

Date : 20070215
Dossier : A-465-04
Référence : 2007 CAF 62

CORAM : LE JUGE LÉTOURNEAU
LE JUGE EVANS
LE JUGE MALONE

ENTRE

DONALD LUST

appelant

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

Audience tenue à Vancouver (Colombie-Britannique), le 16 janvier 2007

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 15 février 2007

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE MALONE

Y ONT SOUSCRIT :

LE JUGE LÉTOURNEAU
LE JUGE EVANS

Date : 20070215
Dossier : A-465-04
Référence : 2007 CAF 62

CORAM : LE JUGE LÉTOURNEAU
LE JUGE EVANS
LE JUGE MALONE

ENTRE :

DONALD LUST

appellant

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE MALONE

I. Introduction

[1] L'appelant est un chercheur autonome qui a travaillé pendant plusieurs années à la mise au point d'une technique de lessivage pour l'extraction de l'or de minerais (le procédé). M. Lust en appelle devant la Cour d'une décision d'un juge de la Cour canadienne de l'impôt (le juge), datée du 30 juillet 2004 (non publiée), maintenant les cotisations personnelles contre lui pour les années d'imposition 1998 et 1999, d'un montant de 117 849 \$, incluant les intérêts.

[2] Le ministre du Revenu national (le ministre) a fondé ses cotisations sur le paragraphe 15(2) et l'article 80.4 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.) (la Loi), après avoir décidé que certaines sommes avancées à M. Lust pour des dépenses étaient des prêts reçus en qualité d'actionnaire majoritaire d'Extrac Minerals Ltd. (Extrac) et qui demeuraient impayés (voir la réponse de l'intimée au paragraphe 3). Extrac est une société de l'Alberta que M. Lust a formée pour favoriser la mise au point et la promotion du procédé.

[3] Par souci de commodité, le paragraphe 15(2) est en partie reproduit ci-dessous :

15(2) La personne ou la société de personnes -- actionnaire d'une société donnée, personne ou société de personnes rattachée à un tel actionnaire ou associé d'une société de personnes, ou bénéficiaire d'une fiducie, qui est un tel actionnaire -- qui, au cours d'une année d'imposition, obtient un prêt ou contracte une dette auprès de la société donnée, d'une autre société liée à celle-ci ou d'une société de personnes dont la société donnée ou une société liée à celle-ci est un associé est tenue d'inclure le montant du prêt ou de la dette dans le calcul de son revenu pour l'année. Le présent paragraphe ne s'applique pas aux sociétés résidant au Canada ni aux sociétés de personnes dont chacun des associés est une société résidant au Canada. [Non souligné dans l'original.]

(2.6) Le paragraphe (2) ne s'applique pas aux prêts ou aux dettes remboursés dans un délai d'un an suivant la fin de l'année d'imposition du prêteur ou du créancier au cours de laquelle ils ont été consentis ou contractés, s'il est établi, à la suite d'événements postérieurs ou autrement, que le remboursement n'a pas été fait dans le cadre d'une série de prêts, de remboursements ou d'autres opérations.

15(2) Where a person (other than a corporation resident in Canada) or a partnership (other than a partnership each member of which is a corporation resident in Canada) is

(a) a shareholder of a particular corporation, ...

and the person or partnership has in a taxation year received a loan from or has become indebted to the particular corporation, any other corporation related to the particular corporation or a partnership of which the particular corporation or a corporation related to the particular corporation is a member, the amount of the loan or indebtedness is included in computing the income for the year of the person or partnership [Emphasis added].

(2.6) Subsection 15(2) does not apply to a loan or an indebtedness repaid within one year after the end of the taxation year of the lender or creditor in which **the** loan was made or the indebtedness arose, where it is established, by subsequent events or otherwise, that the repayment was not part of a series of loans or other transactions and repayments.

II. Procédure devant la Cour canadienne de l'impôt

[4] L'appelant a porté les cotisations en appel devant la Cour canadienne de l'impôt dans le cadre de sa procédure informelle. Bien qu'il soit difficile de qualifier les diverses plaintes de M. Lust devant la Cour canadienne de l'impôt, son principal argument était que le ministre avait mal interprété la signification d'une entente datée du 17 juillet 1995 (l'entente de mise au point) entre Pre-Min Resources Ltd. (Pre-Min), une société de la Saskatchewan, et Extrac, de même que la nature de certaines sommes avancées pour des dépenses en vertu de cette entente.

[5] M. Lust a témoigné et a appelé deux témoins de l'Agence du revenu du Canada (l'ARC). Le témoignage de Brenda Gay Rahier, qui travaillait à la division de la vérification et de l'exécution de l'ARC au moment de la nouvelle cotisation imposée à M. Lust, est pertinent dans le cadre de cet appel. Le ministre n'a appelé aucun témoin.

[6] M. Lust n'a pas recouru aux services d'un avocat, et le dossier de la cour est quelque peu embrouillé, mais les faits suivants ne sont pas contestés :

- a) M. Lust a constitué en société Extrac et, pendant toutes les périodes pertinentes, il en était administrateur et actionnaire majoritaire. Aucune déclaration de revenus n'a été produite au nom d'Extrac parce que, selon M. Lust, elle n'a jamais eu de revenu à déclarer.
- b) M. Lust a aussi été administrateur de Pre-Min jusqu'à 2001.
- c) M. Lust, qui n'a aucune formation juridique, a rédigé l'entente de mise au point. Aucun conseil juridique ni aucun conseil fiscal n'ont été sollicités avant la signature de l'entente.

- d) En vertu de l'entente de mise au point, Pre-Min a obtenu d'Extrac les droits d'utilisation du procédé à l'échelle mondiale. Extrac a convenu de fournir à Pre-Min les produits chimiques exclusifs utilisés dans le procédé, de les payer et d'en assurer l'approvisionnement. En retour, Pre-Min a convenu de verser à Extrac une redevance dérogatoire brute de 5 % sur tout le minerai traité.
- e) En raison de la nécessité de perfectionner le procédé, l'article 7 de l'entente de mise au point a été libellé de manière à ce qu'elle couvre certains frais de démarrage, notamment l'achat de matériel et de produits chimiques par Extrac, ainsi que la promotion du procédé. Il est rédigé comme suit :

[TRADUCTION]

- i. 7. Pre-Min convient de payer pour la mise au point du procédé jusqu'à ce que les paiements de redevances versés à Extrac couvrent ces dépenses. Dans l'intervalle, Pre-Min consigne à titre de prêts les sommes fournies à Extrac et (ou) à Donald Lust pour payer les dépenses liées à la mise au point du procédé, les montants prêtés devant être fixés d'un commun accord. Ce prêt doit être remboursé au moyen de la redevance de 5 % payable à Extrac dès la mise en train de la production, à un taux fixé d'un commun accord.

- f) En vertu de l'article 7 de l'entente de mise au point, Pre-Min a versé directement à M. Lust une avance de 50 000 \$ en 1998 et une avance de 60 000 \$ en 1999. Aucun montant n'a été remboursé à Pre-Min selon le bilan présenté en preuve. Plus précisément, pour 1999, le bilan de Pre-Min présente ces montants comme des prêts non remboursés dus par Extrac.
- g) Aucune avance directe versée à M. Lust n'a été remboursée.
- h) Conformément à des avis officiels datés du 19 mars 2001, le ministre a augmenté le revenu de l'appelant selon les modalités et les montants suivants :

1998	Prêt à un actionnaire en vertu du paragraphe 15(2)	50 000 \$
	Intérêts réputés un avantage en vertu de l'article 80.4	1424 \$
	Total	<u>51 424 \$</u>

1999	Prêt à un actionnaire en vertu du paragraphe 15(2)	60 000 \$
	Intérêts sur un avantage en vertu de l'article 80.4	6 425 \$
	Total	<u>66 425 \$</u>

[7] Dans ces motifs, le juge a examiné le libellé de l'entente de mise au point et a statué que Pre-Min et Extrac étaient les deux seules parties à cette entente et que les fonds avancés par Pre-Min n'étaient pas des prêts faits à M. Lust à titre personnel, mais plutôt des prêts à Extrac. Comme M. Lust n'a présenté en preuve aucun reçu pour les dépenses alléguées, le juge a décidé avec réticence que l'appelant avait « détourné » toutes les avances et les avait utilisées à ses propres fins, donnant ainsi lieu aux cotisations du ministre qui ont été confirmées. Ses motifs ne contiennent pas d'analyse concernant l'application du paragraphe 15(2) de la Loi.

III. Analyse

[8] Le paragraphe 15(2) a pour but d'inclure dans le revenu d'un actionnaire les montants reçus d'une société sous forme de prêt ou autre dette. Dans sa réponse à l'avis d'appel de l'appelant, le ministre a qualifié de prêts aux actionnaires selon le paragraphe 15(2) les fonds qu'a reçus M. Lust et s'est fondé sur plusieurs hypothèses dont les suivantes :

[TRADUCTION]

j) les paiements étaient un prêt versé à Extrac et non à l'appelant;

...

l) Extrac est responsable du remboursement du prêt;

m) l'appelant a reçu les paiements en sa qualité d'actionnaire majoritaire d'Extrac;

[9] Selon mon analyse, le juge a décidé à juste titre que les parties à l'entente de mise au point étaient Pre-Min et Extrac, et non M. Lust, et qu'Extrac était responsable du remboursement du prêt. M. Lust faisait erreur en affirmant qu'il était partie à l'entente. Le juge a aussi correctement décidé que l'article 7 équivalait à des instructions données par Extrac à Pre-Min pour que Pre-Min paie les avances pour les dépenses à Extrac et (ou) à M. Lust selon les montants et aux moments convenus par les deux sociétés parties à l'entente. M. Lust était essentiellement un tiers à l'entente de mise au point, et on s'attendait à ce qu'il utilise l'argent au profit d'Extrac pour la mise au point du procédé et sa promotion. Selon la preuve produite en l'espèce, les hypothèses j) et l) présentées par le ministre selon lesquelles les paiements étaient faits à titre de prêts à Extrac tiennent.

[10] Il existe toutefois un litige sur la nature des avantages qu'a reçus M. Lust, à savoir s'ils sont des prêts à des actionnaires comme l'allègue le ministre dans son avis du 19 mars 2001, ou y a-t-il un autre fondement à la dette de M. Lust envers Extrac aux fins de ce paragraphe ?

(1) Prêt à un actionnaire?

[11] L'élément de preuve sur ce point vient de Mlle Rahier, une vérificatrice de l'ARC. Son témoignage est reproduit ci-dessous :

M^e Grewal, avocat de l'intimée, contre-interroge le témoin :

[TRADUCTION]

- Q. Mlle Rahier, pouvez-vous nous dire pourquoi cet argent a fait l'objet d'une cotisation en tant que prêt d'Extrac à l'appelant, plutôt que de le considérer comme une affectation directe?
- R. Je l'ai considéré comme une affectation. C'était la lettre initiale. Et j'ai penché en faveur du paragraphe 15(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* qui dit simplement que tout prêt obtenu par un actionnaire ou toute dette contractée par un actionnaire auprès de sa société peut faire l'objet d'une cotisation entre les mains de l'actionnaire.

... en votre qualité d'actionnaire d'Extrac [vous] êtes responsable de ces fonds puisqu'ils ont été payés à votre ordre. Ils font l'objet d'une cotisation comme s'ils constituaient un prêt et si, dans l'avenir, vous les remboursez, vous pourrez les déduire.

... Ainsi, les fonds sont réellement un prêt. Il ne s'agit pas d'un prêt entre vous et Extrac. Il s'agit d'une dette que vous avez créée en recevant de Pre-Min de l'argent censé appartenir à Extrac (dossier d'appel, page 283, lignes 13 et 14).

[12] Il ne fait pas de doute qu'en recevant l'argent pour les dépenses et qu'en en utilisant une partie pour son usage personnel M. Lust a reçu un avantage. Il n'y a cependant pas de preuve montrant que l'argent payé directement à M. Lust par Pre-Min était un prêt à un actionnaire consenti par Extrac à M. Lust, un fait dont les représentants de l'ARC étaient au courant (dossier d'appel, page 283, lignes 10 à 13). La seule exigence de remboursement qui apparaît dans le dossier est l'obligation d'Extrac de rembourser Pre-Min. Il est utile de souligner que les décisions publiées en rapport avec le paragraphe 15(2) portent sur un prêt d'argent directement d'une société à l'actionnaire (voir, à titre d'exemple, *Lavoie c. Canada* (1995), 95 D.T.C. 673 (C.C.I.); *Newton c. Canada*, [1997] 3 C.T.C. 2631 (C.C.I.); *Meeuse c. Canada* (1994), 94 D.T.C. 1397 (C.C.I.)).

(2) Un autre fondement pour la dette?

[13] Dans ses motifs, le juge a omis de qualifier la nature de la dette, dont il a établi l'existence (voir le dossier d'appel, page 14, lignes 15 à 17). Par conséquent, il faut poser la question de savoir s'il existe un fondement juridique pour conclure que M. Lust était tenu de payer à Extrac une somme correspondant aux montants que lui a avancés Pre-Min? Selon mon analyse, ce fondement existe dans la mesure où M. Lust a utilisé ces avances pour des dépenses personnelles.

[14] En vertu de l'article 7 de l'entente, M. Lust a reçu de l'argent qu'un autre, Extrac, doit rembourser à Pre-Min. En d'autres termes, M. Lust a reçu de Pre-Min, aux dépens d'Extrac, un avantage dont il est responsable envers Extrac pour enrichissement sans cause, si en effet l'enrichissement est sans cause. Un enrichissement est sans cause lorsqu'il y a enrichissement du défendeur, l'appauvrissement correspondant du demandeur et l'absence de motif juridique justifiant l'enrichissement (voir *Garland c. Consumers' Gas Co.*, 2004 CSC 25, [2004] 1 R.C.S. 629 au paragraphe 30, 237 D.L.R. (4th) 385).

[15] En achetant cet avantage pour M. Lust en vertu de l'article 7, Extrac ne peut être considérée comme ayant eu l'intention de lui faire un don. En règle générale, les sociétés ne peuvent pas donner leurs biens à un actionnaire. Toutefois, Extrac, de même que ses actionnaires, a un intérêt dans la mise au point du procédé, puisqu'il lui permettra de recevoir des redevances de Pre-Min. Ainsi, si l'argent avancé par Pre-Min à M. Lust a été dépensé à cette fin, l'avance a été faite au profit d'Extrac.

[16] Une personne tenue à restitution doit payer les avantages acquis découlant des services rendus par une autre personne si les services avaient été demandés. À mon avis, l'article 7 constitue une indication suffisante qu'Extrac a demandé que les avances faites à M. Lust soient dépensées pour le procédé. Dans ces circonstances, M. Lust ne se serait pas enrichi sans cause au détriment d'Extrac tant qu'il aurait dépensé l'argent sur la mise au point du procédé.

[17] Le ministre a supposé que la totalité des avances de Pre-Min avaient été dépensées pour les frais de subsistance de M. Lust. M. Lust ne voulait pas présenter en preuve des reçus d'achat de produits chimiques et de matériel achetés pour le procédé pour des questions de confidentialité. Il a cependant présenté des reçus pour des dépenses d'hébergement, de repas et d'essence engagées pour des activités promotionnelles. À un certain moment, il a dit que plus de la moitié des avances ont été dépensées à l'achat de fournitures pour le procédé pendant toute la période de 1996 à 1999.

[18] Son témoignage était plus confus à l'égard des années d'imposition 1998 et 1999, période à laquelle la plupart de l'équipement avait déjà été acheté. Par conséquent, il a dit que, pendant ces années, il a dû dépenser une partie importante des avances pour la promotion qu'il estimait à 1 000 \$ par mois, si j'ai bien compris. Le juge a discuté de cette question avec M. Lust aux pages 24 à 26 de la transcription, et elle a fait l'objet d'un contre-interrogatoire et d'autres discussions aux pages 51 à 63.

[19] Le juge a cru que M. Lust avait dépensé une partie de l'argent aux fins évoquées. Il ne lui a cependant pas permis de déduire de montant en l'absence de reçus (voir le dossier d'appel, page 15, lignes 6 à 21). Il croyait que M. Lust pouvait se faire rembourser par la société tout montant dépensé pour l'achat de produits chimiques. D'après les preuves présentées, je ne crois pas qu'il est possible de dire que le juge a commis une erreur manifeste et dominante en concluant que la preuve n'indiquait pas de manière suffisante la portion des avances que M. Lust avait dépensée au profit de la société par opposition aux dépenses personnelles. En conséquence, l'enrichissement sans cause a été établi.

IV. Conclusion

[20] En résumé, M. Lust était endetté envers Extrac en raison d'un enrichissement sans cause correspondant au montant des avances utilisées pour ses dépenses personnelles. En l'absence de preuve du montant qu'il a dépensé au profit de la société, il est responsable de la totalité du montant envers Extrac et il doit inclure ce montant dans son revenu pour 1998 et 1999. Si jamais Extrac paie Pre-Min, M. Lust pourra être appelé à s'acquitter de sa dette envers Extrac. À ce moment-là, il pourra alors déduire de son revenu pour l'année tout paiement versé à Extrac.

[21] Par conséquent, je rejeterais l'appel, mais sans dépens.

« B. Malone »

j.c.a.

« Je souscris aux présents motifs
G. Létourneau, j.c.a. »

« Je souscris aux présents motifs
J.M. Evans, j.c.a. »

COUR D'APPEL FÉDÉRALE
AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : A-465-04

INTITULÉ : DONALD LUST
c.
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : VANCOUVER (C.-B.)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 16 JANVIER 2007

MOTIFS DU JUGEMENT : LE JUGE MALONE.

Y ONT SOUSCRIT : LE JUGE LÉTOURNEAU
LE JUGE EVANS

DATE DES MOTIFS : LE 15 FÉVRIER 2007

COMPARUTIONS :

Donald Lust POUR L'APPELANT

Raj Grewal POUR L'INTIMÉE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Donald Lust POUR L'APPELANT
11200 – 115^e Rue
Osoyoos (Colombie-Britannique)
V0H 1V5

John H. Sims, c.r. POUR L'INTIMÉE
Sous-procureur général du Canada