

Référence : 2009 CCI 160

2007-2665(IT)G
2007-2667(IT)G
2007-2669(IT)G

ENTRE :

NIELSEN DEVELOPMENT CO. LTD.,
GOLDEN KING ENTERPRISES LTD.,
JASON LO

appelants,

-et-

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

**CERTIFICATION DE LA TRANSCRIPTION
DES MOTIFS DU JUGEMENT**

J'ordonne que la transcription certifiée ci-jointe des motifs du jugement que j'ai rendu séance tenante à l'audience à Vancouver (Colombie-Britannique), le 21 janvier 2009, soit déposée.

« E.P. Rossiter »

Juge en chef adjoint Rossiter

Signé à Ottawa, le 20 mars 2009.

Traduction certifiée conforme
ce 16^e jour de mars 2010.

François Brunet, réviseur

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT

2007-2665(IT)G
2007-2667(IT)G
2007-2669(IT)G

ENTRE :

NIELSEN DEVELOPMENT CO. LTD.,
GOLDEN KING ENTERPRISES LTD.,
JASON LO

appelants;

- et -

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appels entendus devant M. le juge en chef adjoint Rossiter dans
la salle d'audience n° 602, 6^e étage, 701, rue Georgia Ouest,
Vancouver (C.-B.), le mercredi 21 janvier 2009.

COMPARUTIONS :

M^E C. Sturrock,
M^E R. Grewal,

Pour les appelants;
Pour l'intimée.

GREFFIER AUDIENCIER : F. Richard

Allwest Reporting Ltd.
1125, rue Howe, bureau 1200
Vancouver (C.-B.)

V6Z 2K8
Par : C. Beaton

MOTIFS DU JUGEMENT

(Rendu scéance tenante à Vancouver (C.-B.), le 21 janvier 2009.)

LE GREFFIER AUDIENCIER : La Cour rendra maintenant son jugement dans les appels numéro 2007-2665(IT) entre Nielson Development Company Ltd. et Sa Majesté la Reine; numéro 2007-2667(IT)G entre Golden King Enterprises Limited et Sa Majesté la Reine; et numéro 2007-2669(IT)G entre Jason Lo et Sa Majesté la Reine. L'avocat des appelants est M^e Craig Sturrock. L'avocat de l'intimée est M^e Raj Grewal.

JUGE : Il s'agit du jugement rendu scéance tenante dans les affaires appelées par le greffier audiencier. Nielson Company Limited et Jason Lo et autres.

Jason Lo détenait 100 pour 100 des actions de Golden King Enterprises Limited. Golden King détenait 100 pour 100 des actions de Nielsen Development Company Limited. Nielsen exploitait PoCo Inn Best Western à Port Coquitlam en Colombie-Britannique. Nielsen avait conclu avec Mountain Tai Investments Company Limited un accord de gestion concernant de PoCo Inn. Phoebe Lo, l'épouse de Jason Lo, détenait 100 pour 100 des actions de Mountain Tai.

Au cours de l'année d'imposition 2003, Nielsen a

payé à Mountain Tai la somme de 275 000 \$ en honoraires pour la gestion du PoCo Inn. L'ARC a refusé la déduction d'une somme de 223 330 \$ au titre de ces honoraires parce qu'elle la jugeait déraisonnable dans les circonstances; selon elle, ces frais de gestion ne pouvaient excéder 51 671 \$ pour 2003.

Quant à l'année d'imposition 2004, Nielsen a payé à Mountain Tai la somme de 300 000 \$ en honoraires pour la gestion du PoCo Inn. L'ARC a refusé la déduction d'une somme de 246 749 \$ au titre de ces honoraires parce qu'elle la jugeait déraisonnable dans les circonstances; selon elle, ces frais de gestion ne pouvaient excéder 53 251 \$ pour 2004.

Des nouvelles cotisations ont été établies en conséquence, et les appelants ont interjeté appel.

Jason Lo a tenté de négocier la vente à la Chine de certains traversiers rapides de la Colombie-Britannique. Il s'est donc rendu en Chine à cinq ou six reprises, mais une entente a finalement été conclue en 2003. Alors qu'il se trouvait en Chine, il a reçu des avances de fonds de 20 503 \$ de Golden King au moyen d'une carte de crédit ainsi que d'autres avances de fonds. Les avances de 20 503 \$ ont été portées aux dépenses de Golden King. M. Lo affirme avoir

utilisé l'argent pour inviter des gens à dîner en Chine en vue de leur vendre, à titre de courtier, les traversiers rapides. Il n'a pu produire de pièces justificatives ni de documents ni d'autres renseignements à cet égard. L'ARC a rejeté la demande, par Golden King, de déduction des 20 503 \$ à titre de dépense et elle a établi à l'égard de Jason Lo une cotisation relative à cette somme au titre d'un avantage conféré à un actionnaire. À cette époque, Golden King devait des centaines de milliers de dollars à Jason Lo à titre d'avantage conféré à un actionnaire. Jason Lo affirme qu'il s'agissait d'une dépense d'entreprise légitime qu'il a engagée afin de gagner un revenu, tandis que l'ARC soutient qu'il s'agissait plutôt d'un avantage conféré à un actionnaire. L'ARC a donc établi une nouvelle cotisation à l'égard de Jason Lo, qui a interjeté appel.

D'autres appels qui soulèvent des questions analogues ou incidentes touchant Jason Lo, Golden King et Mountain Tai ont été formés. Ils ont tous été réglés ou reportés dans l'attente de l'issue des présents appels.

Questions en litige

1. Les honoraires de gestion payés par Nielsen à Mountain Tai sont-ils raisonnables au sens l'article 67 de la

Loi de l'impôt sur le revenu?

2. Les avances de fonds de 20 503 \$ consenties par Golden King à Jason Lo constituent-elles un avantage conféré à un actionnaire ou un remboursement de dépenses d'entreprise engagées par Golden King?

3. Si elle constitue un avantage conféré à Jason Lo en sa qualité d'actionnaire, la somme de 20 503 \$ peut-elle être traitée comme un ajustement au solde créditeur impayé dû à Jason Lo au titre de son compte d'actionnaire de Golden King?

La thèse des parties ressort sans équivoque de l'introduction touchant les faits à l'origine de ces deux appels, lesquels ont été entendus sur preuve commune.

Examinons ces faits. Outre ceux que j'ai énoncés dans mon introduction ci-dessus, les faits suivants ont été plaidés à l'instruction. Certains faits sont contestés, mais j'y reviendrai.

Tout d'abord, les avances de fonds. Outre les faits susmentionnés, Jason Lo a rendu témoignage et il a affirmé ce qui suit avec conviction :

a) les avances de fonds ont été dépensées à des

fins professionnelles pour le bénéfice de Golden King, et non à des fins personnelles;

b) les avances de fonds ont été engagées en Chine pour inviter à dîner d'éventuels acquéreurs des traversiers rapides.

Il n'a fourni aucune pièce justificative autre que les documents relatifs à l'avance faite au moyen de la carte de crédit. Il n'a donné aucune précision sur les établissements ou les dates où ces dîners avaient eu lieu, sur les personnes invitées ou sur les sommes exactes engagées. Il a omis de consigner à quoi avait servi l'argent. Lorsque la Cour a tenté d'en savoir plus, il n'a donné aucune autre explication. Il a mentionné qu'en Chine, à cette époque, l'usage de cartes de crédit n'était pas très répandu. La Chine était, pour ainsi dire, une société fermée, et toutes les opérations y étaient effectuées en espèces. L'ARC a convenu que cette affaire de courtage constituait pour Golden King une entreprise commerciale menée en Chine.

En ce qui a trait aux honoraires de gestion, Jason Lo exploitait une entreprise commerciale au Canada depuis le début des années 80. En 1983, il a acheté un hôtel à Golden,

en Colombie-Britannique. Lui et Phoebe Lo, son épouse, assumaient l'ensemble de l'exploitation de cet établissement. Ils en étaient alors à leur première expérience dans l'industrie hôtelière. Phoebe Lo recevait un salaire à cette époque. L'hôtel comptait 42 chambres, une piscine et un sauna. Il n'y avait pas de restaurant ni de bar-salon. L'établissement a été vendu en 1989.

Cette année-là, M. Lo a acheté un hôtel Best Western Northgate à Nanaimo, en Colombie-Britannique. Lui et Phoebe Lo géraient l'hôtel, mais il consacrait de plus en plus de temps à d'autres activités commerciales : il a notamment été représentant d'une certaine entreprise de bière chinoise dans l'Ouest canadien de 1980 à 1992 et courtier, en Chine, dans le domaine de la farine de poisson provenant du Pérou, de 1989 à 1993.

Il participait toujours à l'exploitation de l'hôtel, mais sa contribution aux opérations quotidiennes était de moins en moins grande. Cet hôtel comptait 76 chambres, un certain nombre de salles de réunion, une brasserie de 100 places ainsi qu'un restaurant de 75 places qui a été loué pendant un certain temps avant d'être repris par M. et M^{me} Lo.

L'établissement a été vendu en 1996.

En 1995, M. Lo a acheté le Exhibition Park Best Western. Cet hôtel comptait 61 chambres, mais aucun restaurant ni de bar-salon, et Phoebe Lo se chargeait de la gestion. Il a été vendu en 2000.

En 1996, Nielsen a acheté le PoCo Best Western, lequel comptait 51 chambres, un sauna et un bain hydromasseur. Ils avaient loué le restaurant, qui a été agrandi en 1998 ; sa superficie à été doublée. En outre, on a alors ajouté deux salles de réunion, un bar-salon et une salle de culture physique, en plus d'agrandir la réception, de sorte qu'à cette époque, soit en 2003 et en 2004, l'hôtel comptait 99 chambres et 5 salles de réunion d'une capacité maximale de 350 personnes. Le restaurant a été loué. Ils avaient le bar-salon, un espace réservé à un spa et une salle de culture physique. Phoebe Lo assumait la gestion de l'établissement par l'intermédiaire de Mountain Tai.

