

Dossier : 2009-1419(IT)G

ENTRE :

MARIO CÔTÉ INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

---

Appel entendu le 6 décembre 2010, à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Pierre Archambault

Comparutions :

Avocat de l'appelant :

M<sup>c</sup> Aaron Rodgers

Avocat de l'intimée :

M<sup>c</sup> Simon-Nicolas Crépin

---

**JUGEMENT**

L'appel de Mario Côté Inc. établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2008 est rejeté, avec dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 17<sup>e</sup> jour de février 2011.

« Pierre Archambault »

---

Juge Archambault

Référence : 2011 CCI 105

Date : 20110217

Dossier : 2009-1419(IT)G

ENTRE :

MARIO CÔTÉ INC.,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

Le juge Archambault

[1] Mario Côté Inc. (MCI) interjette appel d'une cotisation, établie par le ministre du Revenu national (**ministre**) en vertu de l'article 160 de la *Loi de l'impôt sur le revenu (Loi)*, par laquelle le ministre lui réclame 1 243 589,95 \$. Cette cotisation résulte d'un dividende de 6 000 000 \$ que MCI a reçu de la société 2635-8838 Québec Inc. (**2635**). Tel qu'il ressort de l'entente partielle sur les faits produite par les parties (pièce A-2), 2635 aurait versé ce dividende le 6 décembre 2005. Contrairement à la situation habituelle, la dette fiscale de 2635 envers le ministre n'a rien à voir avec de l'impôt impayé à l'égard d'un revenu gagné au cours de l'année pertinente, mais résulte plutôt d'un remboursement de 1 372 972 \$ fait par le ministre en vertu de l'article 129 de la Loi, à savoir un remboursement d'impôt correspondant au solde de l'impôt en main remboursable au titre de dividendes (IMRTD).

[2] Les parties conviennent que MCI n'y avait pas droit. Le ministre a fait le remboursement en se fiant à une déclaration de revenus produite par la société 2632-7841 Québec Inc. (**2632**) pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2005, déclaration dans laquelle était inscrit par erreur comme IMRTD, à la ligne 485, un montant de 1 372 972 \$. Par contre, à la ligne 784, 2632 n'avait demandé aucun remboursement au titre de dividendes. En fait, le comptable externe qui a préparé la déclaration de revenus aurait dû indiquer le montant en question aux fins du calcul du

montant cumulatif des immobilisations admissibles, tel qu'en fait foi la modification se trouvant à l'annexe 10 concernant la « déduction pour montant cumulatif des immobilisations admissibles », produite à la pièce A-1, onglet 9. Le remboursement au titre de dividendes a été effectué en faveur de 2635 parce que 2632 avait été liquidée et absorbée dans la société 9145-6020 Québec Inc. (9145) le 1<sup>er</sup> janvier 2005 et que 9145 avait été liquidée et absorbée dans 2635 le 1<sup>er</sup> décembre 2005.

[3] Je reproduis ici l'entente sur les faits (pièce A-2) :

1. Mario Côté inc. est une compagnie détenant les actions de nombreuses compagnies faisant le commerce d'animaux et est détenue en totalité par Mario Côté;
2. Le 1<sup>er</sup> janvier 2005, les sociétés 2632-7841 Québec Inc. (« 2632 ») et 9141-5018 Québec Inc. ont ~~fusionné pour devenir~~ [été liquidées dans] la société 9145-6020 Québec Inc.(ci-après « 9145 »);
3. 9145 était une entreprise porcine, filiale de Mario Côté inc.;
4. Le 1<sup>er</sup> décembre 2005, 9145 et 9154-0542 Québec Inc. (ci-après « 9154 ») ont ~~fusionné pour devenir~~ [été liquidées dans] 2635-8838 Québec Inc. (ci-après « 2635 »);
5. 9154 était une compagnie de production agricole, filiale de Mario Côté Inc.;
6. 2635 est une compagnie d'élevage de volaille, filiale de Mario Côté inc.;
7. L'appelante est actionnaire unique de 2635.
8. Le 1<sup>er</sup> décembre 2005, 2635 a acquis la totalité des actions de 9145 et 9154 par roulement fiscal et les deux compagnies 9145 et 9154 ont été liquidées dans 2635, donnant lieu à un ~~fusion~~ [regroupement] entre les trois filiales de la contribuable Mario Côté inc. tel qu'il appert des états financiers de l'année 2005 de 2635 et de Mario Côté inc.;
9. Lors de la production de sa déclaration d'impôt pour l'année d'imposition se terminant le 1<sup>er</sup> décembre 2004, 2632 a inscrit un solde d'impôt en main remboursable à titre de dividende (« IMRTD ») de 0 \$;
10. Lors de la production de sa déclaration d'impôt pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2005, 2632 a erronément inscrit un solde d'IMRTD au montant de 1 372 972 \$;
11. Suite à la ~~fusion~~ [liquidation] du 1<sup>er</sup> décembre 2005, le solde d'IMRTD de 2632 au montant de 1 372 972 \$ est devenu le solde d'IMRTD de début pour 2635;

12. Le 6 décembre 2005, 2635 verse un dividende de 6 000 000,00 \$ à Mario Côté inc., tel qu'il appert des lignes 200 à 270 de l'Annexe 3 de la déclaration T-2 de Mario Côté inc. pour l'année 2005;
13. En date du 25 juillet 2006, 2635 remplit le formulaire de demande de financement de la Financière agricole du Québec (« La Financière »);
14. Cette demande devait donner lieu à une compensation de 947 690,900 \$ [sic] envers 2635;
15. Le 20 septembre 2006, le Ministre établissait un avis de cotisation à l'égard de 2635 et lui versait un remboursement d'impôt équivalent au solde de l'IMRTD e 1 372 972 \$;
16. Ce chèque de l'ARC a été reçu par 2635 le 29 septembre 2006;
17. 2635 a confondu ce chèque de l'ARC avec la compensation attendue de la Financière, et a donc disposé du montant remboursé par l'ARC pour rencontrer ses échéances, comme si ce montant était celui accordé par la Financière;
18. Le 16 octobre 2006, 2632 et 2635 ont transmis au Ministre des demandes de correction de leurs déclarations d'impôt, le tout tel qu'il appert de l'onglet 9 du cahier conjoint des pièces;
19. 2635 n'avait pas droit au remboursement d'impôt de 1 372 972 \$;
20. 2635 n'a pas remboursé cette somme au Ministre, malgré des demandes répétées.
21. Le 6 décembre 2006, l'ARC émet un « avis de nouvelle cotisation des sociétés », au montant de 1 435 235,32 \$, soit un capital de 1 372 971,00 \$ et des intérêts de 62 264,32 \$, suite à une modification du montant net d'IMRTD, pour l'année d'imposition 2005 de 2635;
22. Le 26 mai 2008, l'ARC émet l'avis de cotisation 679586 envers Mario Côté inc. pour un montant de 1 243 589,95 \$.
23. Le 28 août 2007, 2635 a reçu la compensation de la Financière, pour une somme de 714 696,52 \$.

[4] Selon le témoignage de la comptable interne, ce sont les comptables externes qui ont demandé la correction.

[5] On n'a pas expliqué à l'audience pourquoi le montant de 1 435 235 \$ a été réduit à 1 243 589 \$ (1 052 348 \$ + intérêts courus de 191 241 \$) dans la cotisation établie en vertu de l'article 160. On peut penser qu'il y a eu paiement partiel de la dette fiscale. La cotisation visant la société 2635 qui établit qu'une somme de 1 435 235 \$ est due au ministre, a trait à l'année d'imposition se terminant le 16 décembre 2005 (pièce A-1, onglet 2) .

### Position des parties

#### *a) L'intimée*

[6] Le procureur de l'intimée soutient que l'article 160 doit s'appliquer ici. Cet article édicte notamment ce qui suit :

**160. (1) Transfert de biens entre personnes ayant un lien de dépendance --**  
Lorsqu'une personne a, depuis le 1<sup>er</sup> mai 1951, transféré des biens, directement ou indirectement, au moyen d'une fiducie ou de toute autre façon à l'une des personnes suivantes :

[...]

c) une personne avec laquelle elle avait un lien de dépendance,

[...]

e) le bénéficiaire et l'auteur du transfert sont solidairement responsables du paiement en vertu de la présente loi d'un montant égal au moins élevé des montants suivants :

[...]

(ii) le total des montants dont chacun représente un montant que l'auteur du transfert doit payer en vertu de la présente loi au cours de l'année d'imposition dans laquelle les biens ont été transférés ou d'une année d'imposition antérieure ou pour une de ces années;

aucune disposition du présent paragraphe n'est toutefois réputée limiter la responsabilité de l'auteur du transfert en vertu de quelque autre disposition de la présente loi.

[Je souligne.]

**160. (1) Tax liability re property transferred not at arm's length** -- Where a person has, on or after May 1, 1951, transferred property, either directly or indirectly, by means of a trust or by any other means whatever, to

[...]

(c) a person with whom the person was not dealing at arm's length,

[...]

(e) the transferee and transferor are jointly and severally liable to pay under this Act an amount equal to the lesser of

[...]

(ii) the total of all amounts each of which is an amount that the transferor is liable to pay under this Act in or in respect of the taxation year in which the property was transferred or any preceding taxation year,

but nothing in this subsection shall be deemed to limit the liability of the transferor under any other provision of this Act.

[Je souligne.]

[7] L'avocat de l'intimée soutient que la cotisation par laquelle on tient MCI solidairement responsable avec 2635 du remboursement de l'impôt payé en trop fait état d'un montant à payer « pour » ou, dans la version anglaise, « in respect of » l'année 2005. Tout d'abord, cela ressort de la cotisation établie le 6 décembre 2006 par le ministre à l'égard de 2635 (pièce A-1, onglet 2). Cette cotisation vise l'année d'imposition se terminant le 16 décembre 2005. L'avocat de l'intimée soutient que les faits ayant donné lieu au remboursement d'impôt prévu à l'article 129 de la Loi sont survenus en 2005, c'est-à-dire qu'un dividende a été payé le 6 décembre 2005 et qu'il y a eu la déclaration de revenus de 2632 produite pour l'année d'imposition terminée le 31 décembre 2005, laquelle déclaration indique, par erreur, l'existence d'un IMRTD. Selon l'avocat, le remboursement versé en trop est un montant pertinent pour calculer l'impôt applicable aux revenus de placement gagnés par 2635 en 2005 et dans les années antérieures ou pour le calcul de l'impôt applicable à ceux de 2632, qui avait été liquidée, puis absorbée en deux étapes, soit dans 9145 le 1<sup>er</sup> janvier 2005 et dans 2635 le 1<sup>er</sup> décembre 2005.

[8] En outre, cette interprétation lui apparaît juste parce que, si MCI devait avoir gain de cause, il s'agirait d'un résultat contraire à l'esprit de la Loi puisque 2635 a versée un dividende de 6 000 000 \$ donnant droit à un remboursement d'impôt qui,

dans les circonstances particulières de cette cause, était non fondé, mais qui permettrait à 2635 d'éviter de rembourser une somme qu'elle a obtenue en raison de ce dividende.

*b) Position de l'appelante*

[9] L'avocat de MCI a insisté sur le libellé du paragraphe 160.1(1) de la Loi, suivant lequel la dette fiscale a été créée, aux fins de l'article 160.1, au moment où le remboursement en trop a été fait à 2635 par le ministre. Le paragraphe 160.1(1) est ainsi rédigé :

**160.1 (1) Remboursement en trop** -- Lorsque le ministre détermine qu'un contribuable a été remboursé pour une année d'imposition d'un montant supérieur à celui auquel il avait droit en application de la présente loi, les règles suivantes s'appliquent :

- a) l'excédent est réputé représenter un montant qui est payable par le contribuable à compter de la date du remboursement;
- b) le contribuable doit payer au receveur général des intérêts sur l'excédent, sauf toute partie de l'excédent qu'il est raisonnable de considérer comme découlant de l'application des articles 122.5 ou 122.61, calculés au taux prescrit, pour la période allant du jour où cet excédent est devenu payable jusqu'à la date du paiement.

**160.1 (1) Where excess refunded** -- Where at any time the Minister determines that an amount has been refunded to a taxpayer for a taxation year in excess of the amount to which the taxpayer was entitled as a refund under this Act, the following rules apply:

- (a) the excess shall be deemed to be an amount that became payable by the taxpayer on the day on which the amount was refunded; and
- (b) the taxpayer shall pay to the Receiver General interest at the prescribed rate on the excess (other than any portion thereof that can reasonably be considered to arise as a consequence of the operation of section 122.5 or 122.61) from the day it became payable to the date of payment.

[10] L'avocat de MCI soutient que la dette fiscale en cause n'a rien à voir avec l'impôt applicable à une année d'imposition particulière puisqu'elle résulte du versement d'un montant qui n'était pas dû que le ministre a fait à MCI en raison de l'erreur dans la déclaration de revenus de 2632.

[11] L'avocat de MCI a reconnu que l'article 160 s'applique à un versement de dividende, et ce, en raison de la décision *Algoa Trust c. Canada*, [1993] A.C.I. n° 15 (QL), 1993 CarswellNat 881 (angl.), [1993] 1 C.T.C. 2294 (angl.), 93 DTC 405 (angl.). L'avocat a cité également l'affaire *R. v. Simard-Beaudry*, 1971 CarswellNat 239F, [1971] C. F. 396, 71 DTC 5511 (angl.), ainsi qu'*Algoa Trust* (CarswellNat), deuxième paragraphe du résumé de la cause (headnote) et les paragraphes 29 et 30.

### Analyse

[12] À mon avis, l'argument présenté par l'avocat de l'intimée est plus persuasif que celui de MCI. Il est conforme à l'interprétation qu'a adoptée le juge Dussault dans *Montreuil c. R.*, 1994 CarswellNat 2034, au paragraphe 45, [1996] 1 C.T.C. 2182 (angl.), des termes « pour » « l'année d'imposition » ou, dans la version anglaise, « in respect of the taxation year » employés à l'article 160 de la Loi :

[...]

L'impôt est le principal et les intérêts sont l'accessoire. En ce sens, les intérêts qui s'accumulent jusqu'au paiement complet sur un montant d'impôt impayé pour une "année d'imposition" donnée antérieure au transfert constituant, quelle que soit l'année au cours de laquelle ils s'accumulent, un montant que l'auteur du transfert doit payer en vertu de la Loi "à l'égard de" cette année d'imposition antérieure selon le libellé du sous-alinéa 160(1)e)(ii) tel qu'il était applicable avant le 17 décembre 1987 ou "pour" cette année antérieure selon le libellé qui est applicable depuis cette date. En effet, le dictionnaire Bordas définit l'expression "à l'égard de" dans son sens usuel et moderne comme signifiant "envers" et "en ce qui concerne". Par ailleurs, le Grand Robert de la langue française donne notamment au mot "pour" le sens de "en ce qui concerne" et de "par rapport à". L'expression anglaise utilisée au sous-alinéa 160(1)e)(ii) "in respect of" a le même sens et confirme à mon avis l'interprétation donnée à l'effet que ces expressions couvrent tous les intérêts qui s'accumulent sur une dette fiscale impayée pour une année d'imposition donnée antérieure au transfert ou pour l'année d'imposition au cours de laquelle le transfert a lieu que ceux-ci s'accumulent avant ou après l'année du transfert. D'ailleurs, on sait que les mots "in respect of" ont un sens très large tel que reconnu par la Cour suprême du Canada dans l'affaire *Norwegijick* [sic]. Dans son jugement dans cette affaire, le juge Dickson, qui devait devenir plus tard juge en chef, analysait ces mots dans les termes suivants:

The words "in respect of" are, in my opinion, words of the widest possible scope. They import such meanings as "in relation to", "with reference to" or "in connection with". The phrase "in respect of" is probably the widest of any expression intended to convey some connection between two related subject matters.\*

[Je souligne et notes infrapaginales omises.]

[13] En outre, le remboursement au titre de dividendes prévu à l'article 129 de la Loi constitue un des éléments du calcul de l'impôt applicable aux revenus de placement. Il fait partie du mécanisme que l'on appelle communément mécanisme d'intégration et qui vise essentiellement à ce qu'un particulier puisse gagner des revenus de placement par l'intermédiaire d'une société par actions sans être assujéti à un impôt plus élevé que celui qu'il aurait eu à payer si le revenu de placement avait été gagné directement par lui. Les revenus de placement sont d'abord imposés au taux d'impôt normal payable par les sociétés de placement et, lorsque le dividende est versé, une partie de l'impôt est remboursé en vertu de l'article 129, ce qui réduit l'impôt effectif applicable aux revenus de placement. Cet impôt ne devient remboursable qu'à partir du moment où une société par actions a un IMRTD et verse un dividende à ses actionnaires. Il s'agit là de l'élément déclencheur qui permet la réduction. En outre, un IMRTD ne peut se constituer que si des revenus de placement sont gagnés par cette société.

[14] Comme le dividende a été versé le 6 décembre 2005 par 2635 et que le ministre croyait, sur la foi de la déclaration de revenus produite par une des sociétés liquidées et absorbées, finalement, dans 2635, que cette dernière possédait un IMRTD de 1 372 972 \$, il a remboursé à 2635 le montant prévu à l'article 129. Si 2635 (ou une des sociétés qui avaient été liquidées puis absorbées dans cette dernière) avait gagné des revenus de placement au cours de l'année 2005 et des années antérieures, elle aurait obtenu une réduction du taux d'impôt effectif applicable à ses revenus de placement. On peut donc conclure que le remboursement au titre de dividendes découlant du versement du dividende de 6 000 000 \$ le 6 décembre 2005 constitue un montant pertinent pour le calcul de l'impôt applicable aux revenus de placement gagnés par 2635 (ou une de ses sociétés liquidées) au cours de l'année d'imposition terminée le 16 décembre 2005 ou au cours des années d'imposition antérieures.

[15] Que cet impôt ait été remboursé le 20 septembre 2006 ne change pas le fait qu'il se rapporte au calcul de l'impôt applicable pour les années d'imposition 2005 et antérieures. En effet, les montants dont on a tenu compte pour calculer cet impôt remboursé étaient celui du compte d'IMRTD à la fin de 2005 et celui du dividende versé le 6 décembre 2005. Le fait que le ministre a établi une cotisation exigeant le remboursement de cet impôt versé en trop à l'égard de l'année d'imposition se terminant le 16 décembre 2005 est conforme à cette réalité.

[16] À mon avis, l'argument de l'avocat de MCI fondé sur le libellé de l'article 160.1 n'est d'aucune utilité. Cet article ne vise qu'à déterminer le moment à partir duquel les intérêts courent. Il va de soi que l'intérêt ne peut courir avant la date correspondant au moment à partir duquel un contribuable a eu la jouissance de la somme dont il s'agit. Par contre, la dette fiscale qui est née en 2006 peut être considérée comme « in respect of the taxation year » durant laquelle le dividende a été versé, soit 2005.

[17] À mon avis, on peut considérer que l'impôt remboursé par le ministre au cours de l'année 2006 était *an amount that 2635 was liable to pay in respect of the taxation year in which the property* (le dividende de 6 000 000 \$) *was transferred*.

[18] Pour tous ces motifs, l'appel de MCI est rejeté avec dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 17<sup>e</sup> jour de février 2011.

« Pierre Archambault »

---

Juge Archambault

RÉFÉRENCE : 2011 CCI 105

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2009-1419(IT)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : MARIO CÔTÉ INC. c. SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 6 décembre 2010

MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable juge Pierre Archambault

DATE DU JUGEMENT : Le 17 février 2011

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : M<sup>e</sup> Aaron Rodgers  
Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Simon-Nicolas Crépin

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour l'appelant:

Nom : M<sup>e</sup> Aaron Rodgers

Cabinet :

Pour l'intimée : Myles J. Kirvan  
Sous-procureur général du Canada  
Ottawa, Canada