

Dossier : 2011-3058(IT)G,

ENTRE :

LISE LAVOIE,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel de Jean-Yves Côté,
2012-382(IT)G, le 12 décembre 2013, à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Gaston Jorré

Jugement rendu par l'honorable juge Pierre Archambault

Comparutions :

Avocat de l'appelante : M^c Claude Germain
Avocat de l'intimée : M^c Simon Vincent

JUGEMENT

L'appel de la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« Loi ») pour l'année d'imposition 2008 est accueilli avec dépens et la nouvelle cotisation est déférée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation en tenant pour acquis que la pénalité établie en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi est annulée.

Signé à Vancouver (Colombie-Britannique), ce 24^{ième} jour de septembre 2015.

« Pierre Archambault »

Juge Archambault

Dossier : 2012-382(IT)G

ENTRE :

JEAN-YVES CÔTÉ,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel de Lise Lavoie,
2011-3058(IT)G, le 12 décembre 2013, à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Gaston Jorré

Jugement rendu par l'honorable juge Pierre Archambault

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M^c Claude Germain
Avocat de l'intimée : M^c Simon Vincent

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« Loi ») pour l'année d'imposition 2008 est accueilli avec dépens et la cotisation est déferée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation en tenant pour acquis que la pénalité établie en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi est annulée.

Signé à Vancouver (Colombie-Britannique), ce 24^{ième} jour de septembre 2015.

« Pierre Archambault »

Juge Archambault

Référence : 2015 CCI 228

Date : 20150924

Dossier : 2011-3058(IT)G

ENTRE :

LISE LAVOIE,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

Dossier : 2011-382(IT)G,

ENTRE :

JEAN-YVES CÔTÉ,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Archambault

[1] Monsieur Jean-Yves Côté et madame Lise Lavoie (le « **couple Côté-Lavoie**¹, le **couple** ou les **deux contribuables** ») interjettent appel² d'une cotisation établie par le ministre du Revenu national (« **ministre** ») à l'égard de l'année d'imposition 2008. La question en litige est la même dans les deux dossiers d'appel, soit celle de savoir si le ministre était justifié d'imposer la pénalité en vertu du paragraphe 163(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« *Loi* »)³. Seulement le montant en cause est différent.

¹ Les deux contribuables sont des conjoints.

² Appel de catégorie A pour Mme Lavoie et de catégorie B pour M. Côté, selon les admissions des parties à l'audience. Voir p. 4 de la transcription.

³ Voir pp. 4 et 5 de la transcription.

[2] Dans sa déclaration de revenus pour l'année 2008, monsieur Côté a déclaré un montant de 919 440,31 \$ au titre d'une perte d'entreprise indiquée dans un « Statement of Agent Activities For: JEAN-YVES COTE »⁴. Dans cet état, on déclare comme revenu brut un montant de 342 717,31 \$ décrit comme « Money Collected as Agent for Principal and reported by third parties ». À ce montant, on ajoute un revenu additionnel de 61 689,12 \$ représentant « Additional Money Collected as Agent for Principal and not reported by third parties » ce qui donne un total de 404 406,43 \$. De ce montant, on a déduit un montant de 981 129,43 \$, décrit comme un « Amount to principal in exchange for labour », pour une perte nette de 576 723 \$. De ce montant, on a également déduit les sommes perçues qui ont été déclarées par des tiers, s'élevant à 342 717,31 \$, pour donner un montant net de perte de 919 440,31 \$. Cette perte a eu pour effet d'annuler l'inclusion dans le revenu de 200 275,35 \$ tiré d'un emploi et d'un montant de dividendes imposable de 161 332,80 \$, donnant un revenu négatif de 557 523 \$⁵. L'importance de la perte créée en 2008 a en outre permis à monsieur Côté de réclamer un report de perte sur les trois années antérieures, soit 2005, 2006 et 2007, les montants reportés étant de 138 425 \$, de 262 097 \$ et de 176 201 \$ respectivement⁶.

[3] Le 7 octobre 2010, le ministre a établi pour l'année d'imposition 2008 une cotisation par laquelle il a augmenté les revenus de monsieur Côté de 919 440 \$. En plus du réajustement du revenu, il a imposé une pénalité de 93 820,97 \$ en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi. À cette pénalité s'ajoute celle de 455,42 \$ pour production tardive⁷.

[4] Comme suite à l'avis d'opposition produit par monsieur Côté, le ministre a ratifié la cotisation et monsieur Côté a interjeté appel devant la Cour canadienne de l'impôt. La seule question en litige est de savoir si la pénalité imposée en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi était justifiée. Monsieur Côté reconnaît qu'il n'avait pas droit à la perte de 919 440,31 \$⁸.

[5] Une démarche semblable a été suivie par madame Lavoie. Le montant de la perte d'entreprise qu'elle a déclaré s'élève à 418 185,58 \$⁹ et ce montant a également donné lieu à un report de perte sur les années 2005 à 2007, les montants

⁴ Voir pièce I-1, onglet 1, p. 7.

⁵ Voir pièce I-1, onglet 1, p. 8.

⁶ Voir pièce I-1, onglet 5, p. 2.

⁷ Voir pièce I-1, onglet 2.

⁸ Voir p. 15 de la transcription.

⁹ Voir pièce I-2, onglet 1, p. 3.

reportés étant de 72 178 \$, de 112 796 \$ et de 303 302 \$ respectivement¹⁰. Dans sa cotisation initiale, le ministre avait accepté la perte d'entreprise et le report de cette perte. Par la suite, par sa nouvelle cotisation datée du 13 octobre 2010, il a également rejeté la perte de 418 185,58 \$. Le montant de la pénalité imposée en vertu du paragraphe 163(2) s'élève à 45 906,06 \$ et la seule question en litige est de savoir si cette pénalité était justifiée¹¹.

[6] Avec l'assentiment des parties, le juge en chef de cette Cour a demandé au juge soussigné de rendre la décision en se fondant sur la transcription (« **transcription** ») des témoignages rendus à l'audience du 12 décembre 2013 et sur les documents mis en preuve alors devant le juge Jorré, dont la transcription (« **transcription du préalable** ») des témoignages qu'a donnés le couple lors d'un interrogatoire préalable.

[7] Comme le révélera plus amplement l'exposé de la preuve, il s'agit d'un autre de ces dossiers où sont impliqués des contribuables dont on a abusé de la confiance et qui ont été entraînés dans un stratagème (« **stratagème farfelu** ») mis en place par des promoteurs peu scrupuleux qui ont fait accroire à plusieurs contribuables canadiens qu'on pouvait essentiellement réclamer la déduction de pertes pour l'entretien de particuliers, lesquels auraient, selon ce stratagème, une double personnalité. Par conséquent, les contribuables croyaient créer des pertes qui avaient comme effet de réduire à néant leur impôt à payer et de donner droit à un report de perte sur des années antérieures. Le rôle précis joué par les promoteurs en l'espèce n'est pas très clair puisque le ministre, qui avait le fardeau de la preuve, ne les a pas fait témoigner pour fournir plus de détails sur ce stratagème farfelu. D'ailleurs, uniquement les deux contribuables et l'agent des appels ont témoigné lors de l'audience.

[8] Fort d'une jurisprudence qui a confirmé à de nombreuses reprises les pénalités imposées par le ministre dans des affaires semblables à celles-ci, — plusieurs décisions de ce genre étant reproduites dans le cahier des autorités de l'intimée — le ministre a tenté de justifier l'imposition de la pénalité de 50 %. Cette démarche du ministre est compréhensible compte tenu du caractère grossier et farfelu du stratagème mis en place par les promoteurs. Les noms de Fiscal Arbitrators et de Frieslander Financial Inc. apparaissent constamment dans la documentation qui a été mise en preuve dans ces deux appels.

¹⁰ Voir pièce I-2, onglet 5, p. 2.

¹¹ Voir pièce I-2, onglet 2, p. 1. Le ministre a également établi de nouvelles cotisations pour les années 2005 à 2007, pour refuser les reports de pertes.

[9] La question précise en litige est de savoir si le ministre a réussi à justifier l'imposition de la pénalité en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi, c'est-à-dire si les deux contribuables ont « sciemment ou dans des circonstances équivalent à faute lourde, fait un faux énoncé ou une omission dans une déclaration, un formulaire [...] rempli, produit ou présenté, selon le cas, pour une année d'imposition pour l'application de la présente loi, ou y [a participé], y [a consenti] ou y [a acquiescé] ».

[10] Il est important de rappeler les grands principes applicables pour résoudre la question soulevée par les deux appels. Tout d'abord, tel que l'édicte le paragraphe 163(3) de la Loi, c'est le ministre qui a la charge d'établir les faits qui justifient l'imposition de la pénalité.

[11] Il est également reconnu que chaque cas est un cas d'espèce et que les faits doivent être étudiés minutieusement par la Cour pour déterminer si le ministre a réussi à se décharger de son fardeau de la preuve.

[12] Dans sa plaidoirie, l'avocat du ministre n'a jamais soutenu que les deux contribuables aient sciemment fait un faux énoncé ou une omission dans leurs déclarations de revenus. La seule question que la Cour doit trancher est de savoir s'il y avait des « circonstances équivalent à faute lourde ». La décision de principe pour ce qui est de définir ce qui constitue de telles circonstances est *Venne c. Canada (ministre du Revenu national)*, [1984] A.C.F. no 314 (QL), [1984] C.T.C. 223, 84 DTC 6247. Dans cette décision, le juge Strayer écrit ce qui suit :

(4) Imposition de pénalités - Comme il a été souligné auparavant, pour que la défenderesse puisse imposer des pénalités en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi de l'impôt sur le revenu, il faut que le contribuable ait "sciemment ou dans des circonstances qui justifient l'imputation d'une faute lourde... participé, consenti, acquiescé à" un faux énoncé dans une déclaration, etc... Le libellé équivalent du paragraphe 56(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* a été interprété par le juge Cattanach dans l'affaire *Udell c. le ministre du Revenu national* (1970) R.C.E. 176. Dans ce cas, un fermier avait engagé un comptable agréé pour faire ses déclarations de revenus. Le comptable avait fait plusieurs erreurs pour différentes années d'imposition lorsqu'il avait transposé des chiffres de ses livres de compte sur ses documents de travail. Pour certaines des années en cause, le comptable avait signé les déclarations pour le compte du contribuable, avant que ce dernier ne les voie et, pour les autres années, le contribuable les avait d'abord révisées avant de les signer. Apparemment, il n'avait pas trouvé d'erreur. Le ministre du Revenu national a réclamé des pénalités pour ces erreurs. Lorsque le juge Cattanach a interprété le texte de ce qui est maintenant le paragraphe 163(2) de la Loi de l'impôt sur le revenu, il a déclaré à la page 193:

En conséquence, reste la question de savoir si l'article 56(2) considère que la négligence flagrante du préposé de l'appelant, en l'occurrence le comptable professionnel, peut être attribuée à l'appelant lui-même. Chacun des verbes de l'article "a participé, consenti, ou acquiescé" implique un élément de connaissance de la part du commettant, ou avec le consentement tacite de ce dernier. L'autre verbe utilisé dans l'article 56(2) est "a fait". La question est par conséquent de savoir si les principes régissant ordinairement les rapports entre commettants et préposés vont s'appliquer, c'est-à-dire ce que l'on fait faire par un préposé revient à ce que l'on fait soi-même, et que le commettant est ainsi responsable des actes de son préposé, lorsque celui-ci prétend agir dans l'exercice de ses fonctions, même en l'absence d'ordre exprès ou de consentement de la part du commettant.

À mon avis, l'utilisation du terme "a fait" dans ce contexte, implique aussi une connaissance délibérée et intentionnelle de l'employeur quant à l'acte fait; or, ce n'était pas le cas, d'après les circonstances de l'espèce. L'appelant n'a pas été complice de la négligence flagrante de son comptable. Il s'agit sûrement là d'une interprétation raisonnable.

Il est de règle, à mon avis, que lorsqu'il existe, pour l'imposition d'une taxe ou d'un droit, et *a fortiori* d'une pénalité, un doute raisonnablement fondé, il faut interpréter la loi de façon à donner à la partie visée le bénéfice du doute.

Pour arriver à cette interprétation, le savant juge avait pris en considération le fait que le paragraphe en cause est une disposition pénale et qu'elle doit être interprétée de façon restrictive, de sorte que s'il existe une interprétation raisonnable propre à éviter la pénalité dans un cas particulier, cette interprétation devrait être adoptée. Il a conclu que les renseignements erronés qui se trouvent dans les déclarations n'avaient pas été donnés au su du contribuable et que la faute lourde du comptable ne pouvait lui être attribuée.

Il convient aussi de se souvenir, dans l'application de ce paragraphe, que d'après le paragraphe 163(3), c'est à la défenderesse qu'il incombe de prouver que la cotisation d'une pénalité est justifiée.

Je suis arrivé à la conclusion suivante, à savoir que la défenderesse n'avait pas suffisamment prouvé que les présentations erronées avaient été faites "sciemment" par le demandeur dans ses déclarations de revenus pour les années en cause. Je devrais faire remarquer ici, puisque c'est pertinent à toute la question de l'application des peines en vertu du paragraphe 163(2), qu'il semble y avoir un certain élément de subjectivité admis dans la jurisprudence pour évaluer si le contribuable avait connaissance du caractère erroné des présentations dans les

déclarations ou s'il a commis une faute lourde: voir, par ex., *Howell c. Ministre du Revenu national* (1981) 81 DTC 230, p. 234 (C.R.I.); *Joris c. Ministre du Revenu national* (1981) 81 DTC 470, p. 472 (C.R.I). Le contribuable, en l'espèce, est un homme qui a fini sa cinquième année d'études; il travaille et paye des impôts dans une langue qui n'est pas sa première langue ni de culture, ni d'enseignement, un homme qui est plus à l'aise dans un garage que dans un bureau. Ces facteurs non seulement militent à l'encontre d'une conclusion selon laquelle il aurait fait sciemment les faux énoncés contenus dans ses déclarations, mais aussi tout son comportement n'est pas celui d'une personne qui avait délibérément cherché à dissimuler de grandes quantités de revenus imposables. Il tenait des dossiers qui semblaient tout à fait complets sur ses ventes commerciales, et il les remettait au teneur de livres. Pour autant que la preuve le montre, toutes les recettes de l'entreprise, ou pratiquement, ont été déposées à la banque, là où les fonds pouvaient être retracés très facilement. Il a aussi confié toutes ses créances hypothécaires, sauf une ou deux, à des banques et à des sociétés de fiducie qui tenaient des dossiers très soignés sur les revenus provenant de ces hypothèques entières. Il est peu probable qu'une personne qui cherche à dissimuler son revenu ait mené ses affaires de cette façon. Qui plus est, il est difficile de croire qu'il surveillait consciemment et effectivement ses teneurs de livres puisque bon nombre des erreurs commises dans ses déclarations étaient en fait en sa défaveur, bien que la plupart d'entre elles aient été à son avantage. Je ne puis donc conclure que les faux énoncés dans les déclarations aient été faits sciemment par le demandeur.

Quant à la possibilité d'une faute lourde, j'ai conclu, après hésitation, qu'elle n'a pas non plus été établie ici. La "faute lourde" doit être interprétée comme un cas de négligence plus grave qu'un simple défaut de prudence raisonnable. Il doit y avoir un degré important de négligence qui corresponde à une action délibérée, une indifférence au respect de la loi. Je ne conclus pas à l'existence d'un tel degré de négligence en rapport avec les faux énoncés de revenus commerciaux. Certes, le contribuable n'a pas fait preuve de la prudence d'un homme raisonnable et, comme je l'ai déjà fait remarquer, il aurait au moins dû réviser ces déclarations de revenus avant de les signer. Ce faisant, un homme raisonnable, eu égard aux autres renseignements dont il disposait, aurait été amené à croire que quelque chose n'allait pas et aurait cherché à en savoir plus long auprès de son teneur de livres.

À l'égard du revenu commercial, je puis reconnaître facilement que le demandeur aurait eu des difficultés à exercer une surveillance effective; il lui aurait fallu faire de nombreux calculs des recettes, des dépenses, de l'actif et du passif, et les réviser. Autrement dit, les erreurs dans le revenu commercial, qui étaient moindres certaines années, mais importantes à d'autres moments, n'auraient pas nécessairement sauté aux yeux d'une personne ayant la formation et les capacités du contribuable. Bien qu'il ait peut-être été naïf de sa part de faire confiance à son teneur de livres en pensant qu'il en savait beaucoup plus que lui, je ne pense pas qu'il y ait eu faute lourde de sa part, parce qu'il n'a pas mis en doute les calculs

commerciaux de ce dernier. Quel que soit le caractère évident des erreurs commises par le teneur de livres à cet égard, il est tout à fait concevable qu'elles n'aient pas été en fait remarquées par le demandeur, et sa négligence, comme il ne les a pas remarquées, est loin de constituer une faute lourde.¹² Pour d'autres exemples d'une telle situation, voir *Ministre du Revenu national c. Weeks* [1972] C.T.C. 60 (C.F. Div. 1ère inst.); *Mark c. Ministre du Revenu national* [1978] C.T.C. 2262 (C.R.I.); *Snelgrove c. Ministre du Revenu national* [1979] C.T.C. 2938 (C.R.I.); *Morgan et al c. Ministre du Revenu national* (1973) 73 D.T.C. 146 (C.R.I.).

Quant à la majeure partie du revenu d'intérêt non déclaré, j'ai cependant plus de difficulté à ne pas conclure que le demandeur était gravement négligent. [...] Je suis contraint de conclure que le demandeur savait, ou était tout à fait capable de dire, combien de revenu d'intérêt il gagnait tous les ans sur les hypothèques et les comptes bancaires, les comptes de sociétés de fiducie, les certificats de dépôt et autres effets de même nature. Ce n'était pas un concept difficile et le demandeur était tout à fait à même, comme le montre la preuve, de faire facilement l'addition de sommes et le calcul de l'intérêt. Cependant, selon l'explication qu'il a donnée à son défaut de déclarer la totalité de son revenu d'intérêt, il ne s'inquiétait pas de différences possibles entre le montant d'intérêt qu'il savait, ou pouvait dire, qu'il avait gagné, et le montant déclaré sur ses déclarations de revenus, parce qu'il pensait que les T-5 émis par les banques et les sociétés de fiducie étaient les documents clés qui indiquaient combien d'intérêt était imposable. Il n'est pas tout à fait improbable qu'il ait abouti à cette conclusion parce que les contribuables sont depuis longtemps gênés par un régime fiscal complexe dans lequel le montant imposable de certaines sources ne correspond pas toujours au montant effectivement perçu.

¹² Le paragraphe précédent et le présent paragraphe jusqu'au renvoi à cette note infrapaginale ont été cités comme conformes à la jurisprudence et adoptés par la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *Findlay c. Canada*, 2000 CanLII 15344, au paragraphe 21. L'approche décrite dans la décision *Venne* a également été adoptée dans un autre arrêt de la Cour d'appel fédérale, soit *Zsoldos c. Canada (Procureur général)*, 2004 CAF 338, 2004 CarswellNat 4958, 2004 DTC 6672, [2005] 1 C.T.C. 11, comme le révèlent ces propos du juge Malone au par. 21 :

21 Il ressort clairement du paragraphe 163(2) [...]. Lorsqu'il détermine les pénalités pour faute lourde, le ministre doit prouver l'existence d'un degré important de négligence qui correspond à une action délibérée, une indifférence au respect de la loi. (Voir *Venne c. Sa Majesté la Reine*, [1984] A.C.F. no. 314, 84 D.T.C. 6247, p. 6256 (C.F. 1^{re} inst.)) Le contribuable peut se soustraire à l'application des dispositions concernant les pénalités s'il s'est fondé sur un avis erroné d'un conseiller fiscal ou s'il n'a pas omis sciemment de déclarer un revenu ou un gain en capital. (Voir *Findlay c. Sa Majesté la Reine*, [2000] A.C.F. no. 731, 2000 D.T.C. 6345 (CAF).) [...]

Il est difficile de dire si une erreur comme celle-ci est une erreur de droit ou de fait. [...] Après étude d'un certain nombre de décisions antérieures sur le paragraphe 163(2) ou ses prédécesseurs, je n'ai pas pu trouver de précédent net selon lequel une erreur de droit est une défense contre l'application des pénalités. Je suis enclin à croire que cela peut être le cas, en fonction des circonstances et du degré de compréhension du contribuable. Il faut se souvenir comme l'a dit le juge Cattanach dans l'affaire *Udell* (précitée) qu'il s'agit d'une disposition pénale et qu'elle doit être interprétée de façon restrictive. Le paragraphe ne vise évidemment pas à imposer de responsabilité stricte, mais il n'autorise les pénalités que si le contribuable a un degré élevé de faute, notamment la connaissance ou la mauvaise conduite insouciant. L'article avait été appliqué, par le passé, de façon subjective aux contribuables, c'est-à-dire que l'on tenait compte de leur intelligence, de leur instruction, de leur expérience, etc... et cela veut dire, à mon sens, le fait d'ignorer la loi, ce qui n'est pas déraisonnable dans le cas du contribuable en l'espèce, et les circonstances particulières peuvent être acceptables comme moyen de défense contre l'application de pénalités. D'après ces considérations et eu égard au fait qu'il incombe au Ministre de prouver que la pénalité devrait être appliquée, je conclus que la preuve est ambiguë et que la pénalité ne devrait donc pas être appliquée, même à l'égard du revenu d'intérêt non déclaré.

J'en suis, par conséquent, arrivé à conclure que les pénalités en vertu du paragraphe 163(2) ne pouvaient être cotisées sur les revenus non déclarés reçus dans les années 1972 à 1978 incluse.

[Je souligne.]

[13] Il faut ajouter que le paragraphe 163(2) de la Loi prévoyait à l'égard de l'année d'imposition pertinente dans la décision *Venne* une pénalité de 25 %. Si une grande prudence est de mise lorsque les tribunaux doivent interpréter une disposition pénale, comme le laisse entendre le juge Cattanach dans la décision *Udell* citée plus haut dans le passage tiré de *Venne*, cela est encore plus vrai et important quand la pénalité s'élève à 50 % !

[14] Rappelons également que, dans cette dernière décision, le juge Strayer devait traiter non seulement de la pénalité du paragraphe 163(2), mais également de l'application du paragraphe 152(4) de la Loi, qui permet au ministre de rouvrir des cotisations antérieures en remontant plus de quatre ans (à l'époque) dans le passé. Voici ce que déclare le juge Strayer : « Il convient de souligner que, pour que la pénalité soit applicable, il faut un degré de culpabilité plus élevé, soit avec connaissance réelle, soit avec faute lourde, que ne l'impose le paragraphe 152(4) pour que soit ré-ouvertes des cotisations antérieures de plus de quatre ans, la simple négligence étant suffisante apparemment dans ce dernier cas ».

