

Dossier : 2015-41(IT)G

ENTRE :

STAN McLEOD,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel de
S&R Industries Inc., 2015-42(IT)G, les 18 et 19 septembre 2017,
à Kelowna (Colombie-Britannique)

Devant : L'honorable juge F.J. Pizzitelli

Comparutions :

Avocat de l'appelant :

M^c Terry Gill

Avocate de l'intimée :

M^e Selena Sit

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie au titre de la *Loi de l'impôt sur le revenu* à l'égard de l'année d'imposition 2008 est rejeté.

Signé à Ottawa, Canada, ce 27^e jour de septembre 2017.

« F.J. Pizzitelli »

Le juge Pizzitelli

Dossier : 2015-42(IT)G

ENTRE :

S&R INDUSTRIES INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel de
Stan McLeod, 2015-41(IT)G, les 18 et 19 septembre 2017,
à Kelowna (Colombie-Britannique)

Devant : L'honorable juge F.J. Pizzitelli

Comparutions :

Avocat de l'appelante :

M^e Terry Gill

Avocate de l'intimée :

M^e Selena Sit

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie au titre de la *Loi de l'impôt sur le revenu* à l'égard de l'année d'imposition 2008 visant à réduire le revenu imposable de l'appelante de 223 250 \$ est accueilli.

Signé à Ottawa, Canada, ce 27^e jour de septembre 2017.

« F.J. Pizzitelli »

Le juge Pizzitelli

Référence : 2017 CCI 192
Date : 20170927
Dossiers : 2015-41(IT)G
2015-42(IT)G

ENTRE :

STAN McLEOD,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée;

ET ENTRE :

S&R INDUSTRIES INC.,

appellante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Pizzitelli

[1] L'appelant Stan McLeod (« M. McLeod ») interjette appel d'un avis de cotisation qui ajoutait à son revenu pour l'année d'imposition 2008 des honoraires de gestion non déclarés de 223 250 \$ et établissait des pénalités pour faute lourde de 31 698 \$. Sa société S&R Industries Inc. (« S&R »), qui lui appartient maintenant à cent pour cent, interjette appel d'un avis de cotisation établi à son égard pour l'exercice terminé le 30 septembre 2008 qui n'a pas radié ces honoraires de gestion de son revenu pour cet exercice, de sorte qu'il y a double imposition. À cette époque, la dénomination de l'appellante était Mongo's Grill Ltd. (« Mongo's »); elle a changé sa dénomination à S&R en 2010.

[2] Les parties ont convenu au début du procès que la nouvelle cotisation établie à l'égard de S&R, qui ne réduisait pas son revenu du montant susmentionné, était une cotisation protectrice établie par le ministre du Revenu national (le « ministre ») pour s'assurer de tenir compte de ce revenu au cas où il n'aurait pas gain de cause dans le présent appel portant sur l'inclusion de la somme en question dans le revenu de M. McLeod. Les parties ont convenu que, si la Cour rejetait l'appel de M. McLeod, elle devait alors faire droit à celui de S&R visant à retrancher 223 250 \$ de son revenu et que, inversement, si la Cour accueillait l'appel de M. McLeod, elle devait alors rejeter celui de S&R.

[3] La seule question à trancher dans les présents appels est celle de savoir lequel des appelants doit inclure les honoraires de gestion de 223 250 \$ dans son revenu. Autrement dit, à qui appartient ce revenu? S'il est décidé que c'est le particulier appelant, M. McLeod, qui doit l'inclure, la Cour doit ensuite décider si celui-ci est assujéti aux pénalités pour faute lourde établies à son égard aux termes du paragraphe 163(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »).

[4] Les faits non contestés sont exposés ci-après. Au cours de la période pertinente, M. McLeod possédait 99 p. 100, et son frère Richard 1 p. 100, des actions de la société Mongo's, qui exploitait un restaurant de grillades et un fumoir de cigares au centre-ville de Kelowna, en Colombie-Britannique. L'entreprise de restauration n'a pas eu de succès et a mis fin à ses activités à la fin de 2005. Ses actifs ont été vendus au printemps 2006. Dans les faits, c'est M. McLeod qui exploitait le restaurant, en dépit de la petite participation de son frère. Selon les explications de M. McLeod, il s'agissait d'une précaution visant à s'assurer que son frère pourrait intervenir et exploiter le restaurant s'il lui arrivait quelque chose, étant entendu, selon le témoignage de M. McLeod, que Richard n'avait pas droit par ailleurs aux avantages de sa participation, bien que M. McLeod n'ait produit aucun élément de preuve pour le démontrer et que cette allégation soit contestée par l'intimée.

