

Dossier : 2018-1079(IT)I

ENTRE :

HELLEN MIKHAIL,

appellante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de *Younan Mikhail* (2018-1080(IT)I) et *1526818 Ontario Inc.* (2018-1081(IT)I) le 6 décembre 2018, à Hamilton (Ontario).

Devant : L'honorable juge K.A. Siobhan Monaghan

Comparutions :

Représentant de l'appelante : Angelo Carere

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Max Kruger

---

### **JUGEMENT**

Conformément aux motifs du jugement ci-joints :

L'appel des cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* relativement aux années d'imposition 2012 et 2013 de l'appelante est accueilli, sans frais, et les nouvelles cotisations sont renvoyées au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation conformément aux motifs de jugement ci-joints.

Signé à Toronto (Ontario), ce 1<sup>er</sup> jour de mars 2019.

« K.A. Siobhan Monaghan »

---

La juge Monaghan

Dossier : 2018-1079(IT)I

ENTRE :

HELLEN MIKHAIL,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de *Hellen Mikhail* (2018-1079(IT)I) et *1526818 Ontario Inc.* (2018-1081(IT)I) le 6 décembre 2018, à Hamilton (Ontario).

Devant : L'honorable juge K.A. Siobhan Monaghan

Comparutions :

Représentant de l'appelante : Angelo Carere

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Max Kruger

---

### **JUGEMENT**

Conformément aux motifs du jugement ci-joints :

L'appel des cotisations établies en vertu en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* relativement aux années d'imposition 2010 et 2011 de l'appelante est accueilli, sans frais, et les nouvelles cotisations sont renvoyées au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation conformément aux motifs de jugement ci-joints.

Signé à Toronto (Ontario), ce 1<sup>er</sup> jour de mars 2019.

« K.A. Siobhan Monaghan »

---

La juge Monaghan

Dossier : 2018-1081(IT)I

ENTRE :

1526818 ONTARIO INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de *Younan Mikhail* (2018-1080(IT)I) et *1526818 Ontario Inc.* (2018-1081(IT)I) le 6 décembre 2018, à Hamilton (Ontario).

Devant : L'honorable juge K.A. Siobhan Monaghan

Comparutions :

Représentant de l'appelante : Angelo Carere

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Max Kruger

---

**JUGEMENT**

Conformément aux motifs du jugement ci-joints :

L'appel interjeté à l'encontre d'une nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* relativement à l'année d'imposition 2013 de l'appelante est annulé.

L'appel interjeté à l'encontre de nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* relativement aux années d'imposition 2010, 2011 et 2012 est rejeté, sans dépends, conformément aux motifs de jugement ci-joints.

Signé à Toronto (Ontario), ce 1<sup>er</sup> jour de mars 2019.

« K.A. Siobhan Monaghan »

---

La juge Monaghan

Référence : 2019 CCI 49

Date : 20190301

Dossier : 2018-1079(IT)I

ENTRE :

HELLEN MIKHAIL,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée;

Dossier : 2018-1080(IT)I

ET ENTRE :

YOUNAN MIKHAIL,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée;

Dossier : 2018-1081(IT)I

ET ENTRE :

1526818 ONTARIO INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

## **MOTIFS DU JUGEMENT**

La juge Monaghan

### **I. Introduction**

[1] Cette affaire porte sur des appels interjetés par 1526818 Ontario Inc., exerçant ses activités sous le nom de Queenslake Pharmacy (la « Société »), et ses deux actionnaires, Younan Mikhail et Hellen Mikhail, qui sont mari et femme. Les appels ont été entendus sur preuve commune et ont trait à certains incitatifs et certaines ristournes (collectivement appelés les « ristournes ») reçues des fabricants et des fournisseurs de médicaments (collectivement appelés les « fabricants »). Le ministre affirme que les ristournes constituent un revenu imposable tant pour la Société que pour les Mikhail. Les appelants ne sont pas d'accord.

[2] Aucun des avis d'appel ne conteste le fait que les ristournes constituaient des revenus de la Société. Bien que les trois contribuables aient interjeté appel de leurs nouvelles cotisations, leur reproche principal est que les ristournes non déclarées ont inclus tant dans le revenu de la Société que dans le revenu des actionnaires. Selon le représentant des appelants, « il s'agit d'une double imposition et, par conséquent, d'une mesure punitive ». À son avis, toute ristourne incluse dans le revenu de M. et de M<sup>me</sup> Mikhail ne devrait pas être aussi imposable à titre de revenu de la Société. En d'autres termes, les appelants prétendent que les montants inclus dans le revenu de M. et de M<sup>me</sup> Mikhail faisaient partie de la rémunération versée par la Société pour les services que les Mikhail ont rendus à la Société et que, par conséquent, ils devraient être déductibles par la Société. Les avis d'appel contestent également le montant des ristournes reçues.

[3] L'intimée soutient pour sa part que les ristournes étaient des revenus gagnés par la Société, puisqu'elle est la seule contribuable ayant acheté des produits pharmaceutiques des fabricants qui a versé ces ristournes. Ces montants doivent donc être inclus dans le revenu de la Société. Toutefois, l'intimée affirme aussi que ces montants ont été appropriés par les actionnaires (les Mikhail) et sont donc dûment inclus dans leurs revenus également, soit en tant qu'avantages conférés aux actionnaires. Au procès, l'avocat de l'intimée a fait valoir que même si les ristournes étaient versées par la Société aux particuliers autrement qu'en leur capacité d'actionnaires, les montants doivent néanmoins être ajoutés au revenu de

la Société parce que les sommes versées aux particuliers ne constituaient pas des dépenses engagées dans le but de tirer un revenu.

## **II. Cotisation néant**

[4] L'une des nouvelles cotisations faisant l'objet d'un appel et émise à la Société est datée du 16 mars 2016 et a trait à l'année d'imposition de la Société qui se terminait le 31 octobre 2013. Cependant, cette nouvelle cotisation n'a donné lieu à aucun versement d'impôt, d'intérêt ou de pénalités et est donc une cotisation néant. Il est bien établi qu'un contribuable ne peut faire appel d'une cotisation néant. Par conséquent, l'appel interjeté par la Société à l'encontre de son année d'imposition 2013 est annulé.

## **III. Autres questions en litige soulevées par l'appel**

[5] Les parties conviennent que les nouvelles cotisations émises à M. Mikhail et à la Société dont il est question dans le présent appel<sup>1</sup> ont été établies après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation pour les années d'imposition visées<sup>2</sup>. Toutefois, l'intimée est d'avis que les nouvelles cotisations ont été valablement établies parce que les appelants ont fait une fausse déclaration en produisant leur déclaration de revenus pour les années d'imposition par négligence, inattention ou omission volontaire.

[6] Comme mentionné précédemment, l'intimée prétend que les ristournes sont imposables pour la Société, car elle entretenait une relation avec les fabricants qui a donné lieu aux ristournes, mais aussi pour les particuliers qui agissaient à titre d'actionnaires. Le représentant des appelants a fait valoir que, puisque les contribuables étaient employés par la Société, les montants inclus dans leur revenu au titre des ristournes devraient être déductibles par la Société dans le calcul de son revenu et qu'il ne devrait pas y avoir de double imposition.

[7] Lorsqu'une personne qui reçoit un avantage d'une Société est à la fois actionnaire et employé de cette Société, la capacité en laquelle cette personne

---

<sup>1</sup> Autrement dit, mis à part la nouvelle cotisation établie pour l'année d'imposition 2013 de la société. L'appel de cette nouvelle cotisation a été annulé et ne sera pas examiné plus fond dans le présent appel.

<sup>2</sup> Les nouvelles cotisations de M<sup>me</sup> Mikhail faisant l'objet de l'appel ont été établies au cours de la période normale de nouvelle cotisation.

reçoit cet avantage est pertinente aux conséquences fiscales. La décision *Chopp c. La Reine*<sup>3</sup>, sur laquelle se sont appuyées les deux parties, traite précisément de cette question :

La relation qui existe entre la corporation et les personnes qui s'occupent de l'exploitation de l'entreprise est une relation employeur-employé. Bien sûr, cette relation est accessoire et liée à l'entreprise de la corporation. Si l'actionnaire est également un employé de la corporation et se voit accorder un avantage à ce titre, la valeur de cet avantage serait imposée en vertu de l'alinéa 6(1)a) de la Loi. Une corporation peut habituellement déduire à titre de dépense d'entreprise le coût d'un avantage qu'un employé reçoit ou dont un employé jouit à ce titre. Toutefois, une corporation ne peut pas déduire n'importe quel montant relativement à un avantage conféré à un actionnaire à ce titre, parce que la relation corporation-actionnaire n'est pas accessoire par rapport à l'entreprise de la corporation. L'avantage conféré à un actionnaire ressemble davantage à un dividende qu'à une dépense d'entreprise. Par conséquent, un avantage imposé en vertu du paragraphe 15(1) donne habituellement lieu à une double imposition parce que l'actionnaire est imposé à l'égard d'un montant qui n'a pas été déduit dans le calcul du revenu de la corporation. Dans les circonstances appropriées, ce résultat est dur, mais nécessaire.

