

Dossier : 2013-3421(IT)G

ENTRE :

JENNIFER ARBUCKLE,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 9 septembre 2016 à Toronto (Ontario), l'intimée et
l'appelante ayant déposé des observations écrites respectivement les
23 novembre et 19 décembre 2016

Devant : L'honorable juge B. Paris

Comparutions :

Avocat de l'appelante : M^e Duane R. Milot

Avocate de l'intimée : M^e Rishma Bhimji

JUGEMENT MODIFIÉ

L'appel formé contre la nouvelle cotisation établie sous le régime de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2008 est rejeté avec dépens en faveur de l'intimée, conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Le présent jugement modifié est rendu uniquement pour corriger l'orthographe du nom de l'avocat de l'appelante.

Signé à Toronto (Ontario), ce 12^e jour d'octobre 2017.

« B. Paris »

Le juge Paris

Dossier : 2013-1140(IT)G

ENTRE :

JENNIFER ARBUCKLE,

appellante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 9 septembre 2016 à Toronto (Ontario), l'intimée et l'appellante ayant déposé des observations écrites respectivement les 23 novembre et 19 décembre 2016

Devant : L'honorable juge B. Paris

Comparutions :

Avocat de l'appellante : M^e Duane R. Milot

Avocate de l'intimée : M^e Rishma Bhimji

JUGEMENT MODIFIÉ

L'appel formé contre la nouvelle cotisation établie sous le régime de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2009 est rejeté avec dépens en faveur de l'intimée, conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Le présent jugement modifié est rendu uniquement pour corriger l'orthographe du nom de l'avocat de l'appelante.

Signé à Toronto (Ontario), ce 12^e jour d'octobre 2017.

« B. Paris »

Le juge Paris

Référence : 2017 CCI 181
Date : 20170918
Dossiers : 2013-3421(IT)G
2013-1140(IT)G

ENTRE :

JENNIFER ARBUCKLE,

appellante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Paris

[1] La Cour est saisie de deux appels contre les nouvelles cotisations établies à l'égard des années d'imposition 2008 et 2009 de l'appellante. Dans ces deux années, l'appellante a participé à un mécanisme d'évitement fiscal connu sous le nom de programme « Detax ».

[2] Le ministre du Revenu national (le « ministre ») a rejeté les pertes d'entreprise de 209 664,62 \$ et de 167 111,43 \$ que l'appellante avait déclarées respectivement pour ces deux années, de même qu'il a rejeté sa demande de report rétrospectif des soldes inutilisés de ces pertes sur ses années d'imposition 2005, 2006 et 2007. Le ministre a en outre imposé à l'appellante, relativement aux montants rejetés, des pénalités pour faute lourde en vertu du paragraphe 163(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »).

[3] L'appellante admet qu'elle n'exploitait pas d'entreprise et n'a donc pas subi de pertes d'entreprise au cours des années visées par le présent appel; elle ne conteste que l'imposition de pénalités pour faute lourde.

[4] L'appellante soutient avoir été trompée par la personne qui a établi et produit ses déclarations de revenus et qui l'a convaincue de participer au programme

Detax. S'il est vrai qu'elle croyait que ce programme lui donnerait droit à des remboursements considérables d'impôt, explique-t-elle, l'appelante ne savait pas que des pertes d'entreprise fictives seraient déclarées; elle affirme que le spécialiste engagé pour établir les déclarations de revenus en question a ajouté les chiffres relatifs aux pertes d'entreprise et à leur report rétrospectif à son insu, après qu'elle eut signé ces déclarations. Elle soutient avoir déployé tous les efforts raisonnables pour se renseigner sur ce spécialiste et le programme dont il faisait la promotion, de sorte qu'elle n'a pas commis de faute lourde en lui confiant l'établissement de ses déclarations de revenus.

[5] Trois personnes ont témoigné à l'audience : l'appelante, son père, M. Barry Arbuckle, et M^{me} Jolaine Guignard, une amie de l'appelante.

Les dispositions législatives applicables

[6] Pour pouvoir imposer des pénalités sous le régime du paragraphe 163(2), le ministre doit s'acquitter de la charge de prouver que l'appelante a formulé de faux énoncés dans ses déclarations de revenus de 2008 et de 2009, et qu'elle l'a fait sciemment ou dans des circonstances équivalant à faute lourde. Le moment de référence pour trancher cette question est la date de production des déclarations en cause. Les dispositions législatives applicables sont libellées comme suit :

163(2) Faux énoncés ou omissions. Toute personne qui, sciemment ou dans des circonstances équivalant à faute lourde, fait un faux énoncé ou une omission dans une déclaration, un formulaire, un certificat, un état ou une réponse (appelé « déclaration » au présent article) rempli, produit ou présenté, selon le cas, pour une année d'imposition pour l'application de la présente loi, ou y participe, y consent ou y acquiesce est passible d'une pénalité égale, sans être inférieure à 100 \$, à 50 % du total des montants suivants :

a) l'excédent éventuel du montant visé au sous-alinéa (i) sur le montant visé au sous-alinéa (ii) :

(i) l'excédent éventuel de l'impôt qui serait payable par cette personne pour l'année en vertu de la présente loi sur les sommes qui seraient réputées par les paragraphes 120(2) et (2.2) payées au titre de l'impôt de la personne pour l'année, s'il était ajouté au revenu imposable déclaré par cette personne dans la déclaration pour l'année la partie de son revenu déclaré en moins pour l'année qu'il est raisonnable d'attribuer au faux énoncé ou à l'omission et si son impôt payable pour l'année était calculé en soustrayant des déductions de l'impôt payable par ailleurs par cette personne pour l'année, la partie de ces

déductions qu'il est raisonnable d'attribuer au faux énoncé ou à l'omission,

(ii) l'excédent éventuel de l'impôt qui aurait été payable par cette personne pour l'année en vertu de la présente loi sur les sommes qui auraient été réputées par les paragraphes 120(2) et (2.2) payées au titre de l'impôt de la personne pour l'année, si l'impôt payable pour l'année avait fait l'objet d'une cotisation établie d'après les renseignements indiqués dans la déclaration pour l'année;

[...]

163(3) Charge de la preuve relativement aux pénalités. Dans tout appel interjeté, en vertu de la présente loi, au sujet d'une pénalité imposée par le ministre en vertu du présent article ou de l'article 163.2, le ministre a la charge d'établir les faits qui justifient l'imposition de la pénalité.

Rappel des faits

[7] L'appelante est âgée de 37 ans et détient un diplôme de gestion des ressources humaines du Collège Durham. Pendant ses études à ce collège, elle a travaillé à temps partiel comme préposée au service à la clientèle chez General Motors. Elle a obtenu son diplôme en 2004 et travaille depuis lors pour le gouvernement de l'Ontario, où elle a d'abord occupé un poste au service des ressources humaines du ministère des Finances, avant de passer récemment au ministère des Services gouvernementaux.

[8] L'appelante a produit sa première déclaration de revenus en 1997, à l'âge de 17 ans. Son père a établi toutes ses déclarations de revenus pour elle jusqu'en 2005.

[9] Pour les années d'imposition 2006 à 2009, elle a chargé M. Muntaz Rasool d'établir et de produire ses déclarations. C'est son père qui lui a présenté M. Rasool. M. Arbuckle avait reçu cette année-là un remboursement considérable d'impôt au titre de son année d'imposition 2005 grâce à sa participation à un programme fiscal intitulé « Destiny Health » dont M. Rasool faisait la promotion. M. Arbuckle avait été adressé à M. Rasool par des collègues qui avaient utilisé les services de ce dernier et reçu des remboursements élevés d'impôt.

[10] Selon son témoignage, l'appelante croyait comprendre que M. Rasool était comptable, qu'il avait auparavant travaillé chez H&R Block et qu'il possédait de

nombreuses années d'expérience dans l'établissement de déclarations de revenus. Son père lui avait dit, a-t-elle ajouté, que M. Rasool connaissait très bien la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Elle a admis n'avoir jamais vérifié les titres de compétence de ce dernier, en précisant toutefois qu'elle avait cherché son nom sur Internet à chacune des années où elle avait eu recours à ses services.

[11] Lors de son premier entretien avec M. Rasool, en décembre 2006, l'appelante a accepté de participer à un autre programme fiscal dont il faisait la promotion, portant le nom de « StockLogics », programme conçu pour procurer des remboursements considérables d'impôt.

[12] Il appert que l'appelante a déduit une perte liée à StockLogics dans sa déclaration de revenus de 2006 et obtenu en conséquence un remboursement d'impôt d'environ 10 000 \$. Le père de l'appelante a aussi participé à ce programme la même année.

[13] L'appelante s'est entretenue en décembre 2007 avec M. Rasool concernant l'établissement de sa déclaration de 2007; elle a alors accepté de participer à un nouveau programme fiscal dont il faisait la promotion, appelé « Stock Market Live ». Grâce à ce programme, elle a obtenu un remboursement d'impôt de quelque 13 000 \$ au titre de son année d'imposition 2007.

[14] M^{me} Guignard et le père de l'appelante ont eux aussi participé au programme Stock Market Live et ont reçu des remboursements du fisc cette année-là. M^{me} Guignard a déclaré qu'elle avait été mise en rapport avec M. Rasool par l'appelante en décembre 2007 et que, après avoir rencontré celui-ci, elle avait fait des recherches dans les bases de données du gouvernement de l'Ontario à son bureau pour s'assurer qu'il agissait dans la légalité et utilisait son vrai nom. Elle a ainsi pu trouver son nom, son adresse et son dossier de conducteur, et apprendre que la maison correspondant à l'adresse qu'il utilisait appartenait à sa femme. Cependant, elle n'a rien fait pour vérifier les titres de compétence de M. Rasool comme comptable.

[15] L'appelante a rencontré M. Rasool en décembre 2008 afin de s'entretenir avec lui d'un autre mécanisme dont il faisait la promotion, cette fois pour l'année d'imposition 2008, et qu'il appelait au dire de l'appelante le programme « Detax ». L'appelante a déclaré dans son témoignage avoir rencontré M. Rasool chez son amie, M^{me} Jolaine Guignard, que ce programme intéressait aussi. Au cours de cet entretien, qui aurait duré environ deux heures selon l'appelante, M. Rasool a expliqué à ses deux interlocutrices qu'il y avait dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*

une échappatoire qui leur permettrait d'obtenir un remboursement considérable d'impôt, en raison du fait que l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») détenait un compte pour chaque personne née au Canada. Le certificat de naissance de chaque enfant né au Canada, en effet, portait à son verso un numéro correspondant à un compte détenu par le gouvernement; l'ARC ouvrait ce compte et y déposait de l'argent, et l'État touchait les intérêts y afférents. Il était permis selon lui à chacun de retirer de l'argent de ce compte en déduction de leur revenu et de recevoir ainsi un remboursement d'impôt chaque année, mais personne n'était au courant de cette échappatoire de la Loi et ne demandait les remboursements en question. M. Rasool a ajouté, d'après ce que l'appelante avait cru comprendre, que cette échappatoire s'expliquait par le fait que chaque personne possédait deux identités distinctes à partir de la naissance. L'appelante a déclaré dans son témoignage que M. Rasool les avait convaincues, elle et M^{me} Guignard, qu'elles pourraient obtenir un important remboursement d'impôt en profitant de cette échappatoire.

[16] Toujours selon le témoignage de l'appelante, elle et M^{me} Guignard ont posé de nombreuses questions à M. Rasool lors de cet entretien, et après celui-ci, elle a fait des recherches poussées en ligne sur le programme Detax. Elle a dit explicitement qu'elle avait recherché le terme « Detax » et avait trouvé de nombreux renseignements qui confirmaient ce que M. Rasool lui avait dit à elle-même et à M^{me} Guignard. Elle a ajouté qu'elle avait parlé de ce programme à son père. Lui aussi s'était entretenu de ce mécanisme avec M. Rasool; en outre, il avait passé plus de cinq heures à examiner le contenu d'un site Web appelé « detaxcanada.org » et il s'était mis en rapport par courriel avec l'exploitant de ce site, M. Eldon Warman. Le père de l'appelante lui avait dit que ce programme semblait recommandable et qu'il ne devrait pas présenter de problèmes. Par la suite, a-t-elle expliqué, elle avait décidé d'y participer.

[17] Ces déclarations de l'appelante ont été contredites sous bon nombre de rapports par les témoignages de son père et de M^{me} Guignard. Selon ces deux derniers témoins, M. Rasool n'a jamais désigné le programme par l'appellation « Detax », et c'est le père de l'appelante qui est tombé sur ce nom en essayant d'en savoir plus sur ce que M. Rasool appelait selon lui le programme « Pay no tax » (Ne payez pas d'impôt). Il a fait ces recherches à la fin de mars 2009, et il a affirmé n'avoir discuté avec l'appelante de ce qu'il avait appris qu'environ deux semaines plus tard, après qu'elle eut décidé de participer au programme.

[18] Le père de l'appelante a lui-même décidé de ne pas participer au programme en question parce que, d'après ce qu'il affirme, les mécanismes fiscaux de M. Rasool lui avaient [TRADUCTION] « déjà fait gagner assez d'argent » les

années précédentes. Il a cependant admis en contre-interrogatoire que, avant mars 2009, il avait fait l'objet d'une nouvelle cotisation par laquelle le fisc lui avait refusé la déduction de la perte qu'il avait déclarée dans le cadre du programme Stock Market Live pour son année d'imposition 2007.

[19] L'appelante a aussi déclaré dans son témoignage qu'elle avait consulté le site Web de l'ARC pour voir s'il y était fait mention du programme en cause et qu'elle n'y avait rien trouvé laissant supposer qu'il pût s'agir d'une escroquerie. M^{me} Guignard pensait quant à elle que c'était le père de l'appelante qui avait consulté le site Web de l'ARC plutôt que l'appelante elle-même.

[20] Lorsqu'elle avait rencontré M. Rasool à la fin de mars 2009 pour examiner et signer sa déclaration, a expliqué l'appelante, elle en avait [TRADUCTION] « tourné rapidement les pages » et elle avait apposé sa signature aux endroits indiqués. Elle affirme n'avoir vu, lors de cet examen de sa déclaration, ni l'inscription faisant état d'une perte d'entreprise de 209 664,62 \$, ni la demande de report rétrospectif de cette perte, ni l'état des activités de mandataire, censé rendre compte du calcul de ladite perte.

[21] L'état des activités de mandataire présente l'appelante à la fois comme mandataire et comme mandante, et indique des montants qu'elle se paie à elle-même et qu'elle reçoit d'elle-même dans le cours des activités d'entreprise supposées. Il contient des inscriptions concernant des [TRADUCTION] « T4a [sic] et autres sommes déclarées par des tiers et perçues comme mandataire » et des [TRADUCTION] « sommes perçues comme mandataire pour la mandante et déclarées par des tiers ». On y trouve aussi la mention [TRADUCTION] « Le présent état, dressé par la mandante, constitue votre reçu original! » Il est évident, même au premier coup d'œil, que le contenu de ce formulaire est un tissu d'absurdités.

[22] M. Rasool a produit la déclaration, et l'appelante a reçu un remboursement d'environ 15 000 \$ pour son année d'imposition 2008.

[23] Le 13 novembre 2009, l'ARC a adressé à l'appelante une demande de renseignements sur la perte d'entreprise déclarée pour son année d'imposition 2008. M^{me} Arbuckle a transmis ce document à M. Rasool en pièce jointe à un courriel où elle demandait à ce dernier si cette demande retarderait la réception de son [TRADUCTION] « argent de l'impôt », c'est-à-dire, j'imagine, des remboursements qu'elle attendait par suite de sa demande pendante de report rétrospectif de pertes sur ses années d'imposition précédentes. Elle demandait aussi

à M. Rasool des explications sur cette mesure de l'ARC, ajoutant qu'elle n'était pas sûre de bien comprendre ce qui se passait.

[24] M. Rasool a communiqué à l'appelante une lettre à envoyer en réponse à la demande de renseignements, lettre qu'elle a signée et expédiée par télécopieur à l'ARC le 11 décembre 2009. Cette lettre était rédigée dans le style typique du programme Detax, expliquant notamment que l'appelante n'est pas [TRADUCTION] « une “personne” au Canada, ni dans aucune de ses provinces, de sorte qu'elle n'est pas assujettie aux lois canadiennes », que [TRADUCTION] « JENNIFER ARBUCKLE est une entité fictive ne possédant ni corps ni esprit », et qu'elle est [TRADUCTION] « une adulte douée de libre arbitre ». La lettre se poursuivait en ces termes :

[TRADUCTION]

« Tous les actifs et biens détenus par JENNIFER ARBUCKLE – y compris les variantes de ce nom –, la fiduciaire en fiducie et mandataire commerciale, appartiennent en equity à l'adulte douée de libre arbitre communément appelée Jennifer de la famille Arbuckle, la mandante et la bénéficiaire de la dite fiducie.

[25] L'appelante a envoyé cette lettre à l'ARC bien qu'elle n'en comprît pas la signification.

[26] En décembre 2009, elle s'est entretenue avec M. Rasool concernant sa déclaration de revenus de 2009 et le même programme que l'année précédente. Elle a expliqué dans son témoignage que, comme le programme n'avait pas changé, ils n'en avaient pas beaucoup parlé, et qu'elle avait simplement accepté d'y participer de nouveau.

[27] L'appelante a déclaré avoir fait de nouvelles recherches en ligne sur M. Rasool et le programme Detax et avoir consulté le site Web de l'ARC à la suite de cet entretien. Elle a affirmé n'avoir ainsi rien trouvé qui lui aurait donné des soupçons sur le programme.

[28] Le 5 mars 2010, l'ARC a répondu à la lettre de l'appelante en date du 11 décembre 2009. Elle exprimait dans cette réponse son intention de rejeter la perte d'entreprise à l'égard de l'année d'imposition 2008 et de rejeter la demande de report rétrospectif à l'égard de cette perte; elle ajoutait qu'on examinait la possibilité d'imposer à l'appelante des pénalités pour faute lourde.

[29] Le 10 mars 2010, l'appelante a rencontré M. Rasool pour examiner et signer sa déclaration de 2009. Au dire de l'appelante, ce processus d'examen et de

signature s'était passé à peu près de la même manière que celui de l'année précédente. Là encore, elle a affirmé ne pas avoir vu l'inscription dans la déclaration d'une perte d'entreprise, pas plus que la demande de report rétrospectif de cette perte et l'état des activités de mandataire annexés à la déclaration produite.

[30] Le 2 avril 2010, l'appelante a envoyé à l'ARC, en réponse à la lettre de celle-ci en date du 5 mars de la même année, une autre lettre dont M. Rasool lui avait fourni le texte. Cette lettre était elle aussi un tissu d'absurdités dans le style Detax.

[31] Le 10 juin 2010, le ministre a établi à l'égard de l'appelante une nouvelle cotisation pour son année d'imposition 2008; il y rejetait la perte d'entreprise pour cette année-là ainsi que la demande de report rétrospectif de cette perte sur ses années d'imposition 2005, 2006 et 2007, et lui imposait des pénalités pour faute lourde. Le 3 mars 2011, l'ARC a établi la cotisation correspondant à la déclaration de l'appelante pour 2009; par cette cotisation, elle rejetait comme l'année précédente la perte d'entreprise déclarée, la demande de report rétrospectif de cette perte et elle imposait de nouveau à l'appelante des pénalités pour faute lourde.

La thèse de l'intimée

[32] Selon l'avocate de l'intimée, il est établi que l'appelante a fait preuve d'aveuglement volontaire en ce qui concerne les pertes d'entreprise fictives figurant dans ses déclarations de revenus pour 2008 et 2009 et les demandes de report rétrospectif de ces pertes. L'intimée soutient à titre subsidiaire que l'appelante a commis une faute lourde en omettant d'examiner suffisamment, avant leur production, les déclarations de revenus établies pour elle par M. Rasool.

[33] L'avocate invoque à l'appui de la thèse de la faute lourde l'instruction et l'expérience de l'appelante, le caractère superficiel de son examen des déclarations de revenus, le fait qu'elle n'ait pas essayé de se renseigner sur le fonctionnement du programme Detax, son acceptation aveugle des explications incompréhensibles données à cet égard par M. Rasool et l'ampleur des pertes déclarées.

La thèse de l'appelante

[34] Selon l'avocat de l'appelante, s'il est vrai que l'aveuglement volontaire d'un contribuable sur les assertions inexactes formulées dans sa déclaration de revenus suffit à justifier qu'on lui impute une faute lourde au sens du paragraphe 163(2), la conduite de l'appelante dans la présente espèce ne va pas jusque-là. Il fait valoir

que la Cour suprême du Canada, dans l'arrêt *Sansregret c. La Reine*, [1985] 1 R.C.S. 570, a donné une interprétation restreinte du concept d'aveuglement (ou ignorance) volontaire; elle y précisait en effet qu'un tribunal ne peut valablement conclure à l'ignorance volontaire que lorsque la preuve est telle qu'on « peut presque dire que le défendeur connaissait réellement le fait », et que le tribunal doit être convaincu que « le défendeur a voulu tromper l'administration de la justice ». Selon la Cour suprême, la règle de l'ignorance volontaire est de portée très limitée.

[35] L'avocat soutient qu'il ne convient de conclure à l'aveuglement volontaire que dans les cas extrêmes, puisque le législateur l'assimile à une connaissance réelle du fait par le contribuable, et que la preuve doit donc révéler une conduite ou une ignorance délibérées de la part de l'appelante.

[36] Selon l'avocat de l'appelante, l'intimée n'a pas établi que sa cliente a fait preuve d'aveuglement volontaire à l'égard des faux énoncés formulés dans ses déclarations de revenus, puisqu'elle n'a pas prouvé que M^{me} Arbuckle ait voulu tromper l'administration de la justice, ou ait délibérément ignoré la nécessité de se renseigner sur le fondement des pertes d'entreprise et des demandes de report rétrospectif contenues dans ces déclarations.

[37] Toujours d'après l'avocat de l'appelante, une décision de notre Cour, *Torres c. La Reine*, 2013 CCI 380, qui portait aussi sur l'applicabilité de pénalités pour faute lourde à un cas de déclaration de pertes d'entreprise fictives, formule de manière erronée le critère définitoire de l'aveuglement volontaire, auquel elle donne une portée plus large que la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Sansregret*.

[38] Cependant, soutient-il, même si notre Cour devait appliquer les facteurs de la décision *Torres* à la question de l'aveuglement volontaire, la preuve produite dans la présente instance ne mènerait toujours pas à la conclusion que l'appelante a fait preuve d'un aveuglement de cette nature. En raison de son défaut de connaissances en matière fiscale, raisonne l'avocat, l'appelante était incapable de comprendre la signification des inscriptions contenues dans ses déclarations de revenus et elle n'en savait pas assez pour se rendre compte de la nécessité de se renseigner. En tout état de cause, on ne peut dire qu'elle ait fermé les yeux sur les faux énoncés, puisque M. Rasool les a ajoutés après qu'elle eut examiné les déclarations.

[39] En outre, elle a déployé des efforts pour se renseigner sur M. Rasool et le programme Detax, allant même jusqu'à consulter le site Web de l'ARC pour

vérifier s'il y en était fait mention. Elle a donc fait preuve de diligence raisonnable pour s'assurer de l'exactitude de l'information contenue dans sa déclaration de revenus. La conduite de M. Rasool n'avait pas allumé de voyants rouges, ajoute l'avocat, puisqu'il avait déjà établi les déclarations de revenus de l'appelante pour les années d'imposition 2006 et 2007, qui avaient été acceptées telles quelles et n'avaient pas fait l'objet de nouvelles cotisations au moment de la production des déclarations en litige.

[40] L'appelante croyait que les honoraires demandés par M. Rasool se justifiaient par les remboursements considérables qu'il obtenait pour elle, ainsi que par les services juridiques et comptables supplémentaires qu'il lui fournissait. En outre, le remboursement en cause cadrait avec ceux qu'elle avait déjà reçus pour les années 2006 et 2007. Compte tenu de tous ces facteurs, la confiance que l'appelante témoignait à l'égard de M. Rasool n'est pas surprenante. Enfin, ajoute l'avocat, s'il est vrai que la fausseté des énoncés contenus dans les déclarations de revenus de l'appelante était flagrante, la preuve montre que ces faux énoncés ont été ajoutés après que M^{me} Arbuckle eut examiné et signé les déclarations.

Analyse

[41] Comme l'appelante admet que les déclarations de pertes d'entreprise et les demandes de report rétrospectif de perte contenues dans ses déclarations de revenus de 2008 et de 2009 constituaient de faux énoncés, la seule question qui nous reste à trancher est le point de savoir si elle a fait ces énoncés sciemment ou dans des circonstances équivalant à faute lourde.

[42] La définition la plus fréquemment citée de la faute lourde au sens du paragraphe 163(2) de la Loi est celle qui se trouve dans la décision *Venne c. Canada*, [1984] ACF n° 314 (QL), 84 DTC 6247 (C.F. 1^{re} inst.). Le juge Strayer y expliquait que la faute lourde « doit être interprétée comme un cas de négligence plus grave qu'un simple défaut de prudence raisonnable ». « Il doit y avoir un degré important de négligence qui corresponde à une action délibérée, une indifférence au respect de la Loi [...] »

[43] Dans l'analyse du concept de faute lourde, au sens du paragraphe 163(2) de la Loi, qu'elle expose au paragraphe 60 de l'arrêt *Guindon c. Canada*, 2015 CSC 41, la Cour suprême du Canada cite les observations suivantes formulées dans la décision *Sidhu c. La Reine*, 2004 CCI 174, par notre Cour :

Les actions « qui correspondent » à des actions réalisées intentionnellement sont celles pour lesquelles on peut présumer une intention, comme les actions qui démontrent « une indifférence au respect de la Loi ». [...] Le fardeau de la preuve ne consiste pas à prouver au-delà du doute raisonnable l'intention coupable de se soustraire au paiement de l'impôt, mais à prouver selon la prépondérance des probabilités une telle indifférence à l'égard de la diligence appropriée et raisonnable dans le contexte d'un système d'autocotisation qui contredit et insulte le sens commun [...]

[44] La jurisprudence porte que, pour établir la distinction entre la négligence «ordinaire» et la faute « lourde », il faut examiner plusieurs facteurs :

- a) l'importance de l'assertion inexacte par rapport au revenu déclaré,
- b) la possibilité qu'avait le contribuable de découvrir l'erreur,
- c) le niveau d'instruction du contribuable et son intelligence apparente,
- d) la sincérité de l'effort d'observation de la Loi.

[45] Aucun de ces facteurs n'est prédominant. Il faut accorder à chacun le poids voulu dans le contexte de la situation d'ensemble que révèle la preuve. Voir la décision *DeCosta c. La Reine*, 2005 CCI 545.

[46] Pour les motifs dont l'exposé suit, j'estime que l'intimée a prouvé selon la prépondérance des probabilités que l'appelante a commis une faute lourde en déclarant des pertes d'entreprise aussi fictives que considérables dans ses déclarations de revenus de 2008 et de 2009, et en demandant le report rétrospectif de ces pertes sur ses années d'imposition précédentes.

[47] La preuve établit que l'appelante a signé ses deux déclarations de 2008 et de 2009 après un examen tout à fait superficiel. Elle en a [TRADUCTION] « tourné rapidement les pages », pour reprendre ses termes, ne s'arrêtant que pour signer où on lui disait de le faire et sans prendre la peine d'examiner les inscriptions contenues dans ces déclarations. Voyons ce qu'elle en dit elle-même :

[TRADUCTION]

LE TÉMOIN : J'ai fait une vérification rapide, vous savez, juste pour m'assurer que c'était bien mon nom qui était là, puis je signalais là où je voyais – là où il me disait de signer (il avait marqué de languettes adhésives les endroits où signer). C'était un examen rapide, exactement comme j'ai toujours fait. J'ai toujours – je ne comprends pas la déclaration de revenus. Je ne sais pas ce que les chiffres représentent, alors je ne les examine pas vraiment parce que tout simplement – c'est ce qu'on est censé faire, puis on est censé la signer et l'expédier.

M^e MILOT : Avez-vous tourné les pages de la déclaration?

LE TÉMOIN : Oui, j'en ai tourné rapidement les pages parce qu'il y avait plusieurs endroits où il fallait signer.

[Page 32 de la transcription.]

[48] En agissant de la sorte, l'appelante s'est démise de sa responsabilité de veiller à l'exactitude des renseignements contenus dans ses déclarations de revenus et s'est montrée indifférente à son obligation de veiller à ce que celles-ci soient conformes à la Loi. Comme en témoignent d'autres affaires concernant l'imposition de pénalités sous le régime du paragraphe 163(2), notre Cour a conclu à maintes reprises que le contribuable qui omet d'examiner une déclaration avant sa production commet ainsi une faute lourde. Reportons-nous par exemple au paragraphe 20 de la décision *Brown c. La Reine*, 2009 CCI 28, où le juge Bowie formulait les observations suivantes :

Par ailleurs, pour ce qui est des pénalités pour faute lourde imposées à l'appelant en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, l'appelant a lui-même clairement affirmé au début de son témoignage qu'il n'avait jamais porté attention aux revenus et aux dépenses indiqués dans les déclarations pour les quatre années en cause lorsqu'il les signait. L'appelant a dit qu'il conservait ses dossiers, préparait des tableaux de ventilation à partir de ses dossiers et qu'il donnait les tableaux à une spécialiste en déclarations de revenus, qui se servait des documents qu'elle recevait de l'appelant pour préparer les déclarations de revenus de ce dernier. La spécialiste n'a pas témoigné, mais, si l'on se fie à la version des faits de l'appelant, il reste que l'appelant était quand même tenu d'examiner ses déclarations de revenus avant de les signer et de les produire auprès du ministre. La déclaration que le contribuable fait lorsqu'il signe sa déclaration de revenus est ainsi rédigée :

J'atteste que les renseignements donnés dans cette déclaration et dans tous les documents annexés sont exacts, complets et révèlent la totalité de mes revenus [...]

Le fait de signer une déclaration de revenus et de faire, par le fait même, la déclaration précitée sans même vérifier le contenu de la déclaration – ce qu'a fait

l'appelant, si j'ai bien compris son témoignage – constitue, à lui seul, une faute lourde qui justifie l'imposition des pénalités.

[49] Le juge C. Miller abonde dans ce sens au paragraphe 30 de la décision *Bhatti c. La Reine*, 2013 CCI 143 :

[...] Il est tout simplement insuffisant d'affirmer ne pas avoir vérifié ses déclarations. Confier aveuglément ses obligations à quelqu'un d'autre sans même une vérification minimale de l'exactitude de la déclaration va au-delà de l'imprudence. Donc, même si elle n'a pas sciemment omis de déclarer le revenu, elle a certainement adopté l'attitude cavalière du laisser-aller [...]

[50] Si l'appelante s'était donné la peine de lire d'un bout à l'autre ses déclarations de revenus de 2008 et de 2009, elle aurait constaté qu'elle déclarait des pertes d'entreprise, alors qu'elle a reconnu qu'elle n'exploitait pas d'entreprise. Il lui serait aussi apparu évident que les pertes d'entreprise déclarées et les renseignements consignés dans l'état des activités de mandataire ne cadraient pas avec l'explication donnée par M. Rasool de l'échappatoire fiscale qui permettait selon lui d'obtenir les considérables remboursements d'impôt qu'il lui promettait. L'état des activités de mandataire ne se présente en effet aucunement comme appuyant une demande au titre d'un compte secret portant le numéro figurant au verso du certificat de naissance de l'appelante.

[51] Je rejette la thèse de l'avocat selon laquelle M. Rasool aurait ajouté les pertes d'entreprise fictives et les demandes de report rétrospectif de ces pertes après que l'appelante eut examiné et signé ses déclarations de revenus de 2008 et de 2009. On ne voit guère d'éléments de preuve crédibles sur lesquels fonder la conclusion que M. Rasool aurait modifié les déclarations à l'insu de l'appelante.

[52] Premièrement, l'appelante a elle-même admis qu'elle n'avait porté qu'une attention superficielle au contenu des déclarations de revenus lorsqu'elle les avait examinées. Elle en a rapidement tourné les pages, ne s'arrêtant apparemment qu'aux endroits où elle devait signer. Qui plus est, le fait qu'elle ait signé les formulaires de demandes de report rétrospectif de pertes annexés à ses déclarations de 2008 aussi bien que de 2009 est en contradiction flagrante avec sa version des faits selon laquelle elle n'avait pas vu ces formulaires. Par conséquent, son témoignage comme quoi elle ne se rappelait pas avoir vu les pertes d'entreprise et les annexes y afférentes, ni les demandes de report rétrospectif de pertes, avant la production de ses déclarations de revenus n'a pas de grande valeur probante.

[53] Il me semble en outre que, si l'appelante n'avait pas vu la perte d'entreprise inscrite dans sa déclaration de 2008, elle aurait interrogé M. Rasool là-dessus après avoir reçu la lettre de l'ARC en date du 13 novembre 2009 où cette dernière soulevait des questions au sujet de cette perte. Devant la Cour, l'appelante a déclaré sans ambiguïté n'avoir jamais exploité d'entreprise, et elle n'a rien dit qui donnerait à penser qu'elle ignorait ce qu'est une entreprise lorsqu'elle a signé les déclarations de revenus en cause; j'en infère qu'elle savait, lorsqu'elle a reçu la lettre du 13 novembre 2009, qu'elle n'avait pas exploité d'entreprise en 2008. Or, dans le courriel qu'elle a adressé à M. Rasool avec cette lettre de l'ARC en pièce jointe, elle n'exprime aucune surprise ou préoccupation touchant le fait qu'une perte d'entreprise ait été déclarée et elle ne dit rien qui laisserait supposer que cette perte ait été déclarée à son insu.

[54] Si l'appelante n'avait pas été au courant de la perte d'entreprise et de la demande de report rétrospectif de cette perte que contenait sa déclaration de revenus de 2008, il me semble qu'elle aurait vraisemblablement invoqué cette ignorance antérieure auprès de l'ARC dès qu'elle aurait pris connaissance des faits. Au lieu de cela, il appert qu'elle a demandé à M. Rasool d'établir sa déclaration de 2009 de la même manière qu'il l'avait fait pour celle de 2008. Le témoignage de l'appelante selon lequel elle n'avait guère parlé du programme Detax avec M. Rasool lors de leur entretien de décembre 2009 paraît difficile à concilier avec le fait qu'elle aurait alors appris depuis peu qu'il avait déclaré à son insu des pertes d'entreprise dans sa déclaration de revenus.

[55] Enfin, aucun élément de preuve ne tend à établir que l'appelante ait fait valoir, à un moment quelconque avant l'audience, que M. Rasool avait modifié ses déclarations de revenus après qu'elle les eut signées. Je note que, dans une lettre adressée à l'ARC au cours de la procédure d'opposition, le représentant de l'appelante a écrit que [TRADUCTION] « la compagnie Detax, qui a établi à l'origine la déclaration de revenus de M^{me} Arbuckle pour 2009, a assuré celle-ci que l'opération commerciale qu'elle déclarait était légale ». Cette version des faits est manifestement en contradiction avec la thèse de l'appelante selon laquelle les pertes avaient été déclarées à son insu.

[56] Non seulement j'ai du mal à accepter le témoignage de l'appelante selon lequel elle croyait que les pertes d'entreprise avaient été ajoutées à sa déclaration de revenus à son insu, mais d'autres contradictions, cette fois entre son témoignage d'une part, et ceux de son père et de M^{me} Guignard d'autre part, m'incitent à mettre en doute l'ensemble de la déposition de l'appelante concernant son enquête sur M. Rasool et les programmes dont il faisait la promotion. Il me paraît difficile de

souscrire aux affirmations de l'appelante selon lesquelles elle aurait fait de multiples recherches en ligne sur le nom de M. Rasool. Si tel était le cas, il faudrait apparemment en conclure que M. Rasool lui a inspiré des soupçons tout au long de la période considérée, mais de tels soupçons ne cadreraient pas avec son acceptation aveugle de l'explication qu'il lui a donnée concernant le compte secret lié à son certificat de naissance, de même qu'ils entreraient en contradiction avec ses affirmations comme quoi elle n'avait aucun motif de ne pas faire confiance à M. Rasool lorsqu'il a établi ses déclarations de revenus.

Résumé

[57] En conclusion, les pertes fictives déclarées et les reports rétrospectifs demandés étaient de plusieurs fois supérieurs aux revenus de l'appelante pour chacune des années en question; elle a eu toute possibilité d'examiner les déclarations de revenus où ces pertes étaient déclarées et ces reports étaient demandés; elle est instruite et, d'après ce que j'ai pu observer, au moins d'intelligence moyenne; enfin, en négligeant d'examiner le détail de ses déclarations de revenus, elle a omis de faire les efforts nécessaires pour s'assurer, comme la Loi l'y obligeait, que les renseignements contenus dans ses déclarations étaient exacts et complets.

[58] Étant donné les conclusions formulées ci-dessus, je n'ai pas à examiner les observations des parties concernant la question de l'aveuglement volontaire.

[59] Pour tous ces motifs, les appels sont rejetés, avec dépens en faveur de l'intimée.

Signé à Montréal (Québec), ce 18^e jour de septembre 2017.

« B. Paris »

Le juge Paris

Traduction certifiée conforme
ce 19^e jour de septembre 2018.

Mario Lagacé, jurilinguiste

RÉFÉRENCE : 2017 CCI 181

N^{OS} DES DOSSIERS DE LA COUR : 2013-3421(IT)G
2013-1140(IT)G

INTITULÉ : JENNIFER ARBUCKLE ET SA MAJESTÉ
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 9 septembre 2016

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge B. Paris

DATE DU JUGEMENT : Le 18 septembre 2017

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelante : M^e Duane R. Milot
Avocate de l'intimée : M^e Rishma Bhimji

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : M^e Duane R. Milot

Cabinet : Milot Law
Toronto (Ontario)

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