[5] Richard avait prêté à M. McLeod des fonds substantiels, sans intérêt. Ce dernier avait à son tour prêté ces fonds à Mongo's et avait donc une créance appréciable au compte des prêts des actionnaires. À l'époque où elle a mis fin à ses activités, Mongo's avait aussi subi des pertes appréciables, comme en témoigne le fait qu'elle avait demandé des reports prospectifs de pertes dans sa déclaration de 2008 qui ont effacé son revenu imposable, qui incluait les honoraires de gestion en question qu'elle avait portés à son revenu pour cette année-là, à l'exception d'un montant de 16 000 \$.

[6] Monsieur McLeod et un certain Timothy Day (« M. Day ») ont noué une amitié à l'époque où M. McLeod exploitait Mongo's, et M. Day a même fourni des cigares du Nicaragua à Mongo's pour le fumoir que la société exploitait à l'époque. MM. Day et McLeod ont tous deux déclaré dans leur témoignage que M. Day avait prêté des fonds à M. McLeod pour la rénovation de Mongo's lorsqu'on l'avait agrandi dans des locaux voisins et qu'on y avait ajouté le fumoir. On avait envisagé que M. Day acquière des parts dans la société au moyen de ces avances, mais cela ne s'était jamais réalisé, l'investissement de M. Day étant demeuré un prêt à M. McLeod. Lorsque Mongo's a périclité, à la fin de 2005, MM. Day et McLeod ont discuté et ont convenu en fin de compte de constituer une nouvelle société à la fin de 2006, soit 0774175 B.C. Ltd., dont le nom commercial était OK BluePrinting (« OK »). La preuve indique que MM. Day et McLeod étaient les administrateurs d'OK et que les actions de la société étaient réparties également entre M. McLeod et Diazotek, la société de M. Day. Diazotech exploitait plusieurs services d'impression de plans d'architecture en Colombie-Britannique et en Alberta, et la société établie en Colombie-Britannique avait été constituée pour séparer les activités à Kelowna du groupe et protéger les autres investissements et avoirs de M. Day.

[7] En 2008, M. Day a reçu une offre non sollicitée d'achat des actifs d'OK, offre qui a été acceptée par toutes les parties concernées. L'opération a été conclue au début de juin 2008, et le prix d'achat s'élevait à 450 000 \$. Le produit de la vente, après les rajustements de clôture, a été réparti en parts égales de la manière suivante : Mongo's a envoyé une facture d'une ligne à OK pour des services de gestion s'élevant à 223 250 \$, puis a fourni une directive autorisant OK à verser ce montant directement à M. McLeod. Celui-ci s'est présenté à la Banque de Nouvelle-Écosse afin de faire certifier le chèque, puis l'a déposé dans son compte personnel à la Banque de commerce. Un mandat bancaire de 230 006 \$ payable à Richard McLeod a été tiré sur le compte à la Banque de commerce en remboursement de son prêt. Richard a mis fin à sa participation dans Mongo's en septembre 2009.

[8] Monsieur McLeod a produit sa déclaration de revenus personnelle en juillet 2009. Il n'a pas inclus les honoraires de gestion dans son revenu. Un rajustement a été apporté par le comptable de Mongo's, D. Lotoski, lorsqu'il a ultérieurement établi les déclarations de revenus, afin de déduire ces honoraires du compte de prêts de l'actionnaire de M. McLeod, compte dont le montant excédait les honoraires de gestion, l'effet étant que M. McLeod n'aurait pas à payer de l'impôt lors du remboursement du prêt de l'actionnaire. De son côté, Mongo's a produit sa déclaration de revenus des sociétés pour 2008 le 24 juillet 2012. Elle a

inclus les honoraires de gestion dans son revenu et, comme on l'a déjà mentionné, elle a reporté prospectivement des pertes des années précédentes afin d'effacer son revenu d'entreprise, à l'exception d'un montant de 16 000 \$.

L'argumentation des parties

[9] Les appelants soutiennent que, selon l'accord oral conclu avec OK, M. McLeod devait offrir des services de gestion à OK par l'entremise de Mongo's, et que le paiement de 223 250 \$ après la vente des actifs d'OK, selon la facture des services de gestion, était conforme à cet accord. La directive de verser le montant à M. McLeod n'avait été donnée que pour faciliter le remboursement du prêt par M. McLeod à son frère, Richard McLeod; autrement dit, c'était pour éviter les retards liés à l'attente de la compensation d'une série de chèques si le paiement était d'abord versé à Mongo's, puis à M. McLeod. Par souci de clarté, les appelants ont fait valoir dans leur argumentation que le montant de 223 250 \$ représentait un montant inférieur à celui qui était dû en fait à Mongo's à l'époque, et qu'il s'agissait du règlement du montant. Ils ont fait valoir que la facture susmentionnée représentait une offre de règlement, que OK avait acceptée en payant les fonds, conformément à la facture de Mongo's et à la directive, et que la Cour devrait par conséquent donner effet à cette entente.

[10] L'intimée soutient que Mongo's et OK n'ont jamais conclu d'entente sur des services de gestion, que les services de gestion, le cas échéant, étaient fournis à OK directement par M. McLeod à titre personnel, et que, par conséquent, le montant en cause a été inclus à juste titre dans le revenu de M. McLeod selon la nouvelle cotisation établie à son égard.

[11] Avant de me pencher sur la question principale, celle de savoir à qui appartient le revenu, puis sur celle de la pénalité, j'aimerais commenter l'allégation de l'appelant selon laquelle, en raison des arguments incompatibles présentés dans les réponses du ministre, la Cour devrait faire reposer sur le ministre le fardeau de prouver ses hypothèses, au motif que l'appelant, en raison de cette confusion, ne peut pas savoir la thèse qu'il doit réfuter. Le ministre a supposé, à l'alinéa 11f) de la réponse donnée à M. McLeod, que le montant était déclaré dans le revenu de Mongo's, alors qu'à l'alinéa 12m) de la réponse donnée à S&R, il a supposé que le montant avait été reçu par M. McLeod à titre de salaire de gestion versé par 0774175 B.C. Ltd. (OK) et qu'il n'avait pas été déclaré par Mongo's en 2008. L'appelant a soutenu qu'étant donné que le vérificateur de l'intimée avait reconnu en preuve qu'il ne s'était pas fondé sur l'hypothèse contenue dans la réponse donnée à S&R pour établir que le revenu était attribuable à M. McLeod, il serait

inapproprié que le ministre se fonde sur deux hypothèses diamétralement opposées dans deux affaires entendues en même temps, surtout étant donné que le même agent des appels a signé les avis de ratification des deux affaires, qui ont été établis le même jour. En outre, l'appelant affirme que dans la réponse donnée à M. McLeod, le ministre a nié le fait invoqué au paragraphe 8 de l'avis d'appel de M. McLeod, où il est déclaré que [TRADUCTION] « la remise des fonds à l'appelant a été traitée comme un remboursement partiel du prêt dû à l'actionnaire », mais qu'il a ensuite supposé dans la réponse donnée à S&R, à l'alinéa 11I), que [TRADUCTION] « l'appelant avait utilisé le solde créditeur du compte de prêts dus à un actionnaire de Mongo's Grill Ltd. pour retirer des fonds de la société sans avoir à payer d'impôt sur le revenu des particuliers ».

[12] À l'appui de cet argument, l'appelant s'est fondé sur la décision rendue par le juge en chef Bowman (tel était alors son titre) dans *Holm c. La Reine*, [2002] A.C.I. n° 641 (QL). Dans cette décision, le juge en chef Bowman a examiné les nombreuses décisions invoquées par l'appelant dans cette affaire dans lesquelles la Cour avait exprimé son profond désaccord au sujet du fait que la Couronne invoque des hypothèses de fait non formulées à l'étape de la cotisation. Il a jugé simplement que, dans un cas approprié, il n'aurait aucune hésitation à accueillir un appel, à radier une réponse ou à accorder des dépens sur la base procureur-client, et que, dans d'autres cas, une mesure de redressement moins radicale pourrait être appropriée, comme le fait de radier l'hypothèse, avec ou sans autorisation de la modifier. Il s'agissait dans cette affaire d'une requête présentée par l'appelant en vue de l'accueil des appels, ou de la radiation des réponses ou, subsidiairement, en vue de la radiation d'une hypothèse de fait invoquée, mais non formulée à l'étape de l'établissement de la cotisation. Le juge en chef Bowman a rejeté la requête, au motif que les parties en étaient aux premières étapes de l'instance, que la communication préalable n'avait pas encore eu lieu et que le juge de première instance pouvait trancher la question au mieux. La décision *Holm* n'a rien changé aux règles énoncées clairement par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Hickman Motors Ltd. c. Canada*, [1997] 2 R.C.S. 336, où il est clairement établi que la charge de démolir les hypothèses incombe à l'appelant selon la prépondérance des probabilités.

[13] Si les actes de procédure en l'espèce posaient problème à l'avocat de l'appelant, il aurait pu présenter une requête en vue de faire radier l'hypothèse en question, mais il ne l'a pas fait, et il est trop tard à cette étape-ci pour soulever cet argument, surtout vu les observations préliminaires au début du procès, selon lesquelles la question principale est celle de savoir qui doit inclure le montant dans son revenu, les parties s'étant entendues sur les conséquences découlant de la

réponse à cette question. De plus, contrairement à la situation dans la décision *Holm*, les parties en l'espèce ont achevé la communication préalable et les appelants n'ont présenté aucune requête. À mon avis, il semble très clair que l'appelant savait exactement la thèse qu'il devait réfuter, étant donné qu'il s'agit manifestement d'une situation où il faut décider lequel des deux contribuables doit déclarer le revenu, et qu'il était au courant de la cotisation protectrice établie par l'intimée.