Au nombre des employés travaillant à l'époque au PoCo Inn, il y avait Phoebe Lo qui s'occupait de la gestion par l'intermédiaire de Mountain Tai, il y avait Leonard Bergquist qui agissait comme directeur général, il y avait un responsable

du bar-salon de même qu'un surveillant de l'entretien ménager, poste occupé par le frère de M^{me} Lo. Il n'y avait aucun chef de réception à l'époque, si je me souviens bien. Il y avait un main-courantier de nuit et environ 30 personnes au total.

Quant aux responsabilités de chacun, ou aux fonctions précises attribuées à Phoebe Lo et au directeur général, il y a dans une certaine mesure des divergences de faits au regard des faits communs présentés relativement à d'autres points.

Lorsque j'examine le témoignage du directeur général, celui-ci a essentiellement déclaré ce qui suit : Phoebe Lo effectuait les achats, elle prenait les décisions en matière de comptabilité et elle signait les chèques. Certaines autres personnes avaient peut-être libellé les chèques, mais c'est elle qui les signait. Elle prenait toutes les décisions relatives aux dons faits aux organismes de bienfaisance, notamment en ce qui concerne les contributions et les personnes choisies pour assumer les fonctions caritatives. Elle fixait les tarifs de toutes les chambres, que ce soient les tarifs affichés, les tarifs d'entreprise ou les tarifs réduits, selon le cas, pour des équipes particulières. Elle fixait tous les

tarifs pour le matériel, que ce soit pour les systèmes de son ou toute autre chose. Tout le matériel, elle décidait de ces tarifs. Elle fixait les tarifs pour la nourriture et les boissons. Elle décidait des meubles à acheter, du moment, des établissements et de la façon dont ceux-ci étaient achetés, y compris tous les tapis. Elle prenait toutes les décisions touchant la décoration intérieure. Elle prenait toutes les décisions relatives à la commercialisation et à la participation à des activités connexes. Elle décidait qui devait s'y rendre et à quel moment. Elle prenait toutes les décisions touchant la publicité et elle surveillait l'ensemble des coûts. Elle et le directeur général se chargeaient ensemble des embauches et des renvois. Apparemment, elle et M. Lo établissaient ensemble le budget. Elle confirmait au jour le jour les tarifs de l'hôtel ainsi que le taux d'occupation. M. Bergquist supervisait l'opération du bar-salon. Elle était responsable, avec son frère, de l'entretien général et de l'entretien ménager des chambres. Elle surveillait toutes les rentrées et toutes les sorties de fonds. Elle s'occupait de la décoration intérieure de l'hôtel. M. Bergquist prenait certaines décisions à la lumière de décisions antérieures

prises par Phoebe Lo et en fonction de la manière dont cette dernière aurait voulu que l'hôtel soit exploité. Et il était le premier répondant en cas d'urgence.

Or, ce directeur général possédait une vaste expérience de la gestion hôtelière puisqu'il travaillait dans ce domaine depuis environ 40 ans. Le directeur général estimait que lui et Phoebe Lo partageaient la responsabilité de la direction de l'hôtel. Je pense qu'il était là très flatteur. Il jouait un rôle subalterne, il agissait comme facilitateur pour Phoebe Lo, laquelle prenait toutes les décisions quotidiennes touchant l'exploitation de l'hôtel. En d'autres termes, il exécutait les directives de Phoebe Lo. Il dirigeait l'exploitation du bar-salon, parce qu'il avait de l'expérience dans ce domaine. Il était en quelque sorte le représentant public de l'établissement lorsque Phoebe Lo l'envoyait participer à des événements dans la collectivité, et il agissait en renfort lorsque Phoebe Lo n'était pas sur les lieux. Selon le directeur général, ils se partageaient la prise de décisions dans une proportion de 80-20. 80 pour 100 des décisions étaient prises par M^{me} Lo tandis que 20 pour 100 d'entre elles étaient prises par lui. Au chapitre des

responsabilités, M^{me} Lo en assumait 80 pour 100 et lui 20 pour 100, les deux étant pour l'essentiel disponibles 24 heures par jour, sept jours par semaine.

Le témoignage de Phoebe Lo est à peu de choses près le même que celui rendu par le directeur général. Elle a affirmé qu'elle assumait l'entière responsabilité de l'ensemble de l'établissement du budget, de la commercialisation, de l'embauchage, des renvois, de l'établissement de méthodes devant être suivies par tous, des directives en matière de conservation des données informatiques et de l'élaboration du système informatique. Elle fixait l'ensemble des tarifs et des réductions, le cas échéant. Elle était responsable des dons de bienfaisance, des événements caritatifs, de la publicité, de l'établissement du budget avec son mari, des réparations et des rénovations; elle rendait compte à Jason Lo, chargeait le directeur général de participer à certains événements, décidait des directives à donner au directeur général, surveillait les rentrées et les sorties de fonds, signait les chèques, effectuait les achats et de veiller à l'entretien ménager. Elle ne s'occupait pas de la comptabilité. Elle était sur les lieux de 8 h à 16 h, du lundi au vendredi, plus les fins de semaine

en cas de besoin. Grâce à sa contribution, ils pouvaient en définitive se passer d'un directeur adjoint, d'un directeur de la commercialisation, d'un contrôleur et d'un décorateur intérieur.

