

Dossier : 2016-1624(IT)G

ENTRE :

DAVID DONALDSON,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel de
David Donaldson – 2016-3617(GST)G
les 15 et 16 novembre 2022 à Calgary (Alberta)

Devant : L'honorable juge David E. Spiro

Comparutions :

Avocat de l'appellant :

M^e Stephen Panunto

Avocats de l'intimé :

M^e Damon Park et M^e Mihai Beschea

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie le 3 mai 2012 en application du paragraphe 227.1(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* est rejeté avec dépens.

L'intimé a droit à un seul mémoire de frais pour le présent appel et l'appel connexe n^o 2016-3617(GST)G. Si les parties n'arrivent pas à s'entendre sur les dépens, j'accepterai leurs observations écrites d'ici le 13 janvier 2023 qui ne dépassent pas cinq

pages. Si je ne reçois pas d'observations, l'intimé aura droit à un seul mémoire de frais conformément au tarif.

Signé à Ottawa, Canada, ce 9^e jour de décembre 2022.

« David E. Spiro »

Le juge Spiro

Traduction certifiée conforme
ce 8^e jour de novembre 2023.
François Brunet, réviseur

ENTRE :

DAVID DONALDSON,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel de
David Donaldson – 2016-1624(IT)G
les 15 et 16 novembre 2022 à Calgary (Alberta)

Devant : L'honorable juge David E. Spiro

Comparutions :

Avocat de l'appellant :

M^e Stephen Panunto

Avocats de l'intimé :

M^e Damon Park et M^e Mihai Beschea

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie le 3 mai 2012 en application du paragraphe 323(1) de la *Loi sur la taxe d'accise* est accueilli, avec dépens pour l'intimé. La cotisation est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation, et le ministre doit tenir compte du fait que la somme que la Cour fédérale a certifiée le 16 août 2011 en application de la *Loi sur la taxe d'accise*, soit 122 525,43 \$, est payable et n'a pas été payée par Robyn's Transportation & Distribution Services Ltd.

L'intimé a droit à un seul mémoire de frais pour le présent appel et l'appel connexe n° 2016-1624(IT)G. Si les parties n'arrivent pas à s'entendre sur les

dépens, j'accepterai leurs observations écrites d'ici le 13 janvier 2023 qui ne dépassent pas cinq pages. Si je ne reçois pas d'observations, l'intimé aura droit à un seul mémoire de frais conformément au tarif.

Signé à Ottawa, Canada, ce 9^e jour de décembre 2022.

« David E. Spiro »

Le juge Spiro

Traduction certifiée conforme
ce 8^e jour de novembre 2023.
François Brunet, réviseur

Référence : 2022 CCI 159
Date : 20221209
Dossiers : 2016-1624(IT)G
2016-3617(GST)G

ENTRE :

DAVID DONALDSON,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Spiro

[1] La seule question en litige est celle de savoir si l'appellant, M. David Donaldson, a agi avec autant de soin, de diligence et de compétence pour prévenir un défaut de versement de la part de Robyn's Transportation and Distributions Services Ltd. (l'entreprise) de Calgary (Alberta) concernant les taxes nettes perçues en application de la *Loi sur la taxe d'accise* (la LTA) et les déductions à la source perçues en application de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la LIR) que ne l'aurait fait une personne raisonnablement prudente dans les mêmes circonstances.

[2] Le ministre du Revenu national (le ministre) a conclu que M. Donaldson était l'administrateur de l'entreprise responsable du manquement de l'entreprise de verser les taxes nettes perçues en application du paragraphe 323(1) de la LTA et les déductions à la source en application du paragraphe 227.1(1) de la LIR.

[3] Les montants de la cotisation visant M. Donaldson ont été établis à 150 684,86 \$ en application du paragraphe 323(1) de la LTA et de 874 446,87 \$ en application du paragraphe 227.1(1) de la LIR. Lors du procès, l'intimé a reconnu que l'appel sur la TPS devrait être accueilli, mais seulement pour faire réduire le montant de la cotisation à 122 525,43 \$, à savoir la somme certifiée par la Cour

fédérale le 16 août 2011, somme due en application de la LTA et non payée par l'entreprise.

[4] J'ai entendu les témoignages de M. Donaldson et de M. Ramesh Nagarajan qui occupait le poste de contrôleur adjoint, puis de contrôleur de l'entreprise lors de la crise financière. J'ai également entendu le témoignage de Mme Katherine Ricketts de l'Agence du revenu du Canada (l'ARC) qui était l'agent responsable de l'établissement des cotisations en litige. Pour terminer, les parties m'ont produit un exposé conjoint des faits¹.

Moyen de défense tire de la diligence raisonnable

[5] Aux termes du paragraphe 227.1(3) de la LIR, l'administrateur n'encourt pas de responsabilité du fait que l'entreprise n'a pas versé les déductions à la source s'il a agi avec le degré de soin, de diligence et d'habileté pour prévenir le manquement qu'une personne raisonnablement prudente aurait exercé dans des circonstances comparables.

[6] De même, aux termes du paragraphe 323(3) de la LTA, l'administrateur n'encourt pas de responsabilité concernant le manquement de l'entreprise à verser les taxes nettes s'il a agi avec le degré de soin, de diligence et d'habileté pour prévenir le manquement qu'une personne raisonnablement prudente aurait exercé dans des circonstances comparables.

M. David Donaldson

[7] M. Donaldson assure un [TRADUCTION] « un leadership exécutif et un capital d'investissement modeste à un large éventail d'entreprises »². Il détient une maîtrise en administration (MBA) de l'Université Queen's et le titre de comptable professionnel agréé. À la fin de son témoignage, je lui ai demandé une description de lui-même en 2010. Voici la description de lui-même qu'il m'a donnée :

[TRADUCTION]

un chef intérimaire qui fournit des services de restructuration aux entreprises en difficultés.

LE JUGE SPIRO : Et c'est à ce titre que vous avez commencé votre mandat d'administrateur à l'entreprise qui nous concerne en l'espèce, soit Robyn's Transportation?

M. DONALDSON : Oui³.

[8] L'exposé conjoint des faits fait état de plusieurs épisodes dans lesquels M. Donaldson investissait dans une entreprise pour ensuite vendre son poste ou l'entreprise au complet à un tiers⁴. Je conclus que M. Donaldson était dans le domaine de l'achat d'intérêts dans des entreprises en difficultés pour les redresser et céder par la suite ses droits afin d'en tirer un bénéfice⁵. Il est devenu administrateur de l'entreprise et chef de la direction en juin 2006. À cette époque, il pensait être en mesure de restructurer l'entreprise et de vendre ses droits pour en tirer un bénéfice.

[9] Le premier élément de la restructuration a eu lieu en 2007; M. Donaldson possédait ainsi 50 % des actions de la société de portefeuille qui possédait toutes les actions de l'entreprise et toutes les actions de la société affiliée de location de matériel⁶. Par souci de simplicité, j'appellerai cette société de portefeuille « Holdco ».

[10] Le deuxième élément de restructuration a eu lieu au début de janvier 2011 lorsque M. Donaldson a convenu d'acquérir 50 % de la participation de Holdco qui était détenue par M. Robyn Jackson⁷. Il a accepté de le faire lorsque l'entreprise a perdu son principal client pour entrer dans une période de crise financière grave. M. Donaldson avait l'intention de redresser l'entreprise afin de vendre Holdco à profit.

M. Robyn Jackson

[11] M. Robyn Jackson a constitué en société son entreprise en 1976 pour transporter par camion des denrées périssables, notamment de la viande et des fruits et légumes frais. En tout temps, M. Jackson a participé de près au maintien des relations avec les clients, notamment au recouvrement des comptes clients et à la gestion de l'entreprise de camionnage dans son ensemble. Il a occupé le poste de chef de l'exploitation jusqu'à la fin des activités de l'entreprise, en août 2011⁸.

[12] M. Jackson a quitté son poste d'administrateur lorsque M. Donaldson a pris le contrôle de l'entreprise le 31 mai 2011⁹. Après cette prise de contrôle, M. Donaldson confiait à M. Jackson la gestion des activités de camionnage¹⁰.

La crise financière de l'entreprise et les décisions stratégiques de M. Donaldson

[13] La crise financière de l'entreprise a commencé en juin 2010 avec la perte du client le plus important, XL Foods. Ce seul client représentait environ la moitié des activités de l'entreprise. À titre de chef de la direction, M. Donaldson a dirigé les activités visant à sauver l'entreprise après la perte du compte XL Foods. Il a licencié les employés débutants, réduit la rémunération des administrateurs, fermé l'un des trois terminaux routiers de l'entreprise, vendu des remorques et fait appel à une société d'affacturage en fournissant lui-même un cautionnement. Il a également convaincu un nouvel investisseur.

[14] Pour pallier la grave diminution du flux de trésorerie, l'entreprise a adopté une politique de payer les employés et certains créanciers avant de verser les taxes nettes et les déductions à la source à l'ARC. En contre-interrogatoire, M. Donaldson s'est vu poser la question suivante :

[TRADUCTION]

Q Concernant la TPS et les déductions à la source, lorsque l'entreprise n'effectuait pas ses versements, c'était parce que l'entreprise avait choisi de payer les autres créanciers, n'est-ce pas?

R En collaboration avec l'ARC, oui.

Q Et pourquoi dites-vous en collaboration avec l'ARC?

R À cause du plan de restructuration sur lequel nous travaillions avec l'ARC. Grâce à leur coopération, l'entreprise a pu continuer à fonctionner¹¹.

[15] L'affirmation de M. Donaldson selon laquelle l'entreprise avait choisi de payer d'autres créanciers « en collaboration avec l'ARC » est une absurdité. M. Donaldson faisait renvoi à une entente qu'il aurait conclue avec l'ARC à l'époque et voici ses explications : [TRADUCTION] « Nous allions exploiter l'entreprise en même temps que nous nous occupions des dettes envers l'ARC »¹². La décision de payer les employés et certains créanciers avant de verser les déductions à la source à l'ARC était la décision de l'entreprise et non pas celle de l'ARC et ce n'était pas non plus une décision prise « en collaboration avec l'ARC ».

[16] M. Donaldson a décidé que l'entreprise ne ferait plus les versements de taxes nettes concernant la TPS. Il a également décidé que l'entreprise pourrait faire quelques versements de déductions à la source, mais seulement dans la mesure où

celle-ci disposait des liquidités nécessaires après avoir payé les employés et les créanciers qui menaçaient de faire fermer l'entreprise.

[17] M. Donaldson désirait faire retarder l'inévitable action de recouvrement le plus longtemps possible; c'est pourquoi il a adopté une stratégie de tenir des réunions régulières avec l'ARC en promettant de payer les arriérés relatifs aux déductions à la source. Puisque l'ARC n'a jamais menacé de faire fermer l'entreprise, le versement des déductions à la source à l'ARC n'était plus une priorité.

[18] M. Donaldson est celui qui prenait toutes les décisions stratégiques de l'entreprise. La large portée de l'autorité dont il disposait dans l'entreprise est attestée par le protocole d'entente du 5 janvier 2011 qui liait MM. Donaldson et Jackson :

[TRADUCTION]

Donaldson établit les priorités concernant les ventes stratégiques, les opérations et l'administration et il rationalise la structure hiérarchique et d'évaluation pour veiller à ce que ces priorités soient mises en œuvre et appliquées avec cohérence; il s'acquitte également de ses responsabilités à titre de président et de chef de la direction¹³.

[19] Confirmant que la responsabilité des décisions stratégiques avait été attribuée à M. Donaldson, M. Nagarajan (contrôleur adjoint de septembre 2010 à mars 2011 et contrôleur de mars 2011 à août 2011) a dit dans son témoignage que M. Donaldson était l'« autorité ultime » qui déterminait à quel moment les chèques de la paye étaient distribués¹⁴. Il a ajouté dans son témoignage que, lorsqu'il s'agissait de payer un créancier comme Penske, une société de crédit-bail, les instructions proviendraient à coup sûr de M. Donaldson, de manière à empêcher que cette société ne retire ses remorques dont l'entreprise avait besoin pour effectuer la livraison¹⁵.

[20] Sous M. Donaldson, l'entreprise avait pour politique de ne remettre un chèque que si elle disposait des liquidités nécessaires à la banque. Le niveau des liquidités de l'entreprise était représenté sur un tableur quotidien. Le témoignage de M. Nagarajan nous indique que M. Donaldson pouvait rendre une décision tel ou tel jour sur qui serait payé selon le niveau de liquidités disponibles, la priorité allant à la rémunération des employés, suivie par les paiements aux créanciers menaçant de fermer l'entreprise :

[TRADUCTION]

Le tableur des flux de trésorerie montrait clairement la somme d'argent qui devait entrer le jour même et celle qui était déboursée. Le résultat pouvait être négatif ou positif. Selon les instructions de M. Donaldson, lorsque le tableur indiquait un résultat négatif, aucun chèque n'était distribué. Il déteste les chèques rejetés par la banque et toutes les conséquences de l'insuffisance de provision, notamment dans le cas d'un créancier garanti¹⁶.

Pour tous les paiements, il y avait une discussion, puis on recevait des instructions sur ce qui était prioritaire. Si je me souviens bien, lorsque je m'en occupais, les deux grandes priorités, c'était les employés. Payer tous les employés. Là-dessus, lorsque quelqu'un démissionnait, il n'était pas payé. L'indemnité de licenciement ou de départ, l'indemnité de congé annuel n'étaient pas des priorités. Ça se retrouvait au dernier rang.

Seule la paye régulière passait. Pour ceux qui figuraient sur la feuille de paye, la paye régulière était la priorité absolue. Ensuite, on recevait des instructions qui dépendaient de la situation actuelle; si la société de location menaçait de reprendre les semi-remorques, on lui versait un peu d'argent.

Penske recevait un peu d'argent. Ensuite, on versait un peu d'argent à un autre, selon la situation, par exemple ENMAX ou la société de carburant menaçant de fermer les pompes. De toute évidence, pas de carburant, pas de livraison, on recevait des instructions. Alors, les discussions avec Joanne [Gunn] en personne — M. Donaldson avait l'habitude d'être là —, il y avait une discussion, et ils nous disaient combien verser à — je pense que c'était Esso, je ne m'en souviens plus. Je pense que c'était ça, la compagnie pétrolière¹⁷.

[21] Joanne Gunn, à laquelle M. Nagarajan faisait référence, était la responsable de la facturation de l'entreprise¹⁸.

[22] Après avoir payé les employés, l'entreprise donnait la priorité aux créanciers qui menaçaient de faire fermer l'entreprise. Voici un extrait du témoignage de M. Nagarajan :

[...] avec les pertes qui s'accumulaient, c'était mission impossible de gérer l'entreprise. Chaque mois, c'étaient seulement des pertes, des pertes, des pertes. C'était une situation qui... Excusez-moi.

Q Non, ça va. Continuez.

R Les pertes s'accumulaient tout le temps et avec la gestion particulière de l'entreprise, on ne savait pas le matin venu si le compte avait été saisi. On ne savait pas quel feu éteindre en premier. C'était ça, la façon de fonctionner dans l'entreprise.

Un beau jour, par exemple, ENMAX a tout coupé. Tout s'est arrêté. Il fallait donc payer ENMAX, établir un plan de paiement, c'était la seule façon de maintenir en vie l'entreprise. La situation était si désastreuse que même les factures de service n'étaient pas payées à temps et on a souvent reçu des menaces de faire couper le compte.

Les menaces de la société de téléphone. Telus, qui hébergeait le serveur, menaçait de nous couper le serveur. Ensuite la société ERP TruckMate, qui avait le logiciel, elle aussi l'a fait quelques fois, même à la toute fin, elle nous menaçait de nous couper. C'était vraiment épouvantable¹⁹.

[23] À un certain moment, la crise des liquidités était si grave que M. Donaldson ne venait plus au bureau régulièrement. L'atmosphère lourde qui régnait au bureau ressemblait à celle d'un centre de crise. Selon le témoignage de M. Nagarajan, M. Donaldson :

évitait les questions parce que la situation était des plus embarrassantes. Un jour, par exemple, il y a eu une saisie. Le jour suivant, les camionneurs étaient présents à l'extérieur du bureau. Le troisième jour, les pompes fermaient. Le quatrième jour, la société de logiciel coupait le service²⁰.

Défaut de verser la taxe nette aux termes de la *Loi sur la taxe d'accise*

[24] L'entreprise n'a pas versé la taxe nette comme l'exige la LTA lors de treize (13) périodes de déclaration :

<u>Périodes de déclaration</u>	<u>Versement non effectué</u>
Période de déclaration se terminant le 30 avril 2010	9 802,35 \$
Période de déclaration se terminant le 31 mai 2010	8 135,86 \$
Période de déclaration se terminant le 30 juin 2010	11 911,03 \$
Période de déclaration se terminant le 31 juillet 2010	13 977,25 \$

<u>Périodes de déclaration</u>	<u>Versement non effectué</u>
Période de déclaration se terminant le 31 août 2010	2 397,88 \$
Période de déclaration se terminant le 30 septembre 2010	12 696,09 \$
Période de déclaration se terminant le 31 octobre 2010	16 609,87 \$
Période de déclaration se terminant le 30 novembre 2010	13 384,50 \$
Période de déclaration se terminant le 31 décembre 2010	13 000,70 \$
Période de déclaration se terminant le 31 janvier 2011	11 719,16 \$
Période de déclaration se terminant le 28 février 2011	5 990,80 \$
Période de déclaration se terminant le 31 mars 2011	6 181,74 \$
Période de déclaration se terminant le 30 avril 2011	25 677,35 \$ ²¹

[25] Comme il a été mentionné précédemment, l'entreprise appliquait une politique de ne pas verser la taxe nette perçue. M. Nagarajan a dit dans son témoignage que l'entreprise n'a jamais versé chèque pour la TPS. L'entreprise produisait ses déclarations mensuelles de TPS en ligne, mais ne versait pas la taxe nette. Comme l'a expliqué M. Nagarajan, aucun chèque n'a jamais été versé pour la TPS parce qu'il manquait d'argent²².

[26] Vu les faits, M. Donaldson n'a pas soutenu, ce qu'il ne pouvait faire, qu'il a agi avec autant de soin, de diligence et de compétence pour prévenir un défaut de versement qu'une personne raisonnablement prudente l'aurait fait dans des circonstances comparables. Son moyen de défense tiré de la diligence raisonnable ne peut être retenu au regard de l'obligation aux termes du paragraphe 323(1) de la LTA.

Non-versement des déductions à la source aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu*

[27] Malgré certains versements occasionnels, l'entreprise n'a pas versé les déductions à la source pour les 25 périodes de paye suivantes :

<u>Périodes de paye</u>	<u>Versement non effectué</u>
Du 22 au 31 juillet 2010	51 224,48 \$
Du 8 au 14 août 2010	50 591,99 \$
Du 22 au 31 août 2010	42 508,27 \$
Du 8 au 14 septembre 2010	38 867,89 \$
Du 22 au 30 septembre 2010	37 948,57 \$
Du 8 au 14 octobre 2010	37 529,19 \$
Du 22 au 31 octobre 2010	38 699,06 \$
Du 1 ^{er} au 7 novembre 2010	23 959,30 \$
Du 8 au 14 novembre 2010	4 357,97 \$
Du 15 au 21 novembre 2010	20 959,94 \$
Du 22 au 30 novembre 2010	11 902,10 \$
Du 1 ^{er} au 7 décembre 2010	21 848,62 \$
Du 15 au 21 décembre 2010	18 466,78 \$ ²³
Du 22 au 28 février 2011	24 816,40 \$
Du 8 au 14 mars 2011	25 914,44 \$
Du 22 au 31 mars 2011	24 930,28 \$
Du 8 au 14 avril 2011	23 615,21 \$
Du 15 au 21 avril 2011	22 474,61 \$
Du 1 ^{er} au 7 mai 2011	24 670,95 \$
Du 15 au 21 mai 2011	25 111,32 \$
Du 1 ^{er} au 7 juin 2011	25 650,71 \$
Du 15 au 21 juin 2011	26 405,98 \$
Du 22 au 30 juin 2011	21 540,65 \$
Du 15 au 21 juillet 2011	22 457,60 \$
Du 22 au 31 juillet 2011	18 143,06 \$ ²⁴

Réunions régulières avec l'ARC

[28] M. Donaldson a soutenu que la tenue régulière de réunions avec l'ARC au sujet des arriérés de déductions à la source montre qu'il a agi avec autant de soin,

de diligence et de compétence pour prévenir un défaut de versement qu'une personne raisonnablement prudente l'aurait fait dans des circonstances comparables. Cet argument est sans fondement. L'administrateur peut essayer d'éviter le défaut de versement de sa société avant que ce défaut ne survienne. C'est l'art même de la prévention. La prévention ne s'exerce pas après le défaut de versement. Le fait de rectifier les défauts de versement des déductions à la source ne constitue pas un exemple de diligence raisonnable dans l'exercice de prévention des défauts de paiement. Comme l'a souligné le juge Smith dans sa décision *Tozer c. La Reine*, 2018 CCI 56 [*Tozer*] :

[111] [...] Comme il faut tenir pour acquis que l'appelant savait que le Groupe Atcon éprouvait de graves difficultés financières à la fin d'avril 2009, les mesures correctives entreprises à l'automne de 2009 et au début de 2010 ne font rien pour le décharger de l'obligation de prendre des mesures préventives dès que ces difficultés financières auraient dû lui être évidentes.

Lettre du 6 octobre 2010 envoyée à l'ARC

[29] Dans la lettre du 6 octobre 2010 adressée à l'ARC au nom de l'entreprise²⁵, M. Donaldson et M. Jackson, signataires, admettent que l'entreprise n'a pas versé en date de la lettre les déductions à la source suivantes :

Du 22 au 31 juillet 2010	51 224,48 \$
Du 8 au 14 août 2010	50 591,99 \$
Du 22 au 31 août 2010	42 508,27 \$
Du 8 au 14 septembre 2010	38 867,89 \$
Du 22 au 30 septembre 2010	37 948,57 \$

[30] Le montant total des arriérés de déductions à la source de l'époque était de 221 141,20 \$. Quel était le plan de l'entreprise visant à corriger ses défauts de paiement précédents? Payer en priorité ses employés. La missive signalait clairement à l'ARC qu'il y avait beaucoup de familles qui dépendaient de l'entreprise et des salaires payés à temps. L'ARC devait attendre son tour.

[31] L'entreprise promettait toutefois par cette lettre que [TRADUCTION] « les déclarations de septembre et d'octobre 2010 seront produites à temps ». Elle n'a cependant pas versé les déductions à la source correspondantes à temps²⁶. En fait, elle ne les a jamais versées.

[32] Il était encore promis dans la lettre que le versement des retenues à la source commencerait le 5 novembre 2010. Ces versements n'ont jamais eu lieu²⁷. La lettre du 6 octobre 2010 contient une série de promesses non tenues. Il n'en ressort d'aucune façon que M. Donaldson a agi avec autant de soin, de diligence et de compétence pour prévenir un défaut de versement qu'une personne raisonnablement prudente l'aurait fait dans des circonstances comparables.

Huit chèques de déductions à la source

[33] Les personnes suivantes avaient le pouvoir de signer au nom de l'entreprise, mais aucune ne pouvait le faire seule. Chaque chèque de l'entreprise devait porter la signature de deux des personnes suivantes :

- a) M. Donaldson;
- b) M. Jackson;
- c) M. Robert Martin (contrôleur de l'entreprise jusqu'à son remplacement par M. Nagarajan qui, lui, n'avait pas pouvoir de signature);
- d) M^{me} Joanne Gunn (gestionnaire des services de facturation)²⁸.

[34] Voulant démontrer sa diligence raisonnable, M. Donaldson a dit dans son témoignage qu'il a signé huit chèques en tout en déductions à la source pour les périodes de paye suivantes :

Du 22 au 28 février 2011	24 816,40 \$
Du 8 au 14 mars 2011	25 914,44 \$
Du 22 au 31 mars 2011	24 930,28 \$
Du 8 au 14 avril 2011	23 615,21 \$
Du 15 au 21 avril 2011	22 474,61 \$
Du 1 ^{er} au 7 mai 2011	24 670,96 \$
Du 15 au 21 mai 2011	25 111,32 \$
Du 15 au 21 juillet 2011	22 457,60 \$

[35] Au procès, M. Donaldson a produit la copie de ces chèques et les pièces de versement connexes²⁹. Il a fait valoir que la signature qu'il a apposée à chaque chèque démontre qu'il a agi avec autant de soin, de diligence et de compétence pour prévenir un défaut de versement qu'une personne raisonnablement prudente l'aurait fait dans des circonstances comparables.

[36] Chaque chèque de cette série de huit a été signé par M. Donaldson. Il n'existe aucun élément de preuve indiquant que les chèques ont été contresignés, comme l'exige la politique de l'entreprise. M. Donaldson a expliqué la raison pour laquelle un chèque en particulier n'a pas été contresigné :

[TRADUCTION]

Le deuxième signataire devait être Robyn Jackson. Celui-ci devait veiller, dans le cadre de ses fonctions quotidiennes, à la facturation des revenus et au recouvrement des sommes dues. Nous avons conclu une entente conclue avec l'ARC à l'époque; comme nous devons garder l'entreprise en vie, nous avons convenu de faire quelques versements à l'ARC, mais nous avons aussi convenu de faire des paiements aux fournisseurs de carburant, aux employés et aux autres fournisseurs qui permettaient de garder l'entreprise en vie.

Je supervisais ce type d'activités et la signature des chèques. Le chèque en question n'aurait pas été le seul que je devais signer dans la pile des activités nécessaires pour garder l'entreprise en vie. J'aurais donc signé le chèque et je l'aurais remis dans la pile en m'attendant à ce que ce chèque-là et les autres à verser soient contresignés et expédiés³⁰.

Q M. PANUNTO : Encore une fois, j'aimerais revenir à cette pile pour examiner chaque élément. À la première page, vous dites que M. Jackson était censé le signer. Pourquoi ne l'a-t-il pas fait, pour autant que vous le sachiez?

R Bien, je n'ai pas vraiment de réponse à cette question.

Q À quel moment, selon votre compréhension, le chèque allait-il être envoyé?

R À la date inscrite sur le chèque. Le chèque est censé être contresigné et remis le jour même.

Q Qui avait la responsabilité de remettre le chèque à l'ARC?

R Ce serait Robyn Jackson ou une personne du service de la paye ou de la comptabilité qui a un lien avec la fourniture de paiements relativement aux chèques de la pile.

Q Vous a-t-on dit que le chèque n'avait pas été signé par M. Jackson?

R Non.

Q Vous a-t-on jamais dit qu'il n'avait jamais été versé à l'ARC?

R Non.³¹

[37] L'avocat de M. Donaldson a montré à l'appelant la pièce de versement qui accompagnait l'un des chèques et lui a demandé ceci :

Q La pièce indique la somme payée. Que faisiez-vous pour vérifier que la somme avait effectivement été versée?

R Bien, la pièce était jointe au chèque que j'avais signé. Selon la pratique de l'entreprise, seuls les chèques déjà signés et autorisés pour l'émission étaient émis³².

[38] L'avocat de M. Donaldson a montré un autre chèque que l'appelant avait signé et qui n'avait pas de contresignature. Il a posé la question suivante :

Q Selon votre compréhension des choses à l'époque, ce chèque avait-il été versé à l'ARC?

R Oui³³.

[39] La preuve ne m'apportant pas suffisamment de clarté, j'ai demandé à M. Donaldson ce sur quoi il fondait sa compréhension :

M. DONALDSON : Il s'agissait de la pratique en cours à l'entreprise. Lorsque je recevais une pile de chèques, un processus qui arrivait assez régulièrement, le chèque émis au Receveur général devait être l'un de ceux qui avaient été préparés selon le flux de trésorerie de l'entreprise.

Je le répète, nous essayions de garder l'entreprise en vie, la pile de chèques était petite, certains allaient aux fournisseurs en carburants, d'autres au Receveur général, d'autres encore aux divers fournisseurs commerciaux nécessaires au fonctionnement de l'entreprise, et cette pile de chèques correspondait aux liquidités issues des recettes; il n'y avait aucune raison de penser que les autres chèques étaient émis et que ceux allant au Receveur général ne l'étaient pas.

LE JUGE SPIRO : Vous avez supposé que le chèque avait été émis?

M. DONALDSON : Exactement³⁴.

[40] Au cours du contre-interrogatoire de l'avocat, j'ai demandé à M. Donaldson de clarifier une réponse qu'il avait donnée. Il a donné l'explication suivante :

Quand on me présente un chèque et que je le signe dans le but de faire un versement, j'en conclus que ce versement va être effectué³⁵.

[41] Devant un chèque qui lui était présenté, M. Donaldson le signait, supposait qu'il allait être contresigné et supposait qu'il serait versé à l'ARC. Il ne s'en inquiétait pas. Il ne posait pas de questions. Il n'a pas mis en place de système de surveillance. Il n'a pas mis en place de système de suivi. Sa conduite s'apparente à la négligence et non à la diligence raisonnable. Dans la décision *Fengos c La Reine*, 2014 CCI 253, le juge Jorré a fait l'observation suivante :

[23] Mais je reviens à l'obligation de faire quelque chose et de ne pas simplement rien faire. Ceci est évident premièrement à partir du texte même du paragraphe 3. Le texte dit qu'il faut que la personne agisse avec autant de soin, de diligence et de compétence que ne l'aurait fait une personne raisonnablement prudente dans les mêmes circonstances. Une personne raisonnablement prudente n'est pas une personne qui ne pose pas de questions, qui n'essaie jamais de savoir qu'est-ce qui se passe vis-à-vis les remises de taxe nette. Il faut donc faire quelque chose, car si l'on ne s'informe pas il est impossible de prévenir un défaut.

[Non souligné dans l'original.]

[42] Le fait de signer les chèques sans en faire plus n'indique pas que l'appelant a agi avec autant de soin, de diligence et de compétence pour prévenir un défaut de versement qu'une personne raisonnablement prudente l'aurait fait dans des circonstances comparables.

[43] Dans plusieurs de ses réponses, M. Donaldson fait référence à une notion vague qu'il appelle la « pratique de l'entreprise ». Il n'a jamais expliqué en quoi cette pratique consistait ni la manière par laquelle il savait que cette pratique veillait à ce que les chèques soient contresignés et versés à l'ARC. M. Nagarajan, qui était en position de connaître pareille pratique, n'a fait aucune mention du sujet lors de son interrogatoire principal ou lors du contre-interrogatoire mené par l'avocat de M. Donaldson. Les éléments de preuve étant maigres sur ce point, M. Donaldson ne peut s'en remettre uniquement à l'expression vague de « pratique de l'entreprise » pour démontrer qu'il respecte la norme de diligence raisonnable. Quelle qu'ait été cette pratique, aucun élément de preuve n'indique qu'elle constituait un système de gestion établi qui comprendrait, par exemple, la

production période de rapports. Dans *Tozer*, le juge Smith a fait l'observation suivante :

[102] Comme *Chriss* a établi qu'un administrateur doit « activement s'acquitter » de ses devoirs, il semble suivre logiquement qu'un administrateur ne peut pas simplement déléguer ses devoirs de supervision à un subordonné, du moins pas sans preuve d'un système de gestion établi comprenant, par exemple, la production périodique de rapports. Si un tel système avait été adopté pour prévenir l'omission de la société de faire les versements, l'administrateur pourrait démontrer qu'il ou elle était « effectivement préoccupé [...] des versements fiscaux » (*Balthazard*, au paragr. 32 e)).

[44] M. Donaldson a fourni des réponses tout aussi vagues en contre-interrogatoire sur la façon de savoir que les huit chèques de déduction à la source qu'il avait signés avaient bel et bien été versés à l'ARC. Il a dit qu'il affichait l'état financier de l'entreprise portant sur les dettes à l'égard de l'ARC et qu'il voyait que la dette baissait en fonction des chèques versés à l'ARC³⁶. Vu que n'ont pas été produits en preuve de tels états financiers, nul ne sait si les dettes à l'égard de l'ARC étaient ventilées séparément sur l'état financier et si le solde que M. Donaldson dit avoir vu baisser correspond aux déductions à la source qui avaient cours ou aux arriérés. Il est impossible de faire preuve de diligence raisonnable lorsque les déductions à la source ont des arriérés.

[45] Le fait d'examiner un état financier sans plus n'indique pas que l'appelant a agi avec autant de soin, de diligence et de compétence pour prévenir un défaut de versement qu'une personne raisonnablement prudente l'aurait fait dans des circonstances comparables.

Trois chèques de déductions à la source

[46] La lettre du 18 juillet 2011 adressée à l'ARC confirme le manque de diligence raisonnable de M. Donaldson³⁷. Se trouvent dans les pièces jointes à cette lettre trois chèques contresignés de déductions à la source versés à l'ARC pour les périodes de paye suivantes :

Du 1 ^{er} au 7 juin 2011	25 650,71 \$
Du 15 au 21 juin 2011	26 405,98 \$
Du 22 au 30 juin 2011	21 540,65 \$

[47] Même si les chèques ont été contresignés et ont effectivement été versés à l'ARC, la lettre contenait la mise en garde suivante :

3. [...] Nous informerons l'ARC de la date à laquelle l'encaissement des chèques sera possible.

[48] Or, cette permission n'a jamais été fournie par M. Donaldson ni par qui que ce soit d'autre. Moins d'un mois plus tard, l'entreprise faisait faillite.

Conclusion

[49] La conduite de M. Donaldson au cours de la crise financière qui s'est déroulée de juin 2010 à août 2011 ne correspond pas à celle d'une personne agissant avec autant de soin, de diligence et de compétence pour prévenir un défaut de versement qu'une personne raisonnablement prudente aurait exercée dans des circonstances comparables. M. Donaldson a choisi au contraire d'accorder la priorité aux paiements destinés aux employés et aux autres créanciers plutôt que les paiements des déductions à la source destinés à l'ARC. Sur ce point, la Cour d'appel fédérale nous rappelle dans son arrêt *Canada c Buckingham*, 2011 CAF 142, ce qui suit :

[56] L'administrateur d'une société qui avalise la poursuite des activités de sa société en réaffectant à d'autres fins des retenues à la source sur les salaires ne peut établir une défense fondée sur le paragraphe 227.1(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Tout le régime de l'article 227.1 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, lu dans son ensemble, est précisément conçu pour éviter de telles situations. [...]

[50] La Cour d'appel fédérale s'est exprimée dans le même sens dans l'arrêt *Ahmar c Canada*, 2020 CAF 65, lors duquel la juge Mactavish a confirmé au nom de la Cour que les principes *Buckingham* avaient encore leur pertinence :

[23] La Cour de l'impôt a en outre estimé que M. Ahmar était manifestement conscient des obligations fiscales de Strong Forming, de ses difficultés financières et du fait qu'il pouvait être tenu personnellement responsable des dettes fiscales de l'entreprise. Cependant, au lieu d'utiliser une partie des revenus de l'entreprise pour respecter ses obligations fiscales, la Cour a conclu que M. Ahmar avait pris la décision délibérée de différer le paiement de la dette de TVH de Strong Forming, et d'utiliser ces revenus pour respecter d'autres obligations, dans l'espoir de redresser la situation financière de l'entreprise. Comme l'a fait remarquer la Cour de l'impôt, il s'agissait précisément de la situation à laquelle notre Cour a été confrontée dans *Buckingham*, précité.

[24] Comme l'a observé notre Cour dans *Buckingham*, une entreprise qui fait face à des difficultés financières « pourrait se hasarder à réaffecter les versements dus à la Couronne afin de payer d'autres créanciers et ainsi assurer la poursuite de ses activités ». La Cour a toutefois reconnu que c'était précisément le méfait que l'article 323 de la *Loi sur la taxe d'accise* visait à éviter. Notre Cour a poursuivi, dans *Buckingham*, en déclarant que le moyen de défense prévu à l'article 323 « ne devrait pas servir à encourager de tels défauts de versement en permettant aux administrateurs d'invoquer une défense de diligence raisonnable lorsqu'ils financent les activités de leur société à l'aide de remises dues à la Couronne, en espérant remédier plus tard à ces défauts » : les deux citations sont tirées du paragraphe 49.

[51] L'appel de M. Donaldson de la cotisation établie en application du paragraphe 227.1(1) de la LIR sera par conséquent rejeté. Comme je l'ai déjà mentionné, l'appel de la cotisation établie en application du paragraphe 323(1) de la LIR sera accueilli, mais seulement pour permettre au ministre d'effectuer les ajustements nécessaires à la baisse qui ont été concédés.

[52] L'intimé a droit à un seul mémoire de frais relativement aux deux appels. Si les parties n'arrivent pas à s'entendre sur les dépens, j'accepterai leurs observations écrites d'ici le 13 janvier 2023. Les observations de chaque partie ne doivent pas dépasser les cinq pages. En l'absence d'observations, l'intimé aura droit à un seul mémoire de frais conformément au tarif.

Signé à Ottawa, Canada, ce 9^e jour de décembre 2022.

« David E. Spiro »

Le juge Spiro

RÉFÉRENCE : 2022 CCI 159

N^{OS} DES DOSSIERS DE LA COUR : 2016-1624(IT)G et 2016-3617(GST)G

INTITULÉ : DAVID DONALDSON ET SA MAJESTÉ LE ROI

LIEU DE L'AUDIENCE : Calgary (Alberta)

DATE DE L'AUDIENCE : Les 15 et 16 novembre 2022

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge David E. Spiro

DATE DU JUGEMENT : Le 9 décembre 2022

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : M^e Stephen Panunto
Avocats de l'intimé : M^e Damon Park et M^e Mihai Beschea

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : M^e Stephen Panunto

Cabinet : Goodfellow & Schuett Law
Calgary (Alberta)

Pour l'intimé : François Daigle
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada

¹ Exposé conjoint des faits, pièce J-1.

² Exposé conjoint des faits, paragraphe 3.

³ Transcription du 16 novembre 2022, page 33, lignes 17 à 28.

⁴ Ces exemples sont décrits brièvement dans l'exposé conjoint des faits, au paragraphe 3.

⁵ M. Donaldson exerçait ses activités par l'intermédiaire de sociétés de portefeuille personnelles. La société de portefeuille qui a servi à l'achat de 50 % de la participation de M. Jackson à Holdco en 2011 s'appelait Capital Advocate Corporation (exposé conjoint des faits, par. 19). Pour les besoins des présents motifs, il n'est pas nécessaire de distinguer entre M. Donaldson, l'individu, et sa société de portefeuille personnelle concernant l'achat et la cession de ces investissements.

⁶ Exposé conjoint des faits, par. 13 et 16. La société de portefeuille s'appelait Robyn's Transport (2007) Ltd. La société affiliée de location de matériel s'appelait First Class Drivers and Truck Rental Services Ltd.

⁷ Exposé conjoint des faits, par. 17 et 21.

⁸ M. Jackson a aussi occupé le poste de président jusqu'à ce que M. Donaldson acquière le contrôle de l'entreprise en mai 2011. Voir le dernier point d'une liste dans le protocole d'entente du 5 janvier 2011, pièce A-6.

⁹ Exposé conjoint des faits, paragraphe 12.

¹⁰ Exposé conjoint des faits, paragraphe 20. Voir également le protocole d'entente du 5 janvier 2011, pièce A-6.

¹¹ Transcription du 16 novembre 2022, page 23, lignes 2 à 11.

¹² Transcription du 15 novembre 2022, page 46, lignes 22 à 24.

¹³ Voir le dernier point d'une liste dans le protocole d'entente du 5 janvier 2011, pièce A-6.

¹⁴ Transcription du 16 novembre 2022, page 100, lignes 26 à 28.

¹⁵ Transcription du 16 novembre 2022, de la ligne 21 de la page 102 à la ligne 2 de la page 103.

¹⁶ Transcription du 16 novembre 2022, page 93, lignes 8 à 12.

¹⁷ Transcription du 16 novembre 2022, de la ligne 27 de la page 93 jusqu'à la ligne 21 de la page 94.

¹⁸ Transcription du 15 novembre 2022, page 28, lignes 16 à 19.

¹⁹ Transcription du 16 novembre 2022, de la page 86, ligne 9, à la page 87, ligne 3.

²⁰ Transcription du 16 novembre 2022, page 111, lignes 13 à 18.

²¹ Pièce R-1. Cette pièce indique le montant de taxe nette que l'entreprise n'a pas versé à chaque période de déclaration.

²² Transcription du 16 novembre 2022, page 103, lignes 3 à 27.

²³ Pièce R-3. L'entreprise a choisi d'effectuer un versement de 3 959,30 \$ pour la période du 15 au 21 décembre. La somme requise étant de 22 426,08 \$, il manquait 18 466,78 \$ au versement.

²⁴ Pièce R-2a.

²⁵ Pièce A-1.

²⁶ Voir le paragraphe 23 ci-dessus.

²⁷ Voir le paragraphe 23 ci-dessus.

²⁸ Exposé conjoint des faits, paragraphe 14.

²⁹ Pièce A-2.

³⁰ Transcription du 15 novembre 2022, ligne 20 de la page 45 jusqu'à la ligne 8 de la page 46.

³¹ Transcription du 15 novembre 2022, page 47, lignes 7 à 28.

³² Transcription du 15 novembre 2022, page 49, lignes 7 à 12.

³³ Transcription du 15 novembre 2022, page 50, lignes 11 à 14.

³⁴ Transcription du 15 novembre 2022, de la page 50, ligne 20, à la page 51, ligne 9.

³⁵ Transcription du 16 novembre 2022, page 16, lignes 13 à 16.

³⁶ Transcription du 16 novembre 2022, page 17, lignes 19 à 25.

³⁷ Pièce A-3.