

ENTRE :

ROBERT DE PELLEGRIN,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

Appel entendu les 11, 12, 13, 27 et 28 juin 2024 à Montréal (Québec).

Devant : L'honorable juge Dominique Lafleur.

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M^e Christopher R. Mostovac

Avocates de l'intimé : M^e Katherine Savoie
M^e Marie-Aimée Cantin

JUGEMENT

Conformément aux motifs du jugement ci-joints :

1. Les appels des cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») pour les années d'imposition 2002 et 2009 sont rejetés;
2. L'appel de la cotisation établie en vertu de la Loi pour l'année d'imposition 2007 est annulé;
3. Les appels des cotisations établies en vertu de la Loi pour les années d'imposition 2003, 2004, 2005, 2006 et 2008 sont admis, et les cotisations sont déferées au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation sur la base suivante :

- a. Pour le calcul du montant à inclure au revenu de l'appelant en application du paragraphe 15(2) de la Loi pour ces années d'imposition au titre de la dette due par l'appelant à la société 3682510 Canada Inc., il faut tenir compte que le solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2001 était de 36 302 \$ au bénéfice de l'appelant et non pas d'un montant nul, qu'un montant de 127 538,08 \$ doit être porté au crédit du compte de l'actionnaire au bénéfice de l'appelant le 1^{er} décembre 2005 représentant une contribution effectuée par l'appelant en utilisant le produit net de la vente de la résidence située au 244, rue Bruyère, à Ottawa, et qu'un montant de 45 000 \$ doit être porté au crédit du compte de l'actionnaire au bénéfice de l'appelant le 28 juillet 2006 représentant une contribution effectuée par l'appelant en utilisant des fonds provenant de la mère de celui-ci;
- b. Pour l'année d'imposition 2006, le montant à inclure au revenu de l'appelant à titre de revenus non déclarés en application du paragraphe 9(1) de la Loi est réduit de 32 235 \$ pour s'établir à 5 183 \$;
- c. Pour l'année d'imposition 2006, le montant à inclure au revenu de l'appelant en application du paragraphe 15(1) de la Loi est réduit de 1 207,76 \$ pour s'établir à 54 840 \$;
- d. Pour l'année d'imposition 2006, les pénalités imposées en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi sont annulées;
- e. Pour l'année d'imposition 2005, vu la concession faite par l'intimé à l'audience, une déduction additionnelle de 2 800 \$ doit être accordée à l'appelant dans le calcul de son revenu en vertu de l'alinéa 20(1)j) de la Loi.

Vu l'issue des appels, aucuns dépens ne sont adjugés.

Signé à Ottawa (Ontario), ce 15^e jour de janvier 2025.

« Dominique Lafleur »

Juge Lafleur

Référence : 2025 CCI 7
Date : 20250115
Dossier : 2018-686(IT)G

ENTRE :

ROBERT DE PELLEGRIN,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge Lafleur

I. LES APPELS

[1] M. Robert De Pellegrin (l'« appellant » ou « M. De Pellegrin ») appelle devant notre Cour de cotisations établies par le ministre du Revenu national (le « ministre ») en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch. 1 (5^e suppl.) (la « Loi »), pour les années d'imposition 2002 à 2009.

[2] Dans ces cotisations, divers montants ont été ajoutés au revenu de M. De Pellegrin, à titre, selon le cas :

- (i) d'avantage lui ayant été conféré par la société 3682510 Canada Inc. (« Horizon ») à titre d'actionnaire pour appropriation de fonds;
- (ii) de revenus non déclarés;
- (iii) de dettes dues par M. De Pellegrin à Horizon;
- (iv) de remboursement du solde du régime d'accession à la propriété (« RAP »);
- (v) de revenus d'activités professionnelles.

[3] De plus, pour l'année d'imposition 2006 seulement, le ministre a imposé des pénalités en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi à l'égard des revenus non déclarés et du montant de l'avantage conféré par Horizon à M. De Pellegrin à titre d'actionnaire en application du paragraphe 15(1) de la Loi.

[4] À l'audience, M. De Pellegrin a témoigné, de même que M. Siradiou Barry, analyste principal de la division des analyses de risque et vérificateur à l'Agence du revenu du Canada (« ARC »), et M. Gregory Silas, juricomptable.

[5] Après avoir tenu un voir-dire et avoir entendu les observations des parties, la Cour a reconnu à M. Silas la qualité d'expert en juricomptabilité et a déterminé qu'il pouvait témoigner à ce titre au procès, mais de manière limitée. Le témoignage de M. Silas à titre d'expert a ainsi été limité à la détermination du solde d'ouverture du compte d'avances à l'actionnaire ou de l'actionnaire (dans les présents motifs, « compte de l'actionnaire ») inscrit dans le grand livre de Horizon au 31 octobre 2002 et des erreurs dans les débits et crédits portés à ce compte, le cas échéant. De même, seules certaines parties précises du rapport d'expert préparé par M. Silas daté du 24 février 2021, incluant la liste des pièces et la liste des annexes, produit comme pièce A-11, ont été acceptées en preuve : le chapitre 8 jusqu'à l'alinéa j., le chapitre 9 à l'exclusion de l'alinéa e., le chapitre 10 à l'exclusion de l'alinéa i., et le chapitre 11 concernant les hypothèses pertinentes (le « rapport d'expert »).

[6] Dans les présents motifs, toute disposition législative à laquelle il est fait référence est une disposition de la Loi, sauf indication contraire. Également, toute mention de dollars dans les présents motifs désigne la monnaie ayant cours légal au Canada, sauf indication contraire.

II. CONTEXTE

[7] M. De Pellegrin est un entrepreneur. Il a commencé un programme en administration à Queen's University, avant de poursuivre ses études à l'Université Concordia. Il n'a toutefois jamais obtenu de diplôme universitaire. De 1996 à 2000, il a travaillé comme consultant pour de nombreux ministères gouvernementaux. Au cours des années 1998 et 1999, M. De Pellegrin travaillait quasiment tous les jours et touchait un revenu d'environ 800 \$ à 1 000 \$ par jour.

[8] En novembre 1999, M. De Pellegrin a constitué la société Horizon, dont il était le seul actionnaire, principalement afin d'offrir de la diffusion vidéo en continu et du clavardage en ligne. M. De Pellegrin ne s'occupait pas des activités

quotidiennes de la société, puisque les frères Nick Saphos et Costa Saphos étaient chargés des activités de la société. Il était entendu que M. De Pellegrin fournirait les fonds pour les activités de l'entreprise en investissant ses propres fonds dans le capital de Horizon.

[9] Selon M. De Pellegrin, l'entreprise a été fortement profitable au cours des premières années. Les documents produits en preuve en liasse comme pièce R-11 (Identification et renseignements supplémentaires concernant Horizon), le démontrent effectivement. Les clients payaient des frais à la minute pour les services reçus et Horizon recevait un pourcentage des frais ainsi payés. Horizon a cessé ses activités en 2009.

[10] M. De Pellegrin a admis également qu'il s'était servi des comptes bancaires de Horizon comme si c'était les siens au fil des ans.

[11] En 2003, il a acquis personnellement la résidence située au 244, rue Bruyère, à Ottawa (la « résidence »), dans laquelle Horizon exerçait ses activités et qu'elle louait auparavant. M. De Pellegrin a vendu la résidence en 2005; il a ainsi réalisé un produit de vente net de 127 538,08 \$, après remboursement du prêt hypothécaire et paiement des frais de vente (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 38).

[12] À la suite du décès de son père en 2003, M. De Pellegrin s'est désintéressé des activités de Horizon. Il a passé quelques années difficiles. Par la suite, vers 2005, il a approché les propriétaires de franchises de 1-800-GOT-JUNK en vue d'acquérir l'exclusivité des droits pour le marché québécois, ce qui lui a été refusé. Environ un an plus tard, le franchiseur a communiqué avec M. De Pellegrin et les deux parties ont conclu une entente, le franchiseur ayant accepté d'octroyer des franchises à M. De Pellegrin.

[13] Pour faire l'acquisition des franchises, la société 9172-2470 Québec inc. (« QuébecCo ») a été constituée le 31 juillet 2006. L'actionnaire unique de QuébecCo est la Fiducie Robert de Pellegrin (la « Fiducie ») créée le 4 août 2006. Cette société a procédé à l'achat de deux franchises, couvrant chacune quatre territoires (dans l'ouest de Montréal), au coût total de 120 840 \$, excluant les coûts d'acquisition des camions (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 55).

[14] Par la suite, QuébecCo a acquis d'autres franchises couvrant l'est de Montréal, ainsi que les Laurentides et Lanaudière. En 2006, QuébecCo comptait quatre employés, et elle en compte désormais entre 75 et 80.

[15] M. De Pellegrin a également témoigné qu'à un moment donné en 2007, il a voulu régulariser sa situation fiscale, ainsi que celle de Horizon, puisqu'aucune déclaration de revenus n'avait été produite pour les années d'imposition 2002 à 2005. Il a engagé les services professionnels d'une firme appelée les Défenseurs Fiscaux et a entamé les procédures de divulgation volontaire pour les années d'imposition 2002 à 2005. Les délais se sont allongés vu les documents réclamés par les autorités fiscales et les années d'imposition 2007 à 2009 ont été incluses dans la divulgation volontaire. La preuve a démontré que la divulgation volontaire a débuté en septembre 2009. En juillet 2010, les déclarations de revenus de M. De Pellegrin et de Horizon ont été produites pour les années d'imposition 2002 à 2009.

[16] En janvier 2012, le processus de divulgation volontaire a été fermé par l'ARC, puisqu'entre autres, des déclarations de revenus de M. De Pellegrin pour l'année d'imposition 2009 indiquant des salaires différents auraient été produites auprès des autorités fiscales.

[17] Le dossier fiscal de M. De Pellegrin a donc fait l'objet d'une vérification fiscale qui a débuté en 2013, qui a mené aux cotisations faisant l'objet des présents appels.

[18] Lors de la vérification effectuée par le vérificateur de l'ARC, M. Barry, M. De Pellegrin a témoigné avoir fourni tous les documents requis par ce dernier et lui avoir remis une vingtaine de boîtes de documents.

III. CONCESSIONS DES PARTIES ET QUESTIONS EN LITIGE

[19] Au début de l'audience, l'intimé a indiqué qu'il concédait la déduction d'une somme additionnelle de 2 800 \$ en vertu de l'alinéa 20(1)j) pour l'année d'imposition 2005.

[20] Également, l'appelant a convenu que la question du remboursement du solde du RAP n'était plus en litige. Ainsi, la question de l'ajout de 1 333 \$ au revenu de M. De Pellegrin en vertu de l'alinéa 56(1)h.1) pour chacune des années d'imposition 2005, 2006, 2007, 2008 et 2009 n'est pas en litige. Conséquemment, puisque la seule question en litige pour l'année d'imposition 2009 concerne l'ajout au revenu de 1 333 \$ au titre du remboursement du solde du RAP, l'appel de la cotisation pour l'année d'imposition 2009 sera donc rejeté.

[21] De plus, l'appelant a affirmé qu'il ne contestait pas l'ajout à son revenu de divers montants à titre de revenu provenant d'activités professionnelles pour les

années d'imposition 2002, 2003, 2004, 2007, 2008 et 2009 (soit 16 373 \$, 60 000 \$, 15 000 \$, 38 000 \$, 37 000 \$ et 20 000 \$, respectivement). Aucun montant n'a été ajouté à ce titre pour les années d'imposition 2005 et 2006. De plus, l'appelant ne conteste pas l'ajout de 60 000 \$ à titre de revenu d'un dividende pour l'année d'imposition 2002.

[22] Pour ce qui est de l'appel de la nouvelle cotisation pour l'année d'imposition 2002 concernant la question de la déductibilité de 20 000 \$ au titre d'une cotisation à un régime enregistré d'épargne retraite (« REER »), l'appelant a convenu au début de l'audience qu'il ne portait plus en appel la nouvelle cotisation établie par le ministre pour cette année. Toutefois, au cours de l'audience, il a maintenu que, vu la preuve produite au cours de l'audience, il devait modifier sa position et interjeter appel également de la nouvelle cotisation établie pour l'année d'imposition 2002.

[23] En ce qui concerne l'année d'imposition 2007, la cotisation établie par le ministre est une cotisation démontrant qu'aucun impôt fédéral n'est payable par M. De Pellegrin (pièce A-8, avis de cotisation pour l'année d'imposition 2007). Puisqu'il n'est pas possible d'interjeter appel d'un avis de cotisation indiquant qu'aucun impôt n'est payable, l'appel interjeté par M. De Pellegrin pour l'année d'imposition 2007 sera donc annulé (*Canada c. Interior Savings Credit Union*, 2007 CAF 151, par. 15).

[24] La Cour doit donc trancher les questions suivantes :

- (i) Pour l'année d'imposition 2003 : un montant de 38 026 \$ doit-il être inclus dans le calcul du revenu de M. De Pellegrin en application du paragraphe 15(2)?
- (ii) Pour l'année d'imposition 2004 : un montant de 42 917 \$ doit-il être inclus dans le calcul du revenu de M. De Pellegrin en application du paragraphe 15(2)?
- (iii) Pour l'année d'imposition 2005 : un montant de 42 520 \$ doit-il être inclus dans le calcul du revenu de M. De Pellegrin en application du paragraphe 15(2)?

- (iv) Pour l'année d'imposition 2006 : les montants suivants doivent-ils être inclus dans le calcul du revenu de M. De Pellegrin :
 - a. 16 364 \$ en application du paragraphe 15(2)?
 - b. 37 418 \$ en application du paragraphe 9(1)?
 - c. 56 048 \$ en application du paragraphe 15(1)?
- (v) Pour l'année d'imposition 2006 : le ministre était-il justifié d'imposer des pénalités en vertu du paragraphe 163(2) à l'égard des revenus non déclarés allégués de 37 418 \$ et de l'avantage à l'actionnaire totalisant 56 048 \$?
- (vi) Pour l'année d'imposition 2008 : un montant de 85 000 \$ doit-il être inclus dans le calcul du revenu de M. De Pellegrin en application du paragraphe 15(2)?

[25] Également, en ce qui concerne les années d'imposition 2002 et 2003, la Cour doit déterminer, dans un premier temps, si la question de la déductibilité de 20 000 \$ au titre de cotisations à un REER est en litige puis, le cas échéant, si M. De Pellegrin a droit à une déduction de 20 000 \$ au titre de cotisations à un REER en application de l'alinéa 60i) dans le calcul de son revenu pour l'année d'imposition 2002 ou pour l'année d'imposition 2003.

IV. CONCLUSION

[26] Pour les motifs énoncés ci-après :

1. Les appels des cotisations établies par le ministre pour les années d'imposition 2002 et 2009 sont rejetés;
2. L'appel de la cotisation établie par le ministre pour l'année d'imposition 2007 est annulé;
3. Les appels des cotisations établies par le ministre pour les années d'imposition 2003, 2004, 2005, 2006 et 2008 sont admis, et les cotisations sont déferées au ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation sur la base suivante :

- a. Pour le calcul du montant à inclure au revenu de M. De Pellegrin en application du paragraphe 15(2) pour ces années d'imposition au titre de la dette due par M. De Pellegrin à Horizon, il faut tenir compte que le solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2001 était de 36 302 \$ au bénéfice de M. De Pellegrin et non pas d'un montant nul, qu'un montant de 127 538,08 \$ doit être porté au crédit du compte de l'actionnaire au bénéfice de M. De Pellegrin le 1^{er} décembre 2005 représentant une contribution effectuée par celui-ci en utilisant le produit net de la vente de la résidence située au 244, rue Bruyère, à Ottawa, et qu'un montant de 45 000 \$ doit être porté au crédit du compte de l'actionnaire au bénéfice de M. De Pellegrin le 28 juillet 2006 représentant une contribution effectuée par celui-ci en utilisant des fonds provenant de sa mère;
- b. Pour l'année d'imposition 2006, le montant à inclure au revenu de M. De Pellegrin à titre de revenus non déclarés en application du paragraphe 9(1) est réduit de 32 235 \$ pour s'établir à 5 183 \$;
- c. Pour l'année d'imposition 2006, le montant à inclure au revenu de M. De Pellegrin en application du paragraphe 15(1) est réduit de 1 207,76 \$ pour s'établir à 54 840 \$;
- d. Pour l'année d'imposition 2006, les pénalités imposées en vertu du paragraphe 163(2) sont annulées;
- e. Pour l'année d'imposition 2005, vu la concession faite par l'intimé à l'audience, une déduction additionnelle de 2 800 \$ doit être accordée à M. De Pellegrin dans le calcul de son revenu en vertu de l'alinéa 20(1)j).

[27] Vu l'issue des appels, aucuns dépens ne sont adjugés.

V. DISCUSSION

A. Années d'imposition 2002 et 2003 : cotisations de 20 000 \$ au REER

[28] En vertu de l'alinéa 60i), le ministre a accordé une déduction de 20 000 \$ à M. De Pellegrin dans le calcul de son revenu pour l'année d'imposition 2002 au titre de cotisations à un REER. Selon l'appelant, la déduction de 20 000 \$ aurait dû être accordée pour l'année d'imposition 2003, et non pour l'année d'imposition 2002.

L'intimé soutient que la question de la déductibilité des cotisations à un de REER n'a pas été soulevée dans l'avis d'appel et donc que cette question n'a pas à être tranchée par la Cour dans les présents appels. À titre subsidiaire, l'intimé prétend que la déduction ne peut être accordée pour l'année d'imposition 2003, puisqu'elle a été accordée à M. De Pellegrin dans le calcul de son revenu pour l'année d'imposition 2002.

[29] Les dispositions pertinentes de la Loi sont rédigées ainsi :

60 Peuvent être déduites dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition les sommes suivantes qui sont appropriées :

[...]

i) toute somme qui est déductible, en application des articles 146, 146.3 ou 146.6, ou des paragraphes 147.3(13.1) ou 147.5(19), dans le calcul du revenu du contribuable pour l'année;

146(5) Un contribuable peut déduire dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition le montant qu'il demande, à concurrence du moins élevé des montants suivants :

a) l'excédent éventuel du total des montants représentant chacun une prime que le contribuable a versée après 1990 et au plus tard le soixantième jour suivant la fin de l'année à un régime enregistré d'épargne-retraite dont il était rentier au moment du versement de la prime, à l'exception :

60 There may be deducted in computing a taxpayer's income for a taxation year such of the following amounts as are applicable

...

(i) any amount that is deductible under section 146, 146.3 or 146.6 or subsection 147.3(13.1) or 147.5(19) in computing the income of the taxpayer for the year;

146(5) There may be deducted in computing a taxpayer's income for a taxation year such amount as the taxpayer claims not exceeding the lesser of

(a) the amount, if any, by which the total of all amounts each of which is a premium paid by the taxpayer after 1990 and on or before the day that is 60 days after the end of the year under a registered retirement savings plan under which the taxpayer was the annuitant at the time the premium was paid, other than the portion, if any, of the premium

(i) de la fraction de la prime qu'il a déduite dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition antérieure,

[...]

(iv.1) de la fraction de la prime qui serait considérée comme retirée par lui à titre de montant admissible, au sens des paragraphes 146.01(1) ou 146.02(1), moins de 90 jours après son versement si les gains relatifs à un régime enregistré d'épargne-retraite étaient considérés comme retirés avant les primes versées dans le cadre de ce régime et si les primes étaient considérées comme retirées suivant l'ordre dans lequel elles ont été versées, [...]

b) l'excédent de son maximum déductible au titre des REER pour l'année sur le total des cotisations versées par un employeur au cours de l'année dans un régime de pension agréé collectif relativement au contribuable.

(i) that was deducted in computing the taxpayer's income for a preceding taxation year,

...

(iv.1) that would be considered to be withdrawn by the taxpayer as an eligible amount (as defined in subsection 146.01(1) or 146.02(1)) less than 90 days after it was paid, if earnings in respect of a registered retirement savings plan were considered to be withdrawn before premiums paid under that plan and premiums were considered to be withdrawn in the order in which they were paid...

(b) the amount, if any, by which the taxpayer's RRSP deduction limit for the year exceeds the total of all contributions made by an employer in the year to a pooled registered pension plan in respect of the taxpayer.

[Non souligné dans l'original.]

[30] La Cour convient avec l'intimé que la question de la déductibilité des cotisations à un REER n'a pas été soulevée dans l'avis d'appel et que, conséquemment, la Cour n'est pas saisie de cette question. La Cour tient compte

également du fait que l'appelant a convenu par voie d'engagement que cette question n'était pas en litige (pièce R-8, Réponses aux engagements).

[31] Toutefois, si cette question doit être tranchée par la Cour, la Cour conclut, pour les motifs suivants, que la déduction de 20 000 \$ à titre de cotisations à un REER ne peut être à nouveau accordée à M. De Pellegrin dans le calcul de son revenu pour l'année d'imposition 2003, puisque le ministre a déjà accordé cette même déduction dans le calcul du revenu de M. De Pellegrin pour l'année d'imposition 2002 (sous-al. 146(5)a(i)). Le témoignage de M. De Pellegrin concernant cette déduction était plutôt vague et peu crédible, M. De Pellegrin n'ayant pas de souvenir de ce qui s'était passé en 2002 à cet égard.

[32] De plus, pour en arriver à cette conclusion, la Cour tient compte de la copie du chèque de 20 000 \$ daté du 3 mars 2003 tiré par Horizon à l'ordre de Transamerica Life Canada indiquant clairement que ce chèque était pour la cotisation au REER de M. De Pellegrin pour l'année d'imposition 2002 (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 40). En effet, selon le paragraphe 146(5), il est possible pour un contribuable de déduire dans une année d'imposition donnée les contributions effectuées dans les 60 jours suivant la fin de cette année. En l'espèce, le délai de 60 jours suivant la fin de l'année d'imposition 2002 expirait un samedi. Ainsi, le premier jour ouvrable suivant la date limite pour effectuer une contribution à un REER pour l'année d'imposition 2002 était effectivement le 3 mars 2003, date du chèque tiré par Horizon pour effectuer cette contribution au nom de M. De Pellegrin.

[33] Également, la Cour tient compte du fait que la preuve a démontré que M. De Pellegrin a utilisé le programme du RAP pour acquérir la résidence et a retiré de son compte REER au cours de l'année 2003 un montant de 20 000 \$ en vue de l'acquisition de la résidence. Vu l'existence de règles particulières limitant les avantages que peut tirer un contribuable du programme du RAP s'il a cotisé à son REER moins de 90 jours avant le retrait (sous-alinéa 146(5)a(iv)), et vu que M. De Pellegrin ne se souvient pas de la date d'acquisition de la résidence, et en l'absence de toute autre preuve pertinente, il est plus probable que la contribution de 20 000 \$ a été faite pour l'année d'imposition 2002 et non pas pour l'année d'imposition 2003, comme le prétend l'appelant.

B. Années d'imposition 2003, 2004, 2005, 2006 et 2008 : compte de l'actionnaire de Horizon et application du paragraphe 15(2)

(1) La Loi

[34] Le paragraphe 15(2) prévoit qu'un actionnaire doit inclure dans le calcul de son revenu le montant des sommes qu'il doit à sa société. Ce paragraphe était rédigé ainsi au cours des années d'imposition visées par les appels :

15(2) La personne ou la société de personnes — actionnaire d'une société donnée, personne ou société de personnes rattachée à un tel actionnaire ou associé d'une société de personnes, ou bénéficiaire d'une fiducie, qui est un tel actionnaire — qui, au cours d'une année d'imposition, obtient un prêt ou contracte une dette auprès de la société donnée, d'une autre société liée à celle-ci ou d'une société de personnes dont la société donnée ou une société liée à celle-ci est un associé est tenue d'inclure le montant du prêt ou de la dette dans le calcul de son revenu pour l'année. Le présent paragraphe ne s'applique pas aux sociétés résidant au Canada ni aux sociétés de personnes dont chacun des associés est une société résidant au Canada.

15(2) Where a person (other than a corporation resident in Canada) or a partnership (other than a partnership each member of which is a corporation resident in Canada) is

(a) a shareholder of a particular corporation,

(b) connected with a shareholder of a particular corporation, or

(c) a member of a partnership, or a beneficiary of a trust, that is a shareholder of a particular corporation

and the person or partnership has in a taxation year received a loan from or has become indebted to the particular corporation, any other corporation related to the particular corporation or a partnership of which the particular corporation or a corporation related to the particular corporation is a member, the amount of the loan or indebtedness is included in computing the income for the year of the person or partnership.

[Non souligné dans l'original.]

[35] Une déduction dans le calcul du revenu de l'actionnaire dans l'année d'imposition du remboursement de tout ou partie du prêt est prévue à l'alinéa 20(1)j) :

20(1) Malgré les alinéas 18(1)a), b) et h), sont déductibles dans le calcul du revenu tiré par un contribuable d'une entreprise ou d'un bien pour une année d'imposition celles des sommes suivantes qui se rapportent entièrement à cette source de revenus ou la partie des sommes suivantes qu'il est raisonnable de considérer comme s'y rapportant :

[...]

j) la partie remboursée, au cours de l'année, par le contribuable, de quelque emprunt ou dette et incluse, en vertu du paragraphe 15(2), dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition antérieure (sauf dans la mesure où le montant de l'emprunt ou de la dette était déductible du revenu du contribuable pour le calcul de son revenu imposable pour cette année d'imposition antérieure) s'il est établi par des événements postérieurs ou d'une autre façon que le remboursement n'a pas été effectué comme partie d'une série d'emprunts ou d'autres opérations et de remboursements;

20(1) Notwithstanding paragraphs 18(1)(a), 18(1)(b) and 18(1)(h), in computing a taxpayer's income for a taxation year from a business or property, there may be deducted such of the following amounts as are wholly applicable to that source or such part of the following amounts as may reasonably be regarded as applicable thereto

...

(j) such part of any loan or indebtedness repaid by the taxpayer in the year as was by virtue of subsection 15(2) included in computing the taxpayer's income for a preceding taxation year (except to the extent that the amount of the loan or indebtedness was deductible from the taxpayer's income for the purpose of computing the taxpayer's taxable income for that preceding taxation year), if it is established by subsequent events or otherwise that the repayment was not made as part of a series of loans or other transactions and repayments;

[Non souligné dans l'original.]

(2) *Les thèses des parties*

[36] Les parties ont convenu que les exceptions prévues aux divers paragraphes de l'article 15 ne s'appliquent pas dans les présents appels. Également, vu la concession faite par l'intimé au début de l'audience concernant la déduction additionnelle de 2 800 \$ accordée en application de l'alinéa 20(1)j) pour l'année d'imposition 2005, les montants autrement accordés par le ministre à titre de déductions en application de l'alinéa 20(1)j) ne sont pas en litige.

[37] Selon l'appelant, aucun montant ne devrait être inclus dans le calcul du revenu de M. De Pellegrin en application du paragraphe 15(2) à titre de montant du prêt ou de la dette dû à Horizon, puisqu'en aucun temps, le solde du compte de l'actionnaire n'est négatif, signifiant que M. De Pellegrin ne doit aucun montant à Horizon.

[38] En l'espèce, l'appelant ne conteste pas la méthode utilisée par le vérificateur pour calculer le montant à inclure au revenu de M. De Pellegrin selon le paragraphe 15(2) et détaillée à l'onglet 24 du Cahier de documents de l'intimé (pièce R-1). L'appelant conteste plutôt le fait que M. Barry a pris en compte un solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2002 qui n'était pas celui de 182 779 \$ établi par son expert, M. Silas, et n'a pas tenu compte de divers crédits à porter au compte de l'actionnaire de Horizon au bénéfice de M. De Pellegrin. Les crédits additionnels qui devraient être pris en compte sont la totalité des revenus provenant d'activités professionnelles (ou salaires) des années d'imposition 2007, 2008 et 2009 sur lesquels M. De Pellegrin a été imposé, le montant de 127 538,08 \$ provenant de la vente de la résidence en 2005, le montant de 45 000 \$ provenant d'un don ou d'un prêt de la mère de M. De Pellegrin en 2006, le dividende de 60 000 \$ versé par Horizon à M. De Pellegrin en 2002 ainsi que deux paiements de 2 648 \$ effectués par M. De Pellegrin en novembre et décembre 2003 sur les soldes des montants dus sur les cartes de crédit de Horizon.

[39] Selon l'intimé, les cotisations à l'égard du paragraphe 15(2) doivent être maintenues puisque la preuve a démontré que le vérificateur s'est fié au grand livre et au compte de l'actionnaire préparés par les représentants de l'appelant pour établir les montants à inclure à son revenu en application du paragraphe 15(2). Selon l'intimé, la Cour doit prendre en considération le compte de l'actionnaire de Horizon tel qu'établi originalement par les représentants de M. De Pellegrin, et non pas le compte de l'actionnaire reconstitué par M. Silas. À cet égard, selon l'intimé, le compte de l'actionnaire préparé par M. Silas ne peut être retenu par la Cour vu l'absence de preuve au procès justifiant les différentes hypothèses sur lesquelles M. Silas s'est basé pour émettre son opinion. Également, les divers crédits demandés

par l'appelant ne peuvent être accordés puisque l'appelant ne s'est pas acquitté de son fardeau de la preuve de démontrer que les sommes provenaient de ses propres fonds. M. De Pellegrin aurait reçu des transferts de fonds importants en provenance des comptes bancaires de Horizon justifiant les cotisations établies par le ministre.

(3) Discussion

(a) Solde d'ouverture du compte de l'actionnaire de Horizon au 1^{er} novembre 2001

[40] Pour les motifs suivants, la Cour conclut, selon la prépondérance des probabilités, que le solde d'ouverture du compte de l'actionnaire de Horizon au 1^{er} novembre 2001 est de 36 302 \$ au bénéfice de M. De Pellegrin et n'est pas nul, comme le prétend M. Barry.

[41] M. Barry a considéré que le solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2001 était nul. Il a témoigné avoir demandé à l'appelant de lui fournir le solde d'ouverture au 1^{er} novembre 2001, mais ne pas avoir obtenu l'information requise.

[42] De son côté, M. Silas ne s'est pas prononcé sur le solde d'ouverture de ce compte au 1^{er} novembre 2001, mais seulement sur le solde d'ouverture au 1^{er} novembre 2002.

[43] M. Barry a témoigné qu'il a vérifié les années d'imposition 2002 à 2009 de Horizon. Ainsi, la première année d'imposition débutait le 1^{er} novembre 2001 et se terminait le 31 octobre 2002. M. Barry a témoigné avoir utilisé, dans sa vérification, les documents alors fournis par l'appelant et ses représentants, les Défenseurs Fiscaux, soit le grand livre de Horizon (incluant le compte de l'actionnaire) ainsi que les états financiers de la société et les balances de vérification. En plus de ces documents, M. Barry a utilisé certains relevés bancaires. Il a ainsi vérifié que les dépôts inscrits dans le grand livre se trouvaient également dans les relevés bancaires.

[44] M. Barry a retranscrit les débits indiqués dans le grand livre fourni par les Défenseurs Fiscaux, sans toutefois les vérifier. Pour les crédits, M. Barry a demandé des preuves que les fonds provenaient de M. De Pellegrin personnellement. Lorsque la source des montants portés au crédit n'était pas justifiée par l'appelant, M. Barry a refusé de créditer le compte de l'actionnaire.

[45] M. Barry a convenu qu'il n'avait pas eu connaissance des fonds investis par M. De Pellegrin dans Horizon et qu'il n'avait posé aucune question à M. De Pellegrin à ce sujet.

[46] M. Barry a témoigné que, mis à part les opérations totalisant 7 300 \$ précédant le 1^{er} novembre 2001 et indiquées dans son analyse, il n'a pas fait de vérification des opérations précédant cette date pour déterminer si le solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2001 était positif ou négatif (voir les transcriptions de l'audience du 11 juin 2024, p. 80). Selon M. Barry, s'il avait tenu compte des opérations au compte de l'actionnaire précédant le mois de novembre 2001, il aurait commencé les calculs avec un montant négatif de 7 300 \$ représentant la somme due par M. De Pellegrin à Horizon (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglets 23 et 24). Puisque M. Barry n'a pas obtenu les informations justifiant les opérations, il a tenu pour acquis que le compte de l'actionnaire était d'un montant nul au 1^{er} novembre 2001, date du début de ses calculs du compte de l'actionnaire.

[47] La copie du compte de l'actionnaire de Horizon préparée par les représentants de M. De Pellegrin a été produite à l'audience dans le Cahier de documents de l'intimé (pièce R-1) sous l'onglet 56 (pour les années d'imposition 2005 et suivantes), l'onglet 19 (p. 18 : le grand livre et le compte de l'actionnaire pour l'année débutant le 1^{er} novembre 2001) et l'onglet 16 (compte de l'actionnaire pour la période du 1^{er} novembre 2001 au 31 octobre 2002).

[48] Bien que M. Barry ait indiqué dans son témoignage ne pas avoir reçu d'informations quant au solde d'ouverture du compte de l'actionnaire, la Cour note que l'intimé a produit en preuve à l'audience des documents provenant des représentants de M. De Pellegrin et transmis à M. Barry lors de la vérification. Tout d'abord, il y a une lettre des Défenseurs Fiscaux, datée du 2 avril 2014 et produite à l'onglet 16 du Cahier de documents de l'intimé (pièce R-1), en réponse au projet de cotisations préparé par M. Barry. Joint à cette lettre, on retrouve le document préparé par M. Barry établissant le compte de l'actionnaire et sur lequel les représentants de l'appelant ont indiqué des doublons ainsi que des débits pour lesquels les jours et mois avaient été inversés. Est également jointe à cette lettre une copie du compte de l'actionnaire de Horizon en date du 31 décembre 2002, qui incluait les opérations à partir de novembre 2001, et plus particulièrement indiquant que le solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2001 s'établissait à 36 302,10 \$ (représentant un montant dû par Horizon à l'actionnaire, M. De Pellegrin).

[49] Pour arriver à la conclusion que le solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2001 était de 36 302 \$ au bénéfice de l'appelant, la Cour a également tenu compte des documents suivants produits en preuve à l'audience.

[50] Tout d'abord, le grand livre général de Horizon en date du 31 octobre 2001 (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 19, p. 18) indique un solde dû à M. De Pellegrin juste avant le mois de novembre 2001 de 36 302,10 \$. Également, les états financiers de Horizon pour l'année se terminant le 31 octobre 2001 et retranscrits par l'ARC (pièce R-11, Identification et renseignements supplémentaires concernant Horizon) indiquent un montant dû à l'actionnaire de 36 302 \$.

[51] De plus, selon la Cour, cette conclusion est raisonnable vu le témoignage de M. De Pellegrin à l'égard des investissements qu'il a faits pour démarrer les activités de Horizon. Comme l'a indiqué M. De Pellegrin, Horizon a établi son premier lieu d'affaires à la résidence en novembre 1999. Horizon a loué cette maison comportant quatre chambres, chacune ayant été convertie en studio pour les activités de Horizon. Chaque studio comportait quatre ordinateurs, des caméras et des cartes vidéo permettant de diffuser des vidéos en direct. Au début de l'année 2000, Horizon a ouvert également des studios à Montréal.

[52] Selon M. De Pellegrin, les fonds nécessaires à l'acquisition du matériel informatique étaient assez importants puisqu'à l'époque, un ordinateur coûtait environ 2 000 \$ et une carte vidéo coûtait entre 400 \$ et 500 \$. M. De Pellegrin a témoigné qu'il avait investi environ de 50 000 \$ à 60 000 \$ par propriété, incluant le coût d'acquisition des ordinateurs, des caméras, des cartes vidéo ainsi que des meubles et des frais pour le câblage des propriétés. Selon M. De Pellegrin, il aurait investi environ de 100 000 \$ à 120 000 \$ au cours de la première année seulement. Également, la Cour note que M. De Pellegrin a procédé à l'ouverture d'un compte bancaire au nom de Horizon à la BMO (n° 832) en novembre 1999 en y déposant une somme de 39 799 \$ (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 57).

(b) Solde d'ouverture du compte de l'actionnaire de Horizon au 1^{er} novembre 2002

[53] Pour les motifs suivants, la Cour conclut que la conclusion de M. Silas à l'effet que le solde d'ouverture du compte de l'actionnaire de Horizon s'établit à 182 779 \$ au 1^{er} novembre 2002 ne peut être retenue par la Cour, puisque l'opinion de M. Silas

quant au bilan d'ouverture de Horizon et au solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2002 n'a aucune valeur probante.

(i) *Le rapport d'expert et le témoignage de M. Silas*

[54] Selon M. Silas, le solde d'ouverture du compte de l'actionnaire de Horizon au 1^{er} novembre 2002 était de 182 779 \$ (rapport d'expert, annexe 10). M. Silas a reconstitué le grand livre de Horizon du 1^{er} novembre 2002 au 31 décembre 2009, dont le bilan d'ouverture de Horizon au 1^{er} novembre 2002. La reconstitution du bilan d'ouverture a permis à M. Silas d'estimer le solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2002.

[55] Le travail de reconstitution du grand livre et du compte de l'actionnaire de Horizon effectué par M. Silas est basé, entre autres, sur les relevés bancaires de M. De Pellegrin et de Horizon, ainsi que les relevés de cartes de crédit qui lui ont été fournis. Toutefois, certains relevés bancaires étaient manquants, bien que dans une très faible proportion (rapport d'expert, p. 32 et 43). M. Silas a compensé ce manque en examinant les soldes de fermeture, en vérifiant les soldes d'ouverture et en confirmant les entrées apparaissant dans le grand livre de Horizon et le compte de l'actionnaire.

[56] Dans le bilan d'ouverture, M. Silas a tenu compte des véhicules, du matériel acquis par Horizon pour démarrer ses activités, de l'encaisse ainsi que des comptes à recevoir et des prêts que Horizon aurait consentis à différentes personnes avant le 1^{er} novembre 2002.

[57] Le coût total de l'équipement requis par Horizon a été établi à 106 083 \$. M. Silas a comptabilisé les coûts de mise en place de quatre studios pour chaque emplacement (55 000 \$ par emplacement, et Horizon comptait alors trois emplacements), et les a amortis sur quelques années.

[58] Certaines pièces justificatives, en majorité des courriels, concernant les divers prêts allégués ayant été inclus dans le bilan d'ouverture comme éléments d'actif sont incluses dans la pièce N du rapport d'expert.

[59] Les divers prêts indiqués dans le bilan d'ouverture préparé par M. Silas totalisent approximativement 250 000 \$. Selon M. Silas, les plus importantes sommes auraient été prêtées par Horizon à MaxSys Inc. (110 000 \$) et à Dask Truck Lines (120 000 \$), et les autres prêts auraient été consentis à diverses autres personnes. Ne sachant pas si les sommes prêtées aux personnes autres que

MaxSys Inc. et Dask Truck Lines avaient été remboursées par les débiteurs avant le 1^{er} novembre 2002, M. Silas a inclus dans ses calculs des montants équivalents à 50 % des sommes prêtées.

[60] Selon M. Silas, des prêts de 70 000 \$ et de 40 000 \$ auraient été consentis par Horizon à MaxSys Inc. ou à MaxSys Staffing avant le 1^{er} novembre 2002. Ces prêts sont importants et contribuent en grande partie au solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2002. Les pièces N1a et N1b jointes au rapport d'expert contiennent une lettre envoyée par télécopie datée du 17 avril 2002 provenant de M. De Pellegrin et adressée à la BMO, demandant le transfert de 39 997 \$ du compte de Horizon à la BMO (n^o 832) à un compte de MaxSys Inc., et des échanges de courriels entre M. De Pellegrin et Bryan Brulotte (beau-frère de M. De Pellegrin et propriétaire de MaxSys inc.).

[61] En ce qui concerne le prêt de 120 000 \$ que Horizon aurait consenti à Dask Truck Lines, M. Silas ne sait pas si ce montant avait été remboursé au 1^{er} novembre 2002 et il reconnaît ne pas avoir toutes les traces de ce prêt (rapport d'expert, pièce N2).

[62] Pour ce qui est du passif, M. Silas a témoigné qu'il aurait comptabilisé les prêts et les différentes dettes de Horizon, mais son examen des divers comptes bancaires révélait que Horizon n'avait aucune dette au 1^{er} novembre 2002, et il a donc conclu qu'il n'y avait aucun passif à inscrire au bilan de Horizon.

[63] Ainsi, M. Silas a témoigné que l'une des hypothèses qu'il avait retenues dans son rapport est que Horizon n'avait aucune dette au 1^{er} novembre 2002, puisqu'aucun paiement n'était fait à partir des comptes bancaires de la société.

[64] Pour les capitaux propres, M. Silas a comptabilisé les bénéfices non répartis et le capital-actions.

[65] En considérant les divers prêts et les coûts de l'équipement, et en prenant en compte les soldes des comptes bancaires de Horizon au 1^{er} novembre 2002, M. Silas a évalué que les actifs de Horizon totalisaient 365 558,18 \$. Selon M. Silas, il faut allouer la moitié du montant de 365 558,18 \$ aux fonds propres de M. De Pellegrin et l'autre moitié, aux bénéfices non répartis de la société. Il a donc conclu que le compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2002 était égal à la moitié de ce montant de 365 558,18 \$, soit 182 779 \$.

(ii) *Les thèses des parties*

[66] Selon l'appelant, M. Silas s'est basé sur des hypothèses valides ainsi que sur l'examen des relevés bancaires, dont seulement 2 % étaient manquants, pour déterminer le solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2002. Puisque les conclusions de M. Silas sont raisonnables, suffisantes et n'ont pas été contestées par un autre expert, la Cour devrait retenir l'opinion de M. Silas sans réserve.

[67] Bien que l'appelant ait reconnu que M. Silas n'avait pas accès aux déclarations de revenus de M. De Pellegrin pour les années d'imposition 1999 à 2002, il a pu conclure que de nombreux prêts effectués par Horizon au fil des ans n'avaient pas été pris en compte de façon appropriée dans les livres et registres de Horizon. L'appelant réfère à cet égard au document intitulé Identification et renseignements supplémentaires de Horizon pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2002 produit par l'intimé (pièce R-11, Identification et renseignements supplémentaires concernant Horizon, p. 5), indiquant des effets à recevoir de 50 000 \$ comme actif, alors qu'ils ont été établis à 250 720 \$ par l'expert. En effet, l'estimation de l'expert prend en compte les prêts consentis par Horizon à plusieurs personnes. Ce document indique également que le coût du mobilier et du matériel était de 94 703 \$ alors que M. Silas avait établi un coût de 106 083 \$ pour les immobilisations de Horizon, ce qui démontre la justesse des conclusions de l'expert.

[68] Selon l'intimé, la Cour ne peut pas se fier au grand livre ni au solde d'ouverture du compte de l'actionnaire reconstitués par M. Silas au 1^{er} novembre 2002, puisque l'opinion de M. Silas est fondée presque exclusivement sur des éléments factuels qui n'ont pas été prouvés en cour.

[69] L'intimé plaide que les faits sur lesquels se fonde le rapport d'expert doivent être prouvés pour que celui-ci se voie attribuer une quelconque valeur probante (voir les arrêts *R. c. Lavallée*, [1990] 1 R.C.S. 852 (*Lavallée*), et *R. c. Abbey*, [1982] 2 R.C.S. 24 (*Abbey*)). Selon l'intimé, l'appelant n'a pas prouvé les faits contenus dans les pièces jointes au rapport d'expert. À l'exception de la pièce B (copies de relevés bancaires), de la pièce O (sommaire des déclarations de revenus de M. De Pellegrin pour les années d'imposition 2002 à 2006) et de la pièce Q (documents concernant la vente de la résidence en 2005), les autres pièces jointes au rapport d'expert n'ont pas été correctement introduites en preuve devant la Cour.

[70] Plus particulièrement, aucune preuve des prêts dont fait référence M. Silas dans son rapport n'a été produite devant la Cour (rapport d'expert, pièce N). Ainsi, selon l'intimé, le rapport d'expert n'est pas fiable sur la question de l'existence et des modalités des divers prêts qui auraient été octroyés par Horizon au fil des ans.

De plus, aucun contrat de prêt n'a été produit en preuve. La preuve est donc insuffisante pour conclure à l'existence de quelconques prêts et comptes à recevoir.

[71] Également, selon l'intimé, en ce qui concerne le prêt qui aurait été consenti à la société MaxSys Inc., l'absence à l'audience de M. Brulotte doit amener la Cour à tirer une inférence négative selon laquelle ce dernier aurait témoigné que la société MaxSys Inc. ne devait aucune somme à quiconque.

[72] De plus, selon l'intimé, la preuve n'est pas suffisante pour conclure que Horizon n'avait aucune dette. Pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2002, les états financiers de Horizon indiquent une perte importante de 152 147 \$ (pièce R-11, Identification et renseignements supplémentaires concernant Horizon). Ce document démontre également que Horizon ne devait aucun montant à l'actionnaire au 31 octobre 2002, contrairement à ce que prétend l'appelant.

[73] L'intimé a demandé également à la Cour de tirer une inférence négative de l'absence de témoins clés à l'audience qui auraient pu témoigner quant à la comptabilité et à la tenue de livres effectuées de façon contemporaine aux opérations et pendant le processus de divulgation volontaire. En 2007, lorsque M. De Pellegrin a engagé des professionnels pour régulariser sa situation fiscale, tous les relevés bancaires étaient disponibles. Selon l'intimé, les comptables auraient témoigné qu'ils s'étaient fiés aux relevés bancaires et aux informations fournis par M. De Pellegrin de façon contemporaine, de sorte que les débits et crédits portés au compte de l'actionnaire sont corrects.

(iii) *Discussion*

[74] Tout d'abord, la Cour considère que les prêts totalisant plus de 250 000 \$ qui auraient été consentis par Horizon avant le 1^{er} novembre 2002 n'ont fait l'objet d'aucune preuve devant la Cour. M. Silas a produit divers documents, se trouvant à la pièce N du rapport d'expert, pour justifier l'existence des prêts en question, sans que ces documents soient correctement introduits en preuve et sans produire aucune convention de prêt conclue entre Horizon et les supposés débiteurs.

[75] Aucun témoignage des débiteurs n'a été entendu par la Cour. Également, M. De Pellegrin n'a pas fourni de témoignage sur ces prêts allégués que Horizon aurait consentis avant le 1^{er} novembre 2002. M. De Pellegrin a simplement témoigné qu'il aurait consenti des prêts véritables à diverses personnes au fil des ans par l'intermédiaire de Horizon, sans offrir plus de détails à cet égard.

[76] Seul M. Silas a témoigné sur ces prêts de façon plus précise, ce qui n'est pas suffisant pour que la Cour conclue à l'existence véritable des prêts, puisque M. Silas n'était partie à aucun de ces prêts.

[77] Également, les divers documents contenus dans la pièce N jointe au rapport d'expert sont pour la plupart incomplets.

[78] De façon plus spécifique, les pièces N1a et N1b jointes au rapport d'expert pour étayer les prêts allégués à MaxSys Inc. ne permettent pas de déterminer si le prêt a été consenti par Horizon ou par M. De Pellegrin. Tout ce que ces documents semblent indiquer est qu'aucun remboursement n'a été effectué, et qu'on prévoyait effectuer des remboursements en 2006 ou 2007.

[79] Le seul document concernant le prêt allégué à Dask Truck Lines de 120 000 \$ est la copie d'un courriel non daté, non signé et incomplet, jointe au rapport d'expert en tant que pièce N2. Également, il n'est pas clair que l'on puisse conclure de ce document si le débiteur est Dask Truck Lines ou encore Horizon.

[80] Comme l'a indiqué la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Lavallée* (précité, p. 893), en référant à l'arrêt *Abbey* (précité), pour que l'opinion d'un expert puisse avoir une valeur probante, il faut d'abord conclure à l'existence des faits sur lesquels se fonde l'opinion. Dans cet arrêt, la Cour suprême du Canada a également formulé les propositions suivantes (p. 893) :

1. Une opinion d'expert pertinente est admissible, même si elle est fondée sur une preuve de seconde main.
2. Cette preuve de seconde main (ouï-dire) est admissible pour montrer les renseignements sur lesquels est fondée l'opinion d'expert et non pas à titre de preuve établissant l'existence de faits sur lesquels se fonde cette opinion.
3. [...]
4. Pour que l'opinion d'un expert puisse avoir une valeur probante, il faut d'abord conclure à l'existence des faits sur lesquels se fonde l'opinion.

[81] Ainsi, vu l'absence de preuve fiable de l'existence des sommes importantes qui auraient été dues à Horizon au 1^{er} novembre 2002 et puisque l'opinion de M. Silas est largement fondée sur l'existence non prouvée des prêts allégués, la Cour ne peut donner aucune valeur probante à l'opinion de M. Silas concernant le bilan

d'ouverture de Horizon ainsi que le solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2002.

[82] Également, ne sachant pas si les prêts consentis à des personnes autres que MaxSys Inc. et Dask Truck Lines avaient été remboursés, M. Silas a retenu comme hypothèse dans ses calculs un montant équivalent à 50 % de ces prêts. Sans preuve plus convaincante, la Cour ne peut retenir cette hypothèse.

[83] Des motifs additionnels amènent la Cour à conclure à l'absence de valeur probante des conclusions de M. Silas au sujet du bilan d'ouverture de Horizon et du solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2002.

[84] Tout d'abord, en ce qui concerne les prêts allégués totalisant plus de 250 000 \$, en plus de l'absence de preuves au procès, les états financiers reproduits dans le document intitulé Identification et renseignements supplémentaires concernant Horizon (pièce R-11) n'indiquent pas d'éléments d'actif importants qui seraient des prêts, sauf pour un montant de 50 000 \$ en 2002 :

- (i) Pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2002, les seuls éléments d'actif à court terme sont de l'encaisse et des dépôts de 8 753 \$ et des effets à recevoir de 50 000 \$;
- (ii) Pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2001, les seuls éléments d'actif à court terme sont de l'encaisse de 477 998 \$, des dépôts en banque de 29 710 \$ et des dépenses payées d'avance de 425 \$;
- (iii) Pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2000, les seuls éléments d'actif à court terme sont de l'encaisse de 32 000 \$ et des dépôts en banque de 29 170 \$.

[85] Pour toutes ces années, les autres éléments d'actif consistent en des immobilisations (matériel, meubles, etc.).

[86] La Cour note à cet égard que les déclarations de revenus de Horizon pour les années d'imposition se terminant les 31 octobre 2000 et 2001 ont été produites par M. De Pellegrin en juillet 2002, soit quelques mois après la fin des années en question. Il est donc approprié que la Cour accorde considérablement de valeur à la situation présentée par les états financiers reproduits dans la pièce R-11.

[87] En ce qui concerne la déclaration de revenus de Horizon pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2002, la preuve a démontré qu'elle a également été produite par M. De Pellegrin. Toutefois, ce n'est qu'en juin 2012 que la déclaration aurait été produite. Bien que la production de la déclaration de revenus ait été effectuée une dizaine d'années après la fin de l'année en question, il est également approprié que la Cour y accorde considérablement de valeur dans l'évaluation de la preuve, vu que M. De Pellegrin a signé la déclaration de revenus de Horizon.

[88] À la demande de l'intimé, la Cour tire une inférence négative de l'absence de M. Brulotte à l'audience et conclut que son témoignage n'aurait pas aidé la cause ou aurait même été défavorable à la thèse de M. De Pellegrin concernant les prêts allégués (*Imperial Pacific Greenhouses Ltd. c. La Reine*, 2011 CAF 79, par. 14). Toutefois, il n'en est pas de même pour l'absence à l'audience des représentants de M. De Pellegrin dans le processus de la divulgation volontaire ou encore des comptes de M. De Pellegrin au cours de la période à l'examen, et la Cour refuse d'en tirer une inférence négative.

[89] Dans ses calculs, et pour conclure que le solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2002 était de 182 779 \$, M. Silas a alloué 50 % du montant total des éléments d'actif, soit 365 558,18 \$, aux bénéficiaires non répartis (182 779 \$) et l'autre 50 %, aux contributions faites par l'actionnaire, M. De Pellegrin (182 779 \$). Selon M. Silas, il est raisonnable de faire cette allocation puisque, généralement, dans les premières années d'exploitation d'une entreprise, l'actionnaire doit injecter des fonds afin de maintenir l'exploitation. M. Silas a toutefois admis qu'il avait retenu cette hypothèse parce qu'il n'avait pas les informations nécessaires pour conclure autrement.

[90] La Cour rejette le bien-fondé de cette hypothèse dans le cas de Horizon. Tout d'abord, M. De Pellegrin a témoigné que les affaires de Horizon étaient florissantes dans les premières années, mais qu'à un moment donné vers 2003, la compétition est devenue plus féroce et qu'il a alors décidé de réduire les activités de Horizon et, par la suite, d'y mettre fin. Le témoignage de M. De Pellegrin est appuyé par les documents déposés par l'intimé comme pièce R-11 (Identification et renseignements supplémentaires concernant Horizon pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2001), lesquels démontrent des revenus importants pour la deuxième année d'exploitation de Horizon. En effet, en plus de l'encaisse de 477 998 \$ et des dépôts de 29 710 \$, les bénéficiaires non répartis à la fin de l'année s'établissaient à 273 591 \$ et les revenus nets, à 259 357 \$.

[91] De plus, par ces documents, on voit que, pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2001, l'actif à court terme de Horizon a crû considérablement par rapport à l'actif à court terme de l'année précédente. Ainsi, en 2001, l'actif à court terme, incluant l'encaisse de 477 998 \$ et des dépôts en banque de 29 710 \$, totalisait 508 000 \$, alors qu'en 2000, l'actif à court terme totalisait 62 000 \$. Également, les bénéfices non répartis qui totalisaient 14 234 \$ en 2000, s'établissaient à 273 591 \$ en 2001. Pour l'année se terminant le 31 octobre 2002, ces documents indiquent plutôt une perte nette pour Horizon de 152 147 \$.

[92] De plus, comme le soutient l'intimé, la preuve est insuffisante pour conclure que Horizon n'avait aucun passif au 1^{er} novembre 2002.

[93] M. Silas a aussi convenu qu'il ne savait pas que l'avis d'appel indiquait que M. De Pellegrin avait fait un apport initial totalisant 36 302 \$ dans Horizon en 1999 (voir par. 22 de l'avis d'appel).

[94] Finalement, la Cour a aussi tenu compte du fait qu'aucune somme n'était due à l'actionnaire selon les états financiers reproduits dans la pièce R-11 (Identification et renseignements supplémentaires concernant Horizon) pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2002.

(c) Calcul du compte de l'actionnaire de Horizon au cours de la période 2002 à 2009 : débits et crédits

[95] L'annexe 13 du rapport d'expert reproduit le compte de l'actionnaire reconstitué par M. Silas. Selon M. Silas, à aucun moment au cours des années 2002 à 2009, le compte de l'actionnaire n'a été négatif (rapport d'expert, p. 29). Comme mentionné ci-dessus, ayant conclu que l'opinion de M. Silas quant au bilan d'ouverture de Horizon et au solde d'ouverture du compte de l'actionnaire au 1^{er} novembre 2002 n'avait aucune valeur probante, la Cour ne peut également retenir cette opinion de M. Silas.

[96] Toutefois, la Cour doit trancher la question des débits et crédits à porter au compte de l'actionnaire au cours de la période en cause.

(i) Les divers débits

[97] Comme mentionné ci-dessus, M. Barry n'a pas effectué la vérification des débits apparaissant au compte de l'actionnaire. Il a pris les débits comme ils apparaissaient dans les livres et registres préparés par les Défenseurs Fiscaux. La

plupart des sommes considérées comme des débits par M. Barry ont également été traitées comme telles par M. Silas, sauf celles indiquées ci-dessous

(1) Débits de 36 276 \$

[98] Dans son examen des livres, M. Silas a noté que certains débits totalisant 36 276 \$ n'auraient pas dû être considérés à ce titre par le vérificateur, puisque ces montants ne peuvent être reliés à aucun montant apparaissant dans les relevés bancaires ou les relevés de cartes de crédit (rapport d'expert, chapitre 9, alinéa d., et annexe 7) :

- Pour l'année 2003 : 4 066 \$;
- Pour l'année 2004 : 12 292 \$;
- Pour l'année 2005 : 8 031 \$;
- Pour l'année 2006 : 11 887 \$.

[99] Pour les années 2007, 2008 et 2009, M. Silas n'a trouvé aucun débit de ce type.

[100] M. Silas n'a produit aucune preuve démontrant que ces montants n'étaient pas pour le bénéfice personnel de M. De Pellegrin. M. De Pellegrin n'a pas fourni de preuve à cet égard.

[101] Puisque M. De Pellegrin a utilisé les comptes bancaires de Horizon comme si c'était les siens, et puisque M. Silas n'avait pas accès à tous les relevés bancaires et de cartes de crédit, la Cour conclut, selon la prépondérance des probabilités, que les ajustements totalisant 36 276 \$ requis par M. Silas ne peuvent être retenus.

(2) Débit de 32 550 \$ en juin 2007

[102] Selon M. Silas, le montant de 32 550 \$ payé en juin 2007 par Horizon pour l'achat d'un camion pour l'exploitation de franchises de 1-800-GOT-JUNK ne devrait pas être porté au débit du compte de l'actionnaire de Horizon, mais devrait

plutôt être considéré comme un prêt entre Horizon et QuébecCo. Aucun document d'achat n'a été produit en preuve, M. Silas s'étant fié aux factures d'essence.

[103] La Cour note que la preuve a démontré que ce montant a été porté au débit du compte de l'actionnaire par les représentants de l'appelant (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 56). La Cour note également que ce montant a été porté au crédit du compte de prêt dû à l'administrateur de QuébecCo, ce qui a augmenté les sommes dues par QuébecCo à M. De Pellegrin.

[104] Puisqu'aucune preuve n'a été produite à l'audience quant à une quelconque erreur qu'auraient commise les comptables de QuébecCo ayant crédité le compte de prêt dû à l'administrateur ou les comptables de Horizon dans le maintien des livres de Horizon, la Cour conclut, selon la prépondérance des probabilités, que le montant de 32 550 \$ doit demeurer comme débit au compte de l'actionnaire de Horizon.

(3) Débit totalisant 20 249 \$ au cours des années 2004 à 2007

[105] M. Silas a indiqué que des erreurs de classification avaient été retrouvées dans le grand livre original de Horizon. Selon son examen, un montant de 20 249 \$ a été porté au débit du compte de l'actionnaire de Horizon par M. Barry, mais ce montant représenterait plutôt diverses dépenses d'entreprise de Horizon. M. Silas s'est basé sur l'examen du grand livre, mais n'avait pas de documents pour justifier sa position.

[106] Ce montant de 20 249 \$ a été alloué ainsi :

- en 2004 : 238 \$ (réparations);
- en 2005 : 10 597 \$ (dépenses de bureau, frais postaux, réparations et services publics);
- en 2006 : 6 648 \$ (mobilier, prêt, dépenses de bureau et réparations);
- en 2007 : 2 765 \$ (paiement de sous-contractant, mobilier et assurance).

[107] Puisqu'aucune preuve n'a été produite à l'audience quant à une quelconque erreur qu'auraient commise les comptables de Horizon dans le maintien des livres de cette société, et vu l'absence de preuve de M. De Pellegrin à cet égard, la Cour conclut, selon la prépondérance des probabilités, que les montants totalisant 20 249 \$ doivent demeurer comme débits au compte de l'actionnaire de Horizon.

(ii) *Les divers crédits*

(1) Dividende de 60 000 \$ de Horizon au cours de l'année d'imposition 2002

[108] Selon l'appelant, la Cour devrait accepter de porter au crédit du compte de l'actionnaire de Horizon le montant de 60 000 \$ représentant un dividende provenant de Horizon sur lequel M. De Pellegrin a été imposé en 2002 puisque M. De Pellegrin n'aurait jamais reçu cette somme.

[109] M. Barry a témoigné qu'il n'avait pas porté au crédit du compte de l'actionnaire le dividende de 60 000 \$ pour l'année 2002 puisqu'il n'y avait aucune indication de ce dividende dans le grand livre ou au compte de l'actionnaire de Horizon.

[110] De même, M. Silas a témoigné qu'il n'avait pas tenu compte de ce dividende puisque cette somme n'apparaissait pas au compte de l'actionnaire pour l'année 2002 et que l'information ne lui avait pas été transmise.

[111] Quant à M. De Pellegrin, ce dernier a vaguement témoigné ne pas se souvenir d'avoir reçu cette somme.

[112] Comme l'a précisé l'intimé, le dividende de 60 000 \$ (majoré à 75 000 \$) a été inclus dans le revenu de M. De Pellegrin conformément à la déclaration de revenus qu'il avait lui-même produite en 2003, pour l'année d'imposition 2002. La seule modification apportée à cette déclaration par le ministre lors de la divulgation volontaire (qui n'est pas contestée dans les présents appels) est l'ajout de 16 373 \$ à titre de revenus provenant d'activités professionnelles (jetons de présence). Ainsi, l'avis de cotisation initial daté du 12 juin 2003 (pièce R-10, Option C de M. De Pellegrin pour l'année 2002) ne faisait que reconnaître l'inclusion de ce dividende dans le revenu de M. De Pellegrin, comme déclaré par ce dernier.

[113] Vu la preuve produite à l'audience, la Cour n'est pas convaincue, selon la prépondérance des probabilités, qu'un crédit doit être porté au compte de l'actionnaire à cet égard, puisque la preuve n'est pas suffisante pour conclure que M. De Pellegrin n'a pas reçu cette somme. Selon la Loi, un contribuable doit inclure dans le calcul de son impôt un dividende lorsqu'il est reçu (art. 82). Ainsi, selon la prépondérance des probabilités, la Cour conclut que M. De Pellegrin a reçu ce montant en 2002, et aucun crédit ne doit être porté au compte de l'actionnaire à ce titre.

(2) Revenus provenant d'activités professionnelles

[114] L'appelant prétend que le vérificateur aurait dû créditer le compte de l'actionnaire du montant total des revenus provenant d'activités professionnelles (commissions) déclarés par M. De Pellegrin pour les années d'imposition 2007, 2008 et 2009 dans la divulgation volontaire, tout comme le vérificateur l'a fait pour les années d'imposition 2002, 2003 et 2004.

[115] Selon l'appelant, il faut donc ajouter des montants de 20 000 \$ en 2007, de 30 000 \$ en 2008 et de 20 000 \$ en 2009 à titre de crédits au compte de l'actionnaire. Pour l'année d'imposition 2007, le vérificateur a porté au crédit du compte de l'actionnaire une somme de 18 000 \$, alors que M. De Pellegrin a été imposé sur une somme de 38 000 \$ à titre de revenus provenant d'activités professionnelles. Pour l'année d'imposition 2008, le vérificateur a porté au crédit du compte de l'actionnaire une somme de 7 000 \$, alors que M. De Pellegrin a été imposé sur une somme de 37 000 \$ à titre de revenus provenant d'activités professionnelles. Pour l'année d'imposition 2009, le vérificateur n'a porté aucune somme au crédit du compte de l'actionnaire, alors que M. De Pellegrin a été imposé sur une somme de 20 000 \$ à titre de revenus provenant d'activités professionnelles.

[116] Selon l'intimé, les montants additionnels de revenus d'activités professionnelles ne doivent pas être portés au crédit du compte de l'actionnaire pour les années d'imposition 2007, 2008 et 2009, puisqu'aucune preuve n'a été produite à l'audience établissant que M. De Pellegrin n'a pas reçu les sommes en question. De plus, selon M. Barry, tous les montants déclarés dans la divulgation volontaire, et plus particulièrement les revenus provenant d'activités professionnelles, ont été portés au crédit du compte de l'actionnaire au bénéfice de l'appelant et, conséquemment, aucun montant additionnel ne devrait être considéré comme un crédit.

[117] En effet, M. Barry a témoigné qu'il avait porté au crédit du compte de l'actionnaire les montants des revenus provenant d'activités professionnelles tels qu'ils sont indiqués dans les livres de Horizon. Ainsi, pour les années d'imposition 2002, 2003 et 2004, il a crédité les montants de 16 373 \$, de 60 000 \$ et de 15 000 \$, respectivement. Ils représentent le montant des commissions inclus dans le revenu de M. De Pellegrin à titre de revenus provenant d'activités professionnelles et déclarés par M. De Pellegrin dans la divulgation volontaire, montants sur lesquels M. De Pellegrin a été imposé. Pour les années d'imposition 2005 et 2006, le vérificateur n'a crédité aucun montant au compte de l'actionnaire, et aucun montant n'a été ajouté aux revenus de M. De Pellegrin comme revenus d'activités

professionnelles pour ces années. Finalement, comme indiqué ci-dessus, pour les années d'imposition 2007, 2008 et 2009, M. Barry a porté au crédit du compte de l'actionnaire les montants de 18 000 \$, de 7 000 \$ et de 0 \$, respectivement, bien que M. De Pellegrin ait été imposé sur des montants supérieurs à titre de revenus provenant d'activités professionnelles pour ces années.

[118] Dans ses calculs, M. Silas a porté au crédit du compte de l'actionnaire les mêmes montants que M. Barry à cet égard. Toutefois, à l'audience, M. Silas a indiqué qu'il aurait dû créditer le plein montant des revenus déclarés à ce titre et a admis avoir fait une erreur. M. Silas a également indiqué qu'aucune somme n'avait été versée à M. De Pellegrin en provenance des comptes bancaires de Horizon à titre de salaire ou pour un autre motif. Ainsi, selon M. Silas, il est tout à fait approprié de porter au crédit du compte de l'actionnaire les montants correspondant aux revenus d'activités professionnelles sur lesquels M. De Pellegrin a été imposé.

[119] Pour les motifs suivants, la Cour conclut que le vérificateur a porté au crédit du compte de l'actionnaire de Horizon les montants exacts au titre des revenus provenant d'activités professionnelles, soit 18 000 \$ en 2007, 7 000 \$ en 2008 et 0 \$ en 2009. En effet, la preuve a démontré que les montants additionnels que l'appelant demande de porter au crédit du compte de l'actionnaire de Horizon sont des honoraires professionnels provenant de QuébecCo (la société exploitant les franchises de 1-800-GOT-JUNK) et non pas des revenus provenant de Horizon.

[120] Tout d'abord, il est clairement indiqué dans le rapport de M. Silas (rapport de l'expert, p. 30) que M. De Pellegrin a déclaré les revenus suivants (dans le rapport d'expert, GotJunk réfère à QuébecCo) :

- Pour 2007 : 18 000 \$ provenant de Horizon et 20 000 \$ provenant de GotJunk;
- Pour 2008 : 7 000 \$ provenant de Horizon et 30 000 \$ provenant de GotJunk;
- Pour 2009 : 0 \$ provenant de Horizon et 20 000 \$ provenant de GotJunk.

[121] De plus, selon les déclarations de revenus produites par M. De Pellegrin pour les années 2007 à 2009 dans la divulgation volontaire et produites en preuve à l'audience (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglets 6, 7 et 8), la Cour note ce qui suit. Pour l'année 2007, M. De Pellegrin a déclaré avoir reçu 18 000 \$ à titre de commissions d'une entreprise portant le nom 123; pour l'année 2008,

M. De Pellegrin a déclaré avoir reçu 7 000 \$ à titre de commissions d'une entreprise portant le nom 123 ainsi que des honoraires de 25 000 \$ d'une entreprise portant le nom 1-800-GOT-JUNK; et pour l'année 2009, M. De Pellegrin a déclaré avoir reçu seulement des honoraires de 20 000 \$ d'une entreprise portant le nom 1-800-GOT-JUNK. La Cour tient pour acquis que le nom 123 réfère à Horizon et, bien entendu, que 1-800-GOT-JUNK réfère à QuébecCo.

[122] La conclusion de la Cour s'appuie également sur le fait que Horizon a ralenti ses activités dès les années 2003-2004. Ainsi, la diminution des revenus provenant de Horizon est tout à fait plausible, et il est tout aussi plausible que QuébecCo, ayant démarré ses activités en 2006, ait versé des honoraires à M. De Pellegrin par la suite.

(3) Dépôt de 60 000 \$ au compte bancaire de Horizon en 2006

[123] Selon l'appelant, un montant de 60 000 \$ devrait être porté au crédit du compte de l'actionnaire de Horizon en 2006 puisque M. De Pellegrin a déposé ce montant en date du 28 juillet 2006 dans le compte bancaire de Horizon à la BMO (n° 832) (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 43, p. 17), ce dépôt étant composé de 45 000 \$ reçus de sa mère et de 15 000 \$ provenant de ses propres fonds. Selon M. Silas, le montant de 45 000 \$ serait un prêt consenti par la mère de M. De Pellegrin en 2006 pour lui permettre d'acquérir les franchises de 1-800-GOT-JUNK. M. Silas a confirmé que ce montant de 45 000 \$ aurait été déposé dans le compte bancaire de Horizon à la BMO (n° 832) le 28 juillet 2006 et ferait partie d'un dépôt totalisant 60 000 \$ effectué à cette même date.

[124] À l'audience, M. De Pellegrin a témoigné que le montant de 45 000 \$ provenant de sa mère était un prêt et non pas un don. De plus, selon M. De Pellegrin, ce montant aurait été déposé avec un autre montant de 15 000 \$ provenant de ses propres fonds, qui constituaient le total de 60 000 \$ déposé le 28 juillet 2006 dans le compte bancaire de Horizon. M. De Pellegrin a également témoigné que sa mère était âgée et souffrait d'une maladie importante, et qu'elle ne viendrait donc pas témoigner à l'audience.

[125] M. Barry a témoigné que, lors de l'entrevue initiale, M. De Pellegrin avait mentionné avoir reçu en 2006 un don de 45 000 \$ de sa mère et un autre don de 30 000 \$ de son beau-frère (M. Brulotte) (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 21, p. 12). M. Barry a témoigné qu'il n'avait pas été question de prêts à l'époque de la vérification. Toutefois, n'ayant pas été convaincu que des dons avaient été consentis à M. De Pellegrin, M. Barry n'a pas porté ces montants au crédit du compte de l'actionnaire de Horizon en 2006.

[126] Selon l'intimé, aucun crédit ne devrait être porté au compte de l'actionnaire puisqu'aucune preuve n'a été produite à l'audience démontrant que les fonds de 60 000 \$ provenaient de M. De Pellegrin personnellement. Selon l'intimé, la Cour doit également considérer les faits suivants pour refuser de porter quelque montant que ce soit au crédit du compte de l'actionnaire à cet égard. Tout d'abord, M. De Pellegrin n'a déclaré aucun revenu en 2005 et 2006. De plus, sa version des faits a changé au fil des ans. Tout d'abord, dans les procédures auprès de la Cour du Québec concernant les mêmes questions, M. De Pellegrin a prétendu que le montant de 45 000 \$ provenant de sa mère était inclus partiellement dans un dépôt de 30 000 \$, et M. Silas avait opiné que le montant de 45 000 \$ était un don (pièce R-7, rapport de M. Silas déposé auprès de la Cour du Québec daté du 24 avril 2020, p. 20 et 28 et annexe 10). Devant notre Cour, M. Silas a opiné que la somme de 45 000 \$ avait plutôt été prêtée à l'appelant par sa mère et faisait partie d'un dépôt plus important de 60 000 \$, alors que le dépôt de 30 000 \$ provenait plutôt du produit d'un rachat d'actions. Également, à l'audience, M. De Pellegrin a témoigné que sa mère lui avait consenti un prêt de 45 000 \$, alors qu'auparavant, il avait indiqué à M. Barry que c'était plutôt un don.

[127] Pour les motifs suivants, la Cour conclut, selon la prépondérance des probabilités, qu'un montant de 45 000 \$ doit être porté au crédit du compte de l'actionnaire de Horizon le 28 juillet 2006 à titre de don ou de prêt provenant de M^{me} De Pellegrin, et non pas le montant total de 60 000 \$ comme le demande l'appelant.

[128] En effet, aucune preuve fiable n'a été présentée à l'audience quant à la provenance de la somme de 15 000 \$ formant une partie du dépôt total de 60 000 \$. M. De Pellegrin a témoigné que cette somme provenait de ses propres fonds, alors que M. Silas a reconnu ne pas en connaître la provenance. Cette preuve n'est pas suffisamment convaincante pour que la Cour puisse conclure, selon la prépondérance des probabilités, que cette somme provenait des fonds propres de M. De Pellegrin et permettre ainsi de créditer le compte de l'actionnaire de Horizon du même montant.

[129] Quant à la somme de 45 000 \$ provenant de la mère de M. De Pellegrin, que ce soit un prêt ou un don, le traitement fiscal est le même en l'espèce, c'est-à-dire que ce montant est à porter au crédit du compte de l'actionnaire si la Cour est convaincue que cette somme provient de la mère de M. De Pellegrin. Vu la preuve produite à l'audience, la Cour conclut, selon la prépondérance des probabilités, et pour les motifs suivants, que la somme de 45 000 \$ provient de la mère de

M. De Pellegrin, et donc, le montant de 45 000 \$ doit être porté au crédit du compte de l'actionnaire de Horizon.

[130] M. De Pellegrin a témoigné que c'était la même chose pour lui que ce montant soit un prêt ou un don, et qu'il a remboursé sa mère en faisant de menus travaux sur sa maison et en l'aidant de multiples façons au fil des ans. À cet égard, la Cour note que, dans le cadre de relations familiales, la nature des opérations de transferts de fonds peut facilement être qualifiée différemment par l'une ou l'autre des parties. De plus, l'absence de documentation formelle entre les parties n'est pas suffisante pour que la Cour rejette l'affirmation de l'appelant. Au contraire, la Cour a trouvé le témoignage de M. De Pellegrin convaincant et crédible à cet égard.

[131] Pour conclure ainsi, la Cour tient compte également du fait que M. De Pellegrin avait mentionné à M. Barry au cours de la vérification avoir reçu en 2006 un don de sa mère totalisant 45 000 \$.

[132] Selon M. Silas, le montant de 45 000 \$ serait un prêt consenti à M. De Pellegrin par sa mère en 2006 pour lui permettre d'acquérir des franchises de 1-800-GOT-JUNK (rapport d'expert, p. 21). Selon la Cour, puisque les franchises ont été acquises en juillet 2006, il est vraisemblable que la mère de M. De Pellegrin ait consenti à prêter ou à donner une telle somme à son fils.

[133] Également, bien que la mère de M. De Pellegrin ne soit pas venue témoigner, et vu les raisons invoquées par M. De Pellegrin pour justifier l'absence de celle-ci, et compte tenu de la lettre jointe au rapport de l'expert (pièce S) par laquelle M^{me} De Pellegrin confirme avoir prêté un montant de 45 000 \$ à son fils en mai 2006, la Cour conclut qu'il est vraisemblable qu'un tel transfert d'argent entre la mère et le fils a eu lieu.

(4) Dépôts de 14 988 \$ et de 12 810 \$ en mai 2005

[134] Selon le compte de l'actionnaire préparé par les représentants de M. De Pellegrin (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 56), deux dépôts de 14 988 \$ et de 12 810 \$ effectués en mai 2005 ont été portés au crédit du compte de l'actionnaire. Dans sa vérification, M. Barry a demandé des explications quant à la source de ces dépôts. N'ayant pas obtenu de réponse, il n'a pas considéré ces montants comme étant des crédits dans le calcul du compte de l'actionnaire.

[135] Quant à M. Silas, il n'a pas considéré ces sommes comme étant des crédits à porter au compte de l'actionnaire pour l'année 2005.

[136] Selon l'intimé, vu l'absence de preuve quant à la provenance de ces sommes, la Cour ne devrait pas juger que ces montants doivent être portés au crédit du compte de l'actionnaire de Horizon.

[137] Vu l'absence de preuve produite au procès quant à la provenance de ces fonds, la Cour conclut que les montants de 14 988 \$ et de 12 810 \$ ne doivent pas être portés au crédit du compte de l'actionnaire de Horizon.

(5) Vente par M. De Pellegrin de la résidence : dépôt de 127 538,08 \$ en décembre 2005

[138] En 2003, M. De Pellegrin a acquis personnellement la résidence pour le prix de 185 000 \$ (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 36). En décembre 2005, M. De Pellegrin a vendu la résidence et a reçu un montant net de 127 538,08 \$, après remboursement du prêt hypothécaire et paiement des frais de vente (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 38).

[139] L'intimé prétend que l'appelant n'a pas démontré que la somme de 127 538,08 \$ déposée dans le compte bancaire de Horizon à la BMO (n° 832) le 1^{er} décembre 2005 représente le produit net de la vente de la résidence (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 43, p. 0.1). Selon l'intimé, vu l'absence de preuve que ces fonds ont bénéficié exclusivement à Horizon, aucun crédit ne devrait être porté au compte de l'actionnaire.

[140] M. Barry a témoigné qu'il avait demandé des informations à M. De Pellegrin concernant le dépôt de 127 538,08 \$ dans le compte bancaire de Horizon. N'ayant obtenu aucune information à ce sujet et ne connaissant donc pas la source des fonds ainsi déposés dans ce compte, M. Barry a conclu que ces fonds étaient des revenus non déclarés de Horizon. Lors de son témoignage, M. Barry a reconnu que, s'il avait été avisé que ces fonds provenaient de la vente de la résidence, il ne les aurait pas ajoutés aux revenus de Horizon.

[141] Quant à M. Silas, il est d'avis que le compte de l'actionnaire doit être crédité d'un montant équivalent à 127 538,08 \$, puisque ces fonds, provenant de la vente d'un actif détenu personnellement par M. De Pellegrin, ont été déposés dans les comptes bancaires de Horizon (rapport d'expert, chapitres 9 a. et 10 f.). Selon les documents joints au rapport d'expert (pièce Q1, p. 296 et suivantes), la date effective de la vente de la résidence est le 1^{er} décembre 2005. La preuve a démontré qu'une même somme de 127 538,08 \$ a été déposée dans le compte bancaire de Horizon à

la BMO (n° 832) le 1^{er} décembre 2005 (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 43, p. 0.1).

[142] La Cour ne souscrit pas à la position de l'intimé et est plutôt d'avis que la position de l'appelant doit prévaloir. Selon la prépondérance des probabilités, et pour les motifs suivants, la Cour conclut que la preuve a démontré que le produit net de la vente de résidence a été déposé au compte bancaire de Horizon auprès de la BMO (n° 832) le 1^{er} décembre 2005, jour de la vente de celle-ci, et un même montant doit être porté au crédit du compte de l'actionnaire de Horizon à cette même date.

[143] En effet, comme indiqué par M. Silas, le produit net de la vente de la résidence qui a eu lieu le 1^{er} décembre 2005 totalise 127 538,08 \$ et un dépôt du même montant a été effectué la même journée au compte bancaire de Horizon auprès de la BMO (n° 832). Ainsi, il est vraisemblable que la source du dépôt de 127 538,08 \$ au compte bancaire de Horizon soit le produit net de la vente de la résidence totalisant 127 538,08 \$. Puisque la résidence, et conséquemment, les fonds totalisant 127 538,08 \$ appartenaient à M. De Pellegrin, un montant équivalent doit être porté au crédit du compte de l'actionnaire de Horizon.

[144] La preuve a également démontré que Horizon faisait les versements hypothécaires et payait les autres frais de la maison. À cet égard, M. Silas de même que M. Barry ont témoigné que toutes les sommes payées par Horizon pour l'hypothèque grevant cette propriété et tous les autres frais payés par Horizon pour la résidence avaient été portés au débit du compte de l'actionnaire.

[145] De plus, il est clair, selon la preuve et l'admission de l'appelant, que M. De Pellegrin se servait des comptes bancaires de Horizon comme s'ils étaient les siens. Il est ainsi vraisemblable que M. De Pellegrin ait déposé le produit net de la vente de la résidence dans le compte bancaire de Horizon.

[146] La Cour note également que M. Barry a témoigné que la somme de 127 538,08 \$ n'avait pas été portée au crédit du compte de l'actionnaire de Horizon.

(6) Crédits de 5 296 \$ pour paiements sur les cartes de crédit de Horizon

[147] Selon M. Silas, la Cour devrait porter au crédit du compte de l'actionnaire deux montants de 2 648 \$ représentant des paiements effectués en novembre 2003 et décembre 2003 par M. De Pellegrin sur les soldes dus sur les cartes de crédit de Horizon. M. Silas a toutefois convenu à l'audience qu'il n'avait aucune

documentation pour étayer sa position. M. De Pellegrin n'a pas témoigné à l'audience sur la provenance de ces fonds.

[148] Vu l'absence de preuve produite au procès quant à la provenance de ces fonds, la Cour conclut que les deux montants de 2 648 \$ ne doivent pas être portés au crédit du compte de l'actionnaire de Horizon.

C. Autres questions concernant l'année d'imposition 2006

(1) Revenus non déclarés totalisant 37 418 \$

[149] Selon la vérification effectuée par M. Barry, les dépôts suivants totalisant 37 418 \$ apparaissant dans le compte bancaire personnel de M. De Pellegrin à la Banque Toronto-Dominion sont demeurés inexpliqués (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 35) :

- 80 \$ en date du 20 janvier 2006;
- 513,84 \$ en date du 15 février 2006;
- 32 235 \$ en date du 26 mai 2006;
- 45 \$ en date du 6 juin 2006;
- 4 544,19 \$ en date du 11 septembre 2006.

[150] Selon l'intimé, l'appelant n'a produit aucune preuve démontrant que ces montants totalisant 37 418 \$ proviennent d'une source non imposable. Ainsi, puisqu'aucun témoignage à l'audience ni aucun document appuyant la position de l'appelant n'a été présenté en preuve, l'appelant ne s'est pas acquitté du fardeau de la preuve qui lui incombait devant la Cour. Conséquemment, l'intimé prétend que l'inclusion de ces montants dans le revenu de M. De Pellegrin doit être maintenue.

[151] Au cours de l'audience, M. De Pellegrin n'a pas témoigné sur la source des différents dépôts mentionnés ci-dessus. Toutefois, l'onglet 19 du Cahier de documents de l'intimé (p. 30 et suivantes) contient la copie d'un acte notarié daté du 23 août 2005 faisant état d'un prêt de 32 235 \$ sans intérêts consenti par M. De Pellegrin à M^{me} Judith Elizabeth Hutton. Ce prêt était garanti par une hypothèque grevant un immeuble appartenant à M^{me} Hutton et était remboursable à

la première des deux dates suivantes : le 23 août 2006 ou à la vente de l'immeuble hypothéqué.

[152] Selon l'avis d'appel, ces montants proviennent du gain réalisé lors de la vente de la résidence en 2005 et du remboursement d'un prêt consenti à une amie (paragraphe 25), et donc proviennent de sources non imposables.

[153] La Cour conclut, selon la prépondérance des probabilités, que l'appelant s'est acquitté de son fardeau de démontrer que le montant de 32 235 \$ provient du remboursement du prêt consenti à M^{me} Hutton, vu le document notarié produit en preuve et les dates correspondantes de remboursement du prêt et du dépôt. Le remboursement d'un prêt étant une source non imposable, le montant de 32 235 \$ ne doit pas être inclus dans le revenu de M. De Pellegrin aux fins du calcul de l'impôt. Toutefois, vu l'absence de preuve concernant les autres dépôts apparaissant dans le compte bancaire personnel de M. De Pellegrin, la Cour conclut que M. De Pellegrin doit inclure dans le calcul de son revenu pour l'année d'imposition 2006 en application du paragraphe 9(1) le montant de 5 183 \$ représentant le solde des dépôts inexplicables retrouvés dans son compte bancaire personnel.

(2) Avantage à l'actionnaire de 56 048 \$ en application du paragraphe 15(1)

(a) Thèses des parties

[154] Selon le ministre, M. De Pellegrin a reçu un avantage totalisant 56 048 \$ au cours de l'année 2006 dont la valeur doit être incluse dans le calcul de son revenu en application du paragraphe 15(1), en raison du paiement par Horizon des frais juridiques de 1 207,76 \$ pour la constitution de la Fiducie et d'une partie des frais d'acquisition des franchises de 1-800-GOT-JUNK pour 54 840 \$.

[155] Selon l'intimé, puisque l'appelant n'a produit aucune preuve pour démolir l'hypothèse du ministre selon laquelle ce montant de 1 207,76 \$ avait été payé à M^e Luc Ménard à titre de frais juridiques pour la constitution de la Fiducie, M. De Pellegrin doit ajouter cette somme à son revenu. En ce qui concerne le paiement par Horizon d'une partie des frais d'acquisition des franchises de 1-800-GOT-JUNK totalisant 54 840 \$, l'intimé prétend que M. De Pellegrin s'est approprié des fonds appartenant à Horizon pour les investir dans QuébecCo, justifiant ainsi que ces sommes soient considérées comme un avantage à inclure à son revenu en application du paragraphe 15(1).

[156] Selon l'appelant, les frais juridiques de 1 207,76 \$ ont été payés à M^e Ménard pour des services juridiques rendus dans le cadre de l'exploitation de l'entreprise de Horizon et ainsi, ce montant ne représente pas un avantage à l'actionnaire de Horizon au sens du paragraphe 15(1).

[157] De plus, puisque les fonds totalisant 54 840 \$ ont été utilisés par M. De Pellegrin pour acquérir les franchises de 1-800-GOT-JUNK, M. De Pellegrin ne devrait pas se faire imposer personnellement pour quelque montant que ce soit en application du paragraphe 15(1); ce montant devrait plutôt être porté au débit du compte de l'actionnaire de Horizon. Ainsi, cette opération devrait être visée par le paragraphe 15(2) et non pas par le paragraphe 15(1).

[158] L'appelant prétend également que ce montant de 54 840 \$ a été payé à même les fonds provenant d'un dépôt de 60 000 \$ effectué la même journée dans le même compte bancaire de Horizon à la BMO (n^o 832), ce montant étant constitué d'un prêt de 45 000 \$ provenant de sa mère et de 15 000 \$ provenant de ses propres fonds. De plus, selon l'appelant, puisque les comptables de Horizon et de QuébecCo n'étaient pas les mêmes personnes, la Cour devrait retenir les affirmations de M. Silas, à savoir que les comptables de Horizon ont erronément indiqué que les frais ainsi payés étaient des frais juridiques. De plus, toujours selon M. Silas, les paiements de 60 000 \$ (premier versement des frais d'acquisition des franchises) et de 54 840 \$ (en paiement du solde dû sur les frais d'acquisition des franchises) auraient dû être indiqués sur le plan comptable comme étant des prêts effectués par Horizon à QuébecCo, ce qui ne donnerait pas lieu à un avantage à l'actionnaire au sens du paragraphe 15(1).

(b) Les principes applicables

[159] Les parties pertinentes du paragraphe 15(1) sont rédigées ainsi :

15(1) La valeur de l'avantage qu'une société confère, à un moment donné, à son actionnaire [...] est incluse dans le calcul du revenu de l'actionnaire [...] pour son année d'imposition qui comprend ce moment, sauf dans la mesure où cette valeur est réputée en vertu de l'article 84 constituer un dividende ou dans la mesure où cet avantage est conféré à l'actionnaire

15(1) If, at any time, a benefit is conferred by a corporation on a shareholder of the corporation... then the amount or value of the benefit is to be included in computing the income of the shareholder... for its taxation year that includes the time, except to the extent that the amount or value of the benefit is deemed by section 84

au moyen de l'une des opérations
suivantes [...]

to be a dividend or that the benefit
is conferred on the shareholder ...

[Non souligné dans l'original.]

[160] La Cour d'appel fédérale a récemment réitéré le cadre analytique pour déterminer si un avantage a été conféré à un actionnaire au titre du paragraphe 15(1) dans l'arrêt *Laliberté c. Canada* (2020 CAF 97, par. 33). Ainsi, la Cour doit faire cette analyse en trois étapes de la façon suivante :

- (i) déterminer si un avantage a été conféré à l'actionnaire en sa qualité d'actionnaire;
- (ii) déterminer précisément la teneur de l'avantage;
- (iii) déterminer la valeur de l'avantage conféré à l'actionnaire en fonction de ce qu'il lui en aurait coûté s'il n'avait pas été un actionnaire.

[161] La Loi ne définit pas ce qu'est un « avantage » au sens du paragraphe 15(1). La jurisprudence a établi que le terme « avantage » pouvait viser les paiements, distributions, bénéfiques et avantages qui vont d'une société à un actionnaire par une voie autre que la voie plus orthodoxe des dividendes (*Minister of National Revenue v. Pillsbury Holdings Ltd*, [1964] CTC 294 (Ex. Ct.) [*Pillsbury*], par. 18). Cette détermination est purement factuelle. Dans l'arrêt *Pillsbury*, la Cour a conclu que le terme conférer signifie « accorder » ou « attribuer ».

[162] La jurisprudence a aussi établi qu'il n'était pas toujours nécessaire qu'il y ait une intention de conférer un avantage à un actionnaire ou même que l'actionnaire soit au courant qu'un avantage lui a été conféré pour que le paragraphe 15(1) soit applicable (*Canada c. Chopp*, [1997] A.C.F. n° 1551 (C.A.F.) [*Chopp*], par. 4 à 8; *Laliberté*, précité, par. 44). Dans certains cas toutefois, l'intention de conférer un avantage sera un élément à considérer, par exemple, si le contribuable allègue que les livres comptables sont erronés (*Laliberté*, précité, par. 44).

[163] Également, la jurisprudence reconnaît que l'avantage visé par le paragraphe 15(1) ne peut découler d'une erreur non conforme aux principes suivis par la société (*Chopp*, précité, par. 8).

(c) **Discussion**

[164] Pour les motifs suivants, la Cour conclut que le montant de 54 840 \$ doit être ajouté dans le revenu de M. De Pellegrin à titre d'avantage à l'actionnaire en application du paragraphe 15(1) pour l'année d'imposition 2006, mais pas le montant de 1 207,76 \$ payé par Horizon pour des frais juridiques.

[165] Tout d'abord, comme l'a plaidé l'intimé, la Cour convient qu'aucune des exceptions prévues au paragraphe 15(1) n'est applicable en l'espèce.

[166] De plus, la Cour précise qu'elle n'a pas souscrit à la partie du rapport d'expert traitant de la manière dont ces opérations auraient dû être indiquées dans la comptabilité, et plus précisément le chapitre 8 k. du rapport d'expert. Comme mentionné ci-dessus, selon M. Silas, les paiements faits par Horizon pour les franchises de 1-800-GOT-JUNK auraient dû être traités comme un prêt consenti par Horizon à QuébecCo, puisque Horizon a effectué les paiements des frais de franchise. Ainsi, Horizon aurait dû indiquer dans ses livres que QuébecCo lui devait 54 840 \$ et, de son côté, QuébecCo aurait dû indiquer dans ses livres qu'elle devait 54 840 \$ à Horizon. M. Silas allègue également dans son rapport que les frais de 1 207,76 \$ payés à M^e Ménard représentent des frais juridiques payés par Horizon dans le cours de ses activités normales.

[167] La preuve a démontré que, dans l'état des résultats et le bilan de Horizon pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2006, Horizon a indiqué avoir effectué des dépenses pour frais juridiques totalisant 56 048 \$. La déduction de ces dépenses dans le calcul du revenu de Horizon a toutefois été refusée lors de la vérification effectuée par M. Barry.

[168] La preuve a également démontré que ce montant de 56 048 \$ n'a pas été porté au débit du compte de l'actionnaire de Horizon. M. Barry n'a pas eu connaissance des opérations à l'égard de l'achat des franchises de 1-800-GOT-JUNK. Au cours de la vérification, M. Barry a demandé des informations au sujet des retraits, mais il n'a pas obtenu de réponses.

[169] Lors de l'entrevue initiale avec le vérificateur, M. De Pellegrin avait mentionné que les frais de 56 000 \$ étaient des frais comptables ou professionnels (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 21, p. 5). Également, la déclaration de revenus de Horizon pour l'année se terminant le 31 octobre 2006 indique à titre de dépenses des frais juridiques totalisant 56 048 \$ (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 54).

(i) Frais de 1 207,76 \$

[170] Le grand livre de même que les relevés bancaires de Horizon indiquent que la société a payé à M^e Ménard des frais juridiques de 1 207,76 \$ par chèque daté du 21 février 2006 (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 60, p. 1 et onglet 42, p. 7). Selon l'acte créant la Fiducie, M^e Ménard en est le constituant. Également, l'acte de fiducie indique que la Fiducie allait souscrire des actions participantes d'une nouvelle compagnie qui exploiterait une franchise connue sous la marque de commerce 1-800-GOT-JUNK.

[171] La Cour conclut, selon la prépondérance des probabilités, que, vu que le paiement des frais juridiques a été effectué en février 2006 alors que la Fiducie a été constituée le 4 août 2006, les frais de 1 207,76 \$ ne sont pas des frais juridiques payés pour la constitution de la Fiducie. La Cour conclut qu'il est donc vraisemblable que les frais payés à M^e Ménard en février 2006 représentent des frais juridiques payés dans le cours des activités normales de Horizon.

[172] Pour conclure ainsi, la Cour a également tenu compte du fait que Horizon exploitait toujours une entreprise en février 2006, bien que ses activités fussent au ralenti. Il était ainsi vraisemblable que Horizon ait à payer des frais juridiques dans l'exploitation de son entreprise. De plus, la Cour a tenu compte du fait que la somme de 1 207,76 \$ n'apparaît pas au compte de prêt de l'administrateur dans les livres de QuébecCo (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 49), et n'est donc pas incluse dans les sommes dues par QuébecCo à M. De Pellegrin à titre d'administrateur de QuébecCo.

(ii) Frais de 54 840 \$

[173] Comme indiqué ci-dessus, la Cour n'en vient pas à la même conclusion quant aux frais de 54 840 \$ qui ont été payés par Horizon pour l'achat de franchises de 1-800-GOT-JUNK. Pour les motifs suivants, la Cour conclut que M. De Pellegrin a reçu un avantage de Horizon totalisant 54 840 \$, parce que Horizon a payé les frais d'acquisition de franchises dont elle n'est pas propriétaire et que cet avantage a été reçu par M. De Pellegrin à titre d'actionnaire de Horizon.

[174] En effet, si M. De Pellegrin avait payé lui-même les frais de franchise, il aurait dû payer ce même montant au franchiseur en puisant dans son propre patrimoine, ce qu'il n'a pas fait.

[175] Dans le grand livre de Horizon, en date du 28 juillet 2006, il est indiqué que Horizon a émis un chèque de 54 840 \$ au franchiseur de 1-800-GOT-JUNK, que ce montant est payé à titre de paiement final des frais de franchise et est inclus dans les frais juridiques dont la déduction est demandée dans le calcul de son revenu (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 60, p. 2 et onglet 54). La même journée, Horizon a transféré de son compte à la BMO (n° 832) à son autre compte à la BMO (n° 382) un montant de 54 840 \$. Ce transfert est suivi d'un débit par traite bancaire de 54 840 \$.

[176] Selon un courriel daté du 24 juillet 2006 envoyé par le franchiseur à M. De Pellegrin, un paiement de 60 000 \$ aurait été effectué le 21 juillet 2006 pour l'acquisition de la franchise n° 1, laissant un solde impayé de 5 720 \$. Une traite bancaire de 60 000 \$ a effectivement été déduite du compte bancaire de Horizon à la BMO (n° 832) en date du 21 juillet 2006. Les frais d'acquisition de la franchise n° 2 étaient de 55 120 \$ et un solde de 49 120 \$ demeurait impayé. Le solde dû au franchiseur s'établissait donc à 54 840 \$ (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 55). Selon ce document, le coût total d'acquisition des franchises de 1-800-GOT-JUNK s'élevait donc à 120 840 \$.

[177] Comme indiqué ci-dessus, le montant total de 120 840 \$ est inclus dans le compte de prêt de l'administrateur de QuébecCo et est donc inclus dans les sommes dues par QuébecCo à M. De Pellegrin. La Cour note également que les livres de QuébecCo indiquent précisément que le montant total de 120 840 \$, incluant le montant de 54 840 \$, représente les frais d'acquisition des franchises de 1-800-GOT-JUNK et constitue donc un montant dû à son administrateur, M. De Pellegrin (et non pas à Horizon) (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 49).

[178] De plus, dans son témoignage, M. De Pellegrin a admis que le montant de 54 840 \$ payé par Horizon représentait le solde dû pour les frais d'acquisition des franchises de 1-800-GOT-JUNK.

[179] L'appelant allègue qu'il y a eu des erreurs dans les livres comptables de Horizon, sans produire aucune preuve à ce sujet. Dans son témoignage, M. De Pellegrin a été vague à cet égard, et il ne savait pas ce que les comptables avaient indiqué dans les livres et registres des sociétés. Les comptables de Horizon n'ont pas témoigné à l'audience.

[180] Pour que la Cour retienne la position de l'appelant qu'il y a eu erreur dans les livres de Horizon, ce qu'elle refuse de faire, il faudrait également qu'elle conclue qu'il y a eu erreur dans les livres comptables et les états financiers de QuébecCo,

erreur qui n'a pas été prouvée devant elle. Aucune preuve n'a été produite à cet effet à l'audience. Le témoignage de M. De Pellegrin sur les livres de QuébecCo était également vague. De plus, comme dans le cas de Horizon, les comptables de QuébecCo n'ont pas témoigné à l'audience.

[181] Si une partie allègue une erreur dans les livres comptables, il faut qu'elle produise une preuve fiable et crédible à cet effet, ce que l'appelant n'a pas fait en l'espèce. Vu l'absence de preuve quant aux erreurs alléguées dans les livres de Horizon et dans les livres de QuébecCo, la Cour ne peut retenir les arguments soulevés par l'appelant.

[182] M. De Pellegrin a témoigné qu'il ne savait pas si un montant de 56 048 \$ avait été porté au débit du compte de l'actionnaire de Horizon. Il reconnaît toutefois que, dans le compte de prêt de l'administrateur de QuébecCo, un montant total de 120 840 \$ a été porté à son crédit et que ce montant représente les frais d'acquisition des franchises de 1-800-GOT-JUNK (pièce R-1, Cahiers de documents de l'intimé, onglet 49).

[183] Comme mentionné plus haut, l'intimé a demandé à la Cour de tirer une inférence négative de l'absence des personnes, c'est-à-dire les comptables, qui auraient pu témoigner à l'audience sur la manière dont les livres et registres ont été tenus ainsi que sur la comptabilité des sociétés au moment où les opérations ont été effectuées et au cours de la divulgation volontaire. Comme indiqué plus haut, la Cour refuse de tirer une inférence négative de l'absence du témoignage de ces professionnels. En effet, pour conclure comme elle l'a fait, le témoignage de ces professionnels n'était pas nécessaire.

[184] De plus, pour conclure à l'application du paragraphe 15(1), la Cour a pris en compte que la preuve présentée à l'audience a démontré ce qui suit. Horizon n'est pas actionnaire de QuébecCo, mais c'est plutôt la Fiducie qui détient la totalité des actions du capital de QuébecCo, et donc le montant de 54 840 \$ ne peut être considéré comme une contribution de capital de la part de l'actionnaire de QuébecCo. Les états financiers de QuébecCo indiquent un montant de 90 000 \$ à titre d'autre actif – frais de franchise, et donc il est clair que QuébecCo est la propriétaire des franchises de 1-800-GOT-JUNK, et non pas Horizon. Aucun montant dû à Horizon n'apparaît dans les livres de QuébecCo. Pour l'exercice se terminant le 31 août 2007, les états financiers de QuébecCo indiquent plutôt un montant dû à l'administrateur totalisant 138 344 \$ (pièce R-1, Cahier de documents de l'intimé, onglet 53).

[185] Finalement, la Cour ne retient pas l'argument de l'appelant selon lequel cette opération devrait être visée par le paragraphe 15(2) plutôt que par le paragraphe 15(1), et donc que le montant de 54 840 \$ devrait être porté au débit du compte de l'actionnaire de Horizon. Le ministre a établi la cotisation de M. De Pellegrin en fonction du paragraphe 15(1) et, vu que les conditions d'application de ce paragraphe sont remplies en l'espèce, la Cour maintient la cotisation établie par le ministre à cet égard.

(iii) *Pénalités prévues au paragraphe 163(2)*

(1) *Thèses des parties*

[186] Selon l'appelant, aucune pénalité prévue au paragraphe 163(2) ne devrait être imposée à M. De Pellegrin pour l'année d'imposition 2006. M. De Pellegrin a décidé en 2007 d'engager des professionnels dans le but d'effectuer une divulgation volontaire pour ses années d'imposition 2002 à 2005, laquelle a inclus par la suite les années d'imposition 2006 à 2009. Malheureusement pour M. De Pellegrin, la divulgation volontaire n'a pas été acceptée telle quelle par les autorités fiscales, en raison de déclarations de revenus produites par deux différents comptables indiquant des salaires différents pour l'année 2009. M. De Pellegrin désirait mettre ses affaires fiscales en ordre, après s'être remis de moments personnels difficiles à la suite du décès de son père.

[187] Selon l'intimé, les pénalités doivent être maintenues pour les raisons suivantes. M. De Pellegrin est un non-déclarant récurrent et sa conduite fait preuve d'indifférence à l'égard du respect de la Loi. M. De Pellegrin ne devait pas ignorer que les frais d'acquisition des franchises de 1-800-GOT-JUNK avaient été payés par des fonds provenant de Horizon. Selon l'intimé, M. De Pellegrin devait s'assurer que les différents comptables qui s'occupaient des affaires de Horizon, d'une part, et ceux qui s'occupaient des affaires de QuébecCo, d'autre part, avaient les informations justes pour tenir adéquatement les livres et registres des sociétés. Également, les dépôts inexpliqués demeurent inexpliqués après l'audience. M. De Pellegrin devait savoir qu'il avait des revenus non déclarés. De plus, M. De Pellegrin devait conserver des livres de comptes et des registres en bonne et due forme, particulièrement après avoir entamé le processus de divulgation volontaire auprès des autorités fiscales.

(2) Les principes applicables

[188] Le paragraphe 163(2) dispose ce qui suit :

163(2) 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 [...]

163(2) Every person who, knowingly, or under circumstances amounting to gross negligence, has made or has participated in, assented to or acquiesced in the making of, a false statement or omission in a return, form, certificate, statement or answer (in this section referred to as a "return") filed or made in respect of a taxation year for the purposes of this Act, is liable to a penalty of the greater of \$100 and 50% of the total of...

[Non souligné dans l'original.]

[189] Le paragraphe 163(2) dispose qu'est passible d'une pénalité 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, ou y participe, y consent ou y acquiesce.

[190] Selon le libellé du paragraphe 163(2), deux éléments doivent être réunis pour que soit applicable la pénalité prévue par ce paragraphe : (1) un élément mental – « sciemment ou dans des circonstances équivalant à faute lourde »; (2) un élément matériel – « fait un faux énoncé ou une omission ».

[191] Le fardeau d'établir les faits justifiant l'imposition des pénalités incombe au ministre et non à l'appelant (par. 163(3)).

[192] Dans l'arrêt *Wynter c. La Reine*, 2017 CAF 195 [Wynter], une décision unanime de la Cour d'appel fédérale, le juge Rennie s'est prononcé sur les critères liés aux mots « sciemment » et « faute lourde » du paragraphe 163(2) :

[11] Lorsque le législateur utilise d'autres termes, il est présumé avoir eu l'intention de prêter des sens différents à ces termes. En d'autres mots, le législateur ne se répète pas : voir Ruth Sullivan, *Statutory Interpretation*, 3^e éd. (Toronto : Irwin Law Inc., 2016), à la p. 43. L'article 163 permet l'imposition de pénalités dans les

cas où le contribuable a connaissance des faits *ou* dans des circonstances équivalant à faute lourde. L'article n'est pas conjonctif, et ces deux termes sont présumés avoir un sens et une teneur différents.

[12] La distinction entre la faute lourde – établie par une appréciation objective du comportement du contribuable – et l'ignorance volontaire (également appelée « aveuglement volontaire ») – établie par renvoi à l'état d'esprit subjectif du contribuable – ne date pas d'hier. Il est vrai qu'il s'agit parfois d'une distinction tenue qui n'est pas toujours clairement établie. Néanmoins, le législateur est présumé avoir été au courant de cette distinction.

[Italique dans l'original.]

[193] Il y a faute lourde lorsque la conduite du contribuable est jugée nettement inférieure à ce que l'on attendrait d'un contribuable raisonnable (*Wynter*, précité, par. 18). En outre, comme l'indique la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Guindon c. Canada*, 2015 CSC 41 (par. 61), les pénalités « vise[nt] à sanctionner une conduite grave, non la négligence ordinaire ou la simple erreur du spécialiste en déclarations ou du planificateur ».

[194] Le concept de « faute lourde » a été défini ainsi dans la décision *Venne c. La Reine*, [1984] A.C.F. n° 314 (QL), 84 D.T.C. 6247 (C.F. 1^{re} inst.) :

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 correspond à une action délibérée, une indifférence au respect de la loi.

[195] Le critère de la « faute lourde » est un critère objectif (arrêt *Wynter*, précité, par. 21). La faute lourde est évaluée au regard du comportement attendu d'une personne raisonnable dans les mêmes circonstances.

(3) Discussion

[196] Il a été établi que M. De Pellegrin a produit sa déclaration de revenus pour l'année d'imposition 2006 et que celle-ci était inexacte. Ainsi, l'élément matériel est présent en l'espèce (*D'Andrea c. La Reine*, 2011 CCI 298, par. 35).

[197] Mais qu'en est-il de l'élément mental? Est-ce que M. De Pellegrin a sciemment fait un faux énoncé ou une omission ou a-t-il fait un faux énoncé ou une omission dans des circonstances équivalant à faute lourde, ou y a-t-il participé, consenti ou acquiescé?

[198] Pour les motifs suivants, la Cour conclut que le ministre ne s'est pas acquitté de son fardeau de justifier les pénalités imposées en vertu du paragraphe 163(2) pour l'année d'imposition 2006 à l'égard des montants ajoutés au revenu de M. De Pellegrin en application du paragraphe 15(1) et des dépôts inexplicés ajoutés à son revenu en application du paragraphe 9(1)

[199] Comme indiqué plus haut, M. De Pellegrin a décidé en 2007 de mettre ses affaires fiscales en ordre et a engagé des professionnels pour préparer et ensuite produire ses déclarations de revenus et celles de Horizon pour les années 2002 à 2009. Les autorités fiscales ont refusé les déclarations issues du processus de divulgation volontaire puisqu'entre autres, des déclarations de revenus produites par deux représentants différents indiquaient des revenus différents.

[200] À l'audience, la justification présentée par M. Barry pour l'imposition des pénalités a été très succincte. De plus, l'intimé n'a produit en preuve aucun rapport du vérificateur démontrant les motifs pour lesquels le ministre a décidé d'imposer des pénalités à M. De Pellegrin sur les dépôts inexplicés dans son compte bancaire personnel qui ont été ajoutés à son revenu ainsi que sur les montants qui ont été ajoutés à son revenu en application du paragraphe 15(1) pour l'année d'imposition 2006. La Loi est claire et prévoit que le ministre a le fardeau d'établir les faits justifiant l'imposition des pénalités.

[201] La Cour conclut que l'intimé n'a pas démontré, selon la prépondérance des probabilités, que M. De Pellegrin a fait preuve de négligence équivalant à faute lourde en produisant sa déclaration de revenus pour l'année 2006, autant à l'égard des revenus provenant des dépôts inexplicés dans son compte bancaire personnel qu'à l'égard des montants ajoutés à son revenu en vertu du paragraphe 15(1).

[202] Comme l'indique l'arrêt *Wynter*, précité (par. 18 et 19), la faute lourde :

[18] [...] se manifeste lorsque la conduite d'un contribuable se situe considérablement en deçà de la conduite à laquelle on est en droit de s'attendre de la part d'un contribuable raisonnable. [...]

[19] La faute lourde nécessite un plus haut degré de négligence que la simple absence de diligence raisonnable. Elle correspond à un écart marqué ou important par rapport à la conduite à laquelle on est en droit de s'attendre. Elle va au-delà de l'inattention ou des fausses déclarations. Ce point est expliqué dans le jugement de la Cour dans *Zsoldos c. Canada (Procureur général)*, 2004 CAF 338, au paragraphe 21, 2004 D.T.C. 6672 :

Lorsqu'il détermine les pénalités pour faute lourde, le ministre doit prouver l'existence d'un degré important de négligence qui correspond à une action délibérée, une indifférence au respect de la loi. (Voir *Venne c. Sa Majesté La Reine* [1984], A.C.F. n° 314, 84 D.T.C. 6247, p. 6256 (C.F. 1^{re} inst.).)

[Mes soulignés.]

[203] Pour évaluer la négligence équivalant à faute lourde, comme indiqué ci-dessus, la conduite attendue de M. De Pellegrin, qui a exploité l'entreprise Horizon de 1999 à 2005, doit être mesurée par rapport à celle d'un contribuable raisonnable ayant la même expérience des affaires, c'est-à-dire une personne ayant exploité une entreprise pendant 5 à 6 ans. M. De Pellegrin a engagé les Défenseurs Fiscaux pour l'accompagner dans le processus de divulgation volontaire et pour préparer ses déclarations de revenus ainsi que les déclarations de revenus de Horizon. Ces mêmes professionnels ont accompagné M. De Pellegrin à tous moments dans la vérification et dans des discussions avec M. Barry. La preuve a démontré que M. De Pellegrin a remis des dizaines de boîtes de documents au cours de la vérification, après que M. Barry a demandé des informations additionnelles.

[204] La Cour ne peut conclure, selon la prépondérance des probabilités, qu'au dépôt de sa déclaration de revenus lors de la divulgation volontaire pour l'année d'imposition 2006, M. De Pellegrin a fait preuve de négligence équivalant à faute lourde. M. De Pellegrin a engagé des professionnels afin de mettre ses affaires fiscales en ordre, après les années difficiles ayant suivi le décès de son père, et leur a transmis tous les documents requis pour préparer et déposer les déclarations de revenus lors de la divulgation volontaire.

[205] Aucune preuve n'a été présentée par l'intimé démontrant que M. De Pellegrin a agi de façon délibérée, ou qu'il a fait preuve d'indifférence au respect de la Loi, en omettant d'inclure ces montants dans ses revenus. Bien que la Cour a conclu qu'un montant de 5 183 \$ devait être ajouté au revenu de M. De Pellegrin, elle est convaincue que c'est l'inattention de M. De Pellegrin envers le travail effectué par ses représentants qui a mené à cette fausse déclaration et qu'elle ne constitue pas une action délibérée ou de l'indifférence au respect de la Loi équivalant à faute lourde. Au contraire, la preuve a démontré que M. De Pellegrin a pris toutes les mesures appropriées pour régulariser sa situation fiscale et se conformer à ses obligations fiscales.

[206] Également, la preuve a démontré que M. De Pellegrin a toujours utilisé les comptes bancaires de Horizon comme si c'était les siens, en retirant des sommes à

son bénéfice et en y déposant des sommes, par exemple, lors de la vente de la résidence, ou encore en y déposant des fonds provenant de sa mère. Comme l'a indiqué l'appelant, le ministre aurait pu décider d'imposer M. De Pellegrin à cet égard en appliquant les dispositions du paragraphe 15(2), mais il a décidé de l'imposer en appliquant le paragraphe 15(1).

[207] De plus, la Cour ne peut conclure que M. De Pellegrin a sciemment fait de faux énoncés dans sa déclaration de revenus en omettant de déclarer les montants de 54 840 \$ à titre d'avantage à l'actionnaire en application paragraphe 15(1) ou en omettant d'inclure dans son revenu le montant de 5 183 \$ des dépôts inexplicés dans son compte bancaire personnel. La Cour conclut que le ministre ne s'est pas acquitté de son fardeau de justifier l'imposition des pénalités à cet égard.

Signé à Ottawa (Ontario), ce 15^e jour de janvier 2025.

« Dominique Lafleur »

Juge Lafleur

RÉFÉRENCE : 2025 CCI 7

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2018-686(IT)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : ROBERT DE PELLEGRIN c. SA
MAJESTÉ LE ROI

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Les 11, 12, 13, 27, et 28 juin 2024

MOTIFS DE JUGEMENT PAR : L'honorable juge Dominique Lafleur

DATE DU JUGEMENT : Le 15 janvier 2025

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : M^e Christopher R. Mostovac

Avocates de l'intimé : M^e Katherine Savoie
M^e Marie-Aimée Cantin

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : M^e Christopher R. Mostovac

Cabinet : Starnino Mostovac S.E.N.C.

Pour l'intimé :

Shalene Curtis-Micallef
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada