

Dossier : 2017-3368(IT)G

ENTRE :

SUCCESSION DE HARRY W. LEVATTE

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu le 18 mars 2019, à Sydney (Nouvelle-Écosse).

Devant : L'honorable juge B. Russell.

Comparutions :

Avocats de  
l'appelante :

M<sup>e</sup> Tyler MacLennan  
M<sup>e</sup> Kelly O'Brien

Avocats de  
de l'intimée :

M<sup>e</sup> Tokunbo C. Omisade  
M<sup>e</sup> Grace Jothiraj

---

**JUGEMENT MODIFIÉ**

L'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation établie le 13 avril 2016 sous le régime de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2007 de l'appelante, laquelle nouvelle cotisation a été dûment établie bien que la période normale de nouvelle cotisation applicable ait été échu, est accueilli sans dépens. La nouvelle cotisation est renvoyée au ministre pour nouvel examen et établissement d'une nouvelle cotisation uniquement sur les fondements suivants :

a) aucune pénalité ne doit être imposée en vertu du paragraphe 162(1) de la Loi;

b) le gain en capital de 113 000 \$ résultant de la disposition réputée du bien-fonds Lynnbrook est ramené à 87 889 \$, de sorte que le gain en capital imposable total sur les deux biens-fonds passe de 250 000 \$ à 237 444,50 \$.

**Le présent jugement modifié remplace le jugement du 27 août 2019.**

Signé à **Ottawa, Canada**, ce **29<sup>e</sup>** jour d'**octobre** 2019.

« B. Russell »

---

Le juge Russell

Traduction certifiée conforme  
ce 5<sup>e</sup> jour de novembre 2019.

Elisabeth Ross, jurilinguiste

Référence : 2019 CCI 177

Date : 20190827

Dossier : 2017-3368(IT)G

ENTRE :

SUCCESSION DE HARRY W. LEVATTE

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS DU JUGEMENT MODIFIÉS**

Le juge Russell

Introduction

[1] L'appelante, la succession de Harry W. Levatte (la « succession appelante »), interjette appel de la nouvelle cotisation établie le 13 avril 2016 par le ministre du Revenu national (le « ministre ») concernant les obligations fiscales de l'appelante pour l'année d'imposition 2007 au titre de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »). En particulier, la succession appelante conteste l'inclusion, dans la nouvelle cotisation, d'un gain en capital imposable de 250 000 \$ résultant de la disposition réputée non déclarée de deux biens-fonds et de l'imposition d'une pénalité pour retard imposée en application du paragraphe 162(1) de la Loi. Plus particulièrement, l'appelante interjette appel de la nouvelle cotisation au motif qu'elle est « prescrite », car elle a été établie après, en fait bien après, la fin de la période normale de nouvelle cotisation.

Les faits

[2] La Cour a entendu deux témoins à l'audience : M<sup>me</sup> Donna Warner, seule exécutrice et fiduciaire restante de la succession appelante et fille de feu M. Harry Levatte, et M<sup>me</sup> C. Chiasson, vérificatrice de l'Agence du revenu du Canada (l'« Agence »). M. Levatte est décédé le 4 avril 1995. Son testament prévoyait notamment la création d'une fiducie au profit du conjoint, soit son épouse, M<sup>me</sup> Eileen Levatte, qui lui a survécu. Cette fiducie devait détenir certains biens-

fonds précis, principalement deux parcelles de terrain situées dans la collectivité de Sydney River, désignées par leurs adresses municipales, c'est-à-dire le 14, promenade Lynnbrook (le « bien-fonds Lynnbrook »), un bien résidentiel, et le 1189, chemin Kings (le « bien-fonds du chemin Kings »), lequel est loué pour usage commercial.

[3] Or, pour que ces deux parcelles de terrain soient incluses dans la fiducie au profit du conjoint, il aurait fallu que chacune d'elles ait été réputée avoir fait l'objet d'une disposition, à sa juste valeur marchande, au moment du décès de M. Levatte, puis avoir été immédiatement rachetée. Ainsi, elles étaient assujetties à un éventuel impôt sur les gains en capital. Toutefois, en application de l'alinéa 104(4)a) de la Loi, l'inclusion de ces deux biens-fonds dans la fiducie au profit du conjoint avait pour effet de reporter les dispositions réputées s'être produites au moment du décès de M. Levatte. Aux termes de cet alinéa, une fiducie au profit du conjoint est réputée avoir disposé de tels biens le jour du décès du conjoint survivant et bénéficiaire de la fiducie. Les produits de la disposition doivent alors équivaloir à la juste valeur marchande de chaque bien.

[4] De plus, en application de l'alinéa 104(6)b) de la Loi, les gains en capital réalisés au moment du décès de l'époux-bénéficiaire ne peuvent passer par l'intermédiaire d'un bénéficiaire de la fiducie. Par conséquent, ce serait la succession appelante, et non la succession d'Eileen Levatte, qui serait réputée avoir disposé des deux biens en cause.

[5] Dans son testament, M. Levatte a nommé son épouse, M<sup>me</sup> Levatte, ainsi que leurs deux enfants adultes, M<sup>me</sup> Warner et M. Robert Levatte, exécuteurs et fiduciaires de la succession appelante. M<sup>me</sup> Levatte est décédée environ onze ans plus tard, le 18 juin 2006. Puis, en 2007, après avoir fait faillite, Robert Levatte a été révoqué de ses fonctions d'exécuteur et de fiduciaire de la succession appelante. M<sup>me</sup> Warner est ainsi devenue la seule exécutrice et fiduciaire de la succession appelante.

[6] La fiducie au profit du conjoint de la succession appelante s'est dissoute le 18 juin 2006, au décès de l'épouse survivante, M<sup>me</sup> Levatte. Le 4 **juillet** 2007, la succession appelante a produit sa déclaration de revenus d'une fiducie T3 pour l'année d'imposition 2007 se terminant le 4 avril 2007. Le 4 juillet 2007, le délai de 90 jours pour la production de la déclaration, calculé à partir du 4 avril 2007, était dépassé d'un jour. De plus, il n'y était pas déclaré les dispositions réputées des biens-fonds Lynnbrook et du chemin Kings. La succession appelante a conservé le titre de ces deux biens-fonds.

[7] Le ministre a établi une cotisation à l'égard de la succession appelante relativement à son année d'imposition 2007 le 24 octobre 2007 et lui a imposé une pénalité pour retard de 5 % en vertu du paragraphe 162(1) de la Loi pour le jour de retard, la succession appelante ayant produit la déclaration de revenus de 2007 le 4 juillet 2007. Le ministre a établi une nouvelle cotisation le 24 décembre 2008 relativement à des questions qui ne sont pas en litige en l'espèce. Puis, plus de sept ans plus tard, le 13 avril 2016, le ministre a de nouveau établi une nouvelle cotisation, soit la nouvelle cotisation visée par le présent appel, afin d'ajouter le gain en capital imposable de 250 000 \$ déjà mentionné. Il a ajusté en conséquence la pénalité pour retard qui avait été imposée dans la cotisation ainsi que dans la nouvelle cotisation précédente.

### La nouvelle cotisation est-elle prescrite?

[8] L'année d'imposition 2007 de la succession appelante, qui se terminait le 4 avril 2007, a fait l'objet d'une première cotisation le 24 octobre 2007. La nouvelle cotisation visée par l'appel a été établie le 13 avril 2016. La période normale de nouvelle cotisation est fixée à trois ans par l'alinéa 152(3.1)b) de la Loi. Ce délai arrivait à échéance le 24 octobre 2010, c'est-à-dire bien avant l'établissement de la nouvelle cotisation visée par le présent appel. Par conséquent, la nouvelle cotisation était prescrite, sous réserve, comme dans le présent appel, de l'application éventuelle de l'exception prévue au sous-alinéa 152(4)a)(i) de la Loi. Cette disposition est rédigée ainsi :

#### **Cotisation et nouvelle cotisation**

(4) Le ministre peut établir une cotisation, une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire concernant l'impôt pour une année d'imposition, ainsi que les intérêts ou les pénalités, qui sont payables par un contribuable en vertu de la présente partie ou donner avis par écrit qu'aucun impôt n'est payable pour l'année à toute personne qui a produit une déclaration de revenus pour une année d'imposition. Pareille cotisation ne peut être établie après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année que dans les cas suivants :

a) le contribuable ou la personne produisant la déclaration :

(i) soit a fait une présentation erronée des faits, par négligence, inattention ou omission volontaire, ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou en fournissant quelque renseignement sous le régime de la présente loi [...]

[9] Cette exception prévoit qu'une nouvelle cotisation établie après l'expiration de la période normale peut néanmoins être valide si le contribuable « soit a fait une présentation erronée des faits, par négligence, inattention ou omission volontaire, ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou en fournissant quelque renseignement sous le régime de la présente loi ». Il incombe à l'intimée d'établir l'applicabilité de cette exception.

[10] Il y a manifestement eu une présentation erronée des faits en l'espèce. Il s'agit de l'omission par la succession appelante de déclarer, dans sa déclaration T3 de 2007, les dispositions réputées des deux biens-fonds de Sydney River, lesquelles sont réputées s'être produites le 18 juin 2006, au décès de l'épouse survivante, M<sup>me</sup> Levatte. La succession appelante aurait dû déclarer les dispositions réputées de ces deux biens-fonds dans cette déclaration. Il est entendu que la succession appelante ne conteste pas cette présentation erronée par omission dans sa déclaration T3 de 2007.

[11] La question qui s'ensuit est celle de savoir si la présentation erronée était le fruit d'une « négligence, inattention ou omission volontaire ». La déclaration de 2007 a été préparée par un comptable, M. J. Nash, dont la succession appelante avait retenu les services à cette fin. Comme le fait observer la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *Succession de Vine c. La Reine*, 2015 CAF 125, les points de vue divergent dans la jurisprudence sur la question de savoir si les actes (ou l'omission d'agir) d'une personne autre que le contribuable lui-même, comme un comptable engagé par un contribuable pour préparer une déclaration qui contient une présentation erronée de faits, peuvent constituer de la « négligence » ou de l'« inattention » pour l'application du sous-alinéa 152(4)a)(i). Ou au contraire, est-ce que seuls les propres actes ou omissions du contribuable peuvent être source de « négligence » ou d'« inattention »?

[12] Ni l'une ni l'autre des parties n'ont appelé M. Nash à témoigner. Comme je l'ai mentionné, l'intimée porte le fardeau d'établir que le sous-alinéa 152(4)a)(i) s'applique.

[13] Selon les éléments de preuve produits par M<sup>me</sup> Warner, seule exécutrice et fiduciaire de la succession appelante, elle détenait un baccalauréat ès arts, avait une certaine formation en tenue de livres et avait deux ans d'expérience en tenue de livres au sein de l'entreprise de construction familiale. Elle était également femme au foyer avec trois enfants. De plus, elle a occupé le rôle de présidente de l'entreprise de construction à la suite de la faillite de son frère en 2007.

[14] L'époux de M<sup>me</sup> Warner est décédé le 16 **juillet** 2007 après une longue maladie, soit un peu moins de deux semaines après la date de production de la déclaration de 2007 de la succession appelante, le 4 juillet 2007. Ce même jour, si l'on en juge par la date de signature du 4 juillet 2007 figurant sur cette déclaration, M<sup>me</sup> Warner a rencontré le comptable, M. Nash, qui a passé en revue avec elle la déclaration de 2007 de la succession appelante qu'il avait préparée pour elle avant de la lui faire signer (pièce R-1, onglet 6). La succession appelante affirme que M<sup>me</sup> Warner n'a fait preuve ni de négligence ni d'inattention et qu'elle n'a pas commis d'omission volontaire et elle demande ce que M<sup>me</sup> Warner aurait bien plus faire de plus. Cette dernière s'en est remise au comptable. Elle reconnaît ne pas lui avoir posé de questions précises sur la situation fiscale des deux biens-fonds en cause, l'un d'eux (celui du chemin Kings) étant loué pour usage commercial et constituant une source de revenus lucrative et continue pour la succession appelante, dont son frère et elle étaient les seuls bénéficiaires.

[15] La succession appelante insiste sur la situation stressante dans laquelle se trouvait alors la seule exécutrice et fiduciaire, M<sup>me</sup> Warner, qui devait composer avec le décès de sa mère en 2005, la faillite de son frère en 2007 et l'état de santé précaire de son époux. La succession appelante soutient que M<sup>me</sup> Warner a agi avec sagesse et prudence en retenant les services du comptable et en le rencontrant pour passer en revue la déclaration avant de la produire. Elle affirme avoir fait preuve de diligence raisonnable dans les circonstances. De plus, la succession appelante fait valoir que la disposition réputée s'appliquant lorsqu'une fiducie au profit du conjoint se dissout au décès de l'époux survivant n'est pas une notion que connaîtraient des personnes n'ayant aucune formation en fiscalité.

[16] La vérificatrice de l'Agence, M<sup>me</sup> Chiasson, a témoigné pour l'intimée. Elle a établi, au nom du ministre, la nouvelle cotisation visée par le présent appel, malgré l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation. Elle a relevé plusieurs facteurs qui, selon elle, sont des indices de « négligence » ou d'« inattention ». Ces facteurs figurent dans son rapport de vérification (pièce R-1, onglet 17). Parmi ces facteurs, on note le fait que M<sup>me</sup> Warner était l'un des trois exécuteurs testamentaires et fiduciaires de la succession testamentaire de son père ainsi que l'un des trois exécuteurs et fiduciaires de la fiducie au profit du conjoint créée par ce testament, et le fait qu'elle était membre de la famille proche, à l'instar des deux autres exécuteurs et fiduciaires. L'Agence a estimé que chacun des exécuteurs et fiduciaires a participé à parts égales à l'administration de l'appelante et de la fiducie au profit du conjoint. Un autre facteur était que la dernière déclaration de M. Levatte, en 1995, faisait état de plusieurs immobilisations réputées avoir fait l'objet d'une disposition à son décès, ce qui montrait que

M<sup>me</sup> Warner, faisant partie des trois exécuteurs et fiduciaires, connaissait l'existence des règles sur les gains en capital et les dispositions réputées au décès. Les trois exécuteurs et fiduciaires auraient été responsables de la déclaration de ces dispositions réputées dans la dernière déclaration de M. Levatte en 1995.

[17] De plus, au moment du décès de M<sup>me</sup> Levatte en 2006, M<sup>me</sup> Warner et son frère ont pris le temps de modifier le bail commercial du bien-fonds **du chemin Kings** (l'un des deux biens-fonds appartenant à la fiducie au profit du conjoint) de manière à ce que leur soit attribué directement le revenu de location qui, jusque-là, était versé à la succession appelante.

[18] Également, la fiducie au profit du conjoint existait depuis 20 ans et elle était propriétaire de seulement deux biens-fonds, soit les deux parcelles de terrain de Sydney River. Le bien-fonds du chemin Kings produisait plus de 90 % des revenus de la fiducie grâce au bail commercial dont il faisait l'objet. De plus, le comptable M. Nash, qui a préparé la déclaration de 2007 pour la succession, avait également préparé la dernière déclaration de M<sup>me</sup> Levatte en 2006 (une nièce était alors exécutrice de la succession de M<sup>me</sup> Levatte) et des gains en capital y avaient été déclarés sur la disposition réputée des immobilisations détenues personnellement par M<sup>me</sup> Levatte.

[19] En outre, aucune autre déclaration n'a été produite pour la succession appelante après celle de 2007 signée par l'exécutrice et fiduciaire, M<sup>me</sup> Warner, malgré le fait que la déclaration n'indiquait pas qu'il s'agissait de la dernière déclaration. L'Agence a envoyé des avis à l'exécutrice et fiduciaire, M<sup>me</sup> Warner, pendant plusieurs années, lui enjoignant de produire des déclarations pour la succession et l'avisant que la succession avait un solde d'impôt à payer. M<sup>me</sup> Warner n'a pas répondu à ces avis (bien qu'elle ait témoigné avoir remis ces avis à M. Nash qui, selon ses dires, l'avait assurée que la succession n'avait aucune dette fiscale), puis en 2013, le ministre a établi une série de cotisations arbitraires pour des périodes annuelles de déclaration de la fiducie se terminant du 4 avril 2008 au 4 avril 2012. Ces cotisations arbitraires ont poussé la succession à préparer et à produire une série de déclarations portant qu'aucun impôt n'était à payer, lesquelles, d'après M<sup>me</sup> Warner, ont été produites selon les conseils de M. Nash, qui les avait également préparées.

[20] L'importance des gains en capital imposables a également été un facteur pertinent dans la décision de l'Agence d'établir la nouvelle cotisation visée par le présent appel.



[21] Selon le rapport de M<sup>me</sup> Chiasson, celle-ci a communiqué avec le comptable, M. Nash, à deux reprises en 2015, comme l'avait fait le vérificateur précédent en 2014 et au début de 2015. Toutefois, aucune déclaration visant à rectifier les dispositions réputées non déclarées n'a été produite. En conséquence, la nouvelle cotisation visée par le présent appel a été établie.

[22] Dans l'arrêt *Succession de Vine*, précité, la Cour d'appel fédérale cite les décisions *College Park Motors Ltd. c. La Reine*, 2009 CCI 409, et *Francis & Associates c. La Reine*, [2014] A.C.I. n° 117 (QL), à l'appui du principe voulant que la conduite inattentive ou négligente du comptable d'un contribuable dans la préparation de ses déclarations est pertinente pour déterminer s'il y a eu « négligence » ou « inattention » au sens du sous-alinéa 152(4)a)(i).

[23] Les paragraphes 40, 41 et 42 de l'arrêt *Succession de Vine* sont rédigés ainsi :

[40] Dans la décision *College Park Motors Ltd. c. La Reine*, 2009 CCI 409, [2009] A.C.I. n° 316, le juge Bowie a fait les observations suivantes sur la question de savoir si le ministre peut établir une nouvelle cotisation après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation si le comptable a été négligent :

13 Dans l'examen de cette question, il importe de se rappeler que le sous-alinéa 152(4)a)(i) vise simplement à préserver le droit du ministre d'établir une nouvelle cotisation lorsque le contribuable n'a pas divulgué tout ce qu'il aurait dû divulguer aussi exactement qu'il aurait dû le faire et qu'il a, ce faisant, privé le ministre de la possibilité d'établir avec précision l'obligation fiscale totale du contribuable lors du premier avis de cotisation. Elle n'a nullement pour objet d'établir une quelconque culpabilité de la part du contribuable. D'autres dispositions de la Loi sont en place pour cela\*. M. Wintermute invoque le passage suivant d'une décision que j'ai rendue de vive voix\* :

Il se peut bien qu'il y ait des circonstances où l'on présente des faits d'une manière déformée en se fiant à l'avis d'un comptable ou d'un autre spécialiste, où il était raisonnable de s'y fier et où la négligence de ce conseiller professionnel n'a pas pour effet d'établir qu'il y a eu présentation erronée des faits aux fins du paragraphe 152(4). Je suis toutefois convaincu que tel n'est pas le cas en l'espèce, [...]

Ce passage est clairement une observation incidente. Qui plus est, cet énoncé n'est compatible ni avec la décision du juge Heald dans

*Nesbitt v. Canada*\* ni avec celle du juge Bowman (plus tard juge en chef) dans *Snowball v. The Queen*\*. Dans cette dernière décision, le juge Bowman a expliqué l'importante différence qui existe relativement à l'effet de la négligence du comptable ou d'une autre personne ayant préparé la déclaration de revenus d'un contribuable entre les cas où une cotisation est établie après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation et les cas où le ministre impose une pénalité sous le régime du paragraphe 163(2) :

Quoi qu'il en soit, même si M. Cockburn a fait preuve de négligence, cela ne constitue pas une réponse en ce qui concerne une cotisation par ailleurs prescrite en application du sous-alinéa 152(4)a)(i). À vrai dire, la négligence d'un comptable peut constituer un moyen de défense lorsqu'une pénalité est imposée en application du paragraphe 163(2) : *Udell v. M.N.R.*, 70 D.T.C. 6019 (C. de l'É.). Le sous-alinéa 152(4)a)(i) n'est pas une disposition pénale. Son but est tout à fait différent de celui du paragraphe 163(2). La négligence commise par la personne qui prépare une déclaration de revenu continue à avoir les mêmes conséquences aux termes du sous-alinéa 152(4)a)(i), qu'il s'agisse de la négligence du contribuable personnellement, ou de celle du comptable ou de toute autre personne qui a préparé la déclaration de revenus à titre de mandataire. Dans *Nesbitt v. The Queen*, 96 D.T.C. 6045, le juge Heald a statué que le contribuable ne peut pas se protéger contre l'effet du sous-alinéa 152(4)a)(i) en blâmant son comptable. Les mêmes considérations s'appliquent en l'espèce\*.

La décision du juge Heald dans *Nesbitt*\* a été confirmée par la Cour d'appel fédérale, mais cette dernière n'a pas fait de commentaire sur ce point.

[Soulignement ajouté.]

[\* Notes en bas de page omises.]

[41] Alors que dans la décision *Aridi*, le juge Hogan cite la décision *College Park*, il ne fait pas référence à ce passage en particulier.

[42] Dans la décision récente *Francis & Associates c. La Reine*, [2014] A.C.I. n° 117, [2014] CCI 137, le juge Boccock s'est exprimé comme suit :

[TRADUCTION]

24 En l'espèce, les appelants ont attribué les erreurs commises dans les déclarations initiales à leur aide-comptable, M. Von Bloedau. Comme l'a statué le juge Bowman (tel était alors son titre) de notre Cour dans l'arrêt *Snowball v. R.*, [1996] 2 C.T.C. 25, le fait de s'en remettre à un comptable, ou en l'espèce à un aide-comptable, négligent n'est pas un moyen de défense opposable à une allégation de négligence ou d'inattention. Le contribuable a indirectement fait preuve de négligence, d'inattention ou d'omission volontaire par l'entremise de son mandataire dans la préparation et la production des déclarations de revenus.

[24] Je partage l'avis du juge Bowie (et du juge en chef Bowman, cité par le juge Bowie) voulant que (je paraphrase) tenir compte des actes ou des omissions d'un comptable engagé pour préparer la déclaration de revenus soit conforme à l'objet du sous-alinéa 152(4)a)(i). Cette disposition vise à permettre au fisc d'établir à tout moment une nouvelle cotisation à l'égard d'un contribuable lorsque sa déclaration comporte une présentation erronée des faits, peu importe l'origine de cette présentation erronée, que ce soit le fruit de l'acte direct du contribuable ou de son acte indirect, notamment par l'entremise d'un représentant comme un comptable engagé pour préparer la déclaration fautive. Le juge Boccock a tenu les propos suivants, auxquels je souscris, dans la décision *Francis* :

Le contribuable est indirectement coupable de négligence, d'inattention ou d'omission volontaire du fait des actes que son mandataire a commis lors de la préparation et de la production des déclarations de revenus.

[25] Toutefois, j'observe que M<sup>me</sup> Warner, à titre d'exécutrice de la succession appelante, aurait su qu'aucune disposition réputée des biens-fonds n'avait été déclarée au moment du décès de son père, en raison de la fiducie au profit du conjoint créée par le testament de son père, lequel reportait ces dispositions réputées jusqu'au décès de sa mère, M<sup>me</sup> Levatte, l'épouse survivante visée par la fiducie. J'estime vraisemblable que la plupart des gens, y compris M<sup>me</sup> Warner, compte tenu de ses études et de son expérience, sauraient que les immobilisations sont habituellement imposables au moment de leur disposition réputée au décès du propriétaire et que, bien que la disposition réputée puisse être reportée par la constitution d'une fiducie au profit du conjoint, ces immobilisations deviennent au bout du compte imposables au moment du décès de l'époux survivant. À mon sens, une personne comme M<sup>me</sup> Warner, qui possède un diplôme universitaire, de la

formation et de l'expérience en tenue de livres et au moins de l'expérience rudimentaire dans la liquidation de successions, ne saurait présumer avec prudence ou sagesse que la disposition réputée au décès et les gains en capital imposables en résultant peuvent être entièrement évités, et non pas seulement reportés, par la simple création d'une fiducie au profit du conjoint.

[26] En d'autres termes, j'estime qu'une personne ayant le parcours de M<sup>me</sup> Warner serait généralement consciente qu'en toute vraisemblance, les immobilisations en cause ne pourraient pas être entièrement soustraites à l'impôt au moment du décès de leur propriétaire. Elle aurait dû, au moins, soulever cette question lors de sa discussion avec M. Nash le 4 juillet 2007, lorsqu'ils se sont rencontrés pour discuter de la déclaration T3 qu'il avait préparée, si ce n'est avant cette date. La déclaration a été produite plus tard au cours de cette même journée, portant la signature de M<sup>me</sup> Warner, qui attestait l'exactitude, pour autant qu'elle sache, du contenu, lequel omettait toute référence à la disposition réputée des deux biens-fonds.

[27] De plus, les nombreux motifs énumérés ci-dessus invoqués par la vérificatrice de l'Agence, M<sup>me</sup> Chiasson, pour expliquer la conclusion du ministre voulant que la présentation erronée des faits ait été le fruit de « négligence » ou d'« inattention » au sens de l'alinéa 152(4)a)(i).

[28] En conséquence, je ne peux conclure que M<sup>me</sup> Warner n'a pas agi par « négligence, inattention ou omission volontaire », comme le soutient l'avocat de la succession appelante. Je crois que M<sup>me</sup> Warner a fait preuve au moins d'une certaine inattention ou négligence quant à la présentation erronée figurant dans la déclaration produite le 4 juillet 2007, malgré la situation stressante dans laquelle elle se trouvait à ce moment.

[29] Quant au comptable, M. Nash, dont les actes ou les omissions seraient également, à mon sens, pertinents, comme il en a été question précédemment, je ne sais pas véritablement ce que lui a dit ou ne lui a pas dit M<sup>me</sup> Warner lorsqu'elle l'a engagé, car il n'a pas témoigné. Toutefois, il semble qu'il ait fait preuve d'inattention ou de négligence à tout le moins du fait que, semble-t-il, il n'ait pas examiné le testament de M. Levatte avec suffisamment de soin pour remarquer qu'il prévoyait le transfert des deux biens-fonds dans une fiducie au profit du conjoint. Un comptable chargé de préparer la déclaration T3 d'une fiducie connaît ou doit connaître les répercussions de l'utilisation d'une fiducie au profit du conjoint, soit le report de la disposition réputée (et des gains en capital imposables en résultant) jusqu'au décès de l'époux survivant.

[30] En conséquence, je conclus que l'alinéa 152(4)a)(i) s'applique à l'espèce parce qu'il y a eu une présentation erronée attribuable à la négligence ou à l'inattention de M<sup>me</sup> Warner et de M. Nash, de sorte que la nouvelle cotisation visée par le présent appel a été dûment établie.

[31] Les deux questions qui restent à trancher portent sur la validité du contenu de la nouvelle cotisation contestée.

Le ministre a-t-il correctement établi le gain imposable relativement au bien-fonds Lynnbrook?

[32] Le seul argument de la succession appelante quant au montant du gain en capital imposable est que le calcul de celui-ci quant au bien-fonds Lynnbrook aurait dû tenir compte du fait que ce bien-fonds était la « résidence principale » de M. Levatte de 1971 (début de l'impôt sur le gain en capital) jusqu'à son décès en 1995.

[33] Après réflexion, je reconnais que la question de la « résidence principale » a été suffisamment (quoique minimalement) invoquée dans l'avis d'appel. Au paragraphe 6 de l'avis, la succession appelante fait valoir que le bien-fonds Lynnbrook était la résidence principale de M. Levatte à son décès. Le paragraphe 33 soulève la question de savoir si le ministre a correctement établi le montant de l'impôt à verser à l'égard des biens-fonds Lynnbrook et du chemin Kings. Finalement, au paragraphe 38, la succession appelante soutient que l'intimée :

[TRADUCTION] n'a pas tenu compte de l'exception pour la résidence principale qui s'applique à l'égard du bien-fonds Lynnbrook ni des coûts divers découlant de la cession de la propriété.

[34] L'intimée, dans sa réponse, soutient aux **alinéas** 20o) et p) que la nouvelle cotisation contestée était fondée sur des hypothèses de fait du ministre, notamment que le bien-fonds Lynnbrook :

[TRADUCTION] n'était pas désignée à titre de « résidence principale » pour l'application de l'alinéa 40(2)b) de la Loi;

et que :

[TRADUCTION] aucun choix n'a été fait, en application du paragraphe 70(6.2) de la Loi, quant au bien-fonds Lynnbrook dans la dernière déclaration de Harry Levatte pour l'année d'imposition 1995.

[35] Les éléments de preuve montrent que M. Levatte a habité au 14, promenade Lynnbrook de son acquisition en 1959, jusqu'à son décès en 1995. Lui et son épouse, M<sup>me</sup> Levatte, avaient acheté une résidence secondaire en 1978, à Baddeck, où ils résidaient de façon saisonnière. Rien dans les éléments de preuve n'indique que le bien-fonds Lynnbrook a été désigné comme résidence principale. Aucun document présenté à la Cour ne permet non plus d'établir que le bien-fonds Baddeck a été ainsi désigné.

[36] Toutefois, la vérificatrice de l'Agence, M<sup>me</sup> Chiasson, a indiqué dans son rapport de vérification daté du 15 février 2016 (pièce R-1, onglet 16, p. 180) que le bien-fonds Lynnbrook :

[TRADUCTION]

[...] n'est pas la résidence principale aux fins du calcul de l'impôt sur le revenu. Il peut seulement y avoir une résidence principale par famille. Dans le cas présent, la résidence de Baddeck a été sélectionnée comme étant la résidence principale.

De plus, dans son document de travail 200-1 daté du 27 janvier 2016 sur les [TRADUCTION] « produits de la disposition – 14, promenade Lynnbrook », M<sup>me</sup> Chiasson a écrit ce qui suit :

[TRADUCTION]

Au décès de Harry Levatte, le bien du 14, promenade Lynnbrook a été transféré à une fiducie au profit du conjoint. Les représentants de la succession ont indiqué qu'il ne s'agissait pas de la résidence principale aux fins du calcul de l'impôt sur le revenu.

[37] Ni l'une ni l'autre des parties n'ont questionné M<sup>me</sup> Chiasson sur ceux deux énoncés. Personne n'a demandé à M<sup>me</sup> Warner si, à titre de représentante de la succession de son père, elle avait avisé ou savait que sa mère (également représentante de la succession de son époux) avait avisé M<sup>me</sup> Chiasson que le 14, promenade Lynnbrook n'était pas la résidence principale de M. Levatte aux fins du calcul de l'impôt sur le revenu. En contre-interrogatoire, on a demandé à M<sup>me</sup> Chiasson si elle savait pourquoi on n'avait pas déclaré la disposition réputée du bien-fonds Lynnbrook dans la dernière déclaration de M. Levatte (pièce R-1, onglet 5, page 83), tandis qu'on l'avait fait pour deux autres biens-fonds, soit le bien-fonds Baddeck et celui du chemin Kings. Elle a répondu qu'il s'agissait [TRADUCTION] « probablement de la résidence principale à ce moment ».

[38] Il faut en outre prendre note que la succession appelante n'a pas nié que M<sup>me</sup> Levatte avait désigné la résidence Baddeck comme étant la résidence principale aux fins du calcul de l'impôt sur le revenu, mais qu'elle a soutenu que M<sup>me</sup> Warner n'avait pas connaissance directe de ce fait et qu'il n'y avait aucun élément de preuve en ce sens. M<sup>me</sup> Levatte est maintenant décédée, de sorte que, de toute évidence, elle ne peut pas témoigner. Par ailleurs, il semble que la personne qui l'a aidée à préparer la dernière déclaration de M. Levatte en 2005 soit également décédée. Rien ne désigne le bien-fonds **Lynnbrook** comme étant la résidence principale dans la dernière déclaration de M. Levatte en 2005.

[39] La succession appelante invoque le paragraphe 40(4) de la Loi pour justifier son affirmation selon laquelle le 14, promenade **Lynnbrook** était la résidence principale. Cette disposition est ainsi rédigée :

**Disposition d'une résidence principale en faveur du conjoint ou d'une fiducie au profit du conjoint**

(4) Lorsqu'un contribuable a, après 1971, disposé d'un bien en faveur d'un particulier dans des circonstances telles que le paragraphe 70(6) ou 73(1) s'appliquait, pour le calcul du gain que le particulier a tiré de la disposition du bien en vertu de l'alinéa (2)b) ou c), selon le cas :

a) le particulier est réputé avoir été propriétaire du bien tout au long de la période durant laquelle le contribuable en a été propriétaire;

b) le bien est réputé avoir été la résidence principale du particulier :

(i) dans tout cas où le paragraphe 70(6) s'applique pour une année d'imposition pour laquelle le bien aurait été la résidence principale du contribuable si celui-ci l'avait désigné selon les modalités réglementaires comme ayant été sa résidence principale pour cette année,

(ii) dans tout cas où le paragraphe 73(1) s'applique pour une année d'imposition pour laquelle il était la résidence principale du contribuable;

c) lorsque le particulier est une fiducie, la fiducie est réputée avoir résidé au Canada durant chaque année d'imposition pendant laquelle le contribuable résidait au Canada.

[40] L'intimée soutient que paragraphe 40(4) ne peut pas être invoqué par la succession appelante, car, à titre de contribuable ayant disposé de cette propriété en faveur d'un particulier (en l'occurrence, la fiducie au profit du conjoint), elle n'a

jamais, aux termes du sous-alinéa b)(i) du paragraphe 40(4), « désigné [le bien] selon les modalités réglementaires comme ayant été sa résidence principale pour cette année ».

[41] Il est vrai que le bien n'a pas été désigné comme tel par la succession appelante. Toutefois, je crois que le paragraphe 40(4) doit être dûment interprété comme n'exigeant pas nécessairement une véritable désignation, mais plutôt comme exigeant que tous les critères, autres que la désignation, donnant à une résidence la qualité de résidence principale soient remplis. À mon sens, c'est ce qui explique pourquoi le sous-alinéa 40(4)b)(i) (reproduit ci-dessus) est rédigé au conditionnel :

[...] le bien est réputé avoir été la résidence principale du particulier [...] pour une année d'imposition pour laquelle le bien aurait été la résidence principale du contribuable si celui-ci l'avait désigné selon les modalités réglementaires comme ayant été sa résidence principale pour cette année [...]

Si on interprétait la disposition comme le fait l'intimée, le passage suivant serait alors inutile :

[...] si celui-ci l'avait désigné selon les modalités réglementaires comme ayant été sa résidence principale pour cette année [...]

[42] La confusion due au manque d'éléments de preuve suffisamment éclairants quant au statut du bien-fonds de Baddeck et à la probabilité que celui-ci ait été la résidence principale désignée de 1978 jusqu'au décès de M. Levatte en 1995 me porte à limiter l'application de l'exception relative à la résidence principale à la période de 1971 à 1978, soit **huit** des 36 années de propriété du bien-fonds Lynnbrook jusqu'à sa vente en 2007. En conséquence, on pourrait affirmer que, pendant huit trente-sixièmes (c'est-à-dire deux neuvièmes) de la période totale de 1971 à 2007, le bien-fonds Lynnbrook était la résidence principale. Ainsi, je réduirais de cette fraction le gain en capital actuellement établi à 113 000 \$ pour en établir le montant exact : le montant exact du gain en capital s'établirait désormais à 87 889 \$ pour le bien-fonds du 14, promenade Lynnbrook.

[43] La troisième et dernière question est celle de savoir si la pénalité imposée en application du paragraphe 162(1) de la Loi pour le jour de retard dans le dépôt en 2007 de la déclaration T3 de la succession appelante, soit le 4 juillet 2007 au lieu du 3 juillet 2007, est correcte. La succession appelante soutient qu'elle a fait preuve de diligence raisonnable en produisant cette déclaration, ce qui constituerait, le cas échéant, un moyen de défense valide contre l'imposition de la



pénalité. Je ne dispose d'aucun élément de preuve particulier expliquant pourquoi la déclaration n'aurait pas pu être remplie et produite le 3 juillet 2007 ou avant cette date. La succession appelante invoque le fait que M<sup>me</sup> Warner vivait un stress personnel très important à l'époque étant donné que son époux était en train de mourir du cancer et qu'il est décédé seulement quelques jours plus tard, le 16 juillet 2007, après quoi elle s'est trouvée seule pour s'occuper de trois enfants.

[44] J'accepte l'explication de l'appelante. Je n'ai pas besoin de détails précis pour comprendre qu'il s'agissait d'un moment très difficile pour M<sup>me</sup> Warner. Le fait que la déclaration a été déposée avec seulement un jour de retard montre que des efforts raisonnables ont probablement été déployés pour produire une déclaration à temps, quoique sans succès. Pour ce motif, j'annulerai cet élément de la nouvelle cotisation contestée.

[45] En conséquence, le présent appel à l'encontre de la nouvelle cotisation établie le 13 avril 2016 à l'égard de l'année d'imposition 2007 de la succession appelante, laquelle nouvelle cotisation a été dûment établie bien que la période normale de nouvelle cotisation ait été échue, sera accueilli. La nouvelle cotisation sera renvoyée au ministre pour nouvel examen et établissement d'une nouvelle cotisation, étant entendu qu'aucune pénalité ne devra être imposée en vertu du paragraphe 162(1) de la Loi et que le gain en capital de 113 000 \$ faisant suite à la disposition réputée du bien-fonds Lynnbrook est ramené à 87 889 \$, de sorte que le gain en capital imposable total passera de 250 000 \$ à 237 444,50 \$.

[46] Étant donné que chaque partie a eu partiellement gain de cause, aucuns dépens ne seront adjugés.

**Les présents motifs du jugement modifiés remplacent les motifs du jugement du 27 août 2019.**

Signé à **Ottawa, Canada**, ce **29<sup>e</sup>** jour d'**octobre** 2019.

« B. Russell »

---

Le juge Russell

Traduction certifiée conforme  
ce 5<sup>e</sup> jour de novembre 2019.

Elisabeth Ross, jurilinguiste

RÉFÉRENCE : 2019 CCI 177

N<sup>o</sup> DU DOSSIER DE LA COUR : 2017-3368(IT)G

INTITULÉ : SUCCESSION DE HARRY W. LEVATTE  
c. SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Sydney (Nouvelle-Écosse)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 18 mars 2019

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge B. Russell

DATE DU JUGEMENT : Le 27 août 2019

**DATE DES MOTIFS DU  
JUGEMENT MODIFIÉS :** **Le 29 octobre 2019**

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelante :	Tyler MacLennan Kelly O'Brien
Avocats de l'intimée :	Tokunbo C. Omisade Grace Jothiraj

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : Tyler MacLennan  
Kelly O'Brien

Cabinet : Sampson McPhee

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