

St-Georges c. Québec (Sous- ministre du Revenu)				2007 QCCA 1442
CO				
UR				
D'AP				
PEL				
CANADA				
PROVI NCE DE QUÉBE C				
GREFFE DE		MONTRÉAL		

N° :			
5 0 0 0 9 0 1 6 6 4 9 0 6 3			

C 5 0 0 1 8 0 0 0 0 3 2 2 8 4 1 0 4 0 0)			
DATE : L E 2 6 O C T O B E R 2 0 2 0			

CORAM :	LE S H O N O R A B L E S		JACQUES CHAMBERLAND J.C.A. ANDRÉ ROCHON J.C.A. PIERRETTE RAYLE J.C.A.	
JEAN- GUY ST- GEORG ES				
et				
ST- GEO RGES HÉBERT INC.				
A P P E L A N T S - D e m a n d e u r s				
c.				

LE SOUS- MINIST RE DU REVENU DU QUÉBE C				
IN TI M É - D éf en de ur				
ARRÊT				

1. Les appelants se pourvoient contre un jugement de la Cour du Québec, district de Montréal, rendu le 6 avril 2006, par madame la juge Michèle Pauzé, qui a rejeté leur appel des cotisations fiscales émises par le ministère du Revenu du Québec pour les années d'imposition 1989 à 1992;
2. Après étude du dossier, audition et délibéré;
3. Le jugement dont appel rejette la requête en appel des cotisations fiscales formée par chacun des appelants le 4 juin 2004. L'appelant Jean-Guy St-Georges contestait l'augmentation de son revenu correspondant aux loyers déclarés par la compagnie appelante, dont il était l'âme dirigeante, à titre de dépenses de loyer payées pour les locaux qu'elle occupait au [adresse], à Montréal. L'appelante St-Georges Hébert Inc. contestait le refus de l'intimé de lui permettre de déduire quatre dépenses spécifiques, soit les taxes scolaires et municipales, les primes d'assurance, les dépenses de réparation et d'entretien de l'immeuble et enfin, les dépenses liées à une fête tenue en l'honneur d'une employée de longue date.
4. L'appel pose les questions suivantes :

1. La juge de première instance a-t-elle erré en confirmant l'inclusion dans le revenu de l'appelant Jean-Guy St-Georges, à titre de revenus de location, d'un montant égal aux dépenses de location réclamées par la compagnie appelante?
2. La juge de première instance a-t-elle erré en confirmant les pénalités imposées à l'appelant selon l'article 1049 de la *Loi sur les impôts*, L.R.Q., c. I-3 (L.I.)?
3. La juge de première instance a-t-elle erré en concluant que certaines dépenses réclamées par l'appelante St-Georges Hébert Inc. ne pouvaient pas être déduites de son revenu imposable?

Les revenus de location

5. Le système d'imposition québécois est basé sur les principes d'autocotisation et d'autodéclaration. L'article 1014 L.I. confirme la présomption de validité des cotisations émises par le ministre du Revenu; il est ainsi libellé :

1014. Sous réserve des modifications ou de l'annulation résultant d'une opposition, d'un appel ou d'un appel sommaire et sous réserve d'une nouvelle cotisation, une cotisation est réputée valide et tenante nonobstant toute erreur, vice de forme ou omission qui s'y trouve ou qui se trouve dans toute procédure s'y rattachant.

Toutefois, lorsqu'un tribunal annule une cotisation pour le motif qu'elle est émise au-delà de la période au cours de laquelle le ministre peut faire une nouvelle cotisation ou établir une cotisation supplémentaire aux termes des sous-paragraphes a, a.0.1 ou a.1 du paragraphe 2 de l'article 1010, selon le cas, la cotisation que remplaçait celle ainsi annulée demeure valide et tenante mais tout délai prévu à une loi fiscale et applicable à son égard ne commence à courir qu'à compter de la date du jugement annulant la dernière cotisation.

6. L'appelant affirme n'avoir jamais reçu les montants que la compagnie appelante a déclaré lui avoir payés dans ses déclarations de revenus aux autorités québécoises. Il dépose au soutien de son témoignage un document qu'il a préparé après avoir reçu les avis de cotisation. Il plaide s'être ainsi déchargé de son fardeau de preuve en vertu de l'article 1014 L.I. et que, partant, il revenait à l'intimé de prouver la validité des cotisations.

7. La Cour n'est pas de cet avis.

8. L'article 1014 L.I. établit la présomption de validité des cotisations fiscales.

9. Dans *9027-5967 Québec Inc. (Sous-Ministre du Revenu)*, J.E. 2007-223 (C.A.), la Cour rappelle les conséquences de cette présomption sur le fardeau de la preuve, aux paragr. 13 et 14 :

[13] Dans l'arrêt *Durand c. Québec (sous-ministre du Revenu)*, la Cour a réitéré les règles relatives à la présomption de validité de la cotisation fiscale et des fardeaux de preuve qui en découlent. Reprenant les principes énoncés par

la Cour suprême dans *Hickman Motors Ltd. c. Canada*, la Cour dit :

- La cotisation fiscale jouit d'une présomption de validité (art. 1014 *Loi sur les impôts*), qui peut être repoussée par le contribuable.
- Le fardeau initial du contribuable consiste à « démolir » l'exactitude de la présomption en présentant une preuve *prima facie*.
- Lorsque le contribuable présente une telle preuve, il y a renversement du fardeau de la preuve.
- Le fisc doit alors réfuter la preuve *prima facie* et prouver la cotisation établie par présomption.

[14] Règle générale, la preuve *prima facie* se définit comme une preuve suffisante pour établir un fait jusqu'à preuve du contraire. Dans *Stewart c. M.R.N.*, le juge Cain mentionne qu'«une preuve *prima facie* est celle qui est étayée par des éléments de preuve qui créent un tel degré de probabilité en sa faveur que la cour doit l'accepter si elle y ajoute foi, à moins qu'elle ne soit contredite ou que le contraire ne soit prouvé ».

[références omises]

10. Dans *Capobianco c. Québec (Sous-ministre du Revenu)*, J.E. 2007-1837 aux paragr. 12 à 14 (C.A.), la Cour précise que le contribuable n'a pas à établir le montant exact de son revenu imposable. Cet enseignement met définitivement fin au flottement entourant la question du fardeau de preuve du contribuable qui s'oppose à l'avis de cotisation parce que le montant de son revenu imposable établi par le ministère du Revenu serait inexact¹. Le contribuable doit seulement démolir l'exactitude de la présomption en présentant une preuve *prima facie* de son inexactitude.

11. La preuve du contribuable doit toutefois comporter un certain degré de précision et de probabilité en sa faveur par opposition à des allégations vagues et ambiguës. Règle générale, la simple affirmation du contribuable ne suffit pas; elle aura avantage à être soutenue par une preuve documentaire ou circonstancielle.

12. La thèse voulant qu'une simple négation de la part du contribuable puisse contrer la présomption de validité de l'article 1014 L.I. reviendrait à priver cet article de tout son sens².

13. Dans *Hickman Motors Ltd. V. R.*, [1997] 2 R.C.S. 336, la preuve se limitait à un témoignage, mais il s'agissait, selon madame la juge l'Heureux-Dubé, d'un témoignage clair, non ébranlé en contre-interrogatoire et offert par un témoin dont la crédibilité n'avait pas été mise en doute, alors qu'aucune preuve contraire n'avait été présentée par le fisc (paragr. 91). En l'espèce, le témoignage de l'appelant Jean-Guy

¹ Voir, sur ce point, *Chernenkoff c. Minister of National Revenue*, [1949] C.T.C. 369; *Distributeurs Clé d'Or Inc. c. Québec (Sous-ministre du Revenu)*, [1988] R.D.F.Q. 30, 35 (C.A.); *Québec (Sous-ministre du Revenu) c. Dupuis*, J.E. 96-1883 (C.A.).

² Voir sur ce point: *Rafla (Provision Viau inc.) c. Québec (Sous-Ministre du Revenu)*, J.E. 2006-2131 au paragr. 10 (C.A.).

St-Georges ne satisfait à aucune de ces exigences. Le document qu'il a préparé et produit au soutien de sa position n'a pas, ou peu, de valeur probante; de fait, il n'a pas plus de poids que le témoignage de l'appelant. Par ailleurs, l'intimé a présenté à la juge de première instance une preuve contredisant celle de l'appelant; à cet égard, le témoignage du vérificateur de Revenu Canada, William Hague, était particulièrement accablant.

14. Dans ce contexte, la Cour estime que l'appelant n'a pas réussi à repousser la présomption de validité des cotisations fiscales incluant, pour les années 1989 à 1992, les revenus de location relatifs à l'immeuble dont il était propriétaire au [adresse], à Montréal.

Les pénalités

15. Les articles 1049 et 1050 L.I. édictent ceci :

1049. Toute personne qui, sciemment ou dans des circonstances qui équivalent à de la négligence flagrante, fait un faux énoncé ou une omission, dans une déclaration, un certificat, un état ou une réponse, appelé «déclaration» dans le présent article, fait ou produit pour l'application de la présente loi à l'égard d'une année d'imposition, ou y participe ou y acquiesce, encourt une pénalité égale au plus élevé de 100 \$ et de 50 % de l'excédent:

a) de l'ensemble des montants suivants :

i. l'impôt qu'elle aurait eu à payer pour l'année en vertu de la présente loi si, à la fois:

1. son revenu imposable pour l'année, déterminé d'après les renseignements fournis dans cette déclaration, était augmenté de la partie du montant visé au deuxième alinéa que l'on peut raisonnablement attribuer à ce faux énoncé ou à cette omission;

2. son impôt à payer pour l'année était calculé, d'une part, en soustrayant de l'ensemble des déductions de son impôt autrement à payer pour l'année, la partie de ces déductions que l'on peut raisonnablement attribuer à ce faux énoncé ou à cette omission et, d'autre part, en ajoutant à cet ensemble tout montant qu'elle n'a pas déduit de son impôt autrement à payer pour l'année et qui est déductible en vertu du livre V, si le montant donnant droit à cette déduction est entièrement applicable à un montant qu'elle n'a pas indiqué dans sa déclaration et qu'elle devait inclure dans le calcul de son revenu pour l'année;

ii. tout montant qu'elle serait réputée avoir payé au ministre pour l'année en vertu des sections I à II.6.12 du chapitre III.1 du titre III, si ce montant était déterminé d'après les renseignements fournis dans cette déclaration; sur

b) l'ensemble des montants suivants :

i. l'impôt qu'elle aurait eu à payer pour l'année en vertu de la présente loi si cet impôt avait été déterminé d'après les renseignements fournis dans cette déclaration;

ii. tout montant qu'elle serait réputée avoir payé au ministre pour l'année en vertu des sections I à II.6.12 du chapitre III.1 du titre III, si ce montant était déterminé d'après les renseignements fournis dans cette déclaration mais sans tenir compte de ce faux énoncé ou de cette omission.

Le montant auquel réfère le sous-paragraphe 1° du sous-paragraphe i du paragraphe a du premier alinéa à l'égard d'une personne est l'ensemble des montants suivants :

a) l'excédent de l'ensemble des montants qu'elle n'a pas indiqués dans sa déclaration et qu'elle devait inclure dans le calcul de son revenu pour l'année sur l'ensemble des montants qu'elle n'a pas déduits dans le calcul de son revenu pour l'année qu'elle a indiqué dans cette déclaration, qui sont déductibles dans ce calcul en vertu de la présente loi, ou qui le seraient, n'eût été de l'application des dispositions du livre V.2.1 et qui sont entièrement applicables aux montants qu'elle devait ainsi y inclure;

b) l'excédent de l'ensemble des montants qu'elle a déduits dans le calcul de son revenu pour l'année qu'elle a indiqué dans sa déclaration sur l'ensemble de ces montants qui sont déductibles dans ce calcul en vertu de la présente loi;

c) l'excédent de l'ensemble des montants, autres que ceux prévus aux articles 727 à 737, qu'elle a déduits dans le calcul de son revenu imposable pour l'année qu'elle a indiquée dans sa déclaration sur l'ensemble des montants, autres que ceux prévus auxdits articles 727 à 737, qui sont déductibles dans le calcul de son revenu imposable pour l'année en vertu de la présente loi.

Pour l'application du premier alinéa, le revenu imposable d'une personne pour une année d'imposition, déterminé d'après les renseignements fournis dans sa déclaration, est réputé ne pas être inférieur à zéro.

Aux fins de déterminer le montant visé au deuxième alinéa à l'égard d'une personne pour une année d'imposition, les règles suivantes s'appliquent :

a) le montant par ailleurs déductible, en vertu de la section IV du chapitre IV du titre IV du livre III, à l'égard d'une perte de la personne sur des biens précieux pour une année d'imposition subséquente, est réputé ne pas être déductible dans le calcul du revenu de cette personne pour l'année;

b) le montant qui peut par ailleurs être exclu du revenu de la personne, en raison de la section XI du chapitre IV du titre IV du livre III, à l'égard de la levée d'une option dans une année d'imposition subséquente, est réputé ne pas être exclu du revenu de cette personne pour l'année;

b.1) le montant par ailleurs déductible, en vertu de l'article 965.0.3, dans le calcul du revenu de la personne pour l'année en raison de l'application de l'article 965.0.4.1 par suite de son décès survenu au cours de l'année d'imposition subséquente, est réputé ne pas être déductible dans le calcul de son revenu pour l'année;

c) le montant par ailleurs déductible dans le calcul du revenu de la personne pour l'année en raison d'un choix fait dans une année d'imposition subséquente par le représentant légal de la personne, en vertu du paragraphe a ou b de l'article 1054, est réputé ne pas être déductible dans le calcul du revenu de cette

personne pour l'année.

1050. Aux fins d'un appel interjeté en vertu de la Loi sur le ministère du Revenu (chapitre M-31) et portant sur une pénalité, le fardeau de prouver les faits visés aux articles 1049 à 1049.33 incombe au ministre.

(soulignements ajoutés)

16. L'appelant plaide qu'aucune preuve n'a été présentée par le ministre afin de justifier l'imposition de pénalités. Les cotisations ayant été établies en fonction de celles fixées par Revenu Canada, le ministère québécois du Revenu n'aurait procédé à aucune analyse et les pénalités auraient été imposées automatiquement. L'appelant soutient que le ministre devait faire témoigner son agent cotiseur pour établir les raisons ayant mené à l'imposition de pénalités ou, à tout le moins, à ce sujet, le vérificateur de Revenu Canada, ce qui n'a pas été fait. L'appelant plaide que l'agente de l'opposition, Marthe Guindon, ne pouvait pas témoigner sur la question.

17. La Cour est d'avis de rejeter ce moyen d'appel.

18. L'article 1050 L.I. prévoit qu'il revient au ministre du Revenu de prouver les faits qui sous-tendent l'imposition des pénalités. En l'espèce, celles-ci ont été imposées à l'appelant sur la base des avis de cotisation de Revenu Canada, lesquels avaient été établis à partir du rapport de vérification préparé par William Hague. C'est donc sur l'ensemble du dossier de l'appelant au niveau fédéral que les cotisations fiscales québécoises ont été préparées. La jurisprudence reconnaît le droit du fisc d'établir ses cotisations au moyen d'indices, y compris ceux provenant des dossiers de Revenu Canada³.

19. Les critères appliqués par les tribunaux afin de déterminer si le contribuable a fait preuve de « négligence flagrante » au sens de l'article 1049 L.I. sont connus :⁴

- l'importance des sommes omises, la valeur des justifications fournies par le contribuable et les circonstances dans lesquelles l'omission est survenue;
- la qualité des registres comptables tenus par le contribuable;
- l'éducation, les connaissances et l'expérience en affaires du contribuable;
- le fait que le contribuable ait reconnu ou déclaré volontairement les omissions, ou les faussetés, affectant les déclarations litigieuses;
- la nature des relations antérieures entre le contribuable et le fisc;
- la crédibilité du contribuable.

20. La Cour estime que la juge de première instance n'a pas erré en confirmant les pénalités contestées et en concluant à la présence d'une preuve suffisante des faits pertinents à leur imposition. Les témoignages entendus à l'audience et le rapport de vérification de monsieur Hague établissent, à tout le moins, la « négligence flagrante » de l'appelant sinon sa volonté ferme (sciemment) de ne pas déclarer tous ses revenus.

³ Voir, par exemple, *Québec (Sous-minis du Revenu) c. Dupuis*, précité, note 1.

⁴ Voir *St-Martin c. Québec (Sous-ministre du Revenu)*, [2003] R.D.F.Q. 123 au paragr. 76 (C.Q.).

Ce dernier est comptable agréé; il possède des connaissances et une certaine expérience en matière fiscale. Il reconnaît lui-même que le choix de consolider les revenus de ses entreprises n'était pas « correct » (Ma 217) en ce qui a trait aux principes comptables et fiscaux. La nature des relations antérieures de l'appelant avec le fisc était trouble; il avait déjà été pris en défaut de produire ses déclarations de revenus pour les années 1978, 1981 et 1983. Ses déclarations de revenus pour les années 1989 à 1991 n'ont été produites qu'après des demandes pressantes et péremptoires du fisc. Les sommes omises sont importantes, près de 50 000 \$ par année, plusieurs années de suite.

Les dépenses réclamées par St-Georges Hébert Inc.

21. Quant aux taxes (municipales et scolaires) et aux assurances, l'appelant plaide que la juge a erré en fondant son refus sur un principe de droit inexistant, soit celui voulant qu'en l'absence d'un bail écrit, ces dépenses doivent être assumées par le propriétaire de l'immeuble. Un bail verbal étant tout aussi valide qu'un bail écrit, la juge aurait dû accorder la déduction d'autant que le montant et la nature des dépenses n'étaient pas contestés.

22. L'article 128 L.I. permet au contribuable de déduire de ses revenus d'entreprise ou de biens les dépenses raisonnables encourues afin de produire des revenus. Ici encore, la cotisation fiscale établie par le ministre jouit de la présomption de validité de l'article 1014 L.I. Le fardeau de preuve initial repose donc sur les épaules du contribuable; il lui revient de « démolir » l'exactitude de la présomption en présentant une preuve *prima facie*. Il n'y a pas d'exigence particulière quant à la nature de cette preuve (testimonial ou documentaire), sinon qu'elle doit être suffisamment convaincante à première vue pour « démolir » l'exactitude de la présomption.

23. Règle générale, il revient au propriétaire d'un immeuble de payer les taxes (municipales et scolaires) et les dépenses afférentes à cet immeuble, ce qui inclut les dépenses d'assurances pertinentes. Les parties à un bail, que celui-ci soit écrit ou verbal, peuvent toutefois conclure autrement et prévoir que ces dépenses seront assumées, en totalité ou en partie, par le locataire.

24. L'appelante a donc raison de dire qu'il n'existe pas de principe de droit spécifique voulant qu'en l'absence d'un bail écrit, la responsabilité de payer les taxes et les assurances doive automatiquement être attribuée au propriétaire de l'immeuble.

25. Le problème lié à l'absence de bail écrit en est un de preuve.

26. En l'espèce, bien qu'elle ne le mentionne pas spécifiquement, il est possible de constater, à la lecture du jugement dont appel, que la juge de première instance n'a pas accordé beaucoup de crédibilité au témoignage de monsieur St-Georges. Et c'est dans ce contexte que l'absence d'une pièce justificative écrite (par exemple, un bail écrit stipulant que le paiement des taxes était la responsabilité de la compagnie appelante) a été fatale aux prétentions de l'appelante. C'est ainsi que, selon la Cour, il faut lire le

jugement dont appel. Il n'y a pas matière à intervention.

27. Quant aux dépenses d'entretien, l'appelante plaide que la juge a erré en confirmant le refus de déduire les dépenses de réparation et d'entretien puisque la preuve démontrait qu'elles avaient été encourues afin de produire du revenu. Il s'agissait de dépenses liées au réaménagement des locaux. L'intimé concède que de telles dépenses peuvent être déduites par un locataire selon l'article 128 L.I.; il considère toutefois qu'en l'absence d'un bail écrit précisant que ces dépenses sont assumées par le locataire, elles doivent être attribuées au propriétaire de l'immeuble.

28. Ici encore, le problème ne réside pas dans la qualification des dépenses mais plutôt dans leur attribution. En principe, il revient au propriétaire de l'immeuble de voir à ce que le bien loué puisse servir à l'usage pour lequel il est loué et à ce qu'il soit entretenu à cette fin tout au long du bail (article 1854, deuxième alinéa, C.c.Q.). Il est bien évidemment possible aux parties à un bail de conclure autrement, et ce bail peut être verbal. Pour les mêmes raisons que celles mentionnées plus haut, la Cour estime ne pas avoir en main les éléments lui permettant d'intervenir. La juge de première instance ne semble pas avoir prêté foi au témoignage de monsieur St-Georges, d'autant qu'aucune preuve documentaire ne permettait d'appuyer ses prétentions.

29. Quant aux dépenses liées à la réception offerte en l'honneur d'une employée, (3 206,41 \$) l'appelante soumet que celles-ci auraient dû être accordées par la juge de première instance en vertu de l'article 421.2e) L.I.

30. La Cour estime que l'appelante a raison et que cette déduction doit lui être reconnue.

31. L'article 421.1 L.I. permet la déduction de 50 % des montants payés par un contribuable à titre de frais de représentation. L'article 421.2 L.I. constitue une exception à cette règle et permet, en certaines occasions, que la totalité des dépenses encourues soit déduite. Le paragraphe e) de cet article 421.2 L.I. (tel qu'il se lisait en 1992) couvre l'événement pour lequel la déduction est ici demandée :

421.2. L'article 421.1 ne s'applique pas à un montant payé ou à payer par une personne à l'égard de la consommation de nourriture ou de boissons ou à l'égard de divertissements dont elle a joui, lorsque ce montant est:

(...)

e) soit engagé par la personne pour de la nourriture, des boissons ou des divertissements offerts, de façon générale, à tous ses employés dans un endroit donné;

32. Le Bulletin d'interprétation IMP. 421.1-1 du 31 août 1995 relatif aux frais de représentation précise que les événements spéciaux visés par le paragraphe e) de l'article 421.1 L.I. comprennent notamment les fêtes de Noël ou toute activité semblable donnée à la place d'affaires du contribuable ou ailleurs. Dans *Installation GMR Inc. c. Canada*, [2003] A.C.I. No 175, au paragr. 42, la Cour canadienne de l'impôt traitant de l'équivalent de l'article 421.1e) L.I. dans la législation fédérale, écrivait : « L'exemple

utilisé est toujours celui d'une réception ou d'une fête à laquelle tous les employés affectés à un lieu d'affaire donné sont conviés ».

33. En l'espèce, la preuve révèle que la réception visait à souligner les bons et loyaux services rendus par une employée de longue date. Tous les employés étaient invités, de même que certains clients. Les dépenses liées à ce type d'événements visent à produire du revenu puisque, par cette marque publique de reconnaissance, l'employée est encouragée à continuer à fournir de bons services et les autres employés sont incités à faire de même.

34. **POUR CES MOTIFS, LA COUR :**

35. **REJETTE** l'appel, sauf quant à l'avis de cotisation n° 9007 émis par l'intimé au nom de la compagnie appelante le 4 juillet 2002 pour l'exercice financier terminé le 30 juin 1992, qui est annulé et le dossier retourné à l'intimé, comme le prévoit l'article 93.1.21 de la *Loi sur le ministère du Revenu*, pour qu'un nouvel avis de cotisation soit établi pour l'année 1992;

36. Chaque partie payant ses frais, vu le sort mitigé de l'appel.

	JACQUES CHAMBERLAND J.C.A.
	ANDRÉ ROCHON J.C.A.
	PIERRETTE RAYLE J.C.A.

37.

M ^e Christopher R. Mostovac	
STARNINO MOSTOVAC	
Pour les appelants	
M ^e Martine Bergeron	
VEILLETTE, LARIVIÈRE	
Pour l'intimé	
Date d'audience :	10 octobre 2007