[Non souligné dans l'original]

[8] Le présent appel soulevait donc cinq questions en litige :

1. Les ristournes ont-elles été versées à M. et M<sup>me</sup> Mikhail ou ont-elles été touchées par eux et, le cas échéant, était-ce en leur capacité d'actionnaires ou s'agissait-il d'une rémunération de services;
2. Si les ristournes ont été versées aux Mikhail ou touchées par eux, les paiements sont-ils déductibles par la Société lors du calcul de son revenu;
3. Le montant ajouté au revenu correspond-il au montant exact des ristournes non déclarées;
4. Le ministre a-t-il le droit d'établir une nouvelle cotisation à l'égard de M. Mikhail après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation pour ses années d'imposition 2010 et 2011;

---

<sup>3</sup> 95 DTC 527 (T.C.C.).

5. Le ministre a-t-il le droit d'établir une nouvelle cotisation à l'égard de la Société après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation pour ses années d'imposition 2010, 2011 et 2012.

#### IV. Contexte

[9] La Société exerce des activités dans le domaine pharmaceutique. Dans les années d'imposition visées, Hellen et Younan Mikhail étaient les deux seuls actionnaires de la Société, détenant respectivement 49 p. 100 et 51 p. 100 des capitaux propres. Younan Mikhail est membre de l'Association des pharmaciens du Canada et est un pharmacien autorisé. Au cours des années d'imposition visées, il a agi à titre de pharmacien pour la Société et a géré les activités de la pharmacie à temps plein. M. Mikhail n'était pas un employé de la Société, mais a plutôt reçu des honoraires de celle-ci qu'il a déclarés comme un revenu de profession libérale. Au cours des années d'imposition visées, M<sup>me</sup> Mikhail a travaillé à temps partiel au sein de la Société pour aider à la gestion administrative, à la facturation, à la gestion des paiements ainsi qu'à d'autres tâches. Elle était employée et a donc déclaré son revenu de la Société comme un revenu d'emploi.

[10] Il semble que la Société et les Mikhail aient fait l'objet d'une nouvelle cotisation dans le contexte d'un programme de vérification ciblée mené par l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») qui avait pour but d'examiner les divers incitatifs que versaient les fournisseurs et fabricants de médicaments aux pharmacies. Les ristournes ont été versées par chèque, mais aussi sous d'autres formes. L'avocat de l'intimée a déclaré qu'il y avait de la confusion au sein de l'industrie quant au traitement approprié de ces incitatifs à des fins fiscales, ce qui a mené au programme de vérification ciblée. Plus précisément, la Société a reçu une lettre de l'ARC en septembre 2015 indiquant que l'ARC détenait des renseignements selon lesquels la Société avait reçu des incitatifs de fabricants de médicaments génériques et rappelant à la Société que les incitatifs reçus dans le cours des activités de la Société, peu importe sous quelle forme ils ont été versés, devaient être déclarés à titre de revenu d'entreprise. Dans cette lettre, l'ARC offrait à la Société la possibilité de corriger ses déclarations de revenus sans se voir imposer d'amendes administratives.

[11] En novembre 2015, M. et M<sup>me</sup> Mikhail ont produit des modifications à leurs déclarations de revenus pour 2010 et 2011 (pour M. Mikhail) et 2012 et 2013 (pour M<sup>me</sup> Mikhail), sous la forme d'un redressement d'une T1 pour chacune de ces



années<sup>4</sup>. Les modifications ont été produites pour que certaines ristournes reçues par la Société soient incluses dans leur revenu, soit à titre de revenu de profession libérale pour M. Mikhail et à titre de revenu d'emploi pour M<sup>me</sup> Mikhail. M. Mikhail a ajouté la totalité des ristournes non déclarées de la Société à son revenu de profession libérale pour les années d'imposition 2010 et 2011. M<sup>me</sup> Mikhail a ajouté la totalité des ristournes non déclarées à son revenu d'emploi pour les années d'imposition 2012 et 2013. Cette méthode a été adoptée malgré le fait qu'au cours des quatre dernières années, ils étaient tous deux actionnaires et ont tous deux rendu des services à la Société.

[12] Le ministre a apparemment accepté ces redressements aux déclarations et a ainsi établi de nouvelles cotisations à l'égard de M. et de M<sup>me</sup> Mikhail en date du 3 mars 2016. Par des avis de nouvelle cotisation simultanés datés du 16 mars 2016, le ministre a également établi une nouvelle cotisation à l'égard de la Société afin d'ajouter à son revenu, pour les années d'imposition 2010, 2011, 2012 et 2013, les ristournes non déclarées qui avaient été déclarées comme un revenu par M. et M<sup>me</sup> Mikhail, comme décrit au paragraphe précédent. Lorsque les appelants se sont rendu compte que les mêmes montants étaient inclus à la fois dans le revenu des Mikhail et le revenu de la Société, ils se sont opposés aux nouvelles cotisations. Toutes les nouvelles cotisations ont été confirmées par le ministre, ce qui a mené à ces appels.

## **V. Les ristournes et les contribuables**

[13] Ainsi, bien que le ministre ait établi de nouvelles cotisations pour les Mikhail conformément aux modifications apportées aux déclarations de revenus qu'ils ont produites, ils interjetent maintenant appel de ces nouvelles cotisations.

[14] Il est bien établi que, dans les affaires d'impôt sur le revenu, à de rares exceptions près, les faits que le ministre a présumés en établissant la cotisation ou la nouvelle cotisation sont présumés être les faits, en l'absence de toute preuve du contraire. Cette présomption signifie que le contribuable porte le fardeau de réfuter (ou pour reprendre le terme souvent utilisé dans la jurisprudence, de « démolir »)

---

<sup>4</sup> Il n'est pas clair si une déclaration de revenus modifiée a été produite pour la société parce que les appelants étaient d'avis que les montants ajoutés au revenu de M. et de M<sup>me</sup> Mikhail devaient être déductibles par la Société dans le calcul de son revenu. Partant, le revenu de la société demeurerait le même. Aucune déclaration de revenus des sociétés modifiée n'a été mentionnée à l'audience et je présume donc qu'aucune n'a été jugée nécessaire ni n'a été produite.

ces faits présumés. La raison d'être de ce principe est simple. Sauf rares exceptions, c'est le contribuable qui connaît ou qui devrait connaître les faits pertinents pour établir la cotisation fiscale.

[15] Le fardeau de preuve est la « prépondérance des probabilités », ce qui signifie que le contribuable doit établir que sa version des faits est plus probable d'être la bonne que la mauvaise ou que, autrement dit, les faits présumés par le ministre ne sont pas les bons faits.

[16] En établissant une nouvelle cotisation à l'égard de la Société et des Mikhail, le ministre a présumé les faits suivants :

1. La Société a inclus comme revenu les ristournes reçues sous forme de chèques à l'ordre de la Société, mais n'a pas inclus les ristournes reçues sous d'autres formes;
2. La Société a acheté des produits pharmaceutiques de différents fabricants;
3. Les fabricants ont offert des ristournes à la Société en fonction du volume de leurs achats auprès des fabricants;
4. Des discussions ont eu lieu entre les fabricants et la Société au sujet de l'objet et du montant des ristournes;
5. La Société ou M. et M<sup>me</sup> Mikhail ont reçu des ristournes sous forme de chèques de voyage, de cartes de crédit rechargeables et de cartes-cadeaux<sup>5</sup>;
6. Les ristournes n'auraient pas été versées, n'eût été la relation d'affaires entre la Société et les fabricants;
7. Les ristournes ont été versées à la Société et non pas aux actionnaires, M. et M<sup>me</sup> Mikhail;

---

<sup>5</sup> Le paragraphe 13 l. de la réponse à l'avis d'appel de la société fait référence aux paniers-cadeaux, mais, compte tenu de l'hypothèse énoncée au paragraphe 13 k. et des éléments de preuve présentés au procès, cela semble être une erreur et il semble qu'on aurait dû faire référence à des cartes-cadeaux. Rien n'indiquait au procès que des paniers-cadeaux avaient été reçus. Les mêmes hypothèses se trouvent respectivement aux paragraphes 8 j. et 8 k. des réponses aux avis d'appel des Mikhail.

8. Les ristournes étaient fixées en fonction de pourcentages prédéfinis d'achats faits par la Société auprès des fabricants et n'auraient pas été reçues si la Société n'avait pas acheté et vendu les produits des fabricants;
9. Certaines ristournes ont été reçues par la Société ou ses actionnaires, mais n'ont pas été incluses dans le revenu de la Société;
10. Ces ristournes ont été appropriées par les actionnaires.

[17] D'après le témoignage de M. Mikhail, il ne semble pas y avoir de désaccord quant à la plupart de ces faits présumés. M. Mikhail a reconnu que les fabricants avaient parfois accordé des ristournes sous forme de chèques de voyage, de cartes-cadeaux et de cartes de crédit prépayées (parfois appelées « remises en nature » dans les présents motifs). Il a même mentionné avoir reçu des enveloppes d'argent comptant d'un fabricant, mais a affirmé que l'argent avait été placé dans la caisse de la Société. Il a admis que les ristournes étaient liées aux ventes par la Société des produits des fabricants. Il s'est plaint du fait que les fabricants n'avaient pas remis à la Société un reçu annuel ou un état des sommes totales reçues et qu'ils auraient dû le faire pour que le montant des ristournes reçues soit connu à des fins fiscales et comptables. Il ne comprend pas pourquoi les fabricants n'ont pas informé la Société ou son comptable du montant des ristournes qu'elle a reçues.

[18] Ce n'est qu'en 2015, lorsque l'ARC a envoyé la lettre à la Société au sujet des ristournes décrites ci-dessus, que M. Mikhail a demandé aux fabricants de l'information sur les remises en nature. Les fabricants ont répondu en présentant un résumé des cartes-cadeaux et des cartes de crédit prépayées qui avaient été remises à la Société chaque année. M. Mikhail a déclaré qu'il n'était pas en mesure de confirmer les montants à ce moment-là parce qu'en 2015, il ne se souvenait pas de ce qui avait été reçu en 2010, en 2011, en 2012 et en 2013. Il a toutefois accepté ce que les fabricants lui ont dit au sujet des montants. M. Carrere, le comptable des appelants, a déclaré qu'à la suite de discussions avec M. Mikhail, les renseignements reçus des fabricants ont été utilisés pour préparer les redressements de T1 pour M. et M<sup>me</sup> Mikhail.

[19] Cependant, M. Mikhail a aussi indiqué de façon claire que les cartes-cadeaux ou les cartes de crédit prépayées reçues avaient été utilisées pour acheter des articles pour la pharmacie, et non pour sa consommation personnelle ni celle de sa femme. Par exemple, il a affirmé avoir acheté du papier pour l'imprimante, des contenants chez Zehr's, un sarrau de laboratoire, des contenants (réservoirs) de

méthadone, du jus, des armoires, un télécopieur et un ordinateur. Il a admis avoir acheté un ordinateur pour l'utiliser à la maison, mais il a dit qu'il était utilisé à des fins professionnelles le soir. Il a répété à plusieurs reprises que lui et son épouse ne bénéficiaient pas personnellement des ristournes et que ces sommes n'étaient pas déposées dans leurs comptes personnels.

[20] Pourquoi les Mikhail ont-ils alors déclaré les remises en nature dans leurs déclarations de revenus modifiées comme étant des revenus qu'ils avaient reçus?

[21] M. Mikhail prétend qu'il a expliqué que les cartes-cadeaux, les chèques de voyage et les cartes de crédit prépayées avaient été utilisés pour acheter des articles pour la pharmacie, mais qu'il n'avait pas de preuve satisfaisante pour l'ARC. Il ne pouvait lier aucun achat particulier pour la pharmacie à une carte-cadeau ou à une carte de crédit prépayée. Il a nié qu'il lui manquait des livres comptables, des dossiers ou des reçus pour les articles achetés. Il ne pouvait pas non plus lier un reçu d'un achat particulier à une remise en nature particulière. Il n'avait aucun moyen de prouver que les remises en nature étaient utilisées pour les achats à la pharmacie. Par conséquent, il a décidé que lui et son épouse déclareraient les sommes comme rémunération supplémentaire. Même s'ils payaient un taux d'imposition plus élevé sur les ristournes que celui de la Société, ils ont adopté cette méthode pour faciliter la tâche à l'ARC. Il a fait remarquer que si les ristournes avaient été déclarées comme étant le revenu de la Société, l'impôt applicable aurait été d'environ 20 p. 100 au lieu des 40 p. 100 qui s'appliquent à son revenu. Même s'il n'aimait pas nécessairement la méthode qu'ils ont adoptée à cause de cette différence de taux, ils l'ont choisie pour faciliter la tâche à l'ARC. Il s'inquiétait du fait que s'il avait voulu faire autrement que de le déclarer personnellement, il aurait fallu obtenir des autorisations de l'ARC. Il voulait régler la question et a décidé ce qui, selon lui, serait une solution facile.

[22] Bien qu'il ait adopté cette méthode pour faciliter les choses à l'ARC, il n'avait pas prévu pas que les montants seraient imposés deux fois : une fois à la Société et une deuxième fois personnellement à son épouse et à lui. Il a affirmé qu'il avait accepté le taux d'imposition des particuliers le plus élevé pour faciliter la tâche à l'ARC.

[23] M. Carrere, le comptable des appelants, a déclaré qu'après avoir reçu la lettre de l'ARC et après avoir tenu des discussions avec M. Mikhail, il a préparé des redressements de T1 pour M. et M<sup>me</sup> Mikhail, augmentant ainsi leur revenu pour y ajouter les ristournes non déclarées établies d'après les renseignements fournis par les fabricants. Comme M. Mikhail n'était pas un employé, son

redressement de T1 reflétait une augmentation de son revenu de profession libérale. M<sup>me</sup> Mikhail était une employée de la Société et son redressement de T1 reflétait donc une augmentation de son revenu d'emploi provenant de la Société<sup>6</sup>. M. Carrere a déclaré que, par conséquent, le journal des transactions de la Société a été redressé pour faire augmenter les frais de gestion versés à M. Mikhail et le revenu d'emploi versé à M<sup>me</sup> Mikhail par les montants inclus dans leur revenu au cours des années d'imposition visées.

[24] L'effet des demandes de redressement d'une TI a été de faire augmenter le revenu des deux particuliers par le montant des ristournes non déclarées, mais sans avoir d'effet sur le revenu de la Société pour les années d'imposition visées, puisque le revenu supplémentaire (les ristournes non déclarées) qu'elle a avoué avoir gagné a été contrebalancé par des charges de rémunération supplémentaires (les montants ajoutés aux revenus de M. et de M<sup>me</sup> Mikhail). En d'autres termes, même si M. Mikhail a déclaré dans son témoignage qu'ils n'avaient pas reçu l'avantage des remises en nature, les frais de gestion versés à M. Mikhail et le revenu d'emploi versé à M<sup>me</sup> Mikhail ont été augmentés afin de refléter ce qu'ils considéraient être la solution la plus facile à accepter par l'ARC, y compris l'inclusion des ristournes non déclarées dans leur revenu plutôt que dans le revenu de la Société.

[25] J'ai trouvé crédible le témoignage de M. Mikhail concernant les circonstances entourant les ristournes et la décision de déclarer les ristournes dans sa déclaration de revenus et dans celle de son épouse. Je suis convaincu, selon la prépondérance des probabilités, que les remises en nature ont été utilisées pour acheter des articles pour la Société et sa pharmacie et que la décision des Mikhail de déclarer les ristournes non déclarées comme étant du revenu personnel était motivée par un désir de résoudre la question d'une façon facilement acceptable pour l'ARC. M. Mikhail en a parlé à plusieurs reprises au cours de son témoignage (souvent sans qu'une question précise lui soit posée). J'ai trouvé son témoignage à cet égard cohérent, direct et inébranlable, même en contre-interrogatoire. En fait, M. Mikhail a corrigé l'avocat quant à la confusion de l'intimée sur ce qu'il voulait dire lorsqu'il a affirmé qu'ils avaient versé la somme dans leurs comptes personnels pour faciliter les choses : les remises en nature n'ont pas été déposées dans les comptes personnels de sa femme, mais avaient plutôt été incluses dans leurs déclarations de revenus des particuliers à titre de revenu pour que l'ARC

---

<sup>6</sup> Malgré le fait que les Mikhail ont tous deux été décrits comme étant des employés dans les avis d'appel et par leur représentant au début de l'audience, seule M<sup>me</sup> Mikhail était traitée comme une employée par la société.

puisse percevoir plus facilement les impôts et pour lui permettre de passer à autre chose.

[26] Le représentant des appelants m'a demandé d'accepter le fait que les ristournes non déclarées constituaient un revenu reçu par des particuliers, nonobstant le témoignage selon lequel les Mikhail n'avaient pas reçu ces sommes ou ne les avaient pas touchées personnellement. Il a laissé entendre que ce résultat serait un compromis approprié. Toutefois, mon évaluation de la preuve et les conclusions de fait qui en découlent n'appuient pas ce résultat. Par conséquent, je ne peux pas donner suite à sa suggestion. Je conclus plutôt que les remises en nature non déclarées n'ont pas été reçues ni autrement touchées personnellement par les Mikhail et que leurs appels devraient donc être accueillis.

#### **VI. Younan Mikhail et les cotisations après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation**

[27] Compte tenu de ma conclusion selon laquelle il devrait être fait droit à l'appel de M. Mikhail, je n'ai pas à déterminer si ses nouvelles cotisations sont valides, même si elles ont été établies après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation.

#### **VII. La Société et les nouvelles cotisations après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation**

[28] Comme décrit précédemment, une nouvelle cotisation a été établie à l'égard de la Société pour les années d'imposition 2010, 2011 et 2012 après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation. Le ministre ne peut établir une nouvelle cotisation à l'égard d'un contribuable pour une année d'imposition donnée après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation pour cette année, sauf dans certaines circonstances. C'est ce qu'on appelle parfois la prescription. En l'espèce, le ministre allègue que la Société a fait une fausse déclaration en produisant ses déclarations de revenus pour les années d'imposition 2010, 2011 et 2012 par négligence, inattention ou omission volontaire. Par conséquent, l'intimée prétend que les nouvelles cotisations ne sont pas prescrites par la loi.

[29] Il incombe à l'intimée d'établir la fausse déclaration et la négligence, l'inattention ou l'omission volontaire qui permettraient au ministre d'établir une nouvelle cotisation après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation. Bien que la norme ne soit pas élevée, l'intimée doit présenter des éléments de

preuve pour corroborer la fausse déclaration et la négligence, l'inattention ou l'omission volontaire. Le ministre ne peut se fonder sur les hypothèses de fait pour le faire, mais il peut se fonder sur la preuve du contribuable.

[30] Dans son témoignage, M. Mikhail a reconnu que les fabricants avaient accordé des ristournes à la Société sous forme de cartes-cadeaux, de cartes de crédit prépayées et de chèques de voyage. M. Mikhail a déclaré que les remises en nature étaient utilisées pour acheter des articles pour la pharmacie. Il a également affirmé que, en l'absence d'un sommaire envoyé par les fabricants, il ne connaissait pas la somme totale reçue.

[31] M. Carrere a déclaré qu'à titre de comptable de la Société, il était responsable de tenir le journal des transactions de la Société. Pour ce faire, il recevait des sommaires de la caisse deux fois par mois et des relevés bancaires mensuels. Les sommaires des caisses enregistreuses indiquaient le montant des reçus (ventilé entre les ventes en vente libre et les ventes de médicaments), le montant des taxes perçues et si de l'argent comptant avait été utilisé pour acheter des articles pour la pharmacie. M. Carrere déclare que les ristournes reçues en espèces et déposées dans la caisse de la Société, comme l'a décrit M. Mikhail, auraient été reflétées dans ces sommaires et incluses dans les ventes, puis prises en compte dans la comptabilité normale de la Société.

[32] L'avocat de l'intimée a demandé à M. Carrere si cette logique ne s'appliquerait que pour l'argent comptant. M. Carrere a déclaré que tout ce qui n'est pas de nature débit ou crédit (p. ex. les cartes-cadeaux et les chèques de voyage) figurerait dans les sommaires de caisse et sur les relevés bancaires comme de l'argent comptant. Cependant, M. Mikhail a déclaré avoir utilisé les remises en nature pour acheter des articles pour la pharmacie dans divers magasins. Je ne suis pas convaincu que les remises en nature utilisées de cette façon figureraient dans les sommaires de caisse ou les relevés bancaires comme des ventes au comptant. De fait, lorsque M. Carrere a témoigné au sujet des cartes-cadeaux, des cartes de crédit prépayées et des chèques de voyage comme étant comptabilisés en argent comptant, c'était dans le contexte de l'interrogatoire de l'avocat de l'intimée au sujet des clients de la pharmacie qui utilisent ces modes de paiement à la pharmacie. À mon avis, il est beaucoup plus probable qu'une remise en nature, comme une carte-cadeau ou une carte de crédit prépayée reçue par la Société et utilisée par M. Mikhail pour acheter des articles pour la pharmacie, ne figure pas dans les sommaires de caisse ni sur les relevés bancaires comme des reçus de caisse. M. Mikhail aurait plutôt simplement pris la carte-cadeau ou la carte de crédit prépayée avec lui pour faire tout achat nécessaire.

[33] Ainsi, bien que j'accepte que les ristournes reçues en espèces aient été déclarées comme des ventes au comptant, je suis loin d'être convaincu qu'il en va de même pour les remises en nature. À mon avis, ces reçus seraient exclus des sommaires de caisse et des relevés bancaires parce qu'ils ont été utilisés par M. Mikhail pour acheter des articles pour la pharmacie.

[34] M. Mikhail a admis dans son témoignage qu'il a reçu des remises en nature. Comme il a été mentionné précédemment, en réponse au programme de vérification ciblée de l'ARC, les Mikhail ont déposé des modifications et ont reconnu que les déclarations produites précédemment étaient inexactes; la Société n'a pas inclus les remises en nature comme revenu. Autrement dit, la Société a admis avoir fait une fausse déclaration en produisant ses déclarations de revenus en n'incluant pas ces montants dans son revenu, même si elle a tenté de déduire un montant équivalent. De plus, la preuve démontre que les sommes n'ont pas été versées aux Mikhail, de sorte qu'aucune déduction n'est disponible et que le revenu de la Société a été sous-estimé.

[35] Un comptable a aidé la Société à tenir ses livres et ses registres et à préparer ses déclarations de revenus. M. Mikhail a déclaré qu'il ignorait, en l'absence d'un reçu ou d'autres documents des fabricants, le montant des ristournes qui devait être inclus dans le revenu de la Société. À son avis, les fabricants auraient dû informer la Société, l'ARC ou le comptable de la somme totale versée; en l'absence de cette information, il ne savait pas combien il avait reçu jusqu'à ce qu'il communique avec les fabricants après la lettre de l'ARC.

[36] À mon avis, la Société aurait dû savoir que les remises en nature devaient être incluses dans son revenu, tout comme les ristournes versées par chèque, surtout compte tenu du fait que les remises en nature étaient des articles en quasi-espèces. La Société a reçu toutes les ristournes des fabricants avec lesquels elle avait une relation commerciale dans le cours normal de ses activités. L'obligation de tenir un registre de ces reçus pour la Société n'incombait pas aux fabricants. La Société aurait dû prendre des mesures pour s'assurer que toutes les sommes reçues sous forme de ristournes, quelle qu'en soit la forme, étaient dûment comptabilisées et consignées dans ses livres et registres. À mon avis, le fait de ne pas l'avoir fait a été négligent et a fait en sorte que le revenu de la Société soit sous-estimé. Comme la fausse déclaration est attribuable à la négligence, le ministre s'est acquitté du fardeau qui lui incombait et les nouvelles cotisations de la Société ne sont pas prescrites par la loi.



[37] J'ai résumé les éléments de preuve et les conclusions que j'ai tirées de ces éléments de preuve dans l'analyse ci-dessus concernant les appels interjetés par M. et M<sup>me</sup> Mikhail. En résumé, je conviens que la Société a reçu les remises en nature et que le ministre les a dûment incluses dans son revenu. Je suis convaincu que les sommes n'ont pas été reçues par M. ou M<sup>me</sup> Mikhail ou qu'elles n'ont pas été autrement touchées par eux pour le bénéfice, et donc qu'elles ne constituent pas des dépenses légitimes de la Société qui sont déductibles lors du calcul de son revenu au cours des années d'imposition visées.

[38] Comme mentionné précédemment, les appelants ont également contesté le montant des remises en nature incluses comme revenu, même si les montants ont été calculés en fonction des articles obtenus des fabricants. Les appelants ont affirmé que les montants déclarés par les fabricants dans le sommaire fourni n'étaient pas exacts. Toutefois, à part cette affirmation, rien n'indique que le montant que les fabricants ont dit avoir payé était inexact. Même si j'admets que des erreurs peuvent être commises, je ne suis pas convaincu que c'est ce qui s'est produit en l'espèce. Les fabricants n'auraient aucune raison d'exagérer les sommes versées. M. Mikhail a aussi déclaré qu'en 2015, lorsqu'il a reçu les sommaires des fabricants, il ne se rappelait pas combien d'argent avait été reçu. On s'explique mal pourquoi il aurait de meilleurs souvenirs en 2018. La Société ne m'a pas convaincu que l'hypothèse du ministre concernant les sommes non déclarées est erronée.

[39] Par conséquent, l'appel interjeté par la Société à l'encontre des nouvelles cotisations pour ses années d'imposition 2010, 2011 et 2012 est rejeté.

## **VIII. Conclusion**

[40] Pour les motifs qui précèdent :

1. L'appel interjeté par la Société à l'encontre de l'avis de nouvelle cotisation daté du 31 mars 2016 pour l'année d'imposition terminée le 31 octobre 2013 est annulé;
2. L'appel interjeté par la Société à l'encontre des nouvelles cotisations pour ses années d'imposition 2010, 2011 et 2012 est rejeté;
3. L'appel interjeté par Younan Mikhail à l'encontre des nouvelles cotisations pour ses années d'imposition 2010 et 2011 est accueilli;

4. L'appel interjeté par Hellen Mikhail à l'encontre des nouvelles cotisations pour ses années d'imposition 2012 et 2013 est accueilli;
5. Aucuns dépens ne sont adjugés à l'une ou l'autre des parties.

Signé à Toronto (Ontario), ce 1<sup>er</sup> jour de mars 2019.

« K.A. Siobhan Monaghan »

---

La juge Monaghan

RÉFÉRENCE : 2019 CCI 49

N° DES DOSSIERS DE LA COUR : 2018-1079(IT)I  
2018-1080(IT)I  
2018-1081(IT)I

INTITULÉS : HELLEN MIKHAIL c. SA MAJESTÉ LA REINE  
YOUNAN MIKHAIL c. SA MAJESTÉ LA REINE  
1526818 ONTARIO INC. c. SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Hamilton (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 6 décembre 2018

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge K.A. Siobhan Monaghan

DATE DU JUGEMENT : Le 1<sup>er</sup> mars 2019

COMPARUTIONS :

Représentant des appelants : Angelo Carere

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Max Kruger

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour les appelants :

Nom : S.O.

Cabinet : S.O.

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