[15] Il est certainement utile de citer la jurisprudence se rapportant à des contribuables canadiens qui ont utilisé un stratagème semblable au stratagème farfelu, mais il faut appliquer avec soin les principes établis par la jurisprudence, notamment la décision *Venne*, pour déterminer si l'application de la pénalité est justifiée, même s'il s'agit d'un stratagème grossier et loufoque. Une analyse méticuleuse des faits établis lors de l'audience doit être faite à la lumière de ces principes.

[16] Comme le révèlera l'analyse factuelle dans ces deux appels, le ministre n'a pas réussi à établir que les deux contribuables avaient fait un faux énoncé dans des circonstances équivalant à faute lourde. Ici, je n'ai pas été convaincu que le degré de culpabilité était suffisamment élevé pour que je puisse conclure à l'applicabilité de la pénalité. À mon avis, il ne s'agit pas ici d'un cas de négligence plus grave qu'un simple défaut de prudence raisonnable. Il n'y a pas ce degré important de négligence qui correspond à une action délibérée et à une indifférence au respect de la loi.

[17] Ici, il s'agit de contribuables ayant peu d'éducation et possédant peu d'expérience en matière fiscale. Lors de son interrogatoire préalable, monsieur Côté a indiqué qu'il avait une 6^e année comme formation scolaire. À la page 52 de la transcription, monsieur Côté se décrit d'ailleurs comme « pas instruit ». Madame Lavoie a terminé son secondaire 1¹³. En outre, ni l'un ni l'autre n'avaient des connaissances suffisantes pour lire et comprendre un texte anglais, sauf, dans le cas de madame Lavoie, dans le contexte limité de son travail. Le faible niveau d'instruction de monsieur Côté transparait dans son interrogatoire préalable lorsque son avocat lui demande de vouvoyer l'avocat du ministre et qu'il ne sait pas ce que cela signifie. (Voir pièce I-3, page 33.)

[18] Il est vrai que monsieur Côté et madame Lavoie sont impliqués dans la gestion de leurs sociétés par actions. En effet, monsieur Côté en détient deux, tout comme madame Lavoie. Ces sociétés ont un chiffre d'affaires assez important (une dizaine de millions de dollars¹⁴) pour le type d'entreprise qu'ils exploitent, à savoir des entreprises de transport de matériel en vrac¹⁵. Par contre, pour faire un succès de l'entreprise de ses sociétés, monsieur Côté doit y consacrer un temps énorme¹⁶.

¹³ Voir p. 113 de la transcription.

¹⁴ Ces sociétés comptent 70 employés (p. 60 de la transcription).

¹⁵ Notamment du béton, du gravier. Voir pp. 23 et 24 de la transcription.

¹⁶ M. CÔTÉ: Le lundi matin, je commence à 2h00, je suis là.

Me GERMAIN: Quand vous dites 2h00, ---

Il ressort de la preuve que monsieur Côté doit y consacrer toutes ses énergies pour assurer le succès des entreprises de ses sociétés¹⁷. Rappelons également que madame Lavoie, qui, essentiellement, assiste son mari¹⁸ dans l'exploitation des entreprises de leurs sociétés, avait comme activités antérieures d'agir comme représentante pour des entreprises distribuant des matières dangereuses utilisées dans la soudure, notamment dans les usines de GM¹⁹.

[19] L'avocat de l'intimée a tenté d'élever la contribution de madame Lavoie au niveau de celle d'un comptable qui était en mesure de comprendre les notions comptables et d'apprécier l'importance des chiffres. Toutefois, son travail se résume à faire l'entrée de données, notamment les données provenant de factures. Elle s'occupe également d'envoyer les soumissions et de gérer les contrats²⁰.

[20] Les deux contribuables doivent avoir recours aux services de professionnels, notamment de gens ayant des compétences dans le domaine de la comptabilité, pour les assister dans la production de leurs déclarations de revenus²¹ et dans la

M. CÔTÉ: Deux heures (2h00) a. m. Le lundi, je finis environ vers -- quand le garage est décollé et tout, parce qu'il y a quatre mécaniciens et un soudeur. Un coup que tout est décollé vers 7h30-8h00, parce que mes gars sur le plancher commencent à 5h00 puis que tous les camions sont arrivés.

Le mardi, là je commence plus tard. J'arrive à 3h15-3h30. Du mardi au jeudi, c'est 3h00 ou 3h15. Je finis vers 7h30. Je finis quand il faut finir.

Le vendredi, c'est plus long. Je pars jamais ben ben avait [*sic*] 9h30-10h00.

Le samedi, je vais tout préparer ma semaine qui s'en vient, tout le suivi de ça. Tout mesurer les pneus de tout ça. J'en ai au-dessus de 900. Puis je m'arrange le samedi, là j'arrive vers 5h00. Puis le samedi, je finis vers midi.

Le dimanche au matin, je vais tout checker pour voir si tout est là et puis après ça, je regarde mes recevables, mes payables puis tout le restant qui compose avec ça.

(Voir p. 61 de la transcription.)

(Voir également p. 48 de la transcription du préalable, pièce I-3.)

(Voir également p. 114 de la transcription pour la corroboration de Mme Lavoie.)

¹⁷ Il s'occupe d'ouvrir les portes des clôtures et de préparer les camions pour être conduits par les employés de ses sociétés; il s'occupe aussi des camions et des panes de ceux-ci et de l'obtention de contrats de transport. (Voir pp. 25, 62-63 de la transcription.)

¹⁸ Voici ce qu'elle dit de son travail :

« Mais tout ça, les camions, la facturation, moi là, facturer, j'hais ça, j'hais ça travailler dans les bureaux. Puis mon mari, les camions puis runner tout ça, c'est sa passion, mais moi, ma passion, c'est lui. » (p. 115 de la transcription.)

¹⁹ Voir pp. 112-113 de la transcription.

²⁰ Voir p. 102 de la transcription.

²¹ Voir p. 26 de la transcription.

gestion des entreprises de leurs sociétés par actions. Notamment, ces dernières utilisaient les services d'une teneuse de livres.

[21] En matière juridique, monsieur Côté avait recours, pour lui ou pour ses sociétés, aux services d'un avocat, M^e Ferdinand Roy, depuis une trentaine d'années. Cet avocat avait une expertise en droit des transports et apportait une contribution importante à l'exploitation des entreprises des sociétés.

[22] C'est d'ailleurs cet avocat qui a fait des démarches auprès de monsieur Côté pour le convaincre de participer au stratagème farfelu. Il a commencé à soulever un doute dans l'esprit de monsieur Côté en insinuant qu'il payait trop d'impôt. Il l'a convaincu de lui fournir ses déclarations de revenus et ce, pour lui permettre, vraisemblablement, de persuader monsieur Côté. Cet avocat lui a conseillé d'utiliser les services de fiscalistes (appelés aussi les promoteurs dans ces motifs) qui pourraient le conseiller sur la façon de réduire ses impôts. Il n'est pas question ici d'éluder le paiement des impôts de façon illégale.

[23] Comme il était trop impliqué dans l'exploitation des entreprises de ses sociétés, monsieur Côté a demandé à sa femme, madame Lavoie, d'assister à une réunion d'information au cours de laquelle des représentants des promoteurs ont expliqué vraisemblablement le stratagème farfelu. Je dis vraisemblablement puisqu'on ne sait pas exactement ce qui s'est discuté lors de cette réunion. Il faut rappeler également que la très grande partie de cette réunion s'est déroulée en anglais et que madame Lavoie ne comprenait pas cette langue. Elle était accompagnée de M^e Roy, qui lui a donné les grandes lignes de ce qui se disait. On lui a décrit une façon de payer moins d'impôts inconnue de bien des comptables!

[24] Comme il avait recours aux services de M^e Roy, non seulement comme son avocat, mais aussi comme celui de ses sociétés, depuis une trentaine d'années et qu'il le considérait comme un ami et un honnête homme, monsieur Côté s'est fié aux conseils de cet avocat. Comme le stratagème farfelu avait été proposé par des fiscalistes établis soit à Toronto ou à Ottawa et que tout se passait en anglais, les deux contribuables, sur les conseils de leur avocat, ont accepté de signer des déclarations de revenus dans lesquelles était indiquée comme langue de correspondance la langue anglaise et dans lesquelles on avait inséré le *Statement of Agent Activities* mentionné plus haut.

[25] En outre, les deux contribuables ont signé leurs déclarations de revenus sans en examiner le contenu. Voici un extrait du témoignage de monsieur Côté, aux pages 27 à 29, qui explique sa démarche :

Me VINCENT: L'avez-vous déjà vu ce document-là? L'avez-vous feuilleté, l'avez-vous regardé?

M. CÔTÉ: Ben, je l'ai signé. Je l'ai vu certain.

Me VINCENT: Est-ce que vous en avez pris connaissance avant de le signer?

M. CÔTÉ: Je peux pas en prendre connaissance, c'est tout en anglais. Puis moi, des rapports d'impôt j'en n'ai jamais fait dans ma vie.

Me VINCENT: Donc, ce que vous nous dites c'est que vous ne lisez pas l'anglais?

M. CÔTÉ: Je parle pas anglais, moi.

Me VINCENT: Puis vous avez signé la déclaration de revenus malgré le fait qu'elle est en anglais puis que vous ne la comprenez pas?

M. CÔTÉ: Effectivement. Nous autres dans la machinerie là, on achète de la machinerie à Toronto, en Ontario, appelez ça comme vous voulez, signe en bas puis arrange-toi pour faire tes paiements.

On n'est pas capable de leur parler, on parle pas anglais. À c't'heure, j'me suis équipé. J'ai du monde qui parle anglais chez nous. J'ai deux personnes.

Me VINCENT: Puis vous parlez pas anglais, mais l'avez-vous quand même feuilleté pour regarder c'est quoi les chiffres qu'il y avait là-dessus, parce que les chiffres, vous connaissez ça là visiblement?

M. CÔTÉ: Oui, les chiffres, je connais ça.

Qu'est-ce qui est arrivé là, Mme Juneau a tout le temps fait mon rapport d'impôt. J'ai un avocat qui s'occupe dans le transport, un très bon avocat qui est reconnu de l'ACQ, Commission des transports. Un homme d'une soixantaine d'années, qui s'était -- à un moment donné, il me disait, ça faisait peut-être un an, il me disait, "Qui fait tes rapports d'impôts?" Il dit, "C'est Diane, icitte en haut?"

Il disait, "Laisse-moi jeter un coup d'œil là-dessus." Il dit, "Je suis sûr, t'as des entreprises puis personnel, tu vas aller chercher de l'argent."

Je m'occupais pas de ça, moi.

À un moment donné, il s'est mis à persister. Il a regardé ça, il dit, "Laisse-moi ça."

J'ai dit, "J'ai pas le temps de m'occuper de ça."

C'est moi qui est le coupable. J'ai envoyé ma femme qui est Lise Lavoie, je l'ai envoyée dans une séance icitte en ville là. Elle est revenue avec ça puis -- ma femme voulait même pas y aller. C'est moi qui l'a mis dans -- excuse l'expression -- dans le trouble au bout.

Elle est allée. Elle itou, signe en bas. C'est pour ça qu'on est icitte.

Me VINCENT: Je vais reposer ma question.

M. CÔTÉ: Oui.

Me VINCENT: Est-ce que vous avez feuilleté votre déclaration de revenus?

M. CÔTÉ: Écoute, Monsieur, t'sé, il m'a dit de signer là. Il pouvait me dire de m'en aller à l'abattoir puis j'aurais signé là. C'est un manque de compétence puis d'ignorance.

Me VINCENT: Je vais vous poser ma question une troisième fois. Est-ce que vous avez feuilleté votre déclaration de revenus?

M. CÔTÉ: Non. Où qu'il m'a dit de signer, comme je vous ai dit, peut-être la deuxième, troisième fois, j'ai signé. J'étais pas conscient de qu'est-ce que je signais. Je me fiait sur Ferdinand Roy.

[Je souligne.]

[26] Ne pas prendre connaissance d'une déclaration de revenus lorsqu'on la signe n'est pas une conduite appropriée et constitue de la négligence²². Cela représente-t-il, cependant, un haut degré de négligence constituant une forme d'aveuglement volontaire et constituant un degré élevé de négligence équivalant à faute lourde? Je ne le crois pas ici. Tout d'abord, rappelons qu'il s'agit d'un document en anglais, langue que monsieur Côté ne comprend pas. En raison de ce fait, monsieur Côté a l'habitude de signer des contrats importants en anglais, comme pour l'achat de machinerie sans les lire : il ne fait que signer en bas. C'est M^e Roy qui lui a fait signer sa déclaration préparée par les fiscalistes ontariens et il se fiait à son avocat. Il a été négligent, mais cette conduite ne révèle pas un aveuglement volontaire à l'égard du fait qu'il éludait son impôt. Comme dans la décision *Venne*, même s'il avait pris connaissance de sa déclaration de revenus, on peut croire que cela n'aurait rien changé puisque son avocat, en qui il avait entière confiance²³, l'avait déjà conseillé sur le stratagème farfelu et l'avait convaincu de sa légalité. Voici le témoignage que monsieur Côté a donné, à l'audience, sur cette question, aux pages 31 et 33 de la transcription:

Me VINCENT: Je vais y aller plus précis, Monsieur Côté. Est-ce que vous saviez en signant votre déclaration de revenus, que ce que vous demandiez dans le fond c'était de pas payer d'impôt pour l'année 2008 puis de récupérer tout l'impôt que vous aviez payé pour les trois années d'avant. Ça, vous étiez conscient de ça quand vous avez signé la déclaration de revenus?

²² M. Côté l'a reconnu lui-même à l'audience, témoignant ainsi, selon moi, de sa bonne foi dans cette affaire. Voici ce qu'il dit à la page 36 de la transcription : « C'est pas correct que j'aie signé des papiers puis que je ne savais pas qu'est-ce que je signais. C'est de ma faute. »

²³ Voir pp. 10, 16, 19 de la transcription du préalable (pièce I-3).

M. CÔTÉ: Oui.

Me VINCENT: Vous le saviez?

M. CÔTÉ: Oui.

Me VINCENT: Puis qu'est-ce qui justifiait, selon vous, qu'il fasse une telle demande?

M. CÔTÉ: **C'est Ferdinand qui m'a dit vu j'étais en affaires puis que j'avais droit à ça.**

Me VINCENT: Donc Ferdinand Roy vient vous voir puis il vous dit vous avez le droit de récupérer l'impôt que vous avez payé pour les trois dernières années puis l'impôt que vous auriez eu à payer pour cette année, vous paierez rien. C'est ce qu'il vous a dit?

M. CÔTÉ: Oui, puis il disait que c'était dans mon droit, mais j'ai dit -- puis je voulais pas. J'avais pas le temps de m'occuper de ça.

[...]

Me VINCENT: Je vais reposer ma question; est-ce que vous avez eu des doutes?

M. CÔTÉ: **Non, parce qu'aujourd'hui, il y a des lois qui sortent puis on n'est pas au courant de ça.**

[Le soulignement et les caractères gras sont les miens.]

[27] Madame Lavoie dit la même chose à la page 101 de la transcription :

Mme LAVOIE: Bien moi, c'est mon avocat. Je lui fais confiance, puis si c'est pas correct, il sait qu'est-ce qu'il a à faire. J'avais jamais imaginé qu'il entrainerait [*sic*] dans une chose comme ça. Parce que pour moi, c'était tout légal ça.²⁴

[28] Lors de l'interrogatoire préalable, à la page 18 de la transcription de celui-ci, monsieur Côté a répondu ainsi à l'avocat de l'intimée :

[Me VINCENT:] Avez-vous trouvé ça curieux un peu?

[M. Côté] Bien, lui il reculait je pense quatre ans en arrière, une affaire de même. Puis il dit : il y avait des affaires que tu avais le droit, je m'en souviens plus, tu

²⁴ Mme Lavoie confirme également la confiance de son mari dans la légalité du stratagème fâfêlu, à la p.116 de la transcription.

Puis Jean-Yves, il dit : « Il y a de quoi que ça a l'air c'est super légal puis que Ferdinand, il a une journée d'information puis une session d'information ou peu importe le terme », il dit : « Je veux que tu y ailles pour moi, tu es mes yeux, tu es mes oreilles puis tu me ramènes ça ».

n'as jamais pris ça, tu paies bien trop d'impôt. Mais j'ai dit: il me semble que ça n'a pas d'allure tout ça. Mais il dit : regarde, fais-moi mon [sic] confiance.²⁵

[Le soulignement et les caractères gras sont les miens.]

[29] Et monsieur Côté avait confiance en M^e Roy, un homme qu'il décrit comme honnête, qui a travaillé pour le gouvernement : «Mais lui y a sa réputation d'homme honnête. On l'a écouté puis on a signé des documents qui étaient -- qu'on savait pas qu'est-ce qu'on signait. C'est comme un contrat de finance, hein. » (Voir pages 36 et 37 de la transcription. Voir également pages 64-68 de la transcription et page 16 de la transcription du préalable (pièce I-3).) Même la comptable de monsieur Côté faisait confiance à M^e Roy. Voici ce que monsieur Côté répond à l'avocat de l'intimée, qui lui demandait s'il avait consulté sa comptable: « Elle [Mme Diane Juneau] a dit, "Je trouve ça bizarre un peu." Mais elle ajoute, "Ferdinand Roy, il sait où il s'en va. Je vais voir qu'est-ce ça va faire." »²⁶. Madame Lavoie confirme la bonne réputation de M^e Roy à la page 115 de la transcription.

[30] Il faut également souligner que le couple n'a pas omis de déclarer tous ses revenus. Ils sont tous là. Ceci est même reconnu par le vérificateur dans son rapport recommandant la pénalité (pièce I-1, onglet 7, p. 5). Le faux énoncé dans la déclaration est la perte concoctée par les prétendus fiscalistes que l'avocat du couple a cautionnés. Comme on l'a vu dans le passage cité plus haut, monsieur Côté n'était pas à la recherche d'un stratagème pour éluder à tout prix ses impôts. À la page 57 de la transcription du préalable, il fait une affirmation qui décrit bien, selon moi, sa bonne foi : « [...] je ne veux pas avoir de trouble avec le gouvernement. J'ai dit : je paie mes affaires, je paie mes impôts [...] ». Il n'a pas le temps de s'occuper de cela parce que son travail pour ses sociétés l'occupe grandement. Un professionnel du droit lui dit qu'il peut déclarer cette perte et il le fait sur la foi de ce conseil. Les propos du juge Strayer dans *Venne* sont tout à fait appropriés et applicables ici. Par commodité, je les reproduis à nouveau :

[...] Le contribuable, en l'espèce, est un homme qui a fini sa cinquième année d'études; il travaille et paye des impôts dans une langue qui n'est pas sa première langue ni de culture, ni d'enseignement, un homme qui est plus à l'aise dans un garage que dans un bureau. Ces facteurs non seulement militent à l'encontre

²⁵ Voir également les passages suivants dans lesquels il est indiqué que M^e Roy disait aux deux contribuables de lui faire confiance ou dans lesquels ces derniers indiquent eux-mêmes qu'ils lui faisaient confiance : pp. 35, 36, 56, 66, 67, 68, 69, 70, 102, 115.

²⁶ Pages 51-52 de la transcription.

d'une conclusion selon laquelle il aurait fait sciemment les faux énoncés contenus dans ses déclarations, mais aussi tout son comportement n'est pas celui d'une personne qui avait délibérément cherché à dissimuler de grandes quantités de revenus imposables. [...]

[Je souligne.]

[31] La preuve a amplement établi que la correspondance subséquente entre les autorités fiscales et le couple Côté-Lavoie s'est déroulée en anglais. N'ayant aucune connaissance de cette langue, le couple l'a remise à M^e Roy, en qui les deux avaient totalement confiance. Même s'ils avaient pu comprendre la portée de cette documentation, leur connaissance en matière fiscale était tellement limitée qu'ils auraient agi de toute façon de la même manière puisqu'ils accordaient à M^e Roy toute leur confiance en ce qui concerne toute question juridique.

[32] L'échange de courriels qui s'est déroulé entre madame Lavoie et M^e Roy se trouve à la pièce A-1, onglet 8. L'échange s'échelonne du 19 octobre 2009 au 24 décembre 2011, tel qu'en fait foi le tableau figurant au début de l'onglet 8. Il ressort de l'analyse de cette volumineuse documentation (de quelque 130 pages) que le couple Côté-Lavoie s'est fié entièrement aux conseils juridiques que leur avocat a donnés et on ne peut déceler dans l'échange de courriels aucun indice de mauvaise foi, tel qu'une intention de la part du couple d'éluder le paiement de leurs impôts, par exemple en réclamant la déduction d'un montant de pertes à laquelle il n'avait pas droit.

[33] Au contraire, on perçoit des gens de bonne foi qui gardent leur avocat informé de toute communication provenant des autorités fiscales et qui se font dire constamment que leur avocat et les fiscalistes de l'Ontario ont la situation en main et que l'on doit se fier à eux! Les témoignages évoqués précédemment révèlent plutôt des contribuables soucieux de payer leur dû au fisc. Si les deux contribuables ont réclamé la déduction d'une prétendue perte, c'est que leur avocat leur avait fait accroire qu'ils y avaient droit.

[34] Comme en font foi plusieurs extraits tirés de l'échange de courriels entre le couple et M^e Roy, ce dernier a soit délibérément mal conseillé ses clients et amis ou a été d'une telle crédulité qu'il a cru en le bien-fondé du stratagème farfelu et a convaincu le couple de s'y embarquer.

[35] Cet état de confiance se constate non seulement avant l'adoption du stratagème farfelu, mais également après, dans la conduite de l'opposition qui a suivi l'établissement des cotisations par le ministre. Ce dernier n'a jamais accepté

la déclaration de revenus produite par monsieur Côté pour l'année 2008 ni le report de pertes réclamé à l'égard des années 2005 à 2007, puisqu'il a refusé d'entrée de jeu les demandes de remboursement de ce contribuable.

[36] Il ressort clairement de la description du Statement of Agent Activities faite plus haut qu'il s'agissait d'une réclamation farfelue. Tout d'abord, les montants réclamés étaient énormes pour des contribuables qui n'exploitaient aucune entreprise dans les années antérieures. Les revenus déclarés par monsieur Côté pour l'année 2008 sont essentiellement des revenus tirés d'un emploi et des revenus de dividende tirés de ses sociétés par actions. Le seul montant indiqué comme perte d'entreprise par monsieur Côté est la perte de 919 440 \$. La preuve ne révèle pas quelle était la nature des revenus déclarés pour les années 2005 à 2007. Par contre, il est plausible que les seules entreprises qui étaient exploitées étaient celles des sociétés par actions.

[37] En outre, le ministre avait un indice très révélateur du caractère farfelu des pertes déclarées par le couple Côté-Lavoie en prenant simplement connaissance du Statement of Agent Activities. Il n'est pas du tout surprenant que le ministre ait refusé une perte aussi élevée que 919 440 \$ dans de telles circonstances. Ce qui est plutôt surprenant, c'est que le ministre ait accepté la perte de 418 185,58 \$ déclarée par madame Lavoie dans sa déclaration de revenus de 2008, alors qu'elle ne déclarait principalement que des revenus de 118 213 \$ tirés d'un emploi et des revenus d'intérêts de 11 878 \$. Il faut dire qu'il semble que la cotisation initiale a été faite de façon expéditive sans examen rigoureux de la déclaration produite auprès du ministre. Dès qu'il a amorcé un examen rigoureux, le ministre a conclu, évidemment, au rejet de la perte de 418 185 \$ déclarée par madame Lavoie.

[38] Il est à noter que la déclaration produite à l'onglet 1 de la pièce I-2 de l'intimée ne comprend pas l'état des revenus appelé Statement of Agent Activities. Pour une affirmation que l'état était compris dans la déclaration de madame Lavoie, il faut voir le rapport intitulé « Office Audit - Shawinigan Tax Centre Penalty Recommendation Report » à l'onglet 7 de la pièce I-2. D'ailleurs au second paragraphe de ce rapport, on indique ce qui suit :

The file was identified following her spouse's file that shows an important business loss related to "questionable business loss" (it was intercepted before assessment). Therefore we found important to question madam's business loss. This taxpayer included a "Statement of AGENT activities" and therefore shows the particular words used by these people involved in this scheme. The business loss was allowed at initial assessing without audit.

[Je souligne.]

[39] Tel qu'il a été mentionné précédemment, personne n'est venu exposer à l'audience le détail du stratagème farfelu proposé par les promoteurs. Toutefois, on peut comprendre par inférence à partir de la documentation produite avec la déclaration de revenus, notamment le *Statement of Agent Activities* et des commentaires dans les rapports des vérificateurs du ministre, et compte tenu du fait que le stratagème a été amplement décrit dans d'autres décisions concernant les mêmes promoteurs, qu'il s'agit d'un stratagème qui se fonde sur une notion de double personnalité d'un particulier et que, dans le cadre de ce stratagème, les dépenses engagées par ce particulier au bénéfice d'une personne fictive, qui est le particulier représenté par un numéro d'assurance sociale²⁷, peuvent être déduites alors qu'il s'agit de dépenses que des fiscalistes décriraient comme clairement des dépenses de nature personnelle et, partant, non déductibles.

[40] Voici d'autres circonstances atténuantes qui militent contre la position du ministre. D'abord, rappelons que monsieur Côté n'a pas assisté à la réunion avec les promoteurs et qu'il n'a pu en apprendre la portée que par ce que lui a raconté madame Lavoie ou M^e Roy. Deuxièmement, la séance s'est tenue en anglais et par conséquent ni l'un ni l'autre des deux contribuables n'étaient en mesure d'en apprécier les nuances. Troisièmement, même si la réunion s'était passée en français, ces gens n'avaient pas les connaissances fiscales nécessaires pour porter un jugement sur le caractère farfelu du stratagème.

[41] La Cour trouve un certain réconfort dans le fait que même les fonctionnaires du ministre, y compris son propre avocat, sont portés à confondre la double personnalité des actionnaires et de leurs sociétés par actions. Si des gens aussi compétents peuvent confondre ces notions de droit, il est facile de comprendre que des gens ayant un faible niveau d'éducation et ne possédant aucune connaissance juridique ou fiscale s'y perdent!

[42] Il y a au moins un passage dans la transcription des témoignages rendus à l'audience et dans les transcriptions de l'interrogatoire préalable où l'on constate que l'avocat de l'intimée confond les entreprises des sociétés par actions et les entreprises des deux contribuables²⁸. Cette confusion existe également dans les

²⁷ Voici l'explication dans les mots rapportés par M. Côté : « "Bien", il dit, "ton numéro d'assurance sociale [chiffre omis pour raison de confidentialité]", il dit, "c'est une compagnie ça et c'est pour ça que tu as le droit de"--- » (p. 40 de la transcription).

²⁸ Voir notamment la question 17 à la p. 6 de la transcription du préalable (pièce I-3).

rapports sur pénalité lorsque le vérificateur y mentionne qu'il a informé les deux contribuables qu'ils avaient de l'expérience dans leur entreprise alors qu'il s'agit de l'entreprise de leurs sociétés par actions²⁹.

[43] Dans certaines décisions citées par l'avocat de l'intimée où il s'agissait de contribuables ayant utilisé des stratagèmes semblables au stratagème farfelu, on a conclu à l'aveuglement volontaire lorsque les contribuables croyaient les informations fournies par les promoteurs pour leur expliquer, selon toute vraisemblance, le fondement du stratagème. En ce qui a trait aux deux contribuables dans les appels qui nous concernent, on ne peut conclure à une forme d'aveuglement volontaire de leur part puisqu'ils ont toujours demandé conseil à leur conseiller juridique, à savoir M^c Ferdinand Roy, un avocat membre d'un ordre professionnel réputé, soit le Barreau, à l'époque pertinente, à savoir celle précédant et comprenant le moment de la production de leurs déclarations de revenus pour l'année 2008.

[44] Il faut souligner que, lors de l'interrogatoire préalable, l'avocat de l'intimée a demandé aux deux contribuables l'autorisation d'interroger M^c Roy sur les événements entourant leur participation au stratagème farfelu. Il ressort clairement de l'interrogatoire préalable de madame Lavoie que cette dernière a donné cette autorisation à l'avocat de l'intimée. Par contre, ce dernier n'a pas jugé à propos de le faire témoigner, lors de l'audience, sur le caractère légal ou illégal du stratagème. J'en tire une conclusion négative contre l'intimée, comme cela a été fait dans la décision *Huneault c. La Reine*, 98 DTC 1488 (C.C.I.), par ma collègue la juge Lamarre (maintenant juge en chef adjointe) qui, à la page 1491, se réfère à certaines observations de Sopinka et Lederman dans leur traité *The Law of Evidence in Civil Cases*, qui sont citées par le juge Sarchuk de notre Cour dans le passage suivant tiré de la décision *Enns c. Ministre du Revenu national*, C.C.I. n^o du dossier APP-1992(IT), 17 février 1987, aux pages 3 et 4, 87 DTC 208 (angl.) à la page 210:

Dans l'ouvrage de Sopinka et Lederman, *The Law of Evidence in Civil Cases*, les auteurs font remarquer ce qui suit au sujet des conséquences de l'omission de faire comparaître un témoin, je cite :

[TRADUCTION]

Dans l'affaire *Blatch v. Archer*, (1774), 1 Cowp. 63, p. 65, Lord Mansfield a déclaré :

²⁹ Voir pièce I-1, onglet 6, p. 3/3, onglet 7, p. 4, onglet 10, p. 1; pièce I-2, onglet 7, p. 4.

« Il existe certainement un principe voulant que tous les faits soient appréciés à la lumière de la preuve que l'une des parties était en mesure de produire et que l'autre partie était en mesure de réfuter. »

L'application de ce principe a conduit à établir une règle bien connue selon laquelle l'omission d'une partie ou d'un témoin de produire une preuve que la partie ou le témoin était en mesure de produire et qui aurait peut-être permis d'élucider les faits, fonde la Cour à déduire que la preuve de la partie ou du témoin en question aurait été défavorable à la partie à laquelle l'omission a été attribuée.

Dans le cas d'un demandeur auquel il incombe d'établir un point, l'effet de cette déduction peut être que la preuve produite sera insuffisante pour s'acquitter du fardeau de la preuve. (*Lévesque et al. c. Comeau et al.*, [1970] R.C.S. 1010, (1971), 16 D.L.R. (3^e) 425.)

[45] Par conséquent, on ne peut conclure en se fondant sur ces faits, que le couple a agi avec un degré élevé de culpabilité qui pourrait justifier l'application de la pénalité de 50 % édictée par le paragraphe 163(2) de la Loi.

[46] Dans son interrogatoire ainsi que dans sa plaidoirie, l'avocat de l'intimée a tenté de mettre en doute le caractère raisonnable de la conduite adoptée par le couple Côté-Lavoie en se fiant aux conseils de leur conseiller juridique, M^e Roy, puisque ce dernier, selon les dires de l'avocat de l'intimée, s'était placé en conflit d'intérêts en donnant des conseils à l'égard d'un stratagème dans lequel il pouvait lui-même avoir un intérêt financier.

[47] Tout d'abord, la preuve de la rémunération de M^e Roy n'a jamais été établie avec suffisamment de certitude puisque le couple Côté-Lavoie n'était pas en mesure de déterminer quelle était la rémunération de M^e Roy provenant des promoteurs³⁰. Tout ce que monsieur Côté et madame Lavoie ont affirmé c'est qu'ils croyaient que leur avocat devait être rémunéré par les promoteurs puisqu'ils n'avaient eux-mêmes versé aucuns honoraires pour les conseils juridiques fournis par M^e Roy³¹. Il aurait fallu que l'intimée fasse témoigner M^e Roy.

³⁰ Voir notamment p. 97 de la transcription et pp. 36 et 37 de la transcription du préalable (pièce I-3).

³¹ Voir pp. 38 et 39 de la transcription.

[48] Par contre, même s'il est tout à fait plausible que M^e Roy était effectivement rémunéré par les promoteurs et qu'il avait un intérêt financier dans le stratagème, je ne crois pas qu'il était déraisonnable de la part du couple Côté-Lavoie de croire en le professionnalisme de leur avocat et de ne pas avoir douté de la valeur et de la qualité des conseils juridiques fournis par lui. Rappelons qu'il existait entre M^e Roy et monsieur Côté, une relation d'une trentaine d'années. Monsieur Côté le considérait comme son ami puisque M^e Roy était venu aux funérailles de sa mère et qu'il n'avait aucune raison de croire à la malhonnêteté de cet avocat. Il faisait affaire avec un avocat qui le conseillait depuis si longtemps, et ce, de façon efficace semble-t-il, en matière de transports, et il est donc tout à fait déraisonnable de soutenir, comme le fait l'avocat de l'intimée, que le couple a fait montre d'un haut degré de culpabilité tel que le requiert l'interprétation jurisprudentielle de la notion de faute lourde donnée dans l'affaire *Venne* ou de conclure qu'ils ont fait montre d'un aveuglement volontaire en se fiant aux conseils juridiques de leur avocat. Je retiens ici l'approche adoptée par la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *Zsoldos*, cité plus haut à la note infrapaginale 12 : « Le contribuable peut se soustraire à l'application des dispositions concernant les pénalités s'il s'est fondé sur un avis erroné d'un conseiller fiscal » (par. 21).

[49] Durant sa plaidoirie, l'avocat de l'intimée a attaqué la crédibilité du couple en soutenant (transcription, pages 163 et 164) :

Ils ne faisaient pas confiance à ces gens-là pour leur donner de l'argent, pour gérer leur argent, mais ils ont accepté de leur faire confiance pour préparer leur déclaration de revenus. Et pas seulement la déclaration de 2008, si on se fie à ce que Mme Lavoie nous a dit à la toute fin de son témoignage, mais également les déclarations de revenus après.

Et là, si on parle de déclarations de revenus après pour 2009, par exemple, on est rendu en 2010 pour la préparation. Bien à ce moment-là, ils ont déjà assez de doutes pour ne pas lui confier, à M. Joannis, leur argent. Je pense que c'est des indices assez clairs, Monsieur le Juge, que la pénalité était pleinement justifiée dans ce cas-ci.

[Je souligne.]

[50] Voici le passage sur lequel il se fonde pour appuyer son allégation (transcription, pages 128 et 129) :

Me VINCENT: J'ai une dernière question pour vous, Mme Lavoie, est-ce que c'est exact que après la déclaration de revenus de 2008 là, vous n'avez pas fait

affaire avec ces gens-là pour vos déclarations de 2009, 2010, 2011? Pour les déclarations suivantes là ---

Mme LAVOIE: Oui.

Me VINCENT: --- êtes-vous retournée les voir, M. Joannis, Me Roy?

Mme LAVOIE: Oui, on a envoyé ça.

Me VINCENT: Deux mille neuf (2009), 2010, 2011, c'est eux qui ont préparé ça?

Mme LAVOIE: On les envoyait, mais on n'a jamais eu de rien.

Me VINCENT: Puis qu'est-ce qui s'est passé avec ça?

Mme LAVOIE: Bien là, je sais pas là. Ils avaient ça entre les mains.

[Je souligne.]

[51] Ce passage révèle beaucoup de confusion. Madame Lavoie confirme qu'il est exact que le couple n'a pas fait affaire avec les promoteurs pour leurs déclarations de 2009 à 2011. Par la suite, l'avocat oublie la portée de sa question et croit comprendre le contraire de ce qu'a répondu madame Lavoie. Il lui demande de confirmer que le couple a fait affaire avec les promoteurs pour les années 2009 à 2011. Je crois qu'elle ne fait que confirmer qu'elle a fait affaire avec les promoteurs pour ce qui est de l'année d'imposition 2008, comme c'est effectivement le cas, et qu'elle ne dit pas que le couple a eu recours au stratagème farfelu pour les années suivantes, comme le croit l'avocat de l'intimée. Si ce dernier avait vu dans les registres du ministre que les deux contribuables avaient produit des déclarations pour des années subséquentes, il aurait eu intérêt à les mettre en preuve pour démontrer la mauvaise foi de ces contribuables. Or, il ne l'a pas fait. La meilleure preuve aurait pourtant été les déclarations reçues par le ministre pour ces années subséquentes. Si cette preuve avait été présentée, il n'y aurait pas eu d'ambiguïté. Cet argument de l'intimée est mal fondé, à mon avis.

[52] Je crois que les deux contribuables ont été manipulés de façon éhontée par M^e Roy et les promoteurs dans ce stratagème farfelu et qu'ils sont en réalité des victimes de ce stratagème puisqu'ils ont déboursé des sommes importantes. Quand les deux contribuables ont compris qu'ils avaient été mal conseillés par leur avocat et que ce dernier les avait entraînés dans une sordide affaire, ils ont coupé tous les ponts avec cet avocat. Monsieur Côté a affirmé : « je ne veux plus jamais parler à

ce gars-là de ma vie »³². Il serait tout à fait injuste de maintenir une pénalité de 50 % dans de telles circonstances.

[53] Pour tous ces motifs, j'en viens à la conclusion que le ministre n'a pas réussi à justifier l'application de la pénalité, tels que le requièrent les paragraphes 163(2) et 163(3) de la Loi et, par conséquent, les appels des deux contribuables sont accueillis avec dépens. Ainsi, les cotisations sont déférées au ministre pour nouvel examen et nouvelles cotisations en tenant pour acquis que les pénalités établies en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi sont annulées.

Signé à Vancouver (Colombie-Britannique) ce 24^{ième} jour de septembre 2015.

« Pierre Archambault »

Juge Archambault

³² Voir notamment la p.74 de la transcription et la p. 49 de la transcription du préalable, pièce I-3.

RÉFÉRENCE : 2015 CCI 228

N^{OS} DES DOSSIERS DE LA COUR : 2011-3058(IT)G
: 2012-382(IT)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : LISE LAVOIE c. SA MAJESTÉ LA
REINE
JEAN-YVES CÔTÉ c. SA MAJESTÉ LA
REINE

LIEU DE L' AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L' AUDIENCE : Le 12 décembre 2013

MOTIFS DE JUGEMENT PAR : L'honorable juge Pierre Archambault

DATE DU JUGEMENT : Le 24 septembre 2015

COMPARUTIONS :

Avocat des appelants : M^e Claude Germain
Avocat de l'intimée : M^e Simon Vincent

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour les appelants:

Nom : M^e Claude Germain

Cabinet : Sylvestre & Associés
Saint-Hyacinthe (Québec)

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