[14] Franchement, je trouve que cet argument est plutôt trompeur. Bien que je convienne que l'intimée n'a pas allégué l'existence d'un « trompe-l'oeil » en utilisant ce terme exact, l'intimée a clairement supposé dans la réponse donnée à M. McLeod qu'il n'existait aucun contrat entre les parties concernant un paiement à Mongo's pour les services de gestion. La question principale dont la Cour est saisie consiste essentiellement à savoir s'il existait entre Mongo's et OK un accord valide prévoyant que OK devait payer à Mongo's des honoraires pour les services de gestion que lui offrait M. McLeod, et, dans l'affirmative, quelles étaient les conditions de cet accord. Il ne peut y avoir eu règlement des honoraires de gestion que s'il y avait effectivement un accord en vue de leur paiement.

[15] À proprement parler, comme il n'existe aucun accord écrit entre Mongo's et OK concernant la prestation de services de gestion, ni entre Mongo's et M. McLeod afin que celui-ci offre des services à OK au nom de Mongo's, la question de savoir s'il existait un accord ou un lien juridique prévoyant le paiement du montant en question à Mongo's à titre d'honoraires pour les services de gestion rendus est une question de fait. La réponse à cette question dépend clairement de la crédibilité du témoignage de M. McLeod et de ses autres témoins au procès, notamment sa mère, son comptable et son associé en affaires et ami, M. Day, ainsi que de la pertinence de cette preuve et du poids à lui accorder. Pour que la Cour puisse respecter un lien juridique, elle doit d'abord le définir.

[16] En l'espèce, j'estime qu'il n'existait aucun lien juridique obligeant OK à payer des honoraires à Mongo's pour les services de gestion rendus par M. McLeod, ou par toute autre personne d'ailleurs, et ce, pour les motifs suivants :

1. Tout d'abord, il n'existe aucun accord écrit à l'appui d'une entente et, selon moi, la facture que Mongo's a remise à OK juste avant la clôture de la vente des actifs de OK à un tiers n'indique pas l'existence d'une telle entente, comme l'appelant l'a suggéré. La facture ne comporte que la ligne suivante : [TRADUCTION] « Honoraires pour services de gestion rendus : 223 250 \$ ». Il n'y a aucune précision sur la nature des services rendus, la

période visée ou le taux. Il n'est pas fait mention de la facturation de la TPS, même si le comptable de l'appelant a laissé entendre que la taxe était facturée. À proprement parler, la facture en soi est peu utile pour rendre une décision.

2. J'ai conclu que M. McLeod était fort peu crédible à maints égards. Il semble avoir contraint la Cour à décider s'il s'est parjuré lors d'un appel antérieur en matière d'impôt devant le juge C. Miller, dont la référence est 2013 CCI 269, à la fois en sa qualité de témoin au procès et pendant l'interrogatoire préalable, ou s'il ment dans les affaires dont je suis saisi. Pendant l'interrogatoire préalable en l'espèce, M. McLeod s'est vu remettre les questions écrites portant les numéros 56 et 57, qui sont énoncées en ces termes :

[TRADUCTION]

Q56 Comment la rémunération de 223 250 \$ a-t-elle été établie? Était-elle basée sur un taux mensuel, bimensuel, quotidien ou autre?

Q57 La société et OK Blue avaient-elles un contrat concernant la prestation des services de gestion à OK Blue? Dans l'affirmative, veuillez fournir une copie du contrat.

Les réponses présentées étaient ainsi rédigées :

[TRADUCTION]

56. Initialement, les honoraires de gestion de 223 250 \$ devaient être beaucoup plus élevés. Cependant, comme OK Blue n'avait que des fonds limités après la vente de ses actifs et le remboursement de ses dettes, M. Day et la société ont négocié le montant final de 223 250 \$. Le montant initial (avant retenues) était basé sur les services offerts au cours de la période de novembre 2006 à mai 2008.

57. La société et OK Blue avaient conclu un accord oral concernant la prestation des services de gestion.

[17] Aux questions de suivi à la question qui précède, qui portaient essentiellement sur le moment où l'accord oral avait été conclu, ses conditions et le calcul des honoraires facturés, l'appelant a répondu que l'accord oral avait été conclu entre la date de la fermeture de son restaurant et la date à laquelle OK avait commencé à mener ses activités, et que S&R devait recevoir 50 p. 100 des profits d'OK en contrepartie des services de gestion offerts par S&R.

[18] Pendant le procès antérieur devant le juge C. Miller, l'avocat de M. McLeod, l'appelant dans cette affaire, avait écrit à l'avocat de l'intimée, Bruce Senkpiel, afin de l'aviser de ce qui suit :

[TRADUCTION]

En application du paragraphe 98(1) des Règles, les appelants vous signalent que les réponses aux questions suivantes présentées à l'interrogatoire préalable de Stan McLeod le 29 juin 2012 étaient inexactes ou incomplètes.

8. Engagement pour la question et la réponse n^{os} 22 : Q : Présentez des documents officiels au sujet de la façon dont M. McLeod remboursait le prêt à M. Day. R : L'appelant travaillait chez OK Blueprinting afin de rembourser M. Day de manière non monétaire, en aidant l'entreprise à réussir, et aussi pour tirer des fonds de ses efforts. Il a offert des services à OK Blueprinting pour le compte de Mongo's Grill Ltd. Après la vente des actifs d'OK Blueprinting, Mongo's Grill Ltd a facturé 223 250 \$ à 0774175 B.C. Ltd pour les services de M. McLeod. Mongo's Grill Ltd a ensuite versé ce montant à l'appelant en remboursement partiel de son prêt de l'actionnaire [...]

Correction : Les frais de rénovation de l'entreprise d'impression de plans d'architecture, y compris la main-d'œuvre et le matériel, ont été payés par l'appelant, puis suivis et traités par M. Day à titre de remboursement total du prêt que l'appelant lui a consenti. Les 223 250 \$ que l'appelant a reçus au moment de la vente d'OK Blueprinting représentaient la part des profits qui lui revenait à titre d'actionnaire et de fournisseur de services à l'entreprise d'impression de plans d'architecture.

[19] Lors de ce procès, M. McLeod a confirmé en contre-interrogatoire que la correction présentée ci-dessus était exacte.

[20] Chose incroyable, M. McLeod comparaît maintenant devant la Cour et laisse entendre, sous serment, que la réponse qu'il avait corrigée pendant la communication préalable, correction qu'il a confirmée en contre-interrogatoire lors du procès précédent, n'est plus vraie. Franchement, je suis enclin à admettre que la correction et la confirmation présentées lors de ce premier procès sont plus crédibles que le témoignage présenté par M. McLeod en l'espèce. Son avocat, le même que lors du présent procès, a expressément corrigé une réponse antérieure, et la correction a été confirmée sous serment au procès qui a suivi. Par conséquent, je ne crois tout simplement pas le témoignage à l'effet contraire de l'appelant en l'espèce, selon lequel il a rendu des services au nom de Mongo's.

[21] Le témoignage de M. McLeod est également contredit par celui de M. Day, qui a déclaré qu'il n'y avait jamais eu d'accord quant au montant des honoraires de gestion, en dépit du témoignage de M. McLeod selon lequel Mongo's avait droit à 50 p. 100 des profits. Il ressort clairement du témoignage de M. Day qu'il considérait que M. McLeod et Mongo's ne faisaient qu'un, tout comme M. McLeod, qui n'a cessé de répéter qu'il était administrateur et actionnaire de Mongo's lorsqu'on lui a posé des questions qui visaient à contester le droit de Mongo's à des honoraires de gestion. M. Day a affirmé en toute franchise que le versement du produit de la vente des actifs à M. McLeod, conformément à la directive reçue, ne lui avait pas posé problème, parce qu'il supposait que M. McLeod avait reçu des conseils de son comptable à cet égard. Autrement dit, l'acceptation de cette directive était attribuable à l'indifférence plutôt qu'à la reconnaissance d'un contrat le prévoyant. En outre, M. Day n'a fait mention d'aucun règlement concernant les fonds, comme l'a suggéré M. McLeod, et a déclaré dans son témoignage que ce dernier avait simplement reçu sa part du produit.

[22] Je dois également convenir avec l'intimée que la preuve révèle d'autres divergences dans le témoignage de M. McLeod. Celui-ci a notamment déclaré que Mongo's avait droit à 50 p. 100 des profits d'OK, comme je l'ai déjà mentionné. Les sommaires des états des résultats produits en preuve indiquent que, même si on soustrait les honoraires de gestion de 223 250 \$ du revenu d'OK pour l'exercice terminé en 2009, soit l'exercice au cours duquel le montant en question a été payé à la suite de la vente des actifs, le profit net ne serait que d'environ 180 000 \$. Si Mongo's n'avait droit qu'à 50 p. 100 des profits, elle aurait dû toucher seulement 90 000 \$. L'avocat de l'appelant fait valoir qu'aucune preuve n'a été présentée sur la question de savoir si les parties parlaient des bénéfices d'exploitation ou du profit de la vente des actifs, mais je pense qu'il confond le profit lié à la vente des actifs avec le produit de la vente en question. Alors que le produit de la vente entre clairement dans le calcul des profits en raison de la récupération de l'amortissement et de la vente de la survaleur, entre autres, rien n'indiquait que le produit de la vente était intégralement assimilé à des profits. Les états des résultats d'OK, dont l'intimée a présenté un sommaire en preuve, laissent penser le contraire. Quoi qu'il en soit, si l'accord prévoyant le calcul des honoraires de gestion devait reposer sur les profits avant même que la vente des actifs n'ait été envisagée, comment l'avocat peut-il laisser entendre qu'il pourrait s'appliquer au produit brut de la vente?

[23] En réalité, l'appelant a reçu essentiellement 50 p. 100 du produit de la vente, et non des profits d'OK qui ont été établis par suite de cette vente, ce qui est incompatible avec le montant qui correspondrait à l'entente aux dires de l'appelant.

[24] J'estime qu'il n'y avait aucun accord prévoyant le paiement d'honoraires de gestion à Mongo's. Au mieux, M. McLeod et son ami M. Day étaient prêts à faire ce qui leur conviendrait le mieux, et la preuve découlant du témoignage sous serment antérieur de M. McLeod montre clairement qu'il devait recevoir le paiement des honoraires de gestion à titre personnel.

[25] En dernier lieu, j'aimerais me pencher brièvement sur les témoignages de la teneuse de comptes de l'appelant, M^{me} McLeod, et de son comptable, M. Lotoski.

[26] Le témoignage de M^{me} McLeod a été extrêmement court. Il s'est limité au fait qu'elle avait assisté à la clôture et qu'elle avait vu la facture pour les services préparée par M. Lotoski la veille ou quelques jours plus tôt, ainsi que la directive concernant les fonds, et qu'elle avait accompagné son fils aux diverses banques afin de faire certifier et de déposer le chèque. M^{me} McLeod a aussi témoigné au sujet de la blessure à la tête que son fils avait subie à l'époque où il était propriétaire du restaurant. Elle n'a pas été interrogée et n'a livré aucun témoignage sur les services de gestion réellement fournis par Mongo's ou par son fils au nom de cette société, ni sur le calcul ou l'établissement de ces services. Compte tenu du fait que M^{me} McLeod était teneuse de comptes pour Mongo's et pour OK, cela semble bizarre. En qualité de rapporteuse de première ligne des opérations, elle a gardé le silence à cet égard. Honnêtement, son témoignage est fort peu utile, voire inutile, pour trancher les questions en l'espèce.

[27] Quant à M. Lotoski, selon son témoignage, il a préparé la facture et la directive concernant les fonds, puis en a versé des copies à son dossier afin de pouvoir apporter des rajustements ultérieurement. La seule écriture concernant les honoraires de gestion demandés par Mongo's était un rajustement qui, en l'absence d'autres éléments de preuve crédibles, n'est pas déterminant. De plus, à mon avis, la crédibilité de M. Lotoski pose également problème. Dans son témoignage, il a déclaré que, après la vente des actifs de Mongo's et en raison des pertes importantes qu'elle avait accumulées, il avait conseillé à son client, M. McLeod, d'exploiter toute entreprise par le truchement de Mongo's (ultérieurement S&R), quoiqu'il ait laissé M. McLeod continuer à exploiter son entreprise de réparations mécaniques comme entreprise à propriétaire unique. M. Lotoski a témoigné au sujet de la blessure à la tête de M. McLeod et de ses conséquences sur sa mémoire, ce qui explique pourquoi il avait expliqué certaines choses à M^{me} McLeod, qui s'était jointe à M. McLeod lors des réunions, et pourtant, malgré cette blessure ou cet état, M. Lotoski n'a jamais mis par écrit ses conseils à son client. Franchement, je ne suis pas convaincu que M. Lotoski ait conçu un plan afin que Mongo's utilise les pertes avant la vente des actifs d'OK. Lors de son interrogatoire préalable pour

les appels portés devant le juge C. Miller, il n'a pas fait mention des conseils qu'il aurait donnés à l'époque de la fermeture de Mongo's ou de la vente des actifs lorsqu'on lui a demandé s'il avait conseillé M. McLeod sur la façon d'obtenir d'OK sa part du produit de la vente. Pendant son interrogatoire du 9 juillet 2013, il a tout spécialement invoqué le fait que M. McLeod avait travaillé pour OK pendant un certain nombre d'années et n'avait pas été payé, puis il a fait valoir que M. McLeod avait la possibilité d'organiser la transaction de la façon suivante :

[TRADUCTION]

[...] Bon, vous avez le choix. Vous pouvez toucher un revenu directement pour vous personnellement ou vous pouvez avoir recours, vous savez, à un contrat, offrir essentiellement les services par l'intermédiaire de votre — la société, Mongo's Grill. Bon, à ce moment-là, le restaurant n'était plus en activité, les actifs avaient été vendus, alors il a choisi — en raison des pertes de Mongo's Grill, de facturer Okanagan Blue Printing, il a appliqué la TPS et — il a reçu le paiement de la facture à ce moment-là et le solde.

