

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20160922

Dossiers : A-137-15

A-138-15

Référence : 2016 CAF 236

[TRADUCTION FRANÇAISE]

CORAM : LE JUGE STRATAS
LE JUGE NEAR
LE JUGE RENNIE

Dossier : A-137-15

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

SALLY ANNE CHRISS

intimée

Dossier : A-138-15

ET ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

DONNA ELIZABETH GARIEPY

intimée

Audience tenue à Toronto (Ontario), le 21 juin 2016.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 22 septembre 2016.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE RENNIE

Y ONT SOUSCRIT :

LE JUGE STRATAS

LE JUGE NEAR

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20160922

Dossiers : A-137-15
A-138-15

Référence : 2016 CAF 236

CORAM : LE JUGE STRATAS
LE JUGE NEAR
LE JUGE RENNIE

Dossier : A-137-15

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

SALLY ANNE CHRISS

intimée

Dossier : A-138-15

ET ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

DONNA ELIZABETH GARIEPY

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE RENNIE

[1] Les appelantes interjettent appel de deux jugements (2010-863(IT)G et 2010-698(IT)G) de la Cour canadienne de l'impôt (2014 CCI 254) prononcés le 11 février 2015. La principale question en litige dans les présents appels consiste à décider si la Cour canadienne de l'impôt a commis une erreur en venant à la conclusion que les intimées Sally Anne Chriss et Donna Elizabeth Gariepy avaient démissionné de leurs fonctions d'administratrices de 1056922 Ontario Limited (la société 105 ou la société) et n'étaient donc pas responsables personnellement du défaut par cette société de verser des retenues d'impôt. Cette question est soulevée dans deux appels distincts découlant de deux cotisations distinctes établies par l'Agence du revenu du Canada (ARC), l'une qui concluait à la responsabilité de Sally Anne Chriss, et l'autre, à la responsabilité de Donna Elizabeth Gariepy, responsabilités découlant du fait qu'elles étaient toutes deux administratrices. La Cour canadienne de l'impôt a annulé les cotisations à l'endroit de M^{me} Chriss et de M^{me} Gariepy après avoir conclu que ces dernières avaient démissionné de leurs fonctions d'administratrices. Le ministre interjette appel des deux décisions. M^{me} Chriss interjette un appel incident portant sur la question des dépens.

[2] Les motifs sont rendus relativement aux deux appels et à l'appel incident, et une copie de ces motifs doit être déposée au dossier A-137-15 et au dossier A-138-15.

I. Contexte

[3] Les faits ont été entièrement établis dans les motifs du juge. Il suffit de dire qu'en 2001, les intimées ont exprimé à leurs maris, les propriétaires et directeurs de la société 105, leur désir de démissionner de leurs fonctions d'administratrices. M. Chriss a demandé au cabinet juridique

de leur société, Gowling Lafleur Henderson S.E.N.C.R.L., s.r.l.(Gowlings), de rédiger des lettres de démission. Le cabinet juridique a préparé les documents de démission pour les deux intimées. Toutefois, ces documents n'ont jamais été signés, n'ont pas été datés et n'ont jamais quitté les bureaux de Gowlings. Le cabinet juridique a par la suite demandé des instructions quant à la date à laquelle les démissions devaient être valides. Il n'a reçu aucune instruction. Plusieurs mois plus tard, M. Gariepy a demandé à un avocat d'un autre cabinet, M^e Caroline, de préparer des documents de démission uniquement pour l'intimée Donna Elizabeth Gariepy.

[4] Entre 2000 et 2005, la société 105 a omis de verser les retenues sur la paie de ses employés au titre de l'impôt sur le revenu, du Régime de pensions du Canada, de l'assurance-emploi ainsi que les montants perçus au titre de la TPS. En vertu du paragraphe 227.1(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.), les administrateurs d'une société qui omet de verser les retenues sur la paie sont responsables personnellement des montants non versés. Les administrateurs peuvent invoquer un moyen de défense fondé sur la diligence raisonnable en vertu du paragraphe 227.1(3). Le ministre a établi une cotisation à l'égard des intimées selon leurs responsabilités.

[5] Les intimées ont interjeté appel de ces cotisations. Elles ont invoqué trois arguments devant la Cour canadienne de l'impôt. Tout d'abord, elles ont affirmé que les démarches entreprises en 2001 signifiaient qu'elles avaient de fait démissionné de leurs fonctions d'administratrices. À titre subsidiaire, elles ont soutenu que l'une et l'autre croyaient raisonnablement avoir démissionné en 2001. Cette croyance raisonnable, par conséquent, justifiait qu'elles n'aient rien fait pour éviter le défaut de versement et établissait le fondement de leur défense de diligence raisonnable. À titre plus subsidiaire encore, elles ont affirmé que,

même si elles n'avaient pas cru raisonnablement avoir démissionné, elles auraient dans les faits perdu le contrôle de la société aux mains de M^c Caroline et elles n'auraient pu faire quoi que ce soit pour éviter le défaut de versement. Cet argument de leur plaidoirie établissait également le moyen de défense fondé sur la diligence raisonnable.

[6] Le juge a conclu que la préparation de l'ébauche des lettres de démission, jumelée au fait que les intimées ont exprimé de vive voix à leurs maris qu'elles remettaient leur démission, constituait une démission valide. À titre subsidiaire, il a conclu que, si les démissions n'étaient pas valides, l'intimée Sally Anne Chriss croyait raisonnablement avoir démissionné, contrairement à l'intimée Donna Elizabeth Gariepy. Le juge a rejeté l'argument selon lequel leur défense de diligence raisonnable était justifiée au motif que les intimées avaient perdu le contrôle de la société aux mains de M^c Caroline.

II. Norme de contrôle

[7] Les moyens d'appel soulèvent des questions mixtes de fait et de droit. Par conséquent, ils doivent être examinés selon la norme de l'erreur manifeste et dominante, à moins qu'il n'y ait une erreur de droit isolable, auquel cas la norme de la décision correcte s'appliquerait (*Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33, [2002] 2 R.C.S. 235).

[8] À mon avis, le juge a commis des erreurs susceptibles de révision, et les appels devraient être accueillis.

III. Analyse

A. *La validité des démissions*

[9] Le juge a commis une erreur en concluant que les intimées avaient démissionné de leurs fonctions d'administratrices. En l'absence d'une démission écrite communiquée à la société, une démission n'est pas valide. Vu l'ensemble des faits dont disposait le juge, les intimées n'ont pas démissionné en 2001.

[10] La démission d'un administrateur prend effet à la date de réception par la société d'un écrit à cet effet ou à la date qui y est indiquée. Le paragraphe 121(2) de la *Loi sur les sociétés par actions* de l'Ontario, L.R.O. 1990, chap. B.16 (la LSAO), prescrit ce qui suit :

La démission d'un administrateur prend effet à la date de réception par la société d'un écrit à cet effet ou à la date postérieure qui y est indiquée.

[11] Les raisons justifiant le besoin de communiquer une démission par écrit à la société vont de soi. Les tierces parties se fient aux déclarations faites concernant les noms des personnes responsables de la gouvernance d'une société. Des décisions d'affaires sont parfois prises en tenant compte de la composition du conseil d'administration d'une société.

[12] De nombreuses lois tiennent d'anciens administrateurs responsables durant une certaine période suivant leur démission; voir, par exemple, la *Loi de 2000 sur les normes d'emploi*, L.O. 2000, chap. 41, Partie XIV.2. Il en va de même pour la *Loi de l'impôt sur le revenu*, paragraphe 227.1(4), qui prévoit une prescription de deux ans concernant les actions ou les procédures visant

le recouvrement d'une somme payable par un administrateur. Cette période de deux ans débute à la date de la démission.

[13] Cette prescription de deux ans exige, comme condition d'application, une date de démission précise. Si un administrateur a démissionné, il est possible que la Couronne ne puisse plus se tourner vers lui pour recouvrer des montants d'impôt non versés, et il est possible que les autres administrateurs aient à absorber la part de responsabilité de cet administrateur. En outre, il existe une prescription de deux ans qui restreint la capacité du ministre d'intenter une procédure contre des administrateurs pour le non-versement de retenues sur la paie.

[14] Il va de soi que le statut d'un administrateur doit pouvoir faire l'objet d'une vérification objective. S'il fallait accorder du crédit à l'intention subjective ou aux dires d'un administrateur, cela permettrait à ce dernier de semer les graines d'une démission rétroactive, à laquelle il pourrait s'en remettre à une date ultérieure au cas où il surviendrait une responsabilité liée à sa fonction d'administrateur. Les faits en l'espèce illustrent pourquoi le paragraphe 121(2) de la LSAO a été rédigé selon le libellé actuel : les risques associés au fait d'autoriser autre chose que la communication d'une lettre de démission écrite, signée et datée sont inacceptables.

[15] Il n'y a pas eu de « réception par la société d'un écrit » au sens du paragraphe 121(2). Des lettres de démission non signées, sans date d'entrée en vigueur, ont été trouvées dans les dossiers du cabinet juridique; par conséquent, le juge a commis une erreur en tirant la conclusion que l'intention des intimées de démissionner satisfaisait aux conditions préalables nécessaires pour rendre une démission valide.

B. *Croyance raisonnable à l'égard des démissions*

[16] Cela nous amène à la deuxième question, soulevée à titre subsidiaire. Devant la Cour canadienne de l'impôt, l'intimée Sally Anne Chriss a réussi à faire valoir que, même si les démissions n'étaient pas valides, elle croyait raisonnablement avoir démissionné, et cette croyance constituait le fondement de sa défense de diligence raisonnable. Dans le cas de M^{me} Gariepy, l'autre intimée, cet argument a été rejeté. Devant la Cour, elle allègue subsidiairement que le juge a commis une erreur manifeste et dominante en concluant qu'elle ne pouvait raisonnablement croire avoir démissionné.

[17] En tirant la conclusion selon laquelle M^{me} Chriss avait fait preuve de diligence raisonnable, le juge a commis une erreur de droit isolable. Un administrateur peut s'appuyer sur le fait qu'il croyait raisonnablement avoir démissionné pour soutenir une défense de diligence raisonnable, mais la norme de contrôle doit être beaucoup plus stricte que celle que le juge a appliquée dans cette affaire.

[18] La portée du moyen de défense de la diligence raisonnable dépend de la nature ou de l'objet de la responsabilité de l'administrateur en question. En l'espèce, la question à l'égard de laquelle la diligence raisonnable est soulevée est essentielle à la gouvernance d'une société : suis-je ou ne suis-je pas un administrateur? Il ne peut y avoir d'ambiguïté dans la réponse à une telle question.

[19] La croyance d'un administrateur selon laquelle il a démissionné n'a pas de rapport ou de lien avec les objectifs sous-jacents du paragraphe 121(2) de la LSAO ni avec l'importance qu'il accorde à la communication objectivement vérifiable d'une démission à la société. Le fait de

permettre qu'une intention subjective prenne soudainement naissance lorsque cela convient, dans l'intérêt de l'administrateur ou pour les besoins de la société, viendrait compromettre considérablement la gouvernance de la société. Une croyance raisonnable selon laquelle une personne a démissionné doit respecter de beaucoup plus près les conditions nécessaires pour rendre une démission valide. En outre, la démission n'a pas été communiquée à la société. Les ébauches de lettres n'ont jamais quitté le bureau du cabinet juridique. L'exigence selon laquelle il doit y avoir réception par la société des lettres de démission ne peut être laissée de côté.

[20] Deuxièmement, la défense de diligence raisonnable peut uniquement être invoquée en vertu du paragraphe 227.1(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. La portée du moyen de défense est ainsi éclairée ou façonnée par les obligations dont il est question. Dans l'arrêt *Canada c. Buckingham*, 2011 CAF 142, la Cour a donné une directive claire relativement à l'interprétation de la défense de diligence raisonnable invoquée au paragraphe 227.1(3). La Cour a conclu, au paragraphe 37, « que la norme de soin, de diligence et d'habileté exigée au paragraphe 227.1(3) [...] est une norme objective comme l'a énoncé la Cour suprême du Canada dans *Magasins à rayons Peoples* ». La norme objective est évaluée en fonction de ce que ferait une personne raisonnablement prudente « dans des circonstances comparables ». La *Loi de l'impôt sur le revenu* constitue un élément contextuel important, et « est plus exigeant[e] à l'égard des administrateurs et des dirigeants que la norme traditionnelle de diligence prévue par la common law ». Plus précisément, pour invoquer le moyen de défense prévu au paragraphe 227.1(3), « l'administrateur doit par conséquent démontrer qu'il s'est préoccupé des versements requis et qu'il s'est acquitté de son obligation de soin, de diligence et d'habileté afin de prévenir le défaut de la société de verser les montants visés » (au paragraphe 40).

[21] Comme la Cour l'a souligné dans l'arrêt *Buckingham*, des normes plus strictes constituent une mesure incitative qui force les sociétés à améliorer la qualité des décisions des conseils d'administration au moyen de l'établissement de bonnes règles de régie d'entreprise. De telles normes empêchent aussi la nomination d'administrateurs inactifs qui ne remplissent pas leurs obligations d'administrateurs en laissant aux administrateurs actifs le soin de prendre les décisions. Par conséquent, une personne nommée administrateur doit activement s'acquitter des devoirs qui s'attachent à sa fonction, et il ne lui sera pas permis de se défendre contre une allégation de malfeasance dans l'exécution de ses obligations en invoquant son inaction.

[22] Le juge n'a pas examiné la défense de diligence raisonnable à la lumière de ces principes.

[23] La norme qu'a appliquée le juge dans cette affaire n'était pas assez exigeante. Il a appliqué une norme selon laquelle un administrateur qui demande (de vive voix) aux cadres de la société de mandater un avocat pour qu'il prépare et rédige une lettre de démission peut, en vertu de cette seule demande, croire raisonnablement qu'il a démissionné. En présence d'une telle norme, un administrateur n'a pas besoin de signer un document ou de recevoir une indication selon laquelle sa démission a été communiquée à la société.

[24] Les administrateurs doivent activement s'acquitter des devoirs qui s'attachent à leur fonction. Un administrateur ne peut invoquer une défense de diligence raisonnable en s'appuyant sur sa propre indifférence ou désinvolture à l'égard de ses responsabilités. Un administrateur raisonnable aurait insisté pour s'assurer que son intention de démissionner était valide.

[25] La défense de diligence raisonnable de M^{me} Garipey repose sur un fondement factuel encore plus faible. En communiquant par la suite avec un autre avocat pour qu'il prépare une

lettre de démission et en ne faisant rien de plus, M^{me} Gariepy ne pouvait raisonnablement croire que sa démission était valide. Pour les motifs énoncés, je ne vois aucune erreur dans la décision du juge de rejeter l'argument de l'intimée.

C. *L'argument subsidiaire des intimées : même si elles étaient administratrices, elles ont exercé une diligence raisonnable*

[26] Les intimées ont présenté un dernier argument, alléguant que, même si elles n'avaient pas effectivement démissionné de leurs fonctions d'administratrices, et même s'il n'était pas raisonnable de croire qu'elles avaient démissionné, elles ont néanmoins fait preuve de diligence raisonnable dans les circonstances. Plus précisément, elles ont affirmé qu'elles avaient perdu le contrôle de la société 105 aux mains de M^e Caroline et que, par conséquent, elles ont été empêchées de verser les retenues d'impôt à l'ARC.

[27] Cet argument a été rejeté par le juge. Il a eu raison de le faire.

[28] Les intimées citent quelques décisions à l'appui de la thèse selon laquelle, lorsqu'un administrateur a perdu le contrôle de fait d'une société, de telle manière qu'il est dans l'impossibilité de faire les versements, il n'est plus personnellement responsable du défaut de versement : voir en particulier l'arrêt *Canada (Procureur général) c. McKinnon*, [2001] 2 C.F. 203, 1 C.T.C. 79, 2000 D.T.C. 6593 (C.A.F.); l'arrêt *Liddle c. Canada*, 2011 CAF 159; l'arrêt *Moriyama c. Canada*, 2005 CAF 207.

[29] Ces jugements n'aident en rien les intimées. Dans tous les jugements cités par les intimées où un administrateur a été déclaré non responsable, les administrateurs en question ne

pouvaient s'acquitter de leurs obligations parce qu'une banque ou un créancier était intervenu et avait le pouvoir légal d'empêcher l'entreprise de faire les versements.

[30] En l'espèce par contre, M^e Caroline n'exerçait pas un contrôle lui permettant d'empêcher la société de faire ses versements à l'ARC. M^e Caroline exerçait une certaine influence à titre de créancier en mesure d'injecter des fonds dans la société 105, mais la décision quant à la façon de disposer des fonds disponibles de la société demeurait au bout du compte celle de la société, sous la gérance de ses administrateurs.

[31] Si une société est menacée de faillite et qu'un tiers lui offre un sursis, au cas où la société accepte de piger dans ce qui est, dans les faits, un compte en fiducie à l'intention de ses employés, comme c'est le cas en l'espèce, la loi est claire quant aux obligations des administrateurs. Ils ne doivent pas utiliser ou dilapider les retenues des employés. S'ils s'éloignent de la ligne de conduite prescrite par la loi, ils le font à leurs risques.

D. *L'appel incident relatif aux dépens*

[32] M^{me} Chriss a interjeté un appel incident de l'adjudication des dépens à son encontre prononcée par la Cour canadienne de l'impôt. Comme l'appelante a gain de cause concernant toutes les questions dont était saisie la Cour, je condamnerais M^{me} Chriss et M^{me} Gariépy à payer les dépens, tant en ce qui concerne le présent appel que les procédures antérieures. Vu le jugement que je me propose de rendre, l'appel incident de M^{me} Chriss doit être rejeté avec dépens.

IV. Conclusion

[33] Je suis donc d'avis d'accueillir l'appel dans le dossier A-137-15 (Chriss) et d'annuler la décision de la Cour canadienne de l'impôt datée du 11 février 2015 et portant le numéro de dossier 2010-863(IT)G, ainsi que de rétablir la cotisation établie par le ministre le 22 octobre 2008, avec dépens devant la Cour et devant l'instance inférieure.

[34] Je suis donc d'avis d'accueillir l'appel dans le dossier A-138-15 (Gariepy) et d'annuler la décision de la Cour canadienne de l'impôt datée du 11 février 2015 et portant le numéro de dossier 2010-698(IT)G, ainsi que de rétablir la cotisation établie par le ministre le 22 octobre 2008, avec dépens devant la Cour et devant l'instance inférieure.

« Donald J. Rennie »

j.c.a.

« Je suis d'accord.

David Stratas, j.c.a. »

« Je suis d'accord.

D.G. Near, j.c.a. »

COUR D'APPEL FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

**APPEL D'UN JUGEMENT DE LA COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT DATÉ DU
11 FÉVRIER 2015, DOSSIER N^O 2010-863(IT)G**

DOSSIER : A-137-15
INTITULÉ : SA MAJESTÉ LA REINE c. SALLY
ANNE CHRISS

**APPEL D'UN JUGEMENT DE LA COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT
DATÉ DU 11 FÉVRIER 2015, DOSSIER N^O 2010-698(IT)G**

DOSSIER : A-138-15
INTITULÉ : SA MAJESTÉ LA REINE c. DONNA
ELIZABETH GARIEPY
LIEU DE L'AUDIENCE : TORONTO (ONTARIO)
DATE DE L'AUDIENCE : LE 21 JUIN 2016
MOTIFS DU JUGEMENT : LE JUGE RENNIE
Y ONT SOUSCRIT : LE JUGE STRATAS
LE JUGE NEAR
DATE DES MOTIFS : LE 22 SEPTEMBRE 2016

COMPARUTIONS :

Andrew Miller
Howard Manis
Lauren Sigal
Brian M. Studniberg
Lisa Watzinger

POUR LES APPELANTES
DANS LES DOSSIERS A-137-15 ET
A-138-15
POUR L'INTIMÉE
DANS LE DOSSIER A-137-15
POUR L'INTIMÉE
DANS LE DOSSIER A-138-15

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

William F. Pentney
Sous-procureur général du Canada
Ottawa (Ontario)

Macdonald Sager Manis S.E.N.C.R.L.
Avocats
Toronto (Ontario)

Couzin Taylor S.E.N.C.R.L.
Avocats
Ottawa (Ontario)

POUR LES APPELANTES
DANS LES DOSSIERS A-137-15
ET A-138-15

POUR L'INTIMÉE
DANS LE DOSSIER A-137-15

POUR L'INTIMÉE
DANS LE DOSSIER A-138-15