

Dossier : 2019-45(IT)I

ENTRE :

ESTRA FLOORING SERVICES CORP.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 1^{er} octobre 2020, à Ottawa (Ontario)

Devant : L'honorable juge B. Russell

Comparutions :

Représentant de l'appelante : M^e Tony Wark

Avocate de l'intimée : M^e Laurence Charron-Raymond

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre des deux cotisations établies le 29 janvier 2016 aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu* fédérale pour les années d'imposition de l'appelante se terminant le 31 décembre 2013 et 2014 est rejeté, et les dépens, fixés à 500 \$, sont adjugés à l'intimée, lesquels doivent être versés dans les 40 jours suivant le prononcé du présent jugement.

Signé à Halifax (Nouvelle-Écosse), ce 17^e jour de mars 2021.

« B. Russell »

Le juge Russell

Référence : 2021 CCI 20

Date : 20210317

Dossier : 2019-45(IT)I

ENTRE :

ESTRA FLOORING SERVICES CORP.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Russell

I. INTRODUCTION :

[1] La société appelante, Estra Flooring Services Corp. (Estra Corp.), interjette appel de deux cotisations établies en application de la *Loi de l'impôt sur le revenu* fédérale (la Loi) par le ministre du Revenu national (le ministre).

[2] Estra Corp. a été constituée en société le 9 août 2012. À toutes les périodes pertinentes, elle a exploité une entreprise familiale de vente de revêtements de sol résidentiels et commerciaux et de services d'installation connexes. Avant la constitution en société d'Estra Corp., une autre société portant un nom similaire, Estra Flooring Inc. (Estra Inc.), avait exploité cette entreprise familiale.

[3] Trois ans après sa constitution en société, Estra Corp. n'avait toujours pas produit de déclaration de revenus. Le 7 octobre 2015, le ministre a écrit à Estra Corp. pour lui demander de produire des déclarations pour les trois années d'imposition se terminant les 31 décembre 2012, 2013 et 2014. La lettre informait également la société que si les déclarations demandées n'étaient pas produites au plus tard le 6 novembre 2015, des cotisations arbitraires seraient établies aux termes du paragraphe 152(7) de la Loi.

[4] Le 29 janvier 2016, alors qu'Estra Corp. n'avait toujours pas produit de déclaration de revenus, le ministre a établi des cotisations en application du

paragraphe 152(7) pour les années d'imposition se terminant les 31 décembre 2012, 2013 et 2014. Le présent appel ne concerne que les deux dernières cotisations, soit celles qui ont été établies pour les années d'imposition se terminant les 31 décembre 2013 et 2014. Il s'agit respectivement des cotisations établies à l'égard des revenus imposables non déclarés de 127 210 \$ et de 89 819 \$. Ces chiffres représentent chacun 10 % des ventes brutes de l'année en question. Le ministre a supposé que, pour chaque année, les dépenses d'entreprise correspondaient à l'autre partie (90 %) des ventes brutes.

[5] Le 10 février 2016, Estra Corp. a signifié des avis d'opposition concernant ces deux cotisations. Bien plus d'un an plus tard, le 31 mars 2017, Estra Corp. a produit des « déclarations T2 abrégées » pour les années d'imposition se terminant les 31 juillet 2013 et 2014. Elles montraient respectivement une perte nette de 80 022 \$ et un revenu net de zéro. Le ministre a pris ces déclarations en considération dans ses délibérations concernant les deux cotisations faisant l'objet d'une opposition.

[6] Le 17 septembre 2018, le ministre a confirmé les deux cotisations faisant l'objet d'une opposition pour les années d'imposition des 31 décembre 2013 et 2014. Les totaux des dépenses autorisées ont été maintenus à 90 % du revenu brut total déclaré au titre de la TVH pour chacune des deux années, en l'absence de toute « documentation source » corroborant les dépenses d'Estra Corp. qui auraient été réclamées dans les déclarations produites tardivement (lesquelles déclarations n'ont pas été présentées à titre d'éléments de preuve). Le 14 décembre 2018, Estra Corp. a introduit le présent appel à l'encontre de ces deux cotisations confirmées.

II. QUESTIONS EN LITIGE :

[7] Au début de l'audience, le représentant d'Estra Corp. a clarifié pour la Cour ce qui était particulièrement en litige pour son client, en affirmant à propos des deux cotisations faisant l'objet d'un appel ce qui suit :

[TRADUCTION]

Tout se résume au montant des dépenses [...] Les ventes qui ont été déclarées par l'ARC dans le cadre des cotisations arbitraires correspondaient aux déclarations de TVH, qui ont été produites trimestriellement pour l'année civile. Le revenu n'est donc nullement contesté. Et les dépenses étaient calculées sur un pourcentage des ventes [...] [Soit] 90 % [...] Nous croyons que les dépenses sont supérieures à cette somme¹.

¹ Transcription, p. 4 et 5.

[8] Il était donc clair que l'appel ne concernait pas le montant du revenu brut de la société ayant fait l'objet de la cotisation (lequel montant avait été tiré par le ministre des déclarations de TVH produites par Estra Corp. au cours de la période pertinente). Comme il a été indiqué, la question en litige portait plutôt sur le montant des dépenses d'entreprise (soit 90 % du revenu brut) que le ministre a pris en compte pour établir les deux cotisations faisant l'objet de l'appel².

III. LA PREUVE :

[9] Le premier témoin d'Estra Corp. à comparaître était Walter Lubiana (WL). Pendant toute la période pertinente, il était président par intérim d'Estra Corp. et directeur de l'exploitation de ses activités. Son père âgé, Benito Lubiana (BL), était le principal actionnaire d'Estra Corp. En contre-interrogatoire, WL a accusé réception de la lettre du ministre du 7 octobre 2015 mentionnée ci-dessus demandant la production des déclarations de revenus en retard.

[10] WL a témoigné qu'au cours des années en litige, il s'est occupé de l'exploitation et de l'administration de l'entreprise, y compris de la tenue des livres. Il a témoigné qu'il ne pouvait pas savoir avec certitude à quel moment – peut-être en 2012 ou vers cette date – cette entreprise de revêtements de sol avait subi une importante baisse financière après avoir fait l'objet d'une surenchère en ce qui concerne un important contrat qu'elle détenait depuis plusieurs années avec un constructeur de premier plan pour la fourniture de revêtements de sol et de services d'installation.

[11] WL a témoigné que le dépôt des déclarations de revenus pour les années à partir de 2012 n'a pas eu lieu parce qu'Estra Corp. n'avait pas les fonds nécessaires pour retenir les services de son cabinet comptable habituel pour préparer les états financiers de l'entreprise. Initialement, chaque matin, WL effectuait des rapprochements bancaires à l'aide d'un logiciel de comptabilité, selon les données bancaires quotidiennes que l'on pouvait consulter en ligne. (La date à laquelle il a fait cela n'a pas été précisée. Dans la mesure où cette date a pu être antérieure à la

² Cette question a été plus précisément exposée dans les observations écrites présentées après l'audience. Au paragraphe 16 de ses observations en réponse, Estra Corp. se dit d'accord avec les observations écrites de la Couronne intimée aux paragraphes 35 et 36. Le paragraphe 36 détermine les « seuls points en litige », acceptés par Estra Corp. comme étant de savoir si les cotisations à l'égard des dépenses pour chacune des deux années ont été correctement établies, aux fins des montants de revenu imposable non déclarés faisant l'objet de la cotisation.

constitution en société d'Estra Corp en août 2012, cette tenue de livres quotidienne aurait plutôt concerné la société antérieure, soit Estra Inc.)

[12] WL a témoigné qu'il a finalement cessé de faire ce travail de comptabilité quotidienne, car il se sentait obligé de se concentrer pleinement sur le développement des affaires. À part WL, l'entreprise n'avait pas de personnel, même si son père âgé, BL, venait quotidiennement au magasin ou à la salle d'exposition d'Ottawa pour répondre aux appels téléphoniques.

[13] WL a témoigné qu'il a pris vraisemblablement huit mois de retard dans sa tenue de livres quotidienne et qu'il n'a pas pu rattraper ce retard. Il a affirmé que, par la suite, Estra Corp. n'avait pas les moyens de payer son cabinet comptable pour qu'il effectue le travail de rattrapage comptable requis.

[14] Il a expliqué que les relevés bancaires d'Estra Corp. où figuraient des chèques annulés étaient placés dans des boîtes de rangement entreposées dans le grenier du magasin ou de la salle d'exposition d'Estra Corp. Mais lorsque l'Agence du revenu du Canada (ARC) a demandé la « documentation source » (comme il est indiqué ci-dessous) pour justifier les dépenses déclarées dans les déclarations produites tardivement en mars 2017, WL n'a pas pu trouver la ou les boîtes contenant la documentation demandée, y compris les relevés bancaires et les exemplaires des chèques annulés.

[15] Il a affirmé qu'il avait fouillé minutieusement le grenier, où étaient apparemment conservées de nombreuses boîtes de documents comptables datant de plusieurs années. Bien que, par la suite, il ait pu obtenir de la banque de la société des copies des relevés bancaires qu'il n'avait pu trouver, il n'a pas pu obtenir des exemplaires de remplacement des chèques annulés.

[16] WL n'a pas fourni de preuve documentaire ou de témoignage de vive voix portant sur des dépenses particulières engagées par Estra Corp, bien que le montant des dépenses soit la question reconnue dans le présent appel. Il n'y a pas eu non plus de preuve de témoins tiers avec leur propre documentation qui aurait pu corroborer les dépenses particulières pour lesquelles une déduction avait été demandée par Estra Corp.

[17] WL a plutôt témoigné de manière générale sur le refinancement de la maison de son père, qui aurait eu pour but (bien que cela n'ait pas été démontré) d'injecter des fonds dans Estra Corp. afin de faciliter le flux de trésorerie. Des références

générales ont également été faites à des emprunts auprès d'autres familles et de sources indépendantes, bien qu'il n'y ait pas de documentation confirmant où les fonds empruntés ont abouti.

[18] Il y avait également des éléments de preuve généraux indiquant que les conditions de vie personnelles de WL et BL étaient modestes.

[19] L'avocate de l'intimée s'est opposée au dépôt de la majeure partie de ces éléments de preuve généraux pour des raisons de pertinence. Cependant, j'ai admis dans le dossier la plupart de ces éléments de preuve, bien sûr sous réserve de leur importance et en gardant à l'esprit qu'il s'agit d'un appel interjeté sous le régime de la « procédure informelle ».

[20] Selon le représentant d'Estra Corp., ces éléments de preuve généraux sur les conditions financières difficiles démontreraient qu'Estra Corp. n'aurait pas pu gagner le revenu net imposable qui avait fait l'objet de la cotisation (soit 10 % des revenus bruts); par conséquent, les dépenses ont dû être plus importantes que les sommes ayant fait l'objet de la cotisation, soit 90 % des revenus bruts selon les déclarations de TVH.

[21] Il convient de noter qu'au cours de son contre-interrogatoire, WL a reconnu avoir retiré des fonds d'Estra Corp. pour effectuer des paiements de 138 000 \$ par suite d'un jugement de la Cour supérieure de l'Ontario qui avait été rendu contre l'ancienne société, Estra Inc. et plusieurs personnes, dont WL.

[22] Le seul autre témoin cité par Estra Corp. était le vérificateur de l'ARC, S. Kirkham (SK). SK avait vérifié les déclarations de revenus qu'Estra Corp. avait tardivement produites en mars 2017, bien après qu'Estra Corp. eut déposé des avis d'opposition concernant les cotisations faisant l'objet de l'appel. SK l'a fait à la demande de l'agent des appels de l'ARC qui traitait ces avis d'opposition.

[23] Au cours de son interrogatoire principal de SK, le représentant d'Estra Corp. a renvoyé à un courriel que SK avait envoyé à l'agent des appels, qui comprenait la déclaration suivante : [TRADUCTION] « [L]es livres et registres de ce dossier sont un véritable fouillis, à tel point que le comptable a même beaucoup de mal à comprendre

comment a été effectuée la tenue de livres [...] »³ L'agent a demandé à SK si cette déclaration était « correcte ». Il a répondu oui⁴.

[24] Dans le cadre de son travail d'audit au stade de l'avis d'opposition, SK a demandé à Estra Corp. des renseignements et des documents précis. La documentation demandée comprenait des « documents sources » relatifs à des dépôts bancaires et des opérations concernant les dépenses, sélectionnés par SK et inscrits dans le grand livre d'Estra Corp.

[25] SK a fourni des exemples de documents sources pour les dépenses tirés d'un questionnaire envoyé à Estra Corp. et rempli par elle au début du travail d'audit de SK. Pour la preuve des paiements concernant les stocks, les documents sources pouvaient inclure des factures d'achat (et Estra Corp. a ajouté des chèques annulés). Pour la preuve des paiements effectués pour des « métiers et contrats de sous-traitance », les documents sources pouvaient être des accords écrits et des chèques annulés (et Estra Corp. a ajouté des factures). Les exemples de documents sources, donnés pour les paiements pour « livraison, fret et messagerie expresse » étaient des factures d'achat et des documents d'expédition, Estra Corp. présentant également des chèques annulés. Les exemples de retenue à la source donnés par l'ARC pour la catégorie de dépenses « dettes à court terme » étaient des relevés bancaires et des relevés hypothécaires, etc. Là encore, Estra Corp. a présenté des chèques annulés. Les chèques annulés, les relevés bancaires et les accords signés constituaient une grande partie de ce qui pouvait constituer une retenue à la source pour les diverses catégories de dépenses.

[26] Cependant, dans sa réponse finale, Estra Corp. n'a fourni à SK aucun document source concernant les dépenses pour les deux années en litige. C'est ce qu'a reconnu le représentant d'Estra Corp. au cours de l'interrogatoire qu'il a mené auprès de SK. Il a affirmé ce qui suit (avec l'accord de SK) :

[TRADUCTION]

[...] vous aviez des relevés bancaires, mais nous ne vous avons donné aucune documentation source pour 2013 et 2014 [...] pour soutenir les achats, les métiers [et] les contrats de sous-traitance, la livraison, le fret, les intérêts, toutes ces dépenses. Nous n'avons fourni aucune documentation⁵.

³ Transcription, p. 83.

⁴ Transcription, p. 84.

⁵ Transcription, p. 93.

[27] Le représentant d'Estra Corp. a demandé à SK quel raisonnement l'ARC avait utilisé pour établir arbitrairement une cotisation à l'égard des dépenses qui indiquait que celles-ci étaient égales à 90 % du produit des ventes. SK a répondu qu'en ce qui concerne les contribuables qui n'ont pas produit de déclaration, l'ARC [TRADUCTION] « [...] utilisait de 80 % à 90 % des ventes afin de déterminer les dépenses aux fins de la cotisation établie aux termes du [paragraphe] 152(7) »⁶. Il a dit qu'il ne pouvait pas expliquer précisément le fondement de cette norme, car il n'avait jamais travaillé au service des « personnes qui ne produisent pas de déclaration » de l'ARC⁷.

[28] En bonne partie à cause du fait que l'appelante n'a pas fourni la documentation source demandée, SK a fini par faire deux autres recommandations à l'agent des appels concernant la façon de conclure les oppositions aux deux cotisations en cause. La première solution proposée était que pour chaque cotisation faisant l'objet d'une opposition, le revenu net imposable devait être augmenté à hauteur de nouvelles sommes précisées. L'autre solution recommandée était que le ministre confirme simplement les cotisations contestées, sans augmenter le revenu net imposable. Le ministre a choisi cette dernière solution, plus indulgente, et a simplement confirmé les deux cotisations en cause.

[29] Au cours d'un contre-interrogatoire amical, SK a affirmé que les cotisations établies à l'égard de l'avoir net (un type de cotisation arbitraire) ne pouvaient pas être logiquement effectuées en ce qui concerne les personnes morales (comme c'est bien sûr le cas pour Estra Corp.). SK a également témoigné que lorsqu'il a été affecté pour la première fois à ce travail pour le compte de l'agent des appels, il a noté dans le dossier que le bureau des Renseignements d'entreprise et de l'assurance de la qualité de l'ARC avait décelé, lors d'un examen préliminaire, les déclarations produites tardivement :

[TRADUCTION]

[...] [un] problème [...] avec les coûts des marchandises vendues parce qu'ils étaient beaucoup plus élevés que la moyenne de l'industrie, donc je pense que c'était le principal problème en ce qui concerne les coûts des marchandises vendues à l'égard desquelles une déduction avait été potentiellement demandée en trop⁸.

⁶ Transcription, p. 80.

⁷ Transcription, p. 81.

⁸ Transcription, p. 125.

IV. ANALYSE :

[30] Comme il a été indiqué, la seule question en litige est de savoir si le ministre a commis une erreur en établissant des cotisations à l'égard des dépenses autorisées de 1 144 866 \$ (2013) et de 808 371 \$ (2014). À l'alinéa 30(1) de la réponse de l'intimée, il est plaidé, à titre d'hypothèse que le ministre a invoquée en établissant les cotisations faisant l'objet de l'appel, que :

L'appelante a eu des dépenses ne dépassant pas 1 144 866 \$ et 808 371 \$ à l'égard de ces années d'imposition se terminant respectivement les 31 décembre 2013 et 2014, ce qui représente 90 % des revenus bruts mentionnés ci-dessus.

[31] Il est acquis en matière jurisprudentielle que, dans les appels en matière fiscale, les hypothèses de fait plaidées comme ayant été invoquées par le ministre sont présumées exactes⁹, bien que cette présomption soit réfutable selon la norme civile de la prépondérance des probabilités.

[32] Ainsi, la question pertinente en l'espèce est de déterminer si la preuve présentée à l'audience a réfuté l'hypothèse du ministre mentionnée ci-dessus concernant le montant des dépenses, tel qu'il a fait l'objet d'une cotisation pour chacune des deux années d'imposition visées.

[33] Je suis d'avis qu'Estra Corp. n'a pas du tout réfuté l'hypothèse invoquée par le ministre mentionnée ci-dessus selon laquelle aucune des deux cotisations faisant l'objet de l'appel ne tient compte des dépenses d'entreprise sous-estimées d'Estra Corp.

[34] Plus précisément, la preuve générale présentée par Estra Corp. tendant à démontrer que, durant la période pertinente, WL et BL avaient personnellement des difficultés financières et un style de vie modeste, et que des fonds ont pu être avancés à Estra Corp. n'a pratiquement aucune valeur probante pour établir le point particulier en litige, à savoir que les dépenses d'Estra Corp. ont dépassé les sommes ayant fait l'objet des deux cotisations portées en appel.

[35] On aurait pu s'attendre à ce qu'une preuve suffisamment probante soit fournie par les registres et livres de compte d'Estra Corp. Mais, étonnamment, lors de

⁹ Un fait invoqué comme une hypothèse invoquée par le ministre et donc présumée exacte peut également être réfuté par une preuve (généralement tirée d'un rapport de vérification ou d'un rapport d'avis d'opposition) selon laquelle le ministre n'a en fait pas soulevé l'hypothèse particulière invoquée.

l'audience, Estra Corp. n'a présenté aucun document source pour justifier ses demandes de déduction des dépenses.

[36] Cela va tout à fait à l'encontre du paragraphe 230(1) de la Loi, qui dispose que l'exigence fondamentale selon laquelle les registres et livres de comptes d'un contribuable doivent pouvoir être consultés pour permettre la détermination des obligations fiscales de ce contribuable.

[37] Par conséquent, l'hypothèse invoquée par le ministre, mentionnée ci-dessus, selon laquelle Estra Corp. a engagé des dépenses d'au plus 1 144 866 \$ et 808 371 \$ au cours de ses années d'imposition se terminant les 31 décembre 2013 et 2014, se dégage du présent appel comme étant confirmée comme un fait établi.

[38] Le présent appel est rejeté.

Signé à Halifax (Nouvelle-Écosse), ce 17^e jour de mars 2021.

« B. Russell »

Le juge Russell

RÉFÉRENCE : 2021 CCI 20

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2019-45(IT)I

INTITULÉ : ESTRA FLOORING SERVICES CORP.,
c. SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Ottawa (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 1^{er} octobre 2020

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge B. Russell

DATE DU JUGEMENT : Le 17 mars 2021

COMPARUTIONS :

Représentant de l'appelante : M^e Tony Wark
Avocate de l'intimée : M^e Laurence Charron-Raymond

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : S.O.

Cabinet : S.O.

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