[28] Ce qui ressort clairement du témoignage de M. Lotoski, c'est que le [TRADUCTION] « choix » dont il avait parlé à M. McLeod portait sur la façon d'obtenir le produit d'OK. M. Lotoski a invoqué le fait que M. McLeod avait déjà travaillé pour OK; il n'est donc pas possible, logiquement, qu'il ait donné ce conseil avant la participation de M. McLeod à OK. De plus, M. Lotoski a dit : [TRADUCTION] « vous pouvez avoir recours, vous savez, à un contrat, offrir essentiellement les services par l'intermédiaire de votre — la société, Mongo's Grill. » Manifestement, M. Lotoski faisait valoir que M. McLeod pouvait créer un contrat à l'époque, ce qui, par conséquent, renforce encore l'argument de l'intimée selon lequel il n'existait aucun contrat avant ce moment-là.

[29] Compte tenu de l'ensemble de la preuve présentée ci-dessus, j'estime qu'il n'existait aucun accord prévoyant que OK devait payer des honoraires de gestion à Mongo's et que ce prétendu accord a été inventé immédiatement avant la conclusion de la vente des actifs d'OK (0774175 B.C. Ltd), afin d'utiliser les pertes qu'avait déjà Mongo's (S&R) et de retirer les fonds de Mongo's sans payer d'impôt en puisant dans le compte des actionnaires.

Les pénalités pour faute lourde

[30] Compte tenu de mes conclusions de fait qui précèdent, je suis convaincu que M. McLeod s'est vu imposer à juste titre des pénalités pour faute lourde aux termes du paragraphe 163(2) de la Loi. Selon le paragraphe 163(2), toute personne qui « sciemment ou dans des circonstances équivalant à faute lourde, fait un faux énoncé ou une omission dans une déclaration [...] ou y participe, y consent ou y acquiesce » est passible de pénalités pour faute lourde. Comme j'ai conclu que Mongo's n'avait pas droit à des honoraires de gestion et que les honoraires de gestion devaient être versés à M. McLeod, ce dernier a manifestement fait un faux énoncé dans sa déclaration de revenus personnelle pour 2008, en omettant d'y déclarer les honoraires de gestion de 223 250 \$. De plus, je suis convaincu que M. McLeod a fait sciemment ce faux énoncé dans sa déclaration de revenus pour 2008, puisqu'il savait fort bien qu'il n'existait aucun accord prévoyant le paiement d'honoraires de gestion à Mongo's, comme en attestent ses corrections aux réponses à l'interrogatoire préalable, confirmées en contre-interrogatoire, indiquant que le produit de la vente des actifs d'OK devait lui être versé à titre personnel. Je ne souscris pas à l'observation de son avocat selon laquelle le fait de produire sa déclaration en supposant que le revenu n'était pas le sien pouvait se justifier, puisqu'il a pris des dispositions afin que le revenu soit déclaré par Mongo's, compte tenu de sa propre preuve et de ses aveux. L'appelant laisse entendre que le fait d'avoir déclaré le revenu dans des circonstances où l'utilisation de pertes et des comptes de prêt de l'actionnaire permettrait de réduire ou d'éliminer l'impôt à payer, plutôt que dans des circonstances qui auraient entraîné le paiement d'impôt, prouve en quelque sorte qu'il n'y a pas eu négligence. Cette allégation est tout simplement indéfendable.

[31] Je ne souscris pas non plus à l'idée que M. McLeod devrait être exempté de l'obligation de payer les pénalités parce qu'il s'est fié aux conseils de son comptable, au motif qu'il n'a pas été volontairement aveugle ni n'a fait preuve de faute lourde, puisqu'il s'est fié aux conseils de son comptable. Il ressort clairement de la preuve concernant les conseils de son comptable au sujet de l'organisation du paiement du produit de la vente des actifs que le choix de créer un contrat de dernière minute a été celui de M. McLeod. Bien que le fait même qu'un comptable ait formulé pareille recommandation suscite chez moi de sérieuses préoccupations, en dernier ressort, le choix a été celui de l'appelant. Contrairement à la situation dans *Findlay c. La Reine*, [2000] A.C.F. n° 731 (QL), où la Cour a conclu que la Couronne ne s'était pas acquittée du fardeau d'établir qu'il y avait eu faute lourde de la part du contribuable, parce qu'elle n'avait pas prouvé que l'appelant avait connaissance des actes ou des omissions du spécialiste en déclarations, en l'espèce,

le contribuable s'est vu offrir un choix quant à la façon de procéder et avait donc connaissance des actes ou des omissions en question.

[32] Comme l'a récemment déclaré notre Cour dans *Gray c. La Reine*, 2016 CCI 54, au paragraphe 24 :

Les pénalités prévues à l'article 163 de la Loi ont été établies pour assurer l'intégrité de notre régime d'autocotisation et d'autodéclaration et pour inciter le contribuable à faire preuve de minutie et d'exactitude dans la préparation de sa déclaration de revenus, peu importe qui la prépare. [...]

[33] Comme il est expliqué dans *Gray*, précité, il est bien établi en droit que « [l]a faute lourde implique [...] un degré important de négligence qui correspond à une action délibérée, une indifférence au respect de la loi [...] Les pénalités prévues doivent être imposées uniquement dans les affaires où il existe un degré élevé de faute impliquant la connaissance ou la mauvaise conduite insouciance. »

[34] La Cour a poursuivi en commentant les facteurs dont il faut tenir compte pour distinguer la négligence ordinaire de la faute lourde, notamment l'importance de l'omission relative au revenu déclaré, la faculté du contribuable de découvrir l'erreur, le niveau d'instruction du contribuable et son intelligence apparente, ainsi que l'effort réel de se conformer à la loi. La Cour a ajouté qu'aucun facteur n'est prédominant et qu'il faut accorder à chacun des facteurs le poids qui lui convient dans le contexte de l'ensemble de la preuve (voir la décision *Gray*, précitée, au paragraphe 34).

[35] En procédant à l'examen des facteurs énoncés ci-dessus, si j'avais conclu que l'appelant n'avait pas participé sciemment au faux énoncé, j'aurais conclu qu'il avait commis une faute lourde. L'omission a eu pour conséquence que le contribuable a déclaré un revenu inexact dans une proportion de 285 p. 100. Il a eu la possibilité de découvrir l'erreur parce que, lors d'un appel antérieur, il avait affirmé que les honoraires de gestion devaient lui être versés à titre personnel et qu'il n'existait aucune obligation de payer ces honoraires à Mongo's. Il n'avait peut-être qu'une dixième année, mais il exploitait une entreprise de restauration et une entreprise de réparations mécaniques, et il était donc un homme d'affaires avisé, qui savait qu'il devait produire des déclarations de revenus exactes. Honnêtement, les pénalités pour faute lourde imposées antérieurement par le juge C. Miller auraient dû lui en faire prendre conscience, mais il n'a pas tenu compte de sa propre expérience récente des pénalités pour faute lourde, et, lorsqu'il s'est trouvé confronté au choix de se conformer ou non à la loi, il a choisi de ne pas s'y conformer.

[36] On a laissé entendre qu'en raison d'une blessure antérieure à la tête par suite d'une attaque au marteau, l'appelant avait des problèmes de mémoire et que ses témoignages incompatibles pouvaient y être attribuables. Bien que je n'aie aucune raison de mettre en doute cette attaque, il m'est impossible, à en juger par le comportement calme de l'appelant lors du procès, pendant un contre-interrogatoire serré, de voir une raison de conclure qu'une telle blessure a eu une incidence sur son témoignage ou ses actes. Par ailleurs, aucune preuve médicale n'a été présentée à cet égard afin d'étayer cette allégation.

[37] Par conséquent, l'appel de M. McLeod est rejeté intégralement et, comme en ont convenu les parties au début du présent procès, l'appel de S&R visant à retirer le montant de 223 250 \$ de son revenu imposable est accueilli.

Signé à Ottawa, Canada, ce 27^e jour de septembre 2017.

« F.J. Pizzitelli »

Le juge Pizzitelli

RÉFÉRENCE : 2017 CCI 192

N^{OS} DES DOSSIERS DE LA COUR : 2015-41(IT)G
2015-42(IT)G

INTITULÉS : STAN McLEOD ET SA MAJESTÉ
LA REINE
S&R INDUSTRIES INC. ET
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Kelowna (Colombie-Britannique)

DATES DE L'AUDIENCE : Les 18 et 19 septembre 2017

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge F.J. Pizzitelli

DATE DU JUGEMENT : Le 27 septembre 2017

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : M^e Terry Gill
Avocate de l'intimée : M^e Selena Sit

AVOCATS INSCRITS AUX DOSSIERS :

Pour l'appelant :

Nom : Terry Gill

Cabinet : Gill Tax Law
Vancouver (Colombie-Britannique)

Pour l'intimée : Nathalie G. Drouin
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada