

Référence : 2016CCI92
Date : 20160414
Dossier : 2014-2452(IT)I

ENTRE :

LEENDERT POST,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE]

MOTIFS DU JUGEMENT

(Prononcés oralement à l'audience le 17 février 2015 à Toronto [Ontario].)

La juge Miller

[1] Le litige dans le présent appel est de savoir si l'appelant avait a) touché des revenus non déclarés de 23 926 \$ et de 32 211 \$ pour les années d'imposition 2010 et 2011; b) bénéficié d'un avantage conféré à un actionnaire d'une valeur de 13 473 \$ en 2011; et c) reçu des frais de gestion de 2 000 \$ d'une société de portefeuille.

[2] Les témoins présents à l'audience étaient l'appelant, Ed Girardi, comptable agréé, et Indra Kukabalan, vérificatrice de l'Agence du revenu du Canada (ARC) ayant travaillé à ce dossier.

Revenu non déclaré

[3] Dans ses déclarations de revenus de 2010 et de 2011, l'appelant a déclaré son revenu total comme suit :

	2010	2011
Revenu d'emploi	26 000 \$	26 000 \$
Dividendes	1 923 \$	5 113 \$
Intérêt	362 \$	211 \$
Gains en capital	239 \$	-

Revenu total	28 524 \$	31 324 \$
--------------	-----------	-----------

[4] L'appelant est entrepreneur général depuis 1976. Il est l'agent, l'administrateur et l'unique actionnaire de L.J. Post Construction Ltd. (la « société »). En 2010 et 2011, la société s'affairait à la rénovation de cuisines, à l'installation d'armoires et à la prestation de services d'entreprise générale. L'appelant travaillait pour la société, et il exécutait tous les contrats de cette dernière. La société constituait sa seule source de revenus d'emploi. L'exercice financier de la société a pris fin le 30 juin.

[5] En menant une vérification auprès de la société, M^{me} Kukabalan a constaté un écart entre le montant du revenu déclaré pour la société dans ses déclarations de revenus et ses déclarations de TPS. La société a déclaré un revenu de 104 224 \$ en 2010, alors que ses déclarations de TPS pour la même année affichaient un revenu de 107 197 \$. En se fondant sur cet écart, elle a effectué une analyse des factures de vente dans le cadre de laquelle elle a examiné toutes les factures de la société pour chaque exercice. Elle a remarqué que ces factures n'étaient pas numérotées, et elle n'était pas certaine si l'appelant lui avait remis toutes les factures de vente.

[6] Lors de son seul entretien avec l'appelant, M^{me} Kukabalan a déclaré qu'il lui avait admis imposer une majoration de 10 à 15 % sur les matériaux, et que son taux horaire de main-d'œuvre variait entre 100 et 125 \$. M^{me} Kukabalan a examiné les factures de vente et rajusté le coût des matériaux de 10 %, selon les renseignements de l'appelant. Elle a constaté un écart important entre les dépenses au titre des matériaux obtenues grâce à son analyse, et celles déclarées par la société dans ses déclarations de revenus. Plus précisément, la société a déclaré qu'elle avait engagé des dépenses au titre des matériaux totalisant 26 364 \$ et 65 849 \$ en 2010 et 2011, respectivement, tandis que M^{me} Kukabalan a calculé que ces dépenses étaient plutôt 20 370,43 \$ et 42 311,25 \$ en 2010 et 2011, respectivement.

[7] M^{me} Kukabalan s'est ensuite servie des factures pour calculer les ratios du taux de main-d'œuvre et des dépenses au titre des matériaux pour chaque exercice. Elle a calculé un ratio de 3,69 pour 2010 et de 2,12 pour 2011. Grâce à ces ratios, elle a estimé le revenu de l'appelant pour les exercices en cause en multipliant le ratio par les dépenses au titre des matériaux figurant dans les états financiers, réduites de 10 %. Toutefois, selon le témoignage de M. Girardi, le montant des dépenses au titre des matériaux figurant dans les états financiers pour 2010 était erroné, et celui de 2011 incluait le coût de biens qui n'étaient pas des matériaux. Autrement dit, les montants désignés comme étant des dépenses au titre des matériaux dans les états financiers étaient inexacts.

[8] M. Girardi a produit les états financiers de la Société pour les années d'imposition 2010 et 2011 à partir de registres comptables préparés par l'appelant au nom de la société. Comme il l'a précisé dans l'avis au lecteur des états financiers, il n'a pas effectué une vérification des dossiers de la société. Il n'a consulté aucun document source utilisé par l'appelant pour préparer ses registres comptables.

[9] J'ai conclu, grâce aux éléments de preuve fournis par M. Girardi, que le montant de 26 364,14 \$ correspondant aux matériaux dans l'état financier de 2010 était inexact. Il a déclaré qu'en préparant les états financiers de 2010, pour rapprocher le solde de l'état financier en date du 30 juin 2009 à celui du 30 juin 2010, il a dû faire une écriture de régularisation de 2 410,09 \$. Il n'était pas certain à quoi correspondait le montant. Il n'avait pas accès aux entrées utilisées par l'ancien comptable pour effectuer le rapprochement du relevé bancaire de la Société et des états financiers de l'appelant puisqu'il n'a pas préparé les états financiers de l'exercice de 2009. Il a cependant facturé le montant de 2 410,09 \$ en matériaux pour l'exercice de 2010, et ce, sans savoir exactement ce que représentait ce montant.

[10] M. Girardi a demandé à l'appelant de lui fournir les montants des achats payés en 2011 pour des travaux effectués au cours de l'exercice financier de 2010. Ce dernier lui a donné trois montants totalisant 2 117,16 \$, que M. Girardi a comptabilisés à titre de régularisations. À un moment donné avant l'audience, M. Girardi a découvert que ces trois montants étaient déjà inclus dans les achats qui lui avaient été fournis. Par conséquent, il manque toujours les régularisations pour cette période, et les achats totalisant 2 117,16 \$ sont calculés en double.

[11] Dans son état financier pour l'exercice de 2011, la société a déclaré que ses dépenses à titre de matériaux se chiffraient à 65 849,06 \$. Selon M. Girardi, ce montant est également erroné. Il comprenait la somme de 2 655 \$, laquelle représentait un montant versé à un sous-traitant, et non un montant pour des matériaux. De plus, il a annulé les charges de régularisation de l'exercice précédent, et il a accumulé le montant de 1 581,20 \$ correspondant à l'exercice financier prenant fin le 30 juin 2011, lequel a été versé lors de l'exercice suivant. Le montant correspondant à l'exercice de 2011 incluait aussi à tort le coût d'une cuisine, laquelle était une dépense personnelle. Ces matériaux coûtent 13 470 \$.

[12] En effectuant son analyse, M^{me} Kukabalan a commis plusieurs erreurs. Elle a réduit le coût des matériaux sur les factures de 10 %, en plus de déduire la TPS du coût figurant sur les factures. Selon M. Girardi, les dépenses à titre de matériaux

inscrits à l'état financier incluait la TPS. M^{me} Kukabalan a reconnu qu'elle aurait dû déduire la TPS des dépenses en matériaux. De plus, certaines factures ne répartissaient pas les coûts liés aux matériaux et à la main-d'œuvre. En se servant des factures comportant la répartition des coûts, M^{me} Kukabalan a calculé que le rapport entre les matériaux et la main-d'œuvre est de 1 à 3, et elle l'a appliqué aux contrats à prix forfaitaire. À mon avis, sa méthode n'était pas arbitraire. Toutefois, l'avocat de l'appelant a su démontrer que les calculs de M^{me} Kukabalan pour certaines factures étaient erronés.

[13] Que devons-nous en conclure? Certaines erreurs se sont glissées dans la déclaration des dépenses de la société. Je ne peux pas calculer son revenu puisque je n'ai pas reçu suffisamment de preuves. Dans son rapport de vérification, j'ai constaté que M^{me} Kukabalan a écrit qu'elle pensait que l'appelant et son épouse déclaraient des revenus insuffisants par rapport à leur mode de vie. Je n'ai cependant rien entendu en ce qui a trait au mode de vie de l'appelant.

[14] Il n'en reste pas moins que la société de l'appelant a déclaré des revenus inférieurs aux fins de l'impôt sur le revenu que ceux déclarés pour la TPS. L'écart se chiffrait à 2 973 \$ en 2010.

[15] L'appelant a tenté d'expliquer cet écart en déclarant qu'il a reçu 3 468,02 \$ de son fils en guise de remboursement pour des matériaux qu'il lui a achetés. Selon lui et ses dossiers, les matériaux ont coûté 3 368,02 \$.

[16] Cela n'explique pas l'écart ni le montant net de l'achat inclus dans les matériaux déclarés par la société en 2010, et il me semble que ce présumé remboursement était inclus dans le montant des ventes pour 2010. Les registres comptables et le refus de M. Girardi de discuter de la lettre de proposition de M^{me} Kukabalan avec cette dernière ont été une source de confusion dans le présent appel. Si l'écart avait pu être justifié aussi facilement, pourquoi cela n'était-il pas le cas avant l'évaluation, la confirmation ou le procès?

[17] Les seuls documents appuyant les éléments de preuve de l'appelant étaient ses registres comptables qui ont été préparés par lui. Il s'agit plutôt d'éléments de preuve intéressés. Comme l'a indiqué l'ancien juge en chef Bowman dans la décision *VanNieuwkerk c. R*, 2003 CCI 670 :

6... Cette cour a eu maintes fois l'occasion de dire que les écritures comptables ne créent pas la réalité. Elles ne font que refléter la réalité. Il doit y avoir une réalité sous-jacente pouvant exister indépendamment des écritures comptables.

Je n'accepte pas l'explication de l'appelant.

[18] Je suis d'accord avec les observations de l'avocat de l'intimée que [TRADUCTION] « l'appelant adoptait une attitude “essaie de m'attraper pour voir”, c'est-à-dire qu'il s'expliquera uniquement s'il a besoin de le faire, pas avant. » L'appelant m'a entendu citer la décision *McKinlay* alors qu'il attendait que son affaire soit entendue. Voici la citation une fois de plus. Dans *R c. McKinlay Transport*, [1990] 1 RCS 667, la juge Wilson a écrit :

Cette loi oblige les contribuables à produire des déclarations annuelles et à évaluer les impôts qu'ils ont à payer, conformément aux calculs effectués dans ces déclarations. [...] Essentiellement, le régime mis sur pied est un régime d'auto-déclaration et d'auto-cotisation dont le succès repose sur l'honnêteté et l'intégrité des contribuables:

[19] Malheureusement, je sais seulement que la société a omis de déclarer certains revenus en 2010. Il n'y avait aucune preuve concernant les revenus déclarés par la société en 2011 aux fins de la TPS.

[20] En 2010, la société n'a pas déclaré des revenus de 2 973 \$ aux fins de l'impôt sur le revenu. L'appelant est l'unique actionnaire de la société, c'est-à-dire qu'il exerce un contrôle sur celle-ci. J'ai conclu qu'il a ouvert un crédit pour ce montant, et qu'il y a inclus ce revenu, conformément au paragraphe 15(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la LIR).

[21] Quant à la question concernant les revenus non déclarés, l'appel est accueilli et la réévaluation est déferée au ministre au motif que l'appelant n'a pas déclaré 2 973 \$ de son revenu en 2010. L'avocat de l'appelant a pu prouver les erreurs commises dans les calculs de la vérificatrice, et j'accueille l'appel de la question pour l'année d'imposition 2011.

Avantage conféré à un actionnaire

[22] Le ministre a inclus 13 473 \$ des revenus de l'appelant pour 2011 au motif que la société a défrayé les coûts d'une cuisine personnalisée pour la résidence de l'appelant. M^{me} Kukabalan a témoigné qu'elle a constaté la facture pour la cuisine et que les matériaux avaient été livrés à l'adresse de l'appelant.

[23] À l'audience, l'appelant a déclaré qu'il a installé une cuisine dans la maison de son fils en 2011, et que les coûts des matériaux se chiffraient à 13 473 \$. Il a déclaré ces coûts à titre de dépenses pour la société. Il a convenu qu'il avait

faussement déclaré ce montant comme une dépense de la société, mais il a soutenu qu'il en détient une part et qu'il pensait pouvoir déduire cette dépense de son crédit de compte de prêts aux actionnaires.

[24] L'avocat de l'appelant a fait valoir qu'une erreur de comptabilité avait été commise puisque le montant n'avait pas été débité du compte de prêts aux actionnaires de ce dernier, lequel affichait un solde positif de 225 703 \$ en 2011. L'avocat s'est appuyé sur les décisions *Chopp c. R.*, [1995] 2 CTC 2946 (CCI) (affirmant 98 DTC 6014 [CAF]) et *Franklin c. R.*, [2000] 4 CTC 2332 (TCC) (affirmant 2002 CAF 38).

[25] Les faits dans le présent appel se distinguent de ceux dans la décision *Chopp*. Dans *Chopp*, le juge Mogan a conclu qu'il y avait réellement une erreur de comptabilité qui n'avait pas été découverte avant que l'Agence du revenu du Canada mène une vérification auprès de l'entreprise. En faisant la distinction entre sa décision dans l'affaire *Chopp* et les faits du jugement *Cirillo c. R.*, [2001] 1 CTC 2018, le juge Mogan a déclaré au paragraphe 17 de l'affaire *Cirillo* :

[17] Les écritures de journal comportaient-elles une erreur de comptabilité et, si tel était le cas, l'appelant est-il responsable de cette erreur de comptabilité? Qu'un actionnaire d'une société soit responsable d'une erreur de comptabilité dépend des circonstances de l'erreur. Dans la décision que j'ai rendue dans l'affaire *Chopp v. The Queen*, 95 DTC 527, j'ai conclu qu'une erreur de comptabilité avait été commise sans que l'actionnaire principal ne le sache ou n'ait l'intention de la commettre. J'ai été en mesure de prendre cette décision après avoir entendu les témoignages détaillés de quatre témoins importants : l'actionnaire principal, sa fille, qui était commis comptable amateur, le comptable agréé externe qui avait effectué une vérification de la société en raison de sa taille et des sociétés avec lesquelles elle faisait affaire, et un comptable agréé interne qui avait été engagé par la société après la découverte de l'erreur de comptabilité et après que l'actionnaire principal se fût rendu compte qu'il devait améliorer la tenue de livres. Il m'avait été prouvé, dans l'affaire *Chopp*, que l'erreur avait été commise de bonne foi et que, aussitôt découverte, elle avait été corrigée.

[26] Dans le présent appel, il n'a pas été établi qu'il existait une erreur de comptabilité. Rien ne prouve que l'appelant a précisé à M. Girardi que les matériaux d'une valeur de 13 473 \$ seraient utilisés pour aménager une cuisine dans la maison de son fils et que le montant ne devrait pas être inclus dans les dépenses de la société. L'appelant a préparé les registres comptables dont M. Girardi s'est servi pour préparer les états financiers. Il a lui-même inclus le montant à titre d'achat effectué par la société. Il n'a pas été démontré qu'une erreur avait été commise ou que cette dernière aurait été commise de bonne foi. L'écriture

n'a toujours pas été corrigée à ce jour et, selon moi, cela vient confirmer qu'il ne s'agit pas d'une simple erreur.

[27] Dans l'affaire *Franklin*, le juge Beaubier a conclu qu'une série d'erreurs de comptabilité avaient été commises, mais que le contribuable n'en avait pas bénéficié personnellement. Il a déclaré ce qui suit :

[13] ... En conséquence, ce qui s'est produit est une série d'erreurs de tenue de livres dans les états de HVSL qui ont été provoquées par M. Franklin, qu'elles aient été volontaires ou non. Toutefois, aucune d'entre elles ne lui a procuré un avantage selon la preuve. Il n'a pas retiré de montant d'argent de HVSL dépassant son solde de prêt correct au cours des années en litige. Il n'y a pas été prouvé non plus qu'il a utilisé les états financiers incorrects afin d'obtenir un avantage ailleurs pour lui-même. M. Franklin n'a reçu aucun avantage.

[28] Les faits de l'affaire *Franklin* ne s'appliquent pas au présent appel. En l'espèce, l'appelant veut porter le montant de 13 473 \$ à son compte de prêts aux actionnaires. Je constate que le solde du compte de l'appelant est passé de 217 078 \$ en 2010 à 225 703 \$ en 2011. Cette augmentation n'a pas été justifiée.

[29] À aucun moment avant l'audience, l'appelant n'a avisé l'ARC que la cuisine avait été aménagée au domicile de son fils. L'appelant n'a pas fourni de document à l'appui de son témoignage et, même si sa version actuelle des faits ne change aucunement ma décision, je suis d'avis que l'appelant n'a pas établi que la cuisine a été installée dans la maison de son fils.

[30] Un des objectifs de l'article 15 de la LIR consiste à éviter que les sociétés utilisent des moyens détournés pour conférer un avantage économique non imposé à ses actionnaires : voir *Babich c. R.*, 2010 CCI 352, au paragraphe 26. J'ai conclu que l'appelant a touché des avantages s'élevant à 13 473 \$ en 2011.

Frais de gestion

[31] L'appelant est également propriétaire d'une société de portefeuille appelée Can-Holl Investments. M. Girardi a témoigné que Can-Holl Investments avait versé des frais de gestion d'une valeur de 2 000 \$ à la société en 2011. À l'audience, il a déclaré que ces frais n'avaient jamais été versés à la société de l'appelant. Cependant, dans la conversation avec M^{me} Kukabalan et l'avis d'opposition en question, M. Girardi convient que les frais de gestion devraient être ajoutés aux revenus de l'appelant.

[32] Aucun document n'a été soumis pour prouver que Can-Holl Investments n'a pas payé les frais de gestion en 2011. Je suis d'avis que le montant de 2 000 \$ a été adéquatement inclus dans les revenus de l'appelant.

[33] En conclusion, l'appel est accueilli et la question est déferée au ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation au motif que les avantages conférés à un actionnaire inclus dans les revenus de l'appelant doivent être réduits à 2 973 \$ en 2010 et à 15 473 \$ en 2011.

Signé à Ottawa, Canada, ce 14^e jour d'avril 2016.

« V.A. Miller »

Juge Miller

RÉFÉRENCE : 2016CCI92
N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2014-2452(IT)I
INTITULÉ : LEENDERT POST et LA REINE
LIEU DE L' AUDIENCE : Toronto (Ontario)
DATE DE L' AUDIENCE : Le 17 février 2015
MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Valerie Miller
DATE DU JUGEMENT : Le 27 février 2015

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : M^e John Kutkevicius
Avocat de l'intimée : M^e Tony Cheung

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : M^e John Kutkevicius

Cabinet :

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