

Référence : 2013 CCI 34  
Date : 20130429  
Dossier : 2011-4062(GST)I

ENTRE :

SOUAD AHO ABDULNOUR,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

ET

Dossier : 2011-4067(GST)I

ENTRE :

ABDUL MASSIH ABDULNOUR,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

### **MOTIFS DU JUGEMENT MODIFIÉS**

Le juge suppléant Masse

[1] Ces deux appels ont été entendus sur preuve commune.

[2] Les appelants interjettent appel à l'encontre de deux avis de nouvelles cotisations en date du 29 juillet 2011 établies en vertu du paragraphe 325(2) de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), c. E-15 (la « **LTA** » ou la « **Loi** »), à l'égard des appelants, relativement à un transfert de biens effectué le 30 août 2006. Les cotisations ont été modifiées par décision sur opposition rendue le 29 juillet 2011. La cotisation numéro F033056 à l'égard de Souad Abdulnour et la cotisation numéro F033066 à l'égard de Abdul Abdulnour se chiffrent à 24 217,02 \$ chacun.

[3] Ces cotisations visent la dette fiscale déjà encourue par le fils des appelants, Milad Abdunour. Les appelants et Milad Abdunour sont évidemment des personnes qui ont un lien de dépendance aux termes du paragraphe 325(2) de la *Loi*.

### **Contexte factuel**

[4] Les appelants sont époux, étant mariés en Syrie le 19 septembre 1950. Ils ont immigrés de la Syrie au Canada en 1988. Ils ont trois enfants adultes ici au Canada; deux fils, Milad et George, et une fille Maida.

[5] Milad Abdunour est bijoutier. Il a témoigné qu'en 1992, ses parents, les appelants, ont voulu acheter une maison mais ils n'avaient aucun crédit au Canada étant des immigrés. La banque a refusé d'accorder un prêt au père, Abdul, car il ne parlait ni l'anglais ni le français; il ne travaillait pas et donc il n'avait pas de revenus. Par contre, le père avait suffisamment d'actifs au Canada et en Syrie pour acheter la maison. Selon Milad, son père avait 70 000 \$US ce qui équivalait à environ 90 000 \$CA à 95 000 \$CA à l'époque. D'après Milad, la banque a exigé que la maison soit achetée au nom des trois enfants; Milad, Maida et George. Il était aussi exigé que l'hypothèque soit mise au nom des trois enfants, malgré le fait que les enfants n'avaient pas les économies de payer l'hypothèque – Maida ne travaillait pas, Milad et George ne gagnaient seulement qu'un faible revenu.

[6] Le 27 mars 1992, Milad, George et Maida ont chacun acquis un tiers indivis des droits sur l'immeuble sis au 12684 Place Robert à Montréal Nord. Le prix était 175 000 \$ (voir pièce A-3). Selon Milad, c'est le père qui a tout payé. Le père a acquitté le prix d'acquisition de la maison et depuis la date d'acquisition a payé tous les versements hypothécaires, les taxes, les services et l'entretien. Tous paiements ont été donnés soit à lui ou à son frère George pour être déposés dans leurs propres comptes de banque pour ensuite payer les versements hypothécaires, les taxes et les services. Milad nous dit qu'il a tenté d'obtenir les relevés de compte pour les périodes pertinentes mais sans succès à cause de l'écoulement du temps.

[7] Quatre ans plus tard, Maida se marie. La famille voulait éviter des problèmes avec son mari et donc le 16 mai 1996, Maida a transféré son tiers indivis des droits sur l'immeuble à Milad. Donc, à ce moment Milad est devenu le propriétaire de deux tiers indivis des droits sur l'immeuble. Comme contrepartie, Milad a accepté de prendre en charge toutes sommes dues par Maida à la Banque Royale du Canada aux termes d'un acte de prêt qui grevait l'immeuble. Les parties contractantes ont stipulé que le montant de la contrepartie pour le transfert de l'immeuble est de 50 866,67 \$ (voir la pièce A-1, page 5).

[8] Le 30 août 2006 Milad Abdunour et son frère George, décrit dans l'acte notarié comme George Abdanor, cèdent tous leurs intérêts dans l'immeuble à Abdul Massih Abdunour et à Souad Aho. Donc, Milad a cédé ses deux tiers indivis des droits sur l'immeuble à ses parents. Les appelants ont accepté de prendre en charge toutes sommes dues par les cédants à la Banque Royale du Canada aux termes d'un acte de prêt qui grevait l'immeuble, le montant n'étant pas précisé (voir pièce A-2). En fait, à la page 5 de l'acte de vente, il est déclaré qu'aucune contrepartie pour le transfert de l'immeuble n'a été stipulée ni fournie.

