

Dossier : 2014-4618(IT)G

ENTRE :

FONDS DE SOLIDARITÉ DES TRAVAILLEURS  
DU QUÉBEC (F.T.Q.),

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

---

Appels entendus les 22 et 23 mars 2017, à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Sylvain Ouimet

Comparutions :

Avocats de l'appelant : M<sup>e</sup> Nicolas X. Cloutier  
M<sup>e</sup> Nicolas Chaput  
Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Michel Lamarre

---

**JUGEMENT**

Les appels des nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 2008 et 2010 sont rejetés, avec dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 15<sup>e</sup> jour de janvier 2018.

« Sylvain Ouimet »  
\_\_\_\_\_  
Juge Ouimet

Référence : 2018 CCI 3  
Date : 20180115  
Dossier : 2014-4618(IT)G

ENTRE :

FONDS DE SOLIDARITÉ DES TRAVAILLEURS  
DU QUÉBEC (F.T.Q.),

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

Le juge Ouimet

#### **I. INTRODUCTION**

[1] Le Fonds de solidarité des travailleurs du Québec (F.T.Q.) (« appellant ») interjette appel à l'encontre de deux nouvelles cotisations établies par le ministre du Revenu national (« ministre ») le 21 janvier 2013. En vertu de ces nouvelles cotisations, l'appellant s'est vu refuser par le ministre des déductions pour dons de bienfaisance de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ quant aux années d'imposition 2008 et 2010 respectivement.

#### **II. QUESTIONS EN LITIGE**

[2] Les questions en litige sont les suivantes :

1. Est-ce à bon droit que le ministre a refusé à l'appellant, dans le calcul de son revenu imposable pour l'année d'imposition 2008, la déduction de 7 188 435 \$ à titre de dons de bienfaisance?

2. Est-ce à bon droit que le ministre a refusé à l'appelant, dans le calcul de son revenu imposable pour l'année d'imposition 2010, la déduction de 2 078 922 \$ à titre de dons de bienfaisance?

[3] Dans l'éventualité où cette Cour devait conclure que c'est à bon droit que le ministre a refusé à l'appelant les déductions de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ à titre de dons de bienfaisance, cette Cour devra répondre à la question suivante :

1. Est-ce que les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ sont déductibles du revenu de l'appelant à titre de dépenses d'entreprise pour les années d'imposition 2008 et 2010 respectivement?

Plus précisément, cette Cour devra déterminer si ces sommes ont été versées par l'appelant en vue de tirer un revenu d'une entreprise au cours desdites années d'imposition.

[4] Les personnes suivantes ont témoigné pour l'appelant lors de l'audience :

- Maître Themens, vice-président aux affaires juridiques de l'appelant. Maître Themens a agi à titre de directeur des affaires juridiques de l'appelant, secteur redressement et litiges, de 2003 à 2008.
- Maître Delisle, avocat pratiquant dans le domaine du droit municipal. Maître Delisle a représenté la ville de Chandler ainsi que la Société de développement économique et industriel de Chandler (« SDEIC ») durant les années visées par les appels.
- Monsieur Steve Rayes, comptable de formation. Monsieur Rayes est vice-président à la fiscalité et à l'évaluation de l'appelant depuis 2004.

[5] L'intimé n'a pas présenté de témoin lors de l'audience.

### III. LES DISPOSITIONS LÉGISLATIVES PERTINENTES

[6] Les dispositions législatives pertinentes sont les suivantes :

*Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. 1985 (5<sup>e</sup> supp.)*

**9. (1) Revenu** — Sous réserve des autres dispositions de la présente partie, le revenu qu'un contribuable tire d'une entreprise ou d'un bien pour une année d'imposition est le bénéfice qu'il en tire pour cette année.

[...]

**18. (1) Exceptions d'ordre général** — Dans le calcul du revenu du contribuable tiré d'une entreprise ou d'un bien, les éléments suivants ne sont pas déductibles :

*a) Restriction générale* — les dépenses, sauf dans la mesure où elles ont été engagées ou effectuées par le contribuable en vue de tirer un revenu de l'entreprise ou du bien;

*b) Dépense ou perte en capital* — une dépense en capital, une perte en capital ou un remplacement de capital, un paiement à titre de capital ou une provision pour amortissement, désuétude ou épuisement, sauf ce qui est expressément permis par la présente partie;

[...]

**110.1 (1) Déductions pour dons [de bienfaisance] applicables aux sociétés** — Les montants suivants peuvent être déduits par une société dans le calcul de son revenu imposable pour une année d'imposition :

*a) Dons de bienfaisance* — le total des sommes représentant chacune le montant admissible d'un don (sauf un don visé aux alinéas *c*) ou *d*) que la société a fait au cours de l'année ou d'une des cinq années d'imposition précédentes à un donataire reconnu, jusqu'à concurrence du revenu de la société pour l'année ou, si elle est moins élevée, de la somme obtenue par la formule suivante :

$$0,75A + 0,25 (B + C + D)$$

où :

A représente le revenu de la société pour l'année, calculé compte non tenu du paragraphe 137(2),

B le total des montants représentant chacun la proportion du gain en capital imposable de la société pour l'année relativement à un don qu'elle a fait au cours de l'année et à l'égard duquel un montant admissible est visé au présent alinéa pour l'année, que représente le rapport entre le montant admissible du don et le produit de disposition relatif au don pour elle,

C le total des montants représentant chacun un gain en capital imposable de la société pour l'année, par l'effet du paragraphe 40(1.01), tiré de la disposition d'un bien effectué au cours d'une année d'imposition antérieure,

D le total des montants représentant chacun le moins élevé des montants suivants, déterminé relativement aux biens amortissables d'une catégorie prescrite de la société :

(A) le montant inclus selon le paragraphe 13(1), relativement à la catégorie, dans le calcul du revenu de la société pour l'année,

(B) le total des montants représentant chacun le moins élevé des montants ci-après, déterminé relativement à une disposition qui consiste, pour la société, à faire au cours de l'année un don d'un bien de la catégorie, à l'égard duquel un montant admissible est visé au présent alinéa pour l'année :

(I) la proportion de l'excédent du produit de disposition du bien sur les dépenses engagées ou effectuées—dans la mesure où la société les a engagées ou effectuées en vue d'effectuer la disposition—que représente le rapport entre le montant admissible du don et le produit de disposition relatif au don pour la société,

(II) la proportion du coût en capital du bien pour la société, que représente le rapport entre le montant admissible du don et le produit de disposition relatif au don pour elle;

[...]

**(1.1) Restriction** — Pour déterminer le montant qui est déductible en application du paragraphe (1) dans le calcul du revenu imposable d'une société pour une année d'imposition, les règles suivantes s'appliquent :

*a)* un montant relatif à un don n'est déductible que dans la mesure où il dépasse les montants relatifs au don qui ont été déduits en application de ce paragraphe dans le calcul du revenu imposable de la société pour les années d'imposition précédentes;

*b)* aucun montant relatif à un don fait au cours d'une année d'imposition n'est déductible en application de l'un des alinéas (1)*a*) à *d*) tant que les montants déductibles en application du même alinéa relatifs aux dons faits au cours des années d'imposition précédant l'année en question n'ont pas été déduits.

[...]

**(2) Attestation des dons** — Pour que le montant admissible d'un don soit inclus dans le calcul d'une déduction en application du paragraphe (1), le versement du don doit être attesté par la présentation au ministre des documents suivants :

*a)* un reçu contenant les renseignements prescrits;

b) s'il s'agit d'un don visé à l'alinéa (1)c), le certificat délivré en vertu du paragraphe 33(1) de la *Loi sur l'exportation et l'importation de biens culturels*;

c) s'il s'agit d'un don visé à l'alinéa (1)d), les deux attestations mentionnées à cet alinéa.

[...]

**149.1 (1) Définitions** — Les définitions qui suivent s'appliquent au présent article et à l'article 149.2.

[...]

« **donataire reconnu** » Sont des donataires reconnus à un moment donné :

a) toute personne enregistrée à ce titre par le ministre qui est :

[...]

(ii) une municipalité du Canada,

[...]

***Loi d'interprétation, L.R.C. 1985, ch. I-21***

RÈGLES D'INTERPRÉTATION

*Propriété et droits civils*

**8.1 Tradition bijuridique et application du droit provincial** — Le droit civil et la common law font pareillement autorité et sont tous deux sources de droit en matière de propriété et de droits civils au Canada et, s'il est nécessaire de recourir à des règles, principes ou notions appartenant au domaine de la propriété et des droits civils en vue d'assurer l'application d'un texte dans une province, il faut, sauf règle de droit s'y opposant, avoir recours aux règles, principes et notions en vigueur dans cette province au moment de l'application du texte.

**Code civil du Québec**

**1806.** La donation est le contrat par lequel une personne, le donateur, transfère la propriété d'un bien à titre gratuit à une autre personne, le donataire; le transfert peut aussi porter sur un démembrement du droit de propriété ou sur tout autre droit dont on est titulaire.

La donation peut être faite entre vifs ou à cause de mort.

**1381.** Le contrat à titre onéreux est celui par lequel chaque partie retire un avantage en échange de son obligation.

Le contrat à titre gratuit est celui par lequel l'une des parties s'oblige envers l'autre pour le bénéfice de celle-ci, sans retirer d'avantage en retour.

**1388.** Est une offre de contracter, la proposition qui comporte tous les éléments essentiels du contrat envisagé et qui indique la volonté de son auteur d'être lié en cas d'acceptation.

#### IV. LES FAITS

##### A. Contexte

[7] En 1999, l'usine de papier de la société Abitibi-Consolidated Inc. située dans la municipalité de Chandler (« usine ») a été fermée.

[8] Le 14 décembre 2000, une convention est intervenue entre la société 9084-7419 Québec Inc., une filiale de l'appelant, et Abitibi-Consolidated. En vertu de cette convention, 9084-7419 Québec Inc. a acquis l'usine d'Abitibi-Consolidated, ainsi que certains équipements et biens forestiers, afin de procéder à la relance de l'usine. Le projet de relance de l'usine a échoué.

[9] En décembre 2001, la société en commandite Papiers Gaspésia s.e.c. fut créée afin de tenter à nouveau de relancer l'usine. L'appelant était un des commanditaires de cette société. Papiers Gaspésia Inc. était la société commanditée. Le 17 décembre 2001, Papiers Gaspésia s.e.c. a acquis l'usine et certains autres actifs de 9084-7419 Québec Inc. afin de procéder la relance de l'usine.

[10] En mai 2002, les travaux de modernisation nécessaires à la relance de l'usine ont débuté. À l'automne 2003, il est devenu évident que les coûts liés à la modernisation de l'usine excéderaient de plusieurs millions de dollars les projections du coût et que, de ce fait, la relance de l'usine ne pourrait plus être rentable. Pour cette raison, les travaux de modernisation de l'usine ont cessé à la fin du mois de janvier 2004.

[11] Le 30 janvier 2004, Papiers Gaspésia Inc. déposa une requête en vertu de la *Loi sur les arrangements avec les créanciers des compagnies*<sup>1</sup>. À la suite du dépôt

---

<sup>1</sup> *Loi sur les arrangements avec les créanciers des compagnies*, L.R.C. (1985), ch. C-36.

de cette requête, un contrôleur fut nommé. Le contrôleur tenta de trouver des investisseurs afin d'achever les travaux de modernisation de l'usine. Aucun investisseur n'ayant pu être trouvé, un appel d'offres pour la vente des actifs de l'usine fut lancé.

[12] Le 13 décembre 2004, la ville de Chandler créa la SDEIC pour tenter de relancer l'usine afin d'éviter son démantèlement.

[13] Le 23 juin 2005, un plan d'arrangement fut approuvé par la majorité des créanciers de Papiers Gaspésia Inc. et de Papiers Gaspésia s.e.c. En vertu de ce plan, la ville de Chandler, par l'entremise de la SDEIC, pouvait tenter de procéder à la relance de l'usine. Le plan prévoyait la vente des actifs de l'usine à la SDEIC. La vente des actifs de l'usine à la SDEIC eut lieu le 4 juillet 2005.

[14] Le 2 août 2005, une lettre d'offre concernant la vente des actifs de l'usine fut transmise à la SDEIC. L'appelant et certains autres créanciers de Papiers Gaspésia Inc. et de Papiers Gaspésia s.e.c. ont offert à la SDEIC de lui consentir un prêt afin de lui permettre de payer les frais liés à l'acquisition des actifs, ainsi que les dépenses courantes de l'usine pour une période de deux ans, dans l'attente d'une relance de l'usine ou d'une solution permanente quant à son avenir. En vertu de cette offre, advenant que la SDEIC dût procéder à la vente des actifs de l'usine, le produit de la vente des actifs devait être distribué entre l'appelant et les autres créanciers selon les termes de la lettre d'offre<sup>2</sup>.

[15] Le 13 septembre 2005, à la suite de l'acceptation de l'offre du 2 août 2005, une convention d'achat d'éléments d'actifs est intervenue entre Papiers Gaspésia s.e.c., Papiers Gaspésia Inc. et la SDEIC<sup>3</sup>. Le même jour, une convention de prêt est intervenue entre la SDEIC, l'appelant et les autres prêteurs<sup>4</sup>.

[16] Le 27 octobre 2005, une convention est intervenue entre les prêteurs et les créanciers de la SDEIC<sup>5</sup>. Cette convention a modifié la répartition, prévue dans la lettre d'offre du 2 août 2005, du produit d'une éventuelle vente des actifs de l'usine.

---

<sup>2</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglet 2.

<sup>3</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglet 3.

<sup>4</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglet 4.

<sup>5</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglet 5.



[17] Le 27 octobre 2005, l'appelant et certains des créanciers de la SDEIC ont transmis à la SDEIC deux lettres par lesquelles ils s'engageaient, advenant la vente des actifs de l'usine par la SDEIC, à faire une contribution représentant une partie du produit éventuel d'une vente des actifs de l'usine qui devrait leur être versé en vertu de la convention de prêt du 13 septembre 2005. Selon ces lettres, la contribution de l'appelant serait faite en échange de « parts participantes prioritaires » d'une société en commandite devant être créée. La société en commandite devait avoir des objectifs semblables à ceux de la SDEIC, soit le développement économique de la région de Chandler<sup>6</sup>.

[18] Le 15 novembre 2005, la ville de Chandler présenta un projet de loi visant à lui permettre, par l'entremise de la SDEIC, de conserver les actifs de l'usine et de participer à la relance de l'usine. Le projet de loi visait aussi à permettre à la ville de Chandler d'agir en tant que commandité d'une société en commandite formée pour gérer un fonds de développement économique. Le fonds de développement économique devait être constitué à l'aide d'éventuelles contributions de l'appelant et de certains des créanciers de la SDEIC<sup>7</sup>. Le projet de loi fut sanctionné le 13 décembre 2005.

[19] La SDEIC ne fut pas en mesure de relancer l'usine. Au mois d'octobre 2007, un appel d'offres concernant la vente des actifs de l'usine fut lancé par la SDEIC. À la suite de cet appel d'offres, une convention d'achat visant certains des actifs de l'usine est intervenue entre la SDEIC et la société Vantek Inc. (« Vantek »)<sup>8</sup>.

[20] À la fin de l'année 2007, l'appelant a offert à la SDEIC de remettre à la ville de Chandler les sommes qu'il devait recevoir en vertu de la convention de prêt du 13 septembre 2005 et qui devaient être investies en échange de « parts participantes prioritaires » d'une société en commandite<sup>9</sup>.

[21] Le 18 décembre 2007, Maître Themens a demandé l'autorisation et l'approbation du conseil d'administration de l'appelant afin que soient versées à la ville de Chandler les sommes à recevoir en vertu de la convention de prêt du

---

<sup>6</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglets 6 et 7.

<sup>7</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglet 8.

<sup>8</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglet 11.

<sup>9</sup> Transcription de l'audience, 22 mars 2017, à la Cour canadienne de l'impôt (« transcription 22 mars 2017 »), p. 51, lignes 20 à 28 et p. 61, lignes 5 à 15.

13 septembre 2005 et qui devaient servir à constituer un fonds de développement économique<sup>10</sup>.

[22] Le 20 décembre 2007, la ville de Chandler confirmait à l'appelant être habilitée à accepter des dons et à donner des reçus pour dons de charité ou de bienfaisance<sup>11</sup>.

