

Dossier : 2014-4386(GST)I

ENTRE :

GRAYDON TYSKERUD,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée;

Dossier : 2015-1210(IT)I

ET ENTRE :

GRAYDON TYSKERUD,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée;

Dossier : 2016-236(CPP)

ET ENTRE :

GRAYDON TYSKERUD,

appellant,

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 7 juin 2018, à Nanaimo (Colombie-Britannique)

Devant : L'honorable juge Randall S. Boccock

Comparutions :

Pour l'appellant :

L'appellant lui-même

Avocat de l'intimée :

M^e Jamie Hansen

JUGEMENT

CONFORMÉMENT aux motifs de jugement ci-joints :

1. l'appel interjeté à l'encontre des nouvelles cotisations établies en application de la Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. 1985, c.1, dans sa version modifiée (la « LIR ») pour les années d'imposition 2003, 2004 et 2005 de l'appelant est rejeté et ses avantages conférés à titre d'actionnaire pour ces années respectives sont de 33 845,26 \$, 45 751,47 \$ et 30 240,80 \$;
2. l'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation établie en application de la LIR pour l'année d'imposition 2006 de l'appelant est accueilli uniquement dans la mesure où les dépenses d'entreprise supplémentaires auxquelles a droit l'appelant s'élèvent à 2 709,00 \$, de sorte que, son revenu d'entreprise non déclaré pour cette année est de 45 397,00 \$ et son retrait non déclaré d'un régime enregistré d'épargne-retraite est de 4 973,00 \$;
3. l'appel à l'encontre de la nouvelle cotisation établie à l'égard de la taxe sur les produits et services (« TPS ») en application de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. 1985, ch. E-15, dans sa version modifiée (la « LTA »), pour la période de déclaration se terminant le 31 décembre 2006, est rejeté;
4. les appels concernant les pénalités imposées par le ministre aux termes du paragraphe 163(2) de la LIR et toutes les autres pénalités prévues par la LIR, la LTA ou le *Régime de pensions du Canada*, selon le cas, pour production tardive, remises insuffisantes ou défaut de production, sont rejetés;
5. dans la mesure où la Cour est saisie d'un appel concernant les années d'imposition 2011 et 2012, à l'égard de la responsabilité de l'appelant de payer des impôts sur le montant des revenus déclarés et évalués tel que produit dans ces déclarations, cet appel est rejeté;

6. pour plus de clarté, l'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation établie en application du *Régime de pensions du Canada* a été annulé du fait de la chose jugée (*res judicata*) en application d'un jugement rendu par le juge D'Arcy le 30 janvier 2017 dans les dossiers : 2014-4380(IT)I et 2015-850(IT)I; et
7. un mémoire de dépens est accordé à l'intimée conformément au tarif applicable, imputable au dossier: 2015-1210(IT)I.

Signé à Toronto (Ontario), ce 25^e jour d'avril 2019.

« R.S. Boccock »

Le juge Boccock

Référence : 2019 CCI 84
Date : 20190425
Dossier : 2014-4386(GST)I

ENTRE :

GRAYDON TYSKERUD,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

Dossier : 2015-1210(IT)I

ENTRE :

GRAYDON TYSKERUD,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

Dossier : 2016-236(CPP)

ENTRE :

GRAYDON TYSKERUD,

appellant,

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Bocock

I. INTRODUCTION

a) *Cotisations visées par l'appel*

[1] L'appelant, M. Tyskerud, a d'abord interjeté appel des nouvelles cotisations et pénalités suivantes :

- (i) Nouvelles cotisations de l'impôt sur le revenu et des avantages conférés à titre d'actionnaire pour les années d'imposition 2003, 2004, 2005 et 2006 en application de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, c. 1, telle que modifiée (la « LIR »);
- (ii) La taxe sur les produits et services (« TPS ») en application de la *Loi sur la taxe d'accise* (« LTA »), pour la période de déclaration se terminant le 31 décembre 2006;
- (iii) Pénalités imposées aux termes du paragraphe 163(2) de la LIR;
- (iv) Pénalités pour production tardive des acomptes provisionnels aux termes de la LIR au point (i) ci-dessus et des déclarations prévues par la LTA relativement à la dette établie au titre de la TPS au point (ii) ci-dessus;
- (v) Cotisations sur les gains provenant d'un travail autonome et pénalités au titre du Régime de pensions du Canada (« RPC »).

b) *Fondements d'appel*

- (i) dette fiscale proprement dite

[2] Il est préférable de laisser à M. Tyskerud les fondements juridiques et factuels de ses appels fiscaux personnels. Un extrait sommaire tiré de ses divers appels précise ses motifs d'appel :

[TRADUCTION]

« Contrairement à M. Tyskerud, la société par actions n'a jamais été réévaluée, condamnée à payer une amende ou accusée ».

Revenus et avantages pour les années d'imposition 2003, 2004, 2005 et 2006.

1. La Cour canadienne de l'impôt a la compétence exclusive de prendre une décision juridique quant à l'assujettissement du revenu à l'impôt et de prendre des décisions quant aux droits à la cotisation fiscale ou à l'absence de droits à la cotisation fiscale.

2. La *Loi de l'impôt sur le revenu* est précise quant à la source du revenu d'un contribuable : charge, emploi, entreprise et bien.
3. Il n'est pas contesté que je n'ai pas reçu de revenu tiré d'une charge, d'un emploi ou d'un bien.
4. Je suis libre de fournir du travail à quiconque je désire.
5. En 2003, 2004, 2005 et 2006, j'ai fourni du travail à l'entreprise constituée en société.
6. Le 2 février 2012, l'enquêtrice de l'ARC, Roberta Groening, a témoigné à l'effet que la société par actions recevait ses revenus de mon travail.
7. En outre, l'agente de l'ARC a témoigné que la compagnie constituée en société a tiré un profit de mon travail, que la société constituée en personne morale n'avait pas d'employés et que j'ai reçu un revenu en tant que cadre.
8. L'ARC a pris une décision judiciaire selon laquelle j'ai reçu des revenus d'entreprise et des avantages.
9. Puisque les critères de nombreuses jurisprudences sont clairs sur ce qu'est une entreprise et sur ce qui n'en est pas une, s'il n'existe aucune attente de profit et aucune activité commerciale alors il n'existe aucune entreprise.
10. Pour ces raisons, je n'exploite pas d'entreprise, donc je n'ai pas pu recevoir de revenu imposable.
11. Et comme mon travail en est la source, il n'y a ni revenu imposable ni avantages.
12. Par conséquent, ces sommes ne sont pas assujetties à l'impôt, aucune fausse déclaration n'a été déposée et aucune pénalité pour faute lourde ne devrait s'appliquer.

B. Revenu pour les années d'imposition 2011 et 2012 de 6 215,47 \$ et de 14 920,73 \$

1. Les revenus de travailleur autonome seraient inscrits aux lignes 135 à 143 et les revenus d'entreprise à la ligne 122. Les deux sont assujettis à l'annexe 8 du formulaire.

3. État des revenus et des dépenses informant l'ARC que la source de revenu est le travail.

4. « Aucune attente de profit », « travail offert à une entreprise constituée en société » et « revenu provenant du travail » sont clairement indiqués sur la déclaration. Selon les autorités, s'il n'y a pas de profit, il n'y a pas d'entreprise et le travail constitue la source de revenu.

5. Le 2 septembre 2014, d'autres déclarations ont été faites à l'ARC : « je n'exerçais pas une "activité commerciale" telle qu'elle est définie distinctement dans la *Loi sur la taxe d'accise* ».

(ii) validité constitutionnelle de l'évaluation

[3] M. Tyskerud a déposé auprès de la Cour et a signifié au procureur général du Canada (et aux autres procureurs généraux des provinces) un avis de question constitutionnelle le 22 mai 2018, soit environ 14 jours avant la date de l'audience. Une fois de plus, même si cela semble un peu mécanique, les mots employés par M. Tyskerud résument le mieux ses allégations, sans risque d'omission ni d'interprétation : [TRADUCTION]

- A. Le ministre porte-t-il atteinte aux droits d'un particulier protégés par les articles 6(2)b), 7 et 26 de la Charte en le faisant inscrire au fichier de la TPS, aux termes de l'article 240 de la *Loi sur la taxe d'accise* (LTA), du paragraphe 241(1.5), sans envoyer d'avis d'intention tel que prévu par le paragraphe 241(1.3) de la LTA, sans égard au principe des attentes légitimes en tant qu'élément de l'équité procédurale?
- B. Le ministre porte-t-il atteinte aux droits d'un particulier protégés par les articles 6(2)b), 7 et 26 de la Charte en le faisant inscrire au fichier de la TPS, sans le consentement et à l'insu de ce dernier, créant ainsi une relation de fiducie entre le particulier et Sa Majesté qui requiert des devoirs et responsabilités régis par le ministre, une perte du statut de l'individu dans la sa quête des droits à la subsistance, à la vie, à la liberté et à la sécurité avec ou sans la majorité bien intentionnée?
- C. Le ministre a-t-il compétence pour déterminer si une personne est un « inscrit » au sens de la LTA? L'inscription et l'attribution d'un numéro de TPS est une étape administrative inconstitutionnelle et sans effet si elle porte atteinte aux droits d'un particulier protégés par les articles 6(2)(b), 7 et 26?
- D. Le ministre porte-t-il atteinte aux droits d'un particulier protégés par les articles 6(2)(b), 7 et 26, qui constitue un abus du statut du particulier lorsqu'il déclare de force qu'il y a des fournitures taxables tirées d'une

activité commerciale alors que le particulier exerce ses activités (démarche personnelle ou passe-temps) sans l'intention de réaliser un profit ou (sans attente raisonnable de profit) tel que défini dans l'ETA?