[9] Abdul Massih Abdunour, le père, a aussi témoigné avec l'aide d'un interprète. Il est né en Turquie et est âgé de 89 ans. Il a immigré au Canada en 1989, au contraire de ce que Milad nous dit. Il a témoigné qu'en Syrie il était commerçant et il avait des actifs assez importants. Un de ses fils, qui est toujours résident en Syrie, s'occupe de ses affaires et lui envoie de l'argent de temps en temps. Monsieur Abdunour ne travaille pas ici au Canada. Selon son témoignage, la maison en question est la sienne et n'appartient pas aux enfants. Les enfants n'avaient pas les moyens d'acheter la maison. Il a tout payé pour en faire l'acquisition. Il a témoigné qu'on ne lui a pas permis d'acheter la maison car il ne parlait ni l'anglais ni le français. Donc, la maison fut achetée au nom des enfants. Lors de l'achat de la maison, il avait 70 000 \$ mais il dit qu'il a payé 55 000 \$ et une autre somme de 30 000 \$ lors de l'acquisition.

[10] Selon Souad Boutahir, agent de recouvrement fiscal pour le ministre du Revenu national (le « ministre »), personne ne lui a dit quoi que ce soit à l'égard d'une contre-lettre ou une entente entre les appelants et leurs enfants. Donc, il a procédé à la cotisation en se fondant sur les actes notariés et les renseignements obtenus de la banque à l'égard du solde de l'hypothèque grevant l'immeuble.

[11] Il n'est pas contesté qu'en date du 30 août 2006, Milad Abdunour était redevable au ministre du montant de 829 969,17 \$. Monsieur Milad Abdunour était administrateur d'une société, « Bijouterie Vénus », qui avait omis de remettre des montants dus au ministre en vertu de la LTA. Le ministre a établi la cotisation contre Milad à titre d'administrateur de Bijouterie Vénus en vertu du paragraphe 323(3) de la LTA. Il n'est pas contesté que deux tiers du solde de l'hypothèque grevant l'immeuble à la date du transfert se chiffraient à 48 205,33 \$. Il n'est pas contesté que la juste valeur marchande des deux tiers indivis des droits sur l'immeuble, en date du 30 août 2006, est au montant de 167 448,67 \$.

### **La thèse des appelants**

[12] Il ne peut être contesté que l'acte d'acquisition de l'immeuble par les trois enfants fût une simulation. Les appelants prétendent que malgré les contrats apparents des actes d'achat et des actes de vente, les vrais propriétaires de l'immeuble étaient, en tout temps pertinent, les appelants et non leurs enfants. Les appelants ont versé toutes les sommes nécessaires à l'acquisition de l'immeuble dans le compte de banque de leur fils et depuis la date de l'acquisition en 1992, les appelants ont pris en charge tous les versements hypothécaires, toutes les taxes, les services et l'entretien de l'immeuble. L'immeuble a été acquis par les trois enfants à titre de prête-nom pour leurs parents mais les enfants n'ont rien contribué à l'acquisition de la maison. Lorsque les appelants ont été mis au courant des problèmes de leur fils Milad, ils ont exigé que l'immeuble leur soit transféré. Aucun bénéfice ne leur a été accordé. Bien que la pièce A-2 n'indique pas la vraie contrepartie, le montant donné comme contrepartie a été établi par les témoignages de Milad Abdounour et Abdul Massih Abdounour.

[13] Entre les parents et les enfants, il y avait une contre-lettre verbale; soit l'entente de prête-nom. Les appelants prétendent que l'intimée n'est pas un tiers de bonne foi au sens de l'article 1452 du *Code civil du Québec* (« *C.c.Q.* ») à qui l'entente verbale existant entre les enfants et leurs parents n'est pas opposable. Dès le début, cette maison appartenait aux parents mais par simulation elle a été mise au nom des enfants. À la date de l'achat de la maison en 1992, l'intimée n'était pas un tiers ayant des droits ou réclamations à faire valoir contre Milad Abdounour. La cotisation contre Milad Abdounour vise une période ultérieure à la date d'achat. Lorsque l'intimée est devenue créancière, la propriété appartenait au patrimoine des parents et non au patrimoine de Milad Abdounour. En invoquant la simulation, Milad Abdounour n'entend pas soustraire un de ses biens puisqu'il s'agit d'un bien appartenant au patrimoine de ses parents.

[14] Subsidiairement, même si l'entente entre les parents et les enfants n'est pas opposable à l'intimée en vertu de l'article 1452 *C.c.Q.*, les appelants prétendent qu'ils ont acquitté la totalité du prix d'achat initial de l'immeuble et ils ont pris en charge toutes les dépenses de la maison y compris les versements hypothécaires, les taxes foncières, les services et l'entretien. Ils ont aussi pris en charge la valeur de résidu de l'hypothèque lors du transfert. Lors de transfert, leur patrimoine n'a pas été enrichi et le patrimoine de Milad n'a pas été appauvri. Donc, les appelants soutiennent que la cotisation établie contre eux devrait être annulée car la juste valeur marchande de l'immeuble n'est pas inférieure à la juste valeur marchande de la contrepartie payée pour le transfert.

### **La thèse de l'intimée**

[15] L'intimée prétend qu'en tout temps pertinent, Milad avait un lien de dépendance avec ses parents au sens du paragraphe 325(1) de la *Loi*. Le 30 août 2006, il a transféré les deux tiers indivis des droits sur l'immeuble qu'il détenait à ses parents pour une contrepartie inférieure de 119 243,34 \$ à la juste valeur marchande de l'immeuble – c'est-à-dire, 167 448,67 \$ moins 48 205,33 \$. À cette date, Milad Abdunour était redevable au ministre d'une somme de 829 969,17 \$ en vertu de la *Loi*. Donc, en vertu de l'article 325 de la *Loi*, les appelants étaient, dès lors, solidairement tenus, avec leur fils, de payer la dette fiscale de ce dernier jusqu'à concurrence de l'excédent de la juste valeur marchande de l'immeuble, à ce moment, sur la juste valeur marchande de la contrepartie payée par les appelants pour le transfert de l'immeuble, en proportion de la part que détiennent les appelants dans le droit de l'immeuble.

[16] Subsidiairement, si les appelants ont toujours été les véritables propriétaires de l'immeuble, l'intimée prétend qu'elle peut se prévaloir des « contrats apparents », à savoir les actes notariés d'achat et de vente, et que ces documents font preuve de leur contenu. L'intimée invoque les articles 1451, 1452 et 2863 du *C.c.Q.* et affirme qu'elle est une tierce personne de bonne foi et donc l'entente verbale entre les appelants et leurs enfants, qu'elle soit qualifiée de « contre-lettre » ou de « prête-nom », ne lui est pas opposable.

[17] Selon les calculs de l'intimée, que l'on retrouve aux sous-paragraphe 20(k) à 20(m) de la Réponse à l'avis d'appel, les appelants sont chacun redevable au ministre, en vertu de la *LTA*, d'un montant de 27 417,02 \$, mais le ministre ne réclame que 24 217,02 \$ de chacun comme cotisation. Cette cotisation est réputée être valide et le fardeau repose sur les appelants de faire la preuve qu'elle ne l'est pas.

### **Les dispositions législatives**

[18] Les dispositions pertinentes en matière de TPS sont le paragraphe 325(2) de la *LTA*. Les extraits pertinents sont les suivants :

325(1) La personne qui transfère un bien, directement ou indirectement, par le biais d'une fiducie ou par tout autre moyen, à son époux ou conjoint de fait, ou à un particulier qui l'est devenu depuis, à un particulier de moins de 18 ans ou à une personne qui l'est devenu depuis, à un particulier de moins de 18 ans ou à une personne avec laquelle elle a un lien de dépendance, est solidairement tenue, avec le cessionnaire, de payer en application de la présente partie le moins élevé des montants suivants :

a) le résultat du calcul suivant :

A – B

Où :

A :

Représente l'excédent éventuel de la juste valeur marchande du bien au moment du transfert sur la juste valeur marchande, à ce moment, de la contrepartie payée par le cessionnaire pour le transfert du bien,

B :

L'excédent éventuel du montant de la cotisation établie à l'égard du cessionnaire en application du paragraphe 160(2) de la *Loi de l'impôt sur la revenu* relativement au bien sur la somme payée par le cédant relativement à ce montant;

b) le total des montants représentant chacun :

- (i) le montant dont le cédant est redevable en vertu de la présente partie pour sa période de déclaration qui comprend le moment du transfert ou pour ses périodes de déclaration antérieures,
- (ii) les intérêts ou les pénalités dont le cédant est redevable a ce moment.

Toutefois, le présent paragraphe ne limite en rien la responsabilité du cédant découlant d'une autre disposition de la présente partie.

(1.1) Pour l'application du présent article, la juste valeur marchande, a un moment donne, d'un droit indivis sur un bien, exprime sous forme d'une droit proportionnel sur ce bien, est réputée être égale, sous réserve du paragraphe (4), a la proportion correspondante de la juste valeur marchande du bien a ce moment.

(2) Le ministre peut établir une cotisation a l'égard d'un cessionnaire pour un montant payable en application du présent article. Des lors, les articles 296 à 311 s'appliquent, compte tenu des adaptations de circonstance.

(3) Dans le cas ou le cédant et le concessionnaire sont solidairement responsables de tout ou partie d'une obligation du cédant en vertu de la présente partie, les règles suivantes s'appliquent :

- a) Un paiement fait par le cessionnaire au titre de son obligation n'éteint d'autant l'obligation solidaire;
- b) Un paiement fait par le cédant au titre de son obligation n'éteint l'obligation de cessionnaire que dans la mesure où il sert à ramener l'obligation du cédant un montant inférieur a celui dont le paragraphe (1) a rendu le cessionnaire solidairement responsable.

[...]

(5) Au présent article, l'argent est assimilé à un bien.

[19] Les articles 1451, 1452 et 2863 du *C.c.Q.* édictent ce qui suit :

**1451.** Il y a simulation lorsque les parties conviennent d'exprimer leur volonté réelle non point dans un contrat apparent, mais dans un contrat secret, aussi appelé contre-lettre.

**1452.** Les tiers de bonne foi peuvent, selon leur intérêt, se prévaloir du contrat apparent ou de la contre-lettre, mais s'il survient entre eux un conflit d'intérêts, celui qui se prévaut du contrat apparent est préféré.

**2863.** Les parties à un acte juridique constaté par un écrit ne peuvent, par témoignage, le contredire ou en changer les termes, à moins qu'il n'y ait un commencement de preuve.

### Analyse

[20] Il est important de garder à l'esprit l'objet de la *Loi*. Dans l'arrêt *Medland c. Canada*, 98 D.T.C. 6358 (C.A.F.), la Cour d'appel a conclu que l'objet et l'esprit du paragraphe 160(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« *Loi de l'impôt* »), qui est l'équivalent de paragraphe 325(1) de la *LTA*, « *consistent à empêcher un contribuable de transférer ses biens à son conjoint [ou encore à un mineur ou à une personne avec qui il a un lien de dépendance] afin de faire échec aux efforts déployés par le ministre pour percevoir l'argent qui lui est dû* ».

[21] Les pouvoirs de recouvrement sont essentiels au bon fonctionnement de la loi. Dans *Livingston c. R.*, 2008 D.T.C. 6233 (Eng.) (F.C.A.), la Cour d'appel a statué au paragraphe 1 comme suit :

Le pouvoir d'imposition n'aurait guère de sens sans le pouvoir de recouvrement. C'est pourquoi la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5<sup>e</sup> suppl.) (« *Loi* »), prévoit une multitude de pouvoirs de recouvrement de dettes dont le fisc ne pourrait autrement s'assurer le paiement dans les cas où les contribuables essaient de se dérober à leurs obligations fiscales. Ces pouvoirs doivent être interprétés en fonction de leur objet prévu et dans les contextes factuels où ils s'exercent.

[22] En l'espèce, l'intimée invoque ces pouvoirs de recouvrement. Elle prétend qu'il y a eu transfert des deux tiers indivis droits sur l'immeuble par Milad Abdounour à ses parents. L'intimée soutient que tous les actes notariés font preuve de leur contenu et le ministre peut donc se prévaloir de l'acte notarié daté du 30 août 2006 à l'effet que

Milad Abdounour était le propriétaire des deux tiers indivis droits sur l'immeuble qu'il a transférés aux appelants. L'intimée soutient qu'elle est une tierce personne de bonne foi et donc la prétendue entente conclue entre les appelants et leurs enfants constituent une contre-lettre verbale qui ne lui est pas opposable en vertu de l'article 1452 *C.c.Q.* D'après l'intimée, toutes les conditions prévues à l'article 325 de la *LTA* sont réunies et donc les appelants sont solidairement tenus responsables de la dette fiscale de leur fils à la mesure déterminée par le paragraphe 325(1) de la *Loi*.

### **L'effet d'une contre-lettre**

[23] Une contre-lettre est un écrit privé qui a pour but de constater la véritable intention des parties qui en ont stipulé une autre devant le public. Il y a deux éléments essentiels qui composent une contre-lettre. Les deux composantes sont l'élément matériel et l'élément intentionnel. Le professeur Royer décrit ces éléments dans son œuvre, *La preuve civile*, 2<sup>e</sup> éd., Cowansville (Qc), Yvon Blais, 1995 au n<sup>o</sup> 1568 :

[...]

L'élément matériel consiste dans l'existence de deux actes distincts, soit l'acte apparent qui renferme ce que les parties veulent faire croire aux tiers et l'acte secret qui exprime l'accord véritable. Si ce dernier est écrit, on le désigne sous le nom de contre-lettre.

L'élément intentionnel consiste dans la volonté de tromper les tiers sur l'existence ou le contenu d'une convention.

[24] Donc, il semble qu'une contre-lettre équivaut à une tromperie de quelque sorte. Une contre-lettre est un document secret qui reflète l'existence d'une situation ou d'une relation entre les parties contractantes qui est différente de celle qui est exprimée dans le contrat apparent. Le secret, ou l'élément intentionnel, de vouloir tromper les tiers est un élément essentiel d'une contre-lettre. Dans le droit jurisprudentiel du Québec, il n'est pas nécessaire qu'une contre-lettre soit écrite; une entente verbale entre les parties contractantes suffit.

[25] Les articles 1451 et 1452 *C.c.Q.*, stipulent que les contre-lettres n'ont leur effet qu'entre les parties contractantes et non contre les tiers. Les tiers de bonne foi peuvent invoquer l'acte apparent même en l'absence de préjudice résultant de la simulation. Il n'est pas nécessaire que la simulation ou la tromperie ait été dirigée contre la personne qui se prévaut de l'acte apparent : voir *Transport H. Cordeau Inc. v. The Queen*, 99 D.T.C. 5765 (C.A.F), au paragraphe 20. Il n'est pas nécessaire que les tiers établissent que la contre-lettre occasionnait, à l'origine, un préjudice; il suffit qu'au

moment où on la leur oppose, ils aient intérêt à la repousser : voir *Transport H. Cordeau*, précité, aux paragraphes 21 et 23. Il n'est pas nécessaire de vouloir tromper le fisc pour que l'article 1452 *C.c.Q.* s'applique. Comme l'a dit le juge Létourneau dans l'affaire *Transport H. Cordeau* au paragraphe 29 :

[29] De fait, au terme de l'article 1452, le tiers de bonne foi a le choix de se prévaloir de l'acte ostensible ou de la contre-lettre, selon son meilleur intérêt. Il s'agit là de la sanction de la simulation par contre-lettre car, comme le mentionnent les auteurs Mazeaud, précités, à la page 925, même si les contractants n'ont pas cherché à tromper le fisc ou leurs créanciers par leur simulation, il ne faut pas « oublier que les parties ne se contentent pas de ne point révéler le contrat; elles font plus: pour assurer le secret de l'acte, elles créent une apparence mensongère, elles passent un acte ostensible, qui est faux; elles trompent toutes les personnes qui auront connaissance de cet acte simulé. » Le législateur a voulu protéger le tiers qui se prévaut de l'acte ostensible après « avoir accordé aux apparences une confiance qui mérite de n'être pas trompée ».

Encore une fois, on voit que la tromperie est un élément essentiel d'une contre-lettre.

[26] Bien que l'article 1452 *C.c.Q.* prévoie qu'une contre-lettre n'est pas opposable aux tiers, la jurisprudence fait une distinction à l'égard du ministre selon son rôle comme « cotiseur » des impôts ou son rôle comme « percepteur » des impôts. Dans l'affaire *Bolduc c. La Reine*, 2003 DTC 221, le juge Archambault de cette Cour a statué que lorsque le sous-ministre agit comme « cotiseur », le sous-ministre n'est pas considéré comme un tiers aux fins de l'article 1452 du *C.c.Q.* Dans de telles circonstances, il doit calculer l'impôt dû par un contribuable selon la situation réelle. Par contre, lorsque le ministre agit comme « percepteur », il devrait être considéré comme un tiers visé par l'article 1452 *C.c.Q.* Les décisions dans les affaires *Richelieu c. Québec (Sous-ministre du Revenu)*, [2002] R.D.F.Q. 303 (rés.) (C.Q.), *Québec (Sous-ministre du Revenu) c. Dussault-Zaidi*, [1996] R.D.F.Q. 73 (C.A. Québec) (la juge Deschamps, dissidente), et *Haecck c. Québec (Sous-ministre du Revenu du Québec)*, [2002] R.D.F.Q. 73 (C.Q.), sont cités à l'appui. De plus, le juge Archambault a conclu que l'article 160 de la *Loi de l'impôt*, qui est l'équivalent de l'article 325 de la *LTA*, est une mesure de perception et non de cotisation. De plus, il n'est pas nécessaire, pour que ces mesures de perception s'appliquent, qu'il y ait eu un avantage conféré au bénéficiaire du transfert. Tout ce que les dispositions législatives prévoient c'est que « la responsabilité du bénéficiaire est limitée au montant représentant la différence entre la juste valeur marchande du bien transféré et la juste valeur marchande de la contrepartie qu'il a donnée » : voir *Bolduc*, précité au paragraphe 13.

[27] Par contre, comme j'ai constaté dans le cas de *ZT22 Holding inc. c. La Reine*, 2012 CCI 17 en date 21 janvier 2013, il semble que la distinction entre le rôle du

ministre à titre de « cotiseur » ou « percepteur » est moins important qu'auparavant : voir *Caplan c. Québec (Sous-ministre du Revenu)*, 2006 QCCA 1322 (CanLII) (CAQ). Dans *Caplan*, le juge Dufresne de la Cour d'appel du Québec a pris à cœur le principe général énoncé par la juge McLachlin dans *Shell Canada Ltée c. Canada*, [1999] 3 R.C.S. 622, au paragraphe 39, où elle a statué que les tribunaux doivent respecter les rapports juridiques établis par les contribuables en matière fiscale, sans égard à la forme juridique apparente de celle-ci, en autant qu'elle ne contrevienne pas à une disposition expresse de la loi et dans la mesure où elle ne constitue pas un trompe-l'œil. Le juge Dufresne a décidé qu'en l'absence de trompe-l'œil où une preuve que le contribuable tentait de « jouer sur les deux tableaux » en revendiquant tantôt les avantages qu'aurait pu lui conférer le contrat apparent, tantôt ceux de la contre-lettre envers le ministre, le ministre doit, conformément à l'arrêt *Shell*, précité, cotiser en fonction de la situation juridique réelle entre les parties, quel que soit le contenu apparent ou de la contre-lettre.

[28] Quant à moi, les tribunaux devraient tenir compte, en matière fiscale, de la réalité économique qui existe parmi les contribuables à moins qu'il y ait une illégalité ou une tromperie. Comme j'ai dit dans le cas de *ZT22 Holding c. La Reine*, précité, à mon avis, l'analyse du juge Dufresne ne devrait pas se limiter à des cas où le ministre agit dans le rôle de « cotiseur ». Quoique soit le rôle du ministre, à titre de « cotiseur » ou de « percepteur », les rapports juridiques établis par les contribuables devraient être respectés par les tribunaux et par le ministre en matière fiscale à moins qu'il y ait une illégalité ou une tromperie qui crée par conséquent un préjudice envers les intérêts du ministre.

[29] Par contre, et malgré mon opinion, l'état de la jurisprudence est tel que, en l'espèce, l'intimée doit être considérée comme un tiers qui, agissant à titre de percepteur, peut se prévaloir des actes apparents; c'est-à-dire les pièces A-1, A-2 et A-3. Par la pièce A-2, Milad Abdounour a transféré ses droits indivis sur l'immeuble à ses parents. Vu qu'il y a eu transfert des biens et vu qu'il y a un lien de dépendance entre Milad et les appelants, toutes les conditions d'application de l'article 325 de la *LTA* sont réunies. Donc les appelants sont solidairement tenus, avec Milad Abdounour, de payer la dette fiscale de ce dernier jusqu'à concurrence de l'excédent de la juste valeur marchande de l'immeuble sur la juste valeur marchande de la contrepartie payée par les appelants.

[30] Les appelants prétendent que l'intimée n'est pas une tierce personne de bonne foi en raison du fait qu'à la date de l'achat de la maison en 1992, l'intimée n'avait aucun droit ou réclamation à faire valoir contre Milad Abdounour et que la cotisation contre Milad Abdounour vise une période ultérieure à la date d'achat. Je ne peux

accepter cette prétention. L'intimée était certainement une tierce personne de bonne foi au moment où les appelants opposaient l'entente verbale entre eux et leurs enfants aux intérêts de l'intimée.

### **La juste valeur marchande de la contrepartie**

[31] Ayant décidé que les conditions d'application de l'article 325 sont réunies, il s'agit en l'espèce de déterminer l'excédent de la juste valeur marchande de l'immeuble sur la juste valeur marchande de la contrepartie payée au moment du transfert.

[32] L'intimée prétend que la juste valeur marchande de la contrepartie payée pour l'immeuble n'est plus ou moins que le prix qui est indiqué dans l'acte de vente, c'est-à-dire l'acte notarié daté du 30 août 2006. Bien que la contrepartie n'y soit aucunement stipulée ni fournie, les cessionnaires ont consenti à prendre en charge tous versements hypothécaires dus à la banque. Le solde de cette hypothèque se chiffre à 72 308 \$ à la date du transfert, ce qui n'est pas contesté. Alors, la contrepartie se chiffre aux deux tiers de ce solde, donc 48 205,33 \$. L'intimée, se fiant encore à l'article 1452 *C.c.Q.*, prétend que l'entente verbale entre les appelants et leurs enfants ne lui est pas opposable pour réfuter la cotisation.

[33] Les appelants soutiennent de leur part que c'est la vraie valeur de la contrepartie, telle qu'établie par les témoignages de Milad Abdounour et Abdul Missah Abdounour qu'on doit prendre en ligne de compte.

[34] Rappelons-nous que la responsabilité des appelants est limitée à l'excédent de la juste valeur marchande de l'immeuble sur la juste valeur marchande de la contrepartie payée par les appelants pour le transfert de l'immeuble. Que signifie l'expression « *juste valeur marchande de la contrepartie* » que l'on retrouve dans l'alinéa 325(1)a) de la *Loi*? La définition de « *juste valeur marchande* » au paragraphe 123(1) de la *Loi* se lit comme suit :

Juste valeur marchande d'un bien ou d'un service fourni à une personne, abstraction faite de la taxe exclue de la contrepartie de la fourniture en application de l'article 154.

[35] Comme l'a constaté la juge Lamarre-Proulx dans l'affaire 9004-5733 *Québec Inc. c. La Reine*, 2003 CCI 327 (CanLII), cette définition n'est d'aucune assistance dans la compréhension de cette notion juridique.

[36] La définition de contrepartie au paragraphe 123(1) de la *Loi* est plus précise :

Est assimilé à une contrepartie **tout montant** qui, par effet de la loi, est payable pour une fourniture.

[Je souligne.]

[37] Donc, lorsqu'on veut déterminer la suffisance ou non de la contrepartie, il faut considérer « *tout montant* » qui a été payé. Le mot « *contrepartie* » à l'alinéa 325(1)a) de la *LTA* est qualifié par les mots « *juste valeur* ». À mon avis, lorsqu'on cherche à déterminer la suffisance de la contrepartie dans le but d'établir l'excédant de la juste valeur marchande d'un bien sur la juste valeur marchande de la contrepartie payée pour ce bien, on doit se référer à « *tout montant* » payé et non seulement au montant fictif indiqué dans les actes de vente. C'est ceci que l'alinéa 325(1)a) de la *LTA* nous oblige à faire – ni plus ni moins.

[38] L'intention des parties contractantes au moment du transfert des biens est très importante et est peut-être la considération clef. Dans *Livingston*, précité, la Cour d'appel a statué que l'intention de l'auteur et le bénéficiaire du transfert de frustrer l'ARC est pertinent, mais non déterminant pour analyser le caractère suffisant ou non de la contrepartie. La Cour se prononce ainsi au paragraphe 19 :

[19] Comme il sera expliqué plus loin, étant donné l'objet du paragraphe 160(1), l'intention de l'auteur et du bénéficiaire du transfert de frustrer l'ARC en tant que créancier peut se révéler pertinente pour l'examen du caractère suffisant ou non de la contrepartie. Cependant, je ne voudrais pas que l'on en conclue qu'il doive y avoir intention de frustrer l'ARC pour déclencher l'application du paragraphe 160(1). En effet, ce paragraphe peut s'appliquer au bénéficiaire d'un transfert qui n'a pas l'intention d'aider le débiteur fiscal principal à éviter de payer ses impôts : [...].

Donc, une intention trompeuse est certainement déterminante. L'absence d'une intention trompeuse bien que pertinente, n'est pas nécessairement déterminante.

[39] À qui appartient le fardeau d'établir la juste valeur de la contrepartie? L'affaire *Hickman Motors Ltd. c. Canada*, [1997] 2 R.C.S. 336 (C.S.C.), nous enseigne que le ministre se fonde sur des hypothèses pour établir une cotisation et que la charge initiale de démolir les hypothèses formulées par le ministre repose sur le contribuable. Ce dernier s'acquitte du fardeau initial s'il présente au moins une preuve *prima facie* démolissant l'exactitude des hypothèses formulées par le ministre. Enfin, lorsque le contribuable s'est acquitté de son fardeau initial, le fardeau de la preuve passe au ministre, qui doit alors réfuter la preuve *prima facie* faite par le contribuable et prouver les hypothèses. Une preuve *prima facie* est une preuve suffisante pour établir un fait jusqu'à preuve du contraire. Une preuve *prima facie* en est une qui est étayée par des éléments de preuve qui créent un tel degré de probabilité en sa faveur, que la Cour doit

l'accepter si elle y ajoute foi, à moins qu'elle ne soit contredite ou que le contraire ne soit prouvé : voir *Stewart v. Minister of National Revenue*, [2000] T.C.J. No. 53 (QL). La Cour d'appel fédérale a précisé que le fardeau de la preuve imposé au contribuable ne doit pas être renversé à la légère ou habituellement : voir *Voitures Orly Inc. v. Canada*, 2005 CAF 425, [2005] G.S.T.C. 200. La Cour d'appel fédérale a statué que c'est le contribuable qui sait comment et pourquoi ses affaires fonctionnent. Le contribuable possède des renseignements qui sont à sa portée et sur lesquels il exerce un contrôle. Donc, on voit qu'il est d'une jurisprudence constante, que le fardeau de la preuve incombe aux appelants de démontrer, en l'espèce, que la contrepartie payée par eux pour le transfert de l'immeuble n'est pas ce que prétend l'intimée mais qu'elle est plutôt celle que prétendent les appelants. Sinon, les hypothèses de l'intimée doivent être retenues par la Cour.

[40] En étudiant l'ensemble de la preuve, j'en arrive à la conclusion que les appelants ne se sont pas acquittés du fardeau de la preuve qui leur incombe quant au montant qui devrait, selon eux, être considéré, à titre de juste valeur marchande de la contrepartie, aux fins de l'article 325 de la *Loi*. Il y a plusieurs facteurs qui me portent à cette conclusion. Les suivants en sont seulement quelques-uns :

- a. Il va sans dire qu'une contre-lettre est une entente secrète. La supposée entente entre les appelants et les enfants est un secret qui n'est dévoilé que lors du procès. C'est un secret qui a été protégé pendant une vingtaine d'années. Tout au long du processus de cotisation et de perception de la société « Bijouterie Vénus » et, par la suite, tout au long du processus de cotisation et de perception de Milad Abdulnour à titre d'administrateur et jusqu'à la date du procès, Revenu Québec n'a jamais été mis au courant de l'existence d'une contre-lettre quelconque venant contredire les actes apparents produits au procès comme pièces A-1, A-2 et A-3.
- b. L'existence de cette entente secrète n'a jamais été concrétisée par écrit. La preuve de la contre-lettre se fait par les témoignages verbaux du père et de Milad – leurs témoignages sont certainement intéressés et sont rendus 20 ans plus tard. Ni Maida ni George ne sont venus confirmer l'existence de cette entente secrète. De même, ni Maida ni George ne sont venus confirmer qu'ils n'avaient pas les moyens à contribuer à l'achat de la maison ou que toutes sommes nécessaires à l'achat provenaient du père.
- c. Je trouve difficile à accepter que la banque ait refusé de prêter de l'argent au père pour la raison qu'il ne parlait ni l'une ni l'autre des deux langues officielles du Canada. Aucun employé de la banque n'est venu témoigner à cet effet.
- d. En 1992 Maida ne travaillait pas, Milad et George gagnaient des revenus faibles et les trois n'avaient pas les économies pour acheter une maison d'une valeur de

175 000 \$. Si, comme prétendent le père et Milad, les enfants n'avaient pas les moyens d'acheter la maison, il me semble illogique que la banque leur prête de l'argent.

- e. Il est très difficile d'établir le montant précis supposément déboursé par le père lors de l'acquisition de la maison en 1992. La preuve à cet égard est vague et contradictoire. Milad faisait référence à un montant de 95 000 \$ tandis que son père faisait référence à une somme de 50 000 \$ et une deuxième somme de 30 000 \$; une différence entre les deux de 15 000 \$. Dans ce contexte, il est difficile d'établir une contrepartie précise, s'il y en a. De plus, il n'y a aucune preuve documentaire à l'appui démontrant que les sommes déboursés nécessaires à l'achat provenaient de monsieur Abdul Missah Abdulnour.
- f. En 1996, lorsque Maida s'est mariée, elle a transféré son tiers indivis des droits sur l'immeuble à son frère, Milad, et non à ses parents. Si la maison appartenait réellement aux parents, pourquoi ne pas leur rendre ce qui leur appartenait?
- g. Il y a un manque de preuve documentaire qui pourrait démontrer les montants des versements hypothécaires, des taxes et des services, effectués depuis l'acquisition, ou démontrant que ces montants provenaient du père; en fait, sauf pour les actes apparents, il y a un manque total de preuve documentaire à l'appui de chaque aspect de la thèse des appelants; il s'agit seulement d'une preuve testimoniale qui est certainement une preuve intéressée et donc suspecte.
- h. Il est aussi à noter que Milad habitait toujours la maison. Le transfert aux parents n'a été effectué que 14 ans après l'acquisition de la maison et seulement après que Milad ait encouru des difficultés fiscales d'ordre importantes. Aucune valeur de la contrepartie n'a été stipulée ni fournie. Donc, il ressort que l'intention de Milad et de ses parents était de frustrer les autorités fiscales en tant que créanciers – autant est admis. Les problèmes fiscaux de Milad sont survenus après qu'il ait acquis ses deux tiers indivis droits sur l'immeuble. Il est difficile à résister à la conclusion qu'il a transféré ses intérêts afin d'éviter que ses biens ne soient saisis par le fisc. Ce transfert de biens indique de toute évidence une intention trompeuse envers le fisc. Comme je l'ai déjà indiqué, une intention de tromper le fisc est très importante et souvent déterminante. Le transfert a eu comme effet de créer un préjudice envers les intérêts de l'intimée.

## **Conclusion**

[41] Je ne peux ajouter foi aux témoignages de Milad Abdulnour et Abdul Missah Abdulnour. Par conséquent, j'arrive à la conclusion que les appelants ne se sont pas acquittés du fardeau de la preuve qui leur incombe.

[42] Pour ces motifs, les appels sont rejetés.

[43] Ces motifs de jugement modifiés sont émis en remplacement des motifs du jugement datés du 1<sup>er</sup> février 2013.

Signé à Kingston, Ontario, ce **29<sup>e</sup>** jour **d'avril** 2013.

« Rommel G. Masse »

---

Juge suppléant Masse

RÉFÉRENCE : 2013 CCI 34

N° DES DOSSIERS DE LA COUR : 2011-4062(GST)I et 2011-4067(GST)I

INTITULÉ DES CAUSES : SOUAD AHO ABDULNOUR  
c. SA MAJESTÉ LA REINE,  
ABDUL MASSIH ABDULNOUR  
c. SA MAJESTÉ LA REINE,

LIEU DE L' AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L' AUDIENCE : le 22 octobre 2012

**MOTIFS DU JUGEMENT  
MODIFIÉS PAR :** L'honorable Rommel G. Masse,  
juge suppléant

DATE DU JUGEMENT : le **29 avril** 2013

COMPARUTIONS :

Avocat des appelants : M<sup>e</sup> Stéphane Rivard  
Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Michel Rossignol

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour les appelants:

Nom : M<sup>e</sup> Stéphane Rivard

Cabinet : Rivard & Associés  
Westmount, Québec

Pour l'intimée : William F. Pentney  
Sous-procureur général du Canada  
Ottawa, Canada