

Dossier : 2022-103(IT)G

ENTRE :

HILLCORE FINANCIAL CORPORATION,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Requête entendue le 25 novembre 2022, à Montréal (Québec)

Devant : l'honorable juge Dominique Lafleur

Comparutions :

Avocats de l'appelante : M^e Guy Du Pont
M^e Marie-France Dompierre
M^e Luca Teolis

Avocats de l'intimé : M^e Charles Camirand
M^e Yara Barrak
M^e Emilie Raby-Roussel
M^e Christopher Kitchen

ORDONNANCE

APRÈS avoir examiné l'avis de requête daté du 14 août 2022, déposé par l'appelante en vertu des articles 49 et 53 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)* (les « Règles »), ainsi que d'autres documents (la « requête ») demandant une ordonnance :

- i. radiant la réponse de l'intimé à l'avis d'appel déposé le 30 juin 2022 (la « réponse »), sans autorisation de la modifier, et accueillant l'appel avec dépens;
- ii. à titre subsidiaire, radiant la réponse, sans autorisation de la modifier, et ordonnant que les allégations de fait formulées dans l'avis d'appel de l'appelante soient réputées vraies aux fins de l'appel, conformément au paragraphe 44(2) des Règles;
- iii. toujours à titre subsidiaire, radiant la réponse et ordonnant à l'intimé de déposer une nouvelle réponse dans les 30 jours suivant la date de l'ordonnance accueillant la requête et prorogeant de 30 jours le délai accordé à l'appelante pour déposer une réponse, si cela est jugé opportun;
- iv. adjugeant à l'appelante les dépens de la présente requête, quelle que soit l'issue de la cause, selon une échelle jugée appropriée;
- v. accordant toute autre mesure jugée appropriée.

ET APRÈS avoir examiné l'affidavit de Stéfany Lemieux, souscrit le 22 novembre 2022 et déposé par l'intimé;

ET APRÈS avoir examiné les observations écrites des parties et entendu les observations des parties;

LA COUR ORDONNE :

1. Conformément aux motifs de l'ordonnance ci-joints, la requête est accueillie comme suit :
 - i) la réponse est radiée dans son intégralité;
 - ii) l'intimé a jusqu'au 20 juin 2023 pour déposer et signifier une nouvelle réponse à l'avis d'appel;
 - iii) l'appelante a jusqu'au 24 juillet 2023 pour déposer une réponse, si elle le juge opportun, et, si elle décide de le faire, pour signifier sa réponse;
 - iv) les dépens de la présente requête sont adjugés à l'appelante, quelle que soit l'issue de la cause. Les parties disposent de 20 jours suivant la date de la

présente ordonnance pour s'entendre sur les dépens de la présente requête et en informer la Cour, à défaut de quoi l'appelante disposera d'un délai supplémentaire de 20 jours pour signifier et déposer des observations écrites sur les dépens et l'intimé disposera d'un délai supplémentaire de 20 jours pour signifier et déposer une réponse écrite. Ces observations ne doivent pas dépasser dix (10) pages. Si les parties n'informent pas la Cour qu'elles sont entendues et que des observations ne sont pas déposées dans les délais impartis, les dépens de la présente requête seront adjugés à l'appelante conformément au tarif.

Signé à Ottawa, Canada, ce 18^e jour de mai 2023.

« Dominique Lafleur »

La juge Lafleur

Référence : 2023 CCI 71

Date : 20230518

Dossier : 2022-103(IT)G

ENTRE :

HILLCORE FINANCIAL CORPORATION,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

La juge Lafleur

I. LA REQUÊTE

[1] Un avis de requête daté du 14 août 2022 a été déposé par l'appelante en vertu des articles 49 et 53 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)* (les « Règles »), ainsi que d'autres documents (la « requête »), demandant une ordonnance :

- i. radiant la réponse de l'intimé à l'avis d'appel déposé le 30 juin 2022 (la « réponse »), sans autorisation de modifier, et accueillant l'appel avec dépens;
- ii. à titre subsidiaire, radiant la réponse, sans autorisation de la modifier, et ordonnant que les allégations de fait formulées dans l'avis d'appel de l'appelante soient réputées vraies aux fins de l'appel, conformément au paragraphe 44(2) des Règles;

- iii. toujours à titre subsidiaire, radiant la réponse et ordonnant à l'intimé de déposer une nouvelle réponse dans les 30 jours suivant la date de l'ordonnance accueillant la requête et prorogeant de 30 jours le délai accordé à l'appelante pour déposer une réponse, si cela est jugé opportun;
- iv. adjugeant à l'appelante les dépens de la présente requête, quelle que soit son issue, selon une échelle jugée appropriée;
- v. accordant toute autre mesure jugée appropriée.

[2] L'intimé a déposé l'affidavit de Stéfany Lemieux, souscrit le 22 novembre 2022.

[3] À l'audience, l'intimé a fait certaines concessions, qui seront examinées ci-dessous.

II. CONCLUSION

- [4] Conformément aux motifs suivants, la requête est accueillie comme suit :
- i. la réponse est radiée dans son intégralité;
 - ii. l'intimé a jusqu'au 20 juin 2023 pour déposer et signifier une nouvelle réponse à l'avis d'appel;
 - iii. l'appelante a jusqu'au 24 juillet 2023 pour déposer une réponse, si elle le juge opportun, et, si elle décide de le faire, pour signifier sa réponse;
 - iv. les dépens de la présente requête sont adjugés à l'appelante, quelle que soit l'issue de la cause. Les parties disposent de 20 jours suivant la date de la présente ordonnance pour s'entendre sur les dépens de la présente requête et en informer la Cour, à défaut de quoi l'appelante disposera d'un délai supplémentaire de 20 jours pour signifier et déposer des observations écrites sur les dépens et l'intimé disposera d'un délai supplémentaire de 20 jours pour signifier et déposer une réponse écrite. Ces observations ne doivent pas dépasser dix (10) pages. Si les parties n'informent pas la Cour qu'elles sont se sont entendues et que des observations ne sont pas déposées dans les délais

impartis, les dépens de la présente requête seront adjugés à l'appelante conformément au tarif.

III. CONTEXTE

[5] L'appelante interjette appel des nouvelles cotisations établies par le ministre du Revenu national (le « ministre ») en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (L.R.C. 1985, ch. 1 (5e suppl.) (la « Loi »)) pour ses années d'imposition qui ont pris fin le 31 décembre 2012, le 31 décembre 2013, le 31 décembre 2014, le 31 décembre 2015, le 31 décembre 2016 et le 31 décembre 2017.

[6] Dans des avis datés du 20 juin 2020, le ministre a établi de nouvelles cotisations à l'égard de l'appelante pour lui ajouter un revenu non déclaré totalisant 17 232 046 \$ pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2012, 15 131 666 \$ pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2013, 27 778 318 \$ pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2014 et 28 997 389 \$ pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2015, et lui imposer des pénalités en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi pour ces années d'imposition. Le ministre a également refusé les ajouts au compte du montant cumulatif des immobilisations admissibles de l'appelante et les déductions demandées par l'appelante à l'égard des dépenses d'amortissement et des frais d'intérêts. Par conséquent, le ministre a réduit le solde des pertes autres qu'en capital et a rejeté les demandes de report des pertes de l'appelante. De plus, une autre question soulevée par les nouvelles cotisations est celle de savoir si le ministre était autorisé à établir de nouvelles cotisations à l'égard de l'appelante en dehors de la période normale de nouvelle cotisation pour les années d'imposition se terminant le 31 décembre 2012, le 31 décembre 2013, le 31 décembre 2014 et le 31 décembre 2015.

[7] La réponse donne un aperçu de la question et est ainsi libellée (p. 1 et 2) :

[TRADUCTION]

Au cours de ses années d'imposition 2012, 2013, 2014 et 2015, l'appelante a vendu et mis en œuvre une planification fiscale qui a permis à ses clients de vendre leurs éléments d'actif sans payer d'impôt sur le produit de disposition découlant des ventes. La planification fiscale comprenait une série d'opérations, se terminant par la répartition des pertes alléguées d'une fausse société de personnes pour compenser les gains réalisés grâce à la vente des éléments d'actif. L'appelante a

reçu de l'argent de ses clients pour les services qu'elle a fournis, dont le montant n'a pas été déclaré comme revenu par l'appelante. Plutôt que de déclarer les frais comme revenu, l'appelante a prétendu emprunter de l'argent à certaines sociétés qu'elle utilisait pour vendre les éléments d'actif de ses clients dans le cadre de la mise en œuvre de la planification fiscale. Le montant du prêt allégué était égal au montant généré par l'appelante en vendant les éléments d'actifs et en mettant en œuvre la planification fiscale. En ce qui concerne le prêt allégué, l'appelante a émis des billets à ordre en faveur du prêteur. Ces billets à ordre étaient des trompe-l'œil qui ont été créés pour induire le ministre du Revenu national en erreur, lui faisant croire que l'appelante avait reçu le produit d'un prêt, alors qu'en réalité, ces sommes étaient un revenu non déclaré de l'appelante découlant de la vente et de la mise en œuvre d'une planification fiscale.

De plus, au cours de l'année d'imposition 2012, l'appelante a acheté des éléments d'actif de 4092325 Investment Ltd. Plus précisément, l'appelante a acheté les revenus non facturés de 4092325 Investment Ltd. à titre de travaux en cours pour un montant nettement inférieur à la juste valeur marchande, et elle n'a pas inclus ces revenus dans le calcul de son revenu pour l'année d'imposition 2012. L'appelante a également acheté d'autres éléments d'actif de 4092325 Investment Ltd. L'appelante a prétendu payer pour ces éléments d'actif en émettant deux présumés billets à ordre. Ces billets étaient des trompe-l'œil créés pour fabriquer des attributs fiscaux, plus précisément une déduction pour amortissement gonflée et des dépenses cumulatives en capital admissible accrues. L'appelante a déduit les intérêts prétendument payables sur les faux billets.

En raison de son revenu nettement sous-déclaré, ainsi que des déductions pour intérêts, de la déduction pour amortissement gonflée et des dépenses en capital admissible, l'appelante a déclaré des pertes autres qu'en capital substantielles pour les années d'imposition 2012, 2013, 2014 et 2015, auxquelles elle n'avait pas droit. À toutes les dates pertinentes, le solde des pertes autres qu'en capital de l'appelante était nul, et, par conséquent, l'appelante n'avait pas droit au report de pertes qu'elle avait déclarées pour les années d'imposition 2016 et 2017.

[8] Selon l'appelante, les billets à ordre qu'elle a émis ont créé une relation créancier-débiteur valide. Il s'ensuit que le principal de ces billets à ordre ne doit pas être inclus dans le calcul du revenu de l'appelante. De plus, l'appelante a le droit de demander le report de pertes autres qu'en capital, une déduction pour frais d'intérêt, une déduction pour amortissement et un ajout à son compte du montant cumulatif des immobilisations admissibles. Enfin, les pénalités imposées en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi doivent être annulées.

[9] Le présent appel n'en est qu'à ses débuts. Il n'y a pas encore eu d'échange de listes de documents ou d'interrogatoires préalables.

IV. POSITIONS DES PARTIES

[10] Selon l'appelante, la réponse comporte les lacunes suivantes : les arguments de droit sont maquillés en hypothèses de fait; l'inclusion inappropriée d'éléments de preuve; l'invocation de faits non pertinents; la divulgation de renseignements confidentiels; et le caractère vague, répétitif, ambigu et trompeur de la réponse. Les nombreuses lacunes minent la capacité des parties à mener l'instruction de l'appel en temps opportun et de façon ordonnée. La réponse est également scandaleuse, frivole et vexatoire, et constitue un recours abusif à la Cour interdit par l'article 53 des Règles. Selon l'appelante, en raison des nombreuses lacunes de la réponse, la seule mesure et sanction appropriée pour l'utilisation des ressources judiciaires et les ressources perdues par l'appelante à l'égard de cet acte de procédure sensiblement lacunaire serait que la Cour radie la réponse dans son intégralité, sans autorisation de la modifier, et qu'elle accueille l'appel.

[11] Selon l'intimé, même si la réponse est en partie lacunaire, les lacunes ne sont pas aussi nombreuses que l'a soutenu l'appelante. La réponse peut être corrigée par des modifications et ne doit donc pas être radiée.

V. ANALYSE

5.1 Principes applicables

A. Règles de procédure

[12] L'objet des actes de procédure est « de définir les questions en faisant l'objet du litige entre les parties aux fins de production, de communication préalable ainsi qu'en prévision du procès » (voir *Zelinski c. La Reine*, 2001 CanLII 406 (C.C.I.) [*Zelinski*], par. 4 (conf. par 2002 CAF 30); voir aussi *Beima c. Canada*, 2016 CAF 205, par. 17, et *Husky Oil Operations Limited c. La Reine*, 2019 CCI 136 [*Husky Oil*], par. 11).

[13] Les actes de procédure doivent contenir un exposé concis des faits pertinents sur lesquels se fonde une partie.

[14] Comme l'a expliqué la Cour dans la décision *Zelinski* (par. 4 et 5) :

[...] Les faits pertinents sont ceux qui, dans l'éventualité où ils sont établis au cours du procès, concourront à démontrer que la partie ayant déposé l'acte de procédure a droit au redressement demandé. [...]

Le principe applicable est formulé ainsi par *Holmsted et Watson* :

[TRADUCTION]

Il s'agit de la grande règle en matière d'actes de procédure; toutes les autres règles sont essentiellement des règles accessoires ou des réserves à cette règle de base selon laquelle le plaideur doit exposer les faits pertinents sur lesquels il fonde sa demande ou sa défense. La règle comporte quatre composantes distinctes : (1) chaque acte de procédure doit exposer des faits et non pas simplement des conclusions de droit; (2) il doit exposer les faits pertinents et ne pas contenir de faits dénués de pertinence; (3) il doit exposer des faits, non les éléments de preuve qui serviront à étayer ces faits; (4) il doit exposer les faits avec concision.

[Non souligné dans l'original.]

[15] Les actes de procédures doivent être concis. Il faut éviter la répétition, puisque les actes de procédure ne doivent contenir que les faits pertinents sur lesquels est fondée la demande ou la défense, et qui donnent un aperçu de la cause (*Strother c. La Reine*, 2011 CCI 251 [*Strother*], par. 39 et 40).

[16] Il est également important que les actes de procédure soient équilibrés et qu'ils fassent preuve d'une certaine équité (*Canadian Imperial Bank of Commerce c. The Queen*, 2011 TCC 568 [*CIBC CCI*], par. 38).

[17] Le paragraphe 49(1) des Règles énonce les exigences quant au contenu de la réponse et est ainsi libellé :

49 (1) Sous réserve du paragraphe (1.1), la réponse indique :

- a) les faits admis;
- b) les faits niés;
- c) les faits que l'intimée ne connaît pas et qu'elle n'admet pas;
- d) les conclusions ou les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant sa cotisation;
- e) tout autre fait pertinent;
- f) les points en litige;
- g) les dispositions législatives invoquées;
- h) les moyens sur lesquels l'intimée entend se fonder;
- i) les conclusions recherchées.

49 (1) Subject to subsection (1.1), every reply shall state

- (a) the facts that are admitted,
- (b) the facts that are denied,
- (c) the facts of which the respondent has no knowledge and puts in issue,
- (d) the findings or assumptions of fact made by the Minister when making the assessment,
- (e) any other material fact,
- (f) the issues to be decided,
- (g) the statutory provisions relied on,
- (h) the reasons the respondent intends to rely on, and
- (i) the relief sought.

[18] Les faits visés aux alinéas 49(1)a), b) et c) des Règles sont les faits énoncés dans un avis d'appel particulier (voir *Husky Oil*, par. 8). Lorsque l'intimé admet ou nie un fait (al. 49(1)a) et b) des Règles), il ne doit pas ajouter de commentaires ou d'autres conclusions de droit (*Strother*, par. 16, et *Xu c. La Reine*, 2006 TCC 695 [Xu], par. 5).

[19] Plus récemment, la Cour a examiné ces principes (voir *Husky Oil*, par. 20 et 21) :

- l'intimé ne doit admettre que les faits allégués par l'appelant;

- l'aveu doit être autonome, sans être embrouillé par les propres allégations de l'intimé à ce sujet;
- il est inapproprié, dans une réponse, de viser à admettre certains faits alors que ces faits ne sont pas allégués dans l'avis d'appel;
- il n'est pas permis, dans la réponse, afin d'admettre le fait particulier, d'interpréter un mot imprécis en le remplaçant par un autre.

[20] Une fois que l'intimé a nié ou admis un fait, ou déclaré qu'il n'avait pas connaissance d'un fait, l'intimé ne peut invoquer que deux autres énoncés de fait à plaider : les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation (al. 49(1)d) des Règles) et tout autre fait pertinent (al. 49(1)e) des Règles).

[21] Comme l'a déclaré la Cour dans la décision *Strother* :

[15] [...] Tous ces énoncés de fait doivent être des énoncés de faits pertinents, pas de faits non pertinents, pas des énoncés ou des principes de droit et pas des énoncés mélangés de fait et de droit. Les alinéas *f*), *g*) et *h*) de l'article 49 des Règles accordent à l'intimée la possibilité de définir les questions en litige, d'énoncer les dispositions législatives qui sont en jeu et de faire état des moyens sur lesquels elle entend se fonder.

B. Radier un acte de procédure

[22] Les Règles prévoient explicitement, à l'article 53, la radiation des actes de procédure. La Cour peut radier ou caviarder, en tout ou en partie, un acte de procédure au motif que celui-ci risque de compromettre ou de retarder la bonne instruction de l'appel, qu'il est scandaleux, frivole ou vexatoire, qu'il s'agit d'un recours abusif à la Cour, ou qu'il ne divulgue aucun motif raisonnable d'appel. L'article 53 des Règles établit une norme élevée en ce qui a trait à la radiation, en tout ou en partie, des actes de procédure. Cet article est ainsi libellé :

53 (1) La Cour peut, de son propre chef ou à la demande d'une partie, radier un acte de procédure ou tout autre document ou en supprimer des

53 (1) The Court may, on its own initiative or on application by a party, strike out or expunge all or part of a pleading or other document

passages, en tout ou en partie, avec ou sans autorisation de le modifier parce que l'acte ou le document :

a) peut compromettre ou retarder l'instruction équitable de l'appel;

b) est scandaleux, frivole ou vexatoire;

c) constitue un recours abusif à la Cour;

d) ne révèle aucun moyen raisonnable d'appel ou de contestation de l'appel.

with or without leave to amend, on the ground that the pleading or other document

(a) may prejudice or delay the fair hearing of the appeal;

(b) is scandalous, frivolous or vexatious;

(c) is an abuse of the process of the Court; or

(d) discloses no reasonable grounds for appeal or opposing the appeal.

[23] Dans la décision *Sentinel Hill Productions (1999) Corporation c. La Reine*, 2007 CCI 742 [*Sentinel Hill*], la Cour a énoncé les principes bien établis à appliquer dans le cadre d'une requête en radiation en vertu de l'article 53 des Règles :

[4] [...] La question a été examinée dans de nombreuses décisions de la Cour et de la Cour d'appel fédérale. Il n'est pas nécessaire de les citer toutes étant donné que les principes sont bien établis.

a) Les faits allégués dans l'acte de procédure contesté doivent être considérés comme exacts sous réserve des limites énoncées dans l'arrêt *Operation Dismantle Inc. c. Canada*, [1985] 1 R.C.S. 441, à la page 455. Il n'est pas loisible à la partie qui attaque un acte de procédure en vertu de l'article 53 des Règles de contester des assertions de fait.

b) Pour qu'un acte de procédure soit radié, en tout ou en partie, en vertu de l'article 53 des Règles, il doit être évident et manifeste que la position qui est prise n'a aucune chance de succès. Il s'agit d'un critère rigoureux et il faut faire preuve d'énormément de prudence en exerçant le pouvoir conféré en matière de radiation d'un acte de procédure.

c) Le juge des requêtes doit éviter d'usurper les fonctions du juge du procès en tirant des conclusions de fait ou en se prononçant sur la pertinence. Il faut laisser de telles questions à l'appréciation du juge qui entend la preuve.

[24] Le critère à appliquer en matière de radiation, en tout ou en partie, d'actes de procédure consiste à déterminer s'il est évident et manifeste que les actes de procédure ne révèlent aucun motif raisonnable d'appel (*Main Rehabilitation Co. c. Canada*, 2004 CAF 403, par. 3).

[25] Dans le cadre d'une requête en radiation d'une réponse dans le cadre d'un appel en matière fiscale, la requête n'est accueillie que s'il est évident et manifeste, dans l'hypothèse où les faits allégués dans la réponse sont avérés, que la réponse ne permet pas de conclure de façon raisonnable que la nouvelle cotisation frappée d'appel est correcte (*Banque Canadienne Impériale de Commerce c. Canada*, 2013 CAF 122 [CIBC CAF], par. 7).

[26] Plus récemment, la Cour d'appel fédérale a examiné ces principes dans l'arrêt *Ereiser c. Canada*, 2013 CAF 20 :

[17] Le critère relatif à la radiation d'actes de procédure n'est pas controversé entre les parties. Se prononçant pour la Cour suprême du Canada par l'arrêt *R. c. Imperial Tobacco Canada Ltée*, 2011 CSC 42, au paragraphe 17, [2011] 3 R.C.S. 45, la juge en chef McLachlin l'a explicité de nouveau :

[...] l'action ne sera rejetée que s'il est évident et manifeste, dans l'hypothèse où les faits allégués seraient avérés, que la déclaration ne révèle aucune cause d'action raisonnable : *Succession Odhavji c. Woodhouse*, 2003 CSC 69, [2003] 3 R.C.S. 263, par. 15; *Hunt c. Carey Canada Inc.*, [1990] 2 R.C.S. 959, p. 980. Autrement dit, la demande doit n'avoir aucune possibilité raisonnable d'être accueillie. Sinon, il faut lui laisser suivre son cours : voir généralement *Syl Apps Secure Treatment Centre c. B.D.*, 2007 CSC 38, [2007] 3 R.C.S. 83; *Succession Odhavji*; *Hunt*; *Procureur général du Canada c. Inuit Tapirisat of Canada*, [1980] 2 R.C.S. 735.

[...]

[27] Un acte de procédure peut compromettre ou retarder l'instruction équitable de l'appel s'il est manifeste et évident que l'acte de procédure allégué n'est pas pertinent quant aux questions à trancher.

[28] La jurisprudence enseigne également que les actes de procédure qui exposent des faits non pertinents et inappropriés ou qui révèlent des lacunes si importantes qu'ils ne constituent pas un motif d'appel peuvent être radiés parce qu'ils compromettraient la bonne instruction de l'appel (*Gauthier (Gisborn) c. La Reine*,

2006 CCI 290). Comme il est indiqué dans la décision *Heron c. La Reine*, 2017 CCI 71 (conf. par 2017 CAF 229) :

[12] Lorsqu'une partie déclare que les allégations ne sont pas pertinentes, le « manque de pertinence ne doit faire aucun doute et, pour ainsi dire, doit sauter aux yeux. Il ne suffit pas que, après moult arguments, il puisse sembler qu'elles ne peuvent être défendues. »

[29] Un acte de procédure est considéré comme frivole ou vexatoire lorsqu'il « comport[e] des erreurs à un point où l[e] défend[eur] ne [peut] savoir comment répondre à la demande. De plus, la Cour serait incapable de diriger ou de gérer l'instance » (Simon c. Canada, 2011 CAF 6 [Simon], par. 9). Il doit être réservé aux affirmations clairement et manifestement insensées (*Sentinel Hill*, par. 11).

[30] Les actes de procédure peuvent également être radiés si [TRADUCTION] « [...] ils ont été déposés aux fins d'embellissement, ou simplement [s']ils contiennent des propos inflammatoires » (*Mudge c. The Queen*, 2020 TCC 77 [Mudge], par. 20). De plus, un acte de procédure est considéré comme frivole si, dans l'hypothèse où les faits allégués dans l'acte de procédure sont avérés, il est évident et manifeste qu'il ne peut être accueilli (*Canada c. Roitman*, 2006 CAF 266, par. 15).

[31] Un acte de procédure peut être considéré comme un recours abusif à la Cour lorsqu'il est injuste envers une partie ou qu'il est susceptible de discréditer l'administration de la justice (*Toronto (Ville) c. S.C.F.P., section locale 79*, 2003 CSC 63, par. 35 à 45). Comme l'a déclaré la Cour dans la décision *Marine Atlantic Inc. c. La Reine*, 2016 CCI 46 :

[47] Afin que la conduite d'une partie constitue un recours abusif à la procédure, cette dernière doit avoir refusé de collaborer ou de respecter les règles ou les ordonnances de la cour de façon à causer des retards et un préjudice. Dans l'arrêt *Yacyshyn c. Canada*, [1999] 1 C.T.C. 139 (CAF), la Cour d'appel fédérale a affirmé que l'ordonnance de la Cour visant à radier les actes de procédure est fondée sur la conduite de la contribuable, qui, dans ce cas, avait « entraîné des retards et causé un préjudice » équivalant à un recours abusif à la procédure.

[32] Toutefois, comme l'a affirmé la Cour dans la décision *Promex Group Inc. c. R.*, [1998] 3 C.T.C. 2110, 98 DTC 1588, le fait que la Cour divulgue entièrement les

motifs d'une cotisation, peu importe la source des renseignements sur lesquels elle s'est fondée, ne constitue pas un abus de procédure, mais le ministre pourrait bien faire preuve de retenue à l'égard des faits essentiels à l'établissement de la cotisation ou formuler des hypothèses qui n'avaient pas en fait été formulées (par. 32).

C. Mesure

[33] Les actes de procédure lacunaires constituent une irrégularité au sens de l'article 7 des Règles (reproduits à l'annexe A des présents motifs) et n'emportent pas la nullité de l'instance.

[34] Lorsque les lacunes d'un acte de procédure sont importantes, manquent de précision ou sont vagues, la mesure appropriée consiste à écarter l'acte de procédure et à permettre le dépôt d'un nouvel acte de procédure qui satisfait aux exigences énoncées dans les Règles. Comme l'a déclaré la Cour, cela « ne concerne pas la radiation d'actes de procédure déficients, mais plutôt la radiation d'actes de procédure susceptibles de préjudicier sensiblement au déroulement du procès » (voir *935475 Ontario Ltd c. La Reine*, 2009 CCI 196, par. 34).

[35] La Cour peut autoriser toutes les modifications ou mesures nécessaires pour assurer une résolution équitable des véritables questions en litige. Pour radier un acte de procédure sans autorisation de le modifier, la lacune doit être impossible à corriger par une modification (voir *Simon*, par. 8). De plus, la Cour fédérale enseigne que, pour radier une demande sans autorisation de la modifier, il ne doit pas y avoir la « moindre trace » d'une cause d'action légitime (*Riabko c. Canada*, [1999] A.F.F. no 1289 (QL), 1999 CanLII 8627 [*Riabko*], par. 8).

[36] Lorsqu'un appelant présente une requête en radiation d'une réponse, il a le fardeau de démontrer [TRADUCTION] « [qu']il serait impossible pour l'intimé de modifier la demande pour appuyer la nouvelle cotisation » (voir *Mont-Bruno C.C. Inc. c. La Reine*, 2018 CCI 105, par. 29).

[37] Ce fardeau est lourd. Comme l'a déclaré la Cour dans la décision *Zelinski*, « [d]e façon générale, il convient que la modification d'un acte de procédure soit autorisée, dans la mesure où cela n'est pas préjudiciable à l'autre partie – qui n'a pas droit à une contrepartie sous forme de dépens ou sous une autre forme –, *les Règles*

visant à assurer, dans la mesure du possible, un procès équitable portant sur les vraies questions en litige entre les parties » (par. 4).

[38] J'appliquerai maintenant ces principes à mon examen de la requête.

5.2 Dénégations et aveux surabondants

A. Positions des parties

[39] Selon l'appelante, l'intimé utilise des [TRADUCTION] « dénégations surabondantes » et des [TRADUCTION] « aveux surabondants » dans la réponse, notamment aux paragraphes 4, 6, 8, 9, 10, 11 et 12, ainsi qu'à l'alinéa 7.3.

[40] Les paragraphes contenant les aveux ou les dénégations prétendument surabondantes se trouvent dans la partie de la réponse qui énonce les faits admis (al. 49(1)a) des Règles), les faits niés (al. 49(1)b) des Règles) et les faits que l'intimé ne connaît pas et qu'il n'admet pas (al. 49(1)c) des Règles).

[41] À l'audience, l'intimé a fait les aveux exposés à l'annexe A des observations écrites de l'intimé datées du 24 novembre 2022 (l'annexe A est jointe aux présents motifs en tant qu'annexe B).

B. Analyse

[42] Comme l'a déclaré la Cour dans la décision *Xu*, « [d]ans un litige civil, le défendeur est uniquement autorisé à admettre les faits allégués par le demandeur. L'aveu devrait porter sur un événement "autonome", non embrouillé par les propres allégations du défendeur portant sur le point visé par l'aveu » (par. 5).

[43] Le recours à des dénégations ou à des aveux surabondants constitue des actes de procédure inappropriés et de piètre qualité (*Strother*, par. 16) et, la Cour doit donc radier ces parties de la réponse et autoriser l'intimé à modifier la réponse.

Paragraphes 4, 6 et 11, et alinéa 7.3 de la réponse

[44] L'intimé reconnaît les dénégations et les aveux surabondants aux paragraphes 4, 6 et 11, ainsi qu'à l'alinéa 7.3 de la réponse. Les modifications aux paragraphes 4, 6 et 11, ainsi qu'à l'alinéa 7.3 de la réponse, telles que proposées par l'intimé, sont apportées à la réponse.

Paragraphe 4 de la réponse

[45] L'intimé reconnaît que le paragraphe 4 de la réponse constitue une dénégation surabondante et propose de le modifier en supprimant la deuxième phrase contenant la dénégation surabondante, en supprimant le renvoi au paragraphe 24 de l'avis d'appel et en ajoutant « but denies that the loans exists » [mais nie l'existence des prêts] à la fin de la première phrase.

[46] De plus, l'intimé propose d'ajouter l'alinéa 8.1 dans la réponse relativement au paragraphe 24 de l'avis d'appel, qui sera alors ainsi libellé :

With respect to paragraph 24 of the Notice of Appeal, the Attorney General of Canada admits only that documents titled promissory notes were created to evidence some purported loans, but denies that the loans existed. The Attorney General of Canada has no knowledge of whether a promissory note was created for every purported loan to the Appellant and puts it in issue.

[En ce qui concerne paragraphe 24 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada admet seulement que des documents appelés « billets à ordre » ont été créés pour établir l'existence de certains prêts allégués, mais nie l'existence des prêts. Le procureur général du Canada ne sait pas si un billet à ordre a été créé pour chaque prêt allégué qui a été accordé à l'appelante et met ce fait en cause.]

Paragraphe 6 de la réponse

[47] L'intimé reconnaît que le paragraphe 6 de la réponse constitue une dénégation surabondante et propose de modifier le paragraphe 6 en supprimant la deuxième phrase contenant la dénégation surabondante, en ajoutant « but denies that \$19,768,000 was the agreed purchase price for the acquisition » [mais nie qu'un montant de 19 768 000 \$ était le prix d'achat convenu pour l'acquisition] à la fin de la première phrase et en modifiant les mots « purported agreed » [prétendument convenu] par le mot « stated » [déclaré].

Alinéa 7.3 de la réponse

[48] L'intimé reconnaît que l'alinéa 7.3 de la réponse constitue une dénégation surabondante et propose de modifier ainsi l'alinéa 7.3 : « denies that the appellant paid the purchase price » [nie que l'appelante a payé le prix d'achat].

Paragraphe 11 de la réponse

[49] À l'audience, l'intimé a reconnu que le paragraphe 11 de la réponse constituait un aveu surabondant, puisque le paragraphe 27 de l'avis d'appel n'allègue pas que l'appelante a réclamé des intérêts d'un montant de 971 999 \$. L'intimé propose de supprimer le paragraphe 11 de la réponse et de modifier le paragraphe 2 de la réponse pour y inclure une dénégation des faits allégués au paragraphe 27 de la réponse.

Paragraphes 9 et 10 de la réponse

[50] En ce qui concerne les paragraphes 9 et 10 de la réponse, pour les motifs qui suivent, je conclus que les modifications proposées par l'intimé ne sont pas suffisantes pour corriger les lacunes relevées par l'appelante.

Paragraphe 9 de la réponse

[51] Selon l'appelante, le paragraphe 9 de la réponse contient une dénégation surabondante – « the respondent denies that the appellant incurred any of the expenses related to the additions listed » [l'intimé nie que l'appelante a engagé l'une ou l'autre des dépenses liées aux ajouts énumérés] –, à savoir des affirmations qui n'étaient pas alléguées au paragraphe 25 de l'avis d'appel. Je retiens l'argument de l'appelante et cette partie du paragraphe 9 doit être supprimée.

[52] L'intimé reconnaît que le paragraphe 9 de la réponse constitue une dénégation surabondante parce que le paragraphe 25 de l'avis d'appel n'allègue pas que l'appelante a engagé les dépenses. L'intimé a reconnu qu'une modification doit être apportée au paragraphe 9 en supprimant la partie du paragraphe 9 mentionnée par l'appelante et en ajoutant « the Attorney General of Canada's position is that the appellant did not incur any of the expenses related to the additions listed » [la

position du procureur général du Canada est que l'appelante n'a engagé aucune dépense pour les ajouts énumérés].

[53] Toutefois, il n'y a pas lieu d'autoriser l'ajout proposé par l'intimé à la fin du paragraphe 9. Encore une fois, comme il est indiqué dans les décisions *Strother* et *Xu*, il n'est pas approprié d'ajouter de telles observations dans cette partie de la réponse. Plus précisément, dans la décision *Xu* (par. 5), la Cour a déclaré ce qui suit :

Dans un litige civil, le défendeur est uniquement autorisé à admettre les faits allégués par le demandeur. L'aveu devrait porter sur un événement « autonome », non embrouillé par les propres allégations du défendeur portant sur le point visé par l'aveu.

[54] Par conséquent, l'ajout proposé à la fin du paragraphe 9 n'est pas autorisé.

Paragraphe 10 de la réponse

[55] Selon l'appelante, le paragraphe 10 de la réponse contient une dénégation surabondante – « but, for clarity, he denies that the appellant incurred those expenses » [mais, par souci de clarté, il nie que l'appelante a engagé ces dépenses] –, à savoir des affirmations qui n'étaient pas alléguées au paragraphe 26 de l'avis d'appel. Je retiens l'argument de l'appelante et cette partie du paragraphe 10 doit être supprimée.

