

Dossiers : 2013-2091(GST)I
2014-1493(GST)I
2016-839(GST)I
2016-4837(IT)G

ENTRE :

PAUL BUDAY faisant affaire sous le nom BUDAY AUTO SALES,
appelant,
et
SA MAJESTÉ LA REINE,
intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appels entendus sur preuve commune avec l'appel de *Glen Buday* (2016-4831(IT)G) les 29, 30 et 31 mai et le 1^{er} juin 2018 et les 6, 8, 9, 10, 13 et 14 mai 2019 à Thunder Bay (Ontario).

Devant : L'honorable juge David E. Graham

Comparutions :

Représentant de l'appelant : Glen Buday
Avocat de l'intimée : M^e Paul Kilppenstein

JUGEMENT

1. L'appel interjeté à l'encontre des périodes de déclaration du 1^{er} octobre 2006 au 31 décembre 2008 est accueilli et le dossier est déféré au ministre du Revenu national pour l'établissement de nouvelles cotisations sur le fait que la taxe nette doit être réduite des montants suivants pour les périodes de déclaration suivantes :

Période de déclaration	Réduction de la taxe nette
------------------------	----------------------------

1 ^{er} octobre au 31 décembre 2006	155 \$
1 ^{er} janvier au 31 mars 2007	171 \$
1 ^{er} avril au 30 juin 2007	416 \$
1 ^{er} juillet au 30 septembre 2007	416 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2007	665 \$
1 ^{er} janvier au 31 mars 2008	496 \$
1 ^{er} avril au 30 juin 2008	1 157 \$
1 ^{er} juillet au 30 septembre 2008	182 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2008	328 \$

2. L'appel interjeté à l'encontre des périodes de déclaration du 1^{er} janvier 2009 au 31 décembre 2011 est accueilli et le dossier est déféré au ministre du Revenu national pour l'établissement de nouvelles cotisations sur le fait que la taxe nette doit être réduite des montants suivants pour les périodes de déclaration suivantes :

Période de déclaration	Réduction de la taxe nette
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2009	2 219 \$
1 ^{er} avril au 30 juin 2010	194 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2010	506 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2011	2 030 \$

3. L'appel interjeté à l'encontre des périodes de déclaration du 1^{er} octobre au 31 décembre 2013 est accueilli et le dossier est déféré au ministre du Revenu national pour l'établissement de nouvelles cotisations sur le fait que la taxe nette doit être réduite de 2 799 \$.
4. L'appel interjeté à l'encontre des années d'imposition de 2006 à 2011 de l'appelant est accueilli et le dossier est déféré au ministre du Revenu national pour l'établissement de nouvelles cotisations sur les faits suivants :

- a) le seul revenu d'entreprise de l'appelant pour l'année 2006 provenait du partenariat et s'élevait à 59 947 \$;
 - b) le seul revenu d'entreprise de l'appelant pour l'année 2007 provenait du partenariat et s'élevait à 60 177 \$;
 - c) le seul revenu d'entreprise de l'appelant pour l'année 2008 provenait du partenariat et s'élevait à 107 800 \$;
 - d) le seul revenu d'entreprise de l'appelant pour l'année 2009 provenait du partenariat et s'élevait à 33 600 \$;
 - e) le seul revenu d'entreprise de l'appelant pour l'année 2010 provenait du partenariat et s'élevait à 84 421 \$;
 - f) le seul revenu d'entreprise de l'appelant pour l'année 2011 provenait du partenariat et s'élevait à 72 711 \$.
5. Les parties disposent d'un délai de 30 jours suivant la date du présent jugement pour parvenir à un accord sur les dépens, faute de quoi les parties disposeront alors d'un délai de 30 jours pour signifier et déposer leurs observations écrites sur les dépens, chaque partie disposera ensuite d'un délai de 10 jours pour signifier et déposer une réponse par écrit. Aucun dépôt d'observations ne peut dépasser dix pages. Si les parties n'informent pas la Cour qu'elles sont parvenues à un accord et qu'il n'y a pas de dépôt d'observations dans les délais susmentionnés, chaque partie assumera alors ses propres dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 4^e jour de juin 2019.

« David E. Graham »

Le juge Graham

ENTRE :

GLEN BUDAY,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appels entendus sur preuve commune avec l'appel de *Paul Buday faisant affaire sous le nom de Buday Auto Sales* (2013-2091(GST)I), (2014-1493(GST)I), (2016-839(GST)I) et (2016-4837(IT)G) les 29, 30 et 31 mai et le 1^{er} juin 2018 et les 6, 8, 9, 10, 13 et 14 mai 2019 à Thunder Bay (Ontario).

Devant : L'honorable juge David E. Graham

Comparutions :

Pour l'appelant :

L'appelant lui-même

Avocat de l'intimée :

M^e Paul Kilppenstein

JUGEMENT

1. L'appel interjeté à l'encontre des années d'imposition de 2006 à 2011 de l'appelant est accueilli et le dossier est déféré au ministre du Revenu national pour l'établissement de nouvelles cotisations sur les faits suivants :
 - a) L'appelant n'a reçu aucun revenu d'emploi en 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 et 2011;
 - b) le seul revenu d'entreprise de l'appelant pour l'année 2006 provenait du partenariat et s'élevait à 59 947 \$;

- c) le seul revenu d'entreprise de l'appelant pour l'année 2007 provenait du partenariat et s'élevait à 60 177 \$;
 - d) le seul revenu d'entreprise de l'appelant pour l'année 2008 provenait du partenariat et s'élevait à 107 800 \$;
 - e) le seul revenu d'entreprise de l'appelant pour l'année 2009 provenait du partenariat et s'élevait à 33 600 \$;
 - f) le seul revenu d'entreprise de l'appelant pour l'année 2010 provenait du partenariat et s'élevait à 84 421 \$;
 - g) le seul revenu d'entreprise de l'appelant pour l'année 2011 provenait du partenariat et s'élevait à 72 711 \$.
2. L'appel interjeté à l'encontre de l'année d'imposition 2012 de l'appelant est rejeté.
3. Les parties disposent d'un délai de 30 jours suivant la date du présent jugement pour parvenir à un accord sur les dépens, faute de quoi les parties disposeront alors d'un délai de 30 jours pour signifier et déposer leurs observations écrites sur les dépens, chaque partie disposera ensuite d'un délai de 10 jours pour signifier et déposer une réponse par écrit. Aucun dépôt d'observations ne peut dépasser dix pages. Si les parties n'informent pas la Cour qu'elles sont parvenues à un accord et qu'il n'y a pas de dépôt d'observations dans les délais susmentionnés, chaque partie assumera alors ses propres dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 4^e jour de juin 2019.

« David E. Graham »

Le juge Graham

Référence : 2019 CCI 128
Date : 20190604
Dossiers : 2013-2091(GST)I
2014-1493(GST)I
2016-839(GST)I
2016-4837(IT)G

ENTRE :

PAUL BUDAY faisant affaire sous le nom BUDAY AUTO SALES,
appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,
intimée;

Dossier : 2016-4831(IT)G

ET ENTRE :

GLEN BUDAY,
appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,
intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Graham

[1] Buday Auto Sales est un concessionnaire de véhicules usagés situé à Thunder Bay, en Ontario. Paul Buday et son fils, Glen Buday, travaillent tous deux à cette entreprise. L'entreprise était inscrite aux fins du calcul de la TPS/TVH au nom de Paul Buday. Les déclarations de TPS/TVH indiquent que l'entreprise a réalisé environ 1 600 000 \$ de ventes de 2006 à 2011. Toutefois, au fil de ces années, ni Paul Buday ni Glen Buday n'ont déclaré les activités de l'entreprise sur

leurs déclarations de revenus. Le ministre du Revenu national a procédé à une vérification de l'entreprise. L'entreprise ne suivait aucune méthode perceptible de comptabilité; le ministre a donc eu recours à différentes techniques de cotisation subsidiaires afin de déterminer le revenu de l'entreprise et le montant de la taxe nette. Le ministre a conclu que l'entreprise avait omis de percevoir environ 41 000 \$ en TPS/TVH; avait indûment réclamé 56 000 \$ à titre de crédit de taxe sur les intrants; et avait omis de déclarer plus de 1 000 000 \$ de revenus.

[2] L'identité du véritable propriétaire de l'entreprise n'était pas claire pour le ministre. Par conséquent, et par souci de rigueur, le ministre a délivré des cotisations à l'égard de Paul Buday et de Glen Buday pour la somme entière des revenus présumément non déclarés. Paul Buday étant la personne inscrite aux fins du calcul de la TPS/TVH, le ministre a établi une cotisation à l'encontre de Paul Buday en réponse aux incohérences alléguées dans la déclaration de la taxe nette de l'entreprise. Le ministre a imposé des pénalités pour faute lourde relativement à tous ces ajustements.

[3] Dans une vérification distincte, le ministre a également établi une nouvelle cotisation à Paul Buday rejetant environ 11 000 \$ de crédit de taxe sur les intrants pour la période de déclaration de l'entreprise s'étirant du 1^{er} octobre au 31 décembre 2013. Le ministre a également établi une nouvelle cotisation à l'encontre de Glen Buday afin de redéfinir son revenu d'emploi de 2012 à titre de revenu d'entreprise.

[4] Les appelants ont interjeté appel de toutes ces nouvelles cotisations.

A. Questions en litige

[5] Les présents appels soulèvent quatre questions principales :

- a) Quel était le montant du revenu de l'entreprise et de la taxe nette pour les années et les périodes de déclarations visées?
- b) Dans quelle mesure le revenu a-t-il été non déclaré et qui aurait dû le déclarer?
- c) Est-ce que certaines de ces années ou périodes de déclaration sont prescrites?
- d) Les pénalités pour faute lourde étaient-elles justifiées?

[6] Il y a également quelques questions mineures en lien avec la nouvelle cotisation de TVH, non reliée à l'espèce, pour la période de déclaration du 1^{er} octobre au 31 décembre 2013 et à la nouvelle cotisation établie à l'encontre de l'année d'imposition 2012 de Glen Buday.

B. Quels étaient les montants du revenu de l'entreprise et de la taxe nette?

[7] Le ministre a déterminé que l'entreprise avait omis de déclarer des revenus de 120 742 \$, 129 497 \$, 228 098 \$, 110 432 \$, 234 472 \$ et 245 329 \$ pour les années 2006 à 2011, respectivement.

[8] L'intimée a appelé le vérificateur de la TPS/TVH Ken Kemp à témoigner. J'ai conclu que M. Kemp était crédible et ouvert d'esprit. Il m'apparaît clairement, à la lumière de son témoignage, qu'il avait déployé des efforts considérables pour établir le revenu de l'entreprise et la taxe nette avec le plus d'exactitude possible dans des circonstances difficiles. Lorsque je l'ai questionné quant à la possibilité d'erreurs dans son analyse, il a dûment réfléchi à mes questions et, si mon analyse était fondée, a volontairement accepté que des changements doivent être effectués.

[9] M. Kemp a témoigné que les appelants ne lui avaient fourni aucun fichier comptable de quelque sorte que ce soit qui lui auraient permis de vérifier le revenu de l'entreprise ou le montant de la taxe nette. Il a également expliqué que Glen Buday avait refusé de lui fournir certains documents et qu'il avait refusé de discuter de différentes conclusions et questions avec lui. M. Kemp a indiqué qu'il avait été obligé d'utiliser différentes techniques de cotisation subsidiaires pour déterminer le revenu de l'entreprise étant donné cette absence de documents et de collaboration. Il a eu recours à une analyse des dépôts bancaires afin de déterminer le revenu de l'entreprise de 2006 à 2008 et à deux types d'analyses des projections pour déterminer les revenus de celle-ci pour les années 2009 à 2011.

[10] Le contribuable peut avoir recours à deux principales méthodes pour contester une technique de cotisation subsidiaire. La première consiste à démontrer que ses documents étaient adéquats, et donc, que son revenu aurait dû être établi à partir de cette documentation. La deuxième méthode, plus courante, consiste à contester la détermination proprement dite du revenu faite par le ministre en vertu de la technique de cotisation subsidiaire.

Documents inadéquats

[11] Je conclus que les documents de l'entreprise étaient inadéquats. La comptabilité de l'entreprise se limitait essentiellement à une seule feuille de calcul manuscrite pour chaque trimestre. On y retrouvait le montant total des ventes de véhicules, le montant total du coût des véhicules vendus, ainsi que le montant total des dépenses. Cette comptabilité limitée semble avoir été maintenue selon la comptabilité de caisse. Il n'existe aucune feuille de calcul ou autres documents de comptabilité démontrant le processus ayant permis de parvenir aux totaux figurant sur les feuilles de calcul trimestrielles. En conséquence, il n'est pas possible de déterminer si le revenu de la vente d'un véhicule donné a été déclaré dans le revenu trimestriel ou non. De façon similaire, il est impossible de déterminer si un véhicule acheté durant un trimestre donné a été entré à titre de dépenses dans ce même trimestre, ou lors du trimestre de vente de celui-ci. Il est également impossible de déterminer si une dépense donnée a été réclamée et, le cas échéant, le moment de cette réclamation. M. Kemp a expliqué que les documents qu'il a obtenus des appelants ne concordaient pas avec les totaux figurant sur les feuilles de calcul manuscrites des appelants.

[12] Les appelants maintenaient deux comptes bancaires pour leur entreprise. Ni l'un ni l'autre n'avait de compte bancaire personnel. Les appelants utilisaient les comptes d'entreprise pour toutes les transactions personnelles. Ce mélange des comptes vient compliquer la tâche de distinguer les transactions personnelles des transactions commerciales.

[13] Les appelants ont témoigné qu'ils conservaient des documents sur chaque vente de véhicule dans un dossier distinct. Toutefois, ces dossiers ne contenaient pas toujours les documents qui auraient dû y figurer, selon les appelants. De plus, un nombre considérable de véhicules qui semblent avoir été vendus par l'entreprise n'étaient associés à aucun dossier. C'est particulièrement le cas pour les années 2010 et 2011.

[14] Selon les renseignements susmentionnés, je conclus que M. Kemp n'avait d'autre choix que d'utiliser des techniques de cotisation subsidiaires pour déterminer le revenu de l'entreprise.

[15] Les appelants ont ardemment soutenu que M. Kemp aurait dû utiliser les numéros d'identification de l'entreprise (« NIE ») pour recueillir des renseignements auprès du gouvernement de l'Ontario sur les véhicules vendus par l'entreprise. Glen Buday a expliqué que toutes les ventes de véhicules réalisées en

Ontario devaient être enregistrées auprès du gouvernement. Il a indiqué que toutes les ventes réalisées par l'entreprise avaient été enregistrées à l'aide de l'un des NIE. En conséquence, il lui aurait été facile d'utiliser ces NIE pour obtenir la liste de tous les véhicules vendus par l'entreprise au cours des années visées. M. Kemp a témoigné avoir tenté à plusieurs reprises, en vain, d'obtenir ces renseignements auprès du gouvernement provincial. En conséquence, les appelants soutiennent que M. Kemp n'a pas réalisé une vérification en bonne et due forme, car il n'est pas parvenu à obtenir ces renseignements du gouvernement provincial. Je ne suis pas de cet avis.

[16] Le Canada dispose d'un régime fiscal d'autodéclaration. Il incombait aux appelants de maintenir des documents et des dossiers adéquats permettant d'établir le revenu de l'entreprise. Ils ne l'ont pas fait. S'ils croyaient que le gouvernement provincial détenait des renseignements qui auraient pu aider à la vérification, il leur incombait de les obtenir et de les transmettre à M. Kemp. Dans le même ordre d'idées, s'ils estimaient que ces renseignements permettaient de les exonérer, ils auraient dû me les remettre. Je tire une inférence défavorable de ce défaut. Les appelants ont manifestement pris conscience de l'importance de ces renseignements et ont cru qu'ils permettraient définitivement de révéler qu'ils avaient dûment déclaré toute la TPS/TVH émanant de tous les véhicules vendus par l'entreprise. Je conclus qu'ils ne m'ont pas fourni ces renseignements, car s'ils l'avaient fait, il aurait été démontré que l'entreprise avait vendu plus de véhicules qu'elle ne l'avait déclaré.

[17] Avant de procéder à l'analyse des techniques utilisées par M. Kemp, j'aimerais clarifier le fondement de mon analyse. Si les appelants avaient été représentés par un avocat, j'aurais été réticent à plonger dans les calculs de M. Kemp de mon propre chef. En effet, je m'appuierais plutôt sur les éventuelles erreurs soulevées par l'avocat des appelants dans le travail de M. Kemp. Toutefois, les appelants se représentant seuls, et les calculs étant très complexes, j'ai estimé qu'il serait injuste que je n'examine pas les calculs de M. Kemp par moi-même. Ceci dit, ce faisant, je me suis mis à la recherche d'erreurs dans l'analyse de M. Kemp, quelles qu'elles soient, et non seulement d'erreurs qui auraient été favorables aux appelants. L'équité m'a forcé à adopter un rôle plus actif dans l'espèce; néanmoins, ceci ne m'exonère pas de mon obligation de préserver mon impartialité.

[18] J'aborderai maintenant mon analyse des techniques utilisées par M. Kemp.

Analyse des dépôts bancaires (2006-2008)

[19] M. Kemp a procédé à l'analyse des dépôts bancaires réalisés pour les années 2006 à 2008 afin de déterminer si l'entreprise avait omis de déclarer des revenus. Il a vérifié les dépenses de l'entreprise à l'aide de techniques de vérification traditionnelles.

[20] L'analyse des dépôts bancaires est une méthode subsidiaire permettant d'établir les revenus. Le ministre l'utilise parfois lorsqu'il estime que les documents d'un contribuable sont inadéquats. L'analyse des dépôts bancaires exige généralement qu'on demande à un contribuable d'expliquer la provenance de chaque dépôt réalisé dans son compte. Le ministre inclut ensuite dans les revenus tous dépôts constituant un revenu, selon le contribuable, ainsi que tout dépôt dont la provenance ne peut être adéquatement établie par la contribuable. Si le contribuable est en mesure de convaincre le ministre que le dépôt provient d'une source non imposable, ou qu'il a déjà été déclaré dans le revenu du contribuable, le ministre ne tient pas compte ce dépôt.

[21] Je conclus que le choix de l'analyse des dépôts bancaires par M. Kemp était judicieux afin de déterminer les revenus de l'entreprise pour les années 2006, 2007 et 2008. Au contraire, il s'agissait même d'une démarche conservatrice. Une partie des ventes de l'entreprise étaient réglées en espèces. Il y a un risque que le produit de telles ventes n'ait pas été déposé dans les comptes bancaires de l'entreprise. Ces ventes auraient ainsi été échappées à l'analyse des dépôts bancaires. Par conséquent, l'analyse de M. Kemp l'a peut-être plutôt mené à sous-estimer les revenus de l'entreprise.

[22] Sous réserve des suivantes, je suis également satisfait de la façon dont M. Kemp a réalisé son analyse des dépôts bancaires.

[23] Au début du procès, l'intimée a reconnu que M. Kemp avait commis une erreur en incluant les prestations de retraite de Paul Buday dans la liste des dépôts inexpliqués de l'analyse. Ces versements étant saisis, il n'était alors pas évident au premier coup d'œil qu'il s'agissait plutôt de prestations de retraite. Paul Buday a déclaré son revenu de pension de retraite lorsqu'il a rempli ses déclarations de revenus. Par conséquent, ces dépôts ne devraient pas être inclus dans les revenus établis à l'issue de l'analyse des dépôts. Cette concession vient réduire la somme des dépôts inexpliqués de 2 100 \$, de 8 219 \$ et de 5 565 \$ pour les années 2006, 2007 et 2008, respectivement.

[24] Le vérificateur qui effectue une analyse des dépôts bancaires doit soustraire le montant de toute taxe de vente associée à chaque dépôt inexplicité afin de déterminer la part du dépôt qui représente le revenu réel de l'entreprise. M. Kemp savait qu'il devait procéder de la sorte; toutefois, il a commis plusieurs erreurs dans cette manœuvre :

- a) Premièrement, il a soustrait le montant de la taxe de vente à la mauvaise étape du processus. L'objectif de l'analyse des dépôts bancaires est d'arriver à revenu total, puis de comparer ce montant à celui du revenu déclaré par le contribuable. Or, M. Kemp a pris la somme des dépôts inexplicités, puis il a soustrait le revenu déclaré de ce montant afin de parvenir au montant des dépôts inexplicités selon lui. Puis, il a soustrait le montant de la taxe de vente de l'Ontario et de la TPS afin d'établir le revenu non déclaré. Cette méthode était erronée. M. Kemp aurait dû prendre la somme des dépôts inexplicités, soustrait la taxe de vente de celle-ci pour parvenir à la somme des ventes inexplicitées, puis comparer cette dernière au chiffre de ventes déclaré par l'entreprise.
- b) Deuxièmement, M. Kemp a utilisé la mauvaise fraction pour soustraire la taxe de vente des années 2006 et 2007¹.
- c) Troisièmement, M. Kemp a oublié de tenir compte des ventes réalisées auprès d'Indiens inscrits. Aucune taxe de vente n'est perçue sur la vente de véhicules aux Indiens inscrits si les véhicules sont livrés dans une réserve². M. Kemp a déterminé, suivant un examen des factures de vente qu'on lui a remises, qu'en moyenne, 24 % des ventes de l'entreprise étaient réalisées avec des Indiens inscrits. Toutefois, il n'a pas tenu compte du fait que 24 % des dépôts n'auraient pas dû faire l'objet de cette soustraction de la taxe de vente. De façon similaire, lorsqu'il a établi la TPS à percevoir sur les revenus non déclarés subséquents, il n'a pas tenu compte du fait qu'aucune taxe de vente n'aurait été perçue sur 24 % de ces ventes.

[25] J'ai fait remarquer ces erreurs à M. Kemp. Il a rapidement reconnu ces erreurs. J'ai remis des feuilles de calcul aux parties sur lesquelles j'ai calculé les

¹ Si l'on tient compte de la taxe de vente de l'Ontario, la fraction à utiliser correspondait à 100/114 (8 % de TVD et 6 % de TPS) pour 2006 et 2007 et à 100/113 (8 % de TVD et 5 % de TPS) pour 2008. M. Kemp a utilisé la fraction 100/113 pour toutes ces années.

² *Loi sur les Indiens*, L.R.C. 1985, ch. I-5, art. 87.

ajustements que j'estimais nécessaires pour rectifier les erreurs susmentionnées et pour mettre en œuvre la concession de l'intimée³. L'intimée accepte la méthodologie que j'ai utilisée pour rectifier les erreurs. Les appelants n'ont relevé aucune erreur dans ma méthodologie.

[26] J'ai effectué un autre ajustement aux calculs de M. Kemp. L'intimée n'était pas d'accord avec cette modification. L'analyse des dépôts bancaires va habituellement permettre de révéler les revenus non déclarés sur une période donnée. Toutefois, il arrive parfois qu'elle révèle que le contribuable a déclaré plus de revenus pour une période donnée que la somme des dépôts bancaires. En d'autres mots, le résultat de l'analyse de cette période mènera à un montant négatif. Habituellement, le ministre ne tient pas compte du résultat de cette période. Ce faisant, le ministre présume souvent qu'il s'agit de ventes réglées en espèces qui ont été déclarées par le contribuable, mais non déposées dans son compte bancaire. Bien que ce soit une explication possible, il est également tout aussi possible qu'il s'agisse seulement d'un écart entre le moment de la déclaration et celui du dépôt. Le revenu gagné dans une période pourrait être déposé dans une autre période. L'analyse des dépôts bancaires est un outil plus ou moins précis. À mon sens, une fois que le ministre choisit d'utiliser cet outil, il doit composer avec les résultats, bons ou mauvais, à moins qu'il puisse fournir une explication logique permettant de justifier qu'on fait fi des résultats obtenus pour une période donnée. À défaut d'une telle explication, il ne peut pas choisir de conserver les résultats qui lui conviennent et d'écarter les autres.

[27] Une fois les ajustements nécessaires apportés à l'analyse de M. Kemp, les résultats ont révélé que les revenus déclarés de quatre trimestres étaient supérieurs aux dépôts bancaires. Le ministre ne m'a pas convaincu que ces résultats négatifs devraient être écartés. En conséquence, je les ai inclus dans ma feuille de calcul. Bien que l'intimé soutienne que ces trimestres devraient être exclus, elle reconnaît que, les ayant inclus, mes calculs sont exacts. Les appelants n'ont relevé aucune erreur dans mes calculs.

[28] Considérant les précédentes, j'ai déterminé que les revenus de l'entreprise devraient être réduits de 848 \$ en 2006, de 9 144 \$ en 2007 et de 12 498 \$ en 2008. La taxe nette devrait être réduite des montants suivants pour les périodes de déclarations suivantes :

³ Pièce CS-2.

Période de déclaration	Réduction de la taxe nette
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2006	155 \$
1 ^{er} janvier au 31 mars 2007	171 \$
1 ^{er} avril au 30 juin 2007	416 \$
1 ^{er} juillet au 30 septembre 2007	416 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2007	665 \$
1 ^{er} janvier au 31 mars 2008	233 \$
1 ^{er} avril au 30 juin 2008	1 157 \$
1 ^{er} juillet au 30 septembre 2008	182 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2008	328 \$

[29] Je dois également discuter d'un ajustement que je n'ai pas effectué. M. Kemp a traité tous les dépôts inexplicés au compte bancaire de l'entreprise comme des revenus issus de vente sous consignation. Les appelants s'opposent à ce traitement. Glen Buday a témoigné que très peu des ventes de l'entreprise étaient des ventes sous consignation. Je suis disposé à accepter qu'il s'agît de ventes de véhicules consignés pour deux motifs. D'abord, pour les motifs suivants, je conclus que Glen Buday n'est pas crédible. Deuxièmement, le traitement des dépôts non déclarés à titre de revenus issus de vente sous consignation était une démarche généreuse et favorable aux appelants. Si l'intimée est satisfaite de cette démarche, je ne vois aucune raison de la modifier. En effet, lorsqu'un concessionnaire vend un véhicule sous consignation, il perçoit la TPS sur le prix de vente total, mais il paie seulement de l'impôt sur le revenu sur la commission obtenue sur ladite vente. À ce chapitre, M. Kemp a établi une cotisation de TPS sur la somme complète des dépôts inexplicés, mais a seulement inclus une portion du prix de vente du véhicule dans les revenus. M. Kemp ne connaissait pas le taux de commission fixé pour la vente de ces véhicules non identifiés. En conséquence, il a présumé qu'il s'agissait d'une commission de 25 % sur le prix de vente. Ainsi, M. Kemp a ajouté 25 \$ par tranche de 100 \$ aux revenus de l'entreprise. Or, s'il avait plutôt traité les ventes non déclarées comme des ventes normales, je conclus qu'il aurait plutôt ajouté 71 \$ au revenu de l'entreprise⁴. Par contre, cette

⁴ Le prix d'achat moyen calculé par M. Kemp pour 2010 et 2011 équivalait à 29 % du prix de vente moyen. Par conséquent, si l'on présume une telle fraction pour l'achat, 29 \$ sur

manœuvre n'aurait eu aucune incidence sur la taxe nette à percevoir par l'entreprise. La TPS à percevoir serait demeurée la même et, faute de factures attestant de la TPS payée, le cas échéant, à l'achat des véhicules, aucun crédit de taxe sur les intrants n'aurait été autorisé⁵.

[30] Glen Buday a ardemment soutenu que le taux de commission de 25 % présumé par M. Kemp était inapproprié. En outre, il a expliqué qu'il n'existait aucun pourcentage standard de commission sur les ventes sous consignation. Il a expliqué que dans ces cas, il s'entendait avec le vendeur sur la somme que ce dernier recevrait, advenant que l'entreprise parvienne à vendre le véhicule. Il a témoigné que si l'entreprise vendait le véhicule pour un montant supérieur à celle-ci, alors elle conservait le profit. Toutefois, il a souligné que la préparation et la vente d'un véhicule engendraient toujours des frais, qui devaient être déduits de cette commission. Glen Buday a soutenu que le prix négocié avec le vendeur, le prix de vente du véhicule et les coûts liés à cette vente étaient tous variables. En conséquence, il était impossible d'établir le pourcentage standard de sa commission. Il a soutenu que la seule façon de déterminer le profit réalisé sur chaque vente sous consignation était de le calculer à la lumière des faits de chaque vente. Je suis du même avis. Il ne fait nul doute que la façon la plus exacte de déterminer les profits d'une entreprise aurait été de suivre et de comptabiliser adéquatement chaque vente ainsi que toutes les dépenses. Les appelants n'ont pas procédé de la sorte et leurs documents inadéquats n'ont pas non plus permis à M. Kemp de le faire. En somme, les appelants soutiennent qu'ils ne devraient pas avoir à payer de l'impôt sur les profits issus des ventes sous consignation, car leur piètre tenue de dossiers complique trop la tâche de déterminer les profits réalisés. Or, ce n'est pas de cette façon que fonctionne un régime fiscal d'autodéclaration. En conséquence, je conclus que la commission de 25 % utilisée par M. Kemp dans ses calculs était appropriée. Je conclus également que la méthode utilisée par M. Kemp pour déterminer les dépenses engagées a permis de s'assurer que l'entreprise reçoive un crédit approprié eu égard aux dépenses liées à ces ventes sous consignation.

[31] Finalement, j'examinerai les dépenses et le crédit de taxe sur les intrants pour les années 2006 à 2008. M. Kemp m'a dirigé vers les documents de travail dans lesquels il avait indiqué le crédit de taxe sur les intrants qu'il avait calculé pour les périodes de déclaration allant du 1^{er} octobre 2006 au 31 décembre 2008. Il

chaque tranche de 100 \$ auraient été nécessaires pour acquérir le véhicule, ce qui laisse 71 \$ de revenus.

⁵ Paragraphe 169(4) de la *Loi sur la taxe d'accise*.

a expliqué qu'il avait autorisé toute dépense comptabilisée au chapitre du crédit de taxe sur les intrants aux fins du calcul de l'impôt sur le revenu.

[32] Il y a eu une erreur de transposition dans l'un de ses documents de travail dans la période de déclaration allant du 1^{er} janvier au 31 mars 2008⁶. Je corrigerai cette erreur en autorisant une somme supplémentaire de 263 \$ en crédit de taxe sur les intrants pour cette période de déclaration.

[33] Glen Buday s'est plaint du fait qu'ils n'avaient pas reçu la liste des crédits de taxe sur les intrants refusés par M. Kemp. Il a affirmé qu'en l'absence d'une telle liste, il ne savait pas ce qu'il devait contester. Ses plaintes sont infondées. Les appelants n'ont conservé aucun dossier. M. Kemp n'a pas remis aux appelants la liste des crédits de taxe sur les intrants qu'il a refusés, car ne connaissant pas les crédits de taxe sur les intrants réclamés par l'entreprise, il est impossible qu'il sache lesquels ont été refusés.

[34] Les appelants ne m'ont fourni aucun moyen qui aurait pu permettre de déterminer si l'entreprise avait droit ou non à d'autres crédits de taxe sur les intrants ou dépenses. Ils n'avaient ni la documentation ni les dossiers appropriés au moment de la vérification; toutefois, ils ont eu amplement l'occasion depuis cette dernière d'examiner les documents qu'ils avaient en leur possession et de préparer une liste bien justifiée des crédits de taxe sur les intrants et des dépenses de l'entreprise. Ils ne l'ont pas fait. Glen Buday m'a simplement invité à examiner tous les documents figurant dans les 19 recueils de documents produits en preuve par l'intimée. Ce n'est pas mon rôle. Je ne suis pas le comptable de l'entreprise. Les appelants savent quels documents ils ont remis à M. Kemp. Ils savent à quels crédits de taxe sur les intrants ils avaient droit. S'ils estiment qu'ils auraient dû avoir droit à un crédit de taxe sur les intrants en lien avec d'autres dépenses documentées, il leur aurait été facile de me fournir une telle preuve. Ils ne l'ont pas fait. Ils croient manifestement que quelqu'un d'autre qu'eux, que ce soit M. Kemp, l'agent des appels, l'avocat de l'intimée ou moi-même, devrait faire tout le travail pour eux. Ils ont été avertis à maintes reprises que ce ne serait pas le cas, mais ils se sont entêtés à maintenir cette croyance. En l'absence d'éléments de preuve des appelants sur ce point, je conclus que l'entreprise n'avait pas droit à d'autres crédits de taxe sur les intrants au-delà de ceux qui leur ont déjà été consentis. Si cela a pour effet que l'entreprise doit verser davantage de taxe qu'elle ne l'aurait fait autrement, les appelants n'auront personne d'autre à blâmer qu'eux-mêmes.

⁶ Pièce R-1, onglet 1, page 6 et pièce R-1, onglet 74.

[35] La vérification de M. Kemp a principalement porté sur la TPS. En conséquence, si l'on examine les dépenses de 2006 à 2008, il ne s'est pas préoccupé des dépenses comme les salaires, les intérêts ou les assurances, lesquels n'ont aucune incidence sur la TPS. Ceci signifie aussi qu'il n'a fait aucun ajustement eu égard à ces types de dépenses lorsqu'il a calculé les dépenses de l'entreprise aux fins du calcul de l'impôt sur le revenu. J'ai souligné ce fait aux appelants et je les ai invités à consulter les documents de travail de M. Kemp où il avait fait des ajustements pour tenir compte de ces types de dépenses pour les années 2010 et 2011. J'ai indiqué qu'ils pourraient se poser la question à savoir si l'entreprise a engagé des dépenses semblables en 2006, 2007 et 2008. Le cas échéant, ils pourraient me diriger vers les éléments de preuve étayant ces dépenses. Ils ne l'ont pas fait. Je ne peux pas comprendre pourquoi ils ont agi de la sorte. Il me semble que c'était un exercice relativement facile, qui aurait engendré des économies justifiant cet effort. Peu importe la raison, je n'apporterai aucune modification en fonction de telles dépenses pour ces années.

[36] Étant donné l'accent mis par les appelants sur cette question dans leur témoignage verbal, j'estime que je devrais examiner la question du loyer de Paul Buday. Paul Buday louait un appartement à Scarborough en Ontario. L'appartement était la résidence principale de Paul Buday. Néanmoins, il a soutenu que l'appartement était utilisé uniquement à des fins commerciales; qu'il contenait un bureau et un espace de rangement, où il conservait des pièces et des documents; et qu'il devrait être autorisé à déduire le plein montant de son loyer. La très grande majorité des frais de loyer de Paul Buday était manifestement une dépense personnelle, laquelle n'est pas déductible. Le paragraphe 18(12) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* établit des conditions précises qui doivent être satisfaites afin qu'une personne puisse déduire une partie de sa résidence à des fins commerciales. Toutefois, l'utilisation faite par Paul Buday du bureau et de l'espace de rangement ne satisfait pas à ces conditions. Par conséquent, aucune partie de son loyer ne constitue une dépense déductible.

Analyse des projections (2009)

[37] M. Kemp a expliqué qu'il ne pensait pas que l'analyse des dépôts bancaires était une technique de vérification fiable pour les années 2009 à 2011. Il a expliqué qu'il avait commencé sa vérification des années 2006 à 2008 en début 2009. En conséquence, il estimait que les appelants avaient été avertis et qu'ils auraient pu prendre des mesures pour cacher leurs revenus de façon à ce que l'analyse des dépôts bancaires ne puisse les mettre en lumière. Je comprends les préoccupations

de M. Kemp, et j'accepte sa décision d'utiliser une technique différente pour déterminer le revenu de l'entreprise pour les années 2009 à 2011.

[38] Ceci dit, je ne peux pas conclure que la technique utilisée par M. Kemp à l'égard de l'année 2009 soit appropriée. Il me semble qu'il n'avait pas encore entièrement développé la méthode d'analyse des projections qu'il utilisera par la suite en 2010 et en 2011 lorsqu'il réalisa la vérification de l'année 2009. Je ne peux pas conclure que la démarche utilisée pour l'année 2009 établisse une estimation équitable du revenu de l'entreprise. Je suis particulièrement préoccupé par le fait que cette technique ne permettait pas de bien tenir compte des stocks en fin d'année.

[39] Au début du procès, l'intimée a fait une concession à l'égard des calculs de M. Kemp pour l'année 2009. J'ai fait fi de cette concession, car j'ai refusé la méthodologie utilisée par M. Kemp.

[40] Toutefois, le fait que je n'accepte pas la technique de cotisation subsidiaire utilisée par M. Kemp pour l'année 2009 ne signifie pas que la nouvelle cotisation devrait être renversée pour autant. Il n'en demeure pas moins qu'il existait une entreprise dont le revenu n'a été déclaré par ni l'un ni l'autre des appelants. Ni les appelants ni l'intimée ne m'ont fourni de moyens réalistes pour déterminer le revenu de l'entreprise. Toutefois, je dispose d'abondamment d'éléments de preuve pour y parvenir.

[41] Par conséquent, j'ai choisi d'utiliser une technique de cotisation subsidiaire très approximative. J'ai utilisé le montant des ventes déclarées aux fins du calcul de la TPS pour calculer le revenu de l'entreprise de 2009. J'ai ensuite soustrait le montant qui a été versé aux vendeurs dans le cadre de vente sous consignation, selon les calculs de M. Kemp, afin de parvenir au revenu total déclaré. M. Kemp a relevé de nombreuses ventes de véhicules qui n'auraient pas été déclarées en 2009, selon lui. Je conclus que trois de ces véhicules n'ont pas été déclarés. M. Kemp a établi un prix de vente moyen pour les véhicules vendus et déclarés par l'entreprise en 2009. J'ai multiplié ce nombre par le nombre de véhicules non déclarés et ajouté cette somme au revenu total déclaré. J'ai comparé ce montant au revenu supplémentaire établi par M. Kemp, puis j'ai déterminé qu'une réduction s'imposait. J'ai déterminé le prix d'achat des trois véhicules non déclarés à l'aide

des calculs réalisés par M. Kemp pour les années 2010 et 2011⁷. J'ai ajouté ces dépenses à la réduction que j'avais déjà calculée pour établir une réduction totale du revenu de 43 233 \$. J'ai ensuite effectué les ajustements appropriés à la taxe nette en tenant compte des ventes réalisées aux Indiens inscrits. Je n'ai pas comptabilisé de crédit de taxe sur les intrants pour l'achat des trois véhicules non déclarés, car je n'ai vu aucune preuve que la TPS avait été payée sur ces achats⁸. La taxe nette a ainsi été réduite de 2 129 \$. J'ai remis des copies de mes calculs aux parties⁹. Durant les plaidoiries, j'ai souligné une petite erreur que j'avais commise. Bien que l'intimée soutienne que la technique de M. Kemp était adaptée, l'intimée a reconnu que mes calculs, une fois l'erreur rectifiée, étaient corrects. Les appelants n'ont relevé aucune autre erreur dans mes calculs.

[42] Le revenu non déclaré ainsi calculé à l'aide de ma technique est considérablement moindre que celui des autres années. Ceci s'explique par le fait que ma technique repose sur l'exactitude des déclarations de TPS de l'entreprise et, comme je l'ai mentionné dans les précédentes et suivant l'analyse des années 2010 et 2011, les déclarations de TPS/TVH des autres périodes de déclarations sous-estimaient les fournitures et surestimaient les crédits de taxe sur les intrants. Toutefois, dans les circonstances, à moins d'essayer de créer des registres et des dossiers pour l'entreprise, il s'agit du meilleur calcul que je puisse réaliser à partir des éléments de preuve dont je dispose.

[43] Finalement, j'examinerai les crédits de taxe sur les intrants pour l'année 2009. Les commentaires que j'ai formulés à l'égard des années 2006 à 2008 s'appliquent également à 2009. Je n'apporterai aucun ajustement à ces montants.

[44] Glen Buday a témoigné qu'à compter de 2009, il louait une résidence près de Thunder Bay. Il s'agissait de sa résidence principale. Il a expliqué qu'elle était munie d'un garage double dans lequel il réparait des véhicules. Il a affirmé qu'il travaillait sur quatre véhicules par semaine dans son garage. Il a également témoigné qu'il avait un bureau à domicile et qu'il conservait des stocks sur la propriété. Les appelants soutiennent que l'entreprise devrait avoir le droit de déduire le montant complet du loyer de Glen Buday. De toute évidence, ce n'est

⁷ L'analyse de M. Kemp démontre que le prix d'achat moyen d'un véhicule lors de ces années s'établissait à 29 % du prix de vente. J'ai appliqué ce même pourcentage au prix de vente moyen calculé par M. Kemp pour 2009.

⁸ *Loi sur la taxe d'accise*, art. 169(4).

⁹ Pièce CS-3.

pas le cas. Il s'agit en grande partie d'une dépense personnelle. De plus, à l'instar de la situation du loyer de Paul Buday, le paragraphe 18(12) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* empêche également la déduction de quelque partie que ce soit du loyer de Glen Buday.

Analyse des projections (2010-2011)

[45] M. Kemp a eu recours à une analyse des projections pour déterminer le revenu et la taxe nette de l'entreprise pour les années 2010 et 2011. En somme, il a examiné chaque document qu'il a pu obtenir au sujet de l'entreprise et a pris en note chacun des véhicules mentionnés dans ceux-ci. Il a examiné des documents d'achat, des factures de vente, des factures de réparations, des annonces sur Kijiji, des annonces sur AutoTrader, des reçus de lave-auto, des reçus d'expédition, des reçus pour des pièces et de nombreux autres documents. Il a ensuite colligé une liste exhaustive de tous les véhicules et documents dans une feuille de calcul. Il a ensuite trié la liste par type de véhicule, puis il a entrepris la tâche ardue de tenter de déterminer si les documents liés à un type de véhicule donné portaient sur un ou plusieurs véhicules. Si les documents en faisaient mention, il utilisait le numéro d'identification du véhicule, la couleur, la garniture, et le nombre de portes pour trier les véhicules. Dans le cas des véhicules annoncés sur Kijiji, il les différenciait à l'aide des numéros de référence des annonces. S'il était en mesure de déterminer la date d'achat ou de vente d'un véhicule particulier, il utilisait également cette information dans son tri.

[46] Je vous présenterai un exemple pour clarifier la méthodologie utilisée par M. Kemp. Si M. Kemp examinait le reçu d'une annonce sur Kijiji démontrant que l'entreprise avait annoncé une Dodge Caravan 2000 bleue à vendre, il ajoutait une Dodge Caravan 2000 à sa feuille de calcul et notait sa couleur. Si la facture d'une réparation indiquait que l'entreprise avait réparé une Caravan 2000, celle-ci s'ajoutait aussi à la liste. Si toutefois la facture indiquait que la Caravan en question était bleue, M. Kemp présumait alors qu'il s'agissait du même véhicule que celui de l'annonce sur Kijiji. Dans le cas contraire, si par exemple celle-ci était blanche, alors il présumait qu'il s'agissait d'un autre véhicule.

[47] Finalement, M. Kemp a obtenu deux très grandes feuilles de calcul identifiant 158 véhicules qu'il estimait être liés à l'entreprise pour l'année 2010 et 173 véhicules pour l'année 2011. À partir de ces listes, M. Kemp a identifié 87 véhicules non déclarés par l'entreprise, selon lui, aux fins du calcul de la TPS en 2010 et 90 en 2011. M. Kemp a présumé que l'entreprise disposait d'un

stock de 20 véhicules à la fin de l'année et a réduit le nombre de véhicules non déclarés en conséquence pour chaque année. M. Kemp a multiplié le nombre réduit de véhicules non déclarés par le prix de vente moyen des véhicules déclarés lors de ces années pour parvenir à un revenu non déclaré. Aux fins du calcul de la TPS/TVH, il a ajusté ce revenu non déclaré pour prendre en compte les ventes présumées aux Indiens inscrits, et est parvenu à un montant en fournitures taxables non déclarées. Il a ensuite imposé le taux de TPS/TVH applicable à ces fournitures. La TVH est seulement entrée en vigueur en Ontario à compter du 1^{er} juillet 2010; en conséquence, il a présumé que la moitié des fournitures taxables non déclarées provenait de la première moitié de 2010. Quant aux dépenses, M. Kemp a multiplié le nombre de véhicules non déclarés par le prix d'achat moyen des véhicules déclarés pour cette année. Il a généreusement présumé que la TPS/TVH avait été payée sur ces achats¹⁰.

[48] Je conclus que le système utilisé par M. Kemp était raisonnable pour calculer la taxe nette et le revenu non déclarés de l'entreprise. Les feuilles de calcul préparées par M. Kemp étaient à la fois utiles et instructives. En somme, l'analyse de M. Kemp est fondée sur l'hypothèse voulant que l'entreprise n'aurait pas nettoyé, réparé ou mis en vente un véhicule qui ne faisait pas partie de son stock. Il s'agissait d'une hypothèse raisonnable. Glen Buday a confirmé cette hypothèse à de nombreuses reprises dans son témoignage.

[49] Les appelants n'ont pas directement contesté la méthode utilisée par M. Kemp. Ils ont plutôt décidé de chercher à débattre du fait à savoir si certains véhicules identifiés par M. Kemp avaient bel et bien été vendus par l'entreprise.

[50] Au début du procès, l'intimée a concédé que le nombre de véhicules non déclarés pour 2010 et 2011 devait être réduit de 14 et de 18 véhicules, respectivement. Toutefois, dans le cadre de sa concession sur l'année 2010, l'intimée a soutenu que quatre véhicules figurant sur la liste de 2009 de M. Kemp devraient être transférés à l'année 2010. Par conséquent, la concession nette pour 2010 s'élève à 10 véhicules.

¹⁰ M. Kemp a formulé cette hypothèse sans avoir vu de documents d'achat et, donc, sans déterminer si l'achat était conforme au paragraphe 169(4) de la *Loi sur la taxe d'accise*. Comme je l'ai mentionné dans les précédentes, il s'agit d'une hypothèse que je n'étais pas prêt à adopter dans mes calculs pour l'année 2009.

[51] L'intimée a concédé durant le témoignage de Glen Buday qu'un autre véhicule devrait être retiré de la liste pour l'année 2010¹¹.

[52] En effet, durant son témoignage, Glen Buday a souligné deux endroits où M. Kemp a identifié un véhicule comme étant le même alors qu'il s'agissait plutôt de deux véhicules. En conséquence, deux véhicules supplémentaires devraient être ajoutés à la liste de 2010¹².

[53] J'ai soustrait un véhicule au nombre de véhicules pour l'année 2011 pour tenir compte d'une vente engendrant une perte de 315 \$ selon les documents¹³. De plus, la perte n'ayant autrement été calculée par M. Kemp, je l'ai autorisée.

[54] Glen Buday s'est plaint de manière répétée du fait que les feuilles de calcul de M. Kemp ne contenaient pas suffisamment de renseignements pour dûment identifier les véhicules dont M. Kemp parlait. Il a affirmé que M. Kemp aurait dû indiquer la couleur du véhicule, sa garniture, le nombre de portes et le numéro d'identification du véhicule sur sa feuille de calcul. J'estime que ces plaintes sont non fondées. Je conclus que les feuilles de calcul de M. Kemp correspondent aux renseignements dont il disposait à partir des documents qu'il a examinés. S'il manque des données, c'est parce que celles-ci n'étaient pas dans les documents. Les quelques erreurs soulevées dans les données des feuilles de calcul étaient relativement mineures et n'affectent pas mon point de vue général de la catégorisation.

[55] En interrogatoire en chef, Glen Buday a passé les feuilles de calcul au peigne fin. Il a consacré près d'une journée et demie à cet exercice. Il a relevé de nombreux véhicules différents qu'il estime être des doubles d'autres véhicules, ou des véhicules qui n'avaient pas été vendus. Or, les explications, entières ou partielles, de Glen Buday n'étaient pas étayées par la preuve documentaire. Par conséquent, il aurait fallu que j'aie estimé que sa preuve est crédible et fiable pour les accepter. Ce n'est pas le cas.

[56] Les feuilles de calcul n'ont pas été présentées par surprise aux appelants. Elles ont été produites en preuve au cours de la première moitié du procès. Glen Buday a eu près d'une année pour les examiner et les comparer aux documents

¹¹ Véhicule 71.

¹² Glen a témoigné que le véhicule 41 était plutôt deux véhicules. Il a également témoigné que le véhicule 81 était aussi deux véhicules.

¹³ Véhicule 93.

justificatifs. Or, lorsque le procès a repris, il est devenu évident que les appelants n'avaient pas dûment examiné les feuilles de calcul. J'ai accordé un jour de congé aux parties pour donner aux appelants une occasion ultime de préparer adéquatement leur preuve. Toutefois, malgré toutes ces occasions, Glen Buday a tout de même rendu un témoignage changeant et contradictoire quant à ces véhicules. À de nombreuses reprises, son témoignage était directement contredit par les renseignements figurant sur les feuilles de calcul. Le contre-interrogatoire a révélé que plusieurs de ses explications étaient inadéquates, entièrement contredites par la preuve documentaire ou incohérentes eu égard à la preuve qu'il a fournie en interrogatoire préalable. Glen Buday a décrit plusieurs pratiques commerciales comme étant fixes, mais la preuve documentaire a ensuite démontré que ces pratiques n'étaient pas toujours suivies. Il s'est souvent montré évasif dans son témoignage. Il choisissait souvent de fournir la réponse à la question qui lui plaisait, plutôt qu'à la question qui lui avait été posée. Il semblait souvent inventer ses explications au fur et à mesure. Lorsqu'une explication s'avérait inexacte, il semblait vouloir modifier son récit de façon à justifier, selon lui, les nouveaux faits. Ultimement, le résultat demeure le même, que Glen Buday ait avancé des explications différentes quant aux véhicules dans le but de me tromper, par indifférence pour la vérité ou par manque de mémoire ou de préparation. Je ne peux simplement pas m'y fier.

[57] Nonobstant ce qui précède, j'ai accepté que certains véhicules supplémentaires doivent être retirés. J'ai procédé à cette réduction lorsque le témoignage de Glen Buday était appuyé par les inférences logiques que je pouvais tirer des renseignements figurant sur les feuilles de calcul et les documents justificatifs. J'ai réduit le nombre de véhicules pour l'année 2010 de quatre véhicules, en raison d'une duplication de véhicules¹⁴, et de six en raison de certains éléments qui se sont avérés être des bateaux ou des pièces et, donc, pas des véhicules¹⁵. J'ai également retiré deux véhicules de la liste des véhicules de 2010, car les documents justificatifs utilisés par M. Kemp pour les ajouter à sa liste étaient trop vagues pour déterminer avec un degré raisonnable de certitude si les documents représentaient un véhicule distinct ou un véhicule déjà identifié¹⁶. J'ai procédé de la même façon pour retirer cinq véhicules de la liste de véhicules

¹⁴ J'ai conclu que les véhicules suivants étaient des duplicatas, soit les véhicules n^{os} 44 et 45, 128 et 129 et 138 et 139. J'ai également trouvé que le véhicule 133 de l'année 2010 était le même que le véhicule 144 de l'année 2011. Il n'aurait pas fait partie du stock de fin d'année de 2010.

¹⁵ Véhicules n^{os} 145, 146, 154, 155, 156 et 158.

¹⁶ Véhicules n^{os} 137 et 157.

de 2011, au motif qu'il s'agissait de duplicatas¹⁷, et trois autres véhicules au motif qu'il ne s'agissait pas de véhicules¹⁸. Finalement, j'ai retiré un dernier véhicule, au motif que son ajout était fondé sur une description vague¹⁹.

[58] M. Kemp a identifié certains véhicules à partir seulement des reçus d'achat de pièces obtenus de deux vendeurs locaux de pièces usagées. Glen Buday a témoigné que les factures de ces vendeurs faisaient référence au véhicule d'origine des pièces vendues, et non au véhicule sur lequel elles allaient être installées. Le texte des reçus indique le contraire. Étant donné mes préoccupations quant à la crédibilité de Glen Buday, je ne suis pas disposé à accepter cette interprétation. En conséquence, je n'ai apporté aucun ajustement en lien avec ces véhicules.

[59] Considérant tous les ajustements et concessions susmentionnés, j'ai réduit le nombre de véhicules non déclarés d'un total de 21 véhicules pour 2010 et de 28 véhicules pour 2011.

[60] Le nombre de véhicules non déclarés est un élément essentiel de l'analyse des projections de M. Kemp. Les quatre autres facteurs sont le prix d'achat moyen, le prix de vente moyen, le nombre de véhicules en stock à la fin de l'année et le pourcentage de ventes à des Indiens inscrits.

[61] Les appelants contestent le prix d'achat et le prix de vente moyens utilisés par M. Kemp, toutefois, ils ne m'ont fourni aucune autre méthode pour déterminer ces prix ni aucune autre gamme de prix à utiliser. Glen Buday a témoigné à de nombreuses reprises que l'entreprise ne réalisait pas beaucoup de profits sur ses véhicules. Il a justifié ces déclarations en faisant référence aux coûts engagés par l'entreprise pour nettoyer, réparer et mettre en vente chaque véhicule. Aucun de ces coûts ne fait partie du coût d'achat d'un véhicule. Ils ont tous été pris en compte par M. Kemp ailleurs dans ses calculs. Glen Buday a souligné à quelques reprises des véhicules particuliers dont l'écart entre les prix d'achat et de vente était petit ou négatif (c.-à-d. qu'il s'agissait d'une perte). Je comprends qu'il y a parfois des éléments marginaux lorsqu'on calcule une moyenne. Ces éléments peuvent tirer la moyenne dans une direction ou une autre. Peut-être aurait-il été plus approprié que M. Kemp utilise les prix de vente et d'achat médians plutôt que les prix moyens. Le cas échéant, les appelants auraient dû m'indiquer quels étaient

¹⁷ J'ai conclu que les véhicules suivants étaient des duplicatas, soit les véhicules n^{os} 2 et 7, 15 et 21, 17 et 18, 58 et 59 et 154 et 161.

¹⁸ Véhicules n^{os} 9, 172 et 173.

¹⁹ Véhicule n^o 79.

ces prix médians. Ce n'est pas mon rôle de déterminer ces prix à leur place. Considérant tous les éléments susmentionnés, j'accepte les montants utilisés par M. Kemp à titre de prix de vente et d'achat moyens.

[62] Comme je l'ai indiqué précédemment, M. Kemp a présumé que le stock en fin d'année de l'entreprise s'établissait à 20 véhicules. Étant donné la taille de la concession et le témoignage de Glen Buday, j'estime qu'il s'agissait d'un chiffre approprié.

[63] M. Kemp a présumé que 24 % des ventes réalisées en 2010 et 29 % des ventes réalisées en 2011 avaient été réalisées avec des Indiens inscrits. Glen Buday a estimé que le nombre exact aurait plutôt dû se situer entre 30 et 40 %, mais il ne m'a fourni aucune preuve documentaire pour étayer son estimation. Étant donné mes conclusions quant à la crédibilité de Glen Buday, je privilégierai les chiffres de M. Kemp.

[64] J'ai déterminé, à partir des formules de M. Kemp, que les réductions susmentionnées du nombre des véhicules engendraient une réduction du revenu de 55 520 \$ en 2010 et de 88 799 \$ en 2011, ainsi qu'une réduction de la taxe nette de 194 \$ pour la période de déclaration se terminant le 30 juin 2010, de 506 \$ pour la période de déclaration se terminant le 31 décembre 2010 et de 2 030 \$ pour la période de déclaration se terminant le 31 décembre 2011. J'ai remis des copies de mes calculs aux parties durant le procès²⁰. L'intimée accepte mes calculs.²¹ Les appelants n'ont relevé aucune erreur dans mes calculs.

[65] M. Kemp a présumé qu'un pourcentage des ventes non déclarées auraient été des ventes à commission. Il a effectué les ajustements nécessaires pour tenir compte de ce fait aux fins du calcul de la TPS/TVH. Toutefois, il ne l'a pas fait aux fins du calcul de l'impôt sur le revenu. Par conséquent, il a inclus le prix de vente total des véhicules dans les revenus, ainsi que le prix d'achat dans les dépenses. Or, il aurait seulement dû ajouter la commission présumée au revenu, et n'inscrire aucune dépense. J'ai fait remarquer ces erreurs à M. Kemp. Encore une fois, il a rapidement reconnu qu'il s'agissait d'une erreur et que ma démarche était correcte. J'ai préparé une feuille de calcul afin de calculer les ajustements nécessaires pour

²⁰ Pièce CS-4.

²¹ Par souci d'exactitude et de simplicité, j'ai reproduit l'erreur (expliquée dans les suivantes) qu'a commise M. Kemp dans ses calculs. Cette erreur a été commise dans le calcul du revenu, donc je devais la reproduire pour calculer la réduction du revenu.

rectifier cette erreur à l'égard des véhicules restants²². Ainsi, j'ai conclu que le revenu de l'entreprise devrait être réduit de 10 110 \$ en 2010 et de 10 794 \$ en 2011. L'intimée admet que les calculs permettent de rectifier l'erreur. Les appelants n'ont relevé aucune erreur dans mes calculs.

[66] Finalement, j'examinerai les crédits de taxe sur les intrants pour les années 2010 et 2011. M. Kemp n'a préparé aucun document de travail établissant les crédits de taxe sur les intrants qu'il a autorisés pour les années 2010 et 2011. Il a produit des rubans d'addition mensuels pour ces montants. Les appelants ont refusé de le rencontrer pour discuter des crédits de taxe sur les intrants, alors il n'a pris aucune autre mesure pour documenter les montants qu'il a autorisés. Cette démarche n'est pas, en règle générale, une méthode appropriée pour documenter une vérification; toutefois, considérant l'historique du dossier de cette vérification, elle est entièrement compréhensible. Par contre, ceci signifie que je n'ai ni la liste des crédits de taxe sur les intrants qu'a réclamée l'entreprise ni celle des crédits autorisés par M. Kemp. Dans les circonstances, la seule possibilité de modification des crédits de taxe sur les intrants et des dépenses connexes serait que les appelants démontrent que leur entreprise avait droit à plus de crédits de taxe sur les intrants ou de dépenses que les sommes autorisées par M. Kemp. Ils ne l'ont pas fait.

[67] Mes commentaires susmentionnés quant au loyer de l'appartement de Paul Buday et de la résidence de Glen Buday s'appliquent également aux années 2010 et 2011.

[68] J'estime que je devrais aborder la question des dépenses de carburant séparément étant donné toute l'attention qu'y ont portée les appelants pour les années 2010 et 2011. À compter de 2010, M. Kemp a adopté une démarche plus restrictive quant aux dépenses de carburant, contrairement aux années antérieures. Il a cessé d'autoriser l'entreprise à réclamer toutes les dépenses de carburant de Paul Buday; il a plutôt accepté 50 % de ces coûts. Il a également commencé à refuser les achats de carburant réalisés par Glen Buday à la station-service près de son domicile. Les appelants soutiennent que l'entreprise devrait avoir le droit de réclamer les dépenses de carburant que M. Kemp a refusées. Les appelants ont témoigné en long et en large quant à toute la consommation d'essence de l'entreprise, par rapport à leur maigre consommation personnelle. Étant donné mes préoccupations quant à la crédibilité de Glen Buday, je ne suis pas disposé à autoriser d'autres dépenses de carburants engagées par lui. Les appelants croyaient

²² Pièce CS-5.

fermement que l'utilisation d'une partie de leur domicile pour leur entreprise leur permettait de déduire l'entièreté des frais de loyer; par conséquent, je n'ai aucune confiance dans leur capacité à distinguer leurs dépenses personnelles de celles de l'entreprise. Même si je reconnaissais que les appelants avaient droit à davantage de frais de carburant, il me serait impossible de déterminer la quantité de carburant réclamée par l'entreprise, ou la somme refusée par M. Kemp. Si les appelants souhaitaient que l'entreprise puisse réclamer ces dépenses de carburant supplémentaires, ils auraient dû récupérer tous les reçus d'achat de carburant et me les présenter, accompagnés d'un calcul les totalisant. Or, ils ne l'ont pas fait, et ce n'est pas mon rôle de le faire à leur place. En conséquence, je n'apporterai aucun ajustement aux dépenses de carburant.

[69] M. Kemp n'a préparé aucun document de travail sur les crédits de taxe sur les intrants; toutefois, il a préparé des documents de travail décrivant les dépenses n'ayant aucune incidence sur la TPS/TVH, mais qu'il a autorisées aux fins du calcul de l'impôt sur le revenu. Les appelants ne m'ont fourni aucune preuve indiquant que d'autres dépenses de cette nature devraient être autorisées; je n'apporterai donc aucun changement à ces montants.

Résumé

[70] En résumé, après avoir effectué tous les ajustements susmentionnés, je conclus que l'entreprise a gagné les revenus annuels suivants :

Année	Revenu
2006	119 894 \$
2007	120 353 \$
2008	215 600 \$
2009	67 199 \$
2010	168 842 \$
2011	145 421 \$

[71] Je conclus également que la taxe nette de l'entreprise devrait être réduite des montants suivants pour les périodes de déclarations suivantes :

Période de déclaration	Réduction de la taxe nette
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2006	155 \$

1 ^{er} janvier au 31 mars 2007	171 \$
1 ^{er} avril au 30 juin 2007	416 \$
1 ^{er} juillet au 30 septembre 2007	416 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2007	665 \$
1 ^{er} janvier au 31 mars 2008	496 \$
1 ^{er} avril au 30 juin 2008	1 157 \$
1 ^{er} juillet au 30 septembre 2008	182 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2008	328 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2009	2 219 \$
1 ^{er} avril au 30 juin 2010	194 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2010	506 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2011	2 030 \$

C. Qui aurait dû déclarer le revenu non déclaré?

[72] Le revenu de l'entreprise étant désormais établi pour les années en cause, la prochaine étape consiste à déterminer à qui revenait ce revenu.

[73] L'intimée soutient que les appelants faisaient affaire en partenariat; que Glen Buday avait droit aux deux tiers des profits; et que Paul Buday avait droit au tiers restant.

[74] Les appelants soutiennent que l'entreprise appartenait à Paul Buday et que Glen Buday était un employé. Par conséquent, ils soutiennent que le revenu non déclaré devrait être imposé au nom de Paul Buday.

[75] Personne ne conteste que l'entreprise appartenait à Paul Buday à ses débuts, et que Glen Buday était son employé. Paul Buday a fondé son entreprise en 1978. Peu après, lorsque Glen Buday avait 15 ans, il a commencé à travailler pour Paul Buday et à vendre des véhicules. La question est à savoir si la relation de travail s'est poursuivie telle quelle près de trente ans plus tard.

[76] Au cours des années visées, Glen Buday vivait à Thunder Bay, tandis que Paul Buday vivait près de Toronto. Paul Buday se chargeait de l'acquisition de véhicules d'occasion pour l'entreprise dans le cadre d'encans à Toronto. Il les entreposait jusqu'à ce qu'il en détienne suffisamment pour les expédier, il effectuait les réparations mineures nécessaires aux fins de l'expédition, puis il les acheminait à Thunder Bay. Paul Buday a témoigné qu'il participait à ces encans deux fois, voire parfois trois fois, par semaine.

[77] Toutes les opérations de vente se déroulaient sur la concession de l'entreprise à Thunder Bay sous la gestion de Glen Buday. Glen Buday recevait les véhicules à Thunder Bay, il prenait les mesures nécessaires pour qu'ils soient réparés et nettoyés, les mettait en vente, puis concluait finalement la vente avec les clients. Glen Buday achetait également des véhicules de vendeurs de la région de Thunder Bay. Toutes les ventes sous consignation réalisées par l'entreprise étaient effectuées pour le compte d'entreprises et de particuliers de la région de Thunder Bay. Elles étaient organisées par Glen Buday. Glen Buday avait embauché des travailleurs à temps partiel pour l'entreprise de Thunder Bay.

[78] L'entreprise disposait de deux comptes bancaires. L'un de ces comptes était au nom de Paul Buday. L'autre était au nom de Glen Buday. Les deux appelants étaient les signataires des deux comptes. L'ensemble des affaires était réalisé par l'entremise du compte de Glen Buday. Les relevés des deux comptes bancaires étaient envoyés à Thunder Bay. Paul Buday recueillait les documents liés à ses achats de véhicules et les acheminait à Glen Buday, qui les conservait à Thunder Bay avec tous les autres documents de l'entreprise. Glen Buday préparait des feuilles de calcul manuscrites trimestrielles qu'il utilisait pour préparer ses déclarations de TPS/TVH. Paul Buday conservait un registre de ses dépenses de carburant et d'entreposage à Toronto.

[79] Considérant ce qui précède, je conclus que Glen Buday effectuait bien plus que la moitié du travail associé à l'entreprise.

[80] Je comprends que les profits d'une entreprise ne sont pas distribués en fonction de l'effort déployé par chacun. Les employés reçoivent un salaire négocié en contrepartie de leurs services. Les propriétaires des entreprises obtiennent les profits ou les pertes à partir des sommes restantes. Les propriétaires sont récompensés pour les risques qu'ils prennent et le capital investit. Par conséquent, il faudrait que j'accepte que Glen Buday, âgé dans la fin de la quarantaine et le début de la cinquantaine durant les années visées, un vendeur très expérimenté, ait gracieusement travaillé de six à sept jours par semaine pendant six années de suite

pour son père, réalisant plus de la moitié du travail, pour un salaire approximatif de 12 000 \$ par année tandis que son père obtenait un revenu de 763 109 \$ par année, pour adopter la position des appelants²³. Cette explication n'est tout simplement pas plausible. Il est fort plus probable que, à un moment au cours des années antérieures à la période visée, Glen Buday soit devenu un partenaire dans l'entreprise et qu'à compter de ce moment, les appelants se soient partagé les profits.

[81] Les appelants échangeaient régulièrement sur tous les volets de l'entreprise. La description des échanges laisse entendre que les appelants se consultaient, d'égal à égal, et non que Glen Buday s'adressait à son père pour obtenir sa permission. Glen Buday a indiqué qu'il retirait des fonds du compte bancaire de l'entreprise à des fins personnelles en fonction de ses besoins. Je ne m'attends pas à ce qu'un employé, même un membre de la famille, s'arroge ainsi les fonds de son employeur.

[82] Les arrangements financiers décrits par les appelants quant à l'entreprise suggèrent qu'ils se percevaient comme des contributeurs égaux ayant droit au partage des profits de l'entreprise. Paul Buday nie que l'entreprise fut profitable; toutefois, il admet que si tel avait été le cas, les profits auraient été répartis entre les appelants.

[83] Glen Buday soutient que, si l'entreprise avait été menée en partenariat, Paul Buday aurait eu à informer différentes autorités provinciales du changement de propriétaire. Or, comme Paul Buday ne l'a pas fait, Glen Buday soutient qu'aucun partenariat n'existait. Je ne suis pas de cet avis. Un partenariat existe, ou non. Le fait d'informer une tierce partie de son existence peut être un élément de preuve attestant du fait que les parties croyaient qu'il existait; toutefois, une omission à ce chapitre ne permet pas d'établir que le partenariat n'existait pas. Les appelants n'ont accordé aucune importance ni à la tenue de dossiers ou de fichiers adéquats, ni à la production de déclarations de revenus à temps; par conséquent, je ne suis nullement convaincu qu'ils auraient informé le gouvernement provincial d'un changement dans la propriété de l'entreprise en temps utile, ou même s'ils auraient déclaré un tel changement.

²³ Suivant ce scénario, j'ai calculé que le revenu total de Paul équivaldrait au revenu total de l'entreprise pour les années 2006 à 2011 (soit 837 309 \$) moins le revenu d'emploi total déclaré par Glen (74 200 \$).

[84] Considérant les éléments susmentionnés, je conclus qu'il est beaucoup plus probable que les appelants faisaient affaire ensemble dans le but de partager des profits, plutôt que sous la prémisse que Glen Buday fut un employé grandement sous-payé de l'entreprise de Paul Buday. En conséquence, je conclus que les appelants étaient partenaires dans l'entreprise.

[85] Il est désormais établi qu'il existait un partenariat; maintenant, il reste à déterminer comment les profits de l'entreprise devraient être divisés.

[86] J'ai expliqué le concept d'un argument subsidiaire aux appelants et leur ai donné l'occasion de me dire comment ils croyaient que le revenu devrait être réparti si je concluais qu'ils étaient partenaires. Ils ont refusé de le faire.

[87] L'intimée soutient que, à défaut d'avoir une entente entre les appelants qui précise la façon dont les profits seraient divisés, la meilleure preuve dont je dispose porte sur la façon dont les appelants admettent que les fonds de l'entreprise étaient divisés. Glen Buday recevait un salaire d'environ 12 000 \$ par année. De plus, l'entreprise payait environ 12 000 \$ par année en loyer annuel pour lui. Paul Buday affirme n'avoir rien puisé dans l'entreprise, mais que celle-ci payait environ 12 000 \$ de frais de loyer pour lui. En conséquence, les deux tiers des retraits admis de l'entreprise étaient pour le compte de Glen Buday, tandis qu'un tiers des retraits allait à Paul Buday. Considérant les éléments susmentionnés, l'intimée soutient que les profits de l'entreprise devraient être divisés dans la même proportion.

[88] Je reconnais que les retraits admis de l'entreprise attestent d'une répartition deux tiers, un tiers, mais je n'ai nullement confiance que ces retraits démontrent les retraits réels du partenariat. Il existe des preuves des paiements pour le loyer, mais aucune preuve quant au salaire, au-delà du témoignage de Glen Buday. La division du travail dans le partenariat laisserait présager que Glen Buday aurait un intérêt plus important. En contrepartie, Glen Buday s'est joint à une entreprise existante, donc Paul Buday pourrait raisonnablement s'attendre à une part plus importante considérant la bonne volonté dont il a fait preuve. Ultimement, en l'absence d'éléments de preuve clairs attestant de la division des profits, la seule option raisonnable est de conclure à un partenariat à parts égales.

[89] Considérant tout ce qui précède, j'attribuerai la moitié du revenu de l'entreprise à Glen Buday et l'autre moitié à Paul Buday. Je déduirai le revenu d'emploi déclaré par Glen Buday sur sa déclaration de revenus en conséquence.

[90] La définition d'une entreprise à titre de partenariat vient compliquer les questions relatives à la TPS/TVH. La *Loi sur la taxe d'accise* traite les partenariats comme des personnes, et exige que le partenariat, et non les partenaires, s'inscrive aux fins du calcul de la TPS/TVH²⁴. Aucune cotisation n'a été établie à l'égard du partenariat; je ne dispose pas des périodes de déclaration du partenariat. Les périodes de déclaration dont je dispose sont celles de Paul Buday. Toutes les sommes perçues par Paul Buday à titre de TPS/TVH doivent être remises²⁵. Toutefois, comme j'ai conclu que c'était le partenariat, et non Paul Buday, qui menait une activité commerciale, Paul Buday n'avait pas le droit de réclamer des crédits de taxe sur les intrants²⁶. Par conséquent, je pourrais refuser tous les crédits de taxe sur les intrants réclamés par Paul Buday. Or, l'intimée n'a pas soutenu que Paul Buday n'avait pas droit aux crédits de taxe sur les intrants puisqu'il ne s'adonnait pas à une activité commerciale. Par conséquent, il serait injuste, du point de vue procédural, de refuser ces crédits. Une telle décision aurait également un effet punitif et, à tout événement, ce n'est pas que souhaite l'intimée. Dans les circonstances, il serait inapproprié que je refuse les crédits pour ce motif. En conséquence, les ajustements effectués à la TPS/TVH dans les précédentes seront maintenus.

D. Prescription

[91] Les années d'imposition de 2006 à 2009 de Paul Buday ont fait l'objet de nouvelles cotisations au-delà de la période normale pour l'établissement de nouvelles cotisations. Paul Buday a d'abord reçu des cotisations à l'égard de ces années en mai 2010. Les nouvelles cotisations ont été délivrées en novembre 2015.

[92] Le ministre doit prouver, selon la prépondérance des probabilités, que le contribuable a fait une présentation erronée et que cette présentation erronée était attribuable à la négligence, à l'inattention ou à l'omission volontaire afin de soulever une cotisation après la période normale de nouvelle cotisation²⁷.

[93] Lorsque les documents d'un contribuable ne permettent pas de réaliser une vérification en bonne et due forme et que le ministre utilise une technique de cotisation subsidiaire, l'intimée peut démontrer que le contribuable a fait une

²⁴ Paragraphes 123(1) et 240(1).

²⁵ *Loi sur la taxe d'accise*, art. 222, 225 et 228.

²⁶ *Loi sur la taxe d'accise*, paragraphe 169(1).

²⁷ *Loi de l'impôt sur le revenu*, alinéa 152(4)a); *Succession de Vince c. La Reine*, 2015 CAF 125, au paragraphe 24.

présentation erronée en établissant que la technique a révélé des revenus non déclarés et que le contribuable n'a pas pu fournir d'explication crédible quant à ce revenu²⁸. Dans le cas de Paul Buday, le ministre s'est déchargé de ce fardeau.

[94] Paul Buday n'a pas déclaré le revenu de l'entreprise sur ses déclarations de revenus. Il soutient qu'il était le seul propriétaire de l'entreprise, mais il n'a déclaré ni le revenu brut ni le revenu net de celle-ci. Il s'est contenté d'ajouter une seule feuille à chaque déclaration de revenus décrivant son entreprise en trois lignes : revenu, dépenses et pertes. Or, il n'a ni déclaré ce revenu ni les pertes alléguées aux lignes 162 et 135 de ses déclarations. Il n'a pas non plus rempli le formulaire T2125 État des résultats des activités d'une entreprise ou d'une profession libérale.

[95] Si je me trompe et que les pages ainsi ajoutées par Paul Buday à ses déclarations de revenus pour attester de ses pertes sont suffisantes pour considérer qu'il avait déclaré l'entreprise dans ses déclarations, alors je conclus qu'il a fait des omissions en réclamant des pertes à l'égard d'une entreprise manifestement profitable. En outre, si l'on peut dire que Paul Buday a déclaré quoi que ce soit au sujet de son entreprise dans ses déclarations de 2006 à 2009, il s'agirait de pertes de 48 108 \$, de 98 981 \$, de 54 080 \$ et de 51 658 \$, respectivement, pour une entreprise qui, selon mes conclusions, a plutôt réalisé des profits de 119 894 \$, 120 353 \$, 215 600 \$ et 67 199 \$ lors de ces mêmes années.

[96] Le fait que je rejette la technique utilisée par M. Kemp pour déterminer le revenu de l'entreprise pour 2009 ne signifie pas que l'intimée n'est pas parvenue à démontrer que Paul Buday avait un revenu non déclaré en 2009. L'intimée m'a fourni suffisamment de preuves pour me permettre de conclure que Paul Buday avait un revenu non déclaré en 2009 et d'estimer le montant dudit revenu. Elle a donc démontré qu'il y avait eu une présentation erronée.

[97] Considérant tout ce qui précède, je conclus que l'intimée s'est déchargée de son fardeau de prouver que Paul Buday avait fait des présentations erronées dans la production de ses déclarations de revenus de 2006 à 2009.

[98] Je conclus que le défaut de déclarer le revenu de l'entreprise est causé soit par la négligence, soit par l'omission volontaire de Paul Buday. En 2006, Paul Buday faisait des affaires depuis près de 30 ans. Il était manifestement conscient de son obligation de déclarer son revenu; or, il a tout de même omis de le faire. Le

²⁸ *Lacroix c. La Reine*, 2008 CAF 241.

montant des revenus qu'a omis de déclarer Paul Buday pour les années 2006 à 2009 était considérable. Il m'a expliqué qu'il croyait que l'entreprise était déficitaire; ce n'est tout simplement pas crédible. Je conclus que Paul Buday savait que l'entreprise était rentable. Quant à la mesure dans laquelle il ne connaissait pas le montant exact de ses revenus, je conclus qu'il avait choisi de ne pas maintenir de documents lui permettant de déterminer ce montant.

[99] Considérant tout ce qui précède, je conclus que le ministre avait le droit d'établir de nouvelles cotisations à l'égard des années d'imposition prescrites de 2006 à 2009 de Paul Buday.

E. Pénalités pour faute lourde

[100] Je conclus que la décision du ministre d'imposer des pénalités pour faute lourde aux appelants était justifiée.

[101] Les explications des appelants voulant qu'ils ont cru que l'entreprise n'était pas rentable au cours de cette période ne sont pas crédibles. Les appelants avaient tous deux exploité l'entreprise depuis des années. Ils connaissaient le volume de ventes de l'entreprise et les dépenses engagées. Ils échangeaient régulièrement à ces sujets. Ils ne savaient peut-être pas exactement le montant du revenu généré par l'entreprise, mais c'est parce qu'ils ont choisi de ne pas prendre de moyens pour parvenir à obtenir cette réponse.

[102] Tous les ans, Paul Buday déclarait environ 11 000 \$ de revenu de pension de retraite, tandis que Paul Buday déclarait environ 12 000 \$ de revenu d'emploi. La pension modeste de Paul Buday était saisie par l'Agence pour le règlement de dettes antérieures, alors il était contraint de vivre avec un revenu encore plus faible que l'indiquent ses déclarations de revenus. Rien n'indique que les appelants avaient des trains de vie hors normes; toutefois, ils avaient certainement des dépenses personnelles bien supérieures à leurs revenus déclarés. Considérant ce qui précède, il est clair que les appelants vivaient des profits de l'entreprise et qu'ils le savaient pertinemment.

[103] Comme je l'ai indiqué dans les précédents, j'ai conclu que Paul Buday n'avait pas déclaré les activités de l'entreprise sur ses déclarations de 2006 à 2008. Il a poursuivi cette méthode atypique de déclaration en 2009, 2010 et 2011. Il a conclu que l'entreprise avait fait un maigre profit en 2011; néanmoins, il n'a tout de même pas déclaré ce profit aux lignes 162 et 135 de ses déclarations. Il avait

simplement tenté d'utiliser des pertes antérieures non déclarées pour compenser le profit réalisé.

[104] Les déclarations ni de l'un ni de l'autre des appelants ne démontrent de tentative réelle de déclarer leur part des revenus de l'entreprise. La vérification des années d'imposition de l'entreprise de 2006 à 2008 a commencé en début 2009. Paul Buday n'a pas produit de déclaration de revenus pour ces années avant le mois d'avril 2010. Glen Buday n'a pas produit de déclaration de revenus pour les années en cause avant 2013. Un tel retard dans la production de leurs déclarations témoigne de l'indifférence des appelants pour leurs obligations en vertu de la Loi. De plus, la production de déclarations inexactes dans le contexte d'une vérification peut seulement être dite intentionnelle.

[105] Paul Buday a sous-déclaré son revenu de 2006 à 2011 de 418 654 \$²⁹. Il a déclaré seulement 14 % de son revenu réel. Glen Buday a sous-déclaré son revenu de 2006 à 2011 de 344 454 \$. Il a déclaré seulement 18 % de son revenu réel.

[106] Les appelants ont essentiellement fait fi de l'existence de l'entreprise aux fins du calcul de l'impôt sur le revenu. Ils ont rigoureusement produit des déclarations de TPS/TVH inexactes permettant à Paul Buday d'obtenir des remboursements³⁰. En tout, l'entreprise a sous-déclaré sa taxe nette du 1^{er} octobre 2006 au 31 décembre 2011 de 88 405 \$³¹.

[107] Glen Buday aurait dû savoir comment comptabiliser le revenu de l'entreprise. Il a témoigné qu'il avait suivi de nombreux petits cours de comptabilité d'entreprise à un collège local, de nombreux cours de comptabilité pour les concessionnaires automobiles et de nombreux cours offerts par l'Agence portant particulièrement sur la TPS.

[108] Paul Buday aurait également dû savoir comment maintenir des documents et des fichiers adéquats pour l'entreprise. Il a fondé son entreprise en 1978. Il a passé plus de 25 ans à travailler chez un concessionnaire Ford avant de se lancer en affaires. Il a notamment été gérant au service, directeur des ventes, directeur des

²⁹ Le ministre a imposé des pénalités à Paul Buday pour défaut de déclaration des revenus de l'entreprise, plutôt que pour la déclaration de pertes importantes. Les pénalités auraient été beaucoup plus élevées si les pertes avaient été prises en compte.

³⁰ Ces remboursements ont été appliqués à l'égard de dettes fiscales existantes; toutefois, ceci ne change en rien le fait qu'ils ont été reçus.

³¹ Soit 97 249 \$ en taxe nette supplémentaire établie suivant la vérification pour ces périodes de déclaration, moins la somme de 8 844 \$ soustraite par moi-même.

ventes de véhicules d'occasion, et directeur des ventes de véhicules neufs. Il n'a peut-être pas eu de responsabilités de nature comptable dans le cadre de ces postes, néanmoins, il ne fait nul doute qu'il aurait été bien informé de la nécessité de créer et de maintenir une documentation appropriée afin d'effectuer le suivi des revenus et des dépenses d'une entreprise. Plus important encore, je suis convaincu que Paul Buday sait pertinemment distinguer une entreprise rentable d'une entreprise qui ne l'est pas.

[109] L'entreprise a déjà fait l'objet de plusieurs vérifications. Glen Buday a témoigné que la première vérification a commencé en 1995. Les appelants ont peut-être été confus quant à la nature des registres et des documents que l'entreprise devait maintenir à un moment donné; toutefois, il est impossible que c'eût été le cas pour les années en cause. Or, les appelants ont continué à être négligents dans leur tenue de registres. Comme je l'expliquerai dans les suivantes, même la vérification en cause ne semble avoir eu aucune incidence sur leurs pratiques comptables. Si les appelants étaient incapables de maintenir eux-mêmes leurs registres comptables, ils étaient certainement conscients de la nécessité de mandater un comptable à cette fin. Ultimement, peu importe l'origine de la défaillance constante des appelants à maintenir des registres en ordre, que ce soit issu d'un désir de tromper ou simplement de leur indifférence à l'égard de leurs obligations fiscales, le résultat est le même.

[110] Considérant tout ce qui précède, je conclus que les pénalités pour faute lourde imposées par le ministre devraient être maintenues.

F. Nouvelle cotisation de la TVH pour la période du 1^{er} octobre au 31 décembre 2013

[111] Le ministre a établi de nouvelles cotisations pour la période de déclaration de l'entreprise s'écoulant du 1^{er} octobre au 31 décembre 2013 rejetant la somme complète des crédits de taxe sur les intrants réclamés par l'entreprise, soit 11 210 \$. L'intimée a concédé au début du procès que ce nombre devrait être réduit de 2 799 \$ à la lumière de certains documents fournis par les appelants au cours du litige. Les appelants ont le fardeau de démontrer qu'ils avaient droit aux crédits de taxe sur les intrants restants. Ils ne m'ont souligné aucune preuve documentaire à cette fin.

[112] Paul Buday avait déjà fait l'objet de nouvelles cotisations à l'égard des périodes de déclaration allant du 1^{er} octobre 2006 au 31 décembre 2011 lorsque

l'entreprise a finalement produit sa déclaration de TVH pour cette période. Les appelants savaient que le ministre estimait que les registres comptables de l'entreprise n'étaient pas adéquats. Ils étaient bien informés des problèmes qu'engendrait le piètre système de comptabilité de l'entreprise. Or, ils ont persisté à utiliser le même système.

[113] Glen Buday soutient que l'entreprise n'avait eu droit à aucun crédit de taxe sur les intrants durant cette période de déclaration. Il ne peut pas m'indiquer les véhicules qui ont été réclamés et dont il est sûr que le crédit a été refusé. J'ai examiné la concession faite par l'intimée pour cette période de déclaration. Cette concession indique clairement que le ministre a concédé des crédits de taxe sur les intrants à l'égard de certains achats de véhicule lorsqu'il a enfin reçu des documents des appelants. La concession indique également que l'intimée refuse de concéder les crédits de taxe sur les intrants de certains véhicules qui semblent avoir été achetés de vendeurs non inscrits et d'autres véhicules qui n'ont pas été achetés au courant de la période visée. Ces derniers ont ainsi pu être réclamés au cours d'une période de déclaration antérieure. Les appelants ne m'ont dirigé vers aucun élément de preuve indiquant que les crédits de taxe sur les intrants en lien avec ces véhicules devraient être autorisés. Ils ne m'ont pas non plus souligné d'autres véhicules que l'intimée n'aurait pas examinés.

[114] Considérant tout ce que précède, l'appel interjeté à l'encontre de la période de déclaration s'étirant du 1^{er} octobre au 31 décembre 2013 sera accueilli dans le seul but d'entériner la concession faite par l'intimée.

G. L'année d'imposition 2012 de Glen Buday

[115] L'année d'imposition 2012 de Glen Buday ne faisait pas partie de la vérification. Le ministre a établi une nouvelle cotisation à l'égard de cette année dans le seul but de redéfinir le revenu d'emploi de 12 750 \$ déclaré par Glen Buday à titre de revenu d'entreprise. Glen Buday a interjeté appel de la nouvelle cotisation. Il n'a ni produit de preuve ni présenté d'observations au sujet de l'année 2012 au procès. Étant donné que j'ai conclu qu'il était partenaire dans l'entreprise et non employé, je conclus que la nouvelle cotisation était appropriée. Pour ce motif, je rejeterai l'appel interjeté par Glen Buday à l'égard de son année d'imposition 2012.

H. Conclusion

[116] En résumé :

- (a) L'appel interjeté à l'encontre des périodes de déclaration du 1^{er} janvier 2006 au 31 décembre 2008 est accueilli et le dossier est déféré au ministre pour l'établissement de nouvelles cotisations sur le fait que la taxe nette doit être réduite des montants suivants pour les périodes de déclaration suivantes :

Période de déclaration	Réduction de la taxe nette
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2006	155 \$
1 ^{er} janvier au 31 mars 2007	171 \$
1 ^{er} avril au 30 juin 2007	416 \$
1 ^{er} juillet au 30 septembre 2007	416 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2007	665 \$
1 ^{er} janvier au 31 mars 2008	496 \$
1 ^{er} avril au 30 juin 2008	1 157 \$
1 ^{er} juillet au 30 septembre 2008	182 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2008	328 \$

- (b) L'appel interjeté à l'encontre des périodes de déclaration du 1^{er} janvier 2009 au 31 décembre 2011 est accueilli et le dossier est déféré au ministre pour l'établissement de nouvelles cotisations sur le fait que la taxe nette doit être réduite des montants suivants pour les périodes de déclaration suivantes :

Période de déclaration	Réduction de la taxe nette
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2009	2 129 \$
1 ^{er} avril au 30 juin 2010	194 \$
1 ^{er} octobre au 31 décembre 2010	506 \$
1 ^{er} octobre	2 030 \$

au 31 décembre 2011	
---------------------	--

(c) L'appel interjeté à l'encontre des périodes de déclaration du 1^{er} octobre au 31 décembre 2013 est accueilli et le dossier est déféré au ministre pour l'établissement de nouvelles cotisations sur le fait que la taxe nette doit être réduite de 2 799 \$;

(d) L'appel interjeté à l'encontre des années d'imposition de 2006 à 2011 de Paul Buday est accueilli et le dossier est déféré au ministre du Revenu national pour l'établissement de nouvelles cotisations sur les faits suivants :

- i. Le seul revenu d'entreprise de Paul Buday pour l'année 2006 provenait du partenariat et s'élevait à 59 947 \$;
- ii. Le seul revenu d'entreprise de Paul Buday pour l'année 2007 provenait du partenariat et s'élevait à 60 177 \$;
- iii. Le seul revenu d'entreprise de Paul Buday pour l'année 2008 provenait du partenariat et s'élevait à 107 800 \$;
- iv. Le seul revenu d'entreprise de Paul Buday pour l'année 2009 provenait du partenariat et s'élevait à 33 600 \$;
- v. Le seul revenu d'entreprise de Paul Buday pour l'année 2010 provenait du partenariat et s'élevait à 84 421 \$;
- vi. Le seul revenu d'entreprise de Paul Buday pour l'année 2011 provenait du partenariat et s'élevait à 72 711 \$;

(e) L'appel interjeté à l'encontre des années d'imposition de 2006 à 2011 de Glen Buday est accueilli et le dossier est déféré au ministre du Revenu national pour l'établissement de nouvelles cotisations sur les faits suivants :

- i. Glen Buday n'a reçu aucun revenu d'emploi en 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 et 2011;

- ii. Le seul revenu d'entreprise de Glen Buday pour l'année 2006 provenait du partenariat et s'élevait à 59 947 \$;
- iii. Le seul revenu d'entreprise de Glen Buday pour l'année 2007 provenait du partenariat et s'élevait à 60 177 \$;
- iv. Le seul revenu d'entreprise de Glen Buday pour l'année 2008 provenait du partenariat et s'élevait à 107 800 \$;
- v. Le seul revenu d'entreprise de Glen Buday pour l'année 2009 provenait du partenariat et s'élevait à 33 600 \$;
- vi. Le seul revenu d'entreprise de Glen Buday pour l'année 2010 provenait du partenariat et s'élevait à 84 421 \$;
- vii. Le seul revenu d'entreprise de Glen Buday pour l'année 2011 provenait du partenariat et s'élevait à 72 711 \$;

(f) L'appel interjeté à l'encontre de l'année d'imposition 2012 de Glen Buday est rejeté.

I. Les dépens

[117] Les parties disposent d'un délai de 30 jours suivant la date du présent jugement pour parvenir à un accord sur les dépens, faute de quoi les parties disposeront alors d'un délai de 30 jours pour signifier et déposer leurs observations écrites sur les dépens, chaque partie disposera ensuite d'un délai de 10 jours pour signifier et déposer une réponse par écrit. Aucun dépôt d'observations ne peut dépasser dix pages. Si les parties n'informent pas la Cour qu'elles sont parvenues à un accord et qu'il n'y a pas de dépôt d'observations dans les délais susmentionnés, chaque partie assumera alors ses propres dépens.

[118] Les parties devraient garder mes impressions à l'esprit lorsqu'elles tenteront de s'entendre :

- a) malgré les réductions importantes des revenus découlant des appels, l'intimée a eu gain de cause en majeure partie et il n'y a jamais eu le

moindre de doute que la moitié des revenus établis dans les cotisations serait annulée;

- b) au moins la moitié des dix jours du procès ainsi que la journée entière de suspension de la deuxième semaine du procès n'auraient pas été nécessaires eut été les suivantes :
- i. si les appelants avaient profité de l'occasion qui leur a été offerte durant l'interrogatoire préalable d'interroger M. Kemp afin de mieux comprendre comment il était parvenu à ses conclusions;
 - ii. si les appelants avaient fait quelque tentative que ce soit de déterminer les dépenses ainsi que les crédits de taxe sur les intrants que l'entreprise avait réclamés;
 - iii. si les appelants avaient tenté d'organiser leurs documents pour soutenir leurs réclamations;
 - iv. si les appelants avaient obtenu une recherche des NIV pour l'entreprise et avaient concilié ces données aux véhicules que l'entreprise avait déclarés;
 - v. si les appelants avaient utilisé l'année qui s'est écoulée entre la première et la deuxième partie du procès pour se familiariser avec les documents produits en preuve par l'intimée;
 - vi. si les appelants avaient évité de témoigner de façon répétée sur des éléments mineurs;
 - vii. si les appelants n'avaient pas tenté, de manière répétée, de diriger la preuve ou de donner leur opinion sur la façon dont la vérification aurait dû être réalisée;
- c) malgré le fait que les appelants pensent le contraire, le ministre, le ministère de la Justice ou la Cour ne peuvent nullement être tenus responsables de la durée inutile du procès;

- d) il serait approprié d'adjuger une seule série de dépens en raison du fait que les appels ont été entendus sur preuve commune, plutôt que d'imposer deux séries de dépens;
- e) les appelants devraient être tenus solidairement responsables des dépens adjugés.

[119] À moins que les parties soient en mesure de me convaincre que mes impressions sont fausses, toute décision que je suis tenu d'émettre à l'égard des dépens tiendra compte de celles-ci. De plus, je tiendrai compte de la suffisance de l'attention accordée par les parties aux éléments susmentionnés dans toute décision quant à l'adjudication de dépens pour indemniser une partie d'avoir dû produire des observations sur les dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 4^e jour de juin 2019.

« David E. Graham »

Le juge Graham

RÉFÉRENCE : 2019 CCI 128

N^{OS} DES DOSSIERS DE LA COUR : 2013-2091(GST)I
2014-1493(GST)I
2016-839(GST)I
2016-4831(IT)G
2016-4837(IT)G

INTITULÉS : PAUL BUDAY faisant affaire sous le nom
BUDAY AUTO SALES c. SA MAJESTÉ
LA REINE

GLEN BUDAY c. SA MAJESTÉ LA
REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Thunder Bay (Ontario)

DATES DE L'AUDIENCE : Les 29, 30, 31 et 1^{er} juin 2018 et
les 6, 8, 9, 10, 13 et 14 mai 2019

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge David E. Graham

DATE DU JUGEMENT : Le 4 juin 2019

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant Paul Buday
faisant affaire sous le
nom Buday Auto Sales : Glen Buday

Pour l'appelant Glen Buday : L'appelant lui-même

Avocat de l'intimée : M^e Paul Kilppenstein

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée :

Nathalie G. Drouin
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada