

Date : 20080124

Dossier : A-539-06

Dossier : A-537-06

Dossier : A-538-06

Dossier : A-540-06

Dossier : A-541-06

Dossier : A-542-06

Dossier : A-543-06

Dossier : A-544-06

Référence : 2008 CAF 31

**CORAM : LE JUGE LÉTOURNEAU
LE JUGE SEXTON
LE JUGE PELLETIER**

ENTRE :

ARPEG HOLDINGS LTD.

et

SA MAJESTÉ LA REINE

ENTRE :

BERTHA M. MATHISEN

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-539-06

appelante

intimée

A-537-06

appelante

intimée

ENTRE :

WILLIAM MATHISEN

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-538-06

appellant

intimée

ENTRE :

P. ANNE MATHISEN

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-540-06

appelante

intimée

ENTRE :

BARBARA BELL

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-541-06

appelante

intimée

ENTRE :

CHRISTOPHER G. MATHISEN

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-542-06

appellant

intimée

ENTRE :

E. JANE RATCLIFFE

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-543-06

appelante

intimée

ENTRE :

MARY MCNEIL

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-544-06

appelante

intimée

Audience tenue à Vancouver (Colombie-Britannique), le 22 janvier 2008

Jugement rendu à Vancouver (Colombie-Britannique), le 24 janvier 2008

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE PELLETIER

Y ONT SOUSCRIT :

LE JUGE LÉTOURNEAU
LE JUGE SEXTON

Date : 20080124

Dossier : A-539-06

Dossier : A-537-06

Dossier : A-538-06

Dossier : A-540-06

Dossier : A-541-06

Dossier : A-542-06

Dossier : A-543-06

Dossier : A-544-06

Référence : 2008 CAF 31

**CORAM : LE JUGE LÉTOURNEAU
LE JUGE SEXTON
LE JUGE PELLETIER**

ENTRE :

ARPEG HOLDINGS LTD.

et

SA MAJESTÉ LA REINE

ENTRE :

BERTHA M. MATHISEN

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-539-06

appelante

intimée

A-537-06

appelante

intimée

ENTRE :

WILLIAM MATHISEN

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-538-06

appellant

intimée

ENTRE :

P. ANNE MATHISEN

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-540-06

appelante

intimée

ENTRE :

BARBARA BELL

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-541-06

appelante

intimée

ENTRE :

CHRISTOPHER G. MATHISEN

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-542-06

appellant

intimée

ENTRE :

E. JANE RATCLIFFE

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-543-06

appelante

intimée

ENTRE :

MARY MCNEIL

et

SA MAJESTÉ LA REINE

A-544-06

appelante

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE PELLETIER

[1] Il s'agit de l'appel de la décision, portant la référence 2006 CCI 593, [2006] A.C.I. n° 470, par laquelle la juge Woods de la Cour canadienne de l'impôt a rejeté les appels de la société Arpeg Holdings Ltd. et des appelants particuliers Christopher Mathisen, Bertha Mathisen, William Mathisen, P. Anne Mathisen, E. Jane Ratcliffe, Mary Mcneil et Barbara Bell.

[2] Les questions de l'appel concernent la validité d'une renonciation à l'application de la période normale de nouvelle cotisation à l'égard de la société appelante et le calcul de la valeur des avantages conférés aux appelants particuliers à titre d'actionnaires.

[3] L'entreprise appelante est une société de portefeuille créée par le défunt Arne Mathisen, époux de l'appelante Bertha Mathisen et père des autres appelants individuels. Arpeg détenait certains biens. En 1996, elle a vendu l'un de ces biens et a produit un choix pour le bien de remplacement. Au printemps et à l'été 2000, au cours d'une vérification des déclarations de revenus de l'entreprise pour les années 1997 et 1998, le vérificateur, M. Eng, s'est interrogé sur le choix de bien de remplacement effectué au cours de l'année d'imposition 1996. Comme la période normale de nouvelle cotisation pour cette année-là expirait le 15 septembre 2000, M. Eng a demandé à M. Mathisen de signer une renonciation à l'application de la période normale de nouvelle cotisation, comme le permet le paragraphe 152(4) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Christopher Mathisen (M. Mathisen) a signé la renonciation. À la suite de la vérification, le ministre a établi une nouvelle cotisation pour l'entreprise en rejetant le choix de bien de remplacement, ce qui a entraîné une

importante dette fiscale additionnelle pour l'entreprise appelante. Les appelants ne contestent pas le rejet du choix de bien de remplacement, mais ils cherchent néanmoins à obtenir son annulation en contestant la renonciation au motif que M. Mathisen n'était pas autorisé à signer un tel document et que la signature de la renonciation avait été obtenue grâce à des fausses déclarations de M. Eng quant à la nature du document. Selon les appelants, la doctrine de la dénégation d'écriture s'applique donc en l'espèce de manière à entacher, à toutes fins utiles, de nullité la renonciation.