Le directeur général se rendait à la banque, tout comme elle. Il obtenait des prix et elle lui demandait d'en obtenir. Il confirmait les résultats obtenus par le main-courantier de nuit, il surveillait les stocks. Il jouait au golf lorsqu'elle le lui demandait, il effectuait du travail bénévole lorsqu'elle le lui demandait. Il était disponible pour les appels d'urgence. Ils se chargeaient tous deux des embauches et des renvois et ils assumaient tous deux une part de responsabilité pour les comptes débiteurs. Elle s'est exprimée en ces termes : [TRADUCTION] « Je donne des directives au directeur général et nous travaillons habituellement ensemble au quotidien ».

Patricia Manchester a eu une conversation téléphonique avec le directeur général au début du processus de vérification et elle a pris des notes sur les propos tenus, pièce R-1, onglet 12, le 6 mai 2006, à 15 h. Cette conversation est en contradiction avec le témoignage du directeur général et

celui de M^{me} Lo quant aux fonctions de chacun. Le directeur général et M^{me} Lo ont affirmé que Jason Lo participait peu, voire pas du tout, à la gestion de l'hôtel. Il lui arrivait d'y faire un saut, en soirée. M^{me} Lo se chargeait de tout. Or, pendant la conversation téléphonique, le directeur général paraît avoir répondu de manière différente.

Au cours de cet appel, selon M^{me} Manchester, il est ressorti que Jason Lo était responsable de la réception. Les groupes chargés des ventes et de la commercialisation relevaient de M. Lo et du directeur général. Ce dernier était responsable de la discipline. L'établissement des horaires de la réception incombait à M. Lo. Le superviseur était chargé du bar-salon; l'entretien ménager relevait du frère de M^{me} Lo; le budget était établi par Jason Lo; le directeur général et, éventuellement M^{me} Lo, s'occupaient des urgences, et l'entretien ménager incombait à M^{me} Lo et à son frère.

Certaines de ces assertions sont compatibles avec ce que M^{me} Lo a dit pendant son témoignage et avec ce que le directeur général a dit pendant son témoignage, mais certaines ne le sont pas. En particulier en ce qui concerne la réception et Jason Lo, les groupes des ventes et de la

commercialisation et Jason Lo, l'établissement des horaires de la réception et Jason Lo, ainsi que le budget, dans une certaine mesure, et Jason Lo.

Le directeur général a apparemment affirmé à M^{me} Manchester qu'il était le second de M. Lo. Si M. Lo était absent, le directeur général prenait alors seul les rênes. Il dirige l'hôtel de concert avec M. Lo.

En dépit de ces éléments concernant les vrais gestionnaires touchant le responsable de et les attributions respectives de chacun, l'entreprise était financièrement des plus fructueuses et elle affichait un bénéfice d'exploitation élevé. Je renvoie à cet égard à la pièce A-3. Le bénéfice d'exploitation, exprimé sous forme de pourcentage du produit brut, se chiffrait à 47,5 pour 100 en 1996; à 38,8 pour 100 en 1997; à 34,5 pour 100 en 1998; à 35,9 pour 100 en 1999; à 34 pour 100 en 2000; à 43 pour 100 en 2001; à 40 pour 100 en 2002; à 39 pour 100 en 2003; à 42,9 pour 100 en 2004; à 44 pour 100 en 2005; à 46,5 pour 100 en 2006 et à 44 pour 100 en 2007. Des résultats très impressionnants en tout état de cause.

Un accord de services de gestion liait Nielsen

et Mountain Tai depuis le 11 février 1992. Cette entente confiait à Mountain Tai des pouvoirs de gestion larges et étendus, lesquels pouvaient être plus ou moins grands selon que Jason Lo était ou non présent. Je renvoie particulièrement à la pièce A-1, onglet 17, clauses 2.01 et 2.02, lesquelles sont d'ordre très général et permettaient pour l'essentiel à la société de gestion d'assumer le degré de responsabilité nécessaire, quel qu'il soit, en l'absence de Jason Lo. En effet, moins Jason Lo participait à l'exploitation de l'hôtel, plus les responsabilités de Mountain Tai étaient importantes, comme il ressort des faits.

Selon Jason Lo et Phoebe Lo, ce sont eux qui, chaque année, fixaient les honoraires de gestion annuels. Il semble y avoir des négociations entre eux. Phoebe Lo informe Jason Lo de ce qu'elle pense sur le plan de la valeur brute et nette, c'est-à-dire si elle a contribué ou non à cette valeur, à la lumière du prix du marché d'autres hôtels, et elle a témoigné sur la façon dont le Holiday Inn, qu'ils avaient envisagé d'acheter, gérait le marché.

