprétation du mot « don ».

[21] L'intimée, s'appuyant sur la jurisprudence, *Maréchaux FCA*, *Kossow FCA*, *Berg FCA* et *McNamee v. McNamee*, 2011 ONCA 533, soutient que selon la common law, [TRADUCTION] « généralement, tout avantage matériel reçu par un donateur en contrepartie d'un don vicie ce don », contrairement au concept de don rémunérateur du droit civil qui permet la scission d'une transaction en une partie « don » et une autre partie qui n'est pas un don (mémoire des faits et du droit de l'intimée, au paragraphe 33).

[22] L'intimée rejette la thèse de l'appelant selon laquelle l'uniformité est un principe codifié par la *Loi d'interprétation*. Au contraire, les articles 8.1 et 8.2 de la *Loi d'interprétation*

reconnaissent que le bijuridisme et que le principe de complémentarité peuvent donner lieu à des solutions différentes dans l'application des lois fédérales. Ces articles assurent donc l'intégrité non seulement de la tradition de droit civil, mais également de celle de common law.

[23] L'intimée rejette la thèse portant que la jurisprudence a suivi une approche interprétative fusionnant les concepts de droit civil et de common law afin d'atteindre une uniformité de solutions pour l'ensemble du Canada. Selon elle, l'enseignement des décisions suivantes, entre autres, dément les conclusions de l'appelant : *Caisse populaire Desjardins de l'Est de Drummond c. Canada*, 2009 CSC 29, *Grimard* et *9101-2310 Québec inc.*

[24] Si le législateur fédéral peut déroger au droit privé des provinces en s'en dissociant, il ne l'a cependant pas fait en vue de la signification de « don » prévue par l'article 118.1 de la LIR. Cette interprétation a changé suite aux modifications de 2002. Reprenant les motifs du juge de la CCI, l'intimée soutient que le ministère des Finances, par ses notes explicatives relatives aux modifications, reconnaît qu'avant la date d'entrée en vigueur des modifications, toute contrepartie aurait vicié un don selon la common law. Puisque les modifications de 2002 n'étaient pas en vigueur lorsque les dons allégués de M. French ont été faits, cet appel doit être rejeté.

V. ANALYSE

[25] En matière de requête en radiation présentée en vertu de l'alinéa 53(1)d) des *Règles de la CCI*, il faut rechercher s'il est évident et manifeste que la thèse attaquée n'a aucune chance de succès (*R. c. Imperial Tobacco Canada Ltée*, 2011 CSC 42, au paragraphe 17).

[26] La décision du juge de la CCI d'accueillir la requête en radiation relève de son pouvoir discrétionnaire. En l'absence d'une erreur de droit ou de principe, l'appelant doit démontrer que le jugement est entaché d'une erreur manifeste de nature à modifier l'issue de l'affaire (*Turmel v. Canada*, 2016 FCA 9; *Imperial Manufacturing Group Inc. c. Decor Grates Incorporated*, 2015 CAF 100, appliquant la jurisprudence *Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33). À mon avis, une telle erreur manifeste et déterminante a été démontrée.

[27] La question soulevée par le présent appel est de savoir s'il est possible, vu les articles 8.1 et 8.2 de la *Loi d'interprétation*, que l'intention du législateur fédéral ait été de donner au mot « don » tel qu'il apparaît au paragraphe 118.1(3) de la LIR le sens reconnu par le droit civil. La détermination de l'intention du législateur fédéral se fait toujours de la même manière. La disposition doit être lue au regard du contexte et son texte doit recevoir le sens le plus harmonieux avec le régime de la loi, son objectif et l'intention du législateur (*Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 R.C.S. 27).

