

Dossier : 2017-1128(IT)G

ENTRE :

POMEROY ACQUIRECO LTD.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Requête entendue par conférence téléphonique le 9 septembre 2020 à Ottawa
(Ontario)

Devant : L'honorable juge Don R. Sommerfeldt

Comparutions :

Avocats de l'appelante : M^e Robert Neilson
M^e Jeremy Comeau

Avocats de l'intimée : M^e Natalie Goulard
M^e Simon Vincent

ORDONNANCE

La requête de l'intimée visant à obtenir une ordonnance autorisant la modification de la réponse à l'avis d'appel, afin d'y ajouter les sous-paragraphes 13.3, 13.4 et 13.5 et les paragraphes 20, 21 et 24 proposés, est rejetée, avec dépens devant être calculés conformément au tarif B, annexe II, des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)*.

Signé à Ottawa, Canada, ce 30^e jour de septembre 2020.

« Don R. Sommerfeldt »

Le juge Sommerfeldt

Traduction certifiée conforme,
ce 28^e jour de mars 2021.

Mario Lagacé, jurilinguiste

Référence : 2020 CCI 107
Date : Le 30 septembre 2020
Dossier : 2017-1128(IT)G

ENTRE :

POMEROY ACQUIRECO LTD.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

Le juge Sommerfeldt

I. INTRODUCTION

[1] Voici les motifs de l'ordonnance que j'ai rendue et par laquelle je rejette la requête présentée par la Couronne en application de l'article 65 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)* (les Règles), afin d'obtenir l'autorisation, aux termes de l'article 54 des Règles, de modifier sa réponse.

[2] Les appels visés par la présente instance concernent huit avis de cotisation délivrés le 24 avril 2014 en application de l'article 160 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la LIR)¹.

II. LES FAITS

A. Résumé des faits²

[3] En 2007, un groupe de sociétés et de sociétés de personnes appartenant indirectement à Robert Pomeroy et à des membres de sa famille menait des activités

¹ *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch. 1 (5^e supplément), dans sa version modifiée.

² Un grand nombre, mais non la totalité, des exposés factuels présentés à titre de documents d'information proviennent des actes de procédure et n'ont pas encore été établis en preuve.

dans le secteur hôtelier dans le nord de l'Alberta. Bien qu'aucun élément de preuve ne m'ait encore été présenté relativement aux opérations en question, je crois comprendre, à ce stade préliminaire, que la société Pomeroy Acquireco Ltd. (PAL) et d'autres sociétés de portefeuille³ appartenant à M. Pomeroy et à des membres de sa famille possédaient huit sociétés (les Targetcos)⁴. Les Targetcos étaient des sociétés en commandite au sein du groupe Pomeroy Holdings Limited Partnership (Holdings LP), qui détenaient 79,99 % des intérêts dans Pomeroy Hotels Limited Partnership (Hotels LP), alors propriétaire de dix hôtels (les hôtels).

[4] Le 2 avril 2007, Hotels LP a conclu un accord d'acquisition avec Holloway General Partner Inc. (Holloway GPI), au nom et pour le compte du groupe Holloway Lodging Limited Partnership (Holloway LP), en vue de la vente des hôtels. Holloway GPI et Holloway LP n'avaient apparemment aucun lien de dépendance avec M. Pomeroy, ni avec les membres de sa famille et les sociétés et sociétés de personnes qui leur appartenaient.

[5] Le 22 juin 2007, Pomacq Holdings Ltd. (Pomacq), qui était indirectement contrôlée par Abacus Capital Corporation (Abacus), a souscrit suffisamment d'actions privilégiées avec droit de vote auprès des sociétés Targetcos pour acquérir le contrôle de chacune des sociétés Targetcos.

[6] Après la conclusion de la vente des hôtels, les sociétés en commandite Hotels LP et Holdings LP ont été dissoutes, et les biens de Hotels LP (y compris ce qui restait du produit de la vente des hôtels, après certains paiements préliminaires) ont été distribués aux Targetcos.

[7] Le 28 juin 2007, conformément à une série d'instructions de paiement, les Targetcos auraient avancé 69 706 473 \$ à Pomacq, qui aurait remis cette somme à M. Pomeroy, apparemment au nom des vendeurs d'actions, qui auraient ensuite versé cette somme à PAL. Dans les présents motifs, je désignerai l'avance présumée de 69 706 473 \$ versée par les Targetcos à Pomacq d'« opération en question ». La Couronne fait valoir que, selon le paragraphe 160(1) de la LIR, les avances et les

³ PAL et ces autres sociétés de portefeuille sont désignées collectivement les « vendeurs d'actions ».

⁴ Les sociétés Targetcos n'avaient pas toutes les mêmes actionnaires. Il semble que PAL et divers regroupements formés des autres sociétés de portefeuille détenaient des actions dans les capitaux propres des différentes sociétés Targetcos.

paiements auxquels il est fait référence dans le présent paragraphe, y compris l'opération en question, constituaient un transfert indirect de biens des Targetcos à PAL.

[8] Le 28 juin 2007, Pomacq a acheté, à PAL et aux autres vendeurs d'actions, toutes les actions ordinaires dans les capitaux propres des Targetcos.

B. Historique de la procédure

[9] Ainsi qu'il a été indiqué précédemment, les cotisations qui font l'objet des présents appels (les cotisations) ont été regroupées dans les avis de cotisation délivrés le 24 avril 2014. Le 23 juin 2014, PAL a signifié un avis d'opposition à l'égard de ces cotisations.

[10] Le 6 mars 2017, PAL a déposé un avis d'appel visant à introduire les présents appels, même si le ministre du Revenu national (le ministre) n'avait pas encore ratifié les cotisations ou établi de nouvelles cotisations⁵. La Couronne a déposé et signifié sa réponse le 26 juin 2017.

[11] Les interrogatoires préalables ont été conclus le 9 octobre 2018. Une demande conjointe visant à fixer la date et le lieu de l'audition des présents appels a été déposée le 30 juillet 2019. Aux termes d'une ordonnance rendue le 17 décembre 2019, notre Cour a établi que l'audition (c.-à-d. l'instruction) des présents appels commencera le 26 octobre 2020 et qu'elle devrait durer 15 jours.

[12] Le 11 juin 2020, les avocats de la Couronne ont informé les avocats de PAL que la Couronne souhaitait modifier sa réponse et ils ont envoyé une ébauche de la réponse modifiée proposée. Lors d'une conférence de gestion de l'instruction tenue le 14 août 2020, les avocats de la Couronne ont informé la Cour que la Couronne avait l'intention de présenter une demande afin d'être autorisée à modifier sa réponse. Les avocats de la Couronne ont déposé l'avis de requête à cette fin le 24 août 2020.

⁵ Il convient de préciser que près de trois ans se sont écoulés après le dépôt de l'avis d'opposition, avant que le ministre s'acquitte de ses obligations prévues au paragraphe 165(3) de la LIR.

[13] Les avocats de PAL ont accepté bon nombre des modifications que la Couronne souhaitait apporter à sa réponse. Ils se sont toutefois opposés aux deux arguments suivants formulés par la Couronne dans sa réponse modifiée proposée :

- a) La Couronne soutient que l'opération en litige était un trompe-l'œil. (J'ai désigné cet argument « argument du trompe-l'œil ».)
- b) La Couronne soutient que la juste valeur marchande des actions des Targetcos, qui ont été acquises par Pomacq, devrait être déterminée en tenant compte de la dette fiscale latente des Targetcos. (J'ai désigné cet argument « argument relatif à la valeur ».)

C. Dispositions pertinentes de la réponse existante

[14] Dans son libellé actuel, la réponse comprend plusieurs dispositions qui ont un lien avec l'argument du trompe-l'œil et l'argument relatif à la valeur, ou qui étoffent ces arguments et en définissent le contexte. C'est le cas notamment du paragraphe 12 de la réponse, où sont énoncées les hypothèses de fait formulées par le ministre pour établir la responsabilité solidaire de PAL aux termes de l'article 160 de la LIR :

[TRADUCTION]

12.100. Pomacq et, par ricochet, M. Pomeroy et l'appelante n'ont fourni aucune contrepartie pour la somme reçue des Targetcos.

