

T-2249-90
T-2252-90

OTTAWA, LE JEUDI 6 FÉVRIER 1997
EN PRÉSENCE DU JUGE EN CHEF ADJOINT

AFFAIRE INTÉRESSANT : *La Loi de l'impôt sur le revenu*

Entre :

RICHARD GABRIEL HRGA,

demandeur,

- et -

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

T-2759-90

AFFAIRE INTÉRESSANT : *La Loi de l'impôt sur le revenu*

Entre :

INTERCONSERV INC.,

demanderesse,

- et -

SA MAJESTÉ LA REINE,

défenderesse.

J U G E M E N T

LA PRÉSENTE ACTION ayant été entendue devant la Cour à London (Ontario) les 18 avril et 27 novembre 1996, la preuve produite et les allégations des avocats de toutes les parties ayant été entendues et la Cour ayant réservé son jugement, qu'elle s'apprête aujourd'hui à rendre conformément aux motifs déposés ce jour même,

LA COUR ORDONNE que l'appel soit accueilli avec dépens. La nouvelle cotisation est renvoyée au ministre du Revenu national pour réexamen et établissement d'une nouvelle cotisation au motif que les montants de 145 698 \$ et 3 813 \$ ne devaient pas être inclus dans le revenu de l'appelant pour les années d'imposition 1986 et 1987.

«James A. Jerome»

Juge en chef adjoint

Traduction certifiée conforme

François Blais, LL.L.

T-2249-90
T-2252-90

AFFAIRE INTÉRESSANT : *La Loi de l'impôt sur le revenu*

Entre :

RICHARD GABRIEL HRGA,

demandeur,

- et -

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

T-2759-90

AFFAIRE INTÉRESSANT : *La Loi de l'impôt sur le revenu*

Entre :

INTERCONSERV INC.,

demanderesse,

- et -

SA MAJESTÉ LA REINE,

défenderesse.

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE EN CHEF ADJOINT JEROME

J'ai été saisi de l'appel formé par le demandeur à London (Ontario) les 18 avril et 27 novembre 1996. Il s'agit de déterminer s'il y a eu attribution au demandeur, afin de servir à son profit, des biens d'Interconserv Inc. et, le cas échéant, si la valeur de cet avantage aurait dû être incluse par le ministre du Revenu national dans son revenu pour les années d'imposition 1986 et 1987 aux termes du paragraphe 15(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.R.C. 1952, ch. 148, et

ses modifications. À l'instruction, les parties ont retiré la question portant sur le droit de la demanderesse, Interconserv Inc. («Interconserv»), de réclamer une perte en capital et de bénéficier de la «déduction accordée aux petites entreprises».

LES FAITS

Le demandeur, M. Hrga, est un résident de Lambeth (Ontario) qui exploite une entreprise dans le domaine des pièces automobiles. Il est le seul actionnaire bénéficiaire d'Interconserv. Interconserv est propriétaire à 60 % des actions émises et en circulation du capital-actions de Concept Marketing Services Inc. («Concept»). En vertu d'une débenture, Concept s'est engagée à rembourser à Victoria & Grey Trust Company la somme de 350 000 \$, que Victoria & Grey lui a prêtée. Le demandeur s'est porté caution sur cette débenture. En 1986, le demandeur a dû honorer cette garantie.

Dans ses déclarations d'impôt sur le revenu, le demandeur n'a pas inclus cette opération dans son revenu. Il a reçu un avis de nouvelle cotisation, en date du 8 août 1989, pour les années d'imposition 1986 et 1987, indiquant que les fonds payés par Interconserv à M. Hrga étaient considérés comme des capitaux ou des biens ayant été attribués à un contribuable au cours de ces années et qui, du fait de l'alinéa 15(1)b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, auraient dû être inclus dans son revenu. Par conséquent, le ministre du Revenu national a inclus dans le revenu du demandeur les sommes de 145 698 \$ (qui se rapporte à la garantie) et de 3 813 \$ (correspondant au montant des frais juridiques ayant trait à la garantie). Le demandeur a déposé un avis d'opposition le 21 septembre 1989 au motif que le ministre avait considéré à tort qu'il y avait eu attribution des fonds au contribuable, compte tenu des faits et de la véritable nature de l'opération. Le ministre a confirmé la nouvelle cotisation dans l'avis en date du 17 mai 1990.

Le demandeur conteste maintenant la décision du ministre au motif qu'il n'a tiré aucun profit personnel de l'opération et que le ministre a mal appliqué l'article 15 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, si l'on tient compte de la forme et du fond de l'opération.

Le demandeur fait valoir qu'il avait conclu une convention d'indemnisation avec Interconserv en vertu de laquelle il serait indemnisé contre toute obligation qu'il devrait assumer en vertu de la garantie. La demanderesse déclare que M. Hrga a agi en sa qualité personnelle pour garantir le fonds de roulement de Concept et qu'il a ainsi conféré un avantage à sa société Interconserv. Elle

prétend que le demandeur risquait de subir une perte personnelle en se portant caution, à moins que la véritable bénéficiaire, Interconserv, n'accepte de l'indemniser. Le demandeur fait valoir que mon raisonnement dans la décision *Toma c. Sa Majesté la Reine* (1994), 93 F.T.R. 177 (C.F. 1^{re} inst.) [l'appel devant la Cour d'appel fédérale a été abandonné] devrait s'appliquer dans les circonstances de la présente affaire étant donné qu'en substance, la situation étant semblable à celle de *Toma*, les capitaux n'ont pas été touchés par le demandeur de façon à ce qu'il en tire un avantage personnel.

La défenderesse fait valoir que les paiements versés au demandeur constituent une attribution de capitaux ou de biens appartenant à Interconserv au demandeur ou pour servir à son profit et qu'un avantage lui a ainsi été accordé au sens du paragraphe 15(1). La défenderesse déclare que la débenture a été signée par M. Hrga sans aucune réserve et que le conseil d'administration d'Interconserv n'a pas adopté de résolution attestant que M. Hrga agissait en tant que mandataire d'Interconserv ou qu'il devait être indemnisé par elle. La défenderesse fait valoir que la décision *Toma* peut être distinguée des faits de l'espèce étant donné que dans cette affaire il n'y avait pas d'indication que le prêteur ne fournirait des fonds qu'au dirigeant de la société en sa qualité personnelle. En l'espèce, Victoria & Grey ont clairement exigé la caution personnelle de M. Hrga pour avancer les fonds à Concept.

L'ANALYSE

Les dispositions pertinentes du paragraphe 15(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* sont les suivantes :

15(1) Lorsque, au cours d'une année d'imposition,

[...]

b) des capitaux ou des biens d'une corporation ont été attribués, de quelque manière que ce soit, à un actionnaire ou doivent servir à son profit, ou

c) un avantage a été accordé à un actionnaire par une corporation,

[...]

où ce montant ou cette valeur est réputée constituer un dividende selon l'article 84, doit être inclus dans le calcul du revenu de l'actionnaire pour l'année.

Les motifs que j'ai donnés dans la décision *Toma* donnent le cadre général de la démarche à suivre pour décider d'une affaire faisant intervenir le paragraphe 15(1) :

La Cour suprême du Canada, dans des arrêts comme *Stuart Inv. Ltd. c. Canada*, [1984] 1 R.C.S. 536, 53 N.R. 241; *Johns-Manville Canada Inc. c. La Reine*, [1985] 2 R.C.S. 46; 60 N.R. 244 et *La Reine c. Bronfman Trust*, [1987] 1 R.C.S. 32, 71 N.R. 134; 87 DTC 5059 énonce clairement que la Cour peut déterminer la véritable nature commerciale et pratique de la transaction du contribuable afin d'éviter l'application littérale du texte de loi d'une manière qui défie la logique et le bon-sens [sic].

Dans une décision récente (*Penny c. Canada*, (1994), 89 FTR 66 (1^{re} inst.), le juge Simpson commentait l'interprétation de l'alinéa 15(1)b) de la Loi en déclarant que, même si une attribution n'exige pas nécessairement une appropriation officielle étayée par des documents, elle requiert une intention de la part du contribuable et ne peut être faite par mégarde. (à la page 180 du recueil F.T.R.)

Il est clair que l'article 15 exige deux choses : un avantage au contribuable et une intention. Dans *Toma*, le contribuable était personnellement intervenu dans une situation où ses compagnies étaient en péril et une fois que les fonds tirés de son entreprise eurent été remis à Allstate, il a jugé que l'affaire était close et il n'y a plus pensé. Comme cela arrive souvent, ce sont ses comptables, un an plus tard, qui ont découvert l'opération et qui ont exigé des renseignements plus détaillés afin de produire des déclarations au nom des deux sociétés à responsabilité limitée.

La similitude entre la situation de M. Hrga et celle qui est exposée dans *Toma* découle du fait que le prêt à Concept n'aurait pu être obtenu sans la caution personnelle de M. Hrga. La différence entre ces deux affaires, c'est que M. Hrga a pris une autre mesure, c'est-à-dire qu'il a conclu une convention d'indemnisation avec Interconserv, une société qu'il contrôlait également. Puisque M. Hrga avait donné sa caution personnelle, mais que, s'il devait honorer cette garantie, il s'était arrangé pour être indemnisé par Interconserv, sa situation est différente de celle de M. Toma. À mon avis, M. Hrga ne risquait rien de plus que de faire ses frais. Toutefois, je ne peux conclure qu'il avait des chances de faire un profit. Par conséquent, le principe de mon raisonnement dans *Toma* reste le même et s'applique en l'espèce.

Je conclus que l'explication de M. Hrga est raisonnable et digne de foi. L'intention du demandeur était que, même s'il s'était personnellement porté caution pour le prêt de Concept, il avait un droit indépendant d'être indemnisé aux termes d'une entente signée avec Interconserv. En tant que seul administrateur et dirigeant d'Interconserv, le demandeur était autorisé à prendre des décisions au nom d'Interconserv concernant la convention d'indemnisation. Le demandeur a agi au mieux des intérêts des personnes morales dans lesquelles il avait des intérêts en se portant caution personnelle au profit et au nom d'Interconserv.

L'appel est accueilli avec dépens. La nouvelle cotisation est renvoyée au ministre du Revenu national pour réexamen et établissement d'une nouvelle cotisation au motif que les montants de 145 698 \$ et 3 813 \$ ne devaient pas être inclus dans le revenu de l'appelant pour les années d'imposition 1986 et 1987.

O T T A W A

le 6 février 1997

«James A. Jerome»
Juge en chef adjoint

Traduction certifiée conforme

François Blais, LL.L.

COUR FÉDÉRALE DU CANADA
SECTION DE PREMIÈRE INSTANCE

AVOCATS ET PROCUREURS INSCRITS AU DOSSIER

N° DU GREFFE :T-2252-90, T-2249-90, T-2759-90

INTITULÉ DE LA CAUSE :Richard Gabriel Hrga c. Sa Majesté la Reine
Interconserv Inc. c. Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE :London (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE :le 27 novembre 1996

MOTIFS DU JUGEMENT PRONONCÉS PAR LE JUGE EN CHEF ADJOINT

DATE :le 6 février 1997

ONT COMPARU :

M. Henry Berg et M. Graham Sperry POUR LE DEMANDEUR

M. David Chodikiff

POUR LA DÉFENDERESSE

PROCUREURS INSCRITS AU DOSSIER :

Aston, Berg, Kennedy & Morrissey
London (Ontario)

POUR LE DEMANDEUR

George Thomson
Sous-procureur général du Canada

POUR LA DÉFENDERESSE