[4] À la suite de la même vérification, le ministre a établi une cotisation à l'égard des appelants particuliers au titre des avantages obtenus comme actionnaires de l'entreprise appelante. Les appelants particuliers ne nient pas qu'ils aient fait un usage personnel de certains biens de l'entreprise, mais ils s'opposent au calcul de la valeur de ces avantages.

[5] La première question a trait à la validité de la renonciation. Si celle-ci n'est pas valide, la nouvelle cotisation de l'entreprise appelante est hors délai et n'a donc aucun effet.

[6] Le premier motif de contestation de la renonciation est que l'entreprise n'avait pas autorisé M. Mathisen à signer le document au nom de la société. La juge de la Cour canadienne de l'impôt a analysé ce problème du point de vue du pouvoir réel, implicite et manifeste de M. Mathisen. Elle a conclu qu'il jouissait du pouvoir à la fois implicite et manifeste de signer la renonciation pour le compte de l'entreprise appelante. Elle a notamment fait remarquer qu'il n'y avait pas de preuve que l'entreprise n'avait pas inclus dans le mandat une limitation expresse du pouvoir de M. Mathisen de régler les questions fiscales au nom de la société.

[7] Les conclusions de la juge de la Cour de l'impôt à cet égard sont amplement étayées par la preuve. La question n'a pas, à juste titre, été débattue à l'audience. Rien ne nous permet d'intervenir à cet égard.

[8] Le deuxième argument invoqué par les appelants est la doctrine de la dénégation d'écriture. Ils estiment que la signature de la renonciation avait été obtenue grâce à de fausses déclarations de M. Eng. Par conséquent, elle n'est pas opposable à l'entreprise selon eux. Il existe des différences entre les témoignages de M. Mathisen et de M. Eng. Une grande partie du témoignage de M. Eng concernant la nature des entretiens qu'il a eus avec M. Mathisen provient d'une note contenant la consignation de ses souvenirs. Le problème est que M. Eng n'est pas capable de dire quand cette note a été rédigée, ce qui signifie que le ministre ne peut pas prouver que la note est contemporaine des événements consignés. Ainsi, les appelants font valoir que la juge de la Cour de l'impôt a commis une erreur en tenant compte de cet élément de preuve. Ils ajoutent que, si la note est écartée, le seul élément de preuve qui demeure concernant ces entretiens est le témoignage de M. Mathisen, lequel étaye la conclusion qu'on l'a induit en erreur quant au contenu de la renonciation.

[9] L'argument des appelants soulève un problème : il ne tient pas compte du fait que le témoignage de M. Mathisen n'est valable que si on le croit. Après avoir observé témoigner M. Eng et M. Mathisen lors de l'interrogatoire principal et du contre-interrogatoire, la juge de la Cour de l'impôt a conclu qu'en cas de conflit entre les témoignages de M. Mathisen et de M. Eng, elle retenait celui de M. Eng. Les appelants en ont conclu qu'elle croyait, lorsqu'il n'y avait pas

contradiction, M. Mathisen. Je pense que la juge de la Cour de l'impôt n'aurait pas rendu la décision qu'elle a rendue si elle avait cru le témoignage de M. Mathisen.

[10] La juge de la Cour de l'impôt a examiné avec beaucoup de réserve le témoignage de M. Mathisen. Elle ne croit pas que M. Eng ait eu quelque raison que ce soit d'induire M. Mathisen en erreur. Si celui-ci n'avait pas signé la renonciation, il y avait encore amplement de temps pour établir une nouvelle cotisation dans la période normale. La juge ne croit pas non plus que M. Eng ait pu penser que M. Mathisen aurait pu se laisser duper quant à la nature d'un document intitulé en caractères gras « RENONCIATION À L'APPLICATION DE LA PÉRIODE NORMALE DE NOUVELLE COTISATION ». Il s'ensuit donc implicitement que la juge a également rejeté l'idée que M. Mathisen ait pu se laisser duper quant à la nature d'un document dont l'objet était ostensiblement indiqué sur le document même. Enfin, même si elle ne semble pas en avoir tiré de conclusion négative, la juge a mis en contraste le fait que M. Mathisen avait affirmé ne pas avoir lu la renonciation parce qu'il avait oublié ses lunettes et sa propre observation du fait qu'il avait lu devant elle des écritures de journal manuscrites sans avoir besoin de lunettes.

[11] Ce n'est que dans de rares cas qu'une cour d'appel modifiera l'appréciation de la crédibilité d'un témoin faite par un juge de première instance. En l'espèce, non seulement nous n'avons pas de raison d'intervenir, mais la conclusion que les appelants ont demandé à la juge de tirer est si intrinsèquement invraisemblable qu'elle ne mérite pas qu'on s'y attarde. Pour souscrire à l'argument des appelants, la juge aurait dû croire qu'un homme d'affaires d'expérience, responsable d'une importante entreprise familiale prospère, titulaire d'un diplôme universitaire dans le domaine

des affaires, pourrait signer un document indiquant clairement qu'il s'agit d'une « renonciation » pour la seule raison d'un vérificateur fiscal lui aurait dit que lui, le vérificateur, en avait besoin pour terminer sa vérification. Rien ne permet de critiquer la juge de la Cour de l'impôt pour ne pas avoir cru à cette histoire.

[12] Tout cela est suffisant pour régler cet aspect de l'appel, mais je crois qu'il est approprié de mentionner un autre élément de la preuve en raison des allégations formulées au sujet de la sincérité de M. Eng. Les appelants ont beaucoup insisté sur le fait que M. Eng avait reconnu avoir été plutôt secret concernant l'objet de sa vérification. Ils laissent entendre que cela confirme l'idée qu'il aurait cherché à minimiser la véritable nature de la renonciation. On peut cependant constater, en examinant la renonciation que M. Mathisen a signée, que le document explique très clairement qu'il a trait aux gains obtenus grâce à la vente d'un certain bien et au choix de bien de remplacement fait avec le produit de la vente. Il n'y a absolument rien de dissimulé quant à la véritable nature du document. Cela rend peu crédible quiconque avance une théorie contredisant si manifestement les faits.

[13] Les appelants ajoutent que la juge de la Cour de l'impôt a commis une autre erreur en concluant que le manque de diligence de M. Mathisen en omettant de lire la renonciation écarte toute application de la doctrine de dénégation d'écriture. La dernière fois que la Cour suprême a examiné l'état du droit à cet égard remonte à l'arrêt *Marvco Colour Research c. Harris*, [1982] 2 R.C.S. 774. La Cour y a essentiellement désavoué la position qu'elle avait adoptée dans un arrêt antérieur, *Prudential Trust Co. c. Cugnet*, [1956] R.C.S. 914. Dans cette affaire, la Cour

suprême avait statué que seul un manque de diligence équivalant à de la négligence (parce qu'il s'agissait d'un manquement à une obligation envers autrui) interdirait le recours à la doctrine de la dénégation d'écriture. Autrement dit, le simple manque de diligence de la part du signataire du document n'empêcherait pas cette personne d'invoquer la doctrine. Dans *Marvco*, la Cour suprême a suivi la décision de la Chambre des lords *Saunders c. Anglia Building Society*, [1971] A.C. 1004, et a conclu que, entre un tiers innocent et une partie manquant de diligence pour la signature d'un document, c'est cette dernière partie qui doit supporter la perte découlant de son manque de diligence.

[14] Les appelants font remarquer qu'il y a une différence entre un litige qui concerne uniquement les deux parties à la transaction et un litige où, comme dans *Marvco*, un tiers a agi sur le fondement d'un document signé imprudemment. La seule décision citée à l'appui de cette position, *Free Ukrainian Society (Toronto) Credit Union Ltd c. Hnatkiw*, [1964] 2 O.R. 169, n'est d'aucun secours puisqu'on y dit que la négligence n'est pas en cause dans le cas de déclarations trompeuses faites à un homme illettré pour l'inciter à signer un billet à ordre. Ce fait n'est pas contesté. Il ne justifie cependant pas la prétention selon laquelle, entre deux parties à une transaction, l'une d'elles peut échapper à ses obligations contractuelles en omettant de prendre les mesures pour prendre connaissance de celles-ci.

[15] M. Mathisen est un homme d'affaires instruit et averti, dont l'entreprise est florissante. Il ne saurait échapper aux conséquences de la signature de la renonciation sous le prétexte qu'il ne l'a pas

lue ou en prétendant qu'il ne l'a pas lue. Il n'y a aucune raison de modifier la conclusion de la juge de la Cour de l'impôt à cet égard.

[16] La dernière question est celle des avantages conférés aux actionnaires et, notamment, de la valeur à donner à ces avantages. Les avantages des actionnaires en cause dans l'appel sont l'usage des propriétés situées à Whistler et à Crescent Beach. Les propriétés de Whistler sont trois parts de Whistler Ski Lodges Ltd, qui donnent aux appelants l'usage exclusif de trois propriétés situées à Whistler (C.-B.). Selon la preuve, ces propriétés n'ont pas été louées au cours des années d'imposition 1997 et 1998, à savoir les années pour lesquelles les appelants particuliers ont fait l'objet d'une nouvelle cotisation. Les propriétés ont servi à des fins commerciales 25 jours par an et à des fins personnelles 51 jours par an au cours de ces années. La juste valeur marchande du loyer qui aurait pu être facturé pour l'usage de chacune des propriétés de Whistler s'élève à 134,79 dollars par jour.

[17] La propriété de Crescent Beach est une maison située sur une terre achetée comme propriété agricole. Des parcelles du terrain ont progressivement été vendues, et l'exploitation agricole a été déplacée. La maison est restée sur la propriété et a servi de résidence d'été à M^{me} Bertha Mathisen en juillet et août de chacune des années en question. La maison n'a pas été louée durant ces années. La juste valeur marchande de cette habitation se situait entre 2 000 et 2 500 dollars par mois.

[18] Le ministre a établi une nouvelle cotisation pour les appelants particuliers à l'égard des propriétés de Whistler et de Crescent Beach selon la « méthode du coût du capital », où l'avantage

est égal au rendement théorique qui serait obtenu si le coût de capital du bien était investi au taux prescrit. Cette formule a permis de calculer la valeur des avantages bruts tirés des propriétés de Whistler et de Crescent Beach (voir ci-dessous), lesquels ont été répartis entre les actionnaires en fonction de leurs parts. Les montants en question sont les suivants :

	1997	1998
Whistler	29 364,61 \$	35 829,48 \$
Crescent Beach	32 885,00 \$	38 603,00 \$

[19] Dans le cas de M^{me} Bertha Mathisen, les appelants estiment que, quel que soit le mode de calcul, on doit réduire de la valeur de l'avantage le montant des dépenses d'entreprise qu'elle a assumées à l'égard de la propriété. Selon ce type de transaction, l'entreprise payait les dépenses et réduisait son obligation à l'égard de M^{me} Mathisen (son compte de prêt d'actionnaire) du même montant.

[20] Les appelants contestent la méthode du coût du capital employée par le ministre au motif qu'elle résulte d'une mauvaise interprétation des motifs de la Cour dans *Youngman c. Canada*, [1990] A.C.F. n° 341, (1990) 90 DTC 6322, et *Fingold c. Canada*, [1997] A.C.F. n° 1250. Ils font valoir qu'il est question dans ces deux affaires de propriétés construites ou acquises pour l'actionnaire. Ils ajoutent que, contrairement à *Youngman* et *Fingold*, les propriétés en cause en l'espèce ont été acquises à des fins exclusivement commerciales. Il se trouve simplement qu'avec le temps, on a commencé à en faire un usage personnel.

[21] La distinction proposée par les appelants n'est pas pertinente. Comme la Cour l'a dit dans *Youngman*, il s'agit d'abord d'identifier l'avantage, c'est-à-dire ce que l'entreprise a fait pour l'actionnaire. Il faut ensuite calculer ce que l'actionnaire aurait eu à payer pour obtenir cet avantage s'il n'était pas actionnaire. Dans *Youngman* comme dans *Fingold*, la Cour a estimé que l'avantage était le droit de disposer de la propriété en question. Dans *Youngman*, la propriété était une maison construite selon les spécifications des actionnaires. Dans *Fingold*, il s'agissait d'un luxueux condominium acheté et rénové pour être utilisé par l'actionnaire et son épouse. Dans les deux cas, le capital de l'entreprise était immobilisé dans une propriété produisant un rendement. Le coût de l'avantage est le revenu que le capital aurait pu produire s'il avait été employé de façon productive au cours de l'année d'imposition en question. C'est ce qu'une personne indépendante aurait à payer pour utiliser ce capital.

[22] En l'espèce, les propriétés n'étaient pas sur le marché locatif au cours des années en question. Elles ont été employées à des fins commerciales certains jours, mais elles étaient à la disposition des actionnaires le reste du temps, même si ceux-ci ne s'en servaient pas. Par conséquent, la mesure exacte de l'avantage n'est pas le loyer d'un logement équivalent pour la période d'usage effectif, mais le revenu d'entreprise perdu du fait que le capital est immobilisé dans des biens improductifs. La juge de la Cour de l'impôt n'a pas commis d'erreur en confirmant la méthode employée par le ministre pour évaluer les avantages obtenus par les actionnaires.

[23] La dernière question est celle de l'ajustement qu'il convient de faire, s'il y a lieu, aux avantages conférés à M^{me} Mathisen. Dans le cas des propriétés de Whistler, M^{me} Mathisen y avait

accès aux mêmes conditions que les autres actionnaires, mais elle a assumé certaines dépenses d'entreprise à leur égard. Pour ce qui est de la propriété de Crescent Beach, M^{me} Mathisen était la seule actionnaire qui l'ait utilisée, mais, là encore, elle a assumé à son égard certaines dépenses d'entreprise pour l'entretenir.

[24] La juge de la Cour de l'impôt a refusé d'accorder des déductions à l'égard de ces dépenses en faisant valoir que rien ne permettait de calculer une répartition raisonnable. Je suis d'avis que la juge a commis une erreur à cet égard. Les grands livres des propriétés en question sont disponibles, et il est possible d'y circonscrire les différents postes de dépenses relatives aux propriétés.

M^{me} Mathisen ne devrait pas avoir droit à un crédit pour des dépenses personnelles comme les frais de téléphone ou de câble, mais elle devrait avoir droit à un crédit à l'égard des paiements versés à B.C. Hydro jusqu'à concurrence de l'usage commercial des propriétés. Les frais fixes tels que les charges de copropriété, les taxes ou les primes d'assurance doivent être intégralement crédités. Les détails de ce calcul sont laissés au ministre. Pour résumer, le montant des avantages conférés à M^{me} Mathisen doit être réduit du montant des ajustements autorisés ci-dessus.

[25] Au bout du compte, je réglerais les appels comme suit :

1. J'accueillerais l'appel dans le dossier n^o A-537-06, avec dépens fixés à 1 500 dollars plus débours et je renverrais l'affaire au ministre pour qu'il établisse une nouvelle cotisation en tenant compte du fait que, dans le calcul de l'avantage conféré à

l'appelante à titre d'actionnaire, celle-ci a droit à un crédit à l'égard de certains paiements, comme l'indique le paragraphe 24 des motifs.

2. Je rejetterais les appels dans les dossiers n^{os} A-539-06, A-538-06, A-540-06, A-541-06, A-542-06, A-543-06 et A-544-06, avec un mémoire de dépens et de débours dans chaque dossier.
3. Un exemplaire des présents motifs sera joint à chaque dossier.

« J.D. Denis Pelletier »

j.c.a.

« Je suis d'accord
Gilles Létourneau, j.c.a. »

« Je suis d'accord
J. Edgar Sexton, j.c.a. »

Traduction certifiée conforme
Sandra de Azevedo, LL.B.

COUR D'APPEL FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIERS :

**A-539-06
A-537-06
A-538-06
A-540-06
A-541-06
A-542-06
A-543-06
A-544-06**

INTITULÉ :

ARPEG HOLDINGS LTD. c. S.M.R.
BERTHA M. MATHISEN c. S.M.R.
WILLIAM MATHISEN c. S.M.R.
P. ANNE MATHISEN c. S.M.R.
BARBARA BELL c. S.M.R.
CHRISTOPHER G. MATHISEN c. S.M.R.
E. JANE RATCLIFFE c. S.M.R.
MARY MCNEIL c. S.M.R.

LIEU DE L'AUDIENCE :

VANCOUVER (COLOMBIE-BRITANNIQUE)

DATE DE L'AUDIENCE :

22 JANVIER 2008

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE PELLETIER

Y ONT SOUSCRIT :

LE JUGE LÉTOURNEAU
LE JUGE SEXTON

DATE DES MOTIFS :

24 JANVIER 2008

COMPARUTIONS :

M. Alastair Campbell

POUR LES APPELANTS

M^{me} Linda Bell

POUR L'INTIMÉE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Legacy Tax & Trust Lawyers
Vancouver (C.-B.)

POUR LES APPELANTS

John H. Sims, c.r.
Sous-procureur général du Canada

POUR L'INTIMÉE