

Référence : 2011 CCI 91
Date : 20110214
Dossier : 2007-3055(IT)G

ENTRE :

741290 ONTARIO INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT MODIFIÉS

Le juge Bowie

[1] Les présents appels ont d'abord été interjetés sous le régime de la procédure informelle de la Cour et visaient à contester l'exactitude de quelque 94 cotisations non spécifiées établies en application de dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »)¹, de la *Loi sur l'assurance-emploi*² et du *Régime de pensions du Canada*³ à l'égard de montants qui devaient, suivant ces lois, être retenus sur la paie des employés de l'appelante entre avril 1992 et juillet 1999.

[2] Dans une ordonnance rendue par le juge Rossiter (tel était alors son titre) le 23 octobre 2007, les appels relatifs aux cotisations établies en application de la *Loi sur l'assurance-emploi* et du *Régime de pensions du Canada* ont été annulés. Le 19 juin 2008, à la demande de l'appelante, le juge McArthur a ordonné que les autres appels soient entendus sous le régime de la procédure générale.

¹ L.R.C. (1985), ch.1 (5^e suppl.), dans sa version modifiée.

² L.R.C. 1996, ch. 23, dans sa version modifiée.

³ L.R.C. (1985), ch. C-8, dans sa version modifiée.

[3] Le 9 décembre 2009, j'ai entendu les appels interjetés à l'encontre des cotisations établies en application de la Loi et il s'est rapidement avéré que la seule question que l'appelante cherchait à faire trancher n'était pas énoncée dans l'avis d'appel. J'ai accordé à l'appelante l'autorisation de déposer un nouvel avis d'appel, tel que modifié, ce que l'appelante a fait.

[4] Dans ses actes de procédure modifiés, l'appelante a circonscrit la question en litige, à savoir la validité des pénalités imposées en application du paragraphe 227(9) de la Loi. Plus précisément, l'appelante a fait valoir que la défense fondée sur la diligence raisonnable s'appliquait aux pénalités en cause et que la question de la diligence raisonnable avait été tranchée en sa faveur par le juge O'Connor de la Cour. Dans son jugement, le juge O'Connor avait accueilli les appels que Stella Pinnock et Stainton Pinnock avaient interjetés à l'encontre de cotisations établies à leur égard, à titre d'administrateurs de la société 741290 Ontario Inc., en application de l'article 227.1 de la Loi relativement à des montants de retenues sur la paie des employés que la société avait omis de verser⁴. La partie de l'alinéa 153(1)a) qui s'applique en l'espèce, ainsi que les articles 227 et 227.1 sont joints aux présents motifs, à l'annexe « A ».

[5] Stella Pinnock et son époux, Stainton Pinnock, sont les administrateurs de l'appelante depuis la création de celle-ci, en 1987. Entre ce moment-là et novembre 1998, l'appelante exploitait une maison de soins infirmiers, Van Del Manor Nursing Home, à Toronto en vertu d'un permis délivré par la Province de l'Ontario en application de la *Loi sur les maisons de soins infirmiers*. En novembre 1998, le ministère de la Santé de l'Ontario a jugé que l'immeuble ne pouvait plus servir de maison de soins infirmiers. M^{me} Pinnock a donc ensuite exploité l'immeuble comme maison d'accueil pour personnes âgées pendant une courte période. Depuis septembre 1999, l'immeuble est loué à la Ville de Toronto, qui l'exploite comme une maison d'accueil pour personnes âgées. Le permis d'exploitation de maison de soins infirmiers a été vendu par la banque de l'appelante.

[6] M^{me} Pinnock a témoigné au nom de l'appelante. Dès le début de l'exploitation, M. et M^{me} Pinnock avaient eu de la difficulté à couvrir les salaires.

⁴ Comme aucune des parties n'a présenté en preuve les avis de cotisation en cause, il m'est impossible de conclure avec certitude que les cotisations établies en application de l'article 227.1 comprenaient exactement les mêmes retenues ayant donné lieu aux cotisations en cause. Toutefois, aux fins des présents appels, je tiendrai pour acquis que c'était bel et bien le cas.

Selon M^{me} Pinnock, plusieurs facteurs seraient responsables de cette situation. La masse salariale était beaucoup plus importante que ce qu'ils avaient prévu en fonction des états financiers qu'ils avaient consultés avant d'acheter l'entreprise. Le ministère de la Santé avait exigé qu'ils fassent d'importants travaux de réparation, de rénovation et de réfection à l'immeuble, moyennant des coûts considérables, afin qu'ils puissent continuer à l'exploiter comme une maison de soins infirmiers. Ils étaient aussi tenus d'augmenter le nombre d'employés de façon plus importante que ce qu'ils avaient prévu, augmentation qui ne pouvait pas être financée par le revenu. L'appelante était payée par le ministère de la Santé en fonction du nombre de patients et, selon le témoignage de M^{me} Pinnock, les paiements étaient toujours reçus après la fin du mois, au moment où l'argent était nécessaire pour payer les dépenses courantes. En bref, les dépenses d'exploitation de l'entreprise dépassaient les attentes de M. et M^{me} Pinnock, qui ont dû composer, dès le départ, avec un important manque de fonds de roulement.

[7] La principale source de revenus de l'appelante était les paiements mensuels qu'elle recevait du ministère de la Santé de l'Ontario. Selon M^{me} Pinnock, ces paiements représentaient des montants versés à des fins ou pour des activités précises, comme le soin et la nutrition des patients, et ils devaient servir à ces fins. Les employés de l'appelante étaient payés à la quinzaine, les jeudis. En raison, selon M^{me} Pinnock, de retards de la part du ministère de la Santé dans le versement des montants en question, il arrivait fréquemment à l'appelante de ne pas être en mesure de couvrir les salaires bruts, soit la paie des employés, y compris les retenues qu'un employeur est tenu de faire relativement à l'impôt et aux cotisations à l'assurance-emploi et au Régime de pensions du Canada. Toutefois, il arrivait souvent qu'elle n'ait les moyens de couvrir que les salaires nets. Dans ces cas-là, elle versait aux employés leur paie nette pour la période, mais ne versait pas au receveur général l'impôt et les autres retenues dans le délai prescrit à l'article 108 du *Règlement de l'impôt sur le revenu* (le « Règlement »)⁵.

[8] En janvier 2000, le ministre a établi des cotisations à l'égard de Stainton Pinnock et de Stella Pinnock, en application du paragraphe 227.1(1) de la Loi, concernant les retenues non versées et a imposé des intérêts et des pénalités. En se fondant sur la disposition d'exception au paragraphe 227.1(3), M. et M^{me} Pinnock ont interjeté appel de ces cotisations auprès de la Cour. La disposition en question est ainsi rédigée :

⁵ C.R.C., ch. 945

227.1(3) Un administrateur n'est pas responsable de l'omission visée au paragraphe (1) lorsqu'il a agi avec le degré de soin, de diligence et d'habileté pour prévenir le manquement qu'une personne raisonnablement prudente aurait exercé dans des circonstances comparables.

[9] Ces appels ont été entendus par le juge O'Connor le 29 septembre 2004. Le jugement a été rendu oralement à la fin de l'audience, et les appels ont été accueillis. Dans ses motifs, le juge O'Connor a été bref. Il a parlé de la mesure dans laquelle les décisions prises par le ministère de la Santé, comme l'obligation d'effectuer des dépenses en vue d'entretenir l'immeuble ou le fait de limiter le nombre de patients que la maison peut accueillir, pouvaient avoir des incidences sur la rentabilité de l'appelante. Il a renvoyé aussi aux difficultés financières découlant des demandes faites par le syndicat. Selon le juge O'Connor, M. et M^{me} Pinnock étaient des témoins crédibles qui ont essayé, de bonne foi, de résoudre leurs problèmes financiers en négociant avec les fonctionnaires de l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») et en liquidant leurs économies personnelles afin d'investir dans l'entreprise.

[10] L'annexe B de la réponse à l'avis d'appel présentée par l'intimée dresse la liste de quelque 93 cotisations établies par le ministre entre le 13 avril 1992 et le 14 juillet 1999 relativement à des retenues non versées ou versées en retard. Au moment de l'audience, l'appelante ne contestait plus le détail de ces cotisations, tant en ce qui a trait à son omission de verser les retenues qu'en ce qui concerne le calcul de l'intérêt et des pénalités en application de la Loi. Elle contestait seulement les pénalités pour le versement tardif des retenues en partant du principe que M. et M^{me} Pinnock étaient, pendant toute la période en cause, l'*alter ego* de l'appelante, étant donné qu'ils étaient les seuls administrateurs et, par le fait même, les esprits dirigeants de la société. L'appelante soutient que si M. et M^{me} Pinnock, soit les seuls administrateurs, avaient exercé le degré de soin, de diligence et d'habileté pour prévenir le manquement qu'une personne raisonnablement prudente aurait exercé pour éviter le versement tardif, on peut donc déduire que la société a exercé un degré de diligence suffisant pour la disculper des dispositions pénales du paragraphe 227(9). Il s'agit là, bien entendu, d'une observation qui est déterminée par la thèse selon laquelle le défaut de verser les retenues exigibles par la Loi constitue une infraction de responsabilité stricte et non une infraction de responsabilité absolue et que le degré de diligence dont les administrateurs doivent faire preuve en application du paragraphe 227.1(3) est le même que le degré de diligence nécessaire pour disculper la société en application du paragraphe 227(9).

[11] L'appelante fait valoir que le législateur aurait fait preuve de manque de cohérence et de cohésion s'il avait fourni aux administrateurs une défense de diligence raisonnable pour qu'ils puissent se soustraire à leur éventuelle responsabilité du fait d'autrui prévue à l'article section 227.1 relativement au défaut d'une société de verser les retenues faites en application de l'article 153, mais qu'il n'aurait pas fourni de défense semblable à la société quant à son éventuelle obligation de payer une pénalité suivant le paragraphe 227(9). L'argument tient au fait qu'étant donné que les administrateurs sont l'esprit dirigeant de la société, on devrait présumer que la législation prévoit que la norme de conduite à laquelle sont assujettis les administrateurs vise également la société.

[12] À mon avis, l'affaire n'est pas si simple. Les motifs de la majorité de la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Toronto (Ville) c. S.C.F.P. section locale 79*⁶ ont été rédigés par la juge Arbour. Au paragraphe 23 de ces motifs, elle souligne que, pour que le tribunal puisse accueillir la préclusion découlant d'une question déjà tranchée, trois conditions préalables doivent être réunies :

- (i) la question doit être la même que celle qui a été tranchée dans la décision antérieure;
- (ii) la décision judiciaire antérieure doit avoir été une décision finale;
- (iii) les parties dans les deux instances doivent être les mêmes ou leurs ayants droit.

Bien que la doctrine d'abus de procédure pour remise en cause soit plus flexible que la préclusion découlant d'une question déjà tranchée, il ressort clairement de l'exposé de la juge Arbour au sujet de l'abus de procédure, aux paragraphes 35 à 54 de ses motifs, que le caractère identique des questions à trancher dans les deux instances est nécessaire tant dans le cas de l'abus de procédure que dans le cas de la préclusion découlant d'une question déjà tranchée.

[13] Ces deux doctrines visent notamment à éviter aux parties des dépenses inutiles associées à la remise en cause d'une question qui a déjà été tranchée, à éviter un gaspillage des ressources judiciaires, à éviter la contestation indirecte d'un jugement antérieur qui aurait autrement été définitif, et à protéger l'intégrité du système judiciaire et éviter que la confiance du public envers ce système soit compromise par suite de jugements incompatibles rendus à l'égard de questions

⁶ 2003 CSC 63; [2003] 3 R.C.S. 77.

identiques. Aucune de ces préoccupations n'entre en jeu lorsque les questions en litige dans la première et dans la deuxième instance ne sont pas identiques.

[14] En l'espèce, la thèse de l'appelante est fondée sur le fait que, si l'omission de verser les sommes retenues ne constitue pas une infraction de responsabilité absolue, ne permettant aucune défense, alors le degré de soin dont la société doit faire preuve afin d'établir sa défense relativement à la pénalité imposée suivant le paragraphe 227(9) de la Loi doit être exactement le même degré de soin que celui dont un administrateur doit faire preuve afin d'éviter la responsabilité du fait d'autrui à l'égard de l'omission de la société suivant le paragraphe 227.1(3). Je crois comprendre que cette thèse est fondée sur le fait que l'expression « diligence raisonnable » est incluse dans le libellé du paragraphe 227.1(3) et qu'elle a parfois été utilisée pour définir la défense dont peuvent se prévaloir ceux qui sont accusés d'une infraction de responsabilité stricte⁷.

[15] Je ne connais qu'une seule instance où la question de savoir si l'omission de verser selon les modalités et dans le délai prévus constituait une infraction de responsabilité absolue ou stricte. Il s'agit de la décision *Weisz, Rocchi & Scholes c. La Reine*⁸ rendue par le juge en chef adjoint Bowman (tel était alors son titre). Le juge Bowman a conclu qu'on n'avait pas réussi à établir au moyen de la preuve que l'infraction de versement tardif avait été commise. Par conséquent, il n'était pas tenu de trancher la question de savoir si l'appelant aurait pu éviter d'être tenu responsable de la pénalité, s'il s'était avéré que l'infraction avait été commise, en faisant valoir qu'il avait exercé une diligence raisonnable. Dans une remarque incidente, le juge Bowman a cependant précisé que, même si cette question devait être tranchée ultérieurement, s'il avait été tenu de la trancher, il aurait conclu que la défense de la diligence raisonnable pouvait s'appliquer.

[16] En l'espèce, je suis disposé à supposer que la défense de diligence raisonnable s'applique. Néanmoins, pour les motifs énoncés ci-dessous, je conclus que l'appelante ne peut invoquer ni la doctrine de la chose jugée ni l'abus de procédure pour remise en cause en raison du fait que le jugement rendu par le juge O'Connor est à la disposition de l'appelante et que la défense de la diligence raisonnable, en supposant qu'elle s'applique, n'a pas été établie.

⁷ Voir : *R. c. Sault Ste. Marie*, [1978] 2 R.C.S. 1299; *Canada c. Consolidated Canadian Contractors Inc.* [1999] 1 C.F. 209; *Pillar Oilfield Project Ltd. v. The Queen*, [1993] GSTC 49.

⁸ 2001 CCI 821; [2001] 2 C.T.C. 2520.

[17] En supposant que l'omission de verser selon les modalités et dans le délai prévus ne constitue pas une infraction de responsabilité absolue, mais plutôt une infraction de responsabilité stricte, elle demande néanmoins un degré plus important de « diligence raisonnable » que ce qui est prévu au paragraphe 227.1(3). Les expressions utilisées dans ce paragraphe sont pratiquement les mêmes que celles utilisées à l'alinéa 122(1)*b* de la *Loi canadienne sur les sociétés par actions*⁹ et ont été étudiées par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Magasins à rayons Peoples Inc. c. Wise*¹⁰. La conclusion de la Cour suprême quant à la norme de conduite prescrite par le libellé en question se trouve au paragraphe 67 de l'arrêt unanime :

67 On ne considérera pas que les administrateurs et les dirigeants ont manqué à l'obligation de diligence énoncée à l'al. 122(1)*b* de la LCSA s'ils ont agi avec prudence et en s'appuyant sur les renseignements dont ils disposaient. Les décisions prises doivent constituer des décisions d'affaires raisonnables compte tenu de ce qu'ils savaient ou auraient dû savoir. Lorsqu'il s'agit de déterminer si les administrateurs ont manqué à leur obligation de diligence, il convient de répéter que l'on n'exige pas d'eux la perfection. Les tribunaux ne doivent pas substituer leur opinion à celle des administrateurs qui ont utilisé leur expertise commerciale pour évaluer les considérations qui entrent dans la prise de décisions des sociétés. Ils sont toutefois en mesure d'établir, à partir des faits de chaque cas, si l'on a exercé le degré de prudence et de diligence nécessaire pour en arriver à ce qu'on prétend être une décision d'affaires raisonnable au moment où elle a été prise.

(Non souligné dans l'original.)

Est-il possible de conclure que cette même norme s'applique à l'obligation d'un employeur de verser au receveur général les sommes retenues de la paie de ses employés relativement à leurs obligations fiscales en application de l'article 153? Je ne crois pas.

[18] Il y a une opposition claire entre, d'une part, la norme de conduite prescrite par le critère de la « décision d'affaires raisonnable » suivant le paragraphe 227.1(3) et, d'autre part, ce qui est prévu à l'article 227. Le paragraphe 227(4) prévoit la création d'une fiducie en faveur de la Couronne dans laquelle l'employeur détient le montant retenu des paiements de salaire aux fins de

⁹ L.R.C. (1985), ch. C-44.

¹⁰ 2004 CSC 68; [2004] 3 R.C.S. 461.

l'impôt sur le revenu « en fiducie pour Sa Majesté [...] et en vue de le verser à Sa Majesté selon les modalités et dans le délai prévus par la présente loi ».

[19] Il est certainement raisonnable de ne pas pénaliser un employeur en application du paragraphe 227(9) si le défaut de verser dans le délai prévu découle d'un fait indépendant de la volonté de l'employeur, par exemple, le défaut du bureau de poste de livrer un versement à temps ou bien une erreur faite par le commis de banque lors du transfert des fonds. Cependant, en raison du paragraphe 227(4), l'employeur ne peut, en aucun cas, prendre comme décision d'affaires d'utiliser les fonds pour ses propres fins, et ce, même si ses finances sont dans un état désastreux ou même s'il a l'intention d'utiliser les fonds pour une très courte période seulement. Cet argent appartient aux employés, non à l'employeur. À mon avis, le défaut de verser des retenues dans le délai prévu qui découle d'une décision réfléchie prise par l'employeur, qu'elle ait été prise par un administrateur ou par un employé, est nécessairement volontaire. Par conséquent, les enjeux qui sont soulevés par l'application du paragraphe 227.1(3) et du paragraphe 227(9) ne sont pas les mêmes. Ni la préclusion découlant d'une question déjà tranchée ni l'abus de procédure pour remise en cause ne s'appliquent en l'espèce.

[20] Le défaut de l'appelante de verser les retenues selon les modalités et dans le délai prévus par la Loi découle-t-il d'un fait indépendant de la volonté de la société ou bien d'une décision réfléchie? M^{me} Pinnock a bien essayé, dans son témoignage, de brosser le portrait d'une société qui était en situation de défaut uniquement en raison de problèmes imprévus causés par des actes de tiers. Les dépenses se sont avérées plus élevées que ce à quoi son époux et elle s'attendaient parce qu'on ne leur en avait pas correctement fait part avant qu'ils achètent l'entreprise et parce que le ministère de la Santé leur avait imposé trop de dépenses en exigeant de l'entreprise qu'elle exécute des travaux de réfection et de réparation. Les coûts de main-d'œuvre ont été gonflés par les exigences de dotation imposées par le ministère de la Santé et par les demandes des travailleurs syndiqués. Les paiements reçus du ministère de la Santé arrivaient toujours après la fin du mois, alors que le besoin d'argent arrivait plus tôt afin de couvrir les paies et les comptes créditeurs. Les Pinnock ont bien essayé d'obtenir plus d'argent, mais leurs tentatives ont été contrecarrées par les banques, qui ne voulaient pas accorder de crédit additionnel à l'appelante après qu'elle a épuisé sa marge de crédit, et par le ministère de la Santé, qui a refusé la participation d'un éventuel investisseur.

[21] Il ressort clairement des témoignages de M^{me} Pinnock et de M^{me} Ebanks, agente de recouvrement auprès de l'ARC, ainsi que de l'avis d'appel modifié, que l'appelante avait fait une habitude d'omettre de verser les retenues sur la paie, selon

les modalités et le délai prévus dans la Loi, et que ce défaut était entièrement dû au fait qu'elle n'avait pas l'argent nécessaire pour couvrir les salaires bruts, alors elle avait choisi de verser la paie nette aux employés et de ne pas verser de retenues. Cette façon de faire a été l'objet d'une observation défavorable de la part de la Cour suprême du Canada dans *Banque Royale du Canada c. Sparrow Electric Corp.*¹¹ :

(B) *La nature des fiducies légales créées par les par. 227(4) et (5)*

25 L'alinéa 153(1)a) LIR impose aux employeurs l'obligation positive de déduire et de retenir des sommes du chèque de paye de leurs employés, et de remettre ces retenues au receveur général au titre de l'impôt exigible des employés. En vertu du par. 153(3) LIR, ces retenues sont réputées appartenir à l'employé :

153 [...]

(3) Lorsqu'une somme a été déduite ou retenue en vertu du paragraphe (1), elle est, pour l'application générale de la présente loi, réputée avoir été reçue à ce moment par la personne à qui la rémunération, la prestation, le paiement, les honoraires, les commissions ou d'autres sommes ont été payés.

Idéalement, ces déductions seraient faites, un fonds de caisse serait mis de côté par l'employeur et les sommes retenues seraient promptement versées au receveur général à échéance. Les sommes déduites, qui sont légalement la propriété de l'employé, seraient ainsi transférées à Sa Majesté pour être défalquées du montant global de l'impôt dû par cet employé.

26 En pratique, toutefois, il arrive souvent que ces déductions ne soient pas versées conformément aux exigences de la LIR. Au lieu de cela, les retenues ne sont généralement qu'une inscription comptable et, par conséquent, la déduction de l'impôt du salaire devient simplement une opération abstraite; aucune somme d'argent n'est véritablement mise de côté en vue d'être versée et, souvent, ces déductions ne sont pas transférées au receveur général : voir, par exemple, *Re Deslauriers Construction Products Ltd.*, [1970] 3 O.R. 599 (C.A.), à la p. 601. C'est à ce moment qu'une entreprise devient endettée envers Sa Majesté relativement aux sommes qui n'ont fait l'objet que d'une déduction fictive. Cependant, je m'empresse d'ajouter que bien que l'on puisse dire que Sa Majesté devient alors, en fait, sinon en droit, un créancier de l'employeur en défaut, la situation diffère, à deux égards importants, de celle qui existe normalement dans le cas d'un créancier et de son débiteur. Premièrement, contrairement aux ententes de crédit négociées normalement, l'opération n'est

¹¹ [1997] 1 R.C.S. 411, aux paragraphes 25 à 28. Cet extrait des motifs de dissidence prononcés par le juge Gonthier fait partie du contexte sur lequel s'est entendue la majorité de la Cour suprême au paragraphe 91.

manifestement pas de nature consensuelle. Deuxièmement, en vertu du par. 153(3), on peut considérer, en droit, que le débiteur utilise un élément d'actif appartenant à ses employés. En ce sens, il n'est pas inexact de qualifier le non-versement des retenues sur la paye de « détournement » du bien d'autrui. En fait, la jurisprudence qualifie ainsi souvent, et correctement à mon avis, la conduite du débiteur fiscal : *Roynat*, précité, à la p. 646, le juge Twaddle, et *Pembina on the Red Development Corp. Ltd. c. Triman Industries Ltd.* (1991), 85 D.L.R. (4th) 29 (C.A. Man.), à la p. 48, le juge Lyon, dissident.

27 Sur le plan économique, ce genre de détournement des retenues effectuées en vertu de la loi contribue à accroître artificiellement le fonds de roulement du débiteur fiscal. En ne versant pas à Sa Majesté le montant des retenues sur la paye, le débiteur fiscal est en mesure d'utiliser ailleurs dans son entreprise les ressources libérées. Dans les motifs de dissidence qu'il a rédigés dans *Pembina on the Red Development*, précité, le juge Lyon résume l'incidence du non-versement, à la p. 48 :

[TRADUCTION] [...] soit que le débiteur fiscal a utilisé les retenues détournées pour ses propres fins, soit que la somme globale susceptible d'être répartie entre les créanciers du débiteur fiscal [...] a été augmentée du montant que le débiteur fiscal a omis de verser au receveur général.

28 On peut considérer que les dispositions des par. 227(4) et (5) ont été adoptées dans le contexte de ce malheureux scénario. Quoique l'on puisse dire qu'au moment d'effectuer les retenues l'employeur devient le fiduciaire de sommes qui, en droit, appartiennent à ses employés, le par. 227(4) a pour effet de faire de Sa Majesté le bénéficiaire de cette fiducie. Je suis d'accord avec les observations que le juge Twaddle fait quant au fonctionnement du par. 227(4), dans *Roynat*, précité, à la p. 646 :

[TRADUCTION] Bien que [le par. 227(4)] désigne la fiducie ainsi créée comme étant une fiducie réputée, cette fiducie est, à vrai dire, réelle. L'employeur doit déduire du salaire de ses employés les sommes qu'ils doivent en vertu de la loi. Cet argent n'appartient plus à l'employeur. Il appartient aux employés. L'employeur le conserve dans une fiducie légale dans le but de remplir leurs obligations.

La difficulté conceptuelle survient, bien sûr, lorsque le débiteur fiscal omet de mettre de côté les sommes qui doivent être versées. L'objet du droit que Sa Majesté possède à titre bénéficiaire se confond alors avec l'ensemble de l'actif du débiteur fiscal. Comme le juge Twaddle le fait observer, à juste titre, dans *Roynat*, précité, à la p. 646, [TRADUCTION] « la créance de Sa Majesté [...] dev[ient] alors celle d'un bénéficiaire d'une fiducie inexistante ». Bref, le détournement des déductions effectuées en vertu de la loi rend problématique, sur le plan conceptuel, le moyen légal – le concept de fiducie – que le législateur a invoqué pour récupérer les sommes légalement dues à Sa Majesté.

[22] Étant aux prises avec un manque chronique de fonds de roulement et étant parfois incapable de couvrir en entier les salaires bruts, l'appelante a choisi de régler le problème en s'appropriant les retenues plutôt que de se prévaloir des mécanismes prévus dans la législation pour remédier aux problèmes des sociétés insolvables. Ce type de détournement constitue certainement un comportement bien au-delà du seuil de culpabilité établi au paragraphe 227(9) de la Loi, et ce, peu importe s'il est considéré comme une infraction « de responsabilité stricte » ou autre. C'est donc pourquoi, à l'instar de l'ancien juge en chef Bowman, je ne suis pas tenu de trancher la question de savoir si l'infraction était de responsabilité absolue. Il est clair que l'appelante en l'espèce ne peut prétendre sur aucun fondement qu'elle a pris toutes les mesures raisonnables, ou même qu'elle a déployé tous les efforts possibles, pour éviter de verser les retenues après le délai prévu.

[23] Les appels sont rejetés, et les dépens sont adjugés à l'intimée.

Signé à Ottawa, Canada, ce **3^e jour de mars 2011**.

« E. A. Bowie »

Juge Bowie

Traduction certifiée conforme
ce 15^e jour d'avril 2011.

Mario Lagacé, jurilinguiste

ANNEXE « A »

153(1) Toute personne qui verse à une date quelconque d'une année d'imposition

a) un traitement, un salaire ou autre rémunération,

[...]

doit en déduire ou en retenir la somme qui peut être prescrite et doit, à la date qui peut être fixée par règlement, remettre cette somme au receveur général au titre de l'impôt du bénéficiaire ou du dépositaire, selon le cas, pour l'année en vertu de la présente partie ou de la partie XI.3.

227(1) Nulle action ne peut être intentée contre une personne pour le fait de retenir ou de déduire une somme d'argent quelconque en conformité, réelle ou intentionnelle, de la présente loi.

(2) Lorsqu'une personne (appelée au présent article le « payeur ») est tenue en vertu des règlements établis aux fins du paragraphe 153(1) de déduire d'un paiement à une autre personne ou de retenir sur un tel paiement un montant au titre de l'impôt de cette autre personne pour l'année, cette autre personne doit, à l'occasion, ainsi qu'il est prévu, produire auprès du payeur une déclaration selon le formulaire prescrit.

(3) Toute personne qui omet de produire une formule, ainsi que le requiert le paragraphe (2), est susceptible de subir la déduction ou retenue en vertu de l'article 153 au titre de son impôt au même titre que si elle était célibataire sans personnes à charge.

(4) Toute personne qui déduit ou retient un montant quelconque en vertu de la présente loi est réputée retenir le montant ainsi déduit ou retenu en fiducie pour Sa Majesté.

(5) Nonobstant les dispositions de la *Loi sur la faillite*, en cas de liquidation, cession, mise sous séquestre ou faillite d'une personne, un montant égal à l'un ou l'autre des montants suivants est considéré comme tenu séparé et ne formant pas partie du patrimoine visé par la liquidation, cession, mise sous séquestre ou faillite, que ce montant ait été ou non, en fait, tenu séparé des propres fonds de la personne ou des éléments du patrimoine :

a) le montant réputé, selon le paragraphe (4), être détenu en fiducie pour Sa Majesté;

(8.1) Dans le cas où une personne ne déduit pas ou ne retient pas un montant conformément au paragraphe 153(1) ou à l'article 215 sur un montant payé à une personne qui ne réside pas au Canada, ces deux personnes sont solidairement tenues au paiement des intérêts payables par la première sur ce montant conformément au paragraphe (8.3).

(8.2) Toute personne qui n'a pas déduit ou retenu un montant, comme l'exige le paragraphe 153(1), au titre d'une cotisation versée dans le cadre d'une convention de retraite est tenue de payer à Sa Majesté un montant égal à cette cotisation. Chaque versement au titre de ce montant est réputé être, au cours de l'année où il est effectué :

- a) d'une part, une cotisation que la personne verse dans le cadre de la convention, pour l'application de l'alinéa 20(1)r);
- b) d'autre part, un montant d'impôt payable par le dépositaire en application de la partie XI.3.

(8.3) La personne qui ne déduit pas ou ne retient pas un montant conformément au paragraphe 135(3) ou 153(1) ou à l'article 215 doit payer au receveur général des intérêts sur ce montant calculés au taux prescrit :

- a) s'il s'agit d'un montant à déduire ou à retenir sur un paiement à une autre personne en application du paragraphe 153(1), pour la période commençant le quinzième jour du mois qui suit le mois au cours duquel le montant aurait dû être déduit ou retenu ou à toute date antérieure qui peut être fixée par règlement pour l'application de ce paragraphe, et se terminant :
 - (i) le jour du paiement du montant au receveur général, si cette autre personne ne réside pas au Canada,
 - (ii) au premier en date du jour du paiement du montant au receveur général et du 30 avril de l'année qui suit l'année au cours de laquelle le montant aurait dû être déduit ou retenu, si cette autre personne réside au Canada;
- b) s'il s'agit d'un montant visé aux paragraphes 135(3) ou à l'article 215, pour la période commençant le jour où le montant aurait dû être déduit ou retenu et se terminant le jour de son paiement au receveur général.

(8.4) La personne qui ne déduit pas ou ne retient pas un montant conformément soit au paragraphe 135(3) sur un paiement fait à une autre personne, soit au paragraphe 153(1) sur un montant payé à une autre personne qui ne réside pas au Canada ou qui n'y réside que par application de l'alinéa 250(1)a), doit

payer, au nom de cette autre personne, à titre d'impôt en vertu de la présente loi, la totalité du montant qui aurait dû être ainsi déduit ou retenu et a le droit de déduire ou de retenir ce montant sur tout montant payé à cette personne ou porté à son crédit, ou de le recouvrer autrement de cette autre personne.

(8.5) Dans le cas où une personne ne déduit pas ou ne retient pas un montant au titre d'un paiement visé à l'alinéa 153(1)a), le paragraphe (8) est remplacé par ce qui suit :

« (8) Toute personne qui ne déduit pas ou ne retient pas un montant donné au cours d'une année civile conformément à l'alinéa 153(1)a) au titre d'un paiement qu'elle a fait d'un de ses établissements est passible d'une pénalité :

- a) soit de 10 % du montant donné qui aurait dû être déduit ou retenu;
- b) soit de 20 % du montant donné qui aurait dû être déduit ou retenu si la personne a, au moment du défaut, déjà eu une cotisation pour pénalité en application du présent paragraphe pour défaut de déduire ou de retenir au cours de l'année un autre montant qu'elle devait ainsi déduire ou retenir au titre d'un paiement qu'elle a fait du même établissement. »

(9) Sous réserve du paragraphe (9.5), toute personne qui ne remet pas ou ne paye pas au cours d'une année civile, de la manière et dans le délai prévus à la présente loi ou à un règlement d'application, un montant déduit ou retenu conformément à la présente loi ou à un règlement d'application ou un montant d'impôt qu'elle doit payer conformément à l'article 116 ou à un règlement pris en application du paragraphe 215(4) est passible d'une pénalité :

- a) soit de 10% sur ce montant;
- b) soit de 20 % sur ce montant si, au moment du défaut, la personne a déjà eu une cotisation pour pénalité en application du présent paragraphe concernant un défaut antérieur au cours de l'année.

(9.1) Nonobstant les autres dispositions de la présente loi et nonobstant tout autre texte législatif fédéral, tout texte législatif provincial et toute règle de droit, la pénalité pour défaut d'une personne de remettre un montant qu'elle devait au plus tard remettre à la date fixée par règlement en application du paragraphe 22(1) du *Régime de pensions du Canada*, du paragraphe 68(1) de la *Loi de 1971 sur l'assurance-chômage* et du paragraphe 153(1) ne s'applique qu'à l'excédent, sur 500 \$, du total des montants que cette personne devait au plus tard remettre à cette date, sauf

si la personne a volontairement tardé à remettre le montant ou a volontairement remis un montant inférieur à celui qu'elle devait remettre.

(9.2) La personne qui ne remet pas, de la manière et dans le délai prévus à la présente loi ou à un règlement d'application, un montant déduit ou retenu conformément à la présente loi ou à un règlement d'application doit payer au receveur général des intérêts sur ce montant calculés au taux prescrit pour la période commençant le jour où elle était tenue de remettre ce montant et se terminant le jour où le montant est remis au receveur général.

(9.3) La personne qui ne paye pas, de la manière et dans le délai prévus, un montant d'impôt qu'elle devait payer conformément à l'article 116 ou à un règlement pris en application du paragraphe 215(4) doit payer au receveur général des intérêts sur ce montant calculés au taux prescrit pour la période commençant le jour où elle était tenue de payer ce montant et se terminant le jour du paiement du montant au receveur général.

(9.4) La personne qui ne remet pas, de la manière et dans le délai prévus à la présente loi ou à un règlement d'application, un montant déduit ou retenu d'un paiement fait à une autre personne conformément à la présente loi ou à un règlement d'application doit payer, à titre d'impôt en vertu de la présente loi au nom de cette autre personne, le montant ainsi déduit ou retenu.

(9.5) Dans le cas où une personne ne remet pas ou ne paye pas un montant déduit ou retenu au titre d'un paiement visé à l'alinéa 153(1)a), le paragraphe (9) est remplacé par ce qui suit :

« (9) Toute personne qui ne remet pas ou ne paye pas au cours d'une année civile de la manière et dans le délai prévus à la présente loi ou à un règlement d'application un montant donné déduit ou retenu conformément à l'alinéa 153(1)a) au titre d'un paiement qu'elle a fait d'un de ses établissements est passible d'une pénalité :

a) soit de 10 % du montant donné qui aurait dû être déduit ou retenu;

b) soit de 20 % du montant qui aurait dû être déduit ou retenu si la personne a, au moment du défaut, déjà eu une cotisation pour pénalité en application du présent paragraphe pour défaut de remettre ou de payer au cours de l'année un autre montant qu'elle devait ainsi remettre ou payer au titre d'un montant qu'elle a ainsi déduit ou retenu au titre d'un paiement qu'elle a fait du même établissement. »

(10) Le ministre peut cotiser

- a) toute personne pour un montant payable par elle en vertu du paragraphe (8), (8.1), (8.2), (8.3), (8.4) ou 224(4) ou (4.1) ou de l'article 227.1 ou 235;
- b) toute personne qui réside au Canada pour un montant payable par elle en vertu de la partie XIII;

dans l'un et l'autre cas, s'il lui envoie un avis de cotisation, les sections I et J de la partie I s'appliquent, avec les adaptations nécessaires.

(10.1) Le ministre peut cotiser

- a) toute personne pour un montant payable par elle en vertu du paragraphe (9), (9.2), (9.3) ou (9.4);
- b) toute personne non résidente pour un montant payable par elle en vertu de la partie XIII;

dans l'un et l'autre cas, s'il lui envoie un avis de cotisation, les articles 150 à 167 (à l'exception des paragraphes 164(1.1) à (1.3)) ainsi que la section J de la partie I s'appliquent, avec les adaptations nécessaires.

[...]

- (11) Les dispositions de la présente loi exigeant qu'une personne déduise ou retienne un montant à l'égard des impôts, sur des montants payables à un contribuable, s'appliquent à Sa Majesté du chef du Canada ou d'une province.
- (12) Lorsque la présente loi exige qu'un montant soit déduit ou retenu, un arrangement à l'effet de ne pas le déduire ni de le retenir, conclu par la personne à qui cette obligation est imposée, est nul.
- (13) Le récépissé du Ministre pour un montant retenu ou déduit par une personne, comme l'exige la présente loi, est une libération bonne et suffisante de l'obligation de tout débiteur envers son créancier à cet égard jusqu'à concurrence du montant mentionné dans le récépissé.
- (14) Les parties IV, IV.1, VI et VI.1 ne s'appliquent pas à une corporation pour une période tout au long de laquelle elle est exonérée d'impôt en application de l'article 149.

- (15) Dans le présent article, le mot « personne », employé relativement à un montant ou à l'impôt déduit ou retenu d'un montant aux termes de la Partie XIII, est réputé comprendre une société qui, relativement à ce montant, est réputée être, aux fins de cette Partie, une personne résidant au Canada ou un non-résident.
- (16) Une corporation qui, n'eût été une disposition d'une *Loi portant affectation de crédits*, serait, à une date quelconque pendant l'année d'imposition, une corporation visée à l'alinéa 149(1)d), est réputée ne pas être une corporation privée aux fins de la Partie IV.
- 227.1(1) Lorsqu'une corporation a omis de déduire ou de retenir une somme, tel que prévu au paragraphe 135(3) ou à l'article 153 ou 215, ou a omis de remettre cette somme ou a omis de payer un montant d'impôt en vertu de la Partie VII ou de la Partie VIII pour une année d'imposition, les administrateurs de la corporation, à la date à laquelle la corporation était tenue de déduire, de retenir, de verser ou de payer la somme, sont solidairement responsables, avec la corporation, du paiement de cette somme, incluant tous les intérêts et toutes les pénalités s'y rapportant.
- (2) Un administrateur n'encourt par la responsabilité en vertu du paragraphe (1), à moins que
- a) un certificat précisant la somme pour laquelle la corporation est responsable selon ce paragraphe n'ait été enregistré à la Cour fédérale du Canada en application de l'article 223 et qu'il n'y ait eu défaut d'exécution totale ou partielle à l'égard de cette somme;
 - b) la corporation n'ait entrepris des procédures de liquidation ou de dissolution ou qu'elle n'ait fait l'objet d'une dissolution et qu'une réclamation de la somme à l'égard de laquelle la corporation encourt la responsabilité en vertu de ce paragraphe n'ait été établie dans les six mois après la date à laquelle les procédures ont été entreprises et la date de la dissolution, celle survenant la première étant à retenir; ou
 - c) la corporation n'ait fait une cession ou qu'une ordonnance de séquestre n'ait été rendue contre elle en vertu de la *Loi sur la faillite* et qu'une réclamation de la somme à l'égard de laquelle la corporation encourt la responsabilité en vertu de ce paragraphe n'ait été établie dans les six mois suivant la date de la cession ou de l'ordonnance de séquestre.

- (3) Un administrateur n'est pas responsable de l'omission visée au paragraphe (1) lorsqu'il a agi avec le degré de soin, de diligence et d'habileté pour prévenir le manquement qu'une personne raisonnablement prudente aurait exercé dans des circonstances comparables.
- (4) L'action ou les procédures visant le recouvrement d'une somme payable par un administrateur d'une corporation en vertu du paragraphe (1) sont prescrites après deux ans de la date à laquelle l'administrateur cesse pour la dernière fois d'être un administrateur de cette corporation.
- (5) Dans le cas du défaut d'exécution visé à l'alinéa (2)a), la somme qui peut être recouvrée d'un administrateur est celle qui demeure impayée après l'exécution.
- (6) Lorsqu'un administrateur verse une somme à l'égard de laquelle la corporation encourt une responsabilité en vertu du paragraphe (1), qui est établie lors de procédures de liquidation, de dissolution ou de faillite, il a droit à tout privilège auquel Sa Majesté du chef du Canada aurait eu droit si cette somme n'avait pas été payée et, lorsqu'un certificat a été enregistré relativement à cette somme, il peut exiger que le certificat lui soit cédé jusqu'à concurrence du versement et le Ministre est autorisé à faire cette cession.
- (7) L'administrateur qui a satisfait à la réclamation en vertu du présent article peut répéter les parts des administrateurs tenus responsables de la réclamation.

RÉFÉRENCE : 2011 CCI 91

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2007-3055(IT)G

INTITULÉ : 741290 ONTARIO INC. c.
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 10 décembre 2009

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge E. A. Bowie

DATE DU JUGEMENT : Le 14 février 2011
DATE DU JUGEMENT MODIFIÉ : Le 3 mars 2011

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelante : M^c Osborne G. Barmwell
Avocate de l'intimée : M^c Samantha Hurst

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : M^c Osborne G. Barmwell
Cabinet :

Pour l'intimée :

Myles J. Kirvan
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada