

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20260219

Dossier : A-132-24

Référence : 2026 CAF 33

[TRADUCTION FRANÇAISE]

**CORAM : LE JUGE WEBB
LA JUGE WOODS
LE JUGE LEBLANC**

ENTRE :

SUNCOR ÉNERGIE INC.

appelante

et

SA MAJESTÉ LE ROI

intimé

Audience tenue à Calgary (Alberta), le 9 décembre 2025.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 19 février 2026.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE WEBB

Y ONT SOUSCRIT :

**LA JUGE WOODS
LE JUGE LEBLANC**

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20260219

Dossier : A-132-24

Référence : 2026 CAF 33

**CORAM : LE JUGE WEBB
LA JUGE WOODS
LE JUGE LEBLANC**

ENTRE :

SUNCOR ÉNERGIE INC.

appellante

et

SA MAJESTÉ LE ROI

Intimé

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE WEBB

[1] Selon le paragraphe 13(31) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.) (la Loi), le contribuable qui reçoit un bien amortissable d'une personne avec laquelle il a un lien de dépendance est réputé avoir acquis le bien au moment où la personne l'a acquis aux fins de détermination du moment où le bien devient prêt à être mis en service suivant l'alinéa 13(27)b) de la Loi. Le présent appel soulève la question de l'interaction entre ces deux

dispositions lorsque le contribuable n'existe pas encore au moment où il est réputé avoir acquis le bien.

[2] Les biens en cause en l'espèce sont acquis par Suncor Énergie Inc. (Suncor) en janvier 2005. La société en commandite Suncor Energy Oil Sands Limited Partnership (la « société en commandite ») est constituée le 1^{er} février 2005. L'exercice de la société en commandite prend fin le 31 janvier. Suncor détient une participation de 99,9 % dans la société en commandite et a un lien de dépendance avec elle. Les biens sont transférés à la société en commandite le 1^{er} janvier 2006.

[3] Pour les projets à long terme, où plusieurs années peuvent s'écouler avant que les biens amortissables puissent être utilisés pour générer des revenus, l'alinéa 13(27)b) de la Loi dispose que les biens sont considérés comme devenus prêts à être mis en service après le début de la première année d'imposition du contribuable qui commence plus de 357 jours après la fin de son année d'imposition au cours de laquelle il a acquis le bien. Le juge de la Cour de l'impôt a conclu que, puisque le paragraphe 13(31) de la Loi ne crée pas d'année d'imposition fictive pour le contribuable qui acquiert un bien avant sa constitution, les biens acquis par la société en commandite ne sont devenus prêts à être mis en service qu'après la fin des deux années d'imposition réelles de la société en commandite suivant l'acquisition des biens (2024 CCI 31). Par conséquent, il a jugé que les biens n'étaient pas prêts à être mis en service au cours de l'exercice clos le 31 janvier 2007, comme l'affirme la société en commandite, et a rejeté l'appel interjeté par Suncor de sa nouvelle cotisation pour l'année d'imposition 2007.

[4] Suncor interjette appel de la décision de la Cour de l'impôt. Pour les motifs qui suivent, j'accueillerais l'appel.

I. Contexte

[5] Les faits de l'acquisition des biens amortissables par Suncor et de leur transfert subséquent à une société en commandite nouvellement constituée ne sont pas contestés.

[6] En janvier 2005, Suncor acquiert des biens amortissables appartenant à la catégorie 41 de l'annexe II du *Règlement de l'impôt sur le revenu*, C.R.C., ch. 945, au coût de 34 368 000 \$ (les « biens amortissables MCU ») dans le cadre du projet d'unité de cokéfaction Millennium (le « projet MCU »), lancé en 2003. Le projet consiste à ajouter un troisième ensemble d'unités de cokéfaction à l'usine de valorisation associée à l'unité de cokéfaction Millennium et à apporter des modifications à d'autres composantes de l'usine de valorisation.

[7] Le projet MCU n'était pas terminé pendant les années d'imposition en cause dans le présent appel.

[8] Suncor Energy Oil Sands Inc., une filiale en propriété exclusive de Suncor (la « filiale »), est constituée le 19 janvier 2005. Le 1^{er} février 2005, la société en commandite est constituée et inscrite comme société en commandite; Suncor en est le commandité et la filiale en est le commanditaire. Suncor détient une participation de 99,9 % dans la société en commandite et la filiale, une participation de 0,1 %.

[9] Le 1^{er} janvier 2006, Suncor transfère des actifs utilisés dans son entreprise d'exploitation des sables bitumineux (dont les biens amortissables MCU) à la société en commandite. La somme choisie pour les biens amortissables MCU est leur juste valeur marchande (34 368 000 \$).

[10] Pour l'application de la Loi, Suncor et la société en commandite sont unies par un lien de dépendance.

[11] L'exercice de la société en commandite prend fin le 31 janvier, et l'année d'imposition de Suncor, le 31 décembre.

[12] La société en commandite ajoute 34 368 000 \$ au calcul de la fraction non amortie du coût en capital de ses biens de la catégorie 41 pour son exercice clos le 31 janvier 2007 au motif que les biens amortissables MCU sont devenus prêts à être mis en service immédiatement après le début de cet exercice. La société en commandite applique ensuite la déduction pour amortissement correspondante dans le calcul de son revenu net pour l'exercice clos le 31 janvier 2007.

[13] La société en commandite attribue 99,9 % de son revenu pour l'exercice clos le 31 janvier 2007 à Suncor. Comme l'année d'imposition de Suncor correspond au calendrier civil, Suncor inclut cette somme dans le calcul de son revenu pour son année d'imposition se terminant le 31 décembre 2007.

[14] Le ministre du Revenu national (le « ministre ») établit une nouvelle cotisation à l'endroit de Suncor pour l'exercice 2007 au motif que les biens amortissables MCU n'étaient pas prêts à être mis en service au cours de l'exercice de la société en commandite clos le 31 janvier 2007. La nouvelle cotisation annule l'ajout de la somme de 34 368 000 \$ au solde de la fraction non amortie du coût en capital et la déduction pour amortissement correspondante. Il s'ensuit une augmentation du revenu de la société en commandite ainsi que du revenu attribué à Suncor pour l'exercice de la société en commandite clos le 31 janvier 2007.

II. La décision de la Cour de l'impôt

[15] Le juge de la Cour de l'impôt s'est penché sur les dispositions applicables à la déduction pour amortissement relative à un bien amortissable. Il a noté que la déduction pour amortissement ne peut être demandée avant le moment où le bien devient prêt à être mis en service (paragraphe 13(26) de la Loi). Le bien utilisé pour gagner un revenu devient prêt à être mis en service à sa première utilisation pour ce faire (alinéa 13(27)a) de la Loi). Les biens qui sont acquis en vue d'être utilisés pour gagner un revenu, mais qui ne sont pas actuellement utilisés pour ce faire, comme les biens de la catégorie 41 en cause en l'espèce, sont considérés comme prêts à être mis en service après le début de la première année d'imposition qui commence plus de 357 jours après la fin de l'année d'imposition au cours de laquelle ils sont acquis (alinéa 13(27)b) de la Loi).

[16] Le juge de la Cour de l'impôt a constaté que, selon le paragraphe 13(31) de la Loi, le contribuable qui acquiert un bien d'une personne (avec laquelle il a un lien de dépendance) est réputé avoir acquis le bien au moment où la personne l'a acquis. Il a convenu avec Suncor que :

[TRADUCTION]

[51] [...] la formulation de l'alinéa [13(31)a)] mène à la conclusion que l'objet de la disposition consiste à assurer la continuité de propriété entre des parties qui ont un lien de dépendance entre elles dans l'application de la règle des deux ans.

[17] Cependant, le juge de la Cour de l'impôt a conclu que le paragraphe 13(31) de la Loi n'a pas pour effet de créer une année d'imposition fictive pour le contribuable qui est constitué après le moment où il est réputé acquérir le bien. Comme la société en commandite n'existait pas en janvier 2005 (le moment où Suncor a acquis les biens amortissables MCU), elle n'avait pas d'année d'imposition à ce moment. Le juge de la Cour de l'impôt a noté également que l'année d'imposition d'une société de personnes résidant au Canada correspond à son exercice (paragraphe 249(1) de la Loi). Comme la société en commandite n'avait pas d'année d'imposition fictive en janvier 2005 du fait du paragraphe 13(31) de la Loi, les biens amortissables MCU ne pouvaient pas être prêts à être mis en service le 1^{er} février 2006. Par conséquent, la société en commandite ne pouvait pas demander la déduction pour amortissement pour l'exercice clos le 31 janvier 2007. Comme le revenu pour cet exercice avait été attribué à Suncor, son appel interjeté de la nouvelle cotisation établie relativement à l'exercice 2007 a été rejeté.

III. Question en litige et norme de contrôle

[18] La question en litige dans le présent appel se rapporte à l'interprétation du paragraphe 13(31) et de l'alinéa 13(27)b) de la Loi dans le contexte du transfert de biens amortissables à une entité qui n'existait pas au moment où la personne les a acquis à l'origine.

[19] Puisque la seule question soulevée en l'espèce est une question de droit, la norme de contrôle applicable est celle de la décision correcte (*Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33).

[20] Les paragraphes en cause de l'article 13 de la Loi sont reproduits à l'annexe des présents motifs.

IV. Analyse

[21] Le contribuable qui acquiert un bien amortissable pour l'utiliser dans une entreprise a le droit de demander une déduction pour amortissement, calculée selon la méthode de l'amortissement dégressif, dans le cadre du calcul de son revenu pour l'application de la Loi. Le taux de la déduction pour amortissement dépend de la catégorie du bien. En l'espèce, les biens amortissables MCU appartiennent à la catégorie 41 de l'annexe II du Règlement.

[22] La déduction pour amortissement ne peut être demandée qu'une fois que le bien est devenu prêt à être mis en service (paragraphe 13(26) de la Loi). Le bien utilisé pour gagner un revenu devient prêt à être mis en service au moment où il est utilisé pour la première fois pour gagner un revenu (alinéa 13(27)a) de la Loi). Pour les projets à long terme, où plusieurs années peuvent s'écouler avant que le bien amortissable puisse être utilisé pour gagner un revenu, le bien devient prêt à être mis en service après le début de la première année d'imposition du contribuable qui commence plus de 357 jours après la fin de son année d'imposition au cours de laquelle il a acquis le bien (alinéa 13(27)b) de la Loi). Généralement, un tel bien devient prêt à être mis en service la deuxième année suivant celle où il a été acquis, et non la première. Ainsi,

le bien acquis au cours de l'année d'imposition 2005 serait prêt à être mis en service au cours de l'année d'imposition 2007.

[23] Par conséquent, si Suncor avait conservé les biens amortissables MCU (qui ont été acquis en janvier 2005), ils auraient été prêts à être mis en service au cours de l'exercice de Suncor clos le 31 décembre 2007.

[24] Suncor a acquis les biens amortissables MCU en janvier 2005 et les a transférés à la société en commandite en janvier 2006. La question en litige en l'espèce est l'application de la règle déterminative énoncée au paragraphe 13(31) de la Loi, selon laquelle la société en commandite est réputée avoir acquis les biens amortissables MCU en janvier 2005, alors qu'elle a été constituée le 1^{er} février 2005.

[25] Dans l'arrêt *Piekut c. Canada (Revenu national)*, 2025 CSC 13, les juges majoritaires de la Cour suprême du Canada résument ainsi le principe moderne d'interprétation des lois :

[43] Suivant le principe moderne, le tribunal doit interpréter le libellé d'une disposition législative en se « fond[ant] sur une analyse textuelle, contextuelle et téléologique destinée à dégager un sens qui s'harmonise avec la Loi dans son ensemble » (*Hypothèques Trustco Canada c. Canada*, 2005 CSC 54, [2005] 2 R.C.S. 601, par. 10; *R. c. Downes*, 2023 CSC 6, par. 24). Néanmoins, le tribunal n'est pas tenu d'analyser le texte, le contexte et l'objet séparément ou en suivant une formule, car ces éléments sont souvent étroitement liés ou interdépendants (*Bell ExpressVu*, par. 31; *Chieu c. Canada (Ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration)*, 2002 CSC 3, [2002] 1 R.C.S. 84, par. 28).

[26] Le libellé du paragraphe 13(31) de la Loi est clair. Si le bien amortissable est transféré au contribuable par une personne avec qui il a un lien de dépendance, le contribuable est réputé

avoir acquis celui-ci au moment où la personne l'a acquis. Comme Suncor a acquis les biens amortissables MCU en janvier 2005, la société en commandite est réputée les avoir acquis en janvier 2005.

[27] La règle déterminative énoncée au paragraphe 13(31) ne s'applique qu'en lien avec trois dispositions – les alinéas 13(27)b) et 13(28)c) et le paragraphe 13(29). L'alinéa 13(27)b) de la Loi indique la période de détention applicable pour que le bien amortissable (à l'exception de tout ou partie d'un bâtiment) devienne prêt à être mis en service. L'alinéa 13(28)c) de la Loi indique la période de détention applicable pour que tout ou partie d'un bâtiment devienne prêt à être mis en service. Le paragraphe 13(29), qui présente un choix applicable au bien amortissable (sauf un bâtiment) acquis pour un projet à long terme, renvoie également à un laps de temps faisant suite à l'année d'imposition au cours de laquelle le bien est acquis. De ces trois dispositions, la seule pertinente en l'espèce est l'alinéa 13(27)b) de la Loi.

[28] L'alinéa 13(27)b) dispose que le bien amortissable qui n'est pas utilisé pour gagner un revenu est tout de même considéré comme devenu prêt à être mis en service « le moment immédiatement après le début de la première année d'imposition du contribuable qui commence plus de 357 jours après la fin de son année d'imposition au cours de laquelle il a acquis le bien » (non souligné dans l'original). La période durant laquelle un contribuable doit attendre pour qu'un bien amortissable (qui n'est pas autrement utilisé) soit considéré comme prêt à être mis en service commence à la fin de l'année d'imposition au cours de laquelle le contribuable a acquis le bien. Par conséquent, si le moment auquel le bien est réputé avoir été acquis en application du paragraphe 13(31) de la Loi ne tombe pas dans une année d'imposition du contribuable, la

période prévue à l'alinéa b) ne commence pas à courir et son échéance ne peut donc pas être déterminée.

[29] En l'espèce, le juge de la Cour de l'impôt a conclu que la société en commandite n'avait pas d'année d'imposition quand elle a été réputée avoir acquis les biens en janvier 2005, car elle n'a été constituée que le 1^{er} février 2005. Au paragraphe 70 de ses motifs, le juge de la Cour de l'impôt indique que [TRADUCTION] « [s]elon l'alinéa 13(27)b), il faut que deux fins d'année d'imposition s'écoulent avant qu'un bien soit considéré comme étant devenu prêt à être mis en service ».

[30] Comme la première véritable fin d'exercice de la société en commandite était le 31 janvier 2006, le juge de la Cour de l'impôt conclut que les biens amortissables MCU ne pouvaient pas être prêts à être mis en service le 1^{er} février 2006 (soit pendant l'exercice de la société en commandite qui a commencé le 1^{er} février au 2006 et pris fin le 31 janvier 2007). Par conséquent, la société en commandite ne pouvait pas demander de déduction pour amortissement relativement aux biens amortissables MCU pour son exercice clos le 31 janvier 2007 (la déduction a un effet sur le revenu attribué à Suncor et inclus dans le revenu de Suncor pour son année d'imposition 2007, qui a pris fin le 31 décembre 2007).

[31] Bien que la Cour de l'impôt ne se soit pas penchée sur l'année d'imposition 2008 de Suncor, le juge de la Cour de l'impôt estime, au paragraphe 76 de ses motifs, que les biens amortissables MCU auraient été prêts à être mis en service le 1^{er} février 2007 (et, par conséquent,

que la société en commandite aurait pu demander la déduction pour amortissement s'y rapportant dans le calcul de son revenu pour son exercice clôt le 31 janvier 2008).

[32] Toutefois, pour que les biens amortissables MCU aient été prêts à être mis en service lors de l'exercice de la société en commandite clos le 31 janvier 2008, il aurait fallu qu'ils aient été acquis au cours de l'année d'imposition de la société en commandite qui a commencé le 1^{er} février 2005 et pris fin le 31 janvier 2006. Or, selon le paragraphe 13(31) de la Loi, les biens amortissables MCU sont réputés avoir été acquis par la société en commandite en janvier 2005, avant le début de son exercice le 1^{er} février 2005. Concrètement, le juge de la Cour de l'impôt a fait passer la date réputée de l'acquisition de janvier 2005 à un moment tombant dans l'exercice de la société en commandite qui a commencé le 1^{er} février 2005 et pris fin le 31 janvier 2006. Comme il n'est pas établi que la société en commandite a acquis les biens amortissables MCU au cours de cet exercice, rien ne permet de conclure que la période prévue à l'alinéa 13(27)b) de la Loi a commencé à courir après la fin de l'année d'imposition de la société en commandite qui a commencé le 1^{er} février 2005 et pris fin le 31 janvier 2006.

[33] Bien qu'elle ne soit pas tout à fait claire, la position de la Couronne semble être, selon ses plaidoiries devant notre Cour, que comme les biens amortissables MCU sont réputés avoir été acquis à un moment où la société en commandite n'existait pas, ils n'ont pas été acquis au cours d'une année d'imposition de la société en commandite. Par conséquent, la période prévue à l'alinéa 13(27)b) de la Loi n'a pas commencé à courir. La société en commandite ne pouvait donc pas demander de déduction pour amortissement relativement aux biens amortissables MCU avant qu'ils soient utilisés pour exploiter une entreprise ou qu'une autre disposition l'y autorise.

La Couronne n'a pas indiqué quelle autre disposition permettrait à la société en commandite de demander une déduction pour amortissement relativement à ces biens sans qu'ils soient utilisés pour exploiter une entreprise.

[34] En l'espèce, il faut procéder à une analyse textuelle, contextuelle et téléologique pour déterminer s'il s'agit de la bonne interprétation de la disposition déterminative du paragraphe 13(31) et de son interaction avec l'alinéa 13(27)b) de la Loi.

[35] Comme l'indique la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *R. c. Verrette*, [1978] 2 R.C.S. 838, p. 845, une disposition déterminative est une fiction légale :

Une disposition déterminative est une fiction légale; elle reconnaît implicitement qu'une chose n'est pas ce qu'elle est censée être, mais décrète qu'à des fins particulières, elle sera considérée comme étant ce qu'elle n'est pas ou ne semble pas être.

[36] Dans l'arrêt *Canada (Procureur général) c. Scarola*, 2003 CAF 157, notre Cour a adopté la description suivante de la fiction légale :

[19] [...] Le but et l'application d'une fiction juridique ont également été éloquemment décrits par Yan Thomas dans un article intitulé : « *Fictio Legis. L'empire de la fiction romaine et ses limites médiévales* » (1995) 21-22 *Droits - Revue française de théorie juridique* 17 :

La fiction est un procédé qui appartient à la pragmatique du droit. Elle consiste d'abord à travestir les faits, à les déclarer autres qu'ils ne sont vraiment, et à tirer de cette adultération même et de cette fausse supposition les conséquences de droit qui s'attacheraient à la vérité que l'on feint, si celle-ci existait sous les dehors qu'on lui prête.

[37] En l'espèce, il faut déterminer les conséquences légales pour l'application de l'alinéa 13(27)b) de la Loi du fait qu'une entité soit réputée avoir acquis des biens quand elle n'existait pas encore.

[38] Dans l'arrêt *La Survivance c. Sa Majesté la Reine*, 2006 CAF 129 (*La Survivance*), notre Cour était saisie d'une question concernant la règle déterminative contenue dans le paragraphe 256(9) de la Loi. Selon ce paragraphe, le contrôle d'une société est réputé avoir été acquis au début du jour où elle est acquise. En 2006, le paragraphe était ainsi libellé :

[...] le contrôle d'une société qui est acquis à un moment donné est réputé l'être au début du jour où tombe ce moment

...where control of a corporation is acquired by a person or group of persons at a particular time on a day, control of the corporation shall be deemed to have been acquired by the person or group of persons, as the case may be, at the commencement of that day and not at the particular time...

[39] Bien que le paragraphe détermine à quel moment le contrôle est acquis, il est muet au sujet du moment où il est cédé par la personne qui le détenait précédemment.

[40] Notre Cour a conclu qu'interprétée correctement, la disposition fait en sorte que le contrôle est à la fois acquis et cédé au premier moment de la journée où le contrôle est acquis :

[65] Le paragraphe 256(9), malgré ses particularités, doit être interprété dans son contexte global conformément au sens ordinaire et grammatical des mots, en harmonie avec l'esprit de la Loi, son objet et l'intention du législateur (voir par exemple, *Les Entreprises Ludco Ltée c. Sa Majesté la Reine*, [2001] 2 R.C.S. 1082 aux para. 36-37).

[66] Si l'on est fidèle à cette approche, l'on doit conclure qu'aux fins de la Loi, et sujet aux exceptions prévues, Société Nationale est réputée avoir acquis le contrôle de Les Clairvoyants et l'appelante est réputée l'avoir cédé au premier moment de la journée du 5 juillet 1994. C'est ce qui ressort du sens ordinaire des mots lus dans leur contexte et de l'objectif législatif recherché.

[41] Par conséquent, même si la règle déterminative du paragraphe 256(9) de la Loi ne prévoyait que l'acquisition réputée du contrôle au premier moment du jour où il est acquis, la disposition a été interprétée de manière à ce qu'elle prévoie aussi la cession réputée du contrôle au même moment.

[42] Cette interprétation est compatible avec le principe de la déduction nécessaire défini par M^{me} Ruth Sullivan dans l'ouvrage *Sullivan on the Construction of Statutes*, 5^e éd. Toronto : LexisNexis Canada Inc., 2008, p. 183 :

[TRADUCTION]

Recours à la déduction nécessaire : Le silence de la loi concernant une question n'équivaut pas nécessairement à une lacune du régime législatif. Il n'y a de véritable lacune que si l'intention du législateur relativement à la question ne peut être établie par la déduction nécessaire. Pour que l'intention puisse être établie par déduction nécessaire (1) elle doit pouvoir être établie au moyen des techniques d'interprétation courantes et (2) la déduction doit être nécessaire pour déterminer le sens du texte législatif ou mettre en œuvre le régime qu'il prévoit.

[43] Pour ce qui est de l'appel dont notre Cour est saisie, l'objectif de la règle déterminative du paragraphe 13(31) de la Loi est décrit par Bruce R. Sinclair dans son article « Depreciable Property: A Review of Recent Legislative Developments », dans Report of Proceedings of the Forty-Third Tax Conference (1991) (Toronto : Fondation canadienne de fiscalité, 1992) 26:1-20, p. 26:13 :

[TRADUCTION]

Plusieurs projets de disposition visent à mettre le contribuable qui acquiert un bien amortissable dans la même position que la personne auprès de laquelle il l'acquiert pour l'application des règles relatives à la mise en service. Les projets de paragraphes 13(30) et 13(31) s'appliquent lorsque le contribuable acquiert un bien :

- 1) d'une personne avec laquelle le contribuable a un lien de dépendance, autrement qu'à cause d'un droit visé à l'alinéa 251(5)b), au moment de l'acquisition,
- 2) dans le cadre d'une réorganisation de type « papillon » décrite à l'alinéa 55(3)b).

[44] En l'espèce, le juge de la Cour de l'impôt a aussi déterminé que l'objet du paragraphe 13(31) de la Loi est d'assurer la continuité de propriété entre les parties unies par un lien de dépendance lorsque la règle énoncée à l'alinéa 13(27)b) de la Loi est appliquée pour déterminer à quel moment un bien amortissable qui n'est pas utilisé sera considéré comme prêt à être mis en service. Toutefois, pour qu'il y ait continuité de propriété, le bien doit être réputé avoir été acquis au cours d'une année d'imposition du contribuable qui l'acquiert. On peut donc établir, par déduction nécessaire, que le moment où l'acquisition réputée d'un bien a lieu tombe dans une année d'imposition. Autrement, la période prévue à l'alinéa 13(27)b) de la Loi ne commencerait jamais à courir, et il n'y aurait pas de continuité de propriété.

[45] Dans l'arrêt *La Survivance*, où la règle déterminative n'indiquait pas explicitement que le contrôle est cédé au premier moment de la journée, la Cour a conclu à partir du contexte et de l'objectif de la loi que le contrôle était aussi réputé cédé au premier moment de la journée. Pareillement, en l'espèce, comme la règle déterminative ne renvoie qu'au moment précis où le

bien est réputé acquis par le contribuable, il faut conclure, par voie de déduction nécessaire, que l'acquisition du bien a lieu au cours de ce qui aurait été l'année d'imposition du contribuable si celui-ci avait existé au moment de l'acquisition réputée. Ainsi, la période prévue à l'alinéa 13(27)b) de la Loi peut commencer à courir. La déduction nécessaire concernant l'acquisition du bien au cours de l'année d'imposition ne vaut que pour la détermination du moment où le bien devient prêt à être mis en service selon l'alinéa 13(27)b) de la Loi.

[46] La question à trancher dans le présent appel consiste donc à déterminer si l'intention du législateur était que l'acquisition réputée du bien par le contribuable ait lieu au cours de ce qui aurait été l'année d'imposition du contribuable s'il avait existé à ce moment. À mon avis, la question trouve sa réponse dans l'analyse contextuelle et téléologique de l'alinéa 13(27)b) et du paragraphe 13(31) de la Loi.

[47] Comme il est indiqué ci-dessus, le juge de la Cour de l'impôt a estimé que l'objectif de la disposition est d'assurer la continuité de propriété pour l'application des règles relatives à la mise en service lorsque des biens sont transférés entre des parties unies par un lien de dépendance. Je suis d'accord avec lui.

[48] L'acquisition réputée de biens prévue au paragraphe 13(31) pour l'application de l'alinéa 13(27)b) de la Loi entre en jeu dans le cas d'un bien amortissable acquis dans le cadre d'un projet à long terme pouvant durer plusieurs années. En l'espèce, Suncor a lancé le projet MCU en 2003. Le juge de la Cour de l'impôt a noté au paragraphe 17 de ses motifs que le projet a été achevé [TRADUCTION] « à une date ultérieure ».

[49] Les parties conviennent que la somme choisie totale pour les biens amortissables de la catégorie 41 qui ont été transférés de Suncor à la société en commandite le 1^{er} janvier 2006 est de 823 241 000 \$. Comme le projet MCU a commencé en 2003 et s'est poursuivi pendant un certain temps après l'acquisition des biens de Suncor par la société en commandite, il est plus probable qu'improbable que les biens amortissables de la catégorie 41 qui ont été transférés à la société en commandite comprenaient des biens qui ont été acquis au cours de la période qui a commencé en 2003 et pris fin le 1^{er} janvier 2006, date du transfert des biens à la société en commandite. L'application de la Loi aux biens transférés à la société en commandite, aux seules fins de détermination de la date à laquelle les biens deviennent prêts à être mis en service, sera examinée pour les acquisitions de biens effectuées par Suncor au cours de trois périodes – avant janvier 2005 (soit en 2003 et 2004), en janvier 2005 (les biens amortissables MCU) et après janvier 2005 (soit entre le 1^{er} février 2005 et le 31 décembre 2005).

[50] Selon l'alinéa 13(27)b), les biens amortissables acquis par Suncor en 2003 et 2004 étaient prêts à être mis en service par Suncor le 1^{er} janvier 2006 au plus tard. Par conséquent, en application du paragraphe 13(30) de la Loi, ils étaient prêts à être mis en service par la société en commandite au moment où elle les a acquis auprès de Suncor en janvier 2006. Aux termes du paragraphe 13(30), le bien qui était prêt à être mis en service par la personne auprès de qui il est acquis avant son transfert à un contribuable avec lequel la personne a un lien de dépendance est réputé être prêt à être mis en service par le contribuable au moment où celui-ci l'acquiert.

[51] La société en commandite aurait donc eu le droit de demander la déduction pour amortissement relativement à ces biens dans le calcul de son revenu pour l'exercice clos le

31 janvier 2006. Comme la société en commandite ne paye pas d'impôt, mais attribue plutôt son revenu à ses associés, Suncor aurait pu appliquer la déduction pour amortissement dans le calcul de son revenu pour l'exercice clos le 31 décembre 2006; si elle avait conservé les biens, elle aurait pu appliquer la déduction pour amortissement au calcul de son revenu pour cette même année d'imposition.

[52] Si les biens acquis par Suncor en janvier 2005 ne l'ont pas été au cours d'une année d'imposition de la société en commandite, la période prévue à l'alinéa 13(27)b) de la Loi ne peut pas commencer à courir. Par conséquent, la déduction pour amortissement ne peut pas être demandée relativement à ces biens avant qu'ils soient utilisés pour gagner un revenu ou qu'une autre disposition indéterminée s'applique et permette à la société en commandite de demander la déduction pour amortissement.

[53] Les biens acquis par Suncor après janvier 2005 (soit entre le 1^{er} février 2005 et le 31 décembre 2005), qui ont été transférés à la société en commandite le 1^{er} janvier 2006, sont réputés avoir été acquis après la constitution de la société en commandite. Par conséquent, il n'est pas contesté que ces biens sont réputés avoir été acquis au cours de l'année d'imposition 2006 de la société en commandite (du 1^{er} février 2005 au 31 décembre 2006) pour l'application de l'alinéa 13(27)b) de la Loi et seraient donc prêts à être mis en service le 1^{er} février 2007 (pour l'exercice de la société en commandite commençant le 1^{er} février 2007 et se terminant le 31 janvier 2008).

[54] Par conséquent, les seuls biens pour lesquels la déduction pour amortissement ne pouvait pas être demandée avant qu'ils soient utilisés seraient les biens acquis en janvier 2005. Il n'y a aucune raison de croire que ce résultat correspond à l'intention du législateur. Pour assurer la pleine continuité de propriété lorsque des biens sont transférés entre des personnes unies par un lien de dépendance, la bonne interprétation du paragraphe 13(31) et de l'alinéa 13(27)b) de la Loi est que le renvoi au moment où le bien est acquis à l'alinéa 13(27)b) désigne un moment qui tombe dans ce qui aurait été l'année d'imposition du contribuable qui acquiert le bien s'il avait existé à la date de l'acquisition réputée.

[55] En appel, Suncor renvoie à l'alinéa 13(31)b) de la Loi pour étayer sa position selon laquelle l'alinéa 13(27)b) de la Loi peut s'appliquer lorsque le bien est réputé avoir été acquis par le contribuable avant que celui-ci soit constitué. Cette disposition concerne les réorganisations croisées, souvent appelées réorganisations papillon. Selon le paragraphe 13(31) de la Loi, le contribuable qui acquiert un bien amortissable auprès d'une personne dans le cadre d'une réorganisation papillon est réputé l'avoir acquis au moment où la personne l'a acquis. Suncor ne semble pas avoir soulevé devant la Cour de l'impôt son argument concernant l'interaction entre le paragraphe 13(31) et l'alinéa 13(27)b) de la Loi dans le contexte du transfert d'un bien effectué dans le cadre d'une réorganisation papillon. Le seul commentaire du juge de la Cour de l'impôt concernant l'application du paragraphe 13(31) de la Loi à une telle réorganisation se trouve au paragraphe 24 de ses motifs. Il a indiqué que l'alinéa 13(31)b) de la Loi [TRANSLATION] « n'est pas utile aux fins de la détermination du moment où les biens amortissables MCU sont devenus prêts à être mis en service ».

[56] Le ministère des Finances, dans le document intitulé *Modifications de la Loi de l'impôt sur le revenu : Notes explicatives* (Ottawa : ministère des Finances, novembre 1994) (les notes explicatives de 1994) indique que dans une « réorganisation papillon type », les actifs d'une société donnée sont transférés à des sociétés nouvellement constituées. Cette explication étaye la thèse selon laquelle le renvoi à la réorganisation papillon à l'alinéa 13(31)b) de la Loi dénote l'intention que la règle déterminative du paragraphe 13(31) de la Loi s'applique aux sociétés nouvellement constituées. Ainsi, les sociétés nouvellement constituées seraient réputées avoir acquis des biens avant d'exister.

[57] La règle déterminative du paragraphe 13(31) de la Loi ne vaut que pour l'application de trois dispositions de la Loi, qui concernent toutes l'année d'imposition du contribuable au cours de laquelle il acquiert le bien. Ainsi, le renvoi faisant en sorte que la règle déterminative s'applique aux transferts effectués dans le cadre d'une réorganisation papillon (à l'alinéa 13(31)b) de la Loi) serait vidé de son sens si le bien était transféré à une nouvelle société (qui n'existait pas au moment où elle est réputée acquérir le bien) sans être considéré comme ayant été acquis au cours d'une année d'imposition.

[58] Le renvoi prévoyant explicitement l'application de l'acquisition réputée visée au paragraphe 13(31) de la Loi aux réorganisations dans lesquelles les biens sont transférés à des sociétés nouvellement constituées porte à croire que le législateur avait l'intention que le paragraphe 13(31) et l'alinéa 13(27)b) de la Loi s'appliquent de concert. Pour ce faire, lorsque le contribuable est réputé acquérir un bien au moment de son acquisition par la personne auprès de qui il l'a acquis et que ce moment est antérieur à la création du contribuable, il faut

nécessairement faire comme si le moment tombait dans ce qui aurait été l'année d'imposition du contribuable s'il avait existé au moment de l'acquisition réputée. Le point de référence pour ce faire serait l'année d'imposition utilisée par le contribuable une fois qu'il a été constitué.

[59] Dans son mémoire, la Couronne affirme que les notes explicatives de 1994 ont été publiées en 1994, mais que les règles relatives à la mise en service ont été adoptées en 1991. Par conséquent, la Couronne soutient que les notes explicatives de 1994 ne peuvent étayer la conclusion selon laquelle les biens seraient transférés à une société nouvellement constituée dans le cadre d'une réorganisation papillon type effectuée en 1991.

[60] Dans les notes explicatives de 1994, le ministère des Finances renvoie à une « réorganisation papillon type », ce qui porte à croire que ce type de réorganisation n'était pas nouveau en 1994. Dans l'article « The Taxation of Corporate Reorganizations - The Butterfly » (Douglas Ewens et Jack Boulton, (1982) Canadian Tax Journal vol. 30, n° 4, p. 604 à 609), la réorganisation papillon est décrite ainsi à la page 604 :

[TRADUCTION]

Dans la réorganisation papillon, les transferts d'actifs visés au paragraphe 85(1) et les dividendes intersociétés réputés déductibles visés à l'article 84 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* sont utilisés pour répartir les actifs de la société entre les actionnaires sans coût fiscal immédiat.

Ce type de réorganisation a gagné en popularité après la publication de projets de changements majeurs à la législation bancaire du Canada en août 1976 [...]

[61] Cet article confirme que les réorganisations papillon ont gagné en popularité vers 1976, soit 15 ans avant 1991. À la page 604, il confirme également que, dans le cadre des

réorganisations papillon entreprises par les banques, [TRADUCTION] « chaque banque constitue sa propre filiale en propriété exclusive ("Nouvelle société A" et "Nouvelle société B"), qui acquiert une participation indivise de 50 % dans les actifs de la Coentreprise ». L'utilisation d'une nouvelle société dans le cadre d'une réorganisation papillon n'était pas une idée nouvelle en 1994.

[62] D'autres sources antérieures à 1991 mentionnent les réorganisations papillon. À la page 870 de l'article « The Butterfly Matures », publié dans 1984 Conference Report, Proceedings of the Thirty-sixth Tax Conference, Fondation canadienne de fiscalité, Douglas S. Ewens renvoie au document intitulé « Notes techniques à un avant-projet de modification à la Loi de l'impôt sur le revenu et à d'autres lois connexes », août 1984. Dans ces notes techniques, le ministère des Finances indique que « l'exception explicite prévue à l'alinéa 55(3)b) pour les réorganisations [papillon] » ne s'applique pas dans certaines situations. Elles indiquent également que « [l]e nouvel alinéa 55(3)b) ne modifie pas l'objet fondamental de la disposition visant les réorganisations [papillon], mais constitue un élargissement technique important du champ des réorganisations [papillon] permises ». Même s'il n'est pas question de la mise en œuvre des réorganisations papillon, le ministère des Finances connaissait manifestement déjà les réorganisations papillon avant 1991.

[63] Dans l'article « The Butterfly Reorganization: A Descriptive Analysis » (Dart et Kellough : Report of the Proceedings of the Forty-first Tax Conference, Fondation canadienne de fiscalité (1989, 1990)) les auteurs décrivent différents types de réorganisations papillon, notamment [TRADUCTION] la « réorganisation papillon complète à deux ailes », la

« réorganisation papillon partielle à deux ailes », la « réorganisation papillon complète à une aile », la « réorganisation papillon partielle à une aile », la « réorganisation papillon complète sans ailes », la « réorganisation papillon partielle sans ailes » et la « réorganisation papillon sans ailes de l'Agence du revenu du Canada ». La plupart des réorganisations papillon décrites impliquent le transfert d'actifs à des sociétés nouvellement constituées. Cet article a aussi été publié avant l'entrée en vigueur des règles relatives à la mise en service en 1991.

[64] À l'audience du présent appel, la Couronne a renvoyé à une décision anticipée en matière d'impôt dans laquelle il est question d'une réorganisation papillon faisant usage d'une [TRADUCTION] « société inactive existante ou d'une société nouvellement constituée ». Toutefois, la décision est muette sur le moment où la société inactive doit avoir été constituée. Supposons que l'année d'imposition de la société auteure du transfert et de la société destinataire correspond à l'année civile. Supposons que le bien amortissable est acquis en janvier 2005 et que la réorganisation papillon est effectuée en décembre 2006. À moins qu'elle ait été constituée avant l'acquisition du bien par l'auteur du transfert en janvier 2005, la société inactive aurait eu le même problème que la société nouvellement constituée : aucune des deux n'existait quand l'auteur du transfert a acquis le bien amortissable. La décision anticipée n'indique nullement que la société inactive doit être constituée à une date précise.

[65] Quoiqu'il en soit, la décision anticipée invoquée par la Couronne mentionne aussi le transfert à une société inactive ou à une société nouvellement constituée. Par conséquent, elle prévoit aussi le recours à une société nouvellement constituée.

[66] La Couronne a été incapable de présenter un quelconque article ou précédent expliquant le fonctionnement de l'acquisition réputée d'un bien visée au paragraphe 13(31) pour l'application de l'alinéa 13(27)b) de la Loi dans le cadre d'une réorganisation papillon, où le bien amortissable est transféré à une société nouvellement constituée (ou une société inactive qui serait constituée après son acquisition réputée du bien). Le moment où la société acquiert le bien amortissable de l'auteur du transfert doit forcément tomber dans l'année d'imposition de la destinataire, faute de quoi l'alinéa 13(31)b) de la Loi serait vidé de son sens.

[67] La Couronne soutient également que tout problème concernant l'application de l'alinéa 13(27)b) à un bien amortissable acquis dans le cadre d'une réorganisation papillon a été réglé par l'ajout d'un renvoi à l'alinéa 13(27)b) aux alinéas 87(2)j.6) et 88(1)e.2) de la Loi. La Couronne avance ce qui suit :

[TRADUCTION]

49. [...] En 1991, dans le cadre de l'adoption des paragraphes 13(26) à 13(31), l'alinéa 87(2)j.6) a aussi été modifié par l'ajout d'un renvoi à l'alinéa 13(27)b). L'alinéa 88(1)e.2) fait en sorte que la règle applicable aux fusions s'applique aussi aux liquidations. Par conséquent, aux termes de l'alinéa 88(1)e.2) la société mère (la nouvelle société dans les notes explicatives de 1994) est réputée être la continuation de la filiale (Exploitante Ltée dans les notes explicatives de 1994) à la liquidation pour l'application de la règle des deux ans.
50. Par conséquent, l'argument de l'appelante selon lequel l'alinéa 13(31)b) doit être écarté est incorrect et sans effet. Lorsque les règles relatives à la mise en service ont été introduites en 1991, le législateur a explicitement introduit des règles applicables aux réorganisations de sociétés (y compris les réorganisations papillon) qui comprennent des liquidations. Le législateur a délibérément modifié les dispositions pour que la propriété d'Exploitante Ltée soit réputée demeurer dans les mains de sa société mère (la société nouvellement constituée) pour l'application de l'alinéa 13(27)b). Cela démontre également que lorsque le législateur a adopté le paragraphe 13(31),

il n'avait pas l'intention qu'une année d'imposition théorique soit créée pour la société nouvellement constituée.

[68] Les réorganisations papillon décrites dans les notes explicatives de 1994 concernent une société qui a deux actionnaires (M. A et M^{me} B) possédant chacun 50 % des actions d'Exploitante Ltée. Les étapes sont les suivantes :

Première étape : M. A transfère, avec report d'impôt en vertu de l'article 85 de la Loi, ses actions d'Exploitante Ltée à une société de portefeuille nouvellement constituée (A Ltée) en échange d'actions de celle-ci. Mme B transfère, également avec report d'impôt, ses actions d'Exploitante Ltée à une nouvelle société (B Ltée) en échange d'actions de celle-ci.

Deuxième étape : Exploitante Ltée effectue les transferts suivants, également avec report d'impôt en vertu de l'article 85 de la Loi :

- le transfert à A Ltée de la moitié de son encaisse et de l'ensemble des affaires et actifs de la Division A, en échange d'actions privilégiées rachetables de A Ltée;
- le transfert à B Ltée de la moitié de son encaisse et de l'ensemble des affaires et actifs de la Division B, en échange d'actions privilégiées rachetables de B Ltée.

Le prix de base rajusté, pour Exploitante Ltée, des nouvelles actions émises en sa faveur par A Ltée et B Ltée en contrepartie des actifs transférés correspondra au coût aux fins de l'impôt, immédiatement avant le transfert, de ces actifs. Le capital versé au titre des nouvelles actions ne dépassera pas leur prix de base rajusté.

Troisième étape : A Ltée et B Ltée rachètent chacune les actions de leur capital-actions qui ont été émises en faveur d'Exploitante Ltée à la deuxième étape. Chacune d'elles émet un billet en faveur d'Exploitante Ltée en règlement du prix de rachat.

Quatrième étape : Exploitante Ltée est liquidée et, dans le cadre de cette liquidation, les billets émis par A Ltée et B Ltée à la troisième étape leur sont respectivement attribués. Par conséquent, les obligations découlant des billets sont éteintes.

[69] Bien que la Couronne affirme que l'alinéa 88(1)e.2) de la Loi fait en sorte que la nouvelle société est réputée être la continuation d'Exploitante Ltée à sa liquidation pour l'application de l'alinéa 13(27)b) de la Loi, l'alinéa 88(1)e.2) ne s'applique que lorsque les conditions énoncées au début du paragraphe 88(1) sont remplies :

88 (1) Lorsqu'une société canadienne imposable (appelée « filiale » au présent paragraphe) a été liquidée après le 6 mai 1974, qu'au moins 90 % des actions émises de chaque catégorie de son capital-actions appartenaient, immédiatement avant la liquidation, à une autre société canadienne imposable (appelée « société mère » au présent paragraphe) et que toutes les actions de la filiale qui n'appartenaient pas à la société mère immédiatement avant la liquidation appartenaient alors à des personnes avec lesquelles la société mère n'avait pas de lien de dépendance, les règles suivantes s'appliquent malgré les autres dispositions de la présente loi, exception faite du paragraphe 69(11) :

[non souligné dans l'original]

88 (1) Where a taxable Canadian corporation (in this subsection referred to as the “subsidiary”) has been wound up after May 6, 1974 and not less than 90% of the issued shares of each class of the capital stock of the subsidiary were, immediately before the winding-up, owned by another taxable Canadian corporation (in this subsection referred to as the “parent”) and all of the shares of the subsidiary that were not owned by the parent immediately before the winding-up were owned at that time by persons with whom the parent was dealing at arm's length, notwithstanding any other provision of this Act other than subsection 69(11), the following rules apply:

[emphasis added]

[70] Dans l'exemple donné dans les notes explicatives de 1994, A Ltée et B Ltée possèdent respectivement 50 % des actions d'Exploitante Ltée immédiatement avant sa liquidation. Par conséquent, l'alinéa 88(1)e.2) de la Loi ne s'appliquerait pas à la liquidation d'Exploitante Ltée. L'argument de la Couronne concernant l'application de l'alinéa 88(1)e.2) est sans fondement.

[71] Le paragraphe 13(31) et l'alinéa 13(27)b) de la Loi peuvent seulement s'appliquer de concert si le contribuable qui acquiert un bien dans la situation visée au paragraphe 13(31) est réputé l'acquérir à un moment qui tombe dans son année d'imposition. En 1991, quand les règles relatives à la mise en service sont adoptées, des réorganisations papillon sont effectuées depuis plusieurs années déjà et comprennent généralement le recours à une nouvelle société pour l'acquisition de biens. Il faut donc conclure, par voie de déduction nécessaire, que pour l'application de l'alinéa 13(27)b) de la Loi, le contribuable qui est une nouvelle société qui n'existait pas lorsque la personne a acquis le bien à l'origine est réputé acquérir ce bien au cours d'une année d'imposition théorique qui englobe le moment où il est réputé l'avoir acquis. Le point de référence pour cette année d'imposition théorique est l'exercice adopté par le contribuable après sa constitution.

V. Conclusion

[72] À mon avis, la règle d'acquisition réputée du paragraphe 13(31) et la règle relative à la mise en service énoncée à l'alinéa 13(27)b) de la Loi, interprétées et appliquées correctement de concert, mènent à la déduction nécessaire suivante : si le bien amortissable est réputé acquis par le contribuable avant sa constitution, le moment de l'acquisition tombe dans ce qui aurait été l'année d'imposition du contribuable s'il avait existé. Ainsi, la période prévue à l'alinéa 13(27)b) de la Loi peut commencer à courir.

[73] Par conséquent, j'accueillerais l'appel et j'annulerais le jugement de la Cour de l'impôt. Pour rendre le jugement que la Cour de l'impôt aurait dû rendre, j'accueillerais l'appel interjeté par Suncor de la nouvelle cotisation établie relativement à son année d'imposition 2007, avec

dépens devant la Cour de l'impôt, et je renverrais l'affaire au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation tenant compte du fait que les biens amortissables MCU étaient prêts à être mis en service au cours de l'exercice de la société en commandite clos le 31 janvier 2007. La déduction pour amortissement demandée relativement à ces biens aura un effet sur le revenu de la société en commandite pour cet exercice attribué à Suncor.

[74] Les parties ont soumis une lettre dans laquelle elles conviennent que les dépens devant notre Cour soient calculés selon la valeur médiane de la colonne III du tarif B des *Règles des Cours fédérales*, DORS/98-106. Par conséquent, j'adjugerais les dépens dans le présent appel à Suncor, calculés selon la valeur médiane de la colonne III du tarif B des Règles.

« Wyman W. Webb »

j.c.a.

« Je suis d'accord.

Judith Woods j.c.a. »

« Je suis d'accord.

René LeBlanc j.c.a »

Traduction certifiée conforme,
Sébastien D'Auteuil, jurilinguiste

ANNEXE

Extraits de l'article 13 de la *Loi de l'impôt sur le revenu***Paragraphe 13(26)**

(26) Pour l'application de la définition de fraction non amortie du coût en capital au paragraphe (21) dans le cadre de l'alinéa 20(1)a) et des dispositions réglementaires prises pour l'application de cet alinéa, pour le calcul du revenu qu'un contribuable tire d'une entreprise ou d'un bien pour une année d'imposition, aucun montant n'est inclus dans le calcul de la fraction non amortie du coût en capital, pour le contribuable, d'un bien amortissable d'une catégorie prescrite au titre du coût en capital, pour lui, d'un bien de cette catégorie (sauf un bien qui est une production portant visa, au sens des dispositions réglementaires prises pour l'application de l'alinéa 20(1)a)) avant le moment où le bien est considéré comme devenu prêt à être mis en service par le contribuable.

(26) In applying the definition undepreciated capital cost in subsection 13(21) for the purpose of paragraph 20(1)(a) and any regulations made for the purpose of that paragraph, in computing a taxpayer's income for a taxation year from a business or property, no amount shall be included in calculating the undepreciated capital cost to the taxpayer of depreciable property of a prescribed class in respect of the capital cost to the taxpayer of a property of that class (other than property that is a certified production, as defined by regulations made for the purpose of paragraph 20(1)(a)) before the time the property is considered to have become available for use by the taxpayer.

Paragraphe 13(27)

(27) Pour l'application du paragraphe (26) et sous réserve du paragraphe (29), le bien qu'un contribuable acquiert, à l'exception de tout ou partie d'un bâtiment, est considéré comme devenu prêt à être mis en service par lui au premier en date des moments suivants :

(27) For the purposes of subsection 13(26) and subject to subsection 13(29), property (other than a building or part thereof) acquired by a taxpayer shall be considered to have become available for use by the taxpayer at the earliest of

a) le moment où le contribuable

(a) the time the property is first used

l'utilise pour la première fois pour gagner un revenu;

b) le moment immédiatement après le début de la première année d'imposition du contribuable qui commence plus de 357 jours après la fin de son année d'imposition au cours de laquelle il a acquis le bien;

by the taxpayer for the purpose of earning income,

(b) the time that is immediately after the beginning of the first taxation year of the taxpayer that begins more than 357 days after the end of the taxation year of the taxpayer in which the property was acquired by the taxpayer,

Paragraphe 13(30)

(30) Malgré les paragraphes (27) à (29) et pour l'application du paragraphe (26), le bien d'un contribuable est réputé devenir prêt à être mis en service par le contribuable au premier en date du moment de son acquisition par le contribuable et, le cas échéant, du moment fixé par règlement dans le cas où :

a) d'une part, le bien a été acquis soit auprès d'une personne avec laquelle le contribuable avait un lien de dépendance, autrement qu'à cause d'un droit visé à l'alinéa 251(5)b), au moment de l'acquisition du bien par le contribuable, soit dans le cadre d'une réorganisation relativement à laquelle le paragraphe 55(2) ne s'applique pas, par l'effet de l'alinéa 55(3)b), au dividende qu'une société pourrait recevoir à l'occasion de la réorganisation;

b) d'autre part, le bien est devenu prêt à être mis en

(30) Notwithstanding subsections 13(27) to 13(29), for the purpose of subsection 13(26), property of a taxpayer shall be deemed to have become available for use by the taxpayer at the earlier of the time the property was acquired by the taxpayer and, if applicable, a prescribed time, where

(a) the property was acquired

(i) from a person with whom the taxpayer was not dealing at arm's length (otherwise than because of a right referred to in paragraph 251(5)(b)) at the time the property was acquired by the taxpayer, or

(ii) in the course of a reorganization in respect of which, if a dividend were received by a corporation in the course of the reorganization, subsection 55(2) would not apply to the dividend because of paragraph 55(3)(b); and

(b) before the property was acquired by the taxpayer, it

service, avant le moment de son acquisition par le contribuable, par la personne auprès de qui il a été acquis, compte non tenu des alinéas (27)c) et (28)d).

became available for use (determined without reference to paragraphs 13(27)(c) and 13(28)(d)) by the person from whom it was acquired.

Paragraphe 13(31)

(31) Pour l'application des alinéas (27)b) et (28)c) et du paragraphe (29), le contribuable qui acquiert un bien auprès d'une personne est réputé l'avoir acquis au moment où la personne l'a acquis si, selon le cas :

a) au moment où il a acquis le bien, il avait un lien de dépendance avec la personne, autrement qu'à cause d'un droit visé à l'alinéa 251(5)b);

b) il a acquis le bien dans le cadre d'une réorganisation relativement à laquelle le paragraphe 55(2) ne s'applique pas, par l'effet de l'alinéa 55(3)b), au dividende qu'une société pourrait recevoir à l'occasion de la réorganisation.

(31) For the purposes of paragraphs 13(27)(b) and 13(28)(c) and subsection 13(29), where a property of a taxpayer was acquired from a person (in this subsection referred to as "the transferor")

(a) with whom the taxpayer was, at the time the taxpayer acquired the property, not dealing at arm's length (otherwise than because of a right referred to in paragraph 251(5)(b)), or

(b) in the course of a reorganization in respect of which, if a dividend were received by a corporation in the course of the reorganization, subsection 55(2) would not apply to the dividend because of the application of paragraph 55(3)(b),

the taxpayer shall be deemed to have acquired the property at the time it was acquired by the transferor.

COUR D'APPEL FÉDÉRALE
AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER :	A-132-24
INTITULÉ :	SUNCOR ÉNERGIE INC. c. SA MAJESTÉ LE ROI
LIEU DE L'AUDIENCE :	CALGARY (ALBERTA)
DATE DE L'AUDIENCE :	LE 9 DÉCEMBRE 2025
MOTIFS DU JUGEMENT :	LE JUGE WEBB
Y ONT SOUSCRIT :	LA JUGE WOODS LE JUGE LEBLANC
DATE DES MOTIFS :	LE 19 FÉVRIER 2026

COMPARUTIONS :

Joanne Vandale Edward Rowe	POUR L'APPELANTE
Carla Lamash Levi Smith	POUR L'INTIMÉ

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Osler, Hoskin & Harcourt LLP Calgary (Alberta)	POUR L'APPELANTE
Marie-Josée Hogue Sous-procureure générale du Canada	POUR L'INTIMÉ