Sa présence en personne sur les lieux, l'augmentation ou la diminution des bénéfices, les efforts

particuliers qu'elle a déployés, comme les rénovations, ou la fixation des prix ou veiller à ce que le travail soit fait. La décision relative aux honoraires de gestion était prise par Jason Lo et elle était communiquée à M. Fell. Les incidences fiscales, du point de vue de ce dernier, de Jason Lo et Phoebe Lo n'étaient jamais examinées. M. Fell se contentait de prendre le chiffre que lui donnait Jason Lo et de l'ajouter à l'équation fiscale pour chaque entité visée, soit Nielsen et Mountain Tai. Voilà comment on fixait les honoraires de gestion. La mention d'une ligne directrice faisant état de 10 pour 100 du brut n'était qu'une simple ligne directrice. Pendant les années où la contribution de Phoebe Lo n'était pas aussi importante, les honoraires étaient moindres; soit lorsqu'elle a donné naissance à son enfant en 2000.

Le comptable ne tentait pas de déterminer le tarif des honoraires de gestion pratiqué sur le marché autrement que la somme qui lui était communiquée par Jason Lo et la ligne directrice suggérée de 10 pour 100.

Voilà les faits. J'en ai peut-être omis ici et là, mais il s'agit, à mon avis, d'un résumé complet.

Passons maintenant à l'analyse. Premièrement,

les avances de fonds.

Ce point intéresse Jason Lo à titre personnel vu la thèse avancée selon laquelle les avances de fonds aient constitué des avantages conférés à un actionnaire. Dans les actes de procédure, l'intimée a formulé l'hypothèse selon laquelle une somme de 20 503 \$ avait été versée au titre d'avances de fonds non vérifiées. Il incombe à l'appelant d'établir, suivant la prépondérance des probabilités, que les avances de fonds ont été consenties à des fins professionnelles et non pour des dépenses personnelles. À la lumière de l'ensemble des éléments de preuve dont je suis saisi sur cette question, je ne puis conclure que l'appelant s'est acquitté de la charge de la preuve. Affirmer simplement qu'il s'agissait de dépenses d'entreprise engagées pour inviter d'éventuels clients à dîner, point à la ligne, sans autre explication sur le qui, le quand, le où, le comment, sur les circonstances ou sur le montant des frais engagés, ni aucun document de quelque nature que ce soit, aucun reçu ni rien, pas même une note personnelle de la personne ayant déboursé l'argent, ne suffit tout simplement pas en l'espèce à permettre à l'appelant de s'acquitter de son obligation de prouver que les avances de

fonds ne constituaient pas des dépenses personnelles.

La Cour doit donc maintenant rechercher si les avances de fonds peuvent, ou non, être assimilées à un remboursement du prêt à l'actionnaire que Golden King a consenti à Jason Lo. Je ne pense pas que ce soit le cas à la lumière des faits de la présente affaire. Les éléments eux-mêmes, ainsi que d'autres éléments, ont été portés aux dépenses de Golden King dans les comptes de cette dernière. On n'a pas tenté de modifier l'écriture. Nul élément de preuve ne permet de penser que Golden King avait l'intention de rembourser le prêt à l'actionnaire ni que Jason Lo avait l'intention de recevoir le paiement de son prêt à l'actionnaire à hauteur de 20 503 \$.

En conséquence, l'appel relatif à cette question touchant Jason Lo est rejeté. Cependant, la Cour fera droit au consentement sur jugement qui a été conclu par les parties et qui est constaté dans le document du 16 janvier 2009 intitulé [TRADUCTION] « exposé conjoint des questions en litige ».

Je me penche maintenant sur la question des honoraires de gestion. Dans les actes de procédure, l'intimée formule en réponse l'hypothèse suivante à l'alinéa 8p) :

[TRADUCTION]

8p) Les fonctions et attributions exercées par Phoebe Lo étaient analogues à celles exercées par le directeur général.

8q) Phoebe Lo n'était pas chargée des services de gestion comme l'établissement du budget, la comptabilité, les services financiers ou la gestion globale de l'entreprise de l'appelante.

8r) Les montants des honoraires payés à Mountain Tai dépendraient du revenu imposable de l'appelante.

8s) les sommes versées à Mountain Tai au titre des honoraires de gestion, soit 51 673 \$ en 2003 et 53 251 \$ en 2004, ne sont pas raisonnables dans les circonstances.

En l'espèce, la Cour est appelée à rechercher si les honoraires de gestion étaient raisonnables suivant l'article 67 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Pour décider de ce qui est raisonnable, je suivrai le critère énoncé dans la décision *GABCO c. The Minister of National Revenue*, 68 DTC 5210, à la page 7, dont voici le dernier paragraphe :

Il s'agit non pas que le ministre ou notre Cour

substitue son jugement à celui du contribuable lorsqu'il s'agit de déterminer ce qu'est un paiement raisonnable, mais plutôt que le ministre ou la Cour arrive à la conclusion qu'aucun homme d'affaires raisonnable ne se serait engagé par contrat à verser une telle somme en n'ayant à l'esprit que les intérêts commerciaux de l'appelante.

En outre, dans l'arrêt *Mohammad c. MRN*, [1998] 1 C.F. 165, 97 DTC 5503, la Cour d'appel fédérale a notamment fait les observations suivantes au paragraphe 28 :

Quand on évalue le caractère raisonnable d'une dépense, on mesure ce caractère raisonnable en termes de grandeur ou de *quantum*. Bien qu'une telle décision puisse faire intervenir un élément d'appréciation subjective de la part du juge des faits, il faut toujours rechercher un élément objectif.

Lorsqu'il est question de frais d'intérêts, il est facile de suivre une approche objective. En l'espèce, j'ai tenté de découvrir un élément objectif en appréciant le caractère raisonnable de ces honoraires de gestion. Je n'ai

trouvé que peu d'éléments objectifs dans les éléments de preuve qui m'ont été produits. Cela dit, je crois qu'il convient de tenir compte des facteurs suivants dans l'appréciation du caractère raisonnable de ces honoraires.

1. Nature des services de gestion. S'agit-il de services de gestion globaux ou seulement de services de gestion partiels? Consistent-ils simplement en la gestion de la location de chambres dans les installations - exploitation indirecte de l'entreprise - ou en la prestation des services de gestion qui comprennent l'établissement du budget, la planification, la commercialisation, l'amélioration des installations, la prospection de clientèle, la réduction de coûts et tous les aspects liés à une exploitation directe de l'entreprise?

2. Gestion sur place. La direction sur place consiste-t-elle en un véritable gestionnaire ou s'agit-il de gestionnaires à distance, comme ceux qui sont mentionnés par le directeur général lorsqu'il a décrit le groupe Delta, avec lequel il a travaillé à Ottawa?

3. Comparativement à des entreprises hôtelières analogues exploitées dans un marché analogue, l'hôtel est-il

exploité d'une manière efficace? On insiste ici sur l'efficacité de l'exploitation.

4. Qu'en est-il des efforts déployés et de la société de services de gestion sur le plan des responsabilités, comme l'établissement du budget, les rénovations, les améliorations, la planification et l'exécution, les rentrées de fonds et les sorties de fonds, le fait d'être responsable pour l'ensemble du personnel par opposition au fait de simplement se charger de la location de chambres? Ou examine-t-on les tâches effectuées ou les fonctions qui sont exécutées par l'équipe des services de gestion ?

5. Rentabilité. Le montant des bénéfices reflète les services de gestion, et la qualité de ceux-ci.

6. L'existence ou l'inexistence d'un accord de services de gestion.

Cela dit, il peut très bien y avoir d'autres facteurs pertinents, mais ceux que j'ai énoncés ci-dessus sont les plus évidents en l'espèce. Je sais qu'on a insisté pour qu'un pourcentage précis soit utilisé, mais je ne vois pas vraiment de raison particulière justifiant le recours à cette méthode en l'espèce, autre que la soumission qui a été

présentée, ou le prix qui a été donné, et je n'accorde que peu de poids, voire aucun, à ce prix, et j'expliquerai pourquoi.

Il y avait un autre facteur, et il s'agit des connaissances spécialisées, de la formation ou de l'expérience particulières que la société de services de gestion peut offrir.

Le ministre du Revenu national a déclaré que les honoraires de gestion étaient déraisonnables au-delà de tant de dollars, et j'ai fait état de ces sommes plus haut. L'appelante soutient que les honoraires de gestion étaient raisonnables. Ni l'un ni l'autre n'ont produit devant la Cour une quelconque preuve de la somme que des hôtels analogues dans des marchés analogues peuvent exiger à titre d'honoraires de gestion. Le seul élément dont je suis saisi est le témoignage de Phoebe Lo touchant les renseignements qu'elle a reçus ou obtenus lorsqu'ils envisageaient d'acquérir un hôtel Holiday Inn. L'offre présentée à Nielsen par Bartek n'a aucun poids puisqu'on a omis d'établir les circonstances dans lesquelles elle avait été présentée, les services qui y étaient visés ou le fondement des honoraires; en réalité, aucune information générale n'a été produite tendant à confirmer la somme qui y

figure.

La Cour n'est pas en mesure, et il lui est réellement impossible, de substituer sa propre opinion à celle du ministre sur ce qui constitue des honoraires de gestion appropriés dans les circonstances sans disposer d'éléments de preuve suffisants sur ce point. Je ne suis pas saisi de tels éléments. Je peux simplement rechercher, à la lumière des éléments de preuve qui m'ont été produits, si la somme est raisonnable suivant l'article 67 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, comme dans l'affaire *GABCO*.

Je retiens le témoignage de Phoebe Lo et du directeur général en ce qui concerne les fonctions et les responsabilités de Phoebe Lo, c'est-à-dire Mountain Tai, au PoCo Inn. Je ne rejette pas le témoignage de Patty Manchester. Elle a témoigné d'une manière concise, franche et directe. Elle connaissait bien les tenants et aboutissants de l'affaire, elle était bien préparée et bien documentée. Elle a pris une décision en fonction des renseignements qu'on lui a donnés et elle ne pouvait vraiment pas faire autrement compte tenu de son impossibilité à pouvoir communiquer avec les responsables des décisions prises relativement aux honoraires de gestion. On lui

a dit de parler à M. Fell, le comptable, lequel ne participait nullement aux décisions touchant les honoraires de gestion. Il se bornait à saisir les chiffres qui lui étaient communiqués. Elle a également parlé au directeur général, qui ne participait pas non plus à la prise de décisions. Je pense qu'il se préoccupait, lors de ses conversations avec elle, de sa propre responsabilité, comme le montre la pièce R-1, onglet 7, lequel consiste en la lettre que le directeur général a adressée à M^{me} Manchester le 17 mai 2006. Il y précisait combien il jouait un rôle important dans l'exploitation du PoCo Inn; il paraît tenter de justifier *a posteriori* le fait que le Poco Inn lui offrait le logement, lequel faisait l'objet d'une cotisation établie à son égard parce qu'il aurait constitué un avantage social.

Madame Manchester n'a pas eu la possibilité de communiquer avec Jason Lo. Ce dernier était très secret. De même, elle n'a pu parler avec Phoebe Lo, elle n'en avait pas la permission. Il s'agissait pourtant des membres clés du personnel en ce qui concerne l'ensemble de cette question. M^{me} Manchester n'aurait pu arriver à une autre conclusion compte tenu des renseignements qu'on lui a donnés ni, d'ailleurs, des

renseignements qu'on a omis de lui donner.

Comme je l'ai déjà dit, je retiens les témoignages de Phoebe Lo et du directeur général. À mon avis, Phoebe Lo a été un témoin des plus convaincants. Elle était bien informée et avait une connaissance approfondie des activités de l'hôtel. Elle était directe et franche. Elle parlait de son travail avec conviction, elle connaissait les faits, elle connaissait son travail. Elle contrôlait la situation et elle en a fait la preuve à la barre des témoins.

Voici ce qui ressort des éléments de preuve. Jason Lo détient la totalité des actions de l'hôtel PoCo par l'intermédiaire de Nielsen. Il se livre à d'autres affaires commerciales et il se fie à son épouse pour l'exploitation de l'établissement hôtelier. Elle compte des années d'expérience dans l'exploitation d'entreprises analogues. Elle prend toutes les décisions touchant l'hôtel et plus, et je pourrais reprendre mon observation initiale relative aux facteurs mis en preuve dont il faut tenir compte. C'est-à-dire qu'elle était chargée des achats, des décisions relatives à la comptabilité, de la signature des chèques, des décisions touchant les dons et les activités de bienfaisance et les personnes devant

participer à ces activités, les tarifs des chambres, les réductions, les tarifs pour le matériel, la nourriture et les boissons, le remplacement des meubles et des tapis, la participation à des activités de commercialisation, les décisions en matière de publicité, la surveillance des coûts, les embauches et les renvois - de concert avec le directeur général, l'établissement du budget avec M. Lo, la confirmation des tarifs et du taux d'occupation - la surveillance du bar-salon était confiée au directeur général - l'entretien des chambres, l'entretien ménager, les rentrées et les sorties de fonds et la décoration intérieure de l'hôtel. Pour l'essentiel, toutes ces décisions, et d'autres encore, étaient de son ressort.

Non seulement accomplit-elle ces tâches, mais elle est en outre sur le qui-vive pour de nouvelles possibilités d'affaires. Elle convainc Jason Lo d'accepter ses budgets et les plans d'adaptation des activités qu'elle lui propose et qu'elle met ensuite en œuvre en conséquence. Elle constate quelles sont rénovations requises, elle prévoit leur coût, elle obtient l'approbation nécessaire, elle donne suite au projet et elle exécute toutes ces améliorations. Elle agit

comme un véritable propriétaire sur place.

Elle reconnaît qu'il y a des domaines dans lesquels elle est moins forte. Elle confie à d'autres la comptabilité, la direction du bar-salon, les relations publiques et la représentation. Comme je l'ai mentionné plus haut, le témoignage rendu par le directeur général en ce qui concerne les responsabilités de Phoebe Lo et la question de savoir qui dirigeait l'hôtel, d'une part, et les renseignements qu'il a donnés à M^{me} Manchester en mai 2006, d'autre part, comportent certaines incohérences. Je puis seulement conclure que le directeur général tentait d'exagérer sa contribution à l'exploitation de l'hôtel afin de se protéger lui-même au regard de la cotisation dont il fait l'objet, en justifiant pourquoi on lui avait fourni le logement à l'hôtel, ainsi que son désir à l'époque de protéger ses employeurs.

Je retiens le témoignage de Phoebe Lo. Elle s'est exprimée de manière convaincante et exacte, pertinente et sans détours. Et c'était tout comme si elle me disait ce qu'elle fait tous les jours. Elle paraît être une personne forte et indépendante qui connaît son affaire et sait comment diriger une entreprise hôtelière.

Jason Lo est bien chanceux de pouvoir compter sur Phoebe Lo pour exploiter son hôtel parce qu'il serait tout simplement impossible de trouver ailleurs une personne manifestant un dévouement et une passion aussi évidentes que celles dont elle fait preuve dans son travail.

Il s'agit donc en l'espèce d'un homme d'affaires raisonnable, Jason Lo. C'est un homme secret, mais il est de toute évidence prospère et il s'efforce de réussir afin d'améliorer sa situation financière. Même si j'estime que les honoraires de gestion exigés constituent peut-être une forte somme pour exploiter un hôtel, Phoebe Lo est tout sauf une gérante d'hôtel ordinaire. Elle est vraiment exceptionnelle, et grâce à elle à mon avis, Nielsen a gagné de l'argent, beaucoup d'argent en raison de sa bonne gestion de l'hôtel. Elle menait ses propres négociations et elle concluait annuellement avec Jason Lo une entente relative aux honoraires de gestion fondée dans une grande mesure sur les facteurs que j'ai mentionnés.

Vu les circonstances :

1. Nature des services de gestion assurés. Les services assurés en l'espèce étaient complets, ils constituaient un ensemble complet de services : ils englobaient

la recherche de nouvelles occasions d'affaires, la planification d'acquisition de nouvelles entreprises, l'établissement du budget, la surveillance des installations et la réalisation de rénovations, la décoration intérieure, les coûts de dotation en personnel, le suivi, la commercialisation, tout sauf la comptabilité et les présences publiques. Il s'agit d'un très vaste éventail de services qu'il serait tout simplement impossible d'obtenir d'une société de services de gestion professionnels comme celle décrite par le directeur général lorsqu'il a fait mention du groupe Delta à Ottawa.

2. Gestion sur place. Elle était sur place du lundi au vendredi, de 8 h à 16 h, en plus d'être disponible les fins de semaine. Elle était présente et elle constituait une personne clé en tout temps.

3. Efficacité de l'exploitation. Il suffit simplement d'examiner le pourcentage du bénéfice d'exploitation. Il était vraiment élevé. Ce pourcentage très élevé ne peut être attribuable qu'à une entreprise exploitée d'une manière très efficace, par une personne qui maîtrise la situation.

4. Effort de la direction. Je pense que le degré

d'effort déployé par Phoebe Lo est beaucoup plus élevé que celui dont une société de gestion ordinaire ferait preuve. Comme je l'ai déjà dit, elle effectuait son travail comme le ferait un propriétaire, et elle œuvrait comme si elle était un propriétaire.

5. Rentabilité. Cette entreprise est très rentable. Le montant du bénéfice reflète véritablement la façon dont une entreprise est exploitée. Pour réaliser des bénéfices, deux éléments importants : le produit brut et les dépenses. Le bénéfice d'exploitation en l'espèce était toujours très bon, même pendant les années difficiles, et cela est le reflet de la façon dont la direction gère l'entreprise, en particulier les dépenses.

Si on revient à l'effort de la direction, je pourrais ajouter que les efforts de Phoebe Lo sont exceptionnels. Elle accomplissait en réalité le travail de trois ou quatre personnes. Comme je l'ai précisé plus haut, elle jouait plusieurs rôles, notamment : de contrôleur, de directeur adjoint, et de décorateur d'intérieur. En outre, son travail permettait à Nielsen d'économiser des sommes appréciables. Par exemple, pour la peinture, elle a obtenu un

prix de 100 000 \$. Plutôt que d'accepter ce prix et de faire faire le travail par une personne de l'extérieur, elle a réduit l'étendue des travaux et elle a fait effectuer les travaux à l'interne pour pratiquement le tiers du coût, épargnant ainsi une somme de 67 000 \$, ce qui a eu une incidence directe sur le résultat net de Nielsen.

6. Un accord de services de gestion était en vigueur depuis 1992. Ce contrat était très large, et il était suffisamment large et souple pour permettre que les tâches qui y étaient prévues soient restreintes ou étendues selon que Jason Lo était ou non présent sur les lieux.

De plus, le septième facteur consistait en l'expérience et en les qualités et titres particuliers de la société de gestion. Il y avait Phoebe Lo, qui avait été au service de trois autres entreprises hôtelières et qui, de toute évidence, avait une vaste expérience à offrir.

À la lumière de l'ensemble des éléments de preuve dont je suis saisi, je conclus que l'appelante a établi que les honoraires de gestion étaient raisonnables suivant l'article 67 et qu'ils constituaient des honoraires qu'un homme

d'affaires raisonnable aurait consenti à payer, mais uniquement au regard de l'entreprise de l'appelante.

L'appel est donc accueilli en ce qui concerne cette question précise.

Comme les deux parties ont, en partie, obtenu gain de cause, aucune ordonnance relative aux dépens ne sera prononcée.

Les parties ont-elles des questions?

M^E GREWAL : Non, votre honneur.

M^E STURROCK : Non, M. le juge.

JUGE : Aucune question? Je remercie les parties d'avoir éclairé la Cour avec une excellente argumentation. L'audience est ajournée.

(L'AUDIENCE EST LEVÉE À 14 H 21.)

Traduction certifiée conforme
ce 16^e jour de mars 2010.

François Brunet, réviseur