

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20151026

**Dossiers : A-255-14, A-249-14, A-251-14,
A-252-14, A-253-14, A-254-14**

Référence : 2015 CAF 225

**CORAM : LE JUGE STRATAS
LE JUGE SCOTT
LE JUGE BOIVIN**

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

RAY CASTRO

intimé

Dossier : A-249-14

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

RUBIROSA TIROY

intimée

Dossier : A-251-14

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

RONALDO DAVID

intimé

Dossier : A-252-14

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

DANILO MAGARRO

intimé

Dossier : A-253-14

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

MARIA S. GRANDE

intimée

Dossier : A-254-14

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

ARIS N. ANI

intimé

Audience tenue à Winnipeg (Manitoba), le 7 mai 2015.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 26 octobre 2015.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE SCOTT

Y ONT SOUSCRIT :

**LE JUGE STRATAS
LE JUGE BOIVIN**

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20151026

**Dossiers : A-255-14, A-249-14, A-251-14,
A-252-14, A-253-14, A-254-14**

Référence : 2015 CAF 225

**CORAM : LE JUGE STRATAS
LE JUGE SCOTT
LE JUGE BOIVIN**

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

RAY CASTRO

intimé

Dossier : A-249-14

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

RUBIROSA TIROY

intimée

Dossier : A-251-14

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

RONALDO DAVID

intimé

Dossier : A-252-14

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

DANILO MAGARRO

intimé

Dossier : A-253-14

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

MARIA S. GRANDE

intimée

Dossier : A-254-14

ENTRE :

SA MAJESTÉ LA REINE

appelante

et

ARIS N. ANI

intimé

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE SCOTT

I. Nature des appels

[1] Le paragraphe 118.1(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch. 1 (5^e suppl.) (la Loi) permet à un particulier qui fait un don à un organisme de bienfaisance enregistré de demander un crédit d'impôt.

[2] Le ministre du Revenu national (le ministre) a refusé le crédit d'impôt demandé par chacun des intimés pour leurs dons respectifs à CanAfrica International (CanAfrica), un organisme de bienfaisance enregistré, en 2006. Comme chaque intimé s'est vu remettre par CanAfrica un reçu pour don de bienfaisance faisant état d'un montant gonflé, le ministre a fait valoir que, pour être assimilé à un véritable don, chaque don devait avoir été fait sans contrepartie.

[3] Les intimés ont porté cette décision en appel à la Cour canadienne de l'impôt. Par les motifs énoncés dans la décision *David c. La Reine*, 2014 CCI 117, la juge Woods (la juge) de la Cour canadienne de l'impôt a accueilli leurs appels. Le ministre interjette maintenant appel de cette décision.

[4] Les appels déposés dans les dossiers A-249-14 *Sa Majesté la Reine c. Rubirosa Tiroy*, A-251-14 *Sa Majesté la Reine c. Ronaldo David*, A-252-14 *Sa Majesté la Reine c. Danilo Magarro*, A-253-14 *Sa Majesté la Reine c. Maria S. Grande* et A-254-14 *Sa Majesté la Reine c. Aris N. Ani* ont été réunis par ordonnance de la Cour, rendue le 23 juillet 2014, et l'appel interjeté dans le dossier A-249-14 *Sa Majesté la Reine c. Rubirosa Tiroy* a été désigné comme étant l'appel principal.

[5] Notre Cour a souligné au début de l'audience qu'aucun avis de comparution n'avait été déposé relativement aux appels A-249-14, A-251-14, A-252-14, A-253-14 et A-254-14. Comme les dossiers A-249-14, A-251-14, A-252-14, A-253-14 et A-254-14 ont été réunis, les appels ont été instruits conjointement. Un autre dossier, A-255-14 *Sa Majesté la Reine c. Ray Castro*, soulève les mêmes questions et a été instruit en même temps que les dossiers réunis. Les avocats inscrits à chaque dossier ont convenu qu'ils feraient porter leurs observations sur l'affaire *Castro* et que l'issue de cette affaire s'appliquerait *mutatis mutandis*, avec les modifications qui s'imposent, à chacun des appels. La Cour a accepté cette approche et a procédé ainsi. J'ordonne donc qu'une copie des présents motifs de jugement soit versée dans chacun des dossiers de la Cour.

II. Faits

[6] Les faits sont clairs. En 2006, les intimés ont chacun de leur côté été invités par leur préparateur de déclarations de revenus, Rodigo Layco, à faire des dons à CanAfrica. À l'époque, CanAfrica était un organisme de bienfaisance enregistré au sens de la Loi. Il pouvait donc émettre des reçus pour don de bienfaisance. À la même époque, l'Agence du revenu du Canada (l'ARC) menait une enquête sur CanAfrica, laquelle s'est conclue par la révocation de son enregistrement comme organisme de bienfaisance en 2007.

[7] CanAfrica a remis à chaque intimé un reçu pour don de bienfaisance, sur la foi duquel les intimés ont réclamé un crédit d'impôt dans leur déclaration de revenus respective pour l'année 2006. Le montant du don inscrit sur les reçus délivrés par CanAfrica figure dans le tableau qui suit :

Nom	Montant inscrit sur le reçu
Rubirosa Tiroy	2 500 \$
Ronaldo David	10 000 \$
Danilo Magarro	5 000 \$
Ray Castro	15 000 \$
Maria S. Grande	20 000 \$
Aris N. Ani	5 000 \$

[8] Par de nouvelles cotisations établies à l'égard de chacun des intimés pour l'année d'imposition 2006 au titre de la Loi, le ministre a refusé chaque crédit réclamé.

[9] Lors de l'établissement des cotisations, le ministre a fait valoir que chaque intimé avait pris part à un stratagème avec son préparateur de déclarations de revenus. En contrepartie du reçu pour don de bienfaisance émis par CanAfrica, chaque intimé a versé 10 % de la valeur nominale du reçu à CanAfrica, plus une commission d'un montant indéterminé au préparateur de déclarations de revenus, M. Rodigo Layco.

[10] Tous les intimés ont interjeté appel des nouvelles cotisations et témoigné devant la juge, mais aucun d'entre eux n'a pu produire de documents, comme une copie de chèque, à l'appui de leur allégation voulant qu'ils aient donné plus de 10 % du montant figurant sur les reçus.

[11] Rubirosa Tiroy s'est vu remettre par CanAfrica un reçu pour don de bienfaisance de 2 500 \$. Dans son témoignage, elle a affirmé avoir donné soit 400 \$, ou 800 \$ en espèces. En contre-interrogatoire, après qu'il lui eut été montré une lettre qu'elle avait adressée à l'ARC dans laquelle elle affirmait avoir fait don de 400 \$ en espèces ainsi que de certains biens, elle a modifié son témoignage. En raison de cette incohérence, la juge a conclu que M^{me} Tiroy avait fait don d'une somme de 250 \$.

[12] Ronaldo David s'est vu remettre par CanAfrica un reçu pour don de bienfaisance de 10 000 \$. Il a déclaré avoir donné à CanAfrica environ 2 500 \$ en espèces et certains vêtements et articles ménagers. Comme M. David n'a pas produit de description détaillée de ses dons autres qu'en espèces, et qu'il ne disposait d'aucune estimation de la valeur des vêtements et articles ménagers, la juge a conclu que la somme qu'il avait réellement versée à CanAfrica s'élevait à 1 000 \$.

[13] Danilo Magarro s'est vu remettre par CanAfrica un reçu pour don de bienfaisance de 5 000 \$ au nom de son épouse. M^{me} Elisa Magarro a déclaré avoir donné 5 000 \$ en espèces à CanAfrica, pris à même un sac contenant des billets de banque qu'elle conservait chez elle, même si elle était sans emploi à l'époque. Compte tenu de ces circonstances hautement improbables, la juge a conclu que la somme que M^{me} Magarro avait concrètement versée à CanAfrica s'élevait à 500 \$.

[14] Aris N. Ani s'est vu remettre par CanAfrica un reçu pour don de bienfaisance de 5 000 \$. M. Ani a témoigné qu'il avait versé une somme d'environ 2 200 \$ à 2 700 \$ en espèces, et qu'il avait également fait don de vêtements et d'autres articles ménagers à CanAfrica. La juge a conclu que le témoignage de M. Ani était invraisemblable compte tenu du fait qu'il a quatre enfants et que son revenu familial s'élève à 53 000 \$. Elle a conclu que la somme réellement donnée était de 500 \$ en espèces.

[15] Ray Castro et son épouse se sont vu remettre des reçus pour don de bienfaisance totalisant 15 000 \$, vu la limite de 10 000 \$ par personne. M. Castro a déclaré avoir donné la somme de 2 600 \$ en espèces. M. Castro n'a pu produire une ventilation qui aurait permis de distinguer la somme payée au titre de don de la commission versée au préparateur de déclarations de revenus. La juge a conclu que M. Castro n'avait donné que 1 500 \$.

[16] M^{me} Grande a déclaré qu'on lui remettait un reçu pour don de bienfaisance de 5 000 \$ pour chaque tranche de 800 \$ dont elle faisait don à CanAfrica. La juge a conclu que cette déclaration cadrerait avec l'hypothèse formulée par le ministre suivant laquelle 10 % du montant était versé en espèces et qu'une commission de 6 % était payée au préparateur de déclarations de

revenus. M^{me} Grande a également demandé un crédit d'impôt au titre de biens fournis par des tiers, mais elle n'a pas été en mesure d'en faire la preuve. La juge a conclu que M^{me} Grande avait fait un don de 2 000 \$ à CanAfrica.

III. Textes législatifs pertinents

[17] Les dispositions suivantes s'appliquent en l'espèce :

- Comme le prévoit le paragraphe 118.1(3) de la Loi, un particulier peut demander un crédit d'impôt au titre d'un don fait à un organisme de bienfaisance enregistré.
- L'alinéa 118.1(2)a) de la Loi exige que le versement d'un don soit attesté par la présentation au ministre d'un reçu contenant les renseignements prescrits.
- Le paragraphe 248(1) de la Loi précise que le terme « prescrit » signifie « visé par règlement du gouverneur en conseil, y compris déterminé conformément à des règles prévues par règlement ».
- La partie XXV du *Règlement de l'impôt sur le revenu*, C.R.C. ch. 945 (le Règlement) renferme les dispositions réglementaires applicables. Les articles 3500 à 3505 régissent la délivrance de reçus pour don de bienfaisance par les organismes de bienfaisance enregistrés en contrepartie de dons.

- En vertu de la *Loi de 2012 apportant des modifications techniques concernant l'impôt et les taxes*, L.C. 2013, ch. 34, les paragraphes 248(30), 248(31) et 248(32) ont été ajoutés à la Loi. Ces paragraphes prévoient que, dans certaines circonstances, le fait qu'un transfert de bien donne lieu à un montant d'un avantage ne suffit pas en soi à rendre le transfert inadmissible à titre de don.
- Au paragraphe 248(32) de la Loi, la définition du terme « avantage » n'est pas restrictive. L'avantage comprend la valeur de tout bénéfice, immédiat ou futur, qu'un donateur a tiré en contrepartie du don.
- Le paragraphe 248(31) de la Loi exige que le montant admissible d'un don soit réduit du montant de l'avantage reçu, lequel est établi selon le paragraphe 248(32).
- Selon l'alinéa 248(30)a) de la Loi, si le montant de l'avantage n'excède pas 80 % de la juste valeur marchande du bien transféré, il s'agit toujours d'un don.
- Il y a lieu de souligner que l'alinéa 248(30)b) de la Loi confère au ministre le pouvoir d'accorder un crédit d'impôt pour don de bienfaisance même si le montant de l'avantage excède 80 % de la valeur du bien transféré s'il est convaincu que le transfert a été effectué dans l'intention de faire un don.

IV. Décision de la Cour de l'impôt

[18] La juge a déterminé les sommes données en espèces par chacun des intimés et a conclu que ces sommes constituaient des dons. Le ministre a attaqué cette conclusion, soutenant que les intimés s'attendaient à réaliser un bénéfice en contrepartie de leur don puisqu'ils étaient censés recevoir un avantage sous la forme de reçus d'impôt gonflés. La juge a décidé que ces reçus gonflés délivrés par CanAfrica ne constituaient pas des avantages. Par conséquent, les intimés pouvaient demander un crédit d'impôt équivalant au montant déterminé du don en espèces.

[19] La juge a conclu que chacun des intimés avait droit à un crédit d'impôt équivalant à 10 % de la valeur nominale figurant sur le reçu pour don de bienfaisance émis par CanAfrica.

[20] Il y a lieu d'examiner de plus près les motifs de la juge.

[21] En accueillant les appels des intimés, la juge a conclu que le ministre avait supposé que, en contrepartie d'un reçu pour don de bienfaisance délivré par CanAfrica, chaque intimé avait payé 10 % de la valeur nominale figurant sur le reçu, plus une commission destinée au préparateur de déclarations de revenus.

[22] La juge a rejeté la thèse du ministre selon laquelle la somme versée par chaque intimé ne pouvait pas être considérée comme un don puisque les intimés s'attendaient à recevoir un avantage en retour sous la forme d'un reçu d'impôt gonflé.

[23] La juge s'est penchée sur la jurisprudence la plus récente, y compris l'arrêt de notre Cour *Canada c. Berg*, 2014 CAF 25, [2014] 3 C.T.C. 1 [*Berg*]. Elle a conclu que cette jurisprudence ne répondait pas à la question de savoir si un reçu d'impôt gonflé constituait un avantage. La juge s'est fondée sur les motifs du juge Sexton dans l'arrêt *Canada c. Doubinin*, 2005 CAF 298, [2005] D.T.C. 5624 [*Doubinin*], aux paragraphes 14 à 17, pour conclure que la délivrance d'un reçu d'impôt gonflé ne doit normalement pas être considérée comme un avantage qui annule un don.

[24] La juge a également conclu qu'il n'était pas nécessaire de tenir compte des modifications apportées récemment à la Loi, soit les paragraphes 248(30), (31) et (32), car les reçus gonflés ne constituaient pas des avantages. Par conséquent, les modifications ne s'appliqueraient pas en l'espèce.

[25] La juge n'a pas traité de la question de savoir si les reçus délivrés par CanAfrica satisfaisaient aux exigences de l'article 118.1 de la Loi de même qu'aux exigences en matière de renseignements prescrits par l'article 3501 du Règlement, car cette question n'a pas été soulevée devant elle.

V. L'appel

[26] Dans cet appel, le ministre soutient que la Cour de l'impôt a commis une erreur de droit en concluant, d'une part, que les intimés avaient fait des dons au sens de l'article 118.1 de la Loi, alors qu'ils ont tenté de s'enrichir au moyen de paiements en espèces faits à leur préparateur de

déclarations de revenus en contrepartie de reçus pour don de bienfaisance gonflés.

Subsidiairement, le ministre soutient que, si la juge n'a pas commis d'erreur en concluant que les intimés ont fait des dons à CanAfrica, elle a toutefois commis une erreur de droit en n'appliquant pas les paragraphes 248(30) à (32) de la Loi. Elle a également commis une erreur de droit en ne recherchant pas à déterminer si les reçus des intimés répondaient aux exigences du paragraphe 118.1(2) de la Loi et du sous-alinéa 3501(1)h(i) du Règlement.

[27] L'avocat de M. Castro affirme que la seule question en litige en l'espèce est celle de savoir si la juge a commis une erreur en concluant que les intimés avaient fait des dons au sens de l'article 118.1 de la Loi. Comme la thèse du ministre repose sur la prémisse selon laquelle l'intimé a versé une somme équivalant à 10 % en espèces de la valeur nominale figurant sur le reçu délivré par CanAfrica, l'avocat de l'intimé soutient que le ministre demande à la Cour de tirer une conclusion de fait défavorable qui contredit le dossier sur un point crucial, l'intention de son client de faire un don, dont l'intimé n'a pas été informé. L'avocat de M. Castro fait valoir que l'intention de faire un don est une question qui n'a jamais été dûment soulevée au cours de l'audience devant la juge.

[28] En ce qui concerne l'application des paragraphes 248(30) à 248(32) de la Loi, l'avocat de l'intimé est d'avis que la juge a eu raison de conclure que les reçus d'impôt gonflés ne constituaient pas des avantages et que ces dispositions ne s'appliquaient pas. Autrement, l'objectif même de ces modifications, qui est de permettre les dons en ayant recours à l'effet de levier, serait mis en échec.

[29] L'avocat de M. Castro ne s'est pas opposé au fait que la question de la validité des reçus a été soulevée pour la première fois en appel. En fait, lors de sa plaidoirie, il a formulé de brèves observations à ce sujet.

[30] Afin de s'assurer qu'elle disposait des observations de toutes les parties sur cette question, la Cour a demandé, au cours de l'audience, qu'on lui produise d'autres observations écrites. Ces observations ont été reçues et examinées minutieusement.

[31] Par les motifs qui suivent, j'accueillerais le présent appel et les appels connexes au seul motif que le montant exact du don en espèces n'apparaît pas sur les reçus pour don de bienfaisance, ce qui contrevient aux exigences du paragraphe 118.1(2) de la Loi et du sous-alinéa 3501(1)h(i) du Règlement. Par conséquent, les demandes de crédit d'impôt sur lesquelles reposent l'appel de M. Castro et les appels connexes sont invalides.

VI. Questions en litige

[32] Les questions en litige dans le présent appel sont les suivantes :

- i. L'intimé a-t-il fait des dons au sens de l'article 118.1 de la Loi, alors qu'il a obtenu des reçus d'impôt gonflés?
- ii. Les paragraphes 248(30), (31) et (32) de la Loi s'appliquent-ils aux dons faits par l'intimé?
- iii. Le fait que le montant en espèces donné par l'intimé n'apparaît pas sur les reçus émis par CanAfrica invalide-t-il sa demande de crédit d'impôt?

VII. Norme de contrôle

[33] Le droit est bien fixé : la norme de contrôle applicable aux questions de droit est celle de la décision correcte, tandis que la norme applicable aux questions de fait et aux questions mixtes de fait et de droit où les faits dominant est celle de l'erreur manifeste et dominante (voir *Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33, [2002] 2 R.C.S. 235, aux paragraphes 8 et 10).

[34] Comme la Cour suprême l'a énoncé dans l'affaire *Hypothèques Trustco Canada c. Canada*, 2005 CSC 54, [2005] 2 R.C.S. 601, au paragraphe 44, « [l']interprétation textuelle, contextuelle et téléologique de dispositions particulières de la Loi de l'impôt sur le revenu est essentiellement une question de droit, mais l'application de ces dispositions aux faits d'une affaire dépend nécessairement des faits ».

VIII. Analyse

[35] Dans le présent appel, la Cour est d'abord appelée à déterminer si l'intimé a fait des dons au sens de l'article 118.1 de la Loi, alors qu'il a obtenu des reçus d'impôt gonflés.

[36] Comme le prévoit le paragraphe 118.1(3) de la Loi, un particulier peut demander un crédit d'impôt au titre d'un don fait à un organisme de bienfaisance enregistré. Le montant du crédit d'impôt est établi en fonction du montant du don. Le crédit d'impôt ne peut pas excéder le montant du don. Le ministre attaque la conclusion de la juge voulant que les intimés aient fait des dons, faisant valoir que ceux-ci s'attendaient à réaliser un gain en contrepartie de leurs dons puisqu'ils ont reçu un avantage sous la forme d'un reçu d'impôt gonflé. La juge a conclu que les

reçus gonflés délivrés par CanAfrica ne constituaient pas des avantages. En conséquence, les intimés pouvaient réclamer un crédit d'impôt équivalant au montant du don en espèces tel que déterminé par la juge.

[37] La conclusion de la juge selon laquelle les intimés n'ont pas reçu un avantage annulant les dons faits à CanAfrica est fondée sur trois facteurs. Tout d'abord, la juge s'est fondée sur les témoignages des intimés sur la somme qu'ils ont chacun donnée à CanAfrica et sur la conclusion de la Cour dans l'arrêt *Doubinin*, aux paragraphes 14 à 17. En outre, la juge a refusé d'entendre la nouvelle thèse du ministre, voulant que les intimés n'avaient pas l'intention de faire un don, parce que cette question n'avait pas été clairement soulevée dans la réponse du ministre à l'avis d'appel. Cet argument a été soulevé de nouveau devant nous. Il doit de nouveau être rejeté.

[38] Ayant examiné la réponse à l'appel, et compte tenu de la norme de contrôle applicable, soit celle de la décision raisonnable, je dois m'en remettre à la conclusion de la juge selon laquelle la réponse du ministre n'avisait pas d'une manière suffisamment claire les intimés qu'ils devaient établir leur intention de faire un don. Les intimés auraient dû avoir la possibilité de se préparer et de présenter des éléments de preuve en conséquence. Qui plus est, la transcription du contre-interrogatoire de M. Castro révèle que l'avocat du ministre l'a questionné à plusieurs reprises au sujet du don qu'il a fait à l'organisme de bienfaisance enregistré, sans même jamais remettre en doute le fait qu'il avait effectué un don. L'intimé pouvait donc conclure qu'il n'était pas nécessaire d'établir son intention de faire un don (dossier d'appel, onglet H, page 36, lignes 1 à 6, et pages 42 à 48).

[39] Comme l'audience devant la juge était régie par la procédure informelle et que les intimés n'étaient pas représentés, la juge a eu raison d'appliquer la jurisprudence *Browne c. Dunn* (1893), 6 R. 67 (H.L.) et de rejeter l'argument du ministre sur l'intention des intimés de faire un don, puisque ces derniers n'ont pas été avisés de manière satisfaisante et que, partant, ils n'ont pas eu l'occasion de se préparer et de produire des éléments de preuve sur cette question.

[40] Pour déterminer si les sommes en espèces données par les intimés constituaient des dons, la juge s'est penchée sur une jurisprudence de notre Cour *Canada c. Berg*, 2014 CAF 25, [2014] 3 C.T.C. 1 [*Berg*].

[41] Les faits de l'affaire *Berg* sont les suivants. En 2002 et en 2003, M. Berg a participé à un programme de dons de bienfaisance et a obtenu des reçus d'impôt gonflés. M. Berg a acquis des parts de temps partagé dans un bien situé à Saint-Vincent-et-les-Grenadines, qu'il a subséquemment transférées à un organisme de bienfaisance enregistré. Lors des opérations d'acquisition, M. Berg a obtenu des documents qui lui permettaient de bénéficier de crédits d'impôt fondés sur une valeur des parts de temps partagé faussement gonflée. Ces documents devaient faire croire au ministre que les coûts d'acquisition engagés par M. Berg dépassaient largement ce que ce dernier avait réellement payé pour les parts de temps partagé. Un de ces documents était un billet promissoire indiquant que M. Berg devait toujours près de dix fois la somme qu'il avait réellement payée pour ses parts de temps partagé. M. Berg avait également versé une commission substantielle aux promoteurs du programme, puis transféré ses parts de temps partagé à un organisme de bienfaisance enregistré. Ce dernier a émis un reçu pour don de

bienfaisance faisant état d'une somme dix fois supérieure à celle que M. Berg avait payée pour les parts, compte tenu de la somme réellement payée et de la valeur du billet promissoire.

[42] Le juge de la Cour de l'impôt a conclu que les documents remis à M. Berg n'avaient aucune valeur, car ils étaient faux et ne pouvaient donc pas constituer un avantage. En appel, la Cour a infirmé cette conclusion. Les documents émis avaient une valeur puisque M. Berg s'en était servi pour demander un crédit d'impôt supérieur à celui auquel il avait réellement droit. Notre Cour a en outre conclu que, vu les faits, il ne revenait pas au juge de conclure que M. Berg avait l'intention requise de faire un don. M. Berg n'avait pas l'intention de s'appauvrir en transférant les parts de temps partagé à l'organisme de bienfaisance enregistré; bien au contraire, il avait l'intention de s'enrichir en se servant des reçus pour don de bienfaisance gonflés. En somme, M. Berg n'avait pas l'intention requise de faire un don au sens de l'article 118.1 de la Loi.

[43] Après s'être penchée sur la jurisprudence *Berg*, la juge a conclu que notre Cour avait énoncé que l'obtention d'un avantage annulait le don, mais qu'elle ne s'était pas prononcée sur la conclusion de la Cour de l'impôt voulant qu'un reçu pour don de bienfaisance gonflé ne constitue pas un avantage.

[44] Elle s'est référée à l'affaire *Doubinin*, où notre Cour a conclu que M. Doubinin avait droit à un crédit d'impôt de 6 887 \$, ce qui correspond à la somme qu'il avait réellement donnée à un organisme de bienfaisance enregistré nommé ABLE. S'appuyant sur les conseils de son planificateur financier, M. Doubinin croyait qu'en faisant un don de 6 887 \$ à ABLE, il aurait le

droit de recevoir un reçu pour don de bienfaisance de 27 548 \$ si une fiducie non résidente versait en son nom un don de bienfaisance trois fois supérieur au sien. Comme un représentant d'ABLE a informé M. Doubinin que la fiducie non résidente avait effectivement versé le don souhaité, M. Doubinin a réclamé un crédit d'impôt de 27 548 \$. Le ministre a soutenu que M. Doubinin ne devrait avoir droit à aucun crédit parce qu'il avait fait son don en espérant obtenir un reçu d'impôt gonflé de 27 548 \$, ce qui constitue un avantage. La Cour a conclu que, compte tenu des faits particuliers de l'affaire, M. Doubinin ne pouvait nullement tirer avantage du reçu gonflé puisque celui-ci ne pouvait pas être fait à son nom. L'article 118.1 de la Loi ne permet pas au contribuable de réclamer un crédit d'impôt pour un don fait par une autre personne. Par conséquent, la conclusion du juge selon laquelle M. Doubinin ne s'attendait pas à recevoir un avantage a été confirmée par la Cour, car elle n'avait pas été tirée de façon arbitraire ou abusive.

[45] En l'espèce, le ministre conteste sur le fondement de la jurisprudence *Berg* la conclusion de la juge selon laquelle les reçus gonflés ne constituent pas un avantage. Il soutient que les reçus émis par CanAfrica s'apparentent aux documents qui ont donné lieu à l'annulation du don de M. Berg parce qu'ils lui procuraient un avantage. Le ministre invoque également la cause *Webb c. La Reine*, 2004 CCI 619, [2005] 3 C.T.C. 2068 (*Webb*). Dans cette affaire, la Cour de l'impôt a refusé un crédit d'impôt pour don de bienfaisance d'un montant dépassant les dons réellement effectués, estimant que le fait d'être remboursé d'une partie du don constituait un avantage. Enfin, le ministre fait valoir que, à l'occasion de l'affaire *Doubinin*, la Cour a opéré une distinction entre les faits de cette affaire et ceux de l'affaire *Webb*. Comme le contribuable n'avait pas sciemment participé à la remise d'un reçu gonflé, il ne pouvait pas en tirer un

avantage. L'organisme de bienfaisance enregistré ne pouvait émettre de reçu au nom du contribuable, car la Loi ne permet pas au particulier de réclamer un crédit d'impôt pour un don fait par un tiers.

[46] Après avoir lu les motifs de la juge, la jurisprudence citée et vu les observations des parties, je ne peux retenir la thèse du ministre pour les motifs qui suivent.

[47] La juge a eu raison de conclure que la jurisprudence *Berg* ne permettait pas de résoudre la question dont elle était saisie, car la Cour n'a pas conclu que le reçu gonflé constituait, en soi, un avantage. Je ne vois aucune erreur dans la décision de la juge selon laquelle, à la lumière des faits établis, les intimés n'ont pas pris part à un stratagème de dons de bienfaisance créant un effet de levier dans le cadre duquel leurs dons en espèces permettaient d'obtenir des documents, comme dans l'affaire *Berg*, ou le remboursement d'une partie des dons, comme dans l'affaire *Webb*. La juge a conclu que les intimés ont fait un don en espèces par l'intermédiaire de leur préparateur de déclarations de revenus, qu'ils ont obtenu en retour un reçu gonflé et qu'ils ont demandé un crédit d'impôt gonflé.

[48] Les circonstances de l'espèce ressemblent davantage à celles de l'affaire *Doubinin*. Les intimés n'ont pas participé à la délivrance des reçus d'impôt. La conclusion de la juge selon laquelle les intimés ont fait des dons n'a pas été tirée de manière arbitraire, elle était fondée sur les témoignages des intimés. La juge n'a pas conclu qu'il existait des circonstances extraordinaires qui justifieraient l'annulation de leur droit de réclamer un crédit d'impôt pour le montant du don déterminé par elle. La jurisprudence *Doubinin* lui permettait de ce faire.

[49] En ce qui a trait à la deuxième question en litige, je dois déterminer si les paragraphes 248(30), (31) et (32) de la Loi s'appliquent aux dons faits par l'intimé, Ray Castro.

[50] Les paragraphes 248(30), (31) et (32) reçoivent application uniquement lorsqu'un bien, y compris une somme en espèces, est transféré à titre de don et qu'un avantage est obtenu en contrepartie.

[51] Comme nous l'avons signalé, ces paragraphes, adoptés en 2012, ont établi un nouveau régime qui permet un effet de levier n'excédant pas 80 % de la valeur du don. La valeur de l'avantage reçu par le donateur est soustraite du montant réellement donné.

[52] La juge a conclu que les reçus gonflés remis aux intimés en l'espèce ne constituaient pas des avantages. Devant notre Cour, le ministre soutient que, si la décision de la juge voulant que les reçus gonflés ne constituent pas des avantages est erronée, la juge aurait alors dû appliquer les paragraphes 248(30), (31) et (32) de la Loi aux dons faits par les intimés à CanAfrica en 2006.

[53] Le paragraphe 248(30) de la Loi dispose que, dans certaines circonstances, le fait qu'un transfert de bien donne lieu à un avantage ne suffit en soi à rendre le transfert inadmissible à titre de don si le montant de l'avantage n'excède pas 80 % de la juste valeur marchande du bien transféré ou si le cédant établit à la satisfaction du ministre que le transfert a été effectué dans l'intention de faire un don.

[54] Selon le paragraphe 248(32) de la Loi, l'avantage s'entend de tout bénéfice que le donateur a reçu ou obtenu, ou a le droit, immédiat ou futur, de recevoir ou d'obtenir et qui est accordé en contrepartie du don ou en reconnaissance du don ou qui se rapporte de toute autre façon au don.

[55] Comme le ministre fait valoir que les intimés n'ont jamais eu l'intention de faire un don, il estime que la valeur gonflée des reçus d'impôt remis aux intimés constitue un avantage qui a été obtenu en contrepartie des dons en espèces, conformément au paragraphe 248(32) de la Loi.

[56] Essentiellement, le ministre soutient que tout montant supérieur au montant que la juge a établi relativement à la partie en espèces des dons respectifs faits par l'intimé constitue un avantage. Comme le montant de l'avantage excède 80 % de la somme versée, il vicie le don fait par chaque intimé aux termes de l'alinéa 248(30)a); il s'ensuit que le montant de l'avantage excède 80 % de la juste valeur marchande de la somme transférée par chacun des intimés. Le ministre soutient également que l'alinéa 248(30)b) de la Loi, qui lui permet d'autoriser un don de bienfaisance même si le montant de l'avantage excède 80 % de la valeur du bien transféré, ne joue pas, car il n'est pas convaincu que les intimés avaient l'intention de faire un don.

[57] Comme je souscris à la conclusion de la juge selon laquelle les reçus d'impôt remis aux intimés ne constituent pas un avantage, ces dispositions ne s'ont pas applicables en l'espèce. Les intimés n'ont pas reçu un avantage au sens du paragraphe 248(32) de la Loi.

[58] Je passe maintenant à la troisième question. Le fait que le montant en espèces donné par M. Castro n'apparaît pas sur les reçus émis par CanAfrica invalide-t-il sa demande de crédit d'impôt?

[59] Après avoir examiné les dispositions législatives pertinentes, je note que la Loi indique clairement, au paragraphe 118.1(2), que le montant admissible d'un don doit être attesté par la présentation au ministre d'un reçu contenant les renseignements prescrits. Ces termes sont sans équivoque.

[60] Le paragraphe 248(1) de la Loi précise que les renseignements prescrits s'entendent des renseignements visés par règlement du gouverneur en conseil, y compris déterminés conformément à des règles prévues par règlement.

[61] Les articles 3500 à 3505 de la partie XXV du Règlement contiennent les dispositions réglementaires pertinentes quant aux reçus délivrés par une organisation enregistrée pour attester le don d'un contribuable.

[62] L'article 3500 du Règlement définit le « reçu officiel » comme étant le reçu remis pour l'application des paragraphes 110.1(2) ou (3) ou 118.1(2), (6) ou (7) de la Loi, sur lequel figurent les renseignements exigés par les articles 3501 ou 3502 du Règlement.

[63] Le sous-alinéa 3501(1)h(i) du Règlement dispose que tout reçu officiel délivré par une organisation enregistrée doit porter la mention qu'il s'agit d'un reçu officiel aux fins de l'impôt sur le revenu et indiquer clairement le montant exact du don en espèces.

[64] L'alinéa 3501(6)b) du Règlement énonce que le montant d'un don en espèces doit figurer sur le reçu officiel, faute de quoi ce dernier est réputé inutilisable.

[65] La conséquence de la présentation d'un reçu inutilisable est définie au paragraphe 3501(5) du Règlement : le reçu doit porter la mention « annulé ».

[66] Le ministre soutient que la Loi et le Règlement contiennent des exigences strictes et obligatoires en ce qui concerne les renseignements devant figurer sur un reçu avant qu'un crédit d'impôt puisse être réclamé pour les dons de bienfaisance faits par un contribuable pour une année donnée.

[67] Selon le ministre, si les exigences obligatoires ne sont pas respectées, le reçu non conforme ne répond pas aux exigences du paragraphe 118.1(2) de la Loi et le contribuable ne peut donc réclamer un crédit pour le don qu'il a fait.

[68] À l'appui, le ministre invoque une jurisprudence de notre Cour : *Slobodrian c. Canada (Ministre du Revenu national)*, 2005 CAF 336, [2006] 1 C.T.C. 35. Elle portait sur l'application de l'article 3501 du Règlement, et la Cour a rejeté l'appel interjeté par M. Slobodrian d'un

jugement de la Cour de l'impôt selon lequel les montants déclarés à titre de dons de bienfaisance n'étaient pas des dons au sens de la Loi. La Cour énonçait aux paragraphes 4 et 5 :

[4] De plus, le juge de la Cour de l'impôt était d'avis « que les dons ne sont pas attestés par des reçus contenant les renseignements prescrits, comme l'exige le paragraphe 118.1(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* » et l'article 3501 du Règlement. Les reçus ne comportaient pas le numéro d'enregistrement de leur auteur, ni n'attestaient que le signataire était dûment autorisé à les établir.

[69] Le ministre a également invoqué une jurisprudence récente, *Sowa c. Canada*, 2015 CAF 103, [2015] A.C.F. n° 473 (Q.L.) [*Sowa*]; au paragraphe 6, notre Cour a confirmé les conclusions de la Cour canadienne de l'impôt, qui avait refusé un crédit d'impôt pour don de bienfaisance parce que le reçu ne contenait pas tous les renseignements prescrits et que la contribuable n'avait pas été en mesure de prouver qu'elle avait donné l'intégralité du montant figurant sur le reçu.

[70] M. Castro a répliqué qu'aucune autorité n'appuie la thèse du ministre selon laquelle l'absence de certains renseignements prescrits sur un reçu a pour effet d'invalider un don par ailleurs valide. Le reçu atteste l'existence d'un don. Selon l'intimé, cela est suffisant. Le Règlement n'est pas un moyen d'écarter tous les éléments de preuve tendant à établir l'existence d'un don, et le législateur n'a jamais voulu que le reçu serve à piéger le contribuable afin de lui refuser un crédit pour un don qui est valide.

[71] M. Castro invoque également l'affaire *Mitchell c. Canada (Procureur général)*, 2002 CAF 407, [2003] 2 C.F. 767 [*Mitchell*]; au paragraphe 43, où notre Cour a conclu que, bien que les renonciations n'aient pas été présentées selon le formulaire prescrit, il pouvait toujours y

avoir renonciation puisque la Couronne avait été avisée dès le début de tous les faits pertinents lorsqu'elle a convenu d'établir de nouvelles cotisations à l'égard du contribuable conformément au cas type. Dans le cas de M. Castro, la Cour de l'impôt a conclu qu'il avait fait un don en espèces de 1 500 \$. De l'avis de M. Castro, cette conclusion est suffisante, et il n'est pas nécessaire que la mention de la somme de 1 500 \$ à titre de don en espèces figure sur les reçus délivrés par CanAfrica.

[72] M. Castro se fonde tout autant sur une autre jurisprudence de notre Cour, *Chabot c. Canada*, 2001 CAF 383, [2002] D.T.C. 6708 [*Chabot*] pour soutenir qu'il faut interpréter le Règlement avec souplesse.

[73] Au paragraphe 3 de l'arrêt *Chabot*, la Cour précisait :

En ce qui a trait aux exigences prescrites par l'article 3501 du Règlement, il est certain, ainsi que le note le juge Tardif dans *Nathalie Plante c. La Reine*, [1999] A.C.I. No. 51 (Q.L.), au paragraphe 46 de ses motifs, qu' :

[46] Il ne s'agit pas là d'exigences futiles et sans importance; bien au contraire, ce sont là des renseignements tout à fait fondamentaux et absolument nécessaires pour permettre la vérification d'une part de la justesse de la valeur indiquée et d'autre part, de la réalité même du don.

Cela dit, une certaine souplesse s'impose dans l'application du Règlement. En l'espèce, et contrairement au juge Lamarre, je suis d'avis qu'en annexant le certificat d'évaluation au reçu par ailleurs incomplet, l'organisme de bienfaisance rencontrait les exigences du Règlement.

[74] M. Castro soutient que le paragraphe 118.1(2) de la Loi n'exige pas que tous les renseignements prescrits soient présents et que, à la lumière de l'enseignement des arrêts *Chabot* et *Mitchell*, une certaine souplesse s'impose.

[75] Je dois rejeter cet argument de M. Castro voulant que le texte de la disposition ne précise pas que tous les renseignements prescrits doivent être présents.

[76] Tout d'abord, à l'occasion des affaires *Chabot* et *Mitchell*, notre Cour a fait preuve d'une certaine souplesse, parce que le ministre avait de toute façon facilement accès à tous les renseignements. Dans l'affaire *Chabot*, les renseignements se trouvaient dans un certificat annexé au reçu, tandis que dans l'affaire *Mitchell*, le ministre avait reçu tous les renseignements, bien que ceux-ci n'aient pas été fournis en la forme prescrite, en avait accusé réception, puis avait agi comme si ces renseignements avaient été déposés en la forme prescrite (voir *Mitchell*, aux paragraphes 34, 38 et 40).

[77] En l'espèce, le montant du don en espèces n'apparaît pas sur les reçus, contrairement à ce que prévoit le sous-alinéa 3501(1)h)(i) du Règlement. Les montants inscrits sur les reçus ne correspondent pas au montant que l'intimé a réellement donné en espèces, selon ce qu'a constaté la juge. Contrairement aux faits des affaires *Mitchell* et *Chabot*, le ministre n'a pas facilement accès aux renseignements. Plus important encore, vu le libellé du Règlement, il est évident que les reçus déposés par M. Castro ne contiennent pas les renseignements prescrits. Plus précisément, le montant de ses dons en espèces n'y figure pas, contrairement à ce que prévoit le sous-alinéa 3501(1)h)(i). Le même constat vaut pour les reçus déposés par les intimés dans les autres appels.

[78] Je dois également relever que le paragraphe 3501(6) du Règlement est sans ambiguïté; il précise que tout formulaire de reçu officiel sur lequel un ou plusieurs des renseignements

ci-après sont inscrits de façon incorrecte ou illisible est considéré comme inutilisable. L'alinéa *b*) du paragraphe 3501(6) indique clairement qu'il faut inscrire le montant du don dans le cas d'un don en espèces.

[79] Le droit est bien fixé : la législation déléguée, comme le Règlement, doit être interprétée conformément aux principes généraux d'interprétation en plus d'être lue au regard de sa loi habilitante (voir Ruth Sullivan, *Sullivan on the Construction of Statutes*, 6^e éd. [Markham, Ont., LexisNexis, 2014] au chapitre 13.18). Par conséquent, le sous-alinéa 3501(1)*h*)(i) et le paragraphe 3501(6) du Règlement doivent être interprétés en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s'harmonise avec l'esprit de la Loi (voir *Amaratunga c. Organisation des pêches de l'Atlantique Nord-Ouest*, 2013 CSC 66, [2013] 3 R.C.S. 866, au paragraphe 37).

[80] Si j'interprète l'alinéa 3501(6)*b*) du Règlement selon son sens grammatical et ordinaire, il est clair que, dans le cas du don en espèces dont le montant est inscrit de façon incorrecte ou illisible, le reçu est considéré comme étant inutilisable. Cette interprétation générale cadre avec l'esprit de la Loi.

[81] La principale fonction de la Loi est d'assurer une source de revenus au gouvernement fédéral. Le législateur s'est également servi de la Loi pour créer des mesures incitatives en ce qui concerne les activités privées qui sont bénéfiques pour l'ensemble de la collectivité. Les organismes de bienfaisance enregistrés sont autorisés à délivrer des reçus de charité pour faciliter leur financement.

[82] En vertu de l'article 118.1 de la Loi et du sous-alinéa 3501(1)h(i) du Règlement, le reçu pour don de bienfaisance permet au contribuable qui fait un don d'obtenir un crédit d'impôt non remboursable en fonction de la juste valeur marchande du don qu'il fait à un organisme de bienfaisance enregistré. Ce crédit d'impôt non remboursable correspond à un pourcentage de la somme donnée ou, si le don est sous la forme d'un bien, à un pourcentage de la juste valeur marchande de ce bien. Le crédit d'impôt vise à inciter les contribuables à faire des dons, car il aide également à réduire l'appauvrissement qui en découle.

[83] Le Règlement a été pris en vue d'assurer l'exactitude et la véracité des reçus pour don de bienfaisance, étant donné que le régime fiscal canadien repose sur le principe de l'autocotisation. Lorsqu'il s'agit d'un don en espèces, aucune preuve documentaire n'atteste le don, hormis la mention du montant exact sur le reçu délivré par l'organisme de bienfaisance enregistré. Dans le cas du don en espèces, l'admissibilité à un crédit d'impôt et le calcul du montant exact de ce crédit sont fonction du reçu officiel délivré par l'organisme de bienfaisance enregistré; il va donc de soi que si le montant du don en espèces ne figure pas sur le reçu officiel aux fins de l'impôt, le reçu est considéré comme inutilisable au sens du paragraphe 3501(6) du Règlement.

[84] Le sous-alinéa 3501(1)h(i) du Règlement indique clairement que le montant du don en espèces doit figurer sur le reçu. La conséquence du défaut d'inclure ce renseignement est définie au paragraphe 3501(6), c'est-à-dire que le reçu est considéré comme inutilisable. Tout comme dans la récente affaire *Sowa*, le fait que, dans la présente affaire, les renseignements sur le don en

espèces n'apparaissent pas sur le reçu suffit pour que soit refusée la demande de crédit d'impôt de l'intimé sur le fondement du paragraphe 118.1(2) de la Loi.

[85] Bien que la juge ait conclu qu'un don a été fait, aucun reçu officiel attestant la somme donnée n'a été présenté en l'espèce, contrairement à ce qu'exige le paragraphe 118.1(2) de la Loi. Par conséquent, la demande de crédit d'impôt de l'intimé est refusée.

IX. Conclusion

[86] Par les motifs qui suivent :

- a) J'accueillerais les appels dans les dossiers A-255-14 *Ray Castro c. Sa Majesté la Reine*, A-249-14 *Rubirosa Tiroy c. Sa Majesté la Reine*, A-251-14 *Ronaldo David c. Sa Majesté la Reine*, A-252-14 *Danilo Magarro c. Sa Majesté la Reine*, A-253-14 *Maria S. Grande c. Sa Majesté la Reine* et A-254-14 *Aris N. Ani c. Sa Majesté la Reine*, et ce, avec dépens, conformément à l'article 18.25 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*;
- b) J'annulerais le jugement de la Cour canadienne de l'impôt rendu le 15 avril 2014 dans les dossiers A-255-14 *Sa Majesté la Reine c. Ray Castro*, A-249-14 *Sa Majesté la Reine c. Rubirosa Tiroy*, A-251-14 *Sa Majesté la Reine c. Ronaldo David*, A-252-14 *Sa Majesté la Reine c. Danilo Magarro*, A-253-14 *Sa Majesté la Reine c. Maria S. Grande* et A-254-14 *Sa Majesté la Reine c. Aris N. Ani*;

- c) Je rendrais le jugement devant être rendu dans les dossiers A-255-14 *Sa Majesté la Reine c. Ray Castro*, A-249-14 *Sa Majesté la Reine c. Rubirosa Tiroy*, A-251-14 *Sa Majesté la Reine c. Ronaldo David*, A-252-14 *Sa Majesté la Reine c. Danilo Magarro*, A-253-14 *Sa Majesté la Reine c. Maria S. Grande* et A-254-14 *Sa Majesté la Reine c. Aris N. Ani*;
- d) Je rétablirais la cotisation par laquelle le ministre a refusé le crédit d'impôt réclamé par chacun des intimés dans les dossiers A-255-14 *Sa Majesté la Reine c. Ray Castro*, A-249-14 *Sa Majesté la Reine c. Rubirosa Tiroy*, A-251-14 *Sa Majesté la Reine c. Ronaldo David*, A-252-14 *Sa Majesté la Reine c. Danilo Magarro*, A-253-14 *Sa Majesté la Reine c. Maria S. Grande* et A-254-14 *Sa Majesté la Reine c. Aris N. Ani* pour l'année d'imposition 2006.

« A.F. Scott »

j.c.a.

« Je suis d'accord.

David Stratas, j.c.a. »

« Je suis d'accord.

Richard Boivin, j.c.a. »

ANNEXE

Dispositions législatives pertinentes

Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. 1985, ch.1 (5e suppl.)

118.1(1) Les définitions qui suivent s'appliquent au présent article.
[...]

Attestation du don

118.1 (2) Pour que le montant admissible d'un don soit inclus dans le total des dons de bienfaisance, le total des dons de biens culturels ou le total des dons de biens écosensibles, le versement du don doit être attesté par la présentation au ministre des documents suivants :

a) un reçu contenant les renseignements prescrits;

b) s'il s'agit d'un don visé à la définition de « total des dons de biens culturels » au paragraphe (1), le certificat délivré en vertu du paragraphe 33(1) de la *Loi sur l'exportation et l'importation de biens culturels*;

c) s'il s'agit d'un don visé à la définition de « total des dons de biens écosensibles » au paragraphe (1), les deux attestations mentionnées à cette définition.

Ordre d'application

118.1(2.1) Pour déterminer le total des dons de bienfaisance, le total des dons de biens culturels et le total des dons de biens écosensibles d'un particulier pour une année d'imposition, aucune somme relative à un don visé à la définition de l'une de ces expressions

Income Tax Act, R.S.C. 1985, c.1 (5th Supp.)

118.1(1) In this section,
...

Proof of gift

118.1(2) An eligible amount of a gift is not to be included in the total charitable gifts, total cultural gifts or total ecological gifts of an individual unless the making of the gift is evidenced by filing with the Minister

(a) a receipt for the gift that contains prescribed information;

(b) in the case of a gift described in the definition "total cultural gifts" in subsection (1), the certificate issued under subsection 33(1) of the *Cultural Property Export and Import Act*; and

(c) in the case of a gift described in the definition "total ecological gifts" in subsection (1), both certificates referred to in that definition.

Ordering of gifts

118.1(2.1) For the purpose of determining an individual's total charitable gifts, total cultural gifts and total ecological gifts for a taxation year, no amount in respect of a gift described in any of the definitions of those expressions and made in a

et fait au cours d'une année d'imposition donnée n'est considérée comme ayant été incluse dans le calcul d'une somme déduite en application du présent article dans le calcul de l'impôt payable par le particulier en vertu de la présente partie pour une année d'imposition tant que les sommes relatives à ces dons faits au cours des années d'imposition précédant l'année donnée qui peuvent être ainsi considérées ne le sont pas.

248(1) Les définitions qui suivent s'appliquent à la présente loi.

[...]

Intention de faire un don

(30) Le fait qu'un transfert de bien donne lieu à un montant d'un avantage ne suffit en soi à rendre le transfert inadmissible à titre de don à un donataire reconnu si, selon le cas :

a) le montant de l'avantage n'excède pas 80 % de la juste valeur marchande du bien transféré;

b) le cédant établit à la satisfaction du ministre que le transfert a été effectué dans l'intention de faire un don.

Montant admissible d'un don ou d'une contribution monétaire

(31) Le montant admissible d'un don ou d'une contribution monétaire correspond à l'excédent de la juste valeur marchande du bien qui fait l'objet du don ou de la contribution sur le montant de l'avantage, le cas échéant, au titre du don ou de la contribution.

particular taxation year is to be considered to have been included in determining an amount that was deducted under this section in computing the individual's tax payable under this Part for a taxation year until amounts in respect of such gifts made in taxation years preceding the particular year that can be so considered are so considered.

248(1) In this Act,

...

Intention to give

(30) The existence of an amount of an advantage in respect of a transfer of property does not in and by itself disqualify the transfer from being a gift to a qualified donee if

(a) the amount of the advantage does not exceed 80% of the fair market value of the transferred property; or

(b) the transferor of the property establishes to the satisfaction of the Minister that the transfer was made with the intention to make a gift.

Eligible amount of gift or monetary contribution

(31) The eligible amount of a gift or monetary contribution is the amount by which the fair market value of the property that is the subject of the gift or monetary contribution exceeds the amount of the advantage, if any, in respect of the gift or monetary contribution.

Montant de l'avantage

(32) Le montant de l'avantage au titre d'un don ou d'une contribution monétaire fait par un contribuable correspond au total des sommes suivantes :

a) le total des sommes, sauf celle visée à l'alinéa *b)*, représentant chacune la valeur, au moment du don ou de la contribution, de tout bien ou service, de toute compensation ou utilisation ou de tout autre bénéfice que le contribuable, ou une personne ou une société de personnes qui a un lien de dépendance avec lui, a reçu ou obtenu, ou a le droit, immédiat ou futur et absolu ou conditionnel, de recevoir ou d'obtenir, ou dont le contribuable ou une telle personne ou société de personnes a joui ou a le droit, immédiat ou futur et absolu ou conditionnel, de jouir, et qui, selon le cas :

(i) est accordé en contrepartie du don ou de la contribution,

(ii) est accordé en reconnaissance du don ou de la contribution,

(iii) se rapporte de toute autre façon au don ou à la contribution;

b) la dette à recours limité, déterminée selon le paragraphe 143.2(6.1), relative au don ou à la contribution au moment où il est fait.

***Règlement de l'impôt sur le revenu,
C.R.C., ch. 945***

3500. Dans la présente partie,

[...]

Amount of advantage

(32) The amount of the advantage in respect of a gift or monetary contribution by a taxpayer is the total of

(a) the total of all amounts, other than an amount referred to in paragraph (b), each of which is the value, at the time the gift or monetary contribution is made, of any property, service, compensation, use or other benefit that the taxpayer, or a person or partnership who does not deal at arm's length with the taxpayer, has received, obtained or enjoyed, or is entitled, either immediately or in the future and either absolutely or contingently, to receive, obtain, or enjoy

(i) that is consideration for the gift or monetary contribution,

(ii) that is in gratitude for the gift or monetary contribution, or

(iii) that is in any other way related to the gift or monetary contribution, and

(b) the limited-recourse debt, determined under subsection 143.2(6.1), in respect of the gift or monetary contribution at the time the gift or monetary contribution is made.

***Income Tax Regulations, C.R.C.,
c.945***

3500. In this Part,

...

« fiducie de bienfaisance d'employés »

« fiducie de bienfaisance d'employés » s'entend d'un organisme de bienfaisance enregistré qui est constitué aux fins de verser à d'autres organismes de bienfaisance enregistrés les dons qu'un employeur recueille de ses employés;

« reçu officiel »

« reçu officiel » s'entend d'un reçu remis pour l'application des paragraphes 110.1(2) ou (3) ou 118.1(2), (6) ou (7) de la Loi, sur lequel figurent les détails exigés par les articles 3501 ou 3502.

« formule de reçu officiel »

« formule de reçu officiel » désigne toute formule imprimée d'une organisation enregistrée ou d'un autre bénéficiaire d'un don qui est susceptible d'être remplie ou qui était originairement destinée à être remplie, comme reçu officiel de l'organisation ou du bénéficiaire;

« autre bénéficiaire d'un don »

« autre bénéficiaire d'un don » Personne, visée aux alinéas *a*) ou *d*) de la définition de « donataire reconnu » au paragraphe 149.1(1), à l'alinéa 110.1(1)*c*) ou à l'alinéa 110.1(3)*b*) de la Loi, à qui un contribuable fait un don.

« organisation enregistrée »

« organisation enregistrée » s'entend d'un organisme de bienfaisance enregistré, d'une association canadienne enregistrée de sport

“employees' charity trust”

“employees' charity trust” means a registered charity that is organized for the purpose of remitting, to other registered charities, donations that are collected from employees by an employer;

“official receipt”

“official receipt” means a receipt for the purposes of subsection 110.1(2) or (3) or 118.1(2), (6) or (7) of the *Act*, containing information as required by section 3501 or 3502;

“official receipt form”

“official receipt form” means any printed form that a registered organization or other recipient of a gift has that is capable of being completed, or that originally was intended to be completed, as an official receipt by it;

“other recipient of a gift”

“other recipient of a gift” means a person, to whom a gift is made by a taxpayer, referred to in any of paragraphs *(a)* and *(d)* of the definition “qualified donee” in subsection 149.1(1), paragraph 110.1(1)*(c)* and subparagraph 110.1(3)*(a)(ii)* of the *Act*;

“registered organization”

“registered organization” means a registered charity, a registered Canadian amateur athletic association or a registered national arts service

amateur ou d'un organisme enregistré de services nationaux dans le domaine des arts;

3501(1) Tout reçu officiel délivré par une organisation enregistrée doit énoncer qu'il s'agit d'un reçu officiel aux fins de l'impôt sur le revenu et indiquer clairement, de façon à ce qu'ils ne puissent être modifiés facilement, les détails suivants :

[...]

h) celle des sommes ci-après qui est applicable :

(i) le montant du don en espèces,

(ii) lorsque le don est un don de biens autres que des espèces, la juste valeur marchande du bien au moment où le don est fait;

h.1) une description de l'avantage, le cas échéant, au titre du don et le montant de cet avantage;

h.2) le montant admissible du don;

i) la signature, ainsi qu'il est prévu au paragraphe (2) ou (3), d'un particulier compétent qui a été autorisé par l'organisation à accuser réception des dons;

[...]

3501(5) Une formule de reçu officiel qui est gâchée doit porter l'inscription « annulée » et cette formule ainsi que son duplicata doivent être conservés par l'organisation enregistrée ou par l'autre bénéficiaire d'un don en tant que partie de ses registres.

organization.

3501(1) Every official receipt issued by a registered organization shall contain a statement that it is an official receipt for income tax purposes and shall show clearly in such a manner that it cannot readily be altered,

...

(*h*) the amount that is...

(i) the amount of a cash gift, or

(ii) if the gift is of property other than cash, the amount that is the fair market value of the property at the time that the gift is made;

(*h.1*) a description of the advantage, if any, in respect of the gift and the amount of that advantage;

(*h.2*) the eligible amount of the gift;

(*i*) the signature, as provided in subsection (2) or (3), of a responsible individual who has been authorized by the organization to acknowledge gifts; and

...

3501(5) A spoiled official receipt form shall be marked "cancelled" and such form, together with the duplicate thereof, shall be retained by the registered organization or the other recipient of a gift as part of its records.

3501(6) Tout formulaire de reçu officiel sur lequel un ou plusieurs des renseignements ci-après sont inscrits de façon incorrecte ou illisible est considéré comme inutilisable :

[...]

b) le montant du don, dans le cas d'un don en espèces;

3501(6) Every official receipt form on which any of the following is incorrectly or illegibly entered is deemed to be spoiled:

...

(b) the amount of the gift, in the case of a cash gift;

COUR D'APPEL FÉDÉRALE
AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIERS :	A-255-14 A-249-14 A-251-14 A-252-14 A-253-14 A-254-14
INTITULÉ – Dossier A-255-14 :	SA MAJESTÉ LA REINE c. RAY CASTRO
INTITULÉ – Dossier A-249-14 :	SA MAJESTÉ LA REINE c. RUBIROSA TIROY
INTITULÉ – Dossier A-251-14 :	SA MAJESTÉ LA REINE c. RONALDO DAVID
INTITULÉ – Dossier A-252-14 :	SA MAJESTÉ LA REINE c. DANILO MAGARRO
INTITULÉ – Dossier A-255-14 :	SA MAJESTÉ LA REINE c. MARIA S. GRANDE
INTITULÉ – Dossier A-255-14 :	SA MAJESTÉ LA REINE c. ARIS N. ANI
LIEU DE L'AUDIENCE :	WINNIPEG (MANITOBA)
DATE DE L'AUDIENCE :	LE 7 MAI 2015
MOTIFS DU JUGEMENT :	LE JUGE SCOTT
Y ONT SOUSCRIT :	LE JUGE STRATAS LE JUGE BOIVIN
DATE DES MOTIFS :	LE 26 OCTOBRE 2015
 <u>COMPARUTIONS :</u>	
André Leblanc Ainslie Schroeder	POUR L'APPELANTE SA MAJESTÉ LA REINE
Jeff D. Pniowsky	POUR L'INTIMÉ RAY CASTRO (A-255-14)

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

William F. Pentney
Sous-procureur général du Canada
Ottawa (Ontario)

Thompson Dorfman Sweatman LLP
Winnipeg (Manitoba)

POUR L'APPELANTE
SA MAJESTÉ LA REINE

POUR L'INTIMÉ
RAY CASTRO (A-255-14)