

Cour d'appel  
fédérale



Federal Court  
of Appeal

**Date : 20110120**

**Dossier : A-227-10**

**Référence : 2011 CAF 21**

**CORAM : LE JUGE LÉTOURNEAU  
LE JUGE NADON  
LE JUGE MAINVILLE**

**ENTRE :**

**DONALD PELLETIER**

**appellant**

**et**

**SA MAJESTÉ LA REINE**

**intimée**

Audience tenue à Québec (Québec), le 12 janvier 2011.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 20 janvier 2011.

**MOTIFS DU JUGEMENT :**

**LE JUGE LÉTOURNEAU**

**Y ONT SOUSCRIT :**

**LE JUGE NADON  
LE JUGE MAINVILLE**

Cour d'appel  
fédérale



CANADA

Federal Court  
of Appeal

**Date : 20110120**

**Dossier : A-227-10**

**Référence : 2011 CAF 21**

**CORAM : LE JUGE LÉTOURNEAU  
LE JUGE NADON  
LE JUGE MAINVILLE**

**ENTRE :**

**DONALD PELLETIER**

**appellant**

**et**

**SA MAJESTÉ LA REINE**

**intimée**

**MOTIFS DU JUGEMENT**

**LE JUGE LÉTOURNEAU**

**Les questions en litige**

[1] L'appelant sollicite l'intervention de notre Cour à l'égard d'une décision de la Cour canadienne de l'impôt par laquelle le juge admettait en partie son appel à l'encontre des nouvelles cotisations émises par le ministre du Revenu national (ministre) pour les années d'imposition 2000, 2001 et 2002.

[2] J'indique immédiatement que les années d'imposition 2000 et 2001 étaient prescrites et que les nouvelles cotisations furent faites au-delà de la période normale de cotisation.

[3] Le procureur de l'appelant nous interpelle sur les deux questions suivantes :

1. Dans son calcul de l'avantage habitation reçu par l'appelant, le juge a-t-il commis une erreur nécessitant rectification et justifiant notre intervention? et
2. Le juge a-t-il omis de corriger une erreur de la vérificatrice pour l'année d'imposition 2000, laquelle aurait omis, dans le calcul de l'avoir net de l'appelant, de prendre en compte le fait que l'appelant disposait d'une somme provenant du gain en capital imposable réalisé suite au règlement d'un sinistre par ses assureurs, laquelle somme explique et éponge le montant des revenus que l'on allègue être des revenus non déclarés?

### **Les faits à la source du litige**

[4] L'énoncé suivant des faits, que l'on retrouve aux paragraphes 5 à 8 et 25 des motifs de la décision du juge, suffit pour les fins de l'appel :

[5] Durant les trois années en question, l'appelant était le président, l'administrateur et l'unique actionnaire du Domaine Ste-Flore Inc. (Domaine) de même que le principal responsable de l'exécution des tâches nécessaires au bon fonctionnement de l'entreprise.

[6] Le Domaine exploite une entreprise d'hébergement récréotouristique près de Ste-Flore de Grand-Mère, sur le lac Chrétien. Onze chalets pouvant accueillir jusqu'à 122 personnes sont à louer pendant toute l'année. Les clients peuvent également faire la location d'équipement pour s'adonner aux activités saisonnières de leur choix.

[7] L'appelant ou sa conjointe sont disponibles sur demande pour effectuer les tâches inhérentes à la bonne marche du Domaine. Leurs responsabilités se rapportent principalement à l'accueil de la clientèle, au service à la clientèle et aux réservations. L'appelant s'occupe de l'entretien des chalets et des autres lieux, dont les sentiers, le terrain et la patinoire, et des réparations mineures. Il voit aussi à l'entretien ménager des chalets, aux comptes à payer et à recevoir, aux horaires de travail, etc.

[8] Pour effectuer toutes ces tâches, l'appelant, son épouse et leur fils occupent et ont occupé un des chalets du Domaine qui sert à l'accueil de la clientèle et qui sert aussi de bureau et de remise pour les besoins du Domaine. [...]

[...]

[25] Selon la vérificatrice et l'agente des appels, l'appelant ou ses représentants ont fait peu d'observations concernant l'avoir net si ce n'est le fait que l'appelant a touché une importante somme d'argent en l'an 2000 dans le cadre du règlement d'un sinistre par ses assureurs à la suite de la destruction par le feu d'un immeuble lui appartenant. Il y a eu plusieurs échanges et quelques rencontres entre la vérificatrice et l'appelant, sa comptable et son représentant juridique à l'époque. Très peu d'information ou d'explications ont été apportées par l'appelant ou par ceux qui le représentaient, de sorte que la cotisation a été établie après qu'aient été apportés les seuls changements que l'on connaît.

[5] Au besoin, j'ajouterai les autres éléments factuels nécessaires à la compréhension et résolution du litige.

### **La décision de la Cour canadienne de l'impôt**

[6] Le juge a pris des conclusions de fait dévastatrices pour l'appelant, plusieurs de celles-ci fondées sur l'absence de crédibilité de ce dernier.

[7] Il a conclu, en ce qui a trait aux revenus d'entreprise non déclarés, que l'intimée était justifiée de recourir à la méthode de calcul de l'écart par avoir net par suite du défaut de l'appelant « de tenir des registres et des livres comptables suffisamment détaillés pour permettre une vérification adéquate de son entreprise » : voir la décision au paragraphe 31. Comme le révèlent les paragraphes 26, 27, 28, 29, 32, 34, 35, 36 et 37 des motifs de sa décision, il n'a pas cru la version de l'appelant. Il a plutôt préféré celle de la vérificatrice.

[8] En ce qui a trait au travail de la vérificatrice, elle a basé ses calculs non pas sur des hypothèses, mais sur les éléments fournis par l'appelant lors d'entrevues. Le juge s'est dit satisfait que la preuve avancée par l'appelant ne permettait pas de modifier les données obtenues et de mettre en doute le résultat des calculs effectués par la vérificatrice : *ibidem*, au paragraphe 34.

[9] Selon le juge, l'appelant n'a pu expliquer ou justifier de nombreuses sorties de fonds dont 21 000 \$ consistant en 210 billets de 100 \$ : *ibidem*, au paragraphe 26. Au-delà de ses affirmations contradictoires quant à certaines sorties de fonds (*ibidem*, au paragraphe 28) et de ses prétentions qu'il aurait versé 35 046 \$ en sous-traitance pour l'année d'imposition 2000, l'appelant n'a fourni aucune pièce justificative. De même, il n'a jamais répondu aux questions de la vérificatrice pouvant permettre l'identification des bénéficiaires de ces sommes : *ibidem*, au paragraphe 36.

[10] Quant à l'avantage habitation, le juge a fait état de l'évaluation faite par la vérificatrice. Cette dernière, en tenant compte du montant déclaré par l'appelant, avait estimé la valeur de celui-ci

à 22 620 \$ pour les années d'imposition 2000 et 2001 et à 23 268 \$ pour l'année 2002 : *ibidem*, au paragraphe 8.

[11] Au stade de l'opposition, le juge a reconnu que l'agente des oppositions a réduit à juste titre la valeur de l'avantage conféré d'un montant de 13 565 \$, 16 103 \$ et 17 328 \$ respectivement pour les années d'imposition 2000, 2001 et 2002 : *ibidem*, aux paragraphes 3 et 16.

[12] Mais le juge a pris les chiffres de 12 436 \$ pour 2000, 9 898 \$ pour 2001 et 8 672 \$ pour 2002 auxquels en était arrivée l'experte en évaluation immobilière retenue par l'intimée à l'étape de l'opposition. À ces montants, afin d'obtenir le montant total de l'avantage annuel, il a déterminé qu'il fallait ajouter « les frais d'habitation engagés par le Domaine, tels que le chauffage, les taxes, les assurances, l'électricité et l'entretien » : *ibidem*, au paragraphe 10. Avec l'inclusion de ceux-ci, la valeur de l'avantage s'élevait à 14 548 \$ (soit 1 024 \$ par mois) pour l'année 2000, 11 916,96 \$ (soit 993,08 \$ par mois) pour l'année 2001 et 11 340 \$ (soit 945 \$ par mois) pour l'année 2002.

[13] Enfin, il a estimé qu'il fallait tenir compte du fait que l'appelant n'occupait pas tout le chalet à des fins personnelles et que sa jouissance paisible des lieux était régulièrement perturbée à toute heure de la journée. Il a réduit à nouveau la valeur de cet avantage à 750 \$ par mois.

[14] Bien qu'une description assez détaillée du chalet et des proportions d'utilisation des différentes pièces par l'appelant lui ait été fournie (pièce A-4), il s'est dit confronté au fait que les proportions d'utilisation de l'endroit n'étaient que « des estimations ou approximations dépendant

de plusieurs facteurs parfois impossibles à évaluer ». Tout en statuant que chaque cas est un cas d'espèce, il a reconnu l'importance d'analyser l'ensemble des faits et des circonstances qui mènent à l'obtention d'un avantage afin d'en établir la valeur. C'est la démarche qu'il a entreprise dans son analyse de la preuve sur le sujet : *ibidem*, aux paragraphes 13 à 19.

### **Analyse de la décision de la Cour canadienne de l'impôt et des prétentions de l'appelant**

[15] Je débiterai par le grief de l'appelant relatif à l'erreur de la vérificatrice dans son calcul de l'écart de l'avoir net.

#### **L'erreur de la vérificatrice dans son calcul de l'écart de l'avoir net**

[16] L'argument du procureur de l'appelant sur cette question se résume ainsi :

Mon client a touché de son assureur une somme de 260 000 \$ suite à la destruction par le feu d'un immeuble lui appartenant : voir sa déclaration de revenus, dossier d'appel, vol. 1, à la page 132. Il a alors déclaré un gain en capital de 142 855,36 \$, dont 95 236,81 \$ était imposable : *ibidem*, à la page 127. Une fois l'impôt payé sur ce montant, il lui restait une liquidité d'au moins 50 000 \$ qui explique l'écart de l'avoir net.

[17] La difficulté avec cet argument du procureur de l'appelant, et elle est de taille et insurmontable, c'est que ce motif d'appel n'a jamais été soulevé ni expressément, ni implicitement dans l'avis d'appel et le mémoire des faits et du droit de l'appelant. Il est soulevé pour la première fois en appel.

[18] Mais il y a plus : hormis une brève allégation dans la plaidoirie de l'appelant en première instance, aucune preuve n'a été faite de sa part que l'analyse de la vérificatrice était fautive à cet égard. L'appelant a contre-interrogé la vérificatrice et, en aucune façon, ne lui a-t-il demandé d'expliquer cette supposée lacune dans son analyse. Tout au plus, retrouve-t-on dans la plaidoirie du procureur de l'appelant un sentiment de perplexité de sa part, exprimé en ces termes à la page 42 du volume 2 de la transcription :

Un autre élément qui me laisse vraiment perplexe, c'est que quand on regarde le document de madame, que madame produit, je vous ramène à l'annexe 1 là du document. Ce qu'on voit c'est pour l'année 2000, on déduit gains en capital non imposables. Autrement dit, j'ai des rajouts et j'ai des déductions. Et dans la déduction, ce qu'on déduit, c'est la portion, elle nous l'a dit en témoignage, la portion non imposable du gain en capital, c'est ça qu'elle rajoute là-dedans. Mais, avec tout respect, je pense qu'il manque un bout. Puis le bout qui manque, c'est que quand je fais un gain en capital, j'ai une portion non imposable, mais la portion imposable, il en reste un coin quand même. Et ça, je pense qu'il n'apparaît pas là-dedans. Il n'apparaît pas au dossier. Je pense que la vérificatrice l'a oublié, parce que je ne le vois nulle part.

Alors, quand je fais un avoir net, je [suis] bien obligé de regarder tout ce qui rentre [sic]. Puis là, elle n'a déduit que ça, que la portion non imposable, elle ne déduit pas la portion imposée, mais qui me reste dans mes poches. Je ne la vois pas. Puis c'est ça qu'elle nous a dit dans son témoignage.

[19] Perplexité et doute ressentis et exprimés ne constituent pas une preuve d'erreur quant à l'objet de ces deux sentiments. Il appartenait à l'appelant de faire, à partir du document d'analyse de la vérificatrice, la preuve d'une erreur de calcul dans l'établissement de l'écart de l'avoir net, ce qu'il n'a pas fait tant en première instance qu'en appel : voir *Molenaar c. Canada*, 2004 CAF 349; *Lacroix c. Canada*, 2008 CAF 241.



[20] Au paragraphe 25 de ses motifs ci-auparavant reproduit, le juge énonce en ce qui a trait à la question de l'avoir net que, si ce n'est qu'il avait touché une somme importante en l'an 2000, « très peu d'information ou d'explications ont été apportées par l'appelant ou ceux qui le représentaient, de sorte que la cotisation a été établie après qu'aient été apportés les seuls changements que l'on connaît ».

[21] Si une preuve d'erreur relativement à la comptabilisation de l'écart de l'avoir net avait été faite en première instance, le juge l'aurait examinée minutieusement comme il l'a fait à l'égard de tous les éléments de preuve produits par les parties.

[22] Quoiqu'il en soit, le montant libéré du gain en capital imposable provenait de la somme de 260 000 \$ obtenue par la présumée transaction de l'immeuble détruit. La vérificatrice a expliqué, et son témoignage n'est pas contredit sur ce point, que toute transaction suite à une disposition n'engendre aucun écart d'avoir net : voir le volume 1 des notes sténographiques, aux pages 238 et 239. S'il existe un écart à la fin, c'est, dira-t-elle, « un montant provenant d'autres sources et non pas suite à la transaction de la disposition » : *ibidem*. C'est la variation qu'il faut regarder, ajoutera-t-elle : *ibidem*, aux pages 238 et 241.

[23] Aux pages 278 et 279, elle revient à la charge pour expliquer au procureur de l'appelant la façon de traiter fiscalement l'effet d'une disposition dans le calcul de l'avoir net. Elle dit :

Et par la suite, nous venons ici, ça c'est particulier à la vente du bâtiment. O.K. Nous venons enlever ici 47 000 \$, c'est la portion non imposable. Monsieur le juge, moi, pour ne pas pénaliser monsieur Pelletier, je me dois d'enlever la portion non imposable. Parce que monsieur Pelletier, si on regarde toujours ma variation, l'exemple que j'ai fait tantôt, il y avait un bloc appartements de 100 000 \$. Il encaisse 260 000 \$. O.K. Ma variation, c'est 100, mon avoir, ma variation, c'est 160 000 \$. À ça, j'enlève un petit peu plus loin, revenu total là par revenu déclaré, 160 000 \$ à deux tiers, disons 120 000 \$ et j'enlève 120 000 \$, il s'est taxé dessus. O.K. Il reste une portion non imposable, donc il faut que je l'enlève cette portion non imposable. C'est fiscalement là. C'est comme ça que ça se fait, là. O.K.

Puis pour être bien claire là, je peux vous faire un exemple qu'on donne, que je donne à la formation. On appelle ça isoler la transaction. Et vous allez voir l'effet. L'effet d'une disposition là, O.K. Quand on dispose d'un immeuble, quel que soit le montant qu'on encaisse, ce n'est pas reflété à la fin ici. C'est parce que mon 88 000 \$ là, oubliez que ça vient du 260 000 \$. Parce que c'est toujours la variation d'une année à l'autre. Et du 88 000 \$, mon écart, j'ai essayé d'enlever le plus d'éléments connus, puis j'arrive avec un 28 000 \$ de revenu provenant de toute autre source non identifiable. Et je ne suis pas en mesure de l'identifier. Puis ce n'est pas à moi à l'identifier.

Alors, toute transaction, je serais d'accord avec vous, et ça aurait un impact seulement et si je n'avais pas eu mon bâtiment dans mes actifs en 99. Là, il y aurait eu un impact. Mais moi, j'avais mon actif en 99, alors j'ai considéré la variation, et ça n'a aucun impact sur les chiffres finaux. Comme je vous dis, Maître Daigle, je pourrais vous le démontrer sur papier, de la façon qu'on fonctionne. Puis c'est le résultat est zéro.

[je souligne]

[24] Bien que le témoignage de la vérificatrice suffise à disposer de l'argument de l'appelant en appel, il demeure acquis qu'une partie appelante ne peut soulever en appel un nouveau motif d'appel lorsqu'il en résulterait un préjudice pour l'intimée du fait qu'elle n'a pas eu l'opportunité de présenter une preuve pour réfuter ce nouvel argument, ce qui serait le cas en l'espèce : voir *Genex Communications Inc. c. Sa Majesté la Reine*, 2010 CAF 353.

[25] Pour ces motifs, je rejetterais ce nouveau motif d'appel. Ceci m'amène à la deuxième question soulevée par l'appelant.

La valeur de l'avantage habitation conféré à l'appelant

[26] Nous sommes aux prises avec six estimations différentes de la valeur de l'avantage reçu par l'appelant. Je les exprime sous forme schématique pour bien les contraster.

	<b>2000</b>	<b>2001</b>	<b>2002</b>
Vérificatrice	22 620 \$	22 620 \$	23 268 \$
Ministre du Revenu national	22 620 \$	22 620 \$	20 802 \$
Agente des oppositions	9 055 \$	6 517 \$	3 474 \$
Évaluation de l'experte	12 436 \$	9 898 \$	8 672 \$
Estimation du juge	9 010 \$	9 010 \$	9 010 \$
Estimation de l'appelant	5 400 \$	5 400 \$	5 400 \$

[27] Je laisse de côté l'évaluation initiale de la vérificatrice et du ministre pour comparer les quatre autres sur une base cumulative des trois années en litige. L'évaluation de l'experte se chiffre à 31 016 \$. Celle du juge à 27 030 \$, celle fixée par l'agente des oppositions à 19 046 \$ et celle revendiquée par l'appelant à 16 200 \$. La différence entre les deux dernières est de 2 846 \$ pour trois ans. L'écart entre celle du juge et de l'appelant est de 10 830 \$.

[28] Il est loin d'être clair dans la preuve que les frais d'habitation, i.e. le chauffage, les taxes, les assurances, l'électricité et l'entretien, étaient assumés par l'appelant. Selon le témoignage de ce dernier, les frais d'habitation étaient payés par le Domaine, mais il y avait par la suite un ajustement comptable sur le compte dû à l'actionnaire : voir le volume 1 de la transcription, aux pages 85 à 88.

[29] L'appelant éprouvait de sérieux problèmes de crédibilité comme le révèlent la preuve en première instance et la décision du juge. L'appelant, tel que déjà mentionné, était le président, l'administrateur et l'unique actionnaire du Domaine. Au paragraphe 10 des motifs de sa décision, le juge énonce que pour « obtenir le montant total de l'avantage annuel, il faut ajouter les frais d'habitation engagés par le Domaine ».

[30] Cet énoncé du juge peut s'expliquer par le fait qu'il n'a pas cru la version de l'appelant selon laquelle il remboursait au Domaine les frais d'habitation. Mais il peut aussi s'expliquer, comme le prétend l'appelant, par le fait que le juge a oublié cette partie du témoignage de l'appelant. Quelle qu'en soit la cause, je ne crois pas qu'il soit nécessaire de trancher cette question pour la raison suivante.

[31] À l'étape de l'opposition, l'agente des oppositions a diminué la valeur de l'avantage en prenant les chiffres retenus par le ministre pour les années 2000, 2001 et 2002 (soit 22 620 \$, 22 620 \$ et 20 802 \$) et en les réduisant respectivement de 13 565 \$, 16 103 \$ et 17 328 \$, de sorte que, pour l'année 2000, la valeur de l'avantage fut chiffrée à 9 055 \$, 6 517 \$ pour 2001 et 3 474 \$

pour 2002. En arrondissant les chiffres, la moyenne mensuelle acceptée par l'agente des oppositions pour les trois années étaient de 530 \$ alors que le juge l'a fixée à 750 \$ et que l'appelant l'estimait à 450 \$.

[32] Compte tenu du faible écart entre les montants déterminés par l'agente des oppositions et ceux réclamés par l'appelant ainsi que des frais et des délais qui en résulteraient si l'affaire était retournée à la Cour canadienne de l'impôt pour une nouvelle détermination de la valeur de l'avantage, je crois qu'il est raisonnable de s'en remettre à la valeur acceptée par l'agente des oppositions, laquelle est plus favorable à l'appelant que celle déterminée par le juge.

### **Conclusion**

[33] Pour ces motifs, j'accueillerais l'appel à la seule fin de fixer la valeur de l'avantage habitation pour les années 2000, 2001 et 2002 à 9 055 \$, 6 517 \$ et 3 474 \$ respectivement.

[34] Je retournerais les cotisations au ministre pour un nouvel examen et un ajustement des cotisations selon les motifs de la présente décision.

[35] À tous autres égards, je rejetterais l'appel avec dépens en faveur de l'intimée.

« Gilles Létourneau »

---

j.c.a.

« Je suis d'accord  
M. Nadon, j.c.a. »

« Je suis d'accord  
Robert M. Mainville, j.c.a. »

**COUR D'APPEL FÉDÉRALE**  
**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER**

**DOSSIER :** A-227-10

**INTITULÉ :** DONALD PELLETIER c.  
SA MAJESTÉ LA REINE

**LIEU DE L'AUDIENCE :** Québec (Québec)

**DATE DE L'AUDIENCE :** Le 12 janvier 2011

**MOTIFS DU JUGEMENT :** LE JUGE LÉTOURNEAU

**Y ONT SOUSCRIT :** LE JUGE NADON  
LE JUGE MAINVILLE

**DATE DES MOTIFS :** Le 20 janvier 2011

**COMPARUTIONS :**

Me François Daigle POUR L'APPELANT

Me Marie-Claude Landry POUR L'INTIMÉE

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :**

Lacoursière LeBrun, Avocats POUR L'APPELANT  
Trois-Rivières (Québec)

Myles J. Kirvan POUR L'INTIMÉE  
Sous-procureur général du Canada