[56] L'intimé reconnaît que le paragraphe 10 de la réponse constitue une dénégation surabondante parce que le paragraphe 26 de l'avis d'appel n'allègue pas que l'appelante a engagé les dépenses. L'intimé a reconnu qu'une modification doit être apportée au paragraphe 10 en supprimant la partie du paragraphe 10 mentionnée par l'appelante et en ajoutant « but, for clarity, the Attorney General of Canada's position is that the appellant did not incur those expenses » [mais, par souci de clarté, la position du procureur général du Canada est que l'appelante n'a engagé pas ces dépenses].

[57] Toutefois, l'ajout proposé à la fin du paragraphe 10 n'est pas autorisé. Comme il est indiqué ci-dessus, il n'est pas approprié d'ajouter de telles observations dans cette partie de la réponse.

Paragraphes 8 et 12 de la réponse

[58] À l'audience, l'intimé n'a pas reconnu si les paragraphes 8 ou 12 contenaient des dénégations ou des aveux surabondants.

Paragraphe 8 de la réponse

[59] L'appelante est d'avis que le paragraphe 8 de la réponse contient un aveu surabondant parce que l'intimé a ajouté ce qui suit après avoir admis les faits énoncés au paragraphe 21 de l'avis d'appel : « but for clarity adds that the promissory notes did not create a valid debtor-creditor relationships » [mais, par souci de clarté, ajoute que les billets à ordre n'ont pas créé de relation débiteur-créancier valide]. Le paragraphe 21 de l'avis d'appel est ainsi libellé : « As part of the Acquisition, the 409 Notes were assumed by the Appellant (the "Assumption") » [dans le cadre de l'acquisition, les billets de 409 ont été assumés par l'appelante (la « responsabilité »)].

[60] Je conclus qu'il s'agit d'un acte de procédure inapproprié (voir *Strother et Xu*) et que, par conséquent, cette partie du paragraphe 8 de la réponse doit être radiée.

Paragraphe 12 de la réponse

[61] Selon l'appelante, une partie du paragraphe 12 de la réponse constitue une dénégation surabondante, car elle n'a pas été alléguée par l'appelante. Cette partie du paragraphe 12 est ainsi libellée : « but for clarity, denies that there were non-capital losses available for carry forward » [mais, par souci de clarté, nie qu'il y avait des pertes autres qu'en capital qui auraient pu être reportées]. Je retiens l'argument de l'appelante.

[62] Je conclus qu'il s'agit là d'une observations inutile de l'intimé, qu'il faut éviter dans cette partie de la réponse. Le paragraphe correspondant de l'avis d'appel indique simplement que l'appelante a reporté et déduit des pertes autres qu'en capital. Pour ces motifs, cette partie du paragraphe 12 de la réponse doit être radiée.

5.3 Hypothèses mélangées de fait et de droit, et conclusions de droit

[63] Les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation sont énoncées au paragraphe 27 de la réponse. Ce paragraphe de la réponse contient 126 alinéas, dont certains alinéas contiennent leurs propres sous-alinéas. En outre, les annexes A à F de la réponse font partie des hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation, et sont mentionnées au paragraphe 27 de la réponse.

A. *Positions des parties*

[64] Selon l'appelante, de nombreuses hypothèses mélangées de fait et de droit et conclusions de droit contenues dans la partie de la réponse qui énoncent les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé pour établir la cotisation doivent être radiées, puisque seules les hypothèses de fait doivent être incluses dans cette partie de la réponse.

[65] À l'audience, l'intimé a reconnu, dans une certaine mesure, que diverses hypothèses doivent être modifiées pour se conformer à ces règles.

B. *Analyse*

[66] Les conclusions ou hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation doivent être mentionnées dans chaque réponse en vertu de l'alinéa 49(1)d) des Règles.

[67] Dans l'arrêt *Canada c. Anchor Pointe Energy Ltée*, 2003 CAF 294, la Cour d'appel fédérale a conclu que si le ministre invoque des conclusions ou des hypothèses de fait, il ne peut pas invoquer de conclusions de droit. En outre, le ministre ne doit présumer que les éléments factuels d'une conclusion mélangée de fait et de droit, car il doit extraire les éléments factuels d'une conclusion mélangée de fait et de droit :

[25] J'estime également que les déclarations ou conclusions juridiques n'ont pas leur place dans l'énoncé des hypothèses de fait du ministre. Il en découlerait pour le contribuable le fardeau de réfuter une déclaration ou conclusion juridique et, bien sûr, cela ne doit pas être. Le critère juridique à appliquer n'a pas à être prouvé par les parties comme s'il s'agissait d'un fait. Les parties doivent présenter leurs arguments relativement au critère juridique, mais c'est à la Cour qu'il incombe en bout de ligne de trancher les questions de droit.

[26] [...] Le ministre peut présumer les éléments de fait d'une conclusion mixte de fait et de droit. S'il souhaite le faire, toutefois, il devra extraire les éléments de fait présumés, de façon à ce que le contribuable sache exactement quelles hypothèses de fait il doit réfuter pour avoir gain de cause. Il ne convient pas que les faits présumés soient enfouis dans une conclusion mixte de fait et de droit.

[Non souligné dans l'original.]

[68] Plus récemment, la Cour d'appel fédérale a confirmé ces principes dans l'arrêt *CIBC CAF*, par. 92.

[69] Dans l'arrêt *Canada (Directeur des enquêtes et recherches) c. Southam Inc.*, [1997] 1 R.C.S. 748, par. 35, 1997 CanLII 385, la Cour suprême du Canada a fait une distinction entre les questions de droit, les questions de fait et les questions mélangées de fait et de droit :

[...] En résumé, les questions de droit concernent la détermination du critère juridique applicable; les questions de fait portent sur ce qui s'est réellement passé entre les parties; et, enfin, les questions de droit et de fait consistent à déterminer si les faits satisfont au critère juridique. Un exemple simple permettra d'illustrer ces concepts. Un exemple simple permettra d'illustrer ces concepts. En droit de la responsabilité civile délictuelle, la question de savoir en quoi consiste la « négligence » est une question de droit. Celle de savoir si le défendeur a fait ceci ou cela est une question de fait. Une fois qu'il a été décidé que la norme applicable est la négligence, la question de savoir si le défendeur a respecté la norme de diligence appropriée est une question de droit et de fait. [...]

[Non souligné dans l'original.]

[70] En d'autres termes, « [l]es questions mixtes de fait et de droit supposent l'application d'une norme juridique à un ensemble de faits » (*Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33, par. 26).

Lien de dépendance

[71] À l'audience, l'intimé a reconnu que les alinéas 27.65 et 27.114 contiennent des hypothèses mélangées de fait et de droit concernant la question de savoir si les parties ont un lien de dépendance et propose de supprimer l'alinéa 27.114 dans son

intégralité et de modifier l'alinéa 27.65 pour en extraire les éléments factuels comme suit :

27.65 « *Negus, directly or indirectly, controls the Abacus Group.* » [Negus, directement ou indirectement, contrôle Abacus Group.]

27.65.1 « *The TargetCos were controlled by Negus or the Abacus Group at the time the loans in respect of the Abacus Promissory Notes were purported to have been made.* » [Les TargetCos étaient contrôlés par Negus ou Abacus Group au moment où les prêts liés aux billets à ordre d'Abacus étaient censés avoir été consentis.]

[72] Je conclus que les alinéas 27.65 et 27.114 contiennent des hypothèses mélangées de fait et de droit, et qu'ils doivent être radiés de cette partie de la réponse. La réponse doit être modifiée comme le propose l'intimé.

Trompe-l'œil

[73] Selon l'appelante, les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation contiennent 104 mentions voulant que des documents ou des contrats étaient des [TRADUCTION] « trompe-l'œil », ce qui est une conclusion de droit. Comme l'a déclaré la Cour dans la décision *Chad c. La reine*, 2021 CCI 45 [Chad] :

[...] le ministre peut énoncer les fondements factuels (comme l'intention d'induire en erreur) comme hypothèses de fait, mais l'allégation de trompe-l'œil et les conclusions de droit doivent figurer ailleurs dans la réponse. [par. 42]

[74] Les conclusions de droit ne doivent pas faire partie des hypothèses de faits sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation. Par exemple, les annexes B-1 à B-42, qui font partie des hypothèses de fait du ministre, contiennent chacune de nombreux renvois au mot « sham » [trompe-l'œil].

[75] À l'audience, l'intimé a reconnu qu'une conclusion de trompe-l'œil est une conclusion de droit et ne doit pas faire partie des hypothèses de fait, et il a proposé de modifier toutes les hypothèses, y compris les calendriers, pour radier le mot « sham »

[76] Je conclus que le mot « sham » ne doit pas faire partie des hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation, puisqu'il s'agit d'une conclusion de droit. Par conséquent, le mot « sham » doit être radié des hypothèses de fait figurant au paragraphe 27 de la réponse, y compris les annexes.

Relation créancier-débiteur ou prêteur-débiteur valide

[77] Selon l'appelante, les paragraphes 27.53 et 27.94 de la réponse, qui nient l'existence d'une relation [TRADUCTION] « créancier-débiteur valide », doivent être modifiés, puisqu'il s'agit d'une conclusion de droit ou d'une conclusion mélangée de fait et de droit inappropriée. L'appelante renvoie également au paragraphe 4, à l'alinéa 7.3 et au paragraphe 8 à l'aide de la même terminologie.

[78] Premièrement, le paragraphe 4, l'alinéa 7.3 et le paragraphe 8 ne font pas partie des hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation. Par conséquent, le motif soulevé par l'appelante pour justifier la radiation d'une partie de ces paragraphes et de cet alinéa parce qu'ils contiennent des conclusions inappropriées du droit ou des faits et des lois mélangées ne peut pas être accueilli.

[79] En ce qui concerne le paragraphe 27.53 de la réponse, il est ainsi libellé : « Neither party had any intention to create a valid debtor-creditor relationship » [Aucune des parties n'avait l'intention de créer une relation débiteur-créancier valide]. Je conclus que la question de savoir si une personne a une intention particulière est une question de fait; par conséquent, je conclus que l'alinéa 27.53 constitue une hypothèse de fait et ne doit pas être radié de cette partie de la réponse.

[80] Toutefois, l'alinéa 27.94 de la réponse, qui indique que [TRADUCTION] « les parties au billet à ordre no 1 et au billet à ordre no 2 n'avaient pas de relation débiteur-prêteur », est une conclusion de droit et doit donc être radiée de cette partie de la réponse.

Transfert de biens

[81] Selon l'appelante, l'alinéa 27.50 constitue une conclusion de droit. Il est ainsi libellé : « There was no transfer of property from any of the TargetCos to 409 Ltd. or the appellant in connection with the Abacus Promissory Note » [Il n'y a eu aucun

transfert de biens de TargetCos à 409 Ltd. ou à l'appelante en lien avec le billet à ordre d'Abacus].

[82] J'abonde dans le sens de l'appelante : l'alinéa 27.50 constitue une conclusion de droit, et cet alinéa doit être radié de cette partie de la réponse.

Juste valeur marchande

[83] Les alinéas 5.3, 27.103 et 28.23 renvoient à la juste valeur marchande du travail en cours vendu à l'appelante par 4092325 Investments Ltd. Selon l'appelante, ces alinéas constituent des conclusions de droit inappropriées.

[84] Je conclus que les affirmations concernant la valeur constituent une conclusion de fait et que, par conséquent, ces alinéas sont appropriés et ne doivent pas être radiés de la réponse.

Revenu non déclaré

[85] L'appelante met en cause l'hypothèse suivante, qui figure à l'alinéa 27.28 et qui est ainsi libellée : « the appellant's unreported income ... are the appellant's fees earned in course of selling and implementing the Abacus Tax Plan » [le revenu non déclaré de l'appelante [...] correspond aux frais recueillis par l'appelante dans le cadre de la vente et de la mise en œuvre de la planification discale d'Abacus]. Selon l'appelante, cette hypothèse constitue une conclusion de droit ou une conclusion mélangée de fait et de droit.

[86] Pour les motifs qui suivent, je rejette l'argument de l'appelante. Le défaut d'un contribuable à inclure un montant dans son revenu est de nature factuelle. Je retiens les observations formulées dans la décision *Xu* (par. 8 et 9); dans cette affaire, l'appelante soutenait que la réponse du ministre doit être radiée au motif qu'elle déclarait que l'appelante « a omis d'inclure un revenu d'un montant de [...] ». Comme il a été expliqué à l'occasion de cette affaire, le revenu n'est pas un terme défini dans la Loi. Prétendre qu'un contribuable aurait dû inclure un montant dans son revenu, mais qu'il ne l'a pas fait, ne constitue pas une conclusion de droit. Si la Cour radiait de tels énoncés, cela rendrait difficile la rédaction des actes de procédure à l'intention de notre Cour.

[87] En outre, je conclus également que « l'objet des paiements, l'entreprise exploitée [...], le rapport factuel ou l'absence de rapport factuel entre les deux » sont également des hypothèses de fait appropriées sur lesquelles le ministre doit se fonder pour établir la cotisation (*CIBC CAF*, par. 93). Je conclus donc que cet alinéa est approprié et ne doit pas être radié de cette partie de la réponse.

Prêt véritable

[88] Selon l'appelante, les hypothèses énoncées aux alinéas 27.46 et 27.93 de la réponse constituent des conclusions de droit ou des conclusions mélangées de fait et de droit qui ne doivent pas être incluses dans les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation.

[89] L'alinéa 27.46 est ainsi libellé : « The purported loan agreement evidenced by the Abacus Promissory Notes were not bona fide loan » [La prétendue convention de prêt établie par les billets à ordre d'Abacus n'était pas un prêt véritable].

[90] L'alinéa 27.93 de la réponse est ainsi libellé : « APEL Promissory Note #1 and APEL Promissory Note #2 were not bona fide loans » [Le billet à ordre n° 1 et le billet à ordre n° 2 d'APEL n'étaient pas des prêts véritables].

[91] Selon l'intimé, ces hypothèses sont appropriées parce que la question de savoir si une personne est de bonne foi est une question de fait.

[92] L'intimé renvoie notre Cour à un jugement de la Cour fédérale, *Sadique c. Min., Main-D'œuvre et Imm.*, [1974] 1 C.F. 719; la Cour a alors déclaré que la question de savoir si une personne est de bonne foi est une question de fait, et non une question de droit (p. 723). De plus, l'intimé cite un arrêt de la Cour suprême du Canada, *Dulac c. Nadeau*, [1953] 1 S.C.R. 164, p. 172, 1953 CanLII 58, lequel enseigne que la question de savoir si une personne est de bonne foi est généralement une question de fait.

[93] Toutefois, les hypothèses contestées ne renvoient pas à la bonne foi de l'intéressé, mais plutôt à la question de savoir si des documents précis sont véritables. La question de savoir si un document est véritable ou non appelle l'application du critère juridique approprié à un ensemble de faits précis. Par conséquent, il s'agit d'une hypothèse mélangée de fait et de droit, laquelle ne doit

pas faire partie des hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation. L'intimé doit expliquer les éléments factuels de ce qui est présumé, et tous les renvois à la question de savoir si les documents sont « *bona fide* » [véritables] doivent être radiés de cette partie de la réponse.

5.4 Langage répétitif et vexatoire aux fins d'embellissement

A. *Positions des parties*

[94] Selon l'appelante, la réponse contient des répétitions excessives qui nuisent aux objectifs de concision et de certitude des actes de procédure (*Strother*, par. 41 à 43).

[95] En outre, selon l'appelante, plusieurs énoncés dans la réponse ne constituent rien de plus qu'un commentaire vexatoire formulé aux fins d'embellissement, qui ne doit pas être autorisé dans les actes de procédure, à savoir les expressions « *hiding the income* » [dissimuler le revenu], « *avoid paying tax* » [éviter de payer de l'impôt], « *extracted millions* » [extorquer des millions] ou « *did not care whether the ITA was complied with* » [ne s'est pas soucié de savoir si elle était conforme à la Loi].

[96] L'intimé a reconnu certains points, comme décrit ci-dessous, concernant la répétition, mais il était muet en ce qui a trait à l'utilisation alléguée d'un langage vexatoire aux fins d'embellissement. Selon l'intimé, il est approprié d'invoquer les fondements factuels à l'appui d'une position de trompe-l'œil, y compris les faits à l'appui d'une intention d'induire en erreur. Par conséquent, la réponse doit demeurer inchangée.

B. Analyse

Répétitivité

[97] La réponse est très longue : elle comprend quarante (40) pages, plus quatre-vingt-cinq (85) pages d'annexes. Comme il a été mentionné ci-dessus, toutes les annexes sont incluses par renvoi dans les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation. Les pages 8 à 29 de la réponse (paragraphe

27, y compris les alinéas 27.1 à 27.126) énoncent les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation, et les pages 29 à 34 (paragraphe 28, y compris les alinéas 28.1 à 28.57) énoncent les faits sur lesquels le ministre s'est fondé pour imposer des pénalités en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi. Les questions à trancher, les dispositions législatives, les motifs invoqués et les mesures demandées sont énoncés aux pages 34 à 40.

[98] Une réponse ne doit pas être radiée parce qu'elle est longue, mais les actes de procédure répétitifs doivent être radiés (*CIBC CAF*, par. 83). Les actes de procédure visent à donner un aperçu de la cause et les parties ont la possibilité, au procès, de présenter la version complète des événements (*Strother*, par. 39 à 43). Comme l'a déclaré la Cour, la répétition crée de l'incertitude et nuit aux objectifs de concision et de certitude des actes de procédure (*Husky Oil*, par. 31).

[99] L'intimé a reconnu les points suivants concernant les répétitions dans la réponse, et la réponse est modifiée en conséquence :

- i) supprimer l'alinéa 28.17 et conserver l'alinéa 27.29;
- ii) supprimer l'alinéa 28.22 et conserver l'alinéa 27.27;
- iii) supprimer l'alinéa 28.40 et conserver l'alinéa 27.123;
- iv) supprimer l'alinéa 27.86 et modifier l'alinéa 27.23 comme suit :

27.23 The purpose of advertising itself as being in the business of mergers and acquisitions was to

27.23.1 deceive the Minister into believing that 409 Ltd. and the Appellant, as applicable, reported the funds received from the Abacus Tax Plans as borrowed funds, and not income; and

27.23.2 deceive the Minister as to the true nature of its business by suggesting the existence of a continued business for TargetCo when there was none.

[27.23 L'annonce de l'appelante comme étant une entreprise de fusionnement et d'acquisition visait à :

27.23.1 tromper le ministre en lui faisant croire que 409 Ltd. et l'appelante, selon le cas, avait déclaré les fonds reçus de la planification fiscale d'Abacus comme des fonds empruntés, et non comme un revenu;

27.23.2 tromper le ministre quant à la véritable nature de ses activités en suggérant l'existence d'une activité continue pour TargetCo, alors qu'il n'y en avait pas.]

[100] L'appelante a porté à l'attention de la Cour ce qu'il considère comme d'autres répétitions dans la réponse.

[101] Je conclus que certains des paragraphes contestés ne sont pas répétitifs, mais que d'autres le sont.

[102] Plus précisément, je conclus que les alinéas suivants sont répétitifs : alinéas 27.28 et 27.43; alinéas 28.14, 28.20 et 28.54; alinéas 28.8 et 28.20; alinéas 27.61 et 28.6 (Negus a signé bon nombre des billets à ordre); et alinéas 28.8 et 28.14. Comme il a été mentionné ci-dessus, il y a lieu de radier les actes de procédure répétitifs. Pour ces motifs, l'intimé modifiera la réponse pour supprimer toutes les répétitions susmentionnées.

[103] En outre, je voudrais m'exprimer sur les alinéas 27.29 à 27.32.3, 27.33 à 27.68, et 27.69 à 27.86, ainsi que l'annexe C, qui fournissent des explications concernant la planification fiscale d'Abacus.

[104] D'abord, j'examinerai l'annexe C. Cette annexe est mentionnée aux alinéas 27.32 et 27.33 de la réponse, qui sont ainsi libellés :

27.32 « *The Abacus Tax Plan, described in Schedule "C" attached, involved a series of transactions that was promoted to the Abacus Group's customers to ultimately result in [...]* » [La planification fiscale d'Abacus, décrite à l'annexe C ci-jointe, comprenait une série d'opérations qui ont été promues auprès des clients du groupe Abacus pour arriver en fin de compte à [...]]

27.33 « *The outlines of the Abacus Tax Plan, as described further in Schedule "C" involved a series of transactions that included the following steps [...]* » [Les grandes lignes de la planification fiscale d'Abacus, comme décrit plus en détail à l'annexe C, impliquaient une série d'opérations qui comprenaient les étapes suivantes [...]]

[105] L'annexe C, intitulée « Overview of the Abacus Tax Plan » [Aperçu de la planification fiscale d'Abacus], est une représentation pictographique sommaire des opérations par étape servant à mettre en œuvre la planification fiscale d'Abacus. Elle est exempte de nom et est constituée huit (8) pages.

[106] Selon l'intimé, l'annexe C énonce les hypothèses de fait du ministre concernant les étapes générales de la série d'opérations nécessaires à la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus vendues par 4092325 Investments Ltd. et l'appelante au cours des années visées par l'appel. Plus précisément, il décrit la compréhension du ministre des étapes des opérations utilisées pour mettre en œuvre la planification fiscale d'Abacus. En outre, selon l'intimé, les schémas figurant à l'annexe C ne prouvent pas les opérations.

[107] À l'audience, l'intimé a soutenu que [TRADUCTION] « [...] cela présente certainement un avantage pour le juge, qui devra comprendre tous ces éléments pour pouvoir avoir un aperçu général [...] de ce qui s'est passé et il n'y a absolument aucun problème à inclure ce type d'aide dans les actes de procédure. » (transcription, 25 novembre 2022, p. 49 et 50).

[108] Pour les motifs qui suivent, je conclus que l'annexe C doit être radiée. En plus d'être répétitive, l'annexe C ne contient aucun fait pertinent, puisqu'elle est rédigée avec des mots génériques et que, par conséquent, elle ne doit pas faire partie des actes de procédure (art. 49 des Règles). J'abonde dans le sens de l'appelante : il serait impossible pour l'appelante de fournir une réponse, si elle souhaite en déposer une, concernant l'annexe C.

[109] En ce qui concerne les alinéas 27.29 à 27.32.3, qui donnent un deuxième aperçu de la planification fiscale d'Abacus – le premier aperçu était dans le préambule de la réponse –, il est permis de les conserver dans la réponse.

[110] Les alinéas 27.33 à 27.68 décrivent la série d'opérations nécessaires à la mise en œuvre d'une certaine planification fiscale d'Abacus, étape par étape, et ne renvoient pas à une planification fiscale particulière d'Abacus. Les alinéas 27.69 à 27.81 décrivent la série d'opérations nécessaires à la mise en œuvre d'une planification fiscale particulière d'Abacus, appelée la planification fiscale d'Abacus en vertu de la Loi, étape par étape. La planification fiscale d'Abacus en vertu de la Loi est la première planification fiscale d'Abacus mentionné à l'annexe B, qui

énumère l'ensemble de la planification fiscale d'Abacus pour les années faisant l'objet de l'appel.

[111] Je conclus que les alinéas 27.33 à 27.68 et les alinéas 27.69 à 27.81 ne sont pas répétitifs, et que ces alinéas ne doivent donc pas être radiés en raison de leur répétitivité parce que les alinéas 27.69 à 27.81 renvoient à une planification fiscale particulière d'Abacus et que les alinéas 27.33 à 27.68 ne le font pas.

[112] Je conclus également que les alinéas 27.82 et 27.83, qui portent sur une autre planification, ne sont pas répétitifs, pas plus que les alinéas 27.84, 27.85 et 27.86 de la réponse, qui peuvent être conservés.

[113] L'appelante allègue également que les annexes sont intrinsèquement répétitives.

[114] Je conclus que les annexes A, D, E et F ne sont pas répétitives. En outre, l'annexe B, qui décrit de nombreux [TRADUCTION] « plans », ne peut pas être considérée comme répétitive. Ces plans fiscaux d'Abacus se ressemblent, et, par conséquent, selon un survol, l'annexe B pourrait être considérée comme répétitive. Toutefois, étant donné que des plans fiscaux particuliers d'Abacus sont décrits, il n'y a pas de répétition en soi. La description de chaque plan comprend des numéros et des noms propres aux opérations visées par chaque planification.

[115] En outre, je conclus que les alinéas suivants ne sont pas répétitifs : alinéas 27.48 et 27.64; alinéas 27.54, 27.56, 27.92 et 28.12; alinéas 27.21 et 27.22; les alinéas 27.58, 27.59, 27.60 et 27.61; alinéas 27.46 et 27.93; alinéas 27.25, 28.70 et 28.19; alinéas 28.20 et 28.46. Par conséquent, ces alinéas peuvent être conservés dans la réponse.

Langage vexatoire utilisé aux fins d'embellissement

[116] Comme l'a déclaré la Cour dans la décision *CIBC CCI*, il faut établir un équilibre dans les actes de procédure. Les actes de procédure peuvent être radiés parce qu'ils ont été déposés aux fins d'embellissement, ou simplement parce qu'ils renferment des propos inflammatoires. En ce qui concerne les mots « scandaleux, frivole ou vexatoire », notre Cour a conclu qu'il s'agit de mots ayant « un sens fort,

péjoratif, faisant appel aux émotions, et dénotent un acte de procédure qui est manifestement dénué de fondement. L'application de ces mots doit être réservée aux assertions clairement et manifestement insensées » (voir *Sentinel Hill*, par. 11).

[117] Plus récemment, la Cour a déclaré que les actes de procédure ne doivent être radiés parce qu'ils sont [TRADUCTION] « scandaleux, frivoles ou vexatoires » que dans les cas les plus évidents (voir *Mudge*, par. 20).

[118] De plus, la Cour d'appel fédérale enseigne que les mots ou les expressions qui expriment la désapprobation de la Couronne ou évaluent la moralité d'un contribuable peuvent être considérés comme étant scandaleux ou préjudiciables (voir *CIBC CAF*, par. 89).

[119] Comme il a été mentionné ci-dessus, notre Cour enseigne qu'« en cas de trompe-l'œil, le ministre peut énoncer les fondements factuels (comme l'intention d'induire en erreur) comme hypothèses de fait » (voir *Chad*, par. 42).

[120] Je conclus que l'utilisation d'expressions comme « hiding the income » [dissimuler le revenu] ou « avoid paying tax » [éviter de payer de l'impôt] serait appropriée; ce sont les fondements factuels du trompe-l'œil allégué dans le présent appel. La plupart des hypothèses que l'appelante souhaite être considérée comme étant vexatoires déposées aux fins d'embellissement appartiennent à cette catégorie et ne doivent pas être radiées.

[121] Par conséquent, les alinéas suivants sont appropriés à cet égard : le sous-titre « Hiding the income » [dissimuler le revenu] entre les sous-alinéas 27.74.43 et 27.74.44; l'emploi de l'expression « avoid paying tax » [éviter de payer de l'impôt] aux alinéas 27.30 et 27.84; l'emploi de l'expression « hide the reality » [cacher la réalité] à l'alinéa 27.64; le deuxième aperçu de la planification fiscale d'Abacus de l'alinéa 27.29 au sous-alinéa 21.32.3, qui renvoient à l'évitement fiscal; l'alinéa 27.66, qui renvoie aux fonds disponibles par l'entremise de prétendus prêts; l'alinéa 27.84, qui renvoie au fait que les TargetCos se livraient à un évitement fiscal; et l'alinéa 27.110, qui indique que [TRADUCTION] « [l]un des objectifs de la vente de l'entreprise de 409 Ltd à l'appelante était d'empêcher le ministre de prendre des mesures pour recouvrer les dettes de 409 Ltd »; les alinéas 27.79 à 27.81, qui concerne la société de personnes Cardio RX.

[122] Toutefois, je conclus qu'il y a lieu de radier l'alinéa 27.67, qui indique que [TRADUCTION] « [l]es fonds reçus par Negus ont servi à payer les frais de subsistance de Negus ». En outre, la note en bas de page 8 mentionnée au sous-alinéa 27.74.38 doit également être radiée, puisqu'elle renvoie au mot « sham » [trompe-l'œil] et qu'elle indique la position du ministre, ce qui n'est pas approprié dans cette partie de la réponse.

[123] De plus, je conclus que l'annexe D ne doit pas être radiée pour avoir utilisé un langage vexatoire aux fins d'embellissement.

[124] L'appelante allègue que d'autres alinéas qui utilisent un langage vexatoire aux fins d'embellissement se trouvent dans la partie de la réponse qui énonce les faits sur lesquels le ministre s'est fondé pour imposer des pénalités en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi.

[125] Selon l'appelante, les alinéas 28.4 (« Negus [...] extracted millions [...] » [Negus [...] a extrait des millions [...] »), 28.5 (« Negus started implementing tax plans beginning in 1996 » [Negus a commencé à mettre en œuvre de la planification fiscale en 1996]), 28.10 (« Negus is responsible for directing corporate funds to himself for his personal use and enjoyment » [Negus est responsable de diriger les fonds de sociétés pour son usage personnel et sa jouissance personnelle]), 28.50 (« Negus did not care whether the ITA was complied with » [Negus ne se préoccupait pas de savoir si elle était conforme à la Loi]), 28.51 (« Negus ordered the appellant's employees to not report the income it earned » [Negus a ordonné aux employés de l'appelante de ne pas déclarer le revenu qu'ils ont obtenu]), 28.55 (« In 2012, the appellant paid \$1.3 million of Negus's personal expenses » [En 2012, l'appelante a payé 1,3 million de dollars des dépenses personnelles de Negus]), 28.56 (« In 2013-2015, over \$11 million was directed to Negus's agent corporation Forbes & Thompson » [De 2013 à 2015, un montant de plus de 11 millions de dollars a été versé à la société mandataire de Negus : Forbes & Thompson]) et 28.57 (« Negus did not report as income any of the funds received from the appellant » [Negus n'a déclaré aucun revenu découlant des fonds reçus de l'appelante]) doivent être radiés pour ce motif.

[126] Étant donné que c'est le ministre qui a le fardeau d'établir les faits justifiant l'imposition de pénalités en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi (par. 163(3) de la Loi), à savoir que l'appelante a sciemment, ou dans des circonstances équivalant à une faute lourde, fait une fausse déclaration ou une omission dans sa déclaration

d'impôt ou un autre formulaire, déclaration ou réponse aux fins d'application de la Loi, le ministre doit présenter suffisamment de faits pour s'acquitter de son fardeau. Par conséquent, je conclus que tous les alinéas de la réponse énonçant les faits sur lesquels le ministre s'est fondé pour imposer des pénalités en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi doivent être conservés dans la réponse, car ils ne satisfont pas au critère manifeste et évident requis pour radier des actes de procédure parce qu'ils ont été déposés aux fins d'embellissement ou qu'ils sont vexatoires.

5.5 Caractère vague, non-pertinence et divulgation de renseignements confidentiels

A. *Positions des parties*

[127] Selon l'appelante, la réponse est exceptionnellement longue, vague et complexe, et regorge d'énoncés de faits et de droit non pertinents. Elle ne permet pas d'atteindre son objectif, à savoir définir les questions en litige aux fins de production, de communication préalable ainsi qu'en prévision du procès (*Zelinski*, par. 4). Un acte de procédure doit exposer les faits avec concision et avoir la forme d'un résumé (*Husky Oil*, par. 31).

[128] En outre, selon l'appelante, la réponse divulgue à tort des renseignements confidentiels de l'appelante et de tierces parties, lesquels ne sont pas pertinents quant à l'appel. L'appelante renvoie à l'annexe B-12 de la réponse, qui contient un numéro de compte bancaire. De plus, l'appelante renvoie aux annexes A à F, qui contiennent des renseignements qui ne doivent pas être divulgués, puisque les renseignements vont bien au-delà de ce qui est pertinent et nécessaire à cette étape du processus d'appel pour permettre à l'intimé de présenter ses moyens.

[129] Selon l'intimé, la réponse n'est ni vague, ni ambiguë, ni trompeuse, et elle ne définit pas non plus les questions factuelles et juridiques en litige. En outre, elle n'expose aucun fait non pertinent. L'intimé soutient que les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation sont énoncées de façon complète, précise et exacte dans la réponse. Toutes les hypothèses de fait contenues dans la réponse, y compris les annexes A à F, sont pertinentes quant à la position de l'intimé selon laquelle l'appelante a obtenu un revenu non déclaré au cours des années visées par l'appel, et elles sont pertinentes aux arguments de l'intimé concernant le trompe-l'œil. En outre, les questions énoncées dans la réponse

ressemblent essentiellement aux questions décrites par l'appelante dans l'avis d'appel.

[130] Toutefois, à l'audience, l'intimé a reconnu que le numéro de compte bancaire indiqué à l'annexe B-12 aurait dû être caviardé. Autrement, l'intimé est d'avis que la réponse et toutes les annexes ne divulguent aucun renseignement confidentiel non pertinent de l'appelante ou de tierces parties.

[131] En outre, selon l'intimé, étant donné qu'aucune communication préalable n'a été encore effectuée, l'appelante n'est pas en mesure de savoir sur quelles hypothèses de fait le ministre s'est fondé ou non en établissant la cotisation parce que l'appelante n'est en possession d'aucun élément de preuve approprié d'un déposant dans le cadre du présent contentieux. Par conséquent, il n'y a aucun motif de radier la réponse dans son intégralité en raison d'un quelconque défaut allégué de divulguer les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation.

B. Analyse

[132] J'abonde dans le sens de l'intimé et constate que la jurisprudence est claire : le seuil à atteindre pour radier un acte de procédure pour cause de non-pertinence est élevé. En règle générale, il vaut mieux laisser les questions relatives à la pertinence au juge du procès qui entendra l'appel, et non au juge de la requête (*Kopstein c. The Queen*, 2010 TCC 448 [*Kopstein*], par. 22 et 23; *Mudge*, par. 15; *Mungovan c. La Reine*, 2001 CanLII 732 (C.C.I.) [*Mungovan*], par. 12).