- E. Est-ce que le fait pour le ministre de supposer l'intention subjective d'un particulier de ne pas tirer profit, aux termes de l'article 3 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (LIR), porte atteinte aux droits d'un particulier protégés par les articles 6(2)(b), 7 et 26 de la Charte?
- F. Le ministre porte-t-il atteinte aux droits d'un particulier protégés par les articles 6(2)(b), 7 et 26 de la Charte en affirmant que le particulier exerce une entreprise dans un but lucratif, en application de l'article 3 de la LIR, contrairement à l'intention subjective du particulier?

[4] Les allégations de fait présentées par M. Tyskerud à l'appui de ses arguments constitutionnels sont simples : [TRADUCTION]

- 1. Le ministre a conclu que l'appelant effectuant des fournitures taxables.
- 2. Le 12 mai 2009, le ministre a établi une cotisation à l'égard de la TPS nette de l'appelant s'élevant à 5 937,44 \$ pour l'année d'imposition 2006.
- 3. Le ministre a inscrit l'appelant à un compte et lui a fourni un numéro d'enregistrement, en vigueur depuis le 23 septembre 2005.
- 4. Le ministre a envoyé des « demandes formelles de paiement » à de nombreuses entreprises, institutions financières, etc.
- 5. À ce que l'appelant sache, le ministre a reçu des paiements relatifs aux « demandes formelles de paiement » ci-dessus.

[5] Enfin, M. Tyskerud demande à la Cour de conclure que les articles correspondant aux dispositions relatives aux cotisations et aux pénalités sont inconstitutionnels et [TRADUCTION] « nuls et nonavenus » du fait de [TRADUCTION] « l'exercice de l'incohérence en appliquant la théorie de la divisibilité de l'«interprétation atténuante» ».

II. FAITS

a) *Le début du commerce des services électriques de M. Tyskerud*

[6] Le nombre d'années, les périodes de déclaration ou les pénalités dans ces appels informels sont nombreux; en revanche, les faits relatifs aux activités de M. Tyskerud sont relativement compréhensibles et très peu étaient contestés.

[7] M. Tyskerud est un électricien, qui a achevé son apprentissage en 1981. Par la suite, il a travaillé pour deux entrepreneurs en électricité locaux jusqu'à 1994. En 1994, il a commencé à fournir des services électriques directement aux clients sous le nom de « Graydon Tysekrud Elite Services ». En septembre 2001, M. Tyskerud a constitué la société « Graydon Tyskerud Elite Services Incorporated » (« Elite Co »). M. Tyskerud était l'unique actionnaire, directeur et président d'Elite Co. Elite a fourni des services électriques, d'entretien et de réparation aux clients de l'île de Vancouver.

b) *Un changement d'approche*

[8] M. Tyskerud a témoigné qu'il a ensuite progressivement [TRADUCTION] « restructuré » son approche et son [TRADUCTION] « intention » d'exercer des [TRADUCTION] « activités commerciales » et de maintenir une attente de profit. À un moment donné en 2005-2006, M. Tyskerud a cessé d'opérer Elite Co. Il émettait plutôt des documents en son propre nom reflétant les services fournis à ses clients. M. Tyskerud attribue ce changement à la décision de prendre une approche plus [TRADUCTION] « décontractée ». En 2006, ce changement impliquait d'offrir plus de services à des organismes sans but lucratif à des tarifs réduits et de cesser la promotion de l'entreprise de prestation de services électriques. En 2006, M. Tyskerud n'a pas produit de déclaration de revenus ni de déclaration de TPS. Par conséquent, il n'a déclaré aucun service assujetti à la perception ou imposition de la TPS. En revanche, il a émis des documents reflétant des services fournis tout au long de l'année.

c) *Évasion fiscale*

[9] Pour les années d'imposition 2003 à 2005, inclusivement, M. Tyskerud a été accusé d'évasion fiscale criminelle. Un long procès a été instruit. Après 38 jours de procès, le juge McCarthy de la Cour provinciale de la Colombie-Britannique a reconnu M. Tyskerud coupable d'un chef d'accusation pour avoir volontairement éludé le paiement de l'impôt et de trois chefs d'accusation pour avoir fait des déclarations fausses et trompeuses sur sa déclaration de revenus.

d) *Nouvelles cotisations*

[10] Après, et au moins partiellement fondé sur cette poursuite criminelle et également sur une vérification approfondie, le ministre a établi une nouvelle cotisation à l'égard de M. Tyskerud. M. Tyskerud a fait l'objet d'une cotisation

arbitraire pour 2006 aux termes de l'alinéa 152(7) de la LIR et des dispositions connexes de la LTA.

e) *Méthode d'établissement des cotisations*

[11] Le témoin de l'ARC, M^{me} Groening, qui devait être citée par les deux parties, a présenté des éléments de preuve attestant son analyse des livres et registres de M. Tyskerud et des conclusions connexes concernant le revenu non déclaré, la TPS à percevoir, les pénalités et les pénalités pour production tardive.

[12] Les calculs sous-jacents qui représentaient le revenu reconstitué et la cotisation d'impôt direct étaient démontrables, évidents et clairs. C'est principalement le cas parce que M. Tyskerud a gardé certains registres de la valeur de l'entreprise, bien que le regroupement des activités personnelles et commerciales de sa famille était exhaustif. Ces registres comprenaient des factures (selon M. Tyskerud, des notes de service représentant des [TRADUCTION] « contrats d'embauche ») de sommes dues à M. Tyskerud. Au cours de l'audience, M. Tyskerud n'a pas hésité à abandonner cette prétention et a simplement qualifié ces registres de factures. Elles étaient créées après que le travail y afférent eut été exécuté pour refléter que [TRADUCTION] « une fois qu'ils (clients) m'ont demandé quelque chose, c'était terminé ». Rien ne prouve que les notes de service n'ont pas été payées. De même, des dépôts correspondants et approximatifs qui coïncident avec les sommes figurant dans les notes de service ont été versés au compte bancaire personnel de M. Tyskerud. Cela est ressorti de l'analyse des dépôts bancaires. M^{me} Groening a procédé à la réconciliation du revenu brut et du revenu probablement non déclaré en tenant compte des dépenses d'entreprise identifiables, des débours personnels au titre de dépenses d'entreprise et des dépenses d'entreprise payés par Elite Co. Ces ajustements ont donné lieu à un revenu personnel non déclaré raisonnablement évalué et à des dépenses d'entreprise représentant un ratio de 1:2, soit une marge brute de 33 %.

[13] En réponse, le témoignage de M. Tyskerud portait sur son affirmation persistante selon laquelle ses revenus découlaient d'une démarche personnelle sans provenir d'une entreprise, de biens ou toute autre [TRADUCTION] « entreprise de quelque genre que ce soit » de caractère commercial.

III. QUESTIONS PRÉLIMINAIRES

a) *Arguments et observations*

[14] L'audition de la preuve pour l'appel a nécessité une journée complète. Une journée supplémentaire demandée par l'intimée avait préalablement été refusée par la Cour en partie parce que M. Tyskerud souhaitait que l'appel soit entendu sans retard supplémentaire. Tous les éléments de preuve ont été entendus au cours de la journée d'audience, mais les conclusions et les observations finales n'ont pas été entendues. Avec le consentement des parties, la Cour a établi un calendrier pour les observations écrites échelonnées. Pour aider M. Tyskerud, l'intimée a entamé ce processus, qui devait être suivi six semaines plus tard de M. Tyskerud et de la réfutation, le cas échéant, par l'intimée 14 jours plus tard. À la demande de M. Tyskerud, la Cour a accordé diverses prolongations.

[15] Malgré cela, M. Tyskerud a indiqué qu'il était incapable de présenter des observations dans les délais impartis en raison de problèmes de santé, bien qu'aucune preuve de ces problèmes n'ait été présentée. Nonobstant l'échéance finale énoncée dans une ordonnance d'octobre 2018, la Cour a accordé une prolongation supplémentaire jusqu'au 28 février 2019, mais a déclaré qu'aucune autre prolongation ne serait accordée et que la Cour pourrait rendre sa décision. Le 27 février 2019, M. Tyskerud a informé de l'existence de nouveaux problèmes de santé dans sa famille (là encore sans aucune preuve à l'appui), et a fourni des arguments pour justifier que la Cour était injuste en ne lui accordant pas plus de temps. À ce moment, M. Tyskerud a également donné son avis sur le retard préalable de l'intimée. Ces observations écrites, expliquant à leur tour pourquoi aucune observation écrite n'était possible en raison de problèmes de santé de M. Tyskerud, comptaient quatre pages. Rien ne traitait des observations non produites que M. Tyskerud devait à la Cour. Quoi qu'il en soit, la Cour a attendu encore 30 jours. La Cour n'a rien reçu. La Cour rend les présents motifs après que l'attente des observations écrites ait largement excédé six mois.

b) *Concession faite par l'intimée pendant l'audience*

[16] Durant l'audience du 8 juin 2018, l'intimée a concédé que deux sommes relatives aux primes d'assurance de HUB étaient des dépenses d'entreprise documentées et n'étaient pas comptabilisées par le ministre dans la détermination du revenu. Par conséquent, M. Tyskerud avait le droit de déduire de son revenu non déclaré de 2006, les dépenses de 579,00 \$ et de 2 130,00 \$ comprenant ces primes d'assurance. Ainsi, le montant total des revenus contestés non déclarés faisant l'objet d'une nouvelle cotisation pour 2006 est de 45 398,00 \$, à l'exclusion des revenus tirés d'un REER qui seront traités ci-dessous.

c) *Retrait du REER de la Banque CIBC*

[17] L'avis d'appel de M. Tyskerud ne faisait aucune référence à la nouvelle cotisation du ministre effectuée en 2006 à l'égard du produit non déclaré d'un régime enregistré d'épargne-retraite. Aucun élément de preuve n'a été présenté au procès à ce sujet. En général, pour qu'un appel soit accueilli, le contribuable doit être en mesure de fournir des éléments de preuve démontrant que les hypothèses du ministre doivent être réfutées : arrêt *Hickman Motors Ltd. c. Canada*, [1997] 2 R.C.S. 336. Cela n'a pas été le cas en ce qui concerne le retrait non déclaré du REER. Cette cotisation est valide. Par conséquent, la somme non déclarée de 4 973,00 \$ a été reçue par M. Tyskerud en 2006 et la cotisation a été établie correctement à son égard.

d) *Années d'imposition 2003, 2004 et 2005*

[18] Lors de l'audience, le jugement du juge McCarthy de la Cour provinciale de la Colombie-Britannique a été déposé en preuve et a joué un rôle central. Après une période de 38 jours de procès, le juge McCarthy a établi de façon définitive que le revenu non déclaré de M. Tyskerud (avantages conférés à un actionnaire de Elite Co.) pour chacune des trois années d'imposition suivantes était le suivant (*R. v. Tyskerud*, 2013 BCPC 27, aux pages 150 et 151) :

<u>Année d'imposition</u>	<u>Revenu non déclaré (avantages)</u>
2003	33 845,26 \$
2004	45 757,47 \$
2005	30 240,80 \$

[19] Selon la jurisprudence de notre Cour et de la Cour d'appel fédérale, un tel établissement du revenu ou des avantages non déclarés fait dans le contexte d'une poursuite criminelle lors de la déclaration de culpabilité pour fraude fiscale, concernant les mêmes années et les mêmes contribuables, est une conclusion décisive. De telles conclusions, incorporées par renvoi, peuvent devenir les conclusions de notre Cour concernant les revenus non déclarés ou les avantages conférés à un actionnaire pour ces années : *Golden c. La Reine*, 2008 CCI 173, au paragraphe 49.

[20] Précédemment, l'ordonnance de la Cour du 14 juin 2018, rendue après l'audience des éléments de preuve, indiquait que ces sommes étaient déterminantes en ce qui concerne la question du revenu ou des avantages non déclarés pour ces trois années. Bien que M. Tyskerud ait demandé d'interjeter appel pour ces années, il n'a pas fourni de fondement juridique ou factuel concernant de nouveaux éléments de preuve ou d'autres raisons pour lesquelles les conclusions du juge

McCarthy relatives aux revenus non déclarés ne devaient pas être retenues. Lors de l'audience, M. Tyskerud a souscrit aux valeurs numériques formulées par le juge McCarthy. Considérant l'arrêt Golden et le principe de courtoisie judiciaire, les sommes ci-dessus correspondent aux avantages conférés à un actionnaire non déclarés par M. Tyskerud au cours de ces années respectives. Les appels concernant les années d'imposition 2003, 2004 et 2005 sont rejetés.

e) *Années d'imposition 2011 et 2012*

[21] Strictement parlant, la Cour n'est pas saisie des appels concernant ces années. Les déclarations ont été produites conformément au jugement du juge McCarthy à l'issue du procès criminel. Elles ont été produites par M. Tyskerud avec les mots [TRADUCTION] « sous réserve d'appel » superposés à la signature. Les déclarations fournissaient suffisamment d'information sur le revenu de M. Tyskerud à la satisfaction du ministre. Ainsi, les déclarations ont fait l'objet de cotisations telles qu'elles ont été produites. M. Tyskerud a refusé de payer la dette connexe au motif que ses arguments juridiques présentés devant notre Cour dans le présent appel sont applicables à cette opposition et appuient son non-paiement de la dette fiscale établie en fonction de la déclaration. M. Tyskerud soutient que les sources de revenus, décrites comme des revenus dans ses déclarations de revenus pour les années d'imposition 2011 et 2012 sont les mêmes que celles des années d'imposition 2003 à 2006 et ne sont donc pas assujetties à l'impôt sur le revenu.

[22] M. Tyskerud affirme que tout gain de cause devant la Cour en raison de ses arguments juridiques relatifs aux années d'imposition 2003 à 2006 devrait être extrapolé aux années d'imposition 2011 et 2012. Cette affirmation a été reconnue dans l'ordonnance de la Cour postérieure à l'audience. Si de tels arguments juridiques étaient retenus, M. Tyskerud exigerait que la Cour réexamine ces cotisations, non pas quant à la somme, mais uniquement quant à leur inclusion dans le revenu. Comme on l'a vu aux présentes, ces arguments juridiques ont été rejetés. Corrélativement, il en est de même des motifs de M. Tyskerud de retenir le paiement de sa dette fiscale pour les années d'imposition 2011 et 2012.

IV. CONTESTATION D'ORDRE CONSTITUTIONNEL

[23] L'essentiel de la contestation d'ordre constitutionnel de M. Tyskerud concerne la conduite de la Couronne et de ses mandataires au cours de la vérification, de l'enquête et de l'établissement de la (nouvelle) cotisation aux fins de pénalités fiscales. Dans cette mesure, M. Tyskerud est sans recours devant notre Cour. Comme l'a déclaré notre Cour :

En clair, compte tenu de la compétence de la Cour canadienne de l'impôt, la conduite du ministre n'a pas la moindre incidence sur l'issue de l'appel en cause, car le législateur a voulu que cet appel prenne la forme d'une enquête et d'une décision portant exclusivement sur la validité et l'exactitude de la cotisation, et non pas sur la méthode suivie pour en arriver à la décision de percevoir la cotisation. À supposer qu'il existe des mesures de redressement liées à la conduite du ministre, celles-ci doivent être cherchées ailleurs : *Cheikhezzein c. La Reine*, 2013 CCI 348, au paragraphe 14.

[24] De même, les arguments concernant l'enregistrement ministériel de M. Tyskerud au fichier de la TPS ne sont pas exacts. M. Tyskerud, qu'il eut été inscrit ou non, avait l'obligation de percevoir la TPS, était par définition déjà inscrit en raison de cette obligation et était assujéti à la capacité du ministre de l'inscrire en tant qu'inscrit, alors qu'il a omis de le faire lui-même.

[25] Enfin, aucun des éléments suivants : l'alinéa 6(2)(b), la liberté interprovinciale de circulation et d'établissement; l'article 7, la vie, la liberté et la sécurité de la personne; ou, l'article 26, le maintien des droits et libertés non garantis par la Charte, ne s'applique aux présents appels. L'article applicable le plus proche pouvant être invoqué, quoique indirectement, est l'article 7. Comme l'a affirmé la Cour de l'impôt, l'article 7 n'est « pas suffisamment vaste pour englober les droits économiques ou les cotisations de l'impôt sur le revenu » : *Bauer c. La Reine*, 2016 CCI 136, aux paragraphes 64 à 66.

[26] Certes, la Cour n'a reçu aucune observation, bien que demandée, de M. Tyskerud concernant ses contestations d'ordre constitutionnel soulevées dans le cadre des présents appels. Par conséquent, la Cour se trouvait devant l'avis de question constitutionnelle, ses propres conjectures quant aux arguments qui auraient pu être avancés et les observations de l'avocat de l'intimée. Pour les motifs exposés précédemment, qui tentent de repérer ces arguments anticipés et d'en discuter, ce fondement d'appel est rejeté.

V. LA NOUVELLE COTISATION POUR L'ANNÉE D'IMPOSITION 2006

[27] M. Tyskerud n'a pas produit de déclaration de revenus pour l'année d'imposition 2006. Le ministre n'avait d'autre choix que d'établir une nouvelle cotisation aux termes du paragraphe 152(7). Ce faisant, le ministre, par l'entremise de ses agents, a appliqué une méthodologie d'évaluation raisonnable, équilibrée et nécessaire. Cela a été confirmé par le témoignage, les documents de travail, ainsi que la vérification et l'analyse subséquentes menés par M^{me} Groening. De plus, à part les primes d'assurance de HUB reconnues par l'intimée, M. Tyskerud lui-

même n'a pas contesté de manière significative la nécessité, la méthodologie ou les calculs des évaluations arbitraires. Il affirme simplement que ces revenus ne sont pas des revenus au sens de la LIR et ne reflètent pas les fournitures taxables au sens de la LTA. Cette position est si dominante que, même en l'absence d'observations, son mantra transparaît dans les actes de procédure, le témoignage de M. Tyskerud devant notre Cour et les conclusions du juge McCarthy portant sur le témoignage de M. Tyskerud devant la Cour provinciale de la Colombie-Britannique.

[28] Malheureusement pour M. Tyskerud, il a tout simplement tort. Son entreprise était entièrement commerciale. Il a fourni des services à des clients établis depuis longtemps. Il a livré ses services professionnels en tant qu'électricien. Il a ensuite envoyé des notes de service décrivant en détail tous les éléments de l'entente commerciale : les services, les dates, les projets et les emplacements et, surtout, la somme que le bénéficiaire était tenu de payer. Le degré de son aversion cognitive forcée, la redésignation subjective des factures ou la vocifération de son état passif adoptif et adaptatif ne peuvent et ne doivent pas reclassifier les revenus tirés des fruits de son travail en une retombée gratuite et imprévue, exempte d'impôt : *Meads v. Meads*, 2012 ABQB 571, au paragraphe 346. Le paragraphe cité de l'arrêt mentionné ci-dessus renvoie aux sommes payables aux termes des [TRADUCTION] « contrats d'embauche » et à la croyance corrélative inexplicable selon laquelle ces documents permettent, mystiquement, d'exonérer d'impôt tout revenu reçu en application de tels contrats, quelle qu'en soit la source. Les recettes provenant de ces travaux étaient, purement et simplement, des revenus d'affaires en 2006. C'était la même chose en 2003, 2004, 2005, 2011 et 2012. Le ministre l'a présumé. Le juge McCarthy est parvenu à cette conclusion. Avant 2002, M. Tyskerud produisait des déclarations ainsi formulées, et maintenant, cette Cour tranche ainsi.

[29] La logique juridique pour en arriver à cette conclusion n'est pas complexe. Le terme « entreprise » est défini au paragraphe 248(1) de la LIR :

« Entreprise » Sont compris parmi les entreprises les professions, métiers, commerces, industries ou activités de quelque genre que ce soit et, sauf pour l'application de l'alinéa 18(2)c), de l'article 54.2, du paragraphe 95(1) et de l'alinéa 110.6(14)f), les projets comportant un risque ou les affaires de caractère commercial, à l'exclusion toutefois d'une charge ou d'un emploi.

[30] À l'article 3 de la LIR, le revenu est défini comme un revenu « dont la source se situe au Canada ou à l'étranger, y compris, sans que soit limitée la portée

générale de ce qui précède, le revenu tiré de chaque charge, emploi, entreprise et bien ».

[31] En outre, les revenus tirés d'une entreprise ou d'un bien doivent être évalués selon la méthode à deux volets : *Stewart c. Canada*, [2002] 2 RCS 645 aux paragraphes 50 et 51. Le premier volet consiste à déterminer s'il y a ou non une source de revenu : l'activité du contribuable est-elle exercée en vue de réaliser un profit, ou s'agit-il d'une démarche personnelle? Si l'activité est exercée en vue de réaliser un profit, le deuxième volet consiste à déterminer si la source du revenu est une entreprise ou un bien.

[32] L'analyse vise à assimiler la source de revenu à une activité exercée en vue de réaliser un profit selon la notion d'entreprise telle qu'elle est définie en common law. Si le contribuable a pour objectif de réaliser un profit, quel que soit son effort, la source est d'abord, le revenu et, ensuite, l'activité commerciale plutôt que la détention passive des biens : *Stewart* au paragraphe 60.

[33] Rien devant notre Cour n'indique que les efforts et les activités de M. Tyskerud qui ont généré les recettes avaient un aspect personnel. Ce n'était pas un organisme de bienfaisance. Ce n'était pas gratuit. C'était son commerce et son métier depuis longtemps : ses compétences, ses connaissances et ses services en tant qu'électricien. Il a fourni ces services à des destinataires établis et connus depuis longtemps : ses clients avec qui il faisait affaire depuis des années, issus d'une communauté dans laquelle il était connu et apprécié. Il a émis des factures : les [TRADUCTION] « contrats d'embauche », étrangement connotatifs.

[34] La Cour souligne que même l'expression [TRADUCTION] « contrats d'embauche », lorsqu'elle est analysée du point de vue de sa composition, comporte un niveau élevé de commercialité. Visant vraisemblablement à être aussi insensée que la proverbiale [TRADUCTION] « demande finale », un simple examen du *Dictionary of Canadian Law*, 3^e édition, permet de définir « embauche » comme étant, entre autres, le travail et l'emploi, les services et les charges conférés ou exécutés dans le cadre d'une prestation. Un contrat, pour sa part, est un accord entre deux ou plusieurs parties, qui donne lieu à des obligations qu'un tribunal peut faire respecter. En conclusion, aux niveaux tant de la forme que du fond, il n'y avait pas d'aspect personnel; l'entreprise était totalement commerciale même sous le couvert de cette documentation cryptique. Le premier volet étant satisfait, il n'est pas nécessaire d'aller plus loin : *Stewart* au paragraphe 61. Quelle que soit l'intention derrière la façade rusée ou magique conçue par l'utilisation de ces mots

mystiques, elle ne saurait tenir légalement devant notre Cour en raison des faits clairs qui sont établis.

VI. PÉNALITÉS

a) *Pénalités pour omission volontaire ou faute lourde pour les années d'imposition 2003 à 2006*

[35] Aux termes du paragraphe 163(2) de la LIR, il y a deux conditions pour l'imposition de telles pénalités : il doit y avoir un faux énoncé ou une omission dans une déclaration et cette omission doit être faite sciemment ou dans des circonstances équivalant à une faute lourde.

[36] La première condition d'omission est manifestement satisfaite. Le juge McCarthy l'a constaté lorsqu'il a enregistré la déclaration de culpabilité après avoir rehaussé la norme de preuve, hors de tout doute raisonnable, liée à l'évasion fiscale pour les années d'imposition 2003, 2004 et 2005. De même, l'aveu de M. Tyskerud selon lequel il avait utilisé la même compréhension et le même raisonnement pour l'année d'imposition 2006 permet à la Cour de tirer une conclusion similaire, bien que seulement avec l'application de la norme moindre de la prépondérance des probabilités. Dans les faits et véritablement, il y a eu de faux énoncés ou des omissions concernant le revenu d'entreprise pour les années d'imposition et les périodes de déclaration allant de 2003 à 2006.

[37] En l'espèce, il existe une continuité de preuve, rarement observée, entre la première condition d'un faux énoncé et la seconde de sa connaissance.

[38] Pour les années d'imposition 2003, 2004 et 2005, le juge McCarthy a conclu, après 38 jours de procès, que M. Tyskerud avait arrangé, interprété et omis de déclarer ses entreprises commerciales, tout en ayant l'intention et sachant qu'il ne payerait pas d'impôt en procédant ainsi. Entre autres choses, ces tromperies sanctionnées au pénal, établies hors de tout doute raisonnable, sont un lien direct avec un acte ou une omission volontaire. La déclaration pour l'année d'imposition 2006 a été effectuée de façon identique.

[39] Outre cela, le témoignage de M. Tyskerud a révélé une compréhension personnelle critique concernant les détails de son entreprise et de son implication dans celle-ci. Il a soigneusement indiqué (mais n'a pas déclaré) des sommes inscrites dans les [TRADUCTION] « contrats d'embauche », recueilli les reçus et a ensuite déposé ces sommes dans ses comptes bancaires. Son omission flagrante et

volontaire était le défaut de déclarer un tel revenu, des fournitures taxables et de produire des déclarations respectives. Il a sciemment et sans conteste omis de le faire. Essentiellement, cela définit un acte ou une omission volontaire qui entraîne les sanctions. Ses arguments pseudo-juridiques étranges, maladroits et non syntaxiques, dont il n'est pas nécessairement l'auteur et pour lesquelles il a payé cher à plusieurs reprises, ne sont pas pertinents. Il a sciemment omis de déclarer un tel revenu alors qu'il savait qu'il était autrement tenu de le faire. Les pénalités sont maintenues.

b) *Pénalités pour production tardive et pour défaut de produire*

[40] M. Tyskerud a soit omis de produire sa déclaration de revenus de 2006, ou il a produit tardivement sa déclaration de TPS et ses autres déclarations. Aucun élément de preuve n'a été présenté pouvant démontrer le contraire. Sans divergence, il a admis et délibérément au titre de sa notion juridique d'absence de dette fiscale et de l'obligation associée de produire et de déclarer. Il avait tort quant à son obligation de produire. En revanche, il a dûment produit et déclaré les déclarations pour les années précédentes, que ce soit personnellement ou au moyen d'une société. Rien n'avait vraiment changé entre les deux périodes. Il n'a offert aucune défense à part son insouciance subjective exprimée pour gagner un profit. En revanche, une fois de plus, il existait objectivement une entreprise mesurable et significative qui générait des profits. Les pénalités sont maintenues.

VII. CONCLUSION ET DÉPENS

[41] En résumé, les appels sont déposés comme suit :

- a) Les avantages conférés à un actionnaire non déclarés par M. Tyskerud pour les années d'imposition 2003, 2004 et 2005 sont respectivement de 33 845,26 \$, 45 751,47 \$ et 30 240,80 \$, et son appel pour ces années est rejeté;
- b) M. Tyskerud avait un revenu d'entreprise non déclaré pour l'année d'imposition 2006 de 45 397,00 \$, en comptabilisant la concession de dépenses de HUB, et son appel est par ailleurs rejeté;
- c) La TPS nette non déclarée de M. Tyskerud pour la période de déclaration se terminant le 31 décembre 2006 est de 5 937,44 \$ et, à ce titre, son appel est rejeté;

- d) Les appels concernant les pénalités pour production tardive et pour défaut de produire évaluées par le ministre sont rejetés;
- e) L'appel portant sur le paragraphe 163(2) concernant les peines de la LIR imposées par le ministre est rejeté;
- f) L'appel de la nouvelle cotisation établie relativement aux revenus tirés d'un retrait non déclaré d'un régime enregistré d'épargne-retraite au cours de l'année d'imposition 2006 s'élevant à 4 973,00 \$ est rejeté;
- g) L'obligation fiscale de M. Tyskerud est telle que produite et évaluée dans ses déclarations de revenus de 2011 et 2012; et
- h) Par souci de clarté, l'appel du RPC : le numéro de dossier 2016-236(RPC) a été annulé du fait de la chose jugée (*res judicata*) en application de la décision du juge d'Arcy de notre Cour dans un jugement daté du 30 janvier 2017.

[42] Un seul mémoire des frais est payable par M. Tyskerud à l'intimée conformément au tarif, imputable au dossier : 2015-1210(IT)I.

Signé à Toronto (Ontario), ce 25^e jour d'avril 2019.

« R.S. Boccock »

Le juge Boccock

RÉFÉRENCE : 2019 CCI 84

N^{OS} DES DOSSIERS DE LA COUR : 2014-4386(GST)I
2015-1210(IT)I
2016-236(CPP)

INTITULÉ : GRAYDON TYSKERUD c. SA MAJESTÉ
LA REINE

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

DATE DE L'AUDIENCE : Le 7 juin 2018

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Randall S. Boccock

DATE DU JUGEMENT : Le 25 avril 2019

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même
Avocat de l'intimée : M^e Jamie Hansen

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom :

Cabinet :

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