

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Dossier : 2002-1996(IT)G

ENTRE :

STEFAN BORYS,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

---

Appels entendus le 16 mai 2005, à Toronto (Ontario)

Devant : L'honorable juge en chef D. G. H. Bowman

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M<sup>e</sup> Brent W. Swanick

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Shatru Ghan

---

JUGEMENT

Les appels des cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* à l'égard des années d'imposition 1995, 1996, 1997, 1998, 1999 et 2000 sont admis, avec dépens, et les cotisations sont déferées au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelles cotisations conformément aux motifs du jugement en tenant compte du fait que l'appelant a subi une perte au titre d'un placement d'entreprise de 480 000 \$ et que les intérêts et les frais financiers indiqués dans les

motifs du jugement sont déductibles dans le calcul du revenu pour les années d'imposition respectives.

Signé à Ottawa, Canada, ce 7<sup>e</sup> jour de juillet 2005.

« D. G. H. Bowman »  
\_\_\_\_\_  
Le juge en chef Bowman

Traduction certifiée conforme  
ce 16<sup>e</sup> jour de mars 2006.

Yves Bellefeuille, réviseur

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Référence : 2005CCI397  
Date : 20050707  
Dossier : 2002-1996(IT)G

ENTRE :

STEFAN BORYS,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

#### **Le juge en chef Bowman**

[1] Il s'agit d'appels interjetés à l'encontre des cotisations établies à l'égard des années d'imposition 1995, 1996, 1997, 1998, 1999 et 2000. La principale question ici est de savoir si l'appellant a le droit de déduire une perte déductible au titre d'un placement d'entreprise (« PDTPE »). Le montant déduit à l'origine était de 500 000 \$ et il a été déduit en 1995. L'appellant a maintenant limité le montant déduit comme perte au titre d'un placement d'entreprise (« PTPE ») à 480 000 \$. Il est aussi question des intérêts déduits pour les années en cause.

[2] L'appellant est un courtier d'assurance. Selon son témoignage, le 27 juillet 1987, il a obtenu une deuxième hypothèque de 100 000 \$ sur son bien-fonds au 337, avenue Roncesvalles. Il a ensuite prêté ce montant à Zenon Developments Limited (« Zenon »).

[3] Le 10 mai 1989, il a emprunté 500 000 \$ de la Community Trust. De ce montant, il a prêté 250 000 \$ à Zenon. En décembre 1989, l'appellant a emprunté 130 000 \$ qu'il a prêtés à Zenon.

[4] Le 19 décembre 1989, Zenon a signé un billet à ordre en faveur de l'appelant d'un montant de 500 000 \$, avec des intérêts de 15 % calculés chaque semestre, et non à l'avance. L'argent prêté à Zenon a été utilisé dans son entreprise de conception et d'aménagement de bien-fonds résidentiels et commerciaux.

[5] En 1993, le responsable de Zenon, M. Zenon Greszta, est décédé. On prétend que peu après, Zenon a cessé ses activités, même si la date précise de la cessation n'a pas été établie.

[6] Dans son avis d'appel, l'appelant indique qu'il a déduit une perte au titre d'un placement d'entreprise (« PTPE ») de 500 000 \$ en 1997. L'intimée admet que l'appelant a en effet déduit une PTPE de 500 000 \$, mais affirme que la déduction a été faite en 1995. Les déclarations de revenus de l'appelant n'ont pas été produites en preuve. Par conséquent, il était impossible de déterminer, à l'aide des déclarations, l'année où la déduction a été faite. Cependant, je conviens que la déduction a été faite en 1995.

[7] Quoi qu'il en soit, la PDTPE a été refusée. En outre, l'appelant a déduit les intérêts et les frais financiers suivants :

1995	30 534 \$
1996	34 739 \$
1997	32 718 \$
1998	30 661 \$
1999	30 369 \$
2000	29 941 \$

Ces montants ont été déduits par l'appelant et refusés par le ministre.

[8] Les hypothèses sur lesquelles les nouvelles cotisations ont été fondées sont les suivantes :

[TRADUCTION]

11. Lorsqu'il a établi les nouvelles cotisations de l'appelant, le ministre a formulé les hypothèses suivantes, entre autres :

a) l'appelant a emprunté de l'argent à une institution financière et en a avancé une partie à Zenon Greszta;

- b) Zenon Greszta était le responsable et le seul actionnaire de Zenon Developments Ltd (« Zenon »);
- c) Zenon était insolvable à compter de la fin de 1991;
- d) l'appelant n'avait pas de créance qui soit devenue irrécouvrable, selon le paragraphe 50(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »);
- e) l'appelant n'avait pas de perte en capital;
- f) pendant toute la période en cause, Zenon n'exploitait pas activement une entreprise;
- g) pendant toute la période en cause, Zenon n'était pas une société privée sous contrôle canadien (« SPCC »);
- h) pendant toute la période en cause, l'appelant et Zenon avaient un lien de dépendance.

[9] À mon avis, il est utile de rappeler les propos du juge L'Heureux-Dubé de la Cour suprême du Canada au sujet des hypothèses dans l'affaire *Hickman Motors Limited c. La Reine*, [1997] 2 R.C.S. 336, aux paragraphes 91 à 97, 97 D.T.C. 5363, à la p. 5376 :

*K. Le fardeau de preuve*

Comme je l'ai signalé, l'appelante a produit une preuve claire et non contredite, alors que l'intimée n'a produit absolument aucune preuve. À mon avis, le droit sur ce point est bien établi et l'intimée ne s'est pas acquittée de son fardeau de preuve pour les raisons suivantes.

Il est bien établi en droit que, dans le domaine de la fiscalité, la norme de preuve est la prépondérance des probabilités : *Dobieco Ltd. c. Minister of National Revenue*, [1966] R.C.S. 95, et que, à l'intérieur de cette norme, différents degrés de preuve peuvent être exigés, selon le sujet en cause, pour que soit acquittée la charge de la preuve : *Continental Insurance Co. c. Dalton Cartage Co.*, [1982] 1 R.C.S. 164; *Pallan c. M.R.N.*, 90 D.T.C. 1102 (C.C.I.), à la p. 1106. En établissant des cotisations, le ministre se fonde sur des présomptions : (*Bayridge Estates Ltd. c. M.N.R.*, 59 D.T.C. 1098 (C. de l'É.), à la p. 1101), et la charge initiale de « démolir » les présomptions formulées par le ministre dans sa cotisation est imposée au contribuable (*Johnston c. Minister of National Revenue*, [1948] R.C.S. 486; *Kennedy c. M.R.N.*, 73 D.T.C. 5359 (C.A.F.), à la p. 5361). Le fardeau initial consiste seulement à « démolir » les présomptions exactes qu'a utilisées le ministre, mais rien de plus : *First Fund Genesis Corp. c. La Reine*, 90 D.T.C. 6337 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.), à la p. 6340.

L'appelant s'acquitte de cette charge initiale de « démolir » l'exactitude des présomptions du ministre lorsqu'il présente au moins une preuve prima facie : *Kamin c. M.R.N.*, 93 D.T.C. 62 (C.C.I.); *Goodwin c. M.R.N.*, 82 D.T.C. 1679 (C.R.I.). En l'espèce, l'appelante a produit une preuve qui respecte non seulement la norme *prima facie*, mais, selon moi, une norme encore plus sévère. À mon avis, l'appelante a « démolit » les présomptions suivantes : a) la présomption de l'existence de « deux entreprises », en produisant une preuve claire de l'existence d'une seule entreprise; b) la présomption qu'il n'y a « aucun revenu », en produisant une preuve claire de l'existence d'un revenu. Il est établi en droit qu'une preuve non contestée ni contredite « démolit » les présomptions du ministre : voir par exemple *MacIsaac c. M.R.N.*, 74 D.T.C. 6380 (C.A.F.), à la p. 6381; *Zink c. M.R.N.*, 87 D.T.C. 652 (C.C.I.). Comme je l'ai déjà dit, aucune partie de la preuve produite par l'appelante en l'espèce n'a été contestée ni contredite. Par conséquent, à mon avis, l'appelante a « démolit » les présomptions sur l'existence de « deux entreprises » et sur le fait qu'il n'y a « aucun revenu ».

Lorsque l'appelant a « démolit » les présomptions du ministre, le « fardeau de la preuve [...] passe [...] au ministre qui doit réfuter la preuve *prima facie* » faite par l'appelant et prouver les présomptions : *Magilb Development Corp. c. La Reine*, 87 D.T.C. 5012 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.), à la p. 5018. Ainsi, dans la présente affaire, la charge est passée au ministre, qui doit prouver ses présomptions suivant lesquelles il existe « deux entreprises » et il n'y a « aucun revenu ».

Lorsque le fardeau est passé au ministre et que celui-ci ne produit absolument aucune preuve, le contribuable est fondé à obtenir gain de cause : voir par exemple *MacIsaac*, précité, où la Cour d'appel fédérale a infirmé le jugement de la Division de première instance (à la p. 6381) pour le motif que le « témoignage n'a été ni contesté ni contredit, et aucune objection ne lui a été opposée ». Voir aussi *Waxstein c. M.R.N.*, 80 D.T.C. 1348 (C.R.I.); *Roselawn Investments Ltd. c. M.R.N.*, 80 D.T.C. 1271 (C.R.I.). Se reporter également à *Zink*, précité, à la p. 653, où, même si la preuve « échappait à la logique et présentait de graves lacunes de fond et de chronologie », l'appel du contribuable a été accueilli parce que le ministre n'a présenté aucune preuve quant à la source de revenu. Dans la présente affaire, je remarque que la preuve ne contient aucune « lacune » de ce genre. Par conséquent, puisque le ministre n'a produit absolument aucune preuve et que personne n'a soulevé le moindre doute quant à la crédibilité, l'appelante est fondée à obtenir gain de cause.

Dans la présente affaire, sans qu'aucune preuve ne leur ait été présentée, le juge de première instance et la Cour d'appel ont tous deux voulu transformer les présomptions non fondées et non vérifiées en « conclusions de fait », commettant ainsi des erreurs de droit sur la charge de la preuve. Mon collègue le juge Iacobucci exerce de la retenue à l'égard de ces soi-disant « conclusions concordantes » des cours d'instance inférieure, mais, bien que je sois tout à fait d'accord de façon générale avec le principe de retenue judiciaire, dans la présente affaire, deux décisions incorrectes ne sauraient en faire une bonne. Même si nous sommes en

présence de « conclusions concordantes », la preuve non contestée et non contredite réfute positivement les présomptions du ministre : *MacIsaac*, précité. Comme le juge Rip de la Cour canadienne de l'impôt l'a noté dans *Gelber c. M.R.N.*, 91 D.T.C. 1030, à la p. 1033, « [le ministre] n'est pas l'arbitre de ce qui est fondé ou non en matière de droit fiscal ». Le juge Brulé de la Cour canadienne de l'impôt dans *Kamin*, précité, a observé à la p. 64 :

... le ministre devrait pouvoir réfuter cette preuve [*prima facie*] et présenter des arguments à l'appui de ses présomptions.

...

Le ministre n'a pas carte blanche pour établir les présomptions qui lui conviennent. À l'interrogatoire principal, on s'attend qu'il puisse produire des preuves plus concrètes que de simples présomptions pour réfuter les arguments de l'appelant. [Je souligne.]

À mon avis, ces affirmations sont applicables à la présente affaire : l'intimée, dont les opinions ont été contestées par la preuve principale, n'a rien présenté de plus concret que de simples présomptions et n'a avancé aucun fondement. Elle a choisi de ne réfuter aucun des éléments de preuve de l'appelante. Par conséquent, elle ne s'est pas acquittée de son fardeau de preuve.

[10] Je suis d'avis que les hypothèses, telles qu'elles ont été présentées, ont été démolies, à l'exception du point b).

a) Il est vrai qu'à l'origine, les fonds ont été avancés au responsable de Zenon, M. Zenon Greszta (« M. Greszta »), mais celui-ci n'était qu'un intermédiaire. L'intention a toujours été que les fonds devaient aller à Zenon pour être utilisés dans l'entreprise, et c'est ce qui est arrivé. Ils ont été transférés à Zenon, qui les a comptabilisés comme un endettement. Zenon a même signé un billet à ordre en ce sens.

b) Cette hypothèse est exacte.

c) Les éléments de preuve n'appuient pas cette hypothèse. Les états financiers de Zenon pour l'année 1991 indiquent des biens considérables ainsi qu'un endettement, mais je ne pense pas qu'il soit possible d'affirmer qu'à la fin de 1991, Zenon était insolvable. Quoi qu'il en soit, la créance de M. Borys ne pouvait pas être considérée comme irrécouvrable en 1991.

d) Ce type d'allégation est ambigu. Il est difficile de déterminer si l'intimée affirme que l'appelant n'avait pas du tout de créance, ou bien que, s'il avait une créance, celle-ci n'est pas devenue irrécouvrable. Si des hypothèses (ou même toute autre affirmation dans un acte de procédure) sont plaidées de façon ambiguë, je suis d'avis que le bénéficiaire de tout doute engendré par cette ambiguïté doit être accordé à l'autre partie. De toute façon, quelle que soit la signification de l'affirmation, il est clair que l'appelant avait en effet une créance et que cette créance est devenue irrécouvrable. Je souligne que l'intimée ne remet pas en question l'année où la créance est devenue irrécouvrable. Étant donné qu'elle a présenté comme hypothèse que l'appelant n'avait pas du tout de créance, ou bien, comme interprétation subsidiaire de cette hypothèse fourre-tout, que s'il y avait une créance, elle n'est pas devenue irrécouvrable, je ne crois pas qu'il serait approprié pour la Couronne d'affirmer comme hypothèse subsidiaire (et contradictoire) que la créance est devenue irrécouvrable pendant une année précise. Quoi qu'il en soit, la Couronne n'a rien avancé en ce sens, que ce soit par voie d'hypothèse, ou dans le cadre d'une affirmation distincte.

e) La simple affirmation selon laquelle l'appelant n'avait pas de perte en capital est une conclusion de droit. Il n'y a pas de fait, affirmé ou présumé, qui vient appuyer cette conclusion. Quoi qu'il en soit, elle est incorrecte. L'appelant a prêté de l'argent à Zenon et la créance est devenue irrécouvrable. On retrouve ici tous les éléments indiqués à l'article 50 servant à établir une perte en capital sur la disposition d'une créance.

f) L'affirmation selon laquelle Zenon n'exploitait pas activement une entreprise « pendant toute la période en cause » est incorrecte. La preuve selon laquelle Zenon exploitait activement une entreprise de conception et d'aménagement de bien-fonds commerciaux et résidentiels n'a pas été contredite. L'intimée ne précise pas la signification exacte des termes « pendant toute la période en cause ». Si la formulation d'hypothèses doit avoir pour effet de donner à l'appelant le fardeau de la preuve, elle doit être faite avec un certain degré de spécificité et de précision afin de permettre à l'appelant de connaître l'affirmation qu'il doit réfuter. Zenon était incontestablement une société exploitant activement une petite entreprise, du moins au moment où elle a reçu le prêt. La question ici n'est pas de savoir si Zenon avait cessé d'exploiter l'entreprise au moment où les créances



sont devenues irrécouvrables, et ce n'est pas à moi de statuer sur cette question. Il existe un jugement faisant autorité à l'appui de la thèse selon laquelle même si une société est dans une période d'inactivité, elle peut continuer d'exploiter une entreprise : *South Behar Railway Company Limited v. I.R.C.*, [1925] A.C. 476, à la p. 488. Même si j'hésiterais à statuer sur la question sans entendre d'autres arguments, il me semble, à première vue, déraisonnable de supposer que pour qu'un contribuable ait le droit de déduire une PDTPE, il faut que la société débitrice exploite activement une entreprise au moment où la créance devient irrécouvrable. Quoi qu'il en soit, la question n'a pas été soulevée par l'intimée dans la réponse à l'avis d'appel ou dans l'argumentation.

g) L'affirmation selon laquelle Zenon n'était pas une SPCC « pendant toute la période en cause » est également sans fondement. Zenon a toujours été contrôlée par M. Greszta, un résident du Canada, jusqu'au décès de celui-ci. Il n'y a pas d'hypothèse ou d'affirmation voulant que la succession de M. Greszta, qui contrôlait vraisemblablement Zenon, ne résidait pas au Canada.

h) Il n'y a aucun élément de preuve qui vient appuyer la dernière hypothèse voulant que l'appelant et Zenon avaient un lien de dépendance. D'après le témoignage de M. Borys, il est clair que le prêt qu'il a fait à Zenon constituait une opération commerciale ordinaire et qu'il n'y avait pas de liens de sang ou de liens par alliance entre lui-même et M. Greszta, et pas de relation commerciale ou contractuelle qui ferait en sorte que leur relation serait autre qu'une relation entre des parties sans lien de dépendance.

De plus, l'intimée prétend, dans la partie « C » de sa réponse, que l'argent avancé à Greszta n'avait pas été avancé principalement dans le but de tirer un revenu d'une entreprise ou d'un bien. Cette prétention est présentée comme un argument, et non comme un fait, et n'est pas appuyée par des éléments de preuve. J'ai conclu qu'en fait, l'argent avait été prêté à Zenon et non à M. Greszta. Les prêts portaient intérêts et avaient été faits, selon le témoignage non contredit de M. Borys, dans le but de tirer un revenu.

La question de l'année au cours de laquelle la créance est devenue irrécouvrable n'a pas été mise en cause par l'intimée. La déduction

initiale a été faite en 1995, mais dans son avis d'appel, l'appelant affirme qu'il peut la faire à l'égard de l'année 1997. Un homme d'affaires a droit de faire preuve de jugement discrétionnaire pour ce qui est de déterminer le moment où une créance devient irrécouvrable. Comme l'a indiqué le président Jackett (tel était alors son titre) dans l'affaire *Associated Investors of Canada Ltd. v. M.N.R.*, 67 D.T.C. 5096, à la p. 5101 au sujet de la détermination d'une perte : [TRADUCTION] « À mon avis, [la perte] doit être comptabilisée de cette façon dans le calcul du bénéfice de l'entreprise pendant l'année au cours de laquelle l'appelant, comme homme d'affaires, a reconnu que la perte était survenue ». Cela ne signifie pas que le contribuable a carte blanche pour choisir n'importe quelle année. Il doit y avoir un élément de bon sens et de plausibilité, mais on doit tout de même avoir un certain égard pour le jugement de l'homme d'affaires.

[11] Je ne pense pas qu'on ait réussi à établir qu'il était déraisonnable de choisir l'année 1997, même si la question n'a pas été soulevée par la Couronne. C'était après que tous les recours avaient été épuisés. Toutefois, l'appelant avait d'abord choisi l'année 1995. Il me faut donc déterminer si je dois accueillir l'appel pour l'année 1995 ou pour l'année 1997 afin d'admettre la déduction de la PDTPE. Ni l'une ni l'autre de ces deux années n'est frappée de prescription et elles sont toutes deux soumises à la Cour. Il n'aurait pas été déraisonnable de déduire la perte en 1995. Néanmoins, le bulletin d'interprétation IT-159R3, qui traite des créances de capital reconnues comme irrécouvrables, indique ce qui suit au numéro 10 : « En général, une créance n'est pas irrécouvrable à la fin d'une année d'imposition donnée à moins que le créancier n'ait épuisé tous les recours légaux pour la recouvrer ou que le débiteur ne soit devenu insolvable et n'ait pas les moyens de la payer ». À mon avis, les deux choix, l'année 1995 ou l'année 1997, peuvent être justifiés. Jusqu'en 1996, l'appelant a essayé d'avoir recours à son avocat pour la perte, mais en vain. L'année 1997 semble donc répondre à la condition indiquée dans le bulletin IT-159R3.

[12] L'appel est admis, avec dépens, et les cotisations sont déferées au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelles cotisations conformément aux présents motifs en tenant compte du fait que l'appelant a subi une perte au titre d'un

placement d'entreprise de 480 000 \$ en 1997 et que les intérêts et les frais financiers indiqués ci-dessus sont déductibles pour les années d'imposition respectives.

Signé à Ottawa, Canada, ce 7<sup>e</sup> jour de juillet 2005.

« D. G. H. Bowman »

---

Le juge en chef Bowman

Traduction certifiée conforme  
ce 16<sup>e</sup> jour de mars 2006.

Yves Bellefeuille, réviseur

RÉFÉRENCE : 2005CCI397

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2002-1996(IT)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : Stefan Borys et  
Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 16 mai 2005

MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable D.G.H. Bowman, juge en  
chef

DATE DU JUGMENT ET DES  
MOTIFS DU JUGEMENT : Le 7 juillet 2005

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : M<sup>e</sup> Brent Swanick

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> Shatru Ghan

AVOCAT(E) INSCRIT(E) AU  
DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : Swanick & Associates  
Barristers & Solicitors  
225 Duncan Mill Road

Cabinet : Suite 101  
Don Mills (Ontario) M3B 3K9

Pour l'intimée : John H. Sims, c.r.  
Sous-procureur général du Canada  
Ottawa, Canada