[133] Plus précisément, la jurisprudence enseigne que les contestations fondées sur la non-pertinence des hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant une évaluation ne doivent pas être tranchées à un stade précoce, mais qu'il est préférable qu'elles le soient après la communication préalable et que, en fin de compte, il vaut mieux les déférer au juge du procès (*Mudge*, par. 34).

[134] La jurisprudence enseigne également que les renseignements de tierces parties peuvent être inclus dans un acte de procédure lorsqu'ils sont pertinents (voir *Heining c. La Reine*, 2009 CCI 47; *Rémillard c. Canada (Revenu national)*,

2021 CF 644, par. 55). À cette fin, la réponse doit démontrer en quoi ces renseignements sont pertinents (voir *Kopstein*, par. 60) :

[TRADUCTION]

[60] Il s'agit d'un moment opportun pour mentionner un point différent soulevé par l'appelant concernant des hypothèses se rapportant à de tierces parties. Lorsqu'il y a des hypothèses fondées sur les actions de tierces parties, la réponse doit démontrer comment ces hypothèses se rapportent à la cotisation en cause. C'est une question de pertinence. Pour déterminer si la réponse est conforme à ce principe, il faut examiner la réponse dans son ensemble.

[Non souligné dans l'original.]

[135] À la présente étape du processus d'appel, je conclus que la réponse n'est ni vague, ni ambiguë, ni trompeuse, mais qu'elle divulgue entièrement le fondement de la cotisation établie par le ministre à l'égard de l'appelante. En outre, la réponse n'est pas si peu pertinente à première vue qu'elle exige que le juge de la requête la radie, sans autorisation de la modifier, à l'exception des annexes A et D pour les motifs ci-dessous.

Annexe A

[136] L'annexe A, intitulée [TRADUCTION] « Organigramme d'Abacus Group au cours des années visées par l'appel », comprend un organigramme montrant les liens entre les diverses entités qui font partie d'Abacus Group, dont l'appelante fait partie.

[137] Les alinéas 27.1 à 27.21 de la réponse décrivent l'organisation d'Abacus Group. L'annexe A est mentionnée à l'alinéa 27.6 de la réponse, qui est ainsi libellé :

[TRADUCTION]

Au cours des années visées par l'appel, l'appelante était membre d'un groupe d'entités (« **Abacus Group** »), qui était organisé conformément à l'**annexe A** ci-jointe.

[138] L'intimé soutient que l'annexe A aidera le juge du procès à comprendre la structure du groupe.

[139] J'abonde dans le sens de l'intimé : l'annexe A aidera le juge du procès à comprendre la structure du groupe. Toutefois, l'annexe A divulgue des renseignements confidentiels au sujet de tierces parties. Le schéma de l'annexe A mentionne des personnes physiques et morales autres que les personnes physiques et morales mentionnées dans le corps de la réponse. Je conclus que la réponse ne démontre pas en quoi ces renseignements sont pertinents quant à la cotisation établie à l'égard de l'appelante. En outre, l'appelante ne pourrait pas répondre correctement à un diagramme, même si elle le voulait. Pour ces motifs, je conclus que l'annexe A, dans sa version actuelle, doit être radiée; l'intimé doit extraire les faits pertinents de l'annexe A et inclure ces faits pertinents dans le corps de la réponse.

Annexe D

[140] L'appelante met en cause un problème particulier avec l'annexe D, intitulée [TRADUCTION] « La société de personnes Cardio RX », qui se rapporte à la divulgation de renseignements confidentiels sur de tierces parties. L'appelante conteste également l'annexe D, comme elle l'a démontré; cette question sera examinée dans la section suivante. L'annexe D contient 87 paragraphes et comporte onze (11) pages.

[141] L'annexe D est mentionnée à l'alinéa 27.79 de la réponse, qui est ainsi libellé :

[TRADUCTION]

Après les étapes 1 à 11, les billets à ordre n° 3 émis en vertu de la Loi à l'encontre de 790 Canada Ltd. ont été cédés à la prétendue société de personnes Cardio RX, qui a été utilisée dans le cadre de la planification fiscale d'Abacus, dont les détails sont décrits à l'annexe D ci-jointe.

[142] Les étapes 1 à 11 mentionnées à l'alinéa 27.79 sont les étapes nécessaires à la mise en œuvre de la planification fiscale particulière d'Abacus, appelée la planification fiscale d'Abacus en vertu de la Loi (alinéas 27.74 [y compris sous-alinéas 27.74.1 à 27.74.49] à 27.78). Le sous-titre précédant l'alinéa 27.79 est le suivant : [TRADUCTION] « Société de personnes Cardio RX (étapes suivant la planification fiscale d'Abacus en vertu de la Loi) ».

[143] J'abonde dans sens de l'appelante : la société de personnes Cardio RX est une tierce partie et la cotisation de la société de personnes Cardio RX ne fait pas l'objet du présent appel, mais contrairement à la cotisation de l'appelante. Il n'y a généralement rien de mal à formuler des hypothèses de fait dans les actes de procédure qui décrivent la relation entre un appelant et de tierces parties lorsque cette relation est pertinente quant à la cotisation établie à l'égard de l'appelant, et plus précisément, lorsque le ministre allègue qu'un appelant a participé à un « arrangement » (voir *Standfield c. La Reine*, 2007 CCI 480, par. 44). On peut soutenir que c'est davantage le cas dans le présent appel, où le ministre allègue que l'appelante a vendu cette planification fiscale d'Abacus à ses divers clients moyennant des frais.

[144] En l'espèce, le ministre avait présumé que la société de personnes Cardio RX faisait partie de la planification fiscale d'Abacus (voir l'alinéa 27.79, ainsi que les alinéas 27.80 et 27.81). Toutefois, même si le ministre avait présumé que la société de personnes Cardio RX faisait partie de la planification fiscale d'Abacus, après avoir examiné la réponse dans son ensemble, je conclus que la société de personnes Cardio RX n'est pas pertinente quant à la cotisation établie à l'égard de l'appelante. Comme il est indiqué dans la réponse, la société de personnes Cardio RX est pertinente quant aux étapes suivant la mise en œuvre d'une planification fiscale d'Abacus. Selon la réponse, après la mise en œuvre d'une planification fiscale d'Abacus, la société (appelée TargetCos dans la réponse), qui a vendu des éléments d'actif (c'est-à-dire des actions) et réalisé un gain en capital grâce à leur disposition, est devenue un partenaire de la société de personnes Cardio RX et s'est vu attribuer une quantité suffisante des pertes de cette société de personnes pour compenser le gain en capital. Toutefois, la réponse ne démontre pas en quoi la société de personnes Cardio RX est pertinente quant à la cotisation établie à l'égard de l'appelante. Les questions décrites dans la réponse, qui sont essentiellement les mêmes que celles soulevées dans l'avis d'appel, ne découlent pas des opérations entre l'appelante et la société de personnes Cardio RX. J'abonde également dans le sens de le sens de l'appelante sur ce point : la controverse entourant la société de personnes Cardio RX concerne la cotisation établie à l'égard de TargetCos, et non celle établie à l'égard de l'appelante.

[145] En outre, l'annexe D, telle que libellée, indique clairement que [TRADUCTION] « [l]e ministre s'est fondé sur les hypothèses de fait suivantes concernant la société de personnes Cardio RX ». Selon l'alinéa 49(1)d) des Règles, cette partie de la

réponse doit indiquer les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation. Ni l'annexe D ni aucune autre partie de la réponse n'indiquent comment les hypothèses énoncées à l'annexe D sont pertinentes quant à la cotisation établie à l'égard de l'appelante. Pour ces motifs, l'annexe D doit être radiée. Toutefois, il est permis de conserver les alinéas 27.79 à 27.86.

[146] Enfin, l'appelante n'a pas porté à l'attention de notre Cour d'autres violations particulières en raison de renseignements confidentiels de tierces parties; elle s'est contentée de souligner de façon générale toutes les annexes de la réponse.

[147] Je conclus que, puisqu'il n'y a rien à première vue qui semble confidentiel dans les annexes, il n'y a rien à radier pour ce motif, sauf les annexes A et D et le numéro de compte bancaire indiqué à l'annexe B-12.

5.6 Inclusion des éléments de preuve

A. *Positions des parties*

[148] Selon l'appelante, les annexes B à F doivent être radiées parce qu'elles contiennent des éléments de preuve inappropriés, qui seront impossibles à nier ou à admettre pour l'appelante, ainsi que des arguments et des conclusions de faits et de droit, et elles fournissent une analyse des questions. Ces annexes [TRADUCTION] « [...] comprennent des douzaines de pages de “documents de travail”, dont certains renvoient à de tierces parties et qui ont été créées par, on ne peut que le supposer, des vérificateurs non nommés de l'Agence du revenu du Canada » (notes et autorités de l'appelante datées du 23 novembre 2022 (les « observations de l'appelante »), par. 12). L'appelante soutient que l'intimé ne peut pas inclure en douce des faits et des éléments de preuve en tant qu'annexes à la réponse. Tout élément de preuve que l'intimé a l'intention de présenter à la Cour doit être présenté au procès plutôt qu'être mal incluse dans la réponse.

[149] De plus, selon l'appelante, si les annexes étaient conservées, l'appelante ne pourrait pas formuler une réponse adéquate. L'appelante subira un préjudice injuste, car elle devra réfuter [TRADUCTION] « toutes les hypothèses de fait » formulées dans la réponse (voir les observations de l'appelante, par. 15).

[150] En outre, selon l'appelante, les alinéas 27.69 à 27.86 de la réponse doivent être radiés pour les mêmes motifs.

[151] Selon l'intimé, les annexes de la réponse ne sont généralement pas de nature probante et il n'y a aucun motif de radier les annexes dans leur intégralité, sans autorisation de la modifier, parce que les lacunes dans les annexes peuvent être corrigées par des modifications. Toutefois, l'intimé reconnaît que des parties des annexes B-1 à B-42 contiennent effectivement des éléments de preuve; par conséquent, elles doivent être modifiées.

[152] À l'audience, l'intimé a proposé de modifier les annexes B-1 à B-42 pour supprimer ce qu'elle estime avoir été incorrectement invoqué dans les hypothèses de faits. L'intimé a fourni un échantillon représentatif de modifications qu'il proposait d'apporter aux annexes B-1 à B-42. Certaines des modifications apportées visaient à remédier à l'inclusion des éléments de preuve.

[153] En ce qui concerne les autres annexes et les alinéas 27.69 à 27.86 de la réponse, l'intimé est d'avis qu'aucune modification n'est nécessaire, car ces annexes et alinéas ne contiennent aucun élément de preuve.

B. Analyse

[154] Les éléments de preuve n'ont pas leur place dans les actes de procédure. La jurisprudence est claire : « [i]l ne convient pas de faire référence dans un acte de procédure aux éléments de preuve sur lesquels une partie entend se fonder » (*Okoroze c. La Reine*, 2012 CCI 360, par. 12). Comme l'a déclaré la Cour, [TRADUCTION] « [l]es faits en fonction desquelles une allégation sera prouvée sont essentiellement des faits concernant la preuve et ne doivent donc pas être présentés » (*Mudge*, par. 20).

[155] Un appelant peut subir un préjudice lorsque les éléments de preuve sont présentés en tant qu'hypothèses de faits, car il a le fardeau de réfuter ces hypothèses lors du procès. Toutefois, il n'y a aucune ligne claire pour distinguer les faits invoqués et les éléments de preuve présentés (*Mudge*, par. 51).

[156] Pour que le juge saisi de la requête puisse considérer qu'une partie d'un acte de procédure constitue des éléments de preuve, elle doit indiquer de manière claire

et évidente que les faits allégués sont des éléments de preuve (*Algoma Central Corporation c. La Reine*, 2009 CCI 314, par. 23). En outre, il faut garder à l'esprit que le ministre a la responsabilité de présenter sa cause contre un contribuable en exposant en détail les hypothèses de fait sur lesquels il s'est fondé en établissant la cotisation.

[157] Dans le présent appel, le ministre allègue que l'appelante avait adopté un montage fiscal complexe au profit de nombreux clients pour leur permettre de vendre des éléments d'actif sans avoir à payer d'impôt sur le produit de la disposition, en contrepartie de frais, lesquels n'ont pas été déclarés comme revenu par l'appelante. Au lieu de déclarer les frais comme revenu, l'appelante est d'avis qu'elle a emprunté de l'argent à certaines sociétés et qu'elle a émis des billets à ordre à cet égard. Par conséquent, à cet égard, les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation seront plus complètes.

[158] En outre, comme il a été mentionné ci-dessus, d'autres questions sont soulevées par le présent appel, à savoir si les revenus non facturés de 4092325 Investments Ltd. acquis par l'appelante en tant que travail en cours constituaient des revenus imposables, si une déduction pour amortissement et des dépenses relatives au montant cumulatif des immobilisations admissibles ont été créées, et s'il y avait des intérêts déductibles. Le ministre fait également valoir qu'il y a eu un trompe-l'œil et que des pénalités doivent être imposées en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi pour certaines années d'imposition.

[159] Pour déterminer s'il y a lieu de radier un acte de procédure, plus précisément les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation, au motif qu'il inclut des éléments de preuve, il faut tenir compte de deux facteurs : premièrement, le juge du procès est généralement mieux placé pour déterminer si une hypothèse est un fait ou une preuve; deuxièmement, la présentation d'éléments de preuve en tant qu'hypothèses impose à l'appelante le fardeau de les réfuter.

[160] Compte tenu de ces principes, je me pencherai maintenant sur les diverses annexes jointes à la réponse (à l'exception de l'annexe A, qui a été examinée la section précédente des présents motifs de l'ordonnance) et aux alinéas 27.69 à 27.86 de la réponse.

Annexes B, et B-1 à B-42

[161] L'annexe B, intitulée [TRADUCTION] « Planification fiscale d'Abacus pour les années visées par l'appel », comprend un graphique de cinq colonnes qui décrit les 42 plans fiscaux d'Abacus qui auraient été mis en place par l'appelante au cours des années visées par l'appel : la colonne 1 indique le nom du plan fiscal; la colonne 2 indique l'année de mise en œuvre du plan; la colonne 3 indique le revenu total obtenu grâce au plan; la colonne 4 indique le montant des prétendus billets à ordre qui sont contestés par le ministre; et la colonne 5 indique les détails du plan et renvoie aux annexes B-1 à B-42, qui contiennent des détails précis sur les divers plans fiscaux.

[162] L'annexe B est mentionnée dans les trois alinéas suivants de la réponse :

- i) alinéa 27.25 de la réponse, qui est ainsi libellé : [TRADUCTION] « Au cours des années visées par l'appel, Abacus Group a obtenu un revenu en mettant en œuvre des plans fiscaux d'Abacus pour divers clients, comme il est décrit plus en détail à l'annexe B »;
- ii) alinéa 27.27 de la réponse, qui est ainsi libellé : [TRADUCTION] « Au cours des années d'imposition 2012, 2013, 2014 et 2015, l'appelante a obtenu les montants suivants à titre de revenu grâce aux plans fiscaux d'Abacus, qu'il n'a pas déclarés, dont des détails supplémentaires sont présentés à l'annexe B ci-jointe [...] »;
- iii) alinéa 27.83 de la réponse, qui est ainsi libellé : [TRADUCTION] « À l'exception des variations mineures comme celles décrites à l'alinéa 27.82 ci-dessus, il n'y a aucune différence importante entre la planification fiscale d'Abacus en vertu de la Loi, décrite à l'alinéa 27.74, et les plans fiscaux d'Abacus énoncés à l'annexe B, qui ont pris fin au cours des années visées par l'appel ».

[163] Selon l'intimé, l'annexe B ne relève pas de la preuve; elle énonce les hypothèses de fait du ministre concernant les revenus que l'appelante a obtenu de ses clients au cours des années visées par l'appel. La question de savoir si l'appelante a obtenu des frais de ses clients au cours des années visées par l'appel, et le montant des divers billets à ordre créés dans le cadre de la mise en œuvre des différents plans fiscaux d'Abacus sont des questions de fait.

[164] Comme il a été mentionné ci-dessus, à l'audience, l'intimé a reconnu que certaines parties des annexes B-1 à B-42 contiennent des énoncés constituant des éléments de preuve, ainsi que des conclusions de droit. L'intimé a proposé de modifier ces annexes pour supprimer les renvois au mot « sham » [trompe-l'œil], aux éléments de preuve et aux conclusions de droit (voir l'annexe C des présents motifs de l'ordonnance pour un échantillon représentatif des modifications). Étant donné que ces lacunes peuvent être corrigées par des modifications, il n'y a aucune raison de radier les annexes dans leur intégralité.

[165] Comme il a été mentionné ci-dessus, l'annexe B fait partie des hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation. Je conclus que l'annexe B peut être conservée dans la réponse, mais sans la colonne 5, intitulée « Details » [Détails], laquelle constitue des éléments de preuve et n'a pas sa place dans les actes de procédure.