[23] Le même jour, soit le 20 décembre 2007, une nouvelle convention de partage est intervenue entre les prêteurs et les créanciers de la SDEIC<sup>12</sup>. En vertu de cette convention, les prêteurs et créanciers pouvaient remettre les sommes devant être remises à la SDEIC en vertu de la convention du 27 octobre 2005 directement à la ville de Chandler ou au Fonds de développement économique de Chandler (« FDEC »)<sup>13</sup>.

[24] En janvier 2008, le FDEC fut créé par la ville de Chandler. Le FDEC avait pour mission de décontaminer et de réhabiliter le terrain sur lequel l'usine était située ainsi que de faire la promotion du développement économique, commercial et industriel de la ville de Chandler.

[25] Entre le 1<sup>er</sup> mars 2008 et le 8 avril 2008, les sommes que devait recevoir l'appelant en vertu de la convention de prêt du 27 octobre 2005 et de la convention de partage du 20 décembre 2007 furent remises à la ville de Chandler. Entre le 21 avril et le 2 décembre 2008, à la suite de la réception desdites sommes, la ville de Chandler a délivré trois reçus de don de bienfaisance au nom de l'appelant pour une somme totale de 7 188 435 \$<sup>14</sup>. Un premier reçu de 6 609 000 \$ a été délivré le 21 avril 2008. Les deuxième et troisième reçus, de 571 658,73 \$ et de 7 776,64 \$, ont été délivrés le 2 décembre 2008.

[26] Le 22 janvier 2010, une convention de distribution et de quittance est intervenue entre l'appelant, les créanciers de la SDEIC, la SDEIC, et le FDEC<sup>15</sup>. Cette convention portait sur le solde de la réserve du prix de vente des actifs de l'usine. En vertu de cette convention, une partie, soit 2 078 922 \$, du solde de la réserve du prix de vente qui devait être versé à l'appelant fut remis à la ville de Chandler.

---

<sup>10</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglet 32.

<sup>11</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglet 16.

<sup>12</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglet 13.

<sup>13</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglet 13, clause 4.

<sup>14</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglet 22.

<sup>15</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglet 20.

[27] Le 9 février 2010, à la suite de la remise par l'appelant de la somme de 2 078 922 \$ à la ville de Chandler, un reçu pour don de bienfaisance du même montant fut établi par la ville de Chandler au nom de l'appelant<sup>16</sup>.

## B. Position des parties

### (1) Position de l'appelant

[28] La position de l'appelant quant à la déductibilité à titre de dons de bienfaisance des sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ peut être résumée comme suit :

1. L'appelant s'était engagé par les lettres du 27 octobre 2005 à remettre les sommes à recevoir en vertu des conventions intervenues le 13 septembre 2005 à une société en commandite en échange de « parts participantes prioritaires » de cette société. Cet engagement était conditionnel. Les parties devaient s'entendre au préalable sur les modalités de mise sur pied de la société en commandite. Toutefois, cet engagement a été remplacé, avec le consentement des parties, par une autre entente, en vertu de laquelle l'appelant a fait don des sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ à la ville de Chandler afin que celle-ci puisse utiliser ces sommes pour faire du « développement économique » dans sa région sans avoir à le faire par l'entremise d'une société en commandite.
2. La ville de Chandler pouvait utiliser les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ à sa discrétion. L'appelant soutient que les sommes ont été données à la ville de Chandler sans aucune condition et que la ville de Chandler pouvait utiliser ces sommes comme bon lui semblait.

[29] La position de l'appelant quant à la déductibilité des sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ à titre de dépenses d'entreprise peut être résumée comme suit :

1. La capacité de l'appelant d'attirer l'épargne publique et de faire des affaires avec des entreprises à travers le Québec dépendent de sa notoriété, de sa réputation de véritable partenaire d'affaires et de son image de probité. C'est pour cette raison que les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ ont

---

<sup>16</sup> Pièce A-1, Cahier de pièces de l'appelant, onglet 22.

été données par l'appelant à la ville de Chandler. Plus précisément, elles ont été données :

- a) dans le but d'entretenir la crédibilité de l'appelant à titre d'investisseur;
- b) dans le but de maintenir son image auprès du public et de ses d'actionnaires;
- c) dans le but de maintenir sa réputation en tant qu'investisseur socialement responsable;
- d) dans le but de se conformer aux attentes du marché et du public relativement à son rôle socioéconomique;
- e) par souci de probité commerciale<sup>17</sup>.

## (2) Position de l'intimée

[30] La position de l'intimée quant à la déductibilité à titre de dons de bienfaisance des sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ pour les années d'imposition en cause peut être résumée comme suit :

1. L'appelant n'a pas pu faire don à la ville de Chandler des sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ puisqu'en vertu des lettres du 27 octobre 2005, il avait l'obligation légale de verser ces sommes à une société en commandite qui devait être créée afin de gérer un fonds de « développement économique ». Selon l'intimée, cette obligation légale existait toujours au moment de la remise des sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ à la ville de Chandler. Par conséquent, l'appelant ne pouvait pas avoir l'intention libérale nécessaire à l'existence d'un don.
2. L'intimée soutient que les contributions de l'appelant ne pouvaient pas constituer des dons de bienfaisance puisque la ville de Chandler ne disposait pas d'une discrétion absolue quant à l'utilisation des sommes versées par l'appelant. Selon l'intimée, la ville de Chandler devait utiliser aux fins prévues dans ses lettres patentes les sommes versées par l'appelant.

---

<sup>17</sup> Voir avis d'appel par. 66 à 69 et notes d'argumentation de l'appelant, par. 21.

[31] La position de l'intimée quant à la déductibilité des sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ à titre de dépenses d'entreprise peut être résumée comme suit :

1. Les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ ayant été versées par l'appelant à la ville de Chandler ne l'ont pas été en vue de tirer un revenu d'une entreprise. Par conséquent, aucune dépense d'entreprise ne peut être déduite par lui relativement à ces sommes.

## V. Analyse

A. Les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ sont-elles déductibles à titre de dons de bienfaisance?

[32] L'article 110.1 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« LIR ») traite des déductions pour dons applicables aux sociétés. En vertu de cet article, un don de bienfaisance peut être déduit des revenus imposables d'une société si certaines conditions sont respectées. La première condition est celle selon laquelle il est nécessaire que la société ait fait un don. Or, le terme « don » n'est pas défini dans la LIR. Étant donné que les faits donnant lieu aux appels en l'espèce ont pris naissance dans la province du Québec, en vertu de l'article 8.1 de la *Loi d'interprétation*<sup>18</sup>, la Cour doit appliquer les règles, principes et notions en vigueur dans la province du Québec afin de définir ce terme. Par conséquent, les dispositions concernant la donation et le contrat à titre gratuit se trouvant respectivement aux articles 1806 à 1841 du *Code civil du Québec* (« C.c.Q. ») et à l'article 1381 2<sup>e</sup> alinéa C.c.Q. doivent être appliquées. Évidemment, les décisions des tribunaux canadiens concernant ces dispositions doivent aussi être considérées et appliquées.

[33] Le contrat de donation est défini à l'article 1806 du C.c.Q. Il est défini comme un contrat par lequel une personne, le donateur, transfère la propriété d'un bien à titre gratuit à une autre personne, le donataire.

[34] Le contrat à titre gratuit est, quant à lui, défini à l'article 1381 2<sup>e</sup> alinéa du C.c.Q. Il est défini comme un contrat par lequel l'une des parties s'oblige envers l'autre au bénéfice de celle-ci, sans retirer d'avantage en retour.

---

<sup>18</sup> *Loi d'interprétation*, L.R.C. (1985), ch. I-21.

[35] Une donation est donc nécessairement un acte à titre gratuit. Cependant, un acte à titre gratuit n'est pas obligatoirement une donation. Pour qu'il puisse s'agir d'une donation, il est impératif qu'un « bien » soit transféré du donateur au donataire<sup>19</sup>. À noter qu'il appartient à celui qui prétend qu'un acte juridique est une donation d'en faire la preuve puisque, à défaut, il existe une présomption de non-gratuité<sup>20</sup>.

[36] Dans l'arrêt *Martin c. Dupont*<sup>21</sup>, la Cour d'appel du Québec a décrit les éléments constitutifs d'un don comme suit :

28 La donation requiert ainsi la présence de deux éléments, soit l'élément matériel et l'élément psychologique.

[...] il n'y a pas de libéralité sans la présence de l'élément intellectuel ou psychologique, l'*animus donandi*, et sans la présence de l'élément matériel, la transmission de valeurs sans contrepartie équivalente.

29 L'élément psychologique, l'*animus donandi*, a été défini comme « une volonté réelle de se départir d'un bien au profit d'une tierce personne, sans tirer d'avantage en retour ».

30 La donation implique donc l'intention de s'appauvrir sans rien obtenir en retour, si ce n'est de s'attendre à la gratitude du donataire. Il est également impératif que le donateur n'en retire pas un avantage matériel.

31 Les deux éléments sont requis et l'absence de l'un des deux suffit pour conclure que l'acte n'est pas une donation.

[37] La donation étant une libéralité, elle requiert la présence des deux éléments suivants :

- 1) L'élément matériel : Il doit y avoir un transfert d'un bien du donateur au donataire sans que le donateur n'ait reçu de contrepartie équivalente en retour.

---

<sup>19</sup> *Martin c. Dupont*, 2016 QCCA 475, par. 24. Édith LAMBERT, *La donation (Art. 1806 à 1841 C.c.Q.)*, coll. « Commentaires sur le Code civil du Québec (DCG) », Cowansville, Éditions Yvon Blais, 2011, p. 17 et 18.

<sup>20</sup> *Martin c. Dupont*, préc., note 19, par. 27 ; Germain BRIÈRE, *Les libéralités*, 9<sup>e</sup> ed., Ottawa, Éditions de l'Université d'Ottawa, 1985, n<sup>o</sup> 35, p. 35.

<sup>21</sup> *Martin c. Dupont*, préc., note 19.

- 2) L'élément psychologique : Le donateur doit avoir eu la volonté réelle de se départir du bien transféré au bénéficiaire du donataire sans recevoir d'avantage en retour<sup>22</sup>.

[38] J'aborderai donc à tour de rôle chacun de ces deux éléments.

(1) L'élément matériel

[39] Tel qu'il a été mentionné précédemment, pour qu'il existe une donation, il doit y avoir eu un transfert d'un bien du donateur au donataire sans que le donateur ait reçu de contrepartie équivalente en retour du bien transféré. Deux conditions doivent donc être remplies, soit le transfert d'un bien et l'absence de contrepartie équivalente en retour du bien transféré.

[40] Quant à la première condition, il n'est pas contesté que l'appelant se soit effectivement appauvri de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ en versant ces sommes à la ville de Chandler. Il n'est pas contesté que la ville de Chandler se soit enrichie des mêmes sommes. La première condition est donc remplie.

[41] Quant à la deuxième condition, pour que celle-ci soit remplie, l'appelant ne doit pas avoir reçu de contrepartie équivalente en retour du versement des sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$.

[42] Selon la preuve, à la suite de la vente de certains actifs de l'usine par la SDEIC à Vantek, l'appelant devait recevoir en vertu des conventions du 13 septembre 2005 un pourcentage du produit de la vente des actifs de l'usine, soit les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$. Selon Maître Themens, l'auteur des lettres du 27 octobre 2005, l'appelant s'était engagé par ces lettres à verser à une société en commandite les sommes qu'elle devait recevoir à la suite d'une vente des actifs, et ce, en échange de « parts participantes prioritaires » de cette société. Cet engagement était conditionnel puisque les parties devaient s'entendre au préalable sur les modalités de mise sur pied de la société en commandite. Selon Maître Themens, l'appelant avait l'obligation de négocier de bonne foi avec la SDEIC afin de créer cette société en commandite<sup>23</sup>.

---

<sup>22</sup> Martin c. Dupont, préc., note 19, par. 28 à 31. Voir Michelle DESROSIERS, « Les dons de bienfaisance : Droit comparé et fiscal », (2010), vol.25, n°3 *Revue de planification fiscale et successorale*. Voir aussi E. LAMBERT, préc., note 19, p.18.

<sup>23</sup> Transcription 22 mars 2017, p. 33, lignes 22 à 28 à p. 34, lignes 1 à 2, p. 139, lignes 25 à 28 à

[43] Cependant, avant que les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ lui soient versées, l'appelant a changé d'idée quant à ce qu'il devait advenir de ces sommes<sup>24</sup>. Maître Themens et le PDG de l'appelant ont décidé qu'il était préférable de remettre les sommes à la ville de Chandler<sup>25</sup>. Ils ont décidé de remettre les sommes à la ville de Chandler « au lieu » de devoir s'entendre avec la SDEIC sur les modalités de mise sur pied de la société en commandite et d'investir dans la société devant être créée, en échange de « parts participantes prioritaires » de cette société<sup>26</sup>. Maître Themens et le PDG ont conclu qu'il était plus simple pour l'appelant de remettre les sommes à recevoir à la ville de Chandler et de les lui laisser utiliser comme elle l'entendait sans devoir utiliser une société en commandite pour ce faire. Ceci rendrait les futurs investissements aux fins de développement économique plus simples à effectuer pour la ville de Chandler<sup>27</sup>.

[44] Maître Themens a donc demandé au conseil d'administration de l'appelant son autorisation et son approbation afin que ces sommes soient versées à la ville de Chandler<sup>28</sup>, ce que le conseil d'administration de l'appelant a autorisé et approuvé<sup>29</sup>. Par la suite, Maître Themens a pu proposer à la SDEIC et à la ville de Chandler, par l'entremise de Maître Delisle, de remettre à la ville de Chandler les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ « au lieu » d'investir ces sommes dans une société en commandite<sup>30</sup>. Cette proposition a été acceptée par la SDEIC et par la ville de Chandler<sup>31</sup>.

[45] Tel qu'il a été mentionné précédemment, avec les lettres du 27 octobre 2005, l'appelant s'était engagé, sous certaines conditions, à investir les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ dans une société en commandite. L'appelant avait l'obligation de négocier de bonne foi avec la SDEIC afin de s'entendre sur les modalités de mise sur pied d'une société en commandite<sup>32</sup>. Lorsque l'appelant a proposé à la SDEIC et à la ville de Chandler de remettre ces sommes à la ville de

---

p. 140, lignes 1 à 12. Voir notes d'argumentation de l'appelant, p. 2, par. 10.

<sup>24</sup> Transcription 22 mars 2017, p. 60, lignes 4 à 15.

<sup>25</sup> Transcription 22 mars 2017, p. 56, lignes 26 à 28 et p. 57, lignes 1 à 11.

<sup>26</sup> Transcription 22 mars 2017, p. 56, lignes 17 à 20. Voir notes d'argumentation de l'appelant, p. 2, par. 11.

<sup>27</sup> Transcription 22 mars 2017, p. 56, lignes 22 à 28 et p. 57, lignes 1 à 11, p. 84, lignes 15 à 28 à p. 87, lignes 1 à 20.

<sup>28</sup> Transcription 22 mars 2017, p. 53, ligne 24 à 28 à p. 55, ligne 1 à 19.

<sup>29</sup> Pièce A-1, onglet 32.

<sup>30</sup> Transcription 22 mars 2017, préc., note 26 et p. 286, lignes 23 à 28 à p. 287, lignes 1 à 23.

<sup>31</sup> Transcription 22 mars 2017, p. 297, lignes 3 à 28 à p. 300, lignes 1 à 16.

<sup>32</sup> Transcription 22 mars 2017, p. 33, lignes 22 à 28 à p. 34, lignes 1 à 2, p. 139, lignes 25 à 28 à p. 140, lignes 1 à 12. Voir notes d'argumentation de l'appelant, p. 2, par. 10.



Chandler, l'obligation de l'appelant envers la SDEIC existait toujours. Cette obligation n'a cessé d'exister qu'au moment où la SDEIC et la ville de Chandler ont accepté que les sommes soient versées à la ville de Chandler. En effet, la proposition qui a été faite à la SDEIC et à la ville de Chandler était de remettre à la ville de Chandler les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ « au lieu » d'investir ces sommes dans une société en commandite.

[46] Puisque la remise des sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ à la ville de Chandler a eu pour effet de libérer l'appelant de son obligation de négocier de bonne foi afin de créer une société en commandite, la contrepartie reçue par l'appelant en échange du versement desdites sommes est l'extinction de cette obligation.

[47] Quant à la valeur de cette contrepartie, de cette obligation de négocier de bonne foi, puisque l'avis d'appel n'en parle pas et qu'aucune preuve n'a été présentée par l'appelant à cet égard, j'en conclus qu'elle est égale à la valeur des « parts participantes prioritaires » qu'aurait reçu l'appelant en échange du versement des sommes à la société en commandite, soit 7 188 435 \$ et 2 078 922 \$<sup>33</sup>.

[48] Par conséquent, étant donné que je suis arrivé à la conclusion que l'appelant a reçu une contrepartie équivalente en retour des transferts à la ville de Chandler des sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$, l'élément matériel n'étant pas présent, il ne peut donc pas y avoir eu de donation.

## (2) L'élément psychologique

[49] Ayant conclu qu'il ne pouvait pas y avoir eu de donation puisque l'élément matériel n'était pas présent, même si cela n'est pas requis, je déterminerai tout de même si l'élément psychologique nécessaire à une donation était présent.

[50] L'élément psychologique consiste en la présence d'une volonté réelle chez le donateur de se départir du bien transféré au bénéficiaire du donataire, sans recevoir

---

<sup>33</sup> Voir notes d'argumentation de l'appelant, par. 13. L'appelant ne conteste pas que les « parts prioritaires » auraient eu une valeur de 7 188 435 \$, correspondant aux dons totalisant la même somme, mais il n'aborde pas le don de 2 078 922 \$. Toutefois, tout au long de l'audience, il a toujours été question de l'investissement des sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ en échange de « parts prioritaires » de la société en commandite.

d'avantage en retour<sup>34</sup>. Pour que cette condition soit respectée, la personne qui a transféré le bien doit avoir eu la volonté réelle de ne rien recevoir en échange<sup>35</sup>. En l'espèce, il faut déterminer si la preuve démontre que l'appelant avait la volonté réelle de se départir des sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ sans en tirer un quelconque avantage.

[51] La Cour supérieure du Québec a conclu dans l'affaire *Hébert c. Giguère*<sup>36</sup> que le fait pour une personne de se libérer d'une obligation constituait un avantage et que, par conséquent, il y avait un contrat à titre onéreux et non à titre gratuit rendant impossible une donation. Il en va de même lorsque le donateur transfère un bien en règlement d'une obligation morale ou naturelle<sup>37</sup>.

[52] Dans la présente affaire, selon la prépondérance de la preuve, je suis d'avis que l'appelant n'avait pas la volonté réelle de se départir des sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ sans rien recevoir en échange.

[53] En effet, c'est l'appelant qui a demandé à la SDEIC d'accepter qu'il remette les sommes à la ville de Chandler « au lieu » de devoir investir plus tard dans une société en commandite<sup>38</sup>.

[54] De plus, bien que l'appelant fût toujours disposé à remplir ses obligations découlant des lettres du 27 octobre 2005, il a jugé qu'il était préférable de remettre ces sommes directement à la ville de Chandler et de ne pas être impliqué avec cette dernière dans une société en commandite<sup>39</sup>. Je dois donc conclure que, pour une raison ou une autre, il voulait se libérer de son obligation de négociier de bonne foi avec la SDEIC les modalités de mise sur pied d'une société en commandite cette obligation. En se libérant de cette obligation, l'appelant obtenait donc un avantage. L'élément psychologique n'étant pas présent, il ne peut donc pas y avoir eu de donation pour cette raison.

B. Les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ ont-elles été versées par l'appelant en vue de tirer un revenu d'une entreprise ?

---

<sup>34</sup> *Martin c. Dupont*, préc., note 19. Voir aussi M. DESROSIERS, préc., note 22.

<sup>35</sup> *Martin c. Dupont*, préc., note 19, par. 27.

<sup>36</sup> *Hébert c. Giguère* [2003] R.J.Q. 89.

<sup>37</sup> M. DESROSIERS, préc., note 22, p.3.

<sup>38</sup> Transcription 22 mars 2017, préc., note 26.

<sup>39</sup> Transcription 22 mars 2017, p. 127 lignes 5 à 23.

[55] Les dispositions pertinentes de la LIR sont les articles 9 et l'article 18. En vertu de l'article 9 de la LIR, le revenu qu'un contribuable tire d'une entreprise ou d'un bien pour une année d'imposition est le bénéfice qu'il en tire pour cette année. L'article 18 de la LIR vient restreindre les dépenses qu'un contribuable peut déduire dans le calcul du revenu tiré d'une entreprise. L'alinéa 18(1)a) de la LIR stipule que des dépenses ne sont pas déductibles, à moins qu'elles n'aient été engagées ou effectuées par le contribuable en vue de tirer un revenu d'une entreprise.

[56] L'appelant a soutenu que les sommes versées à la ville de Chandler ne pouvaient pas être qualifiées de dépenses en capital<sup>40</sup>. À ce sujet, je dois dire que la preuve présentée lors de l'audience ne me permettait pas de me prononcer sur ce sujet. Par conséquent, l'alinéa 18(1)b) de la LIR ne trouve pas application en l'espèce.

[57] Cette Cour doit seulement déterminer si, en vertu de l'alinéa 18(1)a) de la LIR, les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ ont été versées à la ville de Chandler par l'appelant en vue de tirer un revenu d'une entreprise.

[58] L'appelant a soutenu que la fermeture de l'usine ainsi que les tentatives infructueuses de la relancer ont porté atteinte à sa réputation dans la région de la Gaspésie. Plus précisément, l'appelant a soutenu que les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ ont été versées à la ville de Chandler afin de maintenir sa crédibilité à titre d'investisseur, de maintenir son image auprès du public et de ses d'actionnaires, de maintenir sa réputation en tant qu'investisseur socialement responsable, de se conformer aux attentes du marché et du public relativement à son rôle socioéconomique, et par souci de probité commerciale<sup>41</sup>. Ceci a été soulevé par l'appelant dans son avis d'appel et dans ses notes d'argumentation.

[59] Un élément de preuve pouvant soutenir ces arguments de l'appelant se trouve dans l'interrogatoire préalable de Maître Themens. Lors de cet interrogatoire, Maître Themens a mentionné que la fermeture de l'usine ainsi que les tentatives infructueuses de la relancer ont porté atteinte à la réputation de l'appelant dans la région de la Gaspésie.

[60] Si j'étais d'avis que, selon la prépondérance de la preuve, les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ ont effectivement été versées à la ville de Chandler

---

<sup>40</sup> Transcription de l'audience, 23 mars 2017, à la Cour canadienne de l'impôt, p. 146, lignes 20 à 25. Voir avis d'appel par. 70.

<sup>41</sup> Préc., note 17.

afin de réparer une atteinte à la réputation de l'appelant ou pour un des autres motifs évoqués par l'appelant, ces sommes pourraient potentiellement être qualifiées de dépenses publicitaires. Puisqu'il est généralement reconnu que des dépenses effectuées à des fins publicitaires sont des dépenses courantes et qu'elles sont habituellement effectuées en vue de tirer un revenu d'une entreprise, elles seraient par conséquent potentiellement déductibles<sup>42</sup>.

[61] Je suis cependant d'avis que les propos tenus par Maître Themens dans le cadre de son interrogatoire préalable quant à une possible atteinte à la réputation de l'appelant ne sont pas suffisants pour convaincre la Cour que, selon la prépondérance de la preuve, les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ ont été versées afin de réparer une atteinte à la réputation de l'appelant et qu'elles ont été versées à la ville de Chandler pour un ou plusieurs des motifs énumérés au paragraphe 58 de cette décision.

[62] Lors de son témoignage à l'audience, Maître Themens n'a pas mentionné expressément que les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ ayant été versées à la ville de Chandler l'ont été en lien avec une atteinte à la réputation de l'appelant et/ou pour entretenir sa crédibilité à titre d'investisseur, pour maintenir son image auprès du public et de ses d'actionnaires, pour maintenir sa réputation en tant qu'investisseur socialement responsable ou pour se conformer aux attentes du marché et du public relativement à son rôle socioéconomique, ou par souci de probité commerciale. De plus, Maître Themens n'a pas dit que c'est pour un ou l'autre de ces motifs que l'appelant avait décidé d'investir dans une société en commandite.

[63] Les motifs justifiant cette décision ont été mentionnés expressément par Maître Themens à divers moment, dans le cadre de son témoignage, et ils sont les suivants :

1. Il valait mieux laisser à la ville de Chandler le soin de procéder au développement économique avec les sommes qui devaient être investies par l'appelant dans la société en commandite<sup>43</sup>.

---

<sup>42</sup> *Wacky Wheatley's TV & Stereo Ltd. c. Canada* [1987] 2 C.T.C. 2311; *Graham Construction Engineering (1985) Ltd. c. R.*, 97 D.T.C. 342, par. 345.

<sup>43</sup> Transcription 22 mars 2017, p. 54, lignes 15 à 28 et p. 55, lignes 1 à 11.

2. L'appelant ne voulait plus être impliqué dans une société en commandite<sup>44</sup>.

Considérant le témoignage de Maître Themens, la Cour arrive à la conclusion que, selon la prépondérance de la preuve, les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ ont été versées par l'appelant à la ville de Chandler pour ces motifs et non pas avec l'objectif de rétablir sa réputation dans la région de la Gaspésie à la suite de son implication dans les tentatives infructueuses de relancer l'usine.

[64] Par conséquent, les sommes de 7 188 435 \$ et de 2 078 922 \$ n'ont pas été versées en vue de tirer un revenu d'une entreprise. Elles ne sont donc pas déductibles du revenu de l'appelant.

[65] Les appels sont rejetés, avec dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 15<sup>e</sup> jour de janvier 2018.

« Sylvain Ouimet »

---

Juge Ouimet

---

<sup>44</sup> Transcription 22 mars 2017, p. 127, lignes 5 à 23.

RÉFÉRENCE : 2018 CCI 3

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2014-4618(IT)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : FONDS DE SOLIDARITÉ DES  
TRAVAILLEURS DU QUÉBEC (F.T.Q.)  
c. SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Les 22 et 23 mars 2017

MOTIFS DE JUGEMENT PAR : L'honorable juge Sylvain Ouimet

DATE DU JUGEMENT : Le 15 janvier 2018

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelant : M<sup>e</sup> Nicolas X. Cloutier  
M<sup>e</sup> Nicolas Chaput

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Michel Lamarre

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant:

Nom : M<sup>e</sup> Nicolas X. Cloutier  
M<sup>e</sup> Nicolas Chaput

Cabinet : McCarthy Tétrault S.E.N.C.R.L., s.r.l.

Pour l'intimée :

Nathalie G. Drouin  
Sous-procureure générale du Canada  
Ottawa, Canada