

Date : 20090924

Dossier : A-546-08

Référence : 2009 CAF 274

**CORAM : LE JUGE NOËL
LE JUGE NADON
LE JUGE PELLETIER**

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

PROPEP INC.

intimée

Audience tenue à Montréal (Québec), le 23 septembre 2009.

Jugement rendu à Montréal (Québec), le 24 septembre 2009.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE NOËL

Y ONT SOUSCRIT :

**LE JUGE NADON
LE JUGE PELLETIER**

Date : 20090924

Dossier : A-546-08

Référence : 2009 CAF 274

**CORAM : LE JUGE NOËL
LE JUGE NADON
LE JUGE PELLETIER**

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

PROPEP INC.

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE NOËL

[1] Il s'agit d'un appel dirigé à l'encontre d'une décision rendue par la juge Lucie Lamarre de la Cour canadienne de l'impôt (la juge de la CCI) annulant les cotisations émises à l'encontre de l'intimée pour les années d'imposition 1999 à 2003 inclusivement, lesquelles diminuaient ou annulaient les déductions réclamées en vertu du paragraphe 125(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5e suppl.) (la Loi).

[2] La déduction (communément appelée « déduction des petites entreprises ») fut refusée par le ministre du Revenu national (le ministre) au motif que l'intimée était associée à deux autres sociétés, de sorte qu'elle devait partager avec ces deux sociétés le montant limite (désigné sous l'appellation « plafond des affaires ») jusqu'à concurrence duquel cette déduction peut être réclamée.

[3] La juge de la CCI a conclu que l'intimée n'était pas associée aux deux autres sociétés de sorte qu'elle n'avait pas à partager ce plafond. Selon l'appelante, la conclusion contraire s'imposait.

[4] Les faits qui sous-tendent le litige sont relatés dans une entente partielle sur les faits qui est reproduite en totalité dans les motifs de la juge de la CCI. Il suffit pour nos propres fins de rappeler que pendant la période en litige, la totalité des actions votantes du capital-actions de l'intimée était la propriété de la société 9059-3179 Québec inc. (9059) laquelle était détenue à son tour par la Fiducie Propep (la fiducie).

[5] Cette fiducie fut constituée en 1998 par monsieur Serge M. Racine et avait comme fiduciaires messieurs Pierre Paquette et Pierre Choquette, deux individus sans lien de dépendance. Les deux bénéficiaires désignés étaient respectivement 9059 comme bénéficiaire de 1^{er} rang et Pierre-Marc Paquette, né le 1^{er} juillet 1986, qui est le fils de Pierre Paquette, comme bénéficiaire de 2^e rang.

[6] Durant la période en litige, la première des deux autres sociétés dite « associée » aux fins de la Loi, Pépinière Abbotsford inc., était contrôlée directement ou indirectement par Pierre Paquette et son père Jean-Claude Paquette. Durant la même période, l'autre société dite « associée », Jardinage Abbotsford inc., était contrôlée par Pépinière Abbotsford inc.

[7] Étant donné l'actionnariat des sociétés en cause et le contrôle direct ou indirect qui en découle, les parties conviennent que dans l'hypothèse où Pierre-Marc Paquette était bénéficiaire de la fiducie, l'intimée était associée aux deux autres sociétés de sorte que les sociétés étaient associées et l'appel doit être accueilli. Sinon, le résultat contraire s'impose.

[8] La juge de la CCI a fondé son analyse sur deux paragraphes de l'acte de fiducie :

2.1.1 « Pour le capital et pour le revenu : **Bénéficiaire de 1er rang** : la compagnie 9059-3179 Québec Inc., jusqu'à sa liquidation; **Bénéficiaire de 2e rang** : Pierre-Marc Paquette, né le 01-07-1986 ».

4.1 « Les Fiduciaires doivent détenir le capital de la fiducie jusqu'au moment de sa liquidation. Il peut verser en tout temps aux Bénéficiaires, ou à l'un d'eux, une partie ou la totalité des revenus nets annuels de la fiducie dans les proportions qu'il établira à son entière discrétion. Les Fiduciaires ont de plus à leur entière discrétion et en tout temps, le pouvoir de distribuer aux Bénéficiaires, tout ou partie de capital de la fiducie. Les Fiduciaires doivent accumuler et ajouter au capital de la fiducie tous les revenus nets en provenant qui n'ont pas été distribués dans l'année ou dans les trois (3) mois suivants la fin de l'année de la fiducie. »

[9] Selon la juge de la CCI, le droit de Pierre-Marc Paquette était conditionnel à ce que 9059 soit liquidée. Avant que cette condition se réalise, seule 9059 pouvait bénéficier du revenu ou du

capital de la fiducie selon le droit civil applicable. Puisque pendant la période en litige 9059 était toujours en existence, le droit de Pierre-Marc Paquette n'était pas ouvert et Pierre-Marc Paquette n'était pas bénéficiaire.

[10] L'appelante maintient que ce disant, la juge de la CCI a mal interprété les dispositions pertinentes de la Loi ainsi que l'acte de fiducie et a commis une variété d'erreurs de droit.

[11] L'intimée pour sa part soumet que c'est à bon droit que la juge de la CCI a conclu qu'elle n'était pas une société associée. Son procureur s'en remet essentiellement au raisonnement de la juge de la CCI.

DISPOSITIONS STATUTAIRES

[12] La juge de la CCI cite au cours de ses motifs les dispositions suivantes :

256.(1) Sociétés associées – Pour l'application de la présente loi, deux sociétés sont associées l'une à l'autre au cours d'une année d'imposition si, à un moment donné de l'année :

[...]

c) la personne qui contrôle l'une des deux sociétés, directement ou indirectement de quelque manière que ce soit, est liée à la personne qui contrôle l'autre société, directement ou indirectement, de quelque manière que ce soit, et cette personne est propriétaire d'au moins 25%

256. (1) Associated corporations – For the purposes of this Act, one corporation is associated with another in a taxation year if, at any time in the year,

...

(c) each of the corporations was controlled, directly or indirectly in any manner whatever, by a person and the person who so controlled one of the corporations was related to the person who so controlled the other, and either of those persons owned, in respect of each corporation, not less than

des actions émises d'une catégorie, non exclue, du capital-actions de chaque société;

25% of the issued shares of any class, other than a specified class, of the capital stock thereof;

256.(1.2) Précisions sur les notions de contrôle et de propriété des actions – Pour l'application du présent paragraphe et des paragraphes (1), (1.1) et (1.3) à (5) :

256.(1.2) Control, etc. – For the purposes of this subsection and subsections 256(1), 256(1.1) and 256(1.3) to 256(5),

[...]

...

f) les actions du capital-actions d'une société dont une fiducie est à un moment donné propriétaire ou réputée propriétaire en application du présent paragraphe :

(f) where shares of the capital stock of a corporation are owned, or deemed by this subsection to be owned, at any time by a trust,

[...]

...

(ii) sont réputées, [...], être la propriété à ce moment de chaque bénéficiaire dont la part sur le revenu ou le capital accumulés de la fiducie est conditionnelle au fait qu'une personne exerce ou n'exerce pas un pouvoir discrétionnaire,

(ii) where a beneficiary's share of the accumulating income or capital therefrom depends on the exercise by any person of, or the failure by any person to exercise, any discretionary power, ... shall be deemed to be owned at that time by the beneficiary, except where subparagraph 256(1.2)(f)(i) applies and that time is before the distribution date,

[...]

...

256.(1.3) Parents présumés propriétaires des actions des enfants – Les actions du capital-actions d'une société dont un enfant de moins de 18 ans est propriétaire à un moment

256.(1.3) Parent deemed to own shares – Where at any time shares of the capital stock of a corporation are owned by a child who is under 18 years of age, for the purpose of

donné sont réputées être la propriété à ce moment du père ou de la mère de l'enfant pour ce qui est de déterminer si la société est associée à ce moment à une autre société dont le père ou la mère ou un groupe de personnes dont le père ou la mère est membre a le contrôle, directement ou indirectement, de quelque manière que ce soit, sauf si, compte tenu des circonstances, il est raisonnable de considérer que l'enfant gère les affaires de la société sans subir, dans une large mesure, l'influence de son père ou de sa mère.

determining whether the corporation is associated at that time with any other corporation that is controlled, directly or indirectly in any manner whatever, by a parent of the child or by a group of persons of which the parent is a member, the shares shall be deemed to be owned at that time by the parent unless, having regard to all the circumstances, it can reasonably be considered that the child manages the business and affairs of the corporation and does so without a significant degree of influence by the parent.

[...]

...

[Mon soulignement.]

[13] Il est aussi utile de reproduire la définition de l'expression « participation au revenu » telle que définie au paragraphe 108(1) et au paragraphe 248(1) de la Loi ainsi que la définition de l'expression « droit de bénéficiaire » au paragraphe 248(25) :

108.(1) Les définitions qui suivent s'appliquent à la présente sous-section.

108. (1) In this subdivision,

[...]

...

« participation au revenu »
"income interest"

« participation au revenu » S'agissant de la participation d'un contribuable au revenu d'une fiducie, le droit, immédiat ou futur, conditionnel ou non, du contribuable à titre de

"income interest"

« participation au revenu »

"income interest" of a taxpayer in a trust means a right (whether immediate or future and whether absolute or contingent) of the taxpayer as a beneficiary under a personal trust

bénéficiaire d'une fiducie personnelle à tout ou partie du revenu de la fiducie, ou de recevoir tout ou partie de ce revenu, y compris, après 1999, le droit (sauf celui acquis avant 2000 et dont il est disposé avant mars 2000), découlant d'un tel droit, d'exiger de la fiducie le versement d'une somme.

to, or to receive, all or any part of the income of the trust and, after 1999, includes a right (other than a right acquired before 2000 and disposed of before March 2000) to enforce payment of an amount by the trust that arises as a consequence of any such right;

248.(1) Les définitions qui suivent s'appliquent à la présente loi.

248. (1) In this Act,

[...]

...

« participation au revenu »
"income interest"

"income interest"

« participation au revenu » S'agissant de la participation au revenu d'une fiducie, détenue par un contribuable, s'entend au sens du paragraphe 108(1).

« participation au revenu »

"income interest" of a taxpayer in a trust has the meaning assigned by subsection 108(1);

248.(25) Droit de bénéficiaire – Les règles suivantes s'appliquent dans le cadre de la présente loi :

248.(25) Beneficially interested – For the purposes of this Act,

a) comptent parmi les personnes ou sociétés de personnes ayant un droit de bénéficiaire dans une fiducie donnée celles qui ont le droit — immédiat ou futur, conditionnel ou non, ou soumis ou non à l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire par une personne ou une société de personnes — à titre de bénéficiaire d'une fiducie de recevoir tout ou partie du revenu ou du capital de la fiducie donnée, soit

(a) a person or partnership beneficially interested in a particular trust includes any person or partnership that has any right (whether immediate or future, whether absolute or contingent or whether conditional on or subject to the exercise of any discretion by any person or partnership) as a beneficiary under a trust to receive any of the income or capital of the particular trust either directly from the particular trust or indirectly

directement de celle-ci, soit
indirectement par l'entremise
d'une ou de plusieurs fiducies
ou sociétés de personnes;

through one or more trusts or
partnerships;

...

[...]

[Mon soulignement.]

ANALYSE ET DÉCISION

[14] La juge de la CCI était appelée à interpréter diverses dispositions de la Loi dont l'objet est de contrer l'utilisation abusive de la déduction des petites entreprises par des sociétés associées. Elle se devait de donner à ces dispositions l'interprétation qui est la bonne en droit (*Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33, [2002] 2 R.C.S. 235). Elle se devait aussi d'identifier les effets juridiques qui se dégagent de l'acte de fiducie selon son libellé et les circonstances entourant sa signature. Cet aspect de la décision donne lieu à une question mixte de fait et de droit à l'égard de laquelle cette Cour ne saurait intervenir en l'absence d'une « erreur manifeste et dominante » (*ibidem*).

[15] Selon le sous-alinéa 256(1.2)f)(ii) de la Loi, Pierre-Marc Paquette était réputé être propriétaire des biens de la fiducie dans la mesure où sa part du revenu ou du capital accumulé de la fiducie était conditionnelle à l'exercice par les fiduciaires d'un pouvoir discrétionnaire. La juge de la CCI a écarté l'application de cette disposition au motif que les fiduciaires n'avaient pas la discrétion d'avantager Pierre-Marc Paquette pendant la période en litige puisque son droit était assujéti à une condition suspensive non réalisée.

[16] Selon la juge de la CCI, la discrétion conférée aux fiduciaires en vertu de l'acte de fiducie en faveur de Pierre-Marc Paquette ne pouvait être exercée avant que se réalise le premier des deux événements suivant : la liquidation du bénéficiaire de 1er Rang, 9059, ou l'écoulement de la période de cent ans prévue à l'article 1272 du C.c.Q. (motifs, para. 40) :

Le droit de Pierre-Marc Paquette d'être bénéficiaire de la fiducie conditionnellement à la liquidation de 9059, ne dépend pas d'un événement certain car personne ne pouvait prédire au moment de la création de la fiducie si cela se produirait. La seule certitude est que 9059 ne pourra plus être bénéficiaire dans 100 ans, mais il est tout à fait incertain que la liquidation de 9059 arrivera du vivant de Pierre-Marc Paquette. En ce sens, je suis d'accord avec l'avocat de [l'intimée] qu'on a affaire à une obligation conditionnelle et non à terme et le droit de Pierre-Marc ne s'ouvrira que lors de la liquidation de 9059, pas avant.

[17] La juge de la CCI conclut de ceci que pendant la période en litige, la discrétion donnée aux fiduciaires en vertu de l'article 4.1 de l'acte de fiducie de distribuer le revenu ou le capital de la fiducie ne pouvait être exercée que pour le bénéfice de 9059, éliminant ainsi l'application du sous-alinéa 256(1.2)f)(ii) à l'égard de Pierre-Marc Paquette (motifs, paras 43 et 44).

[18] Même en tenant pour acquis que le droit de Pierre-Marc Paquette était assujéti à une condition suspensive non réalisée et que selon le droit civil applicable Pierre-Marc Paquette n'était pas bénéficiaire de la fiducie – questions sur lesquelles nous n'avons pas à nous prononcer et à l'égard desquelles nous n'exprimons aucune opinion – la juge de la CCI semble avoir perdu de vue le fait que les fiduciaires pouvaient, dans l'exercice de leur discrétion et au moment de leur choix, liquider 9059, donnant ainsi ouverture au droit de Pierre-Marc Paquette en tant qu'unique

bénéficiaire. Je rappelle que la totalité du capital-actions de 9059 faisait partie du patrimoine fiduciaire.

[19] Il s'ensuit que pendant la période pertinente, les fiduciaires pouvaient par l'exercice de leur pouvoir discrétionnaire avantager Pierre-Marc Paquette. Selon les termes du sous-alinéa 256(1.2)f)(ii), les actions de 9059 étaient de ce fait réputées être la propriété de Pierre-Marc Paquette de sorte que son père par le biais du paragraphe 256(1.3), était réputé en être propriétaire.

[20] De toute façon, la juge de la CCI ne pouvait conclure que Pierre-Marc Paquette n'était pas bénéficiaire de la fiducie au seul motif que son droit était conditionnel à la liquidation de 9059. En tirant cette conclusion, la juge de la CCI n'a pas tenu compte du fait qu'aux fins de la Loi, le droit de participer au revenu d'une fiducie, même lorsqu'assujetti à une condition, est considéré comme étant absolu. C'est ce qui découle de la définition de l'expression « participation au revenu » au paragraphe 108(1) de la Loi. Il va de soi qu'une personne qui a le droit de participer au revenu d'une fiducie est bénéficiaire de cette fiducie.

[21] En faisant fi du paragraphe 108(1), la juge de la CCI semble avoir accepté l'argument de l'intimée selon lequel cette disposition ne s'applique qu'aux fins de la sous-section k) (mémoire de l'intimée, para. 40). Il est vrai que le paragraphe 108(1) est ainsi libellé (« Les définitions qui suivent s'appliquent à la présente sous-section » selon le texte français et « In this subdivision » selon le texte anglais), mais le paragraphe 248(1) qui lui définit cette même expression aux fins de la Loi dans son entier, (« Les définitions qui suivent s'appliquent à la présente Loi » selon le texte

français et « In this Act » selon le texte anglais), adopte la définition donnée au paragraphe 108(1).

C'est donc qu'aux fins de la Loi, Pierre-Marc Paquette détenait une « participation au revenu » de la fiducie même si son droit était conditionnel.

[22] La juge de la CCI n'a pas non plus tenu compte de l'expression « droit de bénéficiaire » (« beneficially interested » selon le texte anglais) telle que définie au paragraphe 248(25). Un contribuable est réputé avoir un « droit de bénéficiaire » lorsqu'il a le droit de recevoir le revenu ou le capital d'une fiducie, que ce droit soit « conditionnel ou non ».

[23] La juge de la CCI semble être d'avis que cette définition ne s'applique pas au cas en l'espèce parce que l'expression « droit de bénéficiaire » n'est pas utilisée dans l'une ou l'autre des dispositions qui traitent de sociétés associées (256(1)c), 256(1.2) et 256(1.3)) (motifs, para. 42).

[24] Avec égards, l'expression « droit de bénéficiaire » n'a pas à être reproduite dans chaque disposition où elle est susceptible de trouver application. Cette notion s'applique chaque fois que la question se pose à savoir si une personne possède, à l'égard d'une fiducie donnée, un « droit de bénéficiaire ». Une personne qui a un droit conditionnel soit au capital ou au revenu d'une fiducie, possède aux fins de la Loi un « droit de bénéficiaire ».

[25] Pour ces motifs, j'accueillerais l'appel avec dépens, j'annulerais la décision de la juge de la CCI, et rendant le jugement qu'elle aurait dû rendre, je rejetterais l'appel devant la Cour canadienne de l'impôt avec dépens.

« Marc Noël »

j.c.a.

« Je suis d'accord.

M. Nadon, j.c.a. »

« Je suis d'accord.

J.D. Denis Pelletier, j.c.a. »

.

COUR D'APPEL FÉDÉRALE
AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : A-546-08

**(APPEL DU JUGEMENT DE L'HONORABLE JUGE LUCIE LAMARRE DE LA
COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT DU 1er OCTOBRE 2008, N° DU DOSSIER
2007-1882(IT)G.)**

INTITULÉ : Sa Majesté la Reine et Propep Inc.

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 23 septembre 2009

MOTIFS DU JUGEMENT : Le juge Noël

Y ONT SOUSCRIT : Le juge Nadon
Le juge Pelletier

DATE DES MOTIFS : Le 24 septembre 2009

COMPARUTIONS :

Pierre Cossette
Benoît Mandeville

POUR L'APPELANTE

Serge M. Racine

POUR L'INTIMÉE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

John H. Sims, c.r.
Sous-procureur général du Canada

POUR L'APPELANTE

Séguin, Racine, Avocats Ltée
Laval (Québec)

POUR L'INTIMÉE