[166] Je conclus également que les annexes B-1 à B-42 contiennent divers éléments de preuve, ainsi que des arguments et des conclusions de droit ou des conclusions mélangées de fait et de droit, et qu'elles fournissent des analyses de certaines questions. J'abonde dans le sens de l'appelante : ces annexes ressemblent à des documents de travail, car elles fournissent des détails sur les opérations, des analyses de certaines questions et des conclusions de droit ou des conclusions mélangées de fait et de droit. Étant donné que ces annexes font partie des hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation, il n'est pas approprié que ces annexes contiennent des éléments de preuves, des analyses de certaines questions ou des conclusions de droit ou des conclusions de fait et de droit. Ces annexes contiennent des détails sur les divers plans fiscaux d'Abacus qui auraient été vendus par l'appelante (et 4092325 Investments Ltd.) à ses clients et qui sont déjà énumérés à l'annexe B. Je conclus que les annexes B-1 à B-42, dans leur version actuelle, doivent être radiées dans leur intégralité parce qu'elles relèvent de la preuve. Les concessions faites par l'intimé à l'audience ne sont pas suffisantes pour inclure les éléments de preuve contenus dans les annexes B-1 à B-42.

Annexe D et alinéas 27.69 à 27.86

[167] Selon l'appelante, les alinéas 27.69 à 27.86, ainsi que l'annexe D, [TRADUCTION] intitulé « La société de personnes Cardio RX », relèvent de la preuve et, pour ce motif, doivent être radiés des actes de procédure. Selon l'intimé,

l'annexe D ne relève pas de la preuve; elle énonce les hypothèses de fait du ministre concernant la création de la société de personnes Cardio RX et le rôle que la société de personnes Cardio RX a joué dans la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus. L'intimé soutient que la radiation de l'annexe D créerait un vide dans la réponse.

[168] Comme il a été mentionné ci-dessus, l'annexe D, intitulée [TRADUCTION] « La société de personne Cardio RX », contient les hypothèses de faits concernant la société de personnes Cardio RX et est mentionnée à l'alinéa 27.79 de la réponse. J'abonde dans le sens de l'appelante : l'annexe D relève de la preuve et elle doit aussi être radiée pour ce motif.

[169] Les alinéas 27.69 à 27.81, intitulés [TRADUCTION] « La planification fiscale d'Abacus en vertu de la Loi – un exemple représentatif », décrivent les étapes des opérations nécessaires à la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour un client particulier appelé la planification d'Abacus en vertu de la Loi. La planification fiscale d'Abacus en vertu de la loi est la première planification figurant à l'annexe B. Les alinéas 27.82 et 27.83 précisent les différences entre la planification fiscale d'Abacus en vertu de la Loi et les autres plans fiscaux d'Abacus énumérés à l'annexe B. Les alinéas 27.84, 27.85 et 27.86 contiennent d'autres hypothèses de fait.

[170] Je rejette la thèse de l'appelante portant que les alinéas 27.69 à 27.86 relèvent également de la preuve. Je conclus que les alinéas 27.69 à 27.86 ne devraient pas être radiés pour ce motif. À cette étape du processus d'appel, il n'est pas clair et évident que les faits allégués dans ces alinéas relèvent de la preuve. En outre, le ministre est tenu de présenter entièrement ses moyens contre un contribuable en exposant en détail les hypothèses de fait sur lesquels il s'est fondé en établissant la cotisation. Le juge du procès est bien mieux placé pour trancher cette question.

Annexe E

[171] L'annexe E, intitulée [TRADUCTION] « Détails des 409 billets assumés », comprend un graphique contenant 3 colonnes : la colonne 1 indique le nom du plan fiscal particulier d'Abacus; la colonne 2 indique le nom du ou des titulaires des

billets; et la colonne 3 indique le montant attribué à APEL. Elle est mentionnée à l'alinéa 27.106, qui est ainsi libellé :

[TRADUCTION]

Les détails des billets de 409 assumés, qui auraient été assumés pour payer le solde du prix d'achat des billets de 409, sont joints à l'annexe E.

[172] Selon l'intimé, l'annexe E ne relève pas de la preuve. L'annexe E énonce les hypothèses de fait du ministre concernant de prétendus billets à ordre qui ont été cédés à l'appelante dans le cadre de la prétendue satisfaction du prix d'achat des éléments d'actif de 4092325 Investments Ltd. La question de savoir si un billet particulier a été cédé à l'appelante est une question de fait; le nom de la personne qui détient le billet à ordre est une question de fait et la valeur déclarée du billet est une question de fait.

[173] Je retiens l'argument de l'intimé. Je conclus que l'annexe E ne relève pas de la preuve. L'annexe E est pertinente et il est permis de la conserver.

Annexe F

[174] L'annexe F, intitulée [TRADUCTION] « La DPA de l'appelante pour les années visées par l'appel », comprend un tableau qui présente les rajustements de la déduction pour amortissement apportés par le ministre au cours des années visées par l'appel. L'alinéa 27.6 renvoie à l'annexe F de la réponse, lequel est ainsi libellé :

[TRADUCTION]

Au cours des années visées par l'appel, l'appelante a déclaré les annexes de la DPA comme il est indiqué à l'annexe F ci-jointe.

[175] Selon l'intimé, cette annexe ne relève pas de la preuve. À l'audience, l'intimé soutient que l'annexe F représente la déduction pour amortissement demandée par l'appelante au cours des années visées par l'appel. L'intimé a reconnu que l'annexe F est un peu fastidieuse à lire, mais il en a décidé ainsi afin d'assurer la concision des actes de procédure.

[176] L'annexe F contient 14 colonnes et renvoie à cinq catégories différentes d'amortissement. Pour chaque catégorie, il y a une indication quant à la déduction pour amortissement déclarée par l'appelante pour chaque année visée par l'appel, et le montant révisé de la déduction pour amortissement, que j'ai présumé, a été autorisé par le ministre.

[177] Ce qui me pose un problème dans l'annexe F, c'est que les colonnes indiquent le montant révisé de la déduction pour amortissement qui je présume a été autorisé par le ministre. Il ne s'agit pas d'une hypothèse de fait sur laquelle le ministre s'est fondé en établissant la cotisation. Par conséquent, une partie de l'annexe F relève de la preuve. Il est donc permis de conserver l'annexe F, mais celle-ci doit être modifiée par la suppression de ces colonnes. Subsidiairement, l'intimé peut choisir d'extraire les faits pertinents présumés par le ministre en établissant la cotisation et de les incorporer dans le corps de la réponse.

5.7 Mesure

[178] L'appelante soutient que la réponse dans son ensemble doit être radiée, car elle ne peut pas être corrigée par une modification et ne lui permet pas d'y répondre. En outre, l'appelante affirme qu'avec la réponse dans la version actuelle, la communication préalable serait impossible à gérer.

[179] J'abonde dans le sens de l'appelante : compte tenu de l'étendue des lacunes relevées dans la réponse, la réponse ne peut être corrigée par une simple modification. Si la réponse était maintenue, la portée des communications préalables serait impossible à gérer (*Simon*, par. 49). La réponse doit être radiée, car, pour les motifs exposés ci-dessus, elle compromettra ou retardera l'instruction équitable de l'appel, elle est scandaleuse, frivole et vexatoire, ou elle constitue un recours abusif à la Cour.

[180] Toutefois, je rejette la thèse de l'appelante portant que la réponse doit être radiée sans autorisation de la modifier et que la Cour doit accueillir l'appel. La mesure appropriée consiste à radier la réponse et à permettre à l'intimé de déposer une nouvelle réponse qui satisfait aux exigences énoncées dans les Règles et par la Cour. Je conclus que la réponse constitue un fondement raisonnable qui permet à l'intimé de soutenir que les nouvelles cotisations visées par l'appel sont correctes et que, par conséquent, la Cour doit accorder à l'intimé l'autorisation de modifier la

réponse. Comme il a été indiqué ci-dessus, pour qu'une demande soit radiée sans autorisation de la modifier, il ne doit pas y avoir la « moindre trace » d'une cause d'action légitime (*Riabko*, par. 8), ce qui n'est pas le cas dans le présent appel.

Signé à Ottawa, Canada, ce 18^e jour de mai 2023.

« Dominique Lafleur »

La juge Lafleur

Traduction certifiée conforme
ce 27^e jour d'octobre 2023.

Anne Laberge

Annexe A

7 L'inobservation des présentes règles constitue une irrégularité et n'est pas cause de nullité de l'instance ni d'une mesure prise, d'un document donné ou d'une directive rendue dans le cadre de celle-ci. La Cour peut :

a) soit autoriser les modifications ou accorder les conclusions recherchées, à des conditions appropriées, afin d'assurer une résolution équitable des véritables questions en litige;

b) soit annuler l'instance ou une mesure prise, un document donné ou une directive rendue dans le cadre de celle-ci, en tout ou en partie, seulement si cela est nécessaire dans l'intérêt de la justice.

7 A failure to comply with these rules is an irregularity and does not render a proceeding or a step, document or direction in a proceeding a nullity, and the Court,

(a) may grant all necessary amendments or other relief, on such terms as are just, to secure the just determination of the real matters in dispute, or

(b) only where and as necessary in the interests of justice, may set aside the proceeding or a step, document or direction in the proceeding in whole or in part.

Annexe B

Annexe « A »

Modifications proposées aux aveux et aux dénégations

[TRADUCTION]

	Paragraphe de l'avis d'appel	Réponse	Problème identifié	Modification proposée
1.	[13] Les prêts ont été attestés par des billets à ordre (les « billets de 409 »).	[4] En ce qui concerne les paragraphes 13 et 24 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada admet seulement que des documents appelés « billets à ordre » ont été préparés pour attester certains prêts allégués de 4092325 Investments Ltd. (« 409 Ltd. »). Le procureur général du Canada nie que les documents ont créé une relation créancier-débiteur valide et ne sait pas si des documents intitulés « billets à ordre » ont été préparés pour attester chaque prêt de 409 Ltd., et met ce fait en cause.	Dénégation excessive	[4] En ce qui concerne les paragraphes 13 et 24 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada admet seulement que des documents appelés « billets à ordre » ont été préparés pour attester certains prêts allégués de 4092325 Investments Ltd. (« 409 Ltd. »), <u>mais nie l'existence des prêts.</u> Le procureur général du Canada nie que les documents ont créé une relation créancier-débiteur valide et ne sait pas si des documents intitulés « billets à ordre » ont été préparés pour attester chaque prêt de 409 Ltd., et met ce fait en cause.
2.	[16] Le prix d'achat convenu pour l'acquisition était de 19 768 000 \$ (le « prix d'achat »).	[6] En ce qui concerne le paragraphe 16 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada admet seulement que le prix d'achat convenu présumé pour l'acquisition était de 19 768 000 \$. Le procureur général du Canada nie que l'appelante ait payé ou ait dû payer quelque contrepartie que ce soit pour l'acquisition, à	Dénégation excessive	[6] En ce qui concerne le paragraphe 16 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada admet seulement que le prix d'achat convenu présumé <u>indiqué</u> pour l'acquisition était de 19 768 000 \$, <u>mais nie que la somme de 19 768 000 \$ était le prix d'achat convenu pour l'acquisition.</u> Le procureur général du Canada nie que l'appelante ait payé ou ait dû payer

		l'exception de la somme d'argent indiquée au paragraphe 19 de l'avis d'appel, qui a été payée exclusivement pour les travaux en cours.		quelque contrepartie que ce soit pour l'acquisition, à l'exception de la somme d'argent indiquée au paragraphe 19 de l'avis d'appel, qui a été payée exclusivement pour les travaux en cours.
3.	[17] L'appelante a payé le prix d'achat au moyen de deux billets à ordre en faveur de 4092325, d'un montant de 9 660 010 \$ et de 10 107 990 \$ (soit un montant total de 19 380 000 \$), chacun portant intérêt au taux de 10 % par année (les « billets relatifs à l'acquisition »).	7. En ce qui concerne le paragraphe 17 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada : 7.1. admet que l'appelante a prétendu payer le prix d'achat allégué au moyen de deux documents intitulés « billet à ordre » d'un montant de 9 660 010 \$ et de 10 107 990 \$; 7.2 admet que ces deux prétendus billets à ordre mentionnent qu'ils portent intérêt; 7.3 nie que ces deux prétendus billets à ordre aient créé une relation débiteur-créancier valide.	Dénégation excessive	7. En ce qui concerne le paragraphe 17 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada : 7.1. admet que l'appelante a prétendu payer le prix d'achat allégué au moyen de deux documents intitulés « billet à ordre » d'un montant de 9 660 010 \$ et de 10 107 990 \$; 7.2 admet que ces deux prétendus billets à ordre mentionnent qu'ils portent intérêt; 7.3 nie que <u>l'appelante a payé le prix d'achat. ces deux prétendus billets à ordre aient créé une relation débiteur-créancier valide.</u>
4.	[24] Ces prêts ont de nouveau été attestés par des billets à ordre (les « billets de HFC », avec les billets d'acquisition, les « billets »).	[4] En ce qui concerne les paragraphes 13 et 24 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada admet seulement que des documents appelés « billets à ordre » ont été préparés pour attester certains prêts allégués de 4092325 Investments Ltd. (« 409 Ltd. »). Le procureur général du Canada nie que les documents ont créé une relation créancier-débiteur valide et ne sait pas si des documents	Dénégation excessive	<u>[8.1] En ce qui concerne le paragraphe 24 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada admet seulement que des documents appelés « billets à ordre » ont été créés pour attester certains prêts allégués, mais nie l'existence des prêts. Le procureur général du Canada ne sait pas si un billet à ordre a été créé pour chaque prêt allégué qui a été accordé à l'appelante, et met ce fait en cause.</u>

		intitulés « billets à ordre » ont été préparés pour attester chaque prêt de 409 Ltd., et met ce fait en cause.		
--	--	--	--	--

5.	<p>[25] Au cours de la période pertinente, l'appelante a ajouté les sommes suivantes à son MCIA :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) 6 774 361 \$ résultant de l'acquisition pour son année d'imposition 2012; b) 82 500 \$ pour son année d'imposition 2013, ce qui représente environ : <ul style="list-style-type: none"> i) 10 % des frais juridiques relatifs à des questions fiscales, ii) de 11 % à 14 % des droits de licence et de dépôt; c) 33 750 \$ pour son année d'imposition 2014, ce qui représente environ : <ul style="list-style-type: none"> i) 10 % des frais juridiques relatifs à des questions fiscales, ii) de 11 % à 14 % des droits de licence et de dépôt; d) 26 250 \$ pour son année d'imposition 2015, ce qui représente environ : 	<p>[9] En ce qui concerne le paragraphe 25 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada admet que l'appelante a demandé la déduction des sommes ajoutées à son compte du montant cumulatif des immobilisations admissibles énumérées; il est toutefois entendu que l'intimé nie que l'appelante a fait l'une ou l'autre des dépenses liées aux sommes ajoutées énumérés.</p>	Dénégation excessive	<p>[9] En ce qui concerne le paragraphe 25 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada admet que l'appelante a demandé la déduction des sommes ajoutées à son compte du montant cumulatif des immobilisations admissibles énumérées; il est toutefois entendu que l'intimé nie que l'appelante a fait <u>la position du procureur général du Canada est que l'appelante n'a pas fait l'une ou l'autre des dépenses</u> liées aux sommes ajoutées énumérées.</p>
----	--	---	----------------------	--

	<p>i) 10 % des frais juridiques relatifs à des questions fiscales,</p> <p>ii) de 11 % à 14 % des droits de licence et de dépôt.</p>			
6.	<p>[26] Dans ses déclarations de revenus pour la période pertinente, l'appelante a dûment soustrait les sommes ajoutées à son MCIA des frais juridiques et comptables qu'elle a déclarés.</p>	<p>[10] En ce qui concerne le paragraphe 26 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada admet que l'appelante a soustrait les sommes ajoutées à son MCIA des frais juridiques et comptables qu'elle a déclarés; il est entendu qu'il nie que l'appelante a supporté ces frais.</p>	Dénégation excessive	<p>[10] En ce qui concerne le paragraphe 26 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada admet que l'appelante a soustrait les sommes ajoutées à son MCIA des frais juridiques et comptables qu'elle a déclarés; il est entendu qu'il nie <u>que la position du procureur général du Canada est que l'appelante n'a pas-ait supporté ces frais.</u></p>
7.	<p>[27] Pour son année d'imposition 2013, l'appelante a supporté des frais d'intérêts de 971 999 \$ (les « frais d'intérêts ») relativement aux billets d'acquisition.</p>	<p>[11] En ce qui concerne le paragraphe 27 de l'avis d'appel, le procureur général du Canada admet que l'appelante a déclaré 971 999 \$ en frais d'intérêts pour son année d'imposition 2013, mais nie que de telles dépenses aient effectivement été faites.</p>	Aveu excessif	<p>Supprimer le paragraphe 11 et modifier le paragraphe 2 de la réponse pour y inclure la dénégation des faits allégués au paragraphe 27 de l'avis d'appel.</p>

Annexe C

Annexe « C »

Modifications proposées à apporter aux annexes B-1 à B-10 (échantillon représentatif)

[TRADUCTION]

Annexe B-1

Planification fiscale d'Abacus pour REA

Compte bancaire	****_****_773	409 Ltd.
	****_****_713	REA
Date d'ouverture	13 juil. 2012	
Dépôt du 18 juillet 2012 (****_** 6-773)	3 894 273	
Remise des fonds versés de bonne foi	(1 000 000)	
Transfert à ****_**2-713	(2 894 273)	
Dépôt du 18 juillet 2012 (****_** 6-713)	2 894 273	Transfert de 409 Ltd.
Revenu total tiré du marché	2 894 273	Remarque 1
Honoraires de gestion déclarés pour le marché	1 447 136	8238405 Canada Ltd.
Revenu sous-déclaré	1 477 137	

Billet à ordre	Débiteur	Créancier
2 894 238,00 \$	409 Ltd.	REA

Remarque 1 : Ce marché, appelé marché REA par Abacus Group, a été conclu le 5 juillet 2012. REA a aidé à le mettre en œuvre.