[28] Le juge de la CCI a correctement établi le point de départ de l'analyse relative aux articles 8.1 et 8.2 de la *Loi d'interprétation* : les transactions doivent être régies par le droit privé

applicable, « sauf règle de droit s'y opposant ». Il qualifie ensuite de « sans espoir » la thèse de l'appelant selon laquelle le législateur aurait eu l'intention, avant les modifications de 2002, d'exclure l'interprétation de « don » selon le common law au profit de la définition consacrée par le droit civil (motifs, au paragraphe 22). Le fractionnement des dons a été seulement reconnu par le législateur lors des modifications de 2002 (motifs, au paragraphe 24).

[29] En tirant cette conclusion, le juge de la CCI fait valoir que si l'objectif des modifications de 2002 était de modifier la Loi afin de permettre le fractionnement des dons, ces dons ne pouvaient donc pas être reconnus avant l'entrée en vigueur de ces modifications. D'où sa conviction que le recours de l'appelant n'avait aucune chance de succès (motifs, aux paragraphes 25 et 26).

[30] À l'appui de son appréciation de l'objectif des modifications de 2002, le juge de la CCI s'est fondé sur les notes explicatives du Ministère. Selon lui, il est clair selon ces notes que l'objectif était la reconnaissance d'une forme de don qui était, selon le droit antérieur, invalide. Ses mots exacts sont les suivants (motifs, au paragraphe 24) :

Même dans ses propres notes explicatives sur les modifications [de 2002], le ministère des Finances reconnaît qu'une vente à un prix inférieur à la juste valeur marchande pourrait être traitée en partie comme un don en droit civil, mais non en common law. Les modifications [de 2002] ont clairement changé le droit en faisant état des situations dans lesquelles le crédit d'impôt pour don de bienfaisance sera disponible, même si le contribuable donateur a reçu un avantage.

[31] Le juge de la CCI, conformément à sa lecture des notes explicative et à son appréciation de l'objectif des modifications de 2002, a rejeté l'idée que la jurisprudence antérieure pouvait

être lue comme reconnaissant la validité du fractionnement de la donation ou que l'interprétation du « don » pouvait soulever une incertitude quelconque (motifs, au paragraphe 19).

[32] Je me pencherai d'abord sur la compréhension des notes explicatives par le juge de la CCI. Ces notes reconnaissent qu'« [e]n common law, la présence d'une contrepartie d'une valeur quelconque rend le don impossible » et que « [p]ar conséquent, un contrat prévoyant la disposition d'un bien en faveur d'un organisme de bienfaisance à un prix inférieur à la juste valeur marchande du bien ne pourrait, en règle générale, être considéré comme comprenant un don ». Elles signalent ensuite qu'« [i]l n'en demeure pas moins que certains tribunaux aient soutenu, sous le régime de la common law, qu'un transfert de bien à un organisme de bienfaisance avait été effectué en partie en contrepartie de services et en partie à titre de don ». Tel est le contexte au regard duquel il est plus loin déclaré que « [l]es paragraphes 248(30), (31) et (32) sont ajoutés à la Loi en vue de préciser les circonstances dans lesquelles les contribuables et les donataires peuvent avoir droit aux avantages fiscaux prévus par la Loi au titre de l'appauvrissement d'un contribuable en faveur d'un donataire » [Non souligné dans l'original].

[33] Il ressort de la simple lecture des notes explicatives que l'état de la jurisprudence dans les provinces de common law n'était pas aussi tranché que l'a soutenu le juge de la CCI et qu'elle appelait des précisions. L'étude de la jurisprudence va dans ce sens.

[34] Je relève d'abord que la définition souvent citée de « don » telle qu'énoncée dans l'affaire *Friedberg* n'exclut pas la possibilité que l'intention du législateur fédéral ait été d'élargir la signification de « don » au fractionnement de don. Malgré le fait que la Cour a

déclaré qu' [TRADUCTION] « un don est le transfert volontaire du bien d'un donateur à un donataire, en échange duquel le donateur ne reçoit pas d'avantage ni de contrepartie » (au paragraphe 4), l'affaire *Friedberg* n'était pas un cas de fractionnement de donation. En aucun moment la Cour ne s'est penché sur la question de savoir si, en présence de l'intention de donation requise, une contrepartie partielle viciait nécessairement un don.

[35] En fait, ni la décision *Zandstra* ni l'arrêt *La Reine c. McBurney*, [1985] 2 C.T.C. 214 (C.A.F.) [*McBurney*], tous deux cités dans *Friedberg* (au paragraphe 4), n'enseignent que la contrepartie reçue par un donateur vicie l'ensemble du don. Au contraire, à l'occasion de l'affaire *McBurney*, la Cour a reconnu l'existence d'un don fractionné (*McBurney*, au paragraphe 19) et à l'occasion de l'affaire *Zandstra*, la Cour signale, sans exprimer aucune désapprobation que l'analyse du jugement reconnaît la validité du fractionnement de la donation (*Zandstra*, aux paragraphes 9 et 10).

[36] Il faut souligner que l'enseignement de ces deux arrêts a été plus récemment suivi par notre Cour dans l'affaire *Woolner CAF*. La Cour canadienne de l'impôt avait alors conclu que les donations faites au-delà de la valeur des frais de scolarité étaient des « dons » conformément au paragraphe 118.1(3) de la LIR, reconnaissant ainsi qu'il y avait bien donation fractionnée. La question en appel était de savoir si la portion non retenue touchant les frais de scolarités laïcs devait être assimilée à un don. En aucun temps la reconnaissance d'une portion du don par la Cour canadienne de l'impôt n'a été attaquée (*Woolner CAF*, aux paragraphes 2, 6 et 14).

[37] Le juge de la CCI a vu, dans la citation par l'appelant de la jurisprudence *Woolner* comme une remise en question [TRADUCTION] « de l'enseignement des arrêts *Maréchaux* [C.A.F.], *Kossow* [C.A.F.] et *Berg* [C.A.F.] » (motifs, au paragraphe 19). À son avis, la doctrine de ces trois arrêts, postérieurs à la jurisprudence *Woolner*, exclue toute possibilité de reconnaissance d'un don fractionné dans l'application de la LIR pour les provinces de common law (motifs, aux paragraphes 19, 23 et 24). Là encore, nous sommes appelés à examiner de plus près cette jurisprudence.

[38] L'affaire *Maréchaux CAF* concernait un stratagème de « dons financés par emprunt » par lequel M. Maréchaux avait transféré un montant de 100 000 \$ à une œuvre de bienfaisance enregistrée, qui lui avait remis en retour un reçu au fins de crédit d'impôt pour don au montant correspondant. De ces 100 000 \$, 20 000 \$ provenaient de ses fonds personnels alors que les 80 000 \$ restant provenaient d'un prêt sans intérêt. En confirmant la décision de la Cour canadienne de l'impôt et en refusant le crédit d'impôt réclamé, notre Cour a souscrit aux motifs de la juge Woods exposés au paragraphe 49 de ses motifs, déclarant que la portion de 20 000 \$ du transfert n'était pas assortie de l'intention de donation requise (*Maréchaux CAF*, au paragraphe 12) :

Dans ce cas-ci, il n'y a qu'un seul arrangement interdépendant, et aucune partie de cet arrangement ne peut être considérée comme un don que l'appelant a effectué sans s'attendre à quoi que ce soit en échange.

[Non souligné dans l'original]

[39] Il n'est donc pas clair que la décision de la Cour canadienne de l'impôt dans l'affaire *Maréchaux c. La Reine*, 2009 CCI 587 [*Maréchaux CCI*], confirmée par cette Cour, rejette le fractionnement de la donation. Au contraire, il semble que l'observation de la juge Woods,

« [d]ans certaines conditions, il peut être approprié de partager une opération en deux parties, de sorte qu'il y a d'une part un don et d'autre part quelque chose d'autre », que la Cour n'a pas commentée, laisse cette question en suspens (*Maréchaux CCI*, au paragraphe 48).

[40] La décision dans *Maréchaux CAF* a été discutée ultérieurement à l'occasion de l'affaire *Kossow c. Canada*, 2012 CCI 325 [*Kossow CCI*], laquelle concernait un stratagème de dons financés par emprunt semblable. La question en litige était de savoir si la solution consacrée par l'affaire *Maréchaux CAF* s'imposait. Tout comme M. Maréchaux, M^{me} Kossow soutenait, entre autre, qu'il doit être reconnu que sa part de 10 000 \$ transférée à une œuvre de bienfaisance enregistrée constituait un don. Le juge Miller de la Cour canadienne de l'impôt a rejeté cette thèse en concluant que, comme dans l'affaire *Maréchaux CAF*, « [l]e don en question ne comporte aucun élément qui ait été donné sans que soit attendue de contrepartie » [Non souligné dans l'original] (*Kossow CCI*, au paragraphe 75). Notre Cour a confirmé cette décision pour les mêmes motifs. La Cour ne s'est pas prononcée, cette fois encore, sur la question de la validité du fractionnement de don.

[41] Enfin, dans l'affaire *Berg CAF*, la question du fractionnement de don n'a pas été soulevée. La Cour a simplement conclut que M. Berg avait reçu une contrepartie pour son don présumé (*Berg CAF*, au paragraphe 28) et que l'intention de bienfaisance nécessaire était absente (*ibidem*, au paragraphe 29).

[42] En somme, il ne peut pas être établi avec certitude qu'avant les modifications de 2002, la signification de « don » excluait la notion du fractionnement de don dans les provinces de

common law et que l'objectif de ces modifications était de modifier l'état des choses. En fait, il est tout aussi plausible que ces modifications visaient la clarification d'un aspect du droit qui était nébuleux.

[43] Enfin, le juge de la CCI a conclu que la recherche de l'uniformité dans l'application des lois fédérales n'est pas en elle-même une raison suffisante pour s'écarter du droit privé applicable. J'aborde dans son sens. Les articles 8.1 et 8.2 de la *Loi d'interprétation* reconnaissent le rôle du droit civil et de la common law dans l'application des lois fédérales, ce qui entraîne nécessairement la possibilité d'issues différentes.

[44] Cependant, l'appelant n'a pas invoqué l'uniformité dans le seul but d'invoquer l'uniformité. Le plaidoyer de l'appelant se fonde sur la thèse plus large de l'intention du législateur fédéral de reconnaître le fractionnement de don et de l'harmoniser au droit civil. Étant donné qu'il aurait été loisible au législateur d'attribuer au mot « don » la signification donnée par le droit civil et qu'il est possible que telle était son intention, il n'y a pas de raison de radier le plaidoyer de l'appelant à ce stade de la procédure.

[45] Ayant conclu que le juge de la CCI ne pouvait radier la demande contestée, il n'est pas nécessaire d'aborder les motifs subsidiaires de l'appelant à l'appui de la confirmation de la mesure demandée au paragraphe 28 de l'avis d'appel modifié.

[46] Par ces motifs, j'accueillerais l'appel avec un seul jeu de dépens lié à l'appel principal et rendant l'ordonnance qui aurait dû être rendue par le juge de la Cour canadienne de l'impôt, je rejetterais la requête en radiation de l'intimée, avec un seul jeu de dépens.

« Marc Noël »
juge en chef

“Je suis d'accord.
A.F. Scott, j.c.a.”

“Je suis d'accord.
Yves de Montigny, j.c.a.”

Traduction

ANNEXE I
DISPOSITIONS LÉGISLATIVES PERTINENTES

Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. 1985 (5^e supp.), c. 1, telle que modifiée

Income Tax Act, R.S.C. 1985 (5th Supp.), c. 1, as amended

Crédits d'impôt pour dons

Deduction by individuals for gifts

118.1 (3) Un particulier peut déduire dans le calcul de son impôt payable en vertu de la présente partie pour une année d'imposition un montant qui ne dépasse pas le montant calculé selon la formule suivante :

118.1 (3) For the purpose of computing the tax payable under this Part by an individual for a taxation year, there may be deducted such amount as the individual claims not exceeding the amount determined by the formula

$$(A \times B) + [C \times (D - B)]$$

$$(A \times B) + [C \times (D - B)]$$

où :

where

A représente le taux de base pour l'année;

A is the appropriate percentage for the year;

B le moins élevé de 200 \$ et du total des dons du particulier pour l'année;

B is the lesser of \$200 and the individual's total gifts for the year;

C le taux le plus élevé, mentionné au paragraphe 117(2), applicable au calcul de l'impôt qui pourrait être payable en vertu de la présente partie pour l'année;

C is the highest percentage referred to in subsection 117(2) that applies in determining tax that might be payable under this Part for the year; and

D le total des dons du particulier pour l'année.

D is the individual's total gifts for the year.

Loi d'interprétation, L.R.C. 1985, c. I-21, telle que modifiée

Interpretation Act, L.R.C. 1985, c. I-21, as amended

Tradition bijuridique et application du droit provincial

Duality of legal traditions and application of provincial law

8.1 Le droit civil et la common law font pareillement autorité et sont tous deux sources de droit en matière de propriété et de droits civils au Canada

8.1 Both the common law and the civil law are equally authoritative and recognized sources of the law of property and civil rights in Canada

et, s'il est nécessaire de recourir à des règles, principes ou notions appartenant au domaine de la propriété et des droits civils en vue d'assurer l'application d'un texte dans une province, il faut, sauf règle de droit s'y opposant, avoir recours aux règles, principes et notions en vigueur dans cette province au moment de l'application du texte.

Terminologie

8.2 Sauf règle de droit s'y opposant, est entendu dans un sens compatible avec le système juridique de la province d'application le texte qui emploie à la fois des termes propres au droit civil de la province de Québec et des termes propres à la common law des autres provinces, ou qui emploie des termes qui ont un sens différent dans l'un et l'autre de ces systèmes.

Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale),
DORS/90-688a, telles que modifiées

Radiation d'un acte de procédure ou d'un autre document

53. (1) La Cour peut, de son propre chef ou à la demande d'une partie, radier un acte de procédure ou tout autre document ou en supprimer des passages, en tout ou en partie, avec ou sans autorisation de le modifier parce que l'acte ou le document :

[...]

d) ne révèle aucun moyen raisonnable d'appel ou de contestation de l'appel.

and, unless otherwise provided by law, if in interpreting an enactment it is necessary to refer to a province's rules, principles or concepts forming part of the law of property and civil rights, reference must be made to the rules, principles and concepts in force in the province at the time the enactment is being applied.

Terminology

8.2 Unless otherwise provided by law, when an enactment contains both civil law and common law terminology, or terminology that has a different meaning in the civil law and the common law, the civil law terminology or meaning is to be adopted in the Province of Quebec and the common law terminology or meaning is to be adopted in the other provinces.

Tax Court of Canada Rules (General Procedure), SOR/90-688a, as amended

Striking out a Pleading or other Document

53. (1) The Court may, on its own initiative or on application by a party, strike out or expunge all or part of a pleading or other document with or without leave to amend, on the ground that the pleading or other document

...

(d) discloses no reasonable grounds for appeal or opposing the appeal.

ANNEXE RÉVISÉE A

N°	Appelant	N° du dossier de la Cour	N° du dossier de la Cour d'appel
1.	ARNOLD, Mark	2014-3347(IT)G	A-79-15
2.	BERNSTEIN, Harry	2014-3423(IT)G	A-77-15
3.	BERNSTEIN, Martin	2014-3422(IT)G	A-75-15
4.	BERTOLACCI, Maria	2014-3588(IT)G	A-73-15
5.	BERTOLACCI, Paolo	2014-3590(IT)G	A-70-15
6.	BRAGANZA, Christabel G.	2014-2879(IT)G	A-68-15
7.	BROWN, David	2014-3083(IT)G	A-67-15
8.	CAVANAGH-WILLIAMS, Suzanne	2014-2880(IT)G	A-65-15
9.	CLARK, David	2014-2878(IT)G	A-92-15
10.	CLARK, Elena	2014-3432(IT)G	A-96-15
11.	COOK, Steve	2014-1243(IT)G	A-97-15
12.	COUTURE, Daniel	2014-1384(IT)G	A-99-15
13.	ELLIS, John K.	2014-3498(IT)G	A-100-15
14.	GADZIK, Theodore	2014-1242(IT)G	A-103-15
15.	GOLDMAN, Barry	2014-3288(IT)G	A-104-15
16.	HAMILTON, Alan J.	2014-1375(IT)G	A-105-15
17.	HENNICK, Darryl	2014-3431(IT)G	A-107-15
18.	HUNTER, Ronald	2014-3428(IT)G	A-106-15
19.	KADEY, Moss	2014-3289(IT)G	A-108-15
20.	KHUBYAR, Edna	2014-3427(IT)G	A-95-15
21.	LABERGE, Sirkka	2014-2652(IT)G	A-94-15
22.	LIBURDI, Joseph	2014-3346(IT)G	A-91-15
23.	MacINTOSH, Ronald E.	2014-1373(IT)G	A-90-15
24.	MARTEL, Jean	2014-3287(IT)G	A-84-15
25.	MASON, Wesley	2014-1382(IT)G	A-83-15
26.	MATHESON, Brian	2014-1383(IT)G	A-81-15
27.	McCORMICK, John	2014-1904(IT)G	A-80-15
28.	McCORMICK, Mary	2014-2649(IT)G	A-78-15
29.	McMILLAN, Shane	2014-1376(IT)G	A-76-15
30.	PEDDIE, Melvin	2014-3424(IT)G	A-74-15
31.	PEMBERTON, Arthur	2014-3348(IT)G	A-72-15
32.	PITCH, Harvin	2014-3349(IT)G	A-71-15
33.	PRUTIS-MISTERSKA, Krystyna	2014-2299(IT)G	A-69-16
34.	RASHID, Suleiman	2014-3430(IT)G	A-66-15
35.	REDMOND, Andrew	2014-1380(IT)G	A-93-15
36.	RINGEL, Ian	2014-1379(IT)G	A-87-15
37.	ROSS, Stephen	2014-2773(IT)G	A-88-15
38.	RUSSET, James P.	2014-1378(IT)G	A-89-15
39.	SAUGSTAD, Gregory	2014-1177(IT)G	A-86-15
40.	SOLWAY, Stephen H.	2014-3429(IT)G	A-85-15

41.	TABAC, Ivan	2014-2651(IT)G	A-82-15
------------	--------------------	-----------------------	----------------

COUR D'APPEL FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : A-102-15

INTITULÉ : GLEN FRENCH ET AUTRES
APPELANTS ÉNUMÉRÉS DANS
« L'ANNEXE RÉVISÉE A » c.
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : MONTRÉAL (QUÉBEC)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 11 FÉVRIER 2016

MOTIFS DU JUGEMENT : LE JUGE EN CHEF NOËL

Y ONT SOUSCRIT : LE JUGE SCOTT
LE JUGE DE MONTIGNY

DATE DES MOTIFS : LE 29 FÉVRIER 2016

COMPARUTIONS :

Guy Du Pont
Michael H. Lubetsky
A. Christina Tari
Leonard S. Puterman
Arnold Bornstein
John Grant

POUR LES APPELANTS

POUR L'INTIMÉE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Davies Ward Phillips & Vineberg S.E.N.C.R.L., s.r.l.
Montréal (Québec)
Tari Law – Tax Dispute Resolution
North York (Ontario)
William F. Pentney
Sous-procureur général du Canada

POUR LES APPELANTS

POUR L'INTIMÉE