12.101. Pomacq n'a jamais eu l'intention de rembourser la prétendue somme de 69 706 473 \$ qu'elle a reçue à titre d'avance des Targetcos.

12.102. Avant de recevoir cette avance, Pomacq n'avait aucun moyen de rembourser le prétendu prêt, et la juste valeur marchande dudit prêt était de 0 \$.

12.103. Les actions que Pomacq a obtenues des Targetcos, après que la somme de 69 706 473 \$ a été transférée à M. Pomeroy au nom des vendeurs d'actions, avaient donc une juste valeur marchande de 0 \$, étant donné que les seuls biens que possédaient les Targetcos à l'époque étaient la somme que Pomacq leur devait au titre du prétendu prêt.

12.104. En réalité, Pomacq a tout simplement remis l'avance reçue des Targetcos aux actionnaires d'origine de ces sociétés, les vendeurs d'actions.

12.105. Le transfert de la somme de 69 706 473 \$ à l'appelante s'est fait sans contrepartie.

12.106. Les Targetcos, Pomacq, M. Pomeroy et les vendeurs d'actions étaient des parties sous le contrôle de fait de M. Pomeroy.

12.107. Même si le prétendu prêt avait une juste valeur marchande, ce qui est formellement nié, la juste valeur marchande de la contrepartie reçue par les Targetcos devrait tenir compte de la dette fiscale associée au revenu provenant de la vente des hôtels.

12.108. L'appelante a reçu au total 66 803 108 \$, mais la juste valeur marchande des actions des Targetcos était moins élevée, voire nulle, immédiatement après la vente des hôtels, compte tenu de la dette fiscale des Targetcos et de l'insuffisance de leurs actifs à l'époque.

[15] Les dispositions suivantes figurent sous la rubrique [TRADUCTION] « Dispositions législatives, moyens invoqués et conclusions recherchées » de la réponse existante :

[TRADUCTION]

17. Il soutient que, durant l'année d'imposition ayant pris fin le 27 juin 2007⁶, les Targetcos ont transféré la somme totale de 69 706 473 \$ en faveur de l'appelante; de cette somme, l'appelante a finalement reçu 66 803 108 \$.

18. Il soutient qu'aucune contrepartie n'a été fournie pour le transfert mentionné au paragraphe précédent.

19. Il soutient que la somme de 69 706 473 \$ que Pomacq devait aux Targetcos n'avait aucune juste valeur marchande.

20. Il soutient que les actions des Targetcos acquises par Pomacq n'avaient aucune juste valeur marchande.

21. Il soutient que les Targetcos, Pomacq, M. Pomeroy, les vendeurs d'actions et l'appelante étaient des entités apparentées sous le contrôle de fait de M. Pomeroy.

22. Il soutient que Pomacq n'a jamais eu l'intention de rembourser la prétendue somme « due aux Targetcos ».

D. Dispositions pertinentes des modifications proposées

[16] La Couronne propose d'ajouter un nouveau sous-titre intitulé « Autres faits importants », dans lequel seront énoncés des faits qui n'ont pas été pris en compte

⁶ Dans sa réponse modifiée proposée, la Couronne souhaite remplacer la mention « durant l'année d'imposition ayant pris fin le 27 juin 2007 » par « le 28 juin 2007 ».

par le ministre au moment d'établir les cotisations⁷ : les modifications proposées devant figurer sous ce sous-titre, et auxquelles les avocats de PAL n'ont pas consenti, sont énumérées ci-après :

[TRADUCTION]

13.3. La somme de 69 706 473 \$, que les Targetcos ont transférée à Pomacq, n'était pas un prêt.

13.4. Les Targetcos n'ont jamais eu l'intention de demander le remboursement de la somme de 69 706 473 \$ qu'ils ont transférée à Pomacq.

13.5 Les Targetcos et Pomacq ont agi avec l'intention de tromper l'Agence du revenu du Canada, en laissant croire, à tort, que le transfert de 69 706 473 \$ était un prêt.

[17] De plus, sous les rubriques énonçant notamment les motifs sur lesquels la Couronne entend se fonder, la Couronne propose d'ajouter, relativement à l'argument du trompe-l'œil, les nouveaux paragraphes 20 et 21 qui suivent, ce à quoi PAL s'oppose :

⁷ La Couronne reconnaît que, si les modifications sont autorisées, le fardeau de la preuve lui incombera à l'égard des autres faits importants qui n'ont pas été pris en compte par le ministre au moment d'établir les cotisations.

[TRADUCTION]

20. Subsidiairement, il [c.-à-d. le procureur général du Canada] soutient que, si une contrepartie a été offerte aux Targetcos sous la forme d'un prêt à recevoir de Pomacq, le prêt était alors un trompe-l'œil. Pomacq et les Targetcos n'ont jamais eu l'intention de procéder au remboursement du prétendu prêt.

21. Subsidiairement, si une contrepartie a été fournie aux Targetcos sous la forme d'un prêt à recevoir et que ce prêt n'était pas un trompe-l'œil, il soutient que ce prêt n'avait aucune juste valeur marchande.

[18] En ce qui concerne l'argument relatif à la valeur, la Couronne souhaite ajouter la modification proposée suivante, ce à quoi s'oppose PAL :

[TRADUCTION]

24. Subsidiairement, il soutient que, si les actions fournies par l'appelante avaient une juste valeur marchande au moment du transfert, cette valeur doit alors prendre en compte la dette fiscale latente des Targetcos.

III. QUESTION EN LITIGE

[19] La question qui se pose relativement à la présente requête est de déterminer si la Cour devrait exercer son pouvoir discrétionnaire et autoriser la Couronne à apporter les modifications proposées susmentionnées.

IV. DISCUSSION

A. Principes généraux

[20] Les avocats des deux parties m'ont renvoyé à une décision de la Section d'appel de la Cour fédérale (tel était alors son titre) – l'arrêt *Canderel* – qui énonce la règle générale à appliquer pour déterminer si une partie devrait être autorisée à modifier ses actes de procédure :

En ce qui concerne les modifications, on peut dire [...] que même s'il est impossible d'énumérer tous les facteurs dont un juge doit tenir compte en décidant s'il est juste, dans une situation donnée, d'autoriser une modification, la règle générale est qu'une modification devrait être autorisée à tout stade de l'action aux fins de déterminer les véritables questions litigieuses entre les parties, pourvu, notamment,

que cette autorisation ne cause pas d'injustice à l'autre partie que des dépens ne pourraient réparer, et qu'elle serve les intérêts de la justice⁸.

Selon cette déclaration, bien qu'il existe un grand nombre de facteurs dont un juge devrait tenir compte pour déterminer s'il doit autoriser ou non la modification d'un acte de procédure, le juge devrait tout au moins prendre en compte les questions suivantes :

- a) Les modifications proposées aideront-elles la Cour à trancher les véritables questions en litige entre les parties?
- b) Serait-il équitable d'autoriser la modification, ou l'autorisation causerait-elle au contraire à l'autre partie une injustice que des dépens ne pourraient réparer?
- c) L'autorisation de la modification proposée servirait-elle l'intérêt de la justice?

J'examinerai maintenant ces trois questions, ainsi qu'une quatrième qui est liée à la première.

B. Détermination des véritables questions en litige

(1) Argument du trompe-l'œil

[21] Comme l'ont fait valoir les avocats de PAL durant l'audition de la présente requête⁹, le trompe-l'œil est une doctrine reconnue¹⁰ qui doit vraisemblablement être alléguée dans l'acte de procédure pour pouvoir être invoquée durant l'instruction.

⁸ *Canderel Ltée c. Canada*, [1994] 1 C.F. 3, [1993] 2 CTC 213, 93 DTC 5357 (C.F., Cour d'appel).

⁹ Transcription de l'audience tenue le 9 septembre 2020, lignes 13 à 16 et 19 à 22 de la page 36.

¹⁰ *Cameco Corporation c. La Reine*, 2018 CCI 195, au paragraphe 585. L'utilisation du mot *doctrine* pour qualifier le trompe-l'œil se retrouve également ailleurs dans la décision *Cameco* (voir les paragraphes 594, 595 et 666), ainsi que dans les arrêts *Continental Bank Leasing Corp. c. Canada*, [1998] 2 RCS 298, au paragraphe 20; *Neuman c. M.R.N.*, [1998] 1 RCS 770, au paragraphe 63, et *Stuart Investments Ltd. c. La Reine*, [1984] 1 RCS 536, à la page 573.

Cependant, le trompe-l'œil est aussi parfois qualifié de concept juridique¹¹. Quoiqu'il en soit, que le trompe-l'œil soit une doctrine ou un concept juridique, « il faut déterminer s'il y a trompe-l'œil avant de dégager la juste qualification juridique de l'opération et [...] il s'agit de deux étapes distinctes¹² ». Si le tribunal conclut que l'opération est un trompe-l'œil, la véritable nature de l'opération doit alors être déterminée à partir d'éléments de preuve extrinsèques. S'il ne s'agit pas d'un trompe-l'œil, la juste qualification juridique de l'opération peut être établie d'après les documents qui l'accompagnent¹³. S'il s'avère qu'une opération est un trompe-l'œil, les tribunaux « retiendront la transaction réelle et mettront de côté celle qui fut représentée comme étant la vraie »¹⁴.

[22] L'avocate de la Couronne a déclaré que la Couronne, par les modifications qu'elle propose, cherche à soulever la question visant à savoir si l'opération en question était un trompe-l'œil. Je suis d'avis que la Couronne a déjà remis en cause la nature de l'opération en question par ses actes de procédure dans la réponse existante. De fait, comme l'indiquent les dispositions précitées de la réponse existante, la Couronne a qualifié l'opération en question de [TRADUCTION] « prétendu prêt » à quatre reprises aux sous-paragraphes 12.102, 12.103 et 12.107 de sa réponse; au sous-paragraphe 12.101, la Couronne a mentionné [TRADUCTION] « la prétendue somme de 69 706 473 \$ qu'elle [c.-à-d. Pomacq] a reçue à titre d'avance des Targetcos », puis, au paragraphe 22, la Couronne a mentionné « la prétendue somme » due aux Targetcos. Je suis d'avis que l'emploi du mot *prétendu* est important ici, même si ce mot soulève des questions d'interprétation puisqu'il semble avoir diverses significations. À titre d'exemple, le mot *prétendu* peut signifier allégué ou apparent, mais il peut également laisser sous-entendre un prétexte.

¹¹ *Snook v. London & West Riding Investments, Ltd.*, [1967] 1 All ER 518, à la page 528; *2529-1915 Québec Inc. c. Canada, sub nom. Faraggi c. La Reine*, 2008 CAF 398, aux paragraphes 54, 55 et 60; et la décision *Cameco*, précitée à la note 10, paragraphes 582, 587, 590 et 603.

¹² Décision *Cameco*, précitée à la note 10, paragraphe 586.

¹³ Ibid.

¹⁴ Décision *2529-1915 Québec*, précitée à la note 11, paragraphe 59.

[23] Le dictionnaire *Shorter Oxford English Dictionary* donne du verbe *purport* (prétendre) la première définition suivante :

purport [...] **1a** Esp. of a document or speech: express, state; mean, signify, imply.... **b** Profess *to be* or *do*; be intended to seem, appear ostensibly to be ([TRADUCTION]**1a**. En parlant notamment d'un document ou d'un discours : exprimer, déclarer; vouloir dire, soutenir, insinuer [...]; **b**. Prétendre *être* ou *faire*; laisser entendre, donner l'apparence de)¹⁵. [*En gras et en italique dans l'original.*]

Dans le même dictionnaire, l'adverbe *purportedly* (prétendument) est défini comme signifiant *censément* ou *en apparence*, ce qui laisse entendre que l'adjectif *prétendu* signifie *allégué* ou *apparent*¹⁶.

[24] Cependant, le dictionnaire *Webster's New Collegiate Dictionary* définit le verbe *purport* (prétendre) comme suit :

purport [...] to have the often specious appearance of being, intending, or claiming (something implied or inferred) ([TRADUCTION] prétendre : avoir souvent l'apparence spécieuse d'être, de vouloir ou d'alléguer (quelque chose d'implicite ou de présumé))¹⁷.

Le même dictionnaire définit l'adjectif *purported* (prétendu) comme signifiant *censé* ou *supposé*¹⁸.

[25] Le *Black's Law Dictionary* définit le verbe *purport* (prétendre) comme suit :

purport [...] to profess or claim, esp. falsely; to seem to be ([TRADUCTION] prétendre [...]) : affirmer ou revendiquer, en particulier faussement; ce qui semble être)¹⁹.

¹⁵ *Shorter Oxford English Dictionary*, 5^e éd. (Oxford: Oxford University Press, 2002), vol. 2, p. 2409.

¹⁶ Ibid.

¹⁷ *Webster's New Collegiate Dictionary* (Springfield, Mass: G. & C. Merriam Co., 1974), p. 937.

¹⁸ Ibid.

¹⁹ Bryan A. Garner (directeur de la rédaction), *Black's Law Dictionary*, 10^e édition (St. Paul : Thomson Reuters, 2014), page 1431.

Le même dictionnaire définit l'adjectif *purported* (prétendu) comme signifiant *censé* ou *supposé*²⁰.

[26] Les diverses significations précitées données au verbe *prétendre* et à l'adjectif *prétendu* se reflètent dans les diverses entrées figurant dans les dictionnaires de synonymes, comme le *Roget's International Thesaurus*. Dans ce dictionnaire, sous la catégorie « langue – signification », les termes *purport*, *meaning*, *substance*, *gist* et *tenor* ([TRADUCTION] portée, signification, substances, essence et teneur) sont mentionnés comme étant des mots d'une même catégorie ayant une signification similaire (bien qu'il ne s'agisse pas nécessairement de synonymes parfaits)²¹. Sous la rubrique « comportement et volonté – intention », les verbes *purport*, *intend* et *mean* ([TRADUCTION] prétendre, aspirer à et signifier) y sont indiqués comme étant des synonymes²². Enfin, dans la catégorie « comportement et volonté – prétexte », il est indiqué que les verbes *purport*, *pretend*, *allege* et *claim* ([TRADUCTION] prétendre, prétexter, alléguer et revendiquer) ont une signification assez semblable²³, que les adjectifs *purported*, *pretended*, *alleged*, *claimed* et *professed* ([TRADUCTION] prétendu, feint, allégué, revendiqué et supposé) sont des synonymes, que les qualificatifs *ostensible*, *specious*, *so-called* et *in name only* ([TRADUCTION] apparent, spécieux, soi-disant et de nom seulement) ont des significations qui se rapprochent de celles du premier groupe mentionné d'adjectifs (y compris l'adjectif *prétendu*)²⁴ et que les termes *pretext*, *pretense*, *facade* et *sham* ([TRADUCTION] prétexte, faux-fuyant, façade et trompe-l'œil) ont une signification assez semblable²⁵.

[27] Par conséquent, j'interprète l'expression *prétendu prêt* – que la Couronne utilise aux sous-paragraphes 12.102, 12.103 et 12.107 de sa réponse – comme signifiant que l'opération en question n'était pas nécessairement un véritable prêt. De même, le sous-paragraphe 12.101 de la réponse signifie, selon moi, que l'avance

²⁰ Ibid.

²¹ Barbara Ann Kipfer (rédactrice), *Roget's International Thesaurus*, 6^e édition (New York: Harper-Collins, 2001), p. 388 et 389, paragraphe 518.1.

²² Ibid., p. 293, paragraphe 380.4.

²³ Ibid., p. 291, paragraphe 376.3.

²⁴ Ibid., au paragraphe 376.5.

²⁵ Ibid., au paragraphe 376.1.

de 69 706 473 \$ que Pomacq a reçue des Targetcos n'était pas nécessairement le véritable produit d'une avance. Il me semble également qu'au paragraphe 22 de la réponse, la Couronne a fait remarquer que le montant d'argent décrit comme étant la « somme due aux Targetcos », dans les documents comptables de Pomacq, n'était pas nécessairement une véritable dette envers les Targetcos. J'estime donc que la Couronne n'a pas à invoquer la doctrine ou le concept juridique du trompe-l'œil pour être en mesure, au procès, de remettre en cause la nature de l'opération en question, car les dispositions précitées de la réponse – bien qu'elles ne mentionnent pas expressément le trompe-l'œil – remettent déjà en cause la véritable nature de l'opération.

[28] En résumé, sans la modification proposée, la Couronne ne pourra pas faire valoir que l'opération en question était un trompe-l'œil. Cependant, comme la Couronne a déjà allégué que l'opération en question n'était qu'un prétendu prêt, mettant en cause une avance d'un prétendu produit de 69 706 473 \$, qualifié de prétendue somme due aux Targetcos, il ne lui est pas interdit, même en l'absence de la modification proposée, de contester la nature de l'opération en question.

[29] J'aimerais dissiper un malentendu que j'aurais pu, par inadvertance, créer ou promouvoir durant l'audition de la présente requête²⁶. Lorsqu'une partie invoque la doctrine ou le concept (quelle que soit la terminologie utilisée) du trompe-l'œil, le tribunal doit mener tout au moins les quatre analyses suivantes :

- a) La cour doit déterminer s'il y a ou non trompe-l'œil.
- b) Pour établir l'existence d'un trompe-l'œil, la cour doit déterminer si la condition requise, c'est-à-dire l'intention de tromper, était présente. En général, cette condition est satisfaite lorsque les parties à l'opération présentent de manière inexacte la nature de l'opération. Il n'est pas nécessaire à cette fin d'établir une intention coupable ou quelque autre intention comparable. Il suffit que les parties à une opération la présentent comme différente de la réalité qu'elles connaissent²⁷.

²⁶ Transcription, lignes 16 à 18 de la page 36. Il est possible que les avocats aient pu comprendre que l'emploi du mot *prétendu* suffisait, selon moi, pour invoquer la doctrine ou le concept juridique du trompe-l'œil. Cependant, je ne suis pas de cet avis.

²⁷ *Antle c. Canada*, 2010 CAF 280, au paragraphe 20.

- c) Si l'opération est un trompe-l'œil, la Cour doit utiliser des éléments de preuve extrinsèques (c'est-à-dire des éléments de preuve autres que les documents qui témoignent de l'opération) pour déterminer la véritable nature de l'opération.
- d) S'il ne s'agit pas d'un trompe-l'œil, la juste qualification juridique de l'opération peut être établie à partir des documents qui l'accompagnent²⁸.

[30] Comme la réponse existante ne mentionne ni la doctrine ou ni le concept du trompe-l'œil, si les modifications proposées ne sont pas autorisées, la Couronne ne pourra demander au juge qui préside d'entreprendre l'analyse précitée pour déterminer si l'opération en litige était un trompe-l'œil, ni de mener les enquêtes ou de prendre les décisions que commanderait une telle conclusion. Cependant, comme le ministre a présumé, et qu'il allègue déjà dans sa réponse existante, que l'opération en question était un prétendu prêt d'une prétendue somme de 69 706 473 \$ et qu'une prétendue somme est due aux Targetcos, la Couronne est en mesure de demander au juge qui préside de :

- a) déterminer si l'opération en question était véritablement un prêt;
- b) déterminer si les Targetcos ont versé une avance de 69 706 473 \$ à Pomacq;
- c) déterminer si les parties à l'opération en question en ont fait une caractérisation erronée;
- d) le cas échéant, déterminer si cette caractérisation erronée comportait un élément de fausseté ou de tromperie.

[31] On constate qu'il existe un chevauchement partiel, mais non complet, entre les éléments énoncés aux sous-paragraphes a) à d) du paragraphe 29 et ceux figurant aux sous-paragraphes a) à d) du paragraphe 30.

[32] En résumé, bien que la réponse existante ne permette pas à la Couronne d'invoquer la doctrine ou le concept du trompe-l'œil au procès, cette réponse est néanmoins suffisante pour lui permettre de contester la nature de l'opération en question et d'affirmer que cette opération a été décrite d'une manière fallacieuse ou spécieuse.

²⁸ Décision *Cameco*, précitée à la note 10, paragraphe 586.

(2) Argument relatif à la valeur

[33] La Couronne veut ajouter le paragraphe 24 proposé à la réponse modifiée, afin de faire valoir qu'un des moyens sur lesquels elle entend se fonder est que la dette fiscale latente des Targetcos devrait être prise en compte pour établir la juste valeur marchande des actions émises dans les capitaux propres des Targetcos. Je suis toutefois d'avis que la Couronne a déjà formulé des observations semblables dans sa réponse existante, même si ces observations figurent ailleurs dans sa réponse²⁹. Plus précisément, au sous-paragraphe 12.103 de la réponse existante, il est indiqué que le ministre a présumé que les actions des Targetcos acquises par Pomacq avaient une juste valeur marchande égale à zéro, [TRADUCTION] « *étant donné que les seuls biens que possédaient les Targetcos à l'époque étaient la somme que Pomacq leur devait au titre du prétendu prêt* » [*non en italique dans l'original*]. De même, au sous-paragraphe 12.108 de la réponse, la Couronne mentionne que le ministre a présumé que la juste valeur marchande des actions dans les capitaux propres des Targetcos était inférieure à 66 803 108 \$, voire était nulle, immédiatement après la vente des hôtels [TRADUCTION] « *en raison de la dette fiscale des Targetcos et de l'insuffisance de leurs biens à l'époque* » [*non en italique dans l'original*]³⁰. J'interprète les mentions *étant donné que* et *en raison de* comme étant les motifs sur lesquels la Couronne se fonde pour étayer les hypothèses formulées par le ministre dans les sous-paragraphe correspondants de la réponse.

[34] L'alinéa 49(1)h) des Règles précise que chaque « réponse indique [...] les moyens sur lesquels l'intimée entend se fonder ». Les avocats de PAL ont affirmé que les déclarations faites par la Couronne après les mentions [TRADUCTION] *étant donné que* et *en raison de*, respectivement aux sous-paragraphe 12.103 et 12.108 de la réponse, ne satisfont pas aux conditions énoncées à l'alinéa 49(1)h) des Règles, car ces déclarations figurent au paragraphe 12 de la réponse où sont énoncées les hypothèses de fait du ministre, et non sous la rubrique [TRADUCTION] « Dispositions législatives, moyens invoqués et conclusions recherchées » de la réponse. Je reconnais que, dans la plupart des appels, la

²⁹ Il est possible que le poids et l'efficacité de ces observations soient atténués du fait que celles-ci figurent à la section « hypothèses » de la réponse; cependant, cela ne les annule pas pour autant.

³⁰ De plus, au paragraphe 12.107 de la réponse, la Couronne déclare que [TRADUCTION] « la juste valeur marchande de la contrepartie reçue par les Targetcos devrait tenir compte de la dette fiscale associée au revenu provenant de la vente des hôtels ».

Couronne formule généralement sa réponse en utilisant des rubriques distinctes pour énoncer et séparer les faits, les hypothèses, les questions en litige, les dispositions législatives, les moyens et les conclusions recherchées. Cependant, je ne crois pas que le fait d'inclure certains moyens sur lesquels la Couronne entend se fonder dans le paragraphe énumérant les hypothèses du ministre témoigne d'un défaut de se conformer à l'alinéa 49(1)h) des Règles, ni n'empêche la Couronne d'invoquer les moyens qui y sont formulés. Le fait que ces moyens ne figurent pas au bon endroit m'apparaît plutôt comme une irrégularité³¹.

[35] Bien que l'annexe I des Règles présente les formules à utiliser pour rédiger l'avis d'appel (en général, la formule 21(1)a)) et la réponse (formule 45), aucun modèle n'est proposé pour la rédaction d'une réponse. Même s'il n'existe aucun format prescrit pour la rédaction d'une réponse, il aurait certes été préférable que la Couronne énumère les motifs précités, précédés des mentions [TRADUCTION] *étant donné que* et *en raison de*, sous la rubrique intitulée « [...] moyens invoqués », plutôt qu'aux sous-paragraphes 12.103 et 12.108, respectivement, de sa réponse. Cependant, je ne crois pas que cette lacune empêche la Couronne d'invoquer ces moyens, car ceux-ci ressortent très clairement à la lecture des sous-paragraphes 12.103, 12.107 et 12.108.

[36] Lorsqu'on compare le paragraphe 24 de la réponse modifiée proposée aux sous-paragraphes 12.103, 12.107 et 12.108 de la réponse existante, on constate que la seule différence significative entre les dispositions de ces deux versions tient à l'utilisation du mot [TRADUCTION] *latente* pour décrire la dette fiscale des Targetcos. Je suis donc d'avis que le paragraphe 24 proposé n'apporterait aucun autre éclaircissement utile – outre ceux déjà énoncés aux sous-paragraphes 12.103, 12.107 et 12.108 – pour aider la Cour à statuer sur la véritable question en litige dans le contexte de l'argument relatif à la valeur.

C. Caractère déterminant des modifications proposées

[37] Les trois facteurs énoncés précédemment au paragraphe 20 (c.-à-d. faciliter le règlement des véritables questions en litige, éviter toute injustice que des dépens ne pourraient réparer et servir l'intérêt de la justice) sont les facteurs qui ont été précisément énoncés par le juge Décary dans l'arrêt *Canderel*. Dans cet arrêt, le juge Décary a déclaré qu'il « est impossible d'énumérer tous les facteurs dont un

³¹ *Nolasco c. La Reine, sub nom. Kondur c. La Reine*, 2015 CCI 318, au paragraphe 18. Voir aussi l'article 7 des Règles.

juge doit tenir compte en décidant s'il est juste, dans une situation donnée, d'autoriser une modification »³².

[38] Selon les commentaires formulés par le juge Mainville dans l'arrêt *Sanofi-Aventis*, il est un autre facteur dont un tribunal pourrait tenir compte, et c'est de se demander si la modification proposée est essentielle pour étayer la cause d'une partie³³. Comme il existe une certaine similitude ou un certain chevauchement entre ce facteur et le facteur précédent, je l'ai intégré à la discussion qui suit.

[39] Durant l'audition de la requête, l'avocate de la Couronne a fait les commentaires suivants au sujet des modifications proposées :

[TRADUCTION]

M^e GOULARD : Je crois qu'il est important de se demander ce qu'ajoutent ces faits et ce qui est déjà mentionné dans les actes de procédure relativement à ces faits. Si vous allez au paragraphe 12.29 de notre réponse [...], vous verrez qu'on y énonce une des hypothèses formulées par le ministre. Nous abordons déjà le transfert d'argent dans ce paragraphe. Donc, au paragraphe 12.29, la Couronne a déjà [...] fait valoir [...] que, le 28 juin 2007, les Targetcos avaient avancé la somme de 69,7 millions de dollars à Pomacq, aux termes d'une directive de paiement adressée à Gowlings. Ce transfert d'argent n'est donc pas une nouvelle hypothèse de fait. Il fait partie des actes de procédure de la Couronne depuis le début.

Nous cherchons ici simplement à mieux préciser la manière dont nous percevons ce paiement et les éléments de preuve que nous comptons présenter à la Cour lors du procès [...]³⁴.

Je tiens à préciser que, bien qu'il s'agisse d'un nouvel argument, il ne s'agit pas d'une nouvelle thèse de l'intimée. Nous alléguons que cet argument du trompe-

³² Arrêt *Canderel*, précité à la note 8, paragraphe 10. Certains des facteurs supplémentaires susceptibles d'être pris en compte ont été définis par le juge Bowman dans la décision *Continental Bank Leasing Corp. c. La Reine*, [1993] A.C.I. n° 18 (QL), 1 CTC 2306, 93 DTC 298 (TCC), au paragraphe 23, qui est cité au paragraphe 54 de la présente décision.

³³ *Sanofi-Aventis Canada Inc. c. Teva Canada Limited*, 2014 CAF 65, aux paragraphes 11 et 12.

³⁴ Transcription, de la ligne 14 de la page 11 à la ligne 2 de la page 12. Dans la transcription précitée, le nom est écrit *Targetco's*; cependant, je crois que le nom devrait être *Targetcos*, et c'est cette forme que j'ai utilisée ici. De plus, *Pomacq* est écrit *POMAC* dans la transcription. J'ai utilisé la bonne orthographe dans les divers extraits de la transcription.

l'œil est pertinent pour la question en litige visant à savoir si une contrepartie valide et suffisante a été offerte dans cette affaire. Comme vous le savez, la contrepartie est l'un des quatre critères énoncés à l'article 160 de la Loi. Manifestement, nous avons établi dès le départ la pertinence de la contrepartie. L'intimée ne modifie pas sa position en droit. Elle ne fait que clarifier, à la lumière de son analyse des faits et du droit en cause en l'espèce. Elle ne fait que clarifier la thèse qu'elle soutiendra à la Cour relativement au caractère suffisant de la contrepartie offerte.

Examinons maintenant la dernière modification que nous demandons à la Cour d'autoriser; cette modification figure au paragraphe 24 de la page 27 de la réponse modifiée. Là encore, il ne s'agit que d'éclaircissements visant à clarifier la thèse de l'intimée en droit. En faisant valoir que la juste valeur marchande des actions qui ont été cédées par l'appelante devrait tenir compte de la dette fiscale latente, nous n'obligerions pas l'appelante à présenter des éléments de preuve additionnels ou différents.

Nous soutenons en outre que l'appelante ne peut se dire étonnée de cette position, car le paragraphe 12.107 de la réponse modifiée n'est pas nouveau et qu'il ne s'agit donc pas d'une modification que nous souhaitons apporter; les faits qui y sont allégués ressortent déjà clairement de la question en litige. [L'avocate de la Couronne a ensuite cité le sous-paragraphe 12.107 de la réponse existante.]

Donc, je le répète, nous ne soulevons pas une question nouvelle. Nous ne faisons que clarifier notre position au regard du droit sur la question dont la Cour a déjà été saisie. Je crois que, même si nous n'avions pas apporté cette modification, il nous aurait été loisible de faire valoir cette thèse à l'instruction. Nous soulevons ce point, et les autres, afin que la thèse que nous défendrons devant la Cour soit claire et transparente [...] ³⁵.

LA COUR : Un élément qui me pose problème ici, et qui vaut non seulement pour la présente question [c.-à-d. l'argument relatif à la valeur] mais aussi pour les modifications proposées concernant le trompe-l'œil, est de savoir si ces modifications sont vraiment nécessaires. Votre réponse ne vous fournit-elle pas déjà les éléments nécessaires? J'ai du mal à comprendre pourquoi vous pensez devoir ajouter le paragraphe 24[,] étant donné que vous avez déjà soulevé ce point au paragraphe 12.107, ainsi qu'aux [...] paragraphes 12.103 et 12.108.

M^e GOULARD : Je suis d'accord avec vous, votre Honneur. Si nous examinons les actes de procédure tels qu'ils ont été formulés, je crois que nous pourrions invoquer ce point en nous fondant sur notre réponse existante – d'après la manière dont elle a été rédigée. Notre objectif, en demandant ces modifications, est simplement de

³⁵

Transcription, des lignes 9 à 14 de la page 13 à la ligne 24 de la page 14.

faire connaître très clairement quelle sera la thèse, ou les autres thèses, si vous voulez, que nous défendrons lors du procès.

LA COUR : Alors, c'est simplement pour plus de clarté ---

M^e GOULARD : Précisément.

LA COUR : --- et ce n'est pas parce que vous voulez soulever un nouvel élément?

M^e GOULARD : C'est exact.

LA COUR : Est-ce vraiment un élément qui mérite que nous y accordions du temps?

M^e GOULARD : Probablement pas, si tous acceptent qu'il ne nous sera pas interdit de faire valoir ce point. Manifestement, nous voulons nous assurer que l'appelante soit informée des questions en litige avant le début de l'instruction et, manifestement, elle l'est.

En ce qui concerne le paragraphe 24, je conviens avec vous, votre Honneur, que les débats devant la Cour ou la thèse que nous pourrions défendre devant la Cour au procès ne changeront pas, que ce paragraphe soit autorisé ou non [...] ³⁶.

M^e GOULARD : [...] Puisque les faits que nous avons déjà invoqués appuieraient cette conclusion, alors, je ne crois plus que les paragraphes 13.3, 13.4 et 13.5 – les modifications – soient nécessaires [...] ³⁷.

LA COUR : [...] Ai-je bien compris? Venez-vous de dire que vous ne pensez pas avoir vraiment besoin des paragraphes 13.3, 13.4 et 13.5?

M^e GOULARD : C'est exact. Si la Cour conclut, à la lumière des faits déjà allégués, que nous disposons de faits suffisants pour appuyer l'argument du trompe-l'œil – si nous avons à l'invoquer au procès – alors nous sommes convaincus que [...] ³⁸.

LA COUR : Il semble donc, M^e Goulard, qu'un grand nombre des modifications que vous avez proposées ne visent tout simplement qu'à reformuler, comme vous le dites, avec plus de clarté ou peut-être d'une manière plus étoffée ce qui a déjà été dit, mais je ne suis pas certain que vous ajoutiez forcément beaucoup de nouveaux

³⁶ Transcription, de la page 16, ligne 7, à la page 17, ligne 10.

³⁷ Transcription, lignes 21 à 24 de la page 25.

³⁸ Transcription, lignes 14 à 20 de la page 26.

éléments. Ce que je veux dire, c'est que votre réponse existante semble déjà contenir les éléments essentiels.

M^e GOULARD : Nous convenons, votre Honneur, que les éléments nécessaires pour étayer cet argument figuraient déjà dans la réponse et qu'il est vrai que nous voulions clarifier cette thèse afin d'éviter tout problème au procès, un peu comme maintenant, non pas que nous ayons des problèmes, si l'appelante et l'intimée sont en désaccord sur certains faits allégués et sur leur incidence, et que la Couronne n'a pas énoncé sa thèse assez clairement.

Mais nous prenons acte du fait que ces modifications ne sont pas nécessaires pour étayer la thèse que nous entendons défendre au procès [...]

LA COUR : Alors, diriez-vous que les paragraphes 13.3, 13.4 et 13.5 proposés ne sont pas nécessaires, mais que vous désirez conserver les paragraphes 20, 21 et 24 proposés?

M^e GOULARD : C'est exact, votre Honneur³⁹.

[40] Comme l'avocate de la Couronne a reconnu que les sous-paragraphes 13.3, 13.4 et 13.5 proposés ne sont pas nécessaires, la demande visant à autoriser la modification de la réponse afin d'y ajouter ces trois sous-paragraphes est rejetée. En ce qui concerne les paragraphes 20, 21 et 24 de la réponse proposée, l'avocate de la Couronne ne m'a pas convaincu qu'ils étaient essentiels pour établir le bien-fondé de sa cause, puisque :

- a) la réponse existante remet déjà en cause la nature de l'opération en question;
- b) la réponse existante (même si les éléments sont formulés sous la rubrique des hypothèses, plutôt que sous la rubrique des motifs) indique déjà que la dette fiscale des Targetcos devrait être prise en compte dans l'évaluation des actions émises de ces sociétés.

[41] Dans certains commentaires formulés lors de l'audition de la présente requête (selon les extraits précités), l'avocate de la Couronne soutient que la Couronne, en demandant de modifier sa réponse, tente simplement de mieux formuler ce qu'elle a déjà énoncé dans sa réponse existante. Les commentaires suivants, formulés par la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *Bande indienne d'Ermineskin*, sont pertinents :

Si, tel que le soutient l'appelant [qui avait demandé l'autorisation de modifier ses actes de procédure], les modifications constituent simplement une meilleure

³⁹ Transcription, de la page 40, ligne 7, à la page 41, ligne 11.

formulation des questions en litige, il était loisible au juge de ne pas permettre aux parties de modifier leurs actes de procédure. Cela est particulièrement vrai dans la mesure où l'appelant a concédé que le libellé actuel des actes de procédure ne l'empêcherait pas d'établir le bien-fondé de sa cause qui, soutient-il, serait mieux formulée si l'on devait autoriser les modifications⁴⁰.

[42] Je suis d'avis que les modifications proposées ne sont pas essentielles à la défense de la cause de la Couronne. De fait, ces modifications se veulent plutôt, pour l'essentiel, une tentative visant à mieux formuler certaines questions en litige énoncées dans la réponse existante. La seule distinction importante entre la réponse modifiée proposée et la réponse existante est la description de l'opération en question, la réponse modifiée qualifiant cette opération de trompe-l'œil plutôt que de simplement en contester la nature. Cependant, la Couronne a reconnu que les paragraphes proposés qualifiant l'opération en question de trompe-l'œil ne sont pas nécessaires. De plus, comme on le verra ci-après, je crains que PAL soit victime d'une injustice si l'argument du trompe-l'œil était inclus dans la réponse modifiée.

D. Injustice ne pouvant être indemnisée par l'adjudication de dépens

[43] En discutant de ce critère dans l'arrêt *Canderel*, le juge Décary a cité les propos de lord Esher dans la décision *Steward v. North Metropolitan Tramways* :

[TRADUCTION]

Il n'y a pas d'injustice si la partie adverse peut être indemnisée au moyen d'une adjudication de dépens; cependant, si la modification aurait pour effet de placer la partie adverse dans une position telle qu'elle doive en subir un préjudice, elle ne doit pas être faite.

Et le même principe a été exposé, un peu plus clairement je crois, par le juge Bowen, qui dit qu'une modification doit être autorisée « lorsqu'il est possible de mettre les parties dans la même situation, aux fins de la justice, que celle dans laquelle elles étaient lorsque l'erreur a été commise ».

Lorsqu'il s'agit d'appliquer cette règle à la présente affaire, demandons-nous, dans l'éventualité où la modification serait accueillie présentement, si le demandeur

⁴⁰ *Bande de Montana, sub nom. Bande indienne d'Ermineskin c. Canada*, 2002 CAF 331, au paragraphe 4.

serait dans la même position que celle dans laquelle il aurait été si les défendeurs avaient correctement plaidé dès le début⁴¹?

[44] Une modification proposée peut causer une injustice ou un préjudice si des témoins ou des éléments de preuve documentaire ne sont plus disponibles, en particulier s'il y a un retard dans la présentation de la demande d'autorisation de modifier⁴².

[45] Le principal problème en l'espèce est que M. Pomeroy est décédé le 11 juin 2020⁴³, par hasard le jour même où les avocats de la Couronne ont remis aux avocats de PAL une copie de la réponse modifiée proposée. M. Pomeroy n'est donc pas là pour donner des directives aux avocats de PAL relativement aux deux nouveaux arguments invoqués par la Couronne dans sa réponse modifiée qui est proposée, ni pour témoigner à ce sujet. La question précitée soulevée par lord Esher pourrait donc être reformulée comme suit à l'égard de la présente requête :

Si la modification est accueillie maintenant, PAL sera-t-elle dans la même position que celle dans laquelle elle aurait été si la Couronne avait correctement plaidé dès le début?

Si la Couronne avait invoqué l'argument du trompe-l'œil et l'argument relatif à la valeur dans sa réponse initiale, en 2017, M. Pomeroy aurait été en mesure de donner des directives à ses avocats relativement à ces deux arguments. De plus, s'il n'était pas décédé en juin dernier, il aurait pu témoigner lors de l'instruction prochaine des présents appels. J'accepte les observations des avocats de PAL selon lesquelles le témoignage de M. Pomeroy concernant l'argument du trompe-l'œil aurait été important⁴⁴.

⁴¹ Arrêt *Canderel*, précité à la note 8, paragraphe 11, citant un extrait de la décision *Steward v. North Metropolitan Tramways Co.*, (1886) 16 QBD 556, à la page 558.

⁴² *Forest Fibers Inc. c. La Reine*, 2013 CCI 402, au paragraphe 22.

⁴³ Déclaration sous serment de Ryan Pomeroy, faite le 2 septembre 2020 et déposée le 3 septembre 2020, au paragraphe 3.

⁴⁴ Transcription, lignes 23 à 28 de la page 36. Voir aussi les observations écrites de l'appelante, au paragraphe 28.

[46] Concernant ce dernier point, l'avocate de la Couronne a déclaré ce qui suit lors de l'audition de la présente requête :

[TRADUCTION]

Un autre aspect concernant ce transfert d'argent [c.-à-d. l'opération en question], et la thèse que nous voulons faire valoir maintenant [...], c'est que ce transfert a été fait le 28 juin [2007] [...].

Le 28 juin [...], les Targetco[s] et Pomacq appartenait toutes deux à Abacus et étaient contrôlées par cette société [...]

[...] J'aimerais attirer votre attention sur l'avis d'appel où l'appelante fait valoir qu'un changement de contrôle a eu lieu le 22 juin; il ressort donc clairement des actes de procédure des deux parties que les Targetcos et Pomacq étaient toutes les deux contrôlées par Abacus le 29 juin.

Par conséquent, si vous examinez les faits que nous alléguons maintenant aux paragraphes 13.3, 13.4 et 13.5[,], dont nous assumons le fardeau de la preuve, que les éléments de preuve que nous aurons à produire ne sont pas les mêmes que ceux qui auraient été produits par M. Pomeroy. La Couronne devra présenter des éléments de preuve à l'égard des opérations, comme elles ont été réalisées entre deux sociétés appartenant à Abacus⁴⁵.

[47] Outre la déclaration précitée, l'avocate de la Couronne a indiqué, durant l'audition de la requête, que les Targetcos et Pomacq étaient, durant la période en cause, des sociétés liées⁴⁶ et que l'opération en question était [TRADUCTION] « une opération entre deux sociétés appartenant à Abacus⁴⁷ ». Bien que PAL reconnaisse probablement les déclarations faites par l'avocate de la Couronne relativement à la relation entre les Targetcos et Pomacq, ces déclarations vont à l'encontre des hypothèses formulées par le ministre ainsi que des allégations invoquées dans la réponse. Au sous-paragraphes 12.106 de la réponse, la Couronne énonce l'hypothèse du ministre selon laquelle [TRADUCTION] « les Targetcos, Pomacq, M. Pomeroy et les vendeurs d'actions étaient des parties sous le contrôle de fait de M. Pomeroy ». Aux sous-paragraphes 12.109 et 12.110 de la réponse, la Couronne énonce les hypothèses de fait suivantes formulées par le ministre :

[TRADUCTION]

⁴⁵ Transcription, lignes 3 à 24 de la page 12.

⁴⁶ Transcription, ligne 4 de la page 18.

⁴⁷ Transcription, lignes 21 et 22 de la page 21.

12.109 Les Targetcos, Pomacq, M. Pomeroy, les vendeurs d'actions et l'appelante [c.-à-d. PAL] n'étaient pas en réalité des entités indépendantes lorsque les Targetcos ont transféré les sommes totalisant 69 706 473 \$ à l'appelante.

12.110 Chaque fois, les sommes ont été transférées conformément à des opérations prédéterminées, et chacune des sociétés Targetcos avait désigné M. Pomeroy pour agir à titre de mandataire chargé de définir les orientations en conformité avec la convention d'achat des actions. Les sommes transférées étaient contrôlées par M. Pomeroy.

[48] Dans son ébauche de réponse modifiée, la Couronne propose de remplacer le nom *Targetcos* au sous-paragraphe 12.110 par l'expression *Share Vendors* (vendeurs d'actions), mais elle ne propose pas de retirer les hypothèses selon lesquelles les autres parties nommées étaient sous le contrôle de fait de M. Pomeroy ou que ces parties n'étaient pas en fait des entités sans lien de dépendance. Il semble malhonnête pour la Couronne de prétendre, d'une part, qu'il est inutile d'obtenir quelque élément de preuve que M. Pomeroy aurait pu produire (s'il avait été encore vivant) pour contrer l'argument du trompe-l'œil, tout en alléguant, d'autre part, que les Targetcos, Pomacq, M. Pomeroy et les vendeurs d'actions (y compris PAL) n'étaient pas en fait des entités sans lien de dépendance lorsque l'opération en question a eu lieu. Qui plus est, compte tenu notamment des hypothèses de fait précitées, il est possible que la Couronne puisse chercher à retirer les concessions faites à l'audition de la requête, à savoir que les Targetcos étaient sous le contrôle d'Abacus le 28 juin 2007.

[49] Sur la question du préjudice non indemnisable (ou injustice), le juge Bédard a déclaré ce qui suit dans la décision *Dello* :

Il convient plutôt de se demander si l'intimée subira un préjudice qui ne saurait être réparé. Ce type de préjudice se produira, par exemple, lorsque la modification proposée [TRADUCTION] « exige une preuve du témoin A, qui n'est plus disponible, ou le document B, qui ne peut plus être trouvé » : *King's Gate Developments Inc. v. Colangelo* (1994), 17 O.R. (3d) 841, page 844 (C.A. Ont.)⁴⁸.

⁴⁸ *Dello c. La Reine*, 2004 CCI 754, au paragraphe 13. Voir aussi l'arrêt *Canada (Procureur général) c. Mandel*, [1996] A.C.F. n° 252 (QL) (1996) 194 NR 50 (CAF), où la demande d'autorisation de modifier a été rejetée parce que 23 ans s'étaient écoulés depuis l'événement en question et que la Couronne ne pouvait plus retracer les témoins nécessaires; et la décision *McKay c. La Reine*, 2015 CCI 33, aux paragraphes 18 et 19, où la modification a été refusée parce qu'un tiers (qui était une des sources des documents) avait été mis sous séquestre, de sorte qu'il était difficile pour l'appelante d'avoir accès aux

[50] Comme M. Pomeroy est décédé, je suis d'avis que, si l'autorisation de modifier était accordée pour permettre l'ajout de l'argument du trompe-l'œil, PAL subirait alors une injustice qui ne saurait être réparée par l'adjudication de dépens.

[51] Les avocats de PAL prétendent qu'il y aurait également injustice si la réponse était modifiée afin d'y ajouter l'argument relatif à la valeur⁴⁹. Les avocats de PAL ont fait valoir que, si la modification visant l'ajout de l'argument relatif à la valeur était autorisée, PAL souhaiterait alors obtenir un rapport d'expert sur l'incidence de la dette fiscale sous-jacente sur la valeur des actions des capitaux propres des Targetcos. Le paragraphe 12(1) des Règles autorise la Cour à abréger le délai imparti par les Règles. Il serait donc possible d'apaiser les préoccupations exprimées par PAL en raccourcissant le délai prévu pour la signification d'un rapport d'expert à l'autre partie⁵⁰. S'il n'est pas possible d'abréger le délai pour la signification d'un rapport d'expert, la Cour pourrait faire en sorte qu'une injustice ne soit pas causée à PAL en ajournant l'audience. Je crois que toute injustice découlant d'un tel ajournement pourrait être réparée par l'adjudication de dépens⁵¹.

[52] Le paragraphe qui précède n'a été inclus dans les présents motifs que par souci d'exhaustivité. Comme j'ai déjà conclu que les modifications proposées, concernant l'ajout de l'argument relatif à la valeur et de l'argument du trompe-l'œil, ne sont pas essentielles pour étayer la cause de la Couronne et qu'elles n'aident pas sensiblement la Cour à trancher les véritables questions en litige, et donc que la requête est rejetée, il n'y a pas lieu d'abréger le délai prescrit pour le dépôt d'un rapport d'expert sur l'argument relatif à la valeur, ni d'ajourner l'audition des présents appels.

renseignements et documents pertinents. Voir aussi la décision *Bradley Holdings Limited c. La Reine*, 2004 CCI 221, au paragraphe 15.

⁴⁹ Observations écrites de l'appelante, aux paragraphes 31 à 34.

⁵⁰ Voir l'alinéa 145(7)b) des Règles.

⁵¹ Je suis d'avis que les conséquences négatives découlant d'un ajournement du procès ne seraient pas aussi importantes que celles prévues par le juge Hugessen dans la décision *Bande Indienne de Montana c. Canada*, 2002 CFPI 583, au paragraphe 7, étant donné que les présents appels n'exigent pas un nombre aussi élevé de parties ni une participation aussi intensive des avocats et de la cour que l'instance *Bande Indienne de Montana*. Voir aussi la décision *Terasen International Inc. c. La Reine*, 2012 CCI 408, aux paragraphes 42 à 44.

E. Intérêt de la justice

[53] En ce qui concerne le critère de l'intérêt de la justice, le juge Décary a déclaré ce qui suit dans l'arrêt *Canderel* :

Pour ce qui est des intérêts de la justice, on peut dire que les tribunaux et les parties sont en droit de s'attendre à ce qu'un procès aboutisse, et les retards et la tension et les inquiétudes que suscite chez toutes les parties concernées une modification tardive soulevant une nouvelle question, peuvent fort bien être considérés comme un obstacle aux fins de la justice⁵².

[54] Au sujet de ce même critère, dans la décision *Continental Bank Leasing*, le juge Bowman (tel était alors son titre) a déclaré ce qui suit :

Dans les affaires portées devant les tribunaux de l'Ontario et de la Colombie-Britannique auxquelles on m'a renvoyé, un certain nombre de critères ont été élaborés – les faits ont-ils été admis par inadvertance, la modification ou la rétractation d'un aveu soulève-t-elle une question pouvant être matière à procès et la partie adverse subirait-elle un préjudice qui ne peut être compensé financièrement? À mon avis, ces critères ont été respectés. Mais je préfère tout de même examiner la question dans une perspective plus large : les intérêts de la justice seraient-ils mieux servis si la demande de modification ou de rétractation était approuvée ou rejetée? Les critères mentionnés dans les affaires entendues par d'autres tribunaux sont évidemment utiles, mais il convient de mettre l'accent sur d'autres facteurs également, y compris le moment auquel est présentée la requête visant la modification ou la rétractation, la mesure dans laquelle les modifications proposées retarderaient l'instruction expéditive de l'affaire, la mesure dans laquelle la thèse adoptée à l'origine par une partie a amené une autre partie à suivre dans le litige une ligne de conduite qu'il serait difficile, voire impossible, de modifier, et la mesure dans laquelle les modifications demandées faciliteront l'examen par la Cour du véritable fond du différend. Il n'existe aucun facteur qui soit prédominant, ou dont la présence ou l'absence soit nécessairement déterminante. On doit accorder à chacun des facteurs le poids qui lui revient dans le contexte de l'espèce. Il s'agit, en fin de compte, de tenir compte de la simple équité, du sens commun et de l'intérêt qu'ont les tribunaux à ce que justice soit faite⁵³.

[55] Si la Couronne était autorisée à modifier sa réponse, et que cela amènerait vraisemblablement PAL à demander le dépôt d'un rapport d'expert sur l'argument

⁵² Arrêt *Canderel*, précité à la note 8, paragraphe 12.

⁵³ Décision *Continental Bank Leasing*, précitée à la note 32, paragraphe 23. Voir aussi l'arrêt *Canderel*, précité à la note 8, paragraphe 12, qui cite la majeure partie de la déclaration précitée du juge Bowman.

relatif à la valeur, l'instruction de ces appels pourrait être retardée. Certains pourraient prétendre que le report de la date du début du procès, qui a été fixée au 26 octobre 2020 il y a environ neuf mois, pourrait « fort bien être considér[é] comme un obstacle aux fins de la justice »⁵⁴. Cependant, je ne considère pas qu'un tel report en l'espèce porterait autant à conséquence⁵⁵.

V. CONCLUSION

[56] Comme je l'ai mentionné précédemment, je ne suis pas convaincu que les modifications proposées aideront de façon importante la Cour à trancher les véritables questions en litige, ni qu'elles sont essentielles pour étayer la cause de la Couronne, notamment du fait que la réponse existante remet déjà en cause la véritable nature de l'opération en question et donne avis des hypothèses du ministre et des allégations de la Couronne, selon lesquelles la dette fiscale sous-jacente des sociétés Targetcos devrait être prise en compte dans l'établissement de la valeur des actions émises de ces sociétés. Qui plus est, l'avocate de la Couronne a reconnu que les sous-paragraphes 13.3, 13.4 et 13.5 proposés n'étaient pas nécessaires.

[57] Dans l'arrêt *Sanofi-Aventis*, la Cour d'appel fédérale a déclaré ce qui suit :

[...] au moins deux critères indépendants doivent être remplis pour qu'une modification puisse être autorisée : a) toute injustice imposée à l'autre partie peut être corrigée par l'adjudication de dépens, et b) les intérêts de la justice doivent être servis. Si l'une ou l'autre de ces conditions n'est pas remplie, la modification peut être refusée⁵⁶. [*Souligné dans l'original.*]

Par conséquent, si l'un ou l'autre de ces critères n'est pas rempli, l'autorisation de modifier ne devrait pas être accordée. Compte tenu du décès récent de M. Pomeroy, si la Couronne était autorisée à modifier sa réponse afin d'y ajouter l'argument du trompe-l'œil, PAL subirait une injustice qui ne pourrait être réparée par l'adjudication de dépens. En revanche, je ne crois pas qu'une injustice non

⁵⁴ Arrêt *Canderel*, précité à la note 8, paragraphe 12.

⁵⁵ Décision *Bande Indienne de Montana*, précitée à la note 51, paragraphe 7. Comme j'ai conclu que l'autorisation de modifier devrait être refusée, la discussion de l'intérêt de la justice n'est présentée ici que par souci d'exhaustivité.

⁵⁶ Arrêt *Sanofi-Aventis*, précité à la note 33, paragraphe 15.

indemnisable serait commise si la Couronne était autorisée à modifier la réponse afin d'y ajouter l'argument relatif à la valeur⁵⁷.

[58] Pour les motifs précités, la requête déposée par la Couronne, en vue d'obtenir l'autorisation de modifier sa réponse de manière à soulever l'argument du trompe-l'œil et l'argument relatif à la valeur, est rejetée avec dépens.

[59] Il est entendu que la Couronne est autorisée, en application de l'article 54 des Règles, à modifier sa réponse dans la mesure où les avocats de PAL y consentent.

[60] Les avocats de PAL ont demandé que la Couronne soit condamnée à verser à PAL des dépens sur la base procureur-client, si PAL obtenait gain de cause et que les modifications étaient refusées. Je ne suis pas convaincu que la présente situation justifie l'adjudication de dépens sur la base procureur-client, même si je reconnais que les avocats de PAL se sont montrés coopératifs et conciliants en consentant à la plupart des modifications demandées par la Couronne (à part celles portant sur l'argument du trompe-l'œil et l'argument relatif à la valeur). Les dépens seront calculés sur la base partie-partie.

Signé à Ottawa, Canada, ce 30^e jour de septembre 2020.

« Don R. Sommerfeldt »

Le juge Sommerfeldt

Traduction certifiée conforme,
ce 28^e jour de mars 2021.

Mario Lagacé, jurilinguiste

⁵⁷ Il s'agit toutefois d'un point théorique, puisque j'ai refusé d'accorder l'autorisation de modifier la réponse afin d'y ajouter l'argument relatif à la valeur.

RÉFÉRENCE : 2020 CCI 107

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2017-1128(IT)G

INTITULÉ : POMEROY ACQUIRECO LTD. c. SA
MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Ottawa, Canada

DATE DE L'AUDIENCE : Le 9 septembre 2020

MOTIFS DE L'ORDONNANCE : L'honorable juge Don R. Sommerfeldt

DATE DE L'ORDONNANCE : Le 30 septembre 2020

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelante : M^e Robert Neilson
M^e Jeremy Comeau

Avocats de l'intimée : M^e Natalie Goulard
M^e Simon Vincent

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : M^e Robert Neilson

Cabinet : Felesky Flynn

Pour l'intimée :

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