L'examen du compte bancaire de REA démontre qu'après l'ouverture du compte bancaire, un dépôt de 2 894 272,68 \$ a été effectué par 409 Ltd. Il s'agissait d'un revenu touché par Abacus Group pour la mise en œuvre de la planification fiscale pour son client. Les avocats de Bratty & Partners LLP ont reçu l'ordre de payer 3 894 272,88 \$ à McMillan LLP (McMillan), le cabinet d'avocats le plus souvent employé par Abacus Group pour la mise en œuvre de sa planification fiscale. McMillan a versé les fonds à 409 Ltd.

Aux termes du faux document prétendu billet à ordre daté du 5 juillet 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (portant intérêt) » et signé par REA et 409 Ltd., 409 Ltd. aurait emprunté 2 894 238 \$ à REA. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que 409 Ltd. avait emprunté 2 894 238 \$ à REA, alors qu'en réalité, cette somme correspondait aux honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus. À la clôture du marché, 409 Ltd. a rapidement redéposé 2 894 238 \$ dans le compte bancaire de REA; il s'agit du dépôt du 18 juillet 2012.

Abacus Group n'a déclaré comme revenu que 1 447 136 \$ de la somme reçue dans le cadre du marché, laissant l'autre tranche de 1 447 137 \$ non déclarée. ~~Le revenu que 409 Ltd. a déclaré pour 2012 a été demandé par l'ARC et, comme il est indiqué ci-dessus, 409 Ltd. n'a déclaré que 50 % du dépôt comme revenu.~~

L'autre million de dollars qui a été transféré à 409 Ltd. par McMillan était un remboursement du dépôt fait de bonne foi par Abacus Group et ne faisait donc pas partie du revenu tiré du marché. Diverses sommes provenant de ce dépôt ont par la suite été transférées à l'appelante et à AVL sous forme de prêts.

Ce marché faisait partie des TEC que 409 Ltd. a vendus à l'appelante.

[TRADUCTION]

Annexe B-2
Planification fiscale d'Abacus pour Compu-Quote

Compte bancaire	****.***6-773	409 Ltd.
Dépôt du 1^{er} juin 2012	6 568 184	Virement télégraphique de McMillan
Remise des fonds versés de bonne foi	(1 000 000)	
Revenu total tiré du marché	5 568 184	Remarque 1
Honoraires de gestion déclarés pour le marché	2 784 092	8189269 Canada Limited
Revenu sous-déclaré	2 784 092	

Billet à ordre	Débiteur	Créancier
6 568 183,81 \$	409 Ltd.	8189269 Canada Limited

Remarque 1 : Ce marché, appelé marché Compu Quote par Abacus Group, a été conclu le 30 mai 2012. La société 8189269 Canada Limited a aidé à le mettre en œuvre. Aux termes du ~~faux document~~ prétendu billet à ordre daté du 1^{er} juin 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (portant intérêt) » et signé par 8189269 Canada Limited (8189269) et 409 Ltd., 409 Ltd. aurait emprunté 6 568 183,81 \$ à 8189269. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que 409 Ltd. avait emprunté 6 568 183,81 \$, alors qu'en réalité, cette somme correspondait aux honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale pour Compu-Quote.

L'examen du compte bancaire d'entreprise de 409 Ltd., qui était le compte bancaire utilisé pour ce marché, indique un dépôt de 409 Ltd. a reçu un montant de 6 568 184 \$ et pourtant, Abacus Group n'a déclaré que 50 % du montant comme revenu.

Ce prétendu billet à ordre comprend la somme qu'Abacus Groupe a initialement avancée de bonne foi pour le marché, qui a par la suite été déposée dans son compte bancaire, de sorte que le billet à ordre a été gonflé d'un million de dollars.

[TRADUCTION]

Annexe B-3
Planification fiscale d'Abacus pour CB Holdings

Compte bancaire	****_***5-084	Titulaire du compte : 14625C Holdings ULC
Date d'ouverture	30 janv. 2013	
Compte bancaire	****_***2-713	Titulaire du compte : REA
Dépôt du 20 août 2012 (****_** 2-713)	1 116 240	Virement télégraphique de McMillan
Dépôt du 30 septembre 2013 (****_** 5-084)	16 230	Virement télégraphique de McMillan
Revenu total tiré du marché	1 132 470	Remarque 1
Honoraires de gestion déclarés pour le marché	284 594	1280652 Ontario Ltd.
Honoraires de gestion déclarés pour le marché	28 848	1367831 Ontario Ltd.
Honoraires de gestion déclarés pour le marché	241 323	1462596 Ontario Ltd.
Revenu total déclaré	554 765	
Revenu sous-déclaré	577 705	

Billets à ordre	Débiteur	Créancier
288 478	REA	1280652 Ontario Ltd.
27 738	REA	1367831 Ontario Ltd.
21 106	REA	1367831 Ontario Ltd.
157 919	REA	1462596 Ontario Ltd.
238 549	REA	1462596 Ontario Ltd.
382 450	REA	1280652 Ontario Ltd.
1 116 240		

Remarque 1 : Ce marché, appelé marché CB Holdings par Abacus Group, a été conclu le 16 août 2012. Les sociétés 1280652 Ontario Ltd., 1367831 Ontario Ltd. et 1462596 Ontario Ltd. ont aidé à le mettre en œuvre.

Le compte bancaire utilisé pour ce marché était le compte bancaire de REA. Des billets à ordre et des documents de prêt des diverses sociétés impliquées dans ce marché avec REA ont été produits pour couvrir le transfert initial de 1 116 240 \$ du compte en fiducie de McMillan au compte bancaire de REA (le dépôt du 20 août 2012). Le dépôt dans le compte bancaire de CB Holdings ULC a eu lieu plus tard et l'ARC n'a trouvé aucun billet à ordre ou documents de prêt associé au dépôt.

Aux termes ~~du faux document d'un prétendu billet à ordre~~ daté du 20 août 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (ne portant pas intérêt) » et signé par REA et 1280652 Ontario Ltd. (1280652), REA aurait emprunté 288 478 \$ à 1280652. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que REA avait emprunté 288 478 \$ à 1280652, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour CB Holdings.

Aux termes ~~du faux document d'un prétendu billet à ordre~~ daté du 20 août 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (ne portant pas intérêt) » et signé par REA et 1367831 Ontario Ltd. (1367831), REA aurait emprunté 27 738 \$ à 1367831. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que REA avait emprunté 27 738 \$ à 1367831, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour CB Holdings.

Aux termes ~~du faux document d'un prétendu billet à ordre~~ daté du 20 août 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (ne portant pas intérêt) » et signé par REA et 1367831 Ontario Ltd. (1367831), REA aurait emprunté 21 106 \$ à 1367831. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que REA avait emprunté 21 106 \$ à 1367831, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour CB Holdings.

Aux termes ~~du faux document d'un prétendu billet à ordre~~ daté du 20 août 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (ne portant pas intérêt) » et signé par REA et 1462596 Ontario Ltd. (1462596), REA aurait emprunté 157 919 \$ à 1462596. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que REA avait emprunté 157 919 \$ à 1462596, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour CB Holdings.

Aux termes ~~du faux document d'un prétendu billet à ordre~~ daté du 20 août 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (ne portant pas intérêt) » et signé par REA et 1462596 Ontario Ltd. (1462596), REA aurait emprunté 238 549 \$ à 1462596. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que REA avait emprunté 238 549 \$ à 1462596, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour CB Holdings.

Aux termes ~~du faux document d'un prétendu billet à ordre~~ daté du 20 août 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (ne portant pas intérêt) » et signé par REA et 1280652 Ontario Ltd. (1280652), REA aurait emprunté 382 450 \$ à 1280652. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que REA avait emprunté 382 450 \$ à 1280652, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour CB Holdings.

La plupart des fonds dans le compte de REA se sont finalement retrouvés dans le compte bancaire de l'appelante. ~~Les relevés bancaires de REA du Le 30 décembre 2016, démontrent que ce compte contient encore contenait 9 356,08 \$.~~ Donc, à partir de cette date, En date du 30 décembre 2016, Abacus Group utilisait toujours ce compte bancaire pour mettre en œuvre certains de ses marchés.

Le marché a été conclu en 2012, mais comme le dépôt de 2013 provenait du même compte en fiducie de cabinet d'avocats que celui de 2012, le vérificateur présume que le ministre a présumé que le dépôt de 2013 faisait partie du marché initial et que, par conséquent, il était imposé dans l'année d'imposition 2012.

Les fonds versés à Abacus Group étaient le paiement pour le service fourni à son client, soit la mise en œuvre d'un stratagème fiscal. ~~Ainsi, le montant total, et non 49 % du montant, aurait dû être déclaré par le contribuable comme revenu.~~

Ce marché faisait partie des TEC que 409 Ltd. a vendus à l'appelante.

[TRADUCTION]

Annexe B-4
Planification fiscale d'Abacus pour La Cite

Compte bancaire	****_***2-713	Titulaire du compte : REA
Date d'ouverture	13 juil. 2012	
Compte bancaire	****_***6-773	Titulaire du compte : 409 Ltd.
Dépôt du 4 septembre 2012 (****-****2-713 banque)	9 966 991	Virement télégraphique de Fraser Milner Casgrain
Dépôt du 4 septembre 2012 (****-****6-773 banque)	1 000 000	Dépôt dans le compte de 409 Ltd.
Remise des fonds versés de bonne foi	(1 000 000)	
Revenu total tiré du marché	9 966 991	Remarque 1
Honoraires de gestion déclarés pour le marché	4 108 471	2329377 Ontario Ltd.
Honoraires de gestion déclarés pour le marché	725 024	2329380 Ontario Ltd.
Revenu total déclaré pour le marché	4 833 495	
Revenu sous-déclaré	5 133 496	

Billets à ordre	Débiteur	Créancier
172 500,00	7911629 Canada Ltd.	La Cite 2329380 Holdings ULC
827 500,00	7911629 Canada Ltd.	La Cite 2329377 Holdings ULC
7 572 670,01	REA	La Cite 2329377 Holdings ULC
1 020 000,00	REA	La Cite 2329377 Holdings ULC
1 194 320,51	REA	La Cite 2329380 Holdings ULC
180 000,00	REA	La Cite 2329380 Holdings ULC
10 966 900,52		

Remarque 1 : Ce marché, appelé marché La Cite par Abacus Group, a été conclu le 27 août 2012. Le compte bancaire de REA a servi à sa mise en œuvre. L'examen du compte bancaire de l'entreprise pour ce marché indique un dépôt de Abacus Group a reçu la somme de 9 966 990,52 \$. Cette somme est inférieure de 1 000 000 \$ à la somme qui, selon les relevés du compte en fiducie de Borden Ladner Gervais LLP, a été payée au contribuable. L'excédent de 1 000 000 \$ a été déposé dans le compte bancaire de 409 Ltd. et représente le remboursement des fonds avancés de bonne foi par Abacus Group dans le cadre du marché.

Le document intitulé « Accord de cession et de prise en charge » daté du 5 juillet 2013 a été signé par Hillcore Cardio (Delaware) LLC, et 7911629 Canada Ltd. y a joint une annexe 1 où il est fait mention de deux ~~faux~~ documents datés du 4 septembre 2012, par lesquels 791169 Canada Ltd aurait emprunté 172 500 \$ à La Cite 2329380 Holdings ULC et 827 500 \$ à La Cite 2329377 Holdings ULC.

Aux termes du ~~faux document~~ prétendu billet à ordre daté du 4 septembre 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (ne portant pas intérêt) » et signé par REA et 2329377 Ontario Ltd. (2329377), REA aurait emprunté 7 572 670,01 \$ à 2329377. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que REA avait emprunté 7 572 670,01 \$ à 2329377, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour La Cite.

Aux termes du ~~faux document~~ prétendu billet à ordre daté du 4 septembre 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (ne portant pas intérêt) » et signé par REA et 2329377 Ontario Ltd. (2329377), REA aurait emprunté 1 020 000 \$ à 2329377. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que REA avait emprunté 1 020 000 \$ à 2329377, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour La Cite.

Aux termes du ~~faux document~~ prétendu billet à ordre daté du 4 septembre 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (ne portant pas intérêt) » et signé par REA et 2329380 Ontario Ltd. (2329380), REA aurait emprunté 1 194 320,51 \$ à 2329380. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que REA avait emprunté 1 194 320,51 \$ à 2329380, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour La Cite.

Aux termes du ~~faux document~~ prétendu billet à ordre daté du 4 septembre 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (ne portant pas intérêt) » et signé par REA et 2329380 Ontario Ltd. (2329380), REA aurait emprunté 180 000 \$ à 2329380. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que REA avait emprunté 180 000 \$ à 2329380, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour La Cite.

Seulement 48 % de la somme a été déclaré comme revenu.

Les parties aux billets à ordre et l'endroit où la somme de 1 000 000 \$ a été déposée ne correspondent ~~même~~ pas, puisque les fonds ont été avancés par 409 Ltd. et remboursés à 409 Ltd, ~~et~~ ~~Pourtant~~, le débiteur de tous les billets à ordre est REA.

Ce marché faisait partie des TEC que 409 Ltd. a vendus à l'appelante.

[TRADUCTION]

Annexe B-5
Planification fiscale d'Abacus – GS Sisterco

Compte bancaire	****_***2-713	Titulaire du compte : REA
Date d'ouverture	13 juil. 2012	
Dépôt du 4 septembre 2012 (****-****2-713 banque)	2 835 451	Virement télégraphique de McMillan
Revenu total tiré du marché	2 835 451	Remarque 1
Revenu déclaré de GW Sisterco Inc.	917 716	GW Sisterco
Revenu sous-déclaré	1 917 735	

Billets à ordre	Débiteur	Créancier
1 000 000,00	7911840 Canada Ltd.	GW Sisterco Inc.
917 716,00	REA	GW Sisterco Inc.
917 735,00	REA	GW Sisterco Inc.
2 835 451,00		

Remarque 1 : Ce marché, appelé marché Goodwood et GW Sisterco par Abacus Group, a été conclu le 4 septembre 2012. Le compte bancaire de REA a servi à sa mise en œuvre.

~~L'examen du compte bancaire de l'entreprise pour ce marché indique un dépôt de Abacus Group a reçu des honoraires de 2 835 451 \$ pour ce marché.~~

Dans un document daté du 5 juillet 2013, intitulé « Convention d'achat de titres » et signé par 7911840 Canada Ltd. (7911840) et Hillcore Cardio (Delware) LLC, il est question d'un ~~faux prétendu~~ billet à ordre daté du 10 septembre 2012, par lequel 7911840 aurait emprunté 1 000 000 \$ à GW Sisterco Holdings ULC.

~~Un document daté du 8 juillet 2013, intitulé « Résolutions de l'administrateur unique d'Abacus Private Equity Ltd. », a été signé par l'appelante. Il fait référence à un faux prétendu billet à ordre daté du 10 septembre 2012, par lequel REA aurait emprunté 917 716 \$ à GW Sisterco Inc.~~

Aux termes du ~~faux prétendu~~ document daté du 10 septembre 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (ne portant pas intérêt) » et signé par REA et GW Sisterco Inc (GW), REA aurait emprunté 917 735 \$ à GW. Ce prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que REA avait emprunté 917 735 \$ à GW, alors qu'en réalité, cette somme correspondait aux honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour GW Sisterco.

Negus a signé les ~~prétendus~~ billets à ordre à titre d'administrateur unique de l'appelante.

Les sommes se trouvant dans le compte bancaire de REA ont par la suite été transférées à d'autres entités apparentées à Abacus sous forme de prêts ~~supplémentaires~~. ~~(Le revenu que 409 Ltd. a déclaré pour 2012 a été demandé par l'auditeur et comme il est indiqué ci-dessus, 409 Ltd. n'a déclaré que 32 % du dépôt comme revenu). Ce marché faisait partie des TEC que 409 Ltd. a vendus à l'appelante.~~

[TRADUCTION]

Annexe B-6
Planification fiscale d'Abacus pour Chaparral

Compte bancaire	****_***2-713	Titulaire du compte : REA
Date d'ouverture	13 juil. 2012	
Dépôt du 14 septembre 2012	2 664 533	Virement télégraphique de McMillan
Remise des fonds versés de bonne foi	(1 000 000)	
Revenu total tiré du marché	1 664 533	Remarque 1
Honoraires de gestion déclarés pour le marché	832 267	Chaparral Developments Limited
Revenu total déclaré pour le marché	832 267	
Revenu sous-déclaré	832 266	

Billets à ordre	Débiteur	Créancier
1 664 533,00	REA	Chaparral Developments Limited

Remarque 1 : Ce marché, appelé marché Chaparral par Abacus Group, a été conclu le 13 septembre 2012. La société Chaparral Developments Limited a aidé à le mettre en œuvre. Le compte bancaire de REA a été utilisé pour ce marché. L'examen du compte bancaire de REA indique un dépôt de Abacus Group a reçu la somme de 2 664 533 \$ pour ce marché. Le revenu que 409 Ltd. a déclaré pour 2012 a été demandé par l'auditeur et, comme il est indiqué ci-dessus, 409 Ltd. n'a déclaré que 50 % du dépôt comme revenu.

Aux termes d'un document daté du 14 septembre 2012, intitulé « Résolutions de l'administrateur unique de Chaparral Developments Limited (la "Société") » et signé par Chaparral Developments Limited (« Chaparral »), Chaparral a aurait prêté 1 000 000 \$ à REA. Selon le contribuable, cette somme correspond aux fonds avancés de bonne foi dans le cadre du marché. Le seul document à l'appui de cette somme fourni par le contribuable est un billet à ordre. Toutefois, comme le montant des revenus honoraires non déclarés (50 %) correspond à ce qui a été relevé dans d'autres marchés que nous avons audités, l'ARC estime que l'avance de fonds de bonne foi est un montant valide. La somme de 1 000 000 \$ correspond au remboursement d'une avance de fonds de bonne foi de 1 000 000 \$.

Aux termes du faux document prétendu billet à ordre daté du 14 septembre 2012, intitulé « Billet à ordre payable sur demande (ne portant pas intérêt) » et signé par REA et Chaparral Developments Limited (Chaparral), REA aurait emprunté 1 664 533 \$ à Chaparral. Ce prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que REA avait emprunté 1 664 533 \$ à Chaparral, alors qu'en réalité, cette somme correspondait aux honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour Chaparral.

Ce marché faisait partie des TEC que 409 Ltd. a vendus à l'appelante.

[TRADUCTION]

Annexe B-7
Planification fiscale d'Abacus pour Creditstone

Compte bancaire	****_***2-713	Titulaire du compte : REA
Date d'ouverture	13 juil. 2012	
Compte bancaire	****_***5-025	Titulaire du compte : REA
Dépôt du 27 juillet 2012 (****_***6-773 banque)	2 547 356	Virement télégraphique de McMillan
Remise des fonds versés de bonne foi	(1 000 000)	
Dépôt du 29 janvier 2013 (****_***5-025 banque)	2 135	Virement télégraphique de McMillan
Revenu total tiré du marché	1 549 491	Remarque 1
Honoraires de gestion déclarés pour le marché	773 678	TTP Warehouse Inc.
Revenu total déclaré pour le marché	773 678	
Revenu sous-déclaré	775 813	

Billet à ordre	Débiteur	Créancier
1 561 809,00	Appelante	TPP Warehouse Inc.

Remarque 1 : Ce marché, appelé marché Creditstone par Abacus Group, a été conclu le 16 juillet 2012. Les sociétés TPP Warehouse Inc. et 8053626 Canada Ltd. ont aidé à le mettre en œuvre. L'examen du compte bancaire de l'entreprise pour ce marché indique un dépôt de Abacus Group a reçu des sommes de 2 547 356 \$ et de 2 135 \$ pour ce marché. (Le revenu que 409 Ltd. a déclaré pour 2012 a été demandé par l'auditeur et, comme il est indiqué ci-dessus, 409 Ltd. n'a déclaré que 50 % du dépôt comme revenu.)

Le document daté du 7 mars 2013 intitulé « Résolutions de l'administrateur unique de 8052626 Canada Ltd. (la "Société") » a été signé par 8053626 Canada Ltd. (8053626). Il concerne un prêt ne portant pas intérêt au montant de 1 000 000 \$ consenti le 27 juillet 2012, au titre duquel 8053626 aurait emprunté les fonds de bonne foi de 1 000 000 \$ à TTP Warehouse. Il indique que, en raison d'un oubli, le prêt n'a pas été documenté. Le seul document à l'appui de cette somme fourni par le contribuable est un billet à ordre. Toutefois, comme le montant des revenus non déclarés (50 %) correspond à ce qui a été relevé dans d'autres marchés que nous avons audités, l'ARC estime que l'avance de fonds de bonne foi est un montant valide. La somme de 1 000 000 \$ correspond au remboursement d'une avance de fonds de bonne foi de 1 000 000 \$.

Aux termes du faux document prétendu billet à ordre daté du 8 juillet 2013, intitulé « Billet à ordre » et signé par l'appelante et TPP Warehouse ULC (TPP), l'appelante aurait emprunté 1 561 809 \$ à TPP. Ce prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que l'appelante avait emprunté 1 561 809 \$ à TPP, alors qu'en réalité, cette somme correspondait aux honoraires touchés par Abacus Group pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour Creditstone. Ce marché faisait partie des TEC que 409 Ltd. a vendus à l'appelante.

[TRADUCTION]

Annexe B-8
Planification fiscale d'Abacus pour Tesstwo

Compte bancaire	****_***6-773	Titulaire du compte : 409 Ltd.
Dépôt du 7 février 2012	853 480	Virement télégraphique de McMillan
Revenu total tiré du marché	853 480	Remarque 1
Honoraires de gestion déclarés pour le marché	426 740	2313242 Ontario Inc
Revenu total déclaré pour le marché	426 740	
Revenu sous-déclaré	426 740	

Billets à ordre	Débiteur	Créancier
343 253,17	Appelante	2313242 Ontario Inc.
72 495,28	Appelante	2313242 Ontario Inc.
415 748,45	0933623 B.C. Ltd.	2313242 Ontario Inc.
Remarque : Le 1 ^{er} janvier 2014, cette dette est transférée à la société liée 0933623 B.C. Ltd.		

Remarque 1 : Ce marché, appelé marché Tessler 2 par Abacus Group, a été conclu le 21 janvier 2012. La société 2313242 Ontario Inc. a servi à sa mise en œuvre. (Le revenu que 409 Ltd. a déclaré pour 2012 a été demandé par l'auditeur et, comme il est indiqué ci-dessus, 409 Ltd. n'a déclaré que 50 % du dépôt comme revenu.) Le compte bancaire de 409 Ltd. a été utilisé pour mettre en œuvre ce marché. L'examen du compte bancaire de l'entreprise indique un dépôt de Abacus Group a reçu des honoraires de 853 479,97 \$ pour ce marché. La somme de 853 479,97 \$ versée à Abacus Group pour ce marché provenait du compte en fiducie de son cabinet d'avocats (McMillan).

Un faux prétendu billet à ordre d'au moins 415 748,45 \$ a été signé pour ce marché. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que 409 Ltd. avait emprunté au moins 415 748,45 \$ à 2313242 Ontario (2313242), alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour Tesstwo. Le billet à ordre pour ce montant n'a pas été fourni pour l'audit, mais à partir du transfert subséquent de la dette de 409 Ltd. à l'appelante, il devient évident que le montant a été comptabilisé par 409 Ltd. comme dette exigible. Le document de prêt initial aurait été le faux document original. La prétendue dette a été transférée de 409 Ltd. à l'appelante.

Aux termes du faux document prétendu billet à ordre subséquent daté du 31 décembre 2013, intitulé « Billet à ordre » et signé par l'appelante et 2313242 Ontario Inc. (2313242), l'appelante aurait pris en charge une dette de 343 253,17 \$ de 409 Ltd. envers 2313242. Ce prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que l'appelante a pris en charge la prétendue dette de 343 253 \$ de 409 Ltd. envers 2313242, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour Tesstwo.

Aux termes du faux document prétendu billet à ordre subséquent daté du 31 décembre 2013, intitulé « Billet à ordre » et signé par l'appelante et 2313242 Ontario Inc. (2313242), l'appelante aurait pris en charge une dette de 72 495,25 \$ de 409 Ltd. envers 2313242. Ce prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui

faisant croire que l'appelante avait pris en charge la prétendue dette de 72 495,25 \$ de 409 Ltd. envers 2313242 Ontario, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour Tesstwo.

Aux termes d'un autre ~~faux document~~ prétendu billet à ordre daté du 1^{er} janvier 2014 intitulé « Billet à ordre » et signé par 0933623 B.C. Ltd. (0933623) et 2313242 Ontario Inc., les dettes susmentionnées auraient été transférées de l'appelante à 0933623. Ce prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que 0933623 avait pris en charge cette prétendue dette, alors qu'en réalité, la somme en cause faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour Tesstwo.

[TRADUCTION]

Annexe B-9
Planification fiscale d'Abacus pour Guthrie

Compte bancaire	****_***4-656	Compte bancaire au nom de 535052 Ontario Limited
Date d'ouverture	30 mars 2012	
Compte bancaire	****_***4-613	Compte bancaire au nom de 1263176 Ontario Limited
Date d'ouverture	30 mars 2012	
Compte bancaire	****_***2-597	Compte bancaire au nom de Wonderland Farms Ltd.
Date d'ouverture	30 mars 2012	
Compte bancaire	****_***6-773	409 Ltd.
Dépôt du 12 avril 2012 – Compte n° ****_***4-656	333 334	Virement télégraphique de McMillan
Dépôt du 8 mai 2012 – Compte n° ****_***4-656	679 265	Virement télégraphique de Thompson Mahoney Delorey
Dépôt du 5 juin 2012 – Compte n° ****_***4-656	118 505	Virement télégraphique de Thompson Mahoney Delorey
Dépôt du 31 août 2012 – Compte n° ****_***4-656	8 342	Virement télégraphique de Thompson Mahoney Delorey
Dépôt du 12 avril 2012 – Compte n° ****_***4-613	333 334	Virement télégraphique de McMillan
Dépôt du 8 mai 2012 – Compte n° ****_***4-613	689 975	Virement télégraphique de Thompson Mahoney Delorey
Dépôt du 5 juin 2012 – Compte n° ****_***4-613	120 374	Virement télégraphique de Thompson Mahoney Delorey
Dépôt du 31 août 2012 – Compte n° ****_***4-613	8 474	Virement télégraphique de Thompson Mahoney Delorey
Dépôt du 13 mai 2013 – Compte n° ****_***4-613	1 400 000	Virement télégraphique de Thompson Mahoney Delorey
Dépôt du 12 avril 2012 – Compte n° ****_***2-597	333 333	Virement télégraphique de McMillan
Dépôt du 8 mai 2012 – Compte n° ****_***2-597	706 860	Virement télégraphique de Thompson Mahoney Delorey
Dépôt du 5 juin 2012 – Compte n° ****_***2-597	123 319	Virement télégraphique de Thompson Mahoney Delorey
Dépôt du 31 août 2012 – Compte n° ****_***2-597	8 681	Virement télégraphique de Thompson Mahoney Delorey
Dépôt le 31 mars 2014 – Compte n° ****_***2-597	100	Dépôt de McMillan
Dépôts non identifiés dans les trois banques	62 877	
Dépôt du 23 août – Compte n° ****_***6-773	103 826	Virement télégraphique de David Guthrie
Total des dépôts en espèces liés au marché	5 030 599	
Revenu selon le virement à McMillan	5 292 365	

12 mars 2012 : remise des fonds versés de bonne foi	(1 230 000)	
Revenu tiré du marché	4 062 365 \$	
Honoraires de gestion déclarés sur le marché	963 178	535052 Ontario Limited
Honoraires de gestion déclarés sur le marché	1 083 861	1263176 Ontario Limited
Honoraires de gestion déclarés sur le marché	692 718	Wonderland Farms Ltd.
Revenu total déclaré	2 739 757	
Revenu sous-déclaré	1 322 608	Remarque 1

Billets à ordre	Débiteur	Créancier
1 893 369,79	409 Ltd.	Wonderland Farms Ltd.
2 093 115,30	409 Ltd.	1263176 Ontario Limited
691 814,56	409 Ltd.	535052 Ontario Limited
Total : 4 678 299,65 \$		

Remarque 1 : Ce marché, appelé marché Guthrie par Abacus Group, a été conclu le 15 mars 2012. Les sociétés 535052 Ontario Limited, 1263176 Ontario Limited et Wonderland Farms Ltd. ont aidé à le mettre en œuvre.

Abacus Group a utilisé un certain nombre de comptes bancaires pour ce marché. 409 Ltd. a tiré un revenu de 5 292 365 \$ de ce marché. 4092325 a déclaré 67 % du dépôt comme revenu.

Le 29 avril 2013, un prétendu billet à ordre a été signé par Wonderland Farms Ltd. (« Wonderland ») et 409 Ltd., aux termes duquel Wonderland aurait accepté de prêter 1 893 369,79 \$ à 409 Ltd. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que 409 Ltd. avait emprunté 1 893 369,79 \$ à 409 Ltd., alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour Guthrie.

Le 29 avril 2013, un prétendu billet à ordre a été signé par 1263176 Ontario Ltd. (« 1263176 ») et 409 Ltd., aux termes duquel 1263176 aurait accepté de prêter 2 093 115,30 \$ à 4092325. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que 409 Ltd. avait emprunté 2 093 115,30 \$ à 1263176, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour Guthrie.

Le 29 avril 2013, un prétendu billet à ordre a été signé par 535052 Ontario Ltd. (« 535052 ») et 409 Ltd., aux termes duquel 535052 aurait accepté de prêter 691 814,56 \$ à 409 Ltd. Le prétendu billet à ordre a été créé pour tromper le ministre en lui faisant croire que 409 Ltd. avait emprunté 691 814,56 \$ à 535052, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour Guthrie.

Les fonds avancés de bonne foi par l'appelante qui lui ont été remboursés ne dépassent pas 1 230 000 \$.

[TRADUCTION]

Annexe B-10
Planification fiscale d'Abacus pour Brampton

Compte bancaire	****_***6-773	Titulaire du compte : 409 Ltd.	
Dépôt du 8 mars 2012	1 114 038	Virement télégraphique de McMillan	
Revenu total tiré du marché	1 114 038	Remarque 1	
Honoraires de gestion déclarés pour le marché	311 030		1170218 Ontario Limited
Honoraires de gestion déclarés pour le marché	245 000		203311 Ontario Inc.
Revenu total déclaré pour le marché	556 030		
Revenu sous-déclaré	558 008		

Billets à ordre	Débiteur	Créancier
67 536,35 \$	Appelante	203311 Ontario Inc.
197 933,06 \$	Appelante	1170218 Ontario Limited
Total : 265 469,41 \$		

Remarque 1 : Ce marché est appelé marché Brampton par Abacus Group. ~~Selon Negus, ce~~ Ce marché a été conclu le 29 février 2012. Les sociétés 1170218 Limited et 2033311 Ontario Inc. ont aidé à le mettre en œuvre. Le compte bancaire de 409 Ltd. a été utilisé pour le mettre en œuvre. ~~L'examen du compte bancaire de l'entreprise montre un dépôt de Abacus Group a reçu des honoraires de 1 114 037,69 \$ pour ce marché (le revenu déclaré par 409 Ltd. pour 2012 a été demandé par l'auditeur et, comme il est indiqué ci-dessus, 409 Ltd. n'a déclaré que 50 % du dépôt comme revenu).~~

~~Un faux prétendu billet à ordre d'au moins 265 469,41 \$ a été signé pour ce marché. Les prétendus billets à ordre ont été créés pour tromper le ministre en lui faisant croire que 409 Ltd. avait emprunté au moins 265 469,41 \$, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour Brampton. Le ou les billets à ordre initiaux pour ce montant n'ont pas été fournis pour l'audit, mais à partir du transfert subséquent de la dette de 409 Ltd. à l'appelante, il devient évident que la somme a été comptabilisée par 409 Ltd. comme dette exigible. Le document de prêt initial aurait été le faux document original. Le montant de cette prétendue dette a été transféré de 409 Ltd. à l'appelante.~~

~~Le faux document prétendu billet à ordre subséquent est daté du 31 décembre 2013 et intitulé « Billet à ordre ». Il a été signé par 2033311 Ontario Inc. (2033311) et l'appelante. Aux termes de celui-ci, l'appelante aurait pris en charge la dette de 67 536,35 \$ de 409 Ltd. envers 2033311. Les prétendus billets à ordre ont été créés pour tromper le ministre en lui faisant croire que l'appelante avait pris en charge la prétendue dette de 67 536,35 \$ de 409 Ltd. envers 2033311, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour Brampton.~~

~~Aux termes du faux document prétendu billet à ordre subséquent daté du 31 décembre 2013, intitulé « Billet à ordre » et signé par l'appelante et 2313242 Ontario Inc. (2313242), l'appelante aurait pris en charge la dette de 197 933,06 \$ de 409 Ltd. envers 1170218. Les prétendus billets à ordre ont été créés pour tromper le ministre~~

en lui faisant croire que l'appelante avait pris en charge la prétendue dette de 197 933,08 \$ de 409 Ltd. envers 2033311, alors qu'en réalité, cette somme faisait partie des honoraires touchés par 409 Ltd. pour la mise en œuvre de la planification fiscale d'Abacus pour Brampton.

RÉFÉRENCE : 2023 CCI 71

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2022-103(IT)G

INTITULÉ : HILLCORE FINANCIAL
CORPORATION c. SA MAJESTÉ LE
ROI

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 25 novembre 2022

MOTIFS DE L'ORDONNANCE : L'honorable juge Dominique Lafleur

DATE DE L'ORDONNANCE : Le 18 mai 2023

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelante : M^e Guy Du Pont
M^e Marie-France Dompierre
M^e Luca Teolis

Avocats de l'intimé : M^e Charles Camirand
M^e Yara Barrack
M^e Emilie Raby-Roussel
M^e Christopher Kitchen

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : M^e Guy Du Pont
M^e Marie-France Dompierre
M^e James D. Trougakos

Cabinet : Davies Ward Phillips & Vineberg
S.E.N.C.R.L., s.r.l.
Montréal (Québec)

Pour l'intimé :

Shalene Curtis-Micallef
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada