

Dossier : 2009-2669(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9114-4766 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de
Société 9113-4882 Québec inc. (2009-2670(GST)I),
Société 9114-4782 Québec inc. (2009-2671(GST)I),
Société 9114-9658 Québec inc. (2009-2672(GST)I),
Société 9114-4790 Québec inc. (2009-2674(GST)I),
Société 9114-5862 Québec inc. (2009-2675(GST)I),
Société 9113-4056 Québec inc. (2009-2676(GST)I), les 14, 15, 16, 17 et
20 octobre 2014, à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Représentant de l'appelante : Jean Renaud
Avocat de l'intimée : M^e Danny Galarneau

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 14 avril 2005, pour la période du 10 septembre 2002 au 31 janvier 2004, est accueilli et la cotisation est renvoyée au ministre du Revenu du national aux seules fins de supprimer les pénalités.

Signé à Ottawa, Canada, ce 2^e jour de février 2015.

« Lucie Lamarre »

Juge Lamarre

Dossier : 2009-2670(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9113-4882 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de
Société 9114-4766 Québec inc. (2009-2669(GST)I),
Société 9114-4782 Québec inc. (2009-2671(GST)I),
Société 9114-9658 Québec inc. (2009-2672(GST)I),
Société 9114-4790 Québec inc. (2009-2674(GST)I),
Société 9114-5862 Québec inc. (2009-2675(GST)I),
Société 9113-4056 Québec inc. (2009-2676(GST)I), les 14, 15, 16, 17 et
20 octobre 2014, à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Représentant de l'appelante : Jean Renaud
Avocat de l'intimée : M^e Danny Galarneau

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 14 avril 2005, pour la période du 10 septembre 2002 au 31 janvier 2004, est accueilli et la cotisation est renvoyée au ministre du Revenu du national aux seules fins de supprimer les pénalités.

Signé à Ottawa, Canada, ce 2^e jour de février 2015.

« Lucie Lamarre »

Juge Lamarre

Dossier : 2009-2671(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9114-4782 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de
Société 9114-4766 Québec inc. (2009-2669(GST)I),
Société 9113-4882 Québec inc. (2009-2670(GST)I),
Société 9114-9658 Québec inc. (2009-2672(GST)I),
Société 9114-4790 Québec inc. (2009-2674(GST)I),
Société 9114-5862 Québec inc. (2009-2675(GST)I),
Société 9113-4056 Québec inc. (2009-2676(GST)I), les 14, 15, 16, 17 et
20 octobre 2014, à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Représentant de l'appelante : Jean Renaud
Avocat de l'intimée : M^e Danny Galarneau

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 18 avril 2005, pour la période du 5 septembre 2002 au 31 octobre 2003, est accueilli et la cotisation est renvoyée au ministre du Revenu du national aux seules fins de supprimer les pénalités.

Signé à Ottawa, Canada, ce 2^e jour de février 2015.

« Lucie Lamarre »

Juge Lamarre

Dossier : 2009-2672(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9114-9658 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de
Société 9114-4766 Québec inc. (2009-2669(GST)I),
Société 9113-4882 Québec inc. (2009-2670(GST)I),
Société 9114-4782 Québec inc. (2009-2671(GST)I),
Société 9114-4790 Québec inc. (2009-2674(GST)I),
Société 9114-5862 Québec inc. (2009-2675(GST)I),
Société 9113-4056 Québec inc. (2009-2676(GST)I), les 14, 15, 16, 17 et
20 octobre 2014, à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Représentant de l'appelante : Jean Renaud
Avocat de l'intimée : M^e Danny Galarneau

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 22 avril 2005, pour la période du 10 septembre 2002 au 31 mars 2004, est accueilli et la cotisation est renvoyée au ministre du Revenu du national aux seules fins de supprimer les pénalités.

Signé à Ottawa, Canada, ce 2^e jour de février 2015.

« Lucie Lamarre »

Juge Lamarre

Dossier : 2009-2674(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9114-4790 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de
Société 9114-4766 Québec inc. (2009-2669(GST)I),
Société 9113-4882 Québec inc. (2009-2670(GST)I),
Société 9114-4782 Québec inc. (2009-2671(GST)I),
Société 9114-9658 Québec inc. (2009-2672(GST)I),
Société 9114-5862 Québec inc. (2009-2675(GST)I),
Société 9113-4056 Québec inc. (2009-2676(GST)I), les 14, 15, 16, 17 et
20 octobre 2014, à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Représentant de l'appelante : Jean Renaud
Avocat de l'intimée : M^e Danny Galarneau

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 16 mai 2005, pour la période du 20 juillet 2002 au 31 août 2003, est accueilli et la cotisation est renvoyée au ministre du Revenu du national aux seules fins de supprimer les pénalités.

Signé à Ottawa, Canada, ce 2^e jour de février 2015.

« Lucie Lamarre »

Juge Lamarre

Dossier : 2009-2675(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9114-5862 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de
Société 9114-4766 Québec inc. (2009-2669(GST)I),
Société 9113-4882 Québec inc. (2009-2670(GST)I),
Société 9114-4782 Québec inc. (2009-2671(GST)I),
Société 9114-9658 Québec inc. (2009-2672(GST)I),
Société 9114-4790 Québec inc. (2009-2674(GST)I),
Société 9113-4056 Québec inc. (2009-2676(GST)I), les 14, 15, 16, 17 et
20 octobre 2014, à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Représentant de l'appelante : Jean Renaud
Avocat de l'intimée : M^e Danny Galarneau

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 18 avril 2005, pour la période du 10 septembre 2002 au 31 mars 2004, est accueilli et la cotisation est renvoyée au ministre du Revenu du national aux seules fins de supprimer les pénalités.

Signé à Ottawa, Canada, ce 2^e jour de février 2015.

« Lucie Lamarre »

Juge Lamarre

Dossier : 2009-2676(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9113-4056 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de
Société 9114-4766 Québec inc. (2009-2669(GST)I),
Société 9113-4882 Québec inc. (2009-2670(GST)I),
Société 9114-4782 Québec inc. (2009-2671(GST)I),
Société 9114-9658 Québec inc. (2009-2672(GST)I),
Société 9114-4790 Québec inc. (2009-2674(GST)I),
Société 9114-5862 Québec inc. (2009-2675(GST)I), les 14, 15, 16, 17 et
20 octobre 2014, à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Lucie Lamarre

Comparutions :

Représentant de l'appelante : Jean Renaud
Avocat de l'intimée : M^e Danny Galarneau

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 30 juin 2005, pour la période du 10 septembre 2002 au 31 janvier 2004, est accueilli et la cotisation est renvoyée au ministre du Revenu du national aux seules fins de supprimer les pénalités.

Signé à Ottawa, Canada, ce 2^e jour de février 2015.

« Lucie Lamarre »

Juge Lamarre

Référence : 2015 CCI 25
Date : 20150202
Dossier : 2009-2669(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9114-4766 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

et

Dossier : 2009-2670(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9113-4882 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

et

Dossier : 2009-2671(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9114-4782 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

et

Dossier : 2009-2672(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9114-9658 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

et

Dossier : 2009-2674(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9114-4790 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

et

Dossier : 2009-2675(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9114-5862 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

et

Dossier : 2009-2676(GST)I

ENTRE :

SOCIÉTÉ 9113-4056 QUÉBEC INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge Lamarre

[1] Il s'agit d'appels de cotisations établies par le sous-ministre du Revenu du Québec (**ministre**) en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise (LTA)*, par lesquelles on a refusé à chacune des 7 appelantes des crédits de taxe sur les intrants (**CTI**) demandés pour des périodes de déclaration s'échelonnant du 20 juillet 2002 au 31 mars 2004 (**périodes en cause**), selon le cas. Des pénalités et intérêts et des pénalités supplémentaires en vertu de l'article 285 de la LTA ont aussi été imposés. Les montants des cotisations, selon les documents joints en annexe aux avis d'appel, s'établissent comme suit :

Appelantes	CTI réclamés et refusés	Intérêts et pénalités	Pénalités 285 de la LTA	Périodes en cause	Actionnaires
9114-4766 Québec inc	1 349,82 \$	135,17 \$	547,50 \$	Du 2002-09-10 au 2004-01-31	Jean Renaud
9113-4882 Québec inc	1 349,82 \$	135,44 \$	547,50 \$	Du 2002-09-10 au 2004-01-31	Pauline Leroux
9114-4782 Québec inc	1 342,81 \$	192,86 \$	547,50 \$	Du 2002-09-05 au 2003-10-31	Yvon Gagné
9114-9658 Québec inc ¹				Du 2002-09-10 au 2004-03-31	Johanne Huot
9113-4056 Québec inc	1 349,82 \$	164,81 \$	547,50 \$	Du 2002-09-10 au 2004-01-31	Éliane Vaillancourt
9114-4790 Québec inc	1 200,47 \$	40,26 \$	297,50 \$	Du 2002-07-20 au 2003-08-31	Guyleine Champoux
9114-5862 Québec inc	1 343,36 \$	98,38 \$	547,50 \$	Du 2002-09-10 au 2004-03-31	Christine Hamel

[2] L'intimée a refusé les CTI au motif que, durant les périodes en cause, les appelantes n'exerçaient aucune activité commerciale au sens du paragraphe 123(1) de la LTA.

¹ Il est impossible de préciser le montant de la cotisation pour cette appelante puisqu'il n'y avait aucun document à ce sujet annexé à son avis d'appel.

[3] Ces appels ont été entendus sur preuve commune selon la procédure informelle. Plusieurs témoins ont été entendus et de nombreuses pièces ont été déposées.

Faits

Remarques préliminaires

[4] Sommairement, les appelantes ont chacune acquis une « solution de commerce électronique » dans le but d'exploiter un site Internet leur permettant de vendre des abonnements à un service de simulation financière. La principale question est de savoir si les appelantes ont le droit de déduire des CTI relativement à la taxe sur les produits et services (TPS) qu'elles ont payée lorsqu'elles ont acheté la solution de commerce électronique.

[5] Mmes Guyleine Champoux, Christine Hamel, Éliane Vaillancourt, Johanne Huot et Pauline Leroux et M. Yvon Gagné ont témoigné pour les appelantes. Chacune de ces personnes est actionnaire et administrateur de sa propre société, chacune appelante en l'instance². Ont également témoigné pour le compte des appelantes, MM. Jean Renaud et Steve Renaud, les actionnaires et administrateurs des sociétés fournisseurs des solutions de commerce électronique, de même que M. Michel Blouin, le comptable externe de certaines appelantes.

[6] De son côté, l'intimée a fait témoigner, entre autres, M. Pierre Martel, l'agent d'opposition de l'Agence du Revenu du Québec (ARQ) dans le dossier, M. Larry Morneau, l'enquêteur de l'ARQ chargé du dossier des appelantes, de même que Mme Francine Denis et M. Marc Corriveau, lesquels ont aussi participé à l'enquête sur les appelantes.

[7] Avant d'exposer les faits révélés par la preuve, des remarques préliminaires s'imposent. Le principal témoin présenté par les appelantes est également le représentant des appelantes, à savoir M. Jean Renaud. Lors des périodes pertinentes, celui-ci était l'âme dirigeante des appelantes. En 2010, ce dernier est aussi devenu actionnaire et administrateur d'une des sociétés appelantes, la société 9114-4766 Québec inc., qui avait été constituée à l'origine en mars 2002 par un

² Il est à noter que chacune de ces personnes, à l'exception de Pauline Leroux, est celle qui a constitué sa société, en mars ou en février 2002. Quant à madame Leroux, elle a acquis les actions de la société 9113-4882 Québec inc. le 20 septembre 2003 de Marie-Christine Levasseur, laquelle avait constitué initialement ladite société. Cette dernière n'a pas été appelée à témoigner.

dénommé Clément Corriveau, lequel n'a pas été appelé à témoigner. Enfin, M. Jean Renaud est actionnaire et administrateur d'une des deux sociétés qui ont développé la solution de commerce électronique.

[8] Pour bien comprendre le litige, il est utile de faire un bref historique du contexte dans lequel les appelantes ont acquis leur solution de commerce électronique. Il convient de décrire les événements qui sont survenus de 2001 à 2005.

[9] M. Jean Renaud est l'instigateur de l'ensemble du projet qui a mené à la constitution des appelantes. Lors de son témoignage, il a expliqué qu'il avait le désir d'offrir un service sur Internet qui permettrait d'accroître les connaissances individuelles en matière de finances personnelles. Il ressort des témoignages que le service envisagé consistait à offrir un outil permettant de faire une simulation financière détaillée, lequel se retrouverait dans une section payante du site Internet. Une section gratuite du site Internet devait fournir à l'utilisateur de l'information financière et la possibilité d'établir un budget. Il s'agissait pour M. Jean Renaud d'un projet innovateur qu'il a conçu en raison de l'importante croissance d'Internet à cette époque. Il a commencé à discuter de ce projet avec son frère Steve, qui travaille dans le domaine de l'informatique. Il a dit que la nécessité d'engager des programmeurs rendait son projet très dispendieux. Sa stratégie était de concevoir le service et ensuite trouver un moyen de le distribuer.

[10] Le projet d'affaires de M. Jean Renaud prévoyait que plusieurs sociétés indépendantes offriraient ce même service de simulation financière sur des sites Internet propres à chacune. M. Jean Renaud a témoigné que, dans la réussite du projet, la distribution du service était pour lui tout aussi importante que sa conception. Il a dit avoir tenté d'établir un réseau de gens répartis géographiquement dans le Québec qui allait être en mesure d'attirer une clientèle diversifiée. Il y avait au départ 17 sociétés comme celles des appelantes appelées à vendre le service de simulation financière une fois que la solution de commerce électronique serait conçue. Les autres sociétés n'ont pas interjeté appel des cotisations.

Crédit d'impôt pour l'intégration de solutions de commerce électronique

[11] Les appelantes ont été constituées au début des années 2000 alors que le gouvernement du Québec avait mis en place un crédit d'impôt pour l'intégration de solutions de commerce électronique admissibles (**crédit d'impôt provincial**) dans le but de rembourser une partie des dépenses engagées par une société dans le

cadre de la mise en place d'une solution électronique telle qu'un site Internet transactionnel. Pour être admissible aux fins du crédit d'impôt provincial, une société devait notamment démontrer qu'elle exploitait une entreprise au Québec. Il s'agissait d'un crédit remboursable qui n'était disponible que pour une période de deux ans.

[12] Il ressort de l'ensemble de la preuve que le financement du projet de M. Jean Renaud devait être principalement assuré par cette aide gouvernementale provinciale. L'ensemble des sociétés impliquées dans le projet devait recevoir le crédit d'impôt provincial pour permettre le développement de la solution de commerce électronique et ensuite en assurer le maintien nécessaire. Ultimement, tous les crédits d'impôt provincial réclamés ont été refusés, ce qui a empêché le projet de se concrétiser.

Conception de la solution de commerce électronique: Expert-conseil inc. et Netweb inc.

[13] La solution de commerce électronique acquise par chacune des appelantes a été conçue par des sociétés appartenant à M. Jean Renaud et à son frère, M. Steve Renaud. La même solution de commerce électronique a été achetée par chacune des appelantes.

[14] Cette solution de commerce électronique consistait en un site Web transactionnel utilisant le réseau Internet. Le site Web de chaque appelante devait permettre aux clients abonnés d'effectuer une planification de leurs finances personnelles. Avant de pouvoir accéder à ce service, le client devait obtenir un nom d'utilisateur et un mot de passe.

[15] La conception de la solution de commerce électronique comportait deux volets. Le premier consistait à créer le contenu de la solution, soit la fonction permettant de réaliser une planification financière. Il s'agissait ici de la conception de ce que l'on a appelé le « logiciel » de simulation financière. Le deuxième volet consistait à intégrer ce logiciel dans un site Internet. Il s'agissait ici d'un travail de programmation informatique pour rendre accessible le service sur Internet.

[16] La société Expert-conseil inc.³ (**Expert-conseil**) a été constituée le 20 juillet 2001 en vertu de la *Loi sur les compagnies*, partie 1A (L.R.Q., ch. C-38) (**Loi sur les compagnies**). Son président et principal actionnaire est M. Jean Renaud. Expert-conseil avait la tâche de développer le contenu du logiciel de simulation financière et des sites Internet.

[17] La société Netweb inc. (**Netweb**) a également été constituée le 20 juillet 2001 en vertu de la *Loi sur les compagnies*. Son président et unique actionnaire est M. Steve Renaud. Netweb était chargée de la programmation du logiciel et des sites Internet. Elle devait aussi s'occuper de la gestion et de l'hébergement des sites Internet.

[18] Le 20 août 2001, Expert-conseil et Netweb ont chacune établi envers l'autre une facture pour des services de conception d'un site Internet. Expert-conseil réclamait 100 000 \$ (avant les taxes) pour 1 000 heures de travaux effectués notamment quant au contenu du logiciel et du site Internet (pièce I-22). Netweb réclamait aussi 100 000 \$ (avant les taxes) pour 1 000 heures de travaux effectués notamment pour de la programmation (pièce I-24).

[19] Expert-conseil et Netweb ont chacune réclamé le montant maximum de 40 000 \$ pouvant être demandé au titre du crédit d'impôt provincial pour leur année financière respective se terminant le 31 août 2001. Le ministre a refusé les demandes au motif que les preuves de paiement nécessaires à l'obtention du crédit n'avaient pas été présentées.

[20] Expert-conseil et Netweb ont exécuté une entente similaire en 2002, mais ont cette fois fait des paiements par chèque afin de pouvoir présenter les preuves nécessaires à l'octroi du crédit d'impôt provincial. Le 24 mars 2002, Expert-conseil a facturé la somme de 85 000 \$ (avant les taxes) pour des travaux effectués quant au contenu du site Internet (pièce I-26) et Netweb a facturé la somme de 105 000 \$ (avant les taxes) pour la programmation du logiciel et d'une base de données (pièce I-27).

[21] Entre avril et août 2002, une série de chèques échangés entre Expert-conseil et Netweb ont servi à payer les sommes dues en vertu des factures du 24 mars 2002.

³ Constituée sous la dénomination sociale de « Gesweb inc. ». Le 1er décembre 2003, la société a changé sa dénomination sociale pour Expert-conseil inc. La société avait également utilisé la dénomination « Sead inc. ».

[22] Netweb a réclamé le crédit d'impôt provincial pour son année financière se terminant le 31 août 2002. Expert-conseil n'a pas réclamé le crédit d'impôt provincial pour son année financière terminée le 31 août 2002.

L'acquisition de la solution de commerce électronique par les appelantes

[23] Les appelantes ont été constituées en février et en mars 2002 sous le régime de la partie 1A de la *Loi sur les compagnies*. Au cours des périodes en cause, elles étaient des inscrits aux fins de la partie IX de la LTA.

[24] Il était prévu que le rôle des appelantes se limiterait à promouvoir un service de planification financière qui devait être offert sur le site Internet propre à chacune. Les actionnaires des appelantes ont témoigné que c'est M. Jean Renaud qui les a incités à créer chacun une société. Ce dernier, ont-ils dit, leur offrait un service de type « clés en main » par lequel il prenait en charge tous les aspects du démarrage des entreprises.

[25] En fait, Expert-conseil, par l'intermédiaire de M. Jean Renaud, ne vendait aux appelantes qu'une licence, pour une durée limitée, d'exploitation du logiciel de planification financière intégré dans les sites Internet. Les appelantes pouvaient, en vertu de cette licence, vendre des abonnements à leur site Internet respectif afin que d'éventuels clients puissent y effectuer une planification financière en ligne. Il était prévu qu'elles verseraient une redevance à Expert-conseil pour les abonnements qu'elles vendraient. La licence était renouvelable au gré d'Expert-conseil uniquement.

[26] On a mentionné à plusieurs reprises dans les témoignages que ce service « clés en main » offert par M. Jean Renaud comprenait aussi la gestion et la comptabilité des appelantes. Les actionnaires des appelantes ont affirmé n'avoir aucune connaissance en comptabilité ou en informatique. Leur force, ont-ils soutenu, était d'être socialement actif et d'avoir un vaste réseau de contacts auprès desquels ils pourraient faire la promotion du service de planification financière disponible sur leur site Internet.

[27] Les témoins des appelantes ont affirmé avoir connaissance que plusieurs sociétés offriraient le même service, ajoutant qu'ils étaient d'accord pour que le service soit offert à une clientèle propre à chacun.

[28] M. Jean Renaud a présenté son projet d'affaires aux appelantes comme un projet qui nécessitait peu d'investissement. Une grande partie du financement

devait provenir de l'aide gouvernementale accordée au moyen du crédit d'impôt provincial. Il était prévu que chaque appelante réclamerait le crédit d'impôt provincial en raison de l'achat de la solution de commerce électronique. Le montant du crédit d'impôt provincial que souhaitait recevoir chacune des appelantes totalisait 26 000 \$. Toutefois, pour avoir droit au crédit, les dépenses relatives à la mise en place d'une solution de commerce électronique devaient avoir été engagées par une société avant le 1er octobre 2002 dans la mesure où un contrat écrit avait été conclu avant le 1er avril 2002. La solution de commerce électronique devait de plus respecter au plus tard le 31 mars 2003 l'ensemble des conditions permettant qu'elle soit reconnue à ce titre (pièce A-11).

[29] Au mois de mars 2002, les appelantes ont chacune conclu le contrat par lequel elles acquéraient d'Expert-conseil la solution de commerce électronique (onglet 5 des pièces I-1, I-3, I-4, I-6, I-9, I-11 et I-12). Selon l'entente, les appelantes acquéraient chacune un site internet ainsi qu'une licence d'exploitation du logiciel de simulation financière pour un montant de 65 000 \$. Le contrat prévoyait qu'Expert-conseil acquérait en contrepartie des droits de publicité exclusifs sur les pages des sites Internet des appelantes pour un montant de 45 000 \$.

[30] Les montants initialement prévus aux contrats écrits étaient de 80 000 \$ pour la solution de commerce électronique et de 60 000 \$ pour les droits de publicité exclusifs. Il a été mis en preuve que ces montants ont été modifiés par des ententes verbales. Apparemment, les montants ont été diminués puisqu'il fut décidé que le module transactionnel sécurisé des sites Internet ne serait pas conçu par Expert-conseil.

[31] Selon les témoignages des représentants des appelantes, les transactions avec Expert-conseil devaient initialement se faire sans paiements en argent. Ils ont qualifié cette situation d'échange de services ou de « troc ». Toutefois, cette façon de procéder n'avait pas été acceptée lors de la réclamation du crédit d'impôt provincial par Expert-conseil et par Netweb en 2001. Des factures ont donc été produites et des paiements ont eu lieu.

[32] Les factures relatives aux contrats de mars 2002 ont été déposées en preuve (onglet 6 des pièces I-1, I-3, I-4, I-6, I-9, I-11 et I-12). Des factures du 10 ou du 15 septembre 2002 montrent que les appelantes ont vendu à Expert-conseil les droits de publicité pour un montant de 45 000 \$ et des tests et commentaires de fonctionnement pour un montant de 3 000 \$. Des factures du 15 septembre 2002 montrent qu'Expert-conseil a vendu aux appelantes le « logiciel d'application

version internet » (la solution de commerce électronique) pour un montant de 65 000 \$.

[33] Les factures mises en preuve sont toutes conçues sur le même modèle. Le paiement des factures s'est effectué dans l'ordre chronologique suivant :

- Expert-conseil a payé aux appelantes un montant après taxes de 51 761,25 \$, représentant le coût de 45 000 \$ pour les droits exclusifs de publicité ;
- Les appelantes ont ensuite chacune payé à Expert-conseil, pour une partie du logiciel d'application le même montant de 51 761,25 \$. Le solde à payer pour le logiciel était alors de 23 005 \$ pour chacune des appelantes ;
- Au cours des mois d'avril et de juillet 2004, Expert-conseil a payé aux appelantes 3 450,75 \$, représentant le coût de 3 000 \$, plus les taxes, pour les tests et commentaires de fonctionnement ;
- Au cours des mois d'avril et de juillet 2004, Expert-conseil a fait des prêts de 18 000 \$ ou de 20 000 \$, selon le cas, aux appelantes pour leur permettre de finir de payer la solution de commerce électronique ;
- Au cours des mois d'avril et de juillet 2004, les appelantes ont chacune payé 23 005 \$ à Expert-conseil, représentant le solde à payer pour leur solution de commerce électronique;
- Il ressort de la preuve des témoins que les prêts effectués par Expert-conseil n'ont jamais été remboursés par les appelantes.

[34] Puisqu'il était initialement prévu que les appelantes et Expert-conseil procèderaient par échange de services et non par paiement en argent, les appelantes n'avaient pas de numéro de taxe au moment de l'établissement des factures de septembre 2002. La majorité des appelantes s'est vu accorder l'inscription aux fins de la TPS/TVH avec effet rétroactif au mois de septembre 2002 (onglet 2, pièces I-3, I-4, I-6, I-9, I-11 et I-12). Seule l'appelante 9114-4790 Québec Inc. était inscrite préalablement au mois de septembre 2002 (onglet 2, pièce I-1). Les comptes bancaires des appelantes n'avaient également pas été immédiatement ouverts.

[35] Le 15 septembre 2003, Expert-conseil a présenté à certaines appelantes une facture d'honoraires de 1 000 \$ (avant les taxes) pour du travail de comptabilité. Le 15 septembre 2003, Netweb a aussi présenté aux appelantes une facture de 1 000 \$ (avant les taxes) pour des frais d'hébergement. Ces factures n'ont jamais été payées par les appelantes concernées. Certaines des appelantes ont demandé des CTI relativement à ces services.

[36] Il ressort des témoignages que M. Jean Renaud a demandé à un bureau de comptables de préparer, pour certaines appelantes, les premières déclarations de revenus, les premières déclarations de taxe, les premiers états financiers et la demande initiale du crédit d'impôt provincial. Le bureau de comptables a également préparé les oppositions lorsque le crédit d'impôt provincial a été refusé à ces appelantes. En raison du service « clés en main » qui était fourni par Expert-conseil, M. Jean Renaud s'est ensuite chargé de remplir ces documents pour les autres appelantes en se référant au travail qui avait été fait par le bureau de comptables. M. Jean Renaud a mentionné que beaucoup d'efforts avaient été déployés pour s'opposer au refus du ministre d'allouer aux appelantes le crédit d'impôt provincial.

[37] Il appert aussi des témoignages que M. Jean Renaud s'occupait de produire les factures présentées par les appelantes, en raison du service de démarrage qu'il leur offrait. Il a aussi expliqué que l'adresse postale des appelantes était celle d'Expert-conseil en raison de ce service « clés en main ». Il a dit qu'il s'agissait d'une question de fonctionnalité. Il appert en effet du témoignage de l'enquêteur, M. Larry Morneau, que les chèques de remboursement de taxes à l'ordre des appelantes étaient envoyés à l'adresse d'Expert-conseil ou de Netweb. Les chèques étaient parfois déposés dans le compte bancaire des appelantes par M. Jean Renaud ou remis directement aux appelantes.

[38] Dans les états financiers, les produits des appelantes sont constitués de la publicité et des tests et commentaires de fonctionnement vendus à la société Expert-conseil et des montants réclamés à titre de crédit d'impôt provincial, alors que les dépenses sont principalement constituées des frais de gestion payés à la société Expert-conseil, des frais d'hébergement payés à la société Netweb et des frais « d'incorporation ». Au cours des périodes en cause, les appelantes n'ont eu aucun revenu provenant de l'exploitation de leurs sites Internet. Les montants des prêts d'Expert-conseil apparaissent dans les états financiers des appelantes au poste « compte à payer ».

[39] Une copie en version papier du logiciel et du site Internet de l'une des sociétés a été déposée (pièce A-2). À la lumière des témoignages, il n'est pas clair si la conception de la solution de commerce électronique a été entièrement complétée à un moment ou un autre au cours des périodes en cause. Les témoins des appelantes prétendent, quant à elles, que la solution de commerce électronique est devenue opérationnelle dans l'année 2003. Par ailleurs, il est clairement ressorti des témoignages que les sites Internet des appelantes étaient pratiquement identiques.

[40] En réalité, les appelantes n'ont jamais commencé à promouvoir leur service de planification financière puisque leurs sites Internet n'ont jamais été rendus accessibles au public. Lorsqu'ils expliquaient pourquoi le projet n'avait jamais démarré, les témoins répondaient qu'ils attendaient le financement. Mmes Guyleine Champoux et Christine Hamel ont aussi dit qu'elles attendaient l'accord de M. Jean Renaud pour lancer leurs activités. Les témoins des appelantes ont mentionné que le crédit d'impôt provincial était essentiel pour assurer le maintien technique du service et régler d'éventuels problèmes informatiques. Le risque d'engager leur réputation advenant la présence de défauts dans le service offert a également été évoqué par les témoins des appelantes. Il était, selon eux, prudent de retarder le lancement du projet pour avoir des ressources financières adéquates pour faire face aux éventuels problèmes. Le crédit d'impôt provincial devait servir à rémunérer les fournisseurs des appelantes, soit Expert-conseil et Netweb, qui eux pouvaient assurer le maintien des services.

[41] Par ailleurs, il ressort des témoignages que les actionnaires et administrateurs des appelantes ont investi personnellement peu ou pas d'argent dans leurs sociétés. En contre-interrogatoire, Mme Champoux a affirmé à ce sujet qu'elle a déboursé des montants de 50 \$ ou de 100 \$ pour son entreprise. Il est intéressant de noter qu'aucun des représentants des appelantes ne semblait intéressé à investir davantage dans ce projet. À titre d'exemple, M. Gagné a indiqué en contre-interrogatoire qu'il n'a pas voulu investir d'argent, car il voulait investir dans des projets qui généreraient de l'argent plus rapidement et qui comporteraient moins de risques (Transcription 15-10-2014, aux pages 142-143).

[42] Les témoins des appelantes ont soutenu avoir eu plusieurs rencontres lors desquelles M. Jean Renaud leur expliquait le service de simulation financière, les renseignait sur le développement du logiciel et leur présentait divers documents relatifs aux sociétés qui devaient être signés. Ils ont également affirmé que des cartes professionnelles indiquant l'adresse de leur site Internet ont été créées pour éventuellement promouvoir leur service de simulation financière (pièce A-5). Même si aucun revenu n'a été tiré de l'exploitation des sites Internet, et qu'aucun d'eux n'a réellement investi de sommes d'argent dans le projet, les actionnaires et administrateurs des appelantes ont indiqué à la Cour que leur intention était de générer des revenus et de donner une plus-value à leur entreprise.

[43] M. Pierre Martel, agent d'opposition à l'ARQ, a commencé à recevoir des dossiers relatifs aux appelantes à l'automne 2003. Au départ, a-t-il dit, il s'agissait d'avis d'opposition concernant l'admissibilité au crédit d'impôt provincial. Il a indiqué que la prétention du ministre était qu'il n'y avait pas d'exploitation

d'entreprise, concept nécessaire pour avoir droit à cette mesure fiscale. Il a dit avoir été incapable de prendre une décision éclairée en raison d'un manque d'informations et avoir décidé de demander un complément de vérification.

[44] En 2004, la division des enquêtes spéciales a mentionné à M. Pierre Martel qu'elle prenait les dossiers aux fins d'enquête. Il a dit avoir mis les dossiers d'opposition en suspens, mais a ajouté que, lors de l'enquête, d'autres cotisations ont été établies et d'autres avis d'opposition.

[45] M. Larry Morneau, l'enquêteur de l'ARQ chargé du dossier des appelantes, a expliqué que l'enquête portait principalement sur l'existence d'un stratagème mis en place pour obtenir illégalement le crédit d'impôt provincial. Il a soutenu que les réclamations de CTI étaient accessoires à l'enquête principale.

[46] Les 26 et 27 janvier 2005, des mandats de perquisition ont été exécutés dans le cadre de l'enquête. Les perquisitions ont été effectuées aux domiciles des représentants des appelantes ainsi qu'aux établissements d'Expert-conseil et de Netweb et ont permis d'obtenir la comptabilité de la société Expert-conseil, des factures de vente et d'achat ainsi que le serveur contenant le site Internet de chacune des appelantes. Après les saisies, il était impossible pour les appelantes d'avoir accès aux sites Internet. Les actionnaires et administrateurs des appelantes ont tous fait une déclaration lors des perquisitions.

[47] Lors de son témoignage, Mme Guyleine Champoux a notamment allégué de prétendues menaces et mesures d'intimidation de la part des représentants de l'intimée lors de la perquisition à son domicile. Elle a indiqué que la déclaration faite lors de la perquisition a été faite sous l'effet de la peur. Son conjoint, M. Yvon Gagné, a corroboré cette version des événements. Au cours des mois de juin à août 2005, les actionnaires et administrateurs des appelantes ont écrit une lettre au ministre expliquant la raison d'être de chacune de leurs sociétés.

[48] L'avocat de l'intimée a aussi abordé la question des perquisitions et des saisies survenues les 26 et 27 janvier 2005. Mme Francine Denis et M. Marc Corriveau, les agents responsables de la perquisition, ont quant à eux, fait état lors de leur témoignage de ce qu'aucune intimidation n'avait eu lieu.

[49] M. Larry Morneau a témoigné que son enquête a entraîné le dépôt d'accusations criminelles contre M. Jean Renaud pour avoir participé à l'infraction consistant à avoir fait de faux énoncés dans les déclarations de revenus des

appelantes. Le 8 mai 2013, M. Jean Renaud a enregistré un plaidoyer de culpabilité relativement au chef d'accusation modifié suivant :

A prescrit, acquiescé ou participé à l'accomplissement par la société Expert-Conseil inc. et a accompli, ou omis d'accomplir quelque chose en vue d'aider les sociétés : Netweb inc., [l'ensemble des sociétés appelantes, ainsi que d'autres sociétés, sont énumérées] [...], à commettre l'infraction suivante : [...], a entre le 13 novembre 2001 et le 6 septembre 2004, fait des déclarations fausses ou trompeuses ou participé, consenti ou acquiescé à leurs énonciations dans des formulaires de déclaration d'impôts des sociétés CO-17 produits pour toutes ces sociétés au ministère du Revenu du Québec en vertu de la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., chap. I-3), commettant ainsi une infraction prévue à l'article 62a) de la Loi sur le ministère du Revenu (L.R.Q., chap. M-31) ; [...] [Dossier de requête de l'intimée, 25 octobre 2013, pièce B, page 17; pièce I-18, pages 26 et 27.]

[50] M. Jean Renaud a donné sa version des faits. Il a expliqué qu'il avait enregistré un plaidoyer de culpabilité en pensant qu'il n'y avait pas d'élément d'intention dans l'infraction pour laquelle il plaidait coupable. Il voulait aussi éviter un long et épuisant procès. En contre-interrogatoire, M. Jean Renaud a reconnu qu'il a plaidé coupable relativement à cette infraction.

[51] Lors de son témoignage, M. Larry Morneau a commenté une feuille de travail (pièce I-34) qu'il avait lui-même préparée aux fins de l'enquête. Cette feuille de travail établit un « tableau synthèse » du stratagème. M. Morneau en est venu à la conclusion que l'ensemble des transactions bancaires constituait un montage financier permettant d'obtenir les preuves de paiement nécessaires pour appuyer les réclamations du crédit d'impôt provincial. M. Morneau a indiqué que l'argent n'a fait qu'entrer dans les comptes bancaires des appelantes et en sortir et qu'elles n'ont fourni aucun apport en argent extérieur. Il a dit que la finalité du stratagème était que l'argent retombe dans le compte bancaire d'Expert-conseil.

[52] M. Morneau a conclu que M. Jean Renaud a voulu tromper le ministre en produisant de faux documents qui laissaient croire que les appelantes avaient des activités commerciales permettant de réclamer, entre autres, les CTI qui sont en cause ici.

Arguments des appelantes

[53] Les appelantes soutiennent qu'elles exerçaient une activité commerciale leur donnant droit aux CTI lors des périodes en cause. Elles affirment avoir commencé l'exploitation d'une entreprise lorsque des mesures préliminaires ont été prises. Selon elles, l'acquisition de la solution de commerce électronique et la vente des

droits de publicité constituent les préliminaires essentiels à leur exploitation normale.

[54] Les avis d'appel font référence au bulletin d'interprétation IT-364 de l'Agence du revenu du Canada pour alléguer qu'une « entreprise débute lorsque s'engage une opération importante qui constitue une activité régulière du processus de gain de ce genre d'entreprise ou un prélude essentiel à l'exploitation normale ».

[55] M. Jean Renaud a soutenu que l'obtention du crédit d'impôt provincial n'a jamais été la raison d'être des appelantes, indiquant qu'il s'agissait simplement d'une forme de financement.

Arguments de l'intimée

[56] L'intimée soutient qu'aucune activité commerciale n'a été exercée et que les appelantes n'ont pas droit aux CTI réclamés.

[57] La situation, selon l'intimée, est analogue à celle qui existait dans l'affaire *Voitures Orly Inc. c. La Reine*, 2004 CCI 86, [2004] G.S.T.C. 57 (confirmée par la Cour d'appel fédérale (C.A.F.), 2005 CAF 425, [2005] G.S.T.C. 200), où il y avait présence d'un trompe-l'œil dans le but de recevoir des CTI. L'intimée allègue que les appelantes se prêtaient à un stratagème par lequel elles donnaient l'illusion qu'elles avaient une activité commerciale, et ce, dans le seul but de recevoir indûment des crédits fiscaux, incluant les CTI qui font l'objet des appels en cause ici.

[58] L'intimée allègue qu'aucune preuve n'a été présentée quant à l'intention de l'appelante 9114-4766 Québec inc. d'exploiter ou non une entreprise lors des périodes en cause. Cette société est celle qui a été acquise par M. Jean Renaud en 2010 et dont l'actionnaire de l'époque n'a pas été appelé à témoigner. L'avocat de l'intimée a également demandé à la Cour de tirer une inférence négative de l'absence de l'actionnaire et administrateur initial de l'appelante 9113-4882 Québec inc., qui a vendu sa société à Mme Pauline Leroux lors des périodes en cause et qui aurait été, selon l'intimée, le seul témoin pertinent pour venir présenter les intentions initiales de l'entreprise.

[59] Finalement, l'intimée considère que les pénalités imposées sont justifiées puisque les appelantes ont participé au stratagème de façon claire et directe. Selon l'intimée, les appelantes ont permis que l'argent circule entre les sociétés et retourne ultimement à M. Jean Renaud.

Analyse

[60] Il s'agit de déterminer si, pendant les périodes en cause, les appelantes ont exercé une activité commerciale leur donnant droit aux CTI.

[61] L'existence d'une activité commerciale est nécessaire pour avoir droit à un CTI selon la formule de calcul prévue au paragraphe 169(1) de la LTA, qui se lit comme suit :

169. (1) Règle générale — Sous réserve des autres dispositions de la présente partie, un crédit de taxe sur les intrants d'une personne, pour sa période de déclaration au cours de laquelle elle est un inscrit, relativement à un bien ou à un service qu'elle acquiert, importe ou transfère dans une province participante, correspond au résultat du calcul suivant si, au cours de cette période, la taxe relative à la fourniture, à l'importation ou au transfert devient payable par la personne ou est payée par elle sans qu'elle soit devenue payable :

$$A \times B$$

où

A représente la taxe relative à la fourniture, à l'importation ou au transfert, selon le cas, qui, au cours de la période de déclaration, devient payable par la personne ou est payée par elle sans qu'elle soit devenue payable;

B :

a) dans le cas où la taxe est réputée, par le paragraphe 202(4), avoir été payée relativement au bien le dernier jour d'une année d'imposition de la personne, le pourcentage que représente l'utilisation que la personne faisait du bien dans le cadre de ses activités commerciales au cours de cette année par rapport à l'utilisation totale qu'elle en faisait alors dans le cadre de ses activités commerciales et de ses entreprises;

b) dans le cas où le bien ou le service est acquis, importé ou transféré dans la province, selon le cas, par la personne pour utilisation dans le cadre d'améliorations apportées à une de ses immobilisations, le pourcentage qui représente la mesure dans laquelle la personne utilisait l'immobilisation dans le cadre de ses activités commerciales immédiatement après sa dernière acquisition ou importation de tout ou partie de l'immobilisation;

c) dans les autres cas, le pourcentage qui représente la mesure dans laquelle la personne a acquis ou importé le bien ou le service, ou l'a transféré dans la province, selon le cas, pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales.

[62] L'expression « activité commerciale » est définie ainsi au paragraphe 123(1) de la LTA :

123. (1) Définitions — Les définitions qui suivent s'appliquent à l'article 121, à la présente partie et aux annexes V à X.

[...]

« **activité commerciale** » Constituent des activités commerciales exercées par une personne :

a) l'exploitation d'une entreprise (à l'exception d'une entreprise exploitée sans attente raisonnable de profit par un particulier, une fiducie personnelle ou une société de personnes dont l'ensemble des associés sont des particuliers), sauf dans la mesure où l'entreprise comporte la réalisation par la personne de fournitures exonérées;

b) les projets à risque et les affaires de caractère commercial (à l'exception de quelque projet ou affaire qu'entreprend, sans attente raisonnable de profit, un particulier, une fiducie personnelle ou une société de personnes dont l'ensemble des associés sont des particuliers), sauf dans la mesure où le projet ou l'affaire comporte la réalisation par la personne de fournitures exonérées;

c) la réalisation de fournitures, sauf des fournitures exonérées, d'immeubles appartenant à la personne, y compris les actes qu'elle accomplit dans le cadre ou à l'occasion des fournitures.

[63] Dans l'affaire qui nous intéresse, les appelantes étaient, lors des périodes en cause, dans le processus de démarrage de leur entreprise. Il faut donc déterminer si elles avaient des activités commerciales lors de cette période, même si elles n'avaient pas encore amorcé leur exploitation normale.

[64] La décision *Gartry c. Canada*, [1994] A.C.I. n° 240 (QL), 94 DTC 1947, traite de la question de savoir si un contribuable a commencé à exploiter une entreprise. Dans cette décision, le juge Bowman a formulé les commentaires suivants au paragraphe 16 (QL) :

[...] Pour ce qui est de la détermination du moment où une entreprise débute, il n'est pas réaliste de dire que c'est au moment où l'on commence à tirer de l'argent du commerce ou de la fabrication d'un bien ou de la prestation d'un service ou, à l'autre extrême, que c'est au moment où l'on a pour la première fois eu l'intention de lancer l'entreprise. Chaque cas dépend des faits qui lui sont propres, mais, lorsqu'un contribuable a pris des mesures importantes, des mesures essentielles pour exploiter l'entreprise, il est juste de conclure que l'entreprise avait démarré. [...]

[65] Dans *Kaye c. Canada*, [1998] A.C.I. n° 265 (QL), 98 DTC 1659, le juge Bowman a résumé ainsi, aux paragraphes 4, 5 et 7, l'analyse pour déterminer le moment où une entreprise a débuté :

4 [...] C'est le caractère commercial de l'entreprise, révélé par sa structure, qui en fait une entreprise. L'intention subjective de faire de l'argent entre certes en ligne de compte, mais ce n'est pas le facteur déterminant, bien que l'absence d'une telle intention puisse nuire à l'assertion qu'une activité est une entreprise.

5 On ne peut considérer le caractère raisonnable de l'attente de profit de façon isolée. Il faut se demander : « Est-ce qu'une personne raisonnable qui examine une activité en particulier et applique des normes courantes de gestion d'entreprise affirmerait qu'il s'agit bien d'une entreprise? » Pour répondre à la question, la personne raisonnable fictive examinerait entre autres choses la structure du capital, les connaissances du participant et le temps consacré à l'activité. Elle évaluerait également si la personne qui prétend exploiter une entreprise a procédé de façon ordonnée et méthodique, de la manière dont une personne en affaires procéderait normalement.

[...]

7 En fin de compte, les choses se résument à évaluer, en faisant preuve de sens pratique, l'ensemble des facteurs, en accordant à chacun l'importance qui convient dans le contexte global. Bien entendu, on ne doit pas faire fi de la vision et de l'imagination de l'entrepreneur, mais ce sont là deux aspects qui sont difficiles à évaluer à prime abord. En d'autres termes, si vous voulez qu'on vous traite comme un homme d'affaires, agissez en homme d'affaires.

[66] Après avoir fait référence aux observations ci-dessus qu'a faites le juge Bowman dans les décisions *Gartry* et *Kaye*, précitées, la juge Campbell de notre Cour s'est exprimée en ces termes dans la décision *Land and Sea Enterprises Ltd. c. La Reine*, 2011 CCI 101 :

[14] Il est clair qu'une activité peut être considérée comme une activité commerciale bien avant qu'elle ne soit rentable. Il s'agira toujours d'une question de fait. Les dépenses donnant droit à des CTI à l'étape de démarrage d'une activité commerciale peuvent être admissibles à condition que l'intention de démarrer une entreprise soit indiquée clairement et que des étapes fondamentales aient été suivies et des mesures essentielles mises en place.

[67] Ici, les appelantes n'ont pas réussi à me convaincre qu'elles se consacraient à une activité commerciale aux termes de la LTA.

[68] Les appelantes fondent leurs demandes de CTI pour les périodes en cause sur leurs activités préliminaires, qui se résument uniquement à l'acquisition de la solution de commerce électronique et à la vente de droits de publicité.

[69] La solution de commerce électronique est sans aucun doute l'élément d'actif qui devait permettre aux appelantes d'avoir des activités commerciales. M. Michel Blouin, le comptable de certaines appelantes, a d'ailleurs indiqué, lors de son

témoignage, que l'acquisition de la solution de commerce électronique était pour lui la mesure essentielle qui permettait l'exploitation des entreprises et la mesure qui justifiait la réclamation du crédit d'impôt provincial, et aux fins du présent cas, des CTI.

[70] Or, même si les témoins des appelantes prétendent que le logiciel et les sites Internet étaient complétés, la solution de commerce électronique n'a jamais été mise en place par le fournisseur des appelantes, Expert-conseil. La raison qui a été donnée pour justifier qu'aucun des sites Internet n'ait été lancé est le manque de financement, qui empêchait les appelantes de pouvoir maintenir le service qu'elles souhaitaient offrir.

[71] Si les appelantes sont demeurées à un stade préliminaire et n'ont jamais commencé à exploiter leurs entreprises et à générer des revenus de la vente d'abonnements à leurs sites Internet, c'est, entre autres, parce qu'elles n'ont jamais voulu investir personnellement dans ce projet. La faisabilité financière d'un projet est une étape fondamentale de la création d'une entreprise. Dans le cas présent, les appelantes n'ont encouru pratiquement aucun risque financier et ne voulaient en encourir aucun. Les appelantes étaient à l'étape de trouver le financement nécessaire pour donner vie à leur projet. Pour ce faire, elles ne comptaient en fin de compte que sur l'aide gouvernementale. Elles en étaient toujours au stade d'organiser les entreprises qu'elles projetaient d'exploiter et n'étaient pas à ce moment financées de façon à pouvoir en tirer un revenu un jour.

[72] De plus, il est clairement ressorti des témoignages que les appelantes étaient chargées de promouvoir le service de planification financière qui devait être offert sur leurs sites Internet à l'aide d'un réseau de connaissances propre à chacune. Les administrateurs des appelantes n'avaient aucune connaissance en informatique ni en simulation financière. Les témoins des appelantes ont affirmé avoir conclu une entente « clés en main » selon laquelle Expert-conseil prenait en charge tous les aspects du démarrage des entreprises. En attendant la mise en place de leur solution de commerce électronique, les appelantes ont joué un rôle très passif. Le développement du logiciel était l'activité de leurs fournisseurs. Le temps consacré par les actionnaires et administrateurs des appelantes au projet de même que leur implication dans le projet, lors des périodes en cause, étaient très faibles.

[73] En somme, ces derniers ont peu ou pas contribué financièrement à leurs sociétés et n'ont fourni aucun effort sérieux ou relativement continu dans leurs sociétés. Mis à part la mention de certaines rencontres avec M. Jean Renaud, aucun élément n'a été mis en preuve établissant que des efforts ont réellement été

consacrés aux activités des sociétés. Les quelques opérations bancaires, la comptabilité, l'achat de la solution de commerce électronique et la vente de publicité étaient accomplis par M. Jean Renaud. D'ailleurs, la seule vente réalisée par les appelantes, soit la vente des droits de publicité à Expert-conseil, a été faite d'une manière précoce et semble avoir été orchestrée principalement dans le but de financer l'acquisition de la solution de commerce électronique. De plus, les prêts consentis par Expert-conseil pour payer une partie de la solution de commerce électronique n'ont jamais été remboursés par les appelantes.

[74] Même si les témoins des appelantes avaient l'intention de faire la promotion du service lorsqu'il serait prêt à être vendu, j'estime que leurs activités n'ont pas dépassé le stade de la préparation et que des mesures essentielles pour fonder la prétention que les appelantes avaient démarré l'exploitation d'une entreprise et donc exercé une activité commerciale n'ont pas été sérieusement mises en place.

[75] Par conséquent, je conclus que le ministre a eu raison de refuser les CTI pour les périodes en cause.

Pénalité prévue à l'article 285 de la LTA

[76] La seconde question à trancher dans ces appels est celle de savoir si le ministre était fondé à imposer des pénalités en vertu de l'article 285 de la LTA.

[77] Il incombe à l'intimée de prouver les faits nécessaires en vue d'établir que les appelantes ont, sciemment ou dans des circonstances équivalentes à faute lourde, fait un faux énoncé dans une déclaration ou un autre document établi pour une période de déclaration ou une opération, ou y ont participé, consenti ou acquiescé.

[78] Dans l'affaire *897366 Ontario Ltd. c. Canada*, [2000] A.C.I. n° 117 (QL), [2000] G.S.T.C. 13, au paragraphe 19, le juge Bowman indique qu'une pénalité en vertu de l'article 285 de la LTA ne peut être imposée « que dans les cas les plus clairs et après un examen approfondi de la preuve. »

[79] La pénalité pour faux énoncés ou omissions prévue à l'article 285 de la LTA est analogue à celle prévue au paragraphe 163(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Dans la décision *Farm Business Consultants Inc. c. Canada*, [1994] A.C.I. n° 760 (QL), 95 DTC 200 (confirmée par la C.A.F., [1996] A.C.F. n° 82 (QL), 96 DTC 6085), le juge Bowman a indiqué ce qui suit au paragraphe 27 :

[...] Par ailleurs, quand une pénalité est imposée en vertu du paragraphe 163(2) même si une norme de preuve civile est exigée, lorsque la conduite d'un contribuable cadre avec deux hypothèses viables et raisonnables, l'une qui justifie la pénalité et l'autre pas, il convient d'accorder le bénéfice du doute au contribuable, et de supprimer la pénalité. [...]

[80] L'avocat de l'intimée a allégué que les appelantes ont participé à un stratagème élaboré par M. Jean Renaud en signant les divers documents préparés par celui-ci. De plus, l'avocat de l'intimée s'est notamment appuyé sur la décision *Raposo c. La Reine*, 2013 CCI 265, pour souligner la conséquence en matière civile d'un plaidoyer de culpabilité en matière pénale. Cette décision indique que la déclaration de culpabilité constitue une preuve *prima facie* des faits sur lesquels elle est fondée. Dans cette décision, le juge Paris a examiné les effets d'un plaidoyer de culpabilité sur des pénalités pour faute lourde et a traité la déclaration de culpabilité à l'égard du contribuable comme une preuve *prima facie* de la faute lourde.

[81] À la lumière de la preuve entendue, je ne suis toutefois pas convaincue que le ministre ait démontré qu'il convenait d'imposer des pénalités.

[82] Contrairement à l'affaire *Raposo*, précitée, aucune preuve n'a suffisamment démontré, selon moi, que les appelantes ont eu l'intention de participer à de faux énoncés ou qu'elles ont agi avec un degré important de négligence équivalant à faute lourde.

[83] Il est vrai que M. Jean Renaud a plaidé coupable relativement à un chef d'accusation relié à la présente affaire. Ce dernier a joué un rôle important dans l'ensemble du projet. Il faut toutefois évaluer la participation des appelantes au moment où les faux énoncés auraient été faits, soit préalablement au plaidoyer de culpabilité de M. Jean Renaud. Les appelantes ne possédaient pas de connaissances approfondies en matière comptable et fiscale. Elles ont voué une grande confiance à M. Jean Renaud, qui possède une formation universitaire dans ces domaines, et l'ont laissé s'occuper de la préparation des factures, des états financiers, des crédits d'impôt provinciaux et des demandes de remboursement de taxes. Dans son témoignage, M. Jean Renaud a affirmé que le fournisseur Expert-conseil a payé au gouvernement les taxes perçues auprès des appelantes.

[84] Il m'apparaît des témoignages que les appelantes avaient tout de même un certain désir de démarrer une entreprise. Le projet apparaissait possible pour les appelantes en raison des gestes posés par M. Jean Renaud. Les appelantes croyaient en ce projet, même si celui-ci était encore au stade embryonnaire.

[85] En l'espèce, bien que les appelantes n'aient eu aucune activité commerciale, un logiciel et des sites Internet étaient en développement. Les appelantes croyaient acquérir de véritables fournitures, qui deviendraient essentielles à leur entreprise.

[86] Je reconnais par ailleurs que les individus qui ont fondé les sociétés acquises ultérieurement par M. Jean Renaud et sa mère, Mme Pauline Leroux, n'ont pas témoigné. Toutefois, en matière de pénalité, le fardeau revient à l'intimée de faire la preuve de faute lourde. Compte tenu des témoignages des autres témoins des appelantes, l'intimée ne m'a pas convaincue que la situation était différente pour ces deux autres personnes au moment de constituer leurs sociétés.

[87] Pour tous ces motifs, les appels sont accueillis et les cotisations en litige seront renvoyées au ministre aux seules fins de supprimer les pénalités.

Signé à Ottawa, Canada, ce 2^e jour de février 2015.

« Lucie Lamarre »

Juge Lamarre

RÉFÉRENCE : 2015 CCI 25

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2009-2669(GST)I, 2009-2670(GST)I, 2009-2671(GST)I, 2009-2672(GST)I, 2009-2674(GST)I, 2009-2675(GST)I, 2009-2676(GST)I

INTITULÉ DE LA CAUSE : SOCIÉTÉ 9114-4766 QUÉBEC INC.,
SOCIÉTÉ 9113-4882 QUÉBEC INC.,
SOCIÉTÉ 9114-4782 QUÉBEC INC.,
SOCIÉTÉ 9114-9658 QUÉBEC INC.,
SOCIÉTÉ 9114-4790 QUÉBEC INC.,
SOCIÉTÉ 9114-5862 QUÉBEC INC.,
SOCIÉTÉ 9113-4056 QUÉBEC INC. c. SA
MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Les 14, 15, 16, 17 et 20 octobre 2014

MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable juge Lucie Lamarre

DATE DU JUGEMENT : Le 2 février 2015

COMPARUTIONS :

Représentant des appelantes : Jean Renaud
Avocat de l'intimée : M^e Danny Galarneau

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour les appelantes:

Nom :
Cabinet :

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