

Federal Court of Appeal



Cour d'appel fédérale

Date : 20010724

Dossier : A-390-00

Référence neutre : 2001 CAF 240

**CORAM : LE JUGE DESJARDINS
LE JUGE ISAAC
LE JUGE MALONE**

ENTRE :

GEORGE R.H. HSU

appellant

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE DESJARDINS

[1] Il s'agit d'un appel d'un jugement par lequel la Cour canadienne de l'impôt ((2000), 2000 D.T.C. 2232 (juge Hamlyn)) a rejeté l'appel que l'appellant avait interjeté contre les nouvelles cotisations relatives à son revenu pour les années d'imposition 1993 et 1994. Il s'agit de savoir si le juge de la Cour de l'impôt a commis une erreur en concluant que

l'appelant avait la charge de réfuter le bien-fondé des nouvelles cotisations. Il s'agit également de savoir si le juge de première instance a commis une erreur en concluant que l'appelant avait touché un revenu non déclaré et s'il a eu raison de maintenir les nouvelles cotisations.

Les faits

[2] L'appelant ainsi que sa conjointe et ses enfants ont quitté Taïwan pour immigrer au Canada le 25 avril 1992 et sont par la suite devenus citoyens canadiens. À l'appui de sa demande d'immigration, l'appelant a fourni, le 4 mars 1991, un « état de la valeur nette personnelle » énumérant les immeubles et les actions qu'il possédait à Taïwan, d'une valeur globale de 2 812 327 \$. Voici la liste des actifs :

- a) propriété du 259, chemin Sung Chiang
- b) propriété du 167, chemin Min Sheng
- c) actions de Chien Ming Hsen Yeh Co. Ltd.
- d) actions de Hotel New Asia Co. Ltd.
- e) actions du Chang June College
- f) actions de San Ho Security Co. Ltd.
- g) actions de China Gypsum Co. Ltd.

[3] Pour les années d'imposition 1993 et 1994, l'appelant a déclaré un revenu de 1 207 \$ et de 636 \$ respectivement. Le 13 juin 1995, un vérificateur du ministre du Revenu national a écrit à l'appelant pour l'informer qu'une vérification devait avoir lieu. Le vérificateur a rencontré l'appelant et lui a demandé de fournir des renseignements financiers et des documents. L'appelant a omis de le faire et, malgré des demandes qui ont été faites par la suite, il n'a jamais fourni les renseignements demandés par le vérificateur. Revenu Canada a donc décidé d'établir de nouvelles cotisations arbitraires en se fondant sur les renseignements disponibles conformément au paragraphe 152(7) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la Loi).

[4] Par une lettre en date du 4 octobre 1996, le vérificateur a énoncé la méthodologie qui avait été utilisée pour établir les nouvelles cotisations arbitraires. Le vérificateur a supposé que l'appelant n'avait pas aliéné ses actifs à Taïwan entre le moment où il avait soumis son « état de la valeur nette personnelle » et la fin de l'année d'imposition 1994. Par conséquent, il a estimé la valeur nette de l'appelant à 3 000 000 \$. Le vérificateur se proposait d'imputer à l'appelant, au titre du revenu, un [TRADUCTION] « rendement estimatif du capital » de 10 p. 100 provenant de ce montant. La lettre disait que le ministre établirait de nouvelles cotisations sur cette base à moins que l'appelant ne communique avec Revenu Canada dans un délai de dix jours.

[5] L'appelant n'a pas répondu et le ministre a établi des nouvelles cotisations à son égard sur la base proposée. Le ministre a inclus dans le revenu de l'appelant un montant supplémentaire de 298 792,17 \$ pour l'année d'imposition 1993 et un montant supplémentaire de 300 000 \$ pour l'année de cotisation 1994.

[6] À l'appui des nouvelles cotisations, le ministre s'est fondé sur le fait qu'au cours des années d'imposition 1993 et 1994, l'appelant était le seul soutien de la famille, qui comprenait sa conjointe et ses trois enfants. Le ministre a supposé que l'appelant avait apporté 200 000 \$ en immigrant au Canada le 25 avril 1992, qu'il avait acheté à Vancouver une maison qu'il avait payée 470 000 \$ comptant le 29 juillet 1992, qu'il avait effectué des versements

hypothécaires s'élevant en tout à 39 617,28 \$, qu'il avait un compte de banque et qu'il était actionnaire d'une société étrangère. De plus, le ministre a supposé que l'appelant, qui s'était souvent absenté du Canada en 1993 et en 1994, avait mené des activités commerciales à l'étranger.

[7] Par des avis d'opposition en date du 23 avril 1997, l'appelant s'est opposé aux nouvelles cotisations.

Les actes de procédure déposés devant la Cour de l'impôt

[8] L'appelant a déposé devant la Cour canadienne de l'impôt un avis d'appel dont les paragraphes 6, 7, 10 et 11 étaient libellés :

[TRADUCTION]

6. Dans des avis de nouvelles cotisations datés du 24 mars 1997 (les nouvelles cotisations), le ministre du Revenu national (le ministre) a établi à l'égard de l'appelant de nouvelles cotisations dans lesquelles il a inclus dans son revenu un montant supplémentaire de 298 792,17 \$ pour l'année d'imposition 1993 et de 300 000 \$ pour l'année d'imposition 1994.

7. Pour ajouter les montants en question au revenu, le ministre s'est fondé sur une augmentation estimative de la valeur des biens suivants (les « biens ») :

- a) propriété du 259, chemin Sung Chiang
- b) propriété du 167, chemin Min Sheng
- c) actions de Chien Ming Hsen Yeh Co. Ltd.
- d) actions de Hotel New Asia Co. Ltd.
- e) actions du Chang June College
- f) actions de San Ho Security Co. Ltd.
- g) actions de China Gypsum Co. Ltd.

10. Pour arriver aux montants supplémentaires qui ont été inclus dans le revenu de l'appelant pour les années d'imposition 1993 et 1994 par voie de nouvelles cotisations, le ministre s'est fondé sur des estimations de la valeur nette de l'appelant (les « états de la valeur nette »);

11. Dans les états de la valeur nette, on a supposé que la valeur des biens d'entreprise de l'appelant avait augmenté en moyenne de 10 p. 100 par année de 1991 à 1994.

[9] Dans la réponse qu'il a déposée devant la Cour canadienne de l'impôt, le ministre intimé a admis ces paragraphes de l'avis d'appel et a en outre fait les déclarations suivantes, au paragraphe 5 :

[TRADUCTION]

5. Pour établir les nouvelles cotisations en question à l'égard de l'appelant, le ministre s'est fondé notamment sur les hypothèses suivantes :

a) l'appelant a omis d'inclure une partie du revenu qu'il a gagné dans les années d'imposition 1993 et 1994;

b) l'appelant a omis d'inclure dans son revenu des années d'imposition 1993 et 1994 les montants de 298 792,17 \$ et de 300 000 \$ respectivement;

[...]

k) les montants qui n'ont pas été déclarés ont été calculés à l'aide de la méthode de la valeur nette [l'annexe « A » est une copie de l'état de la valeur nette];

[...]

r) l'appelant n'a pas disposé de ses biens à Taiwan entre le moment où il a soumis son « état de la valeur personnelle », le 4 mars 1991, et la fin de l'année d'imposition 1994;

[...]

[10] Comme l'alinéa 5k) de la réponse le montre, le ministre a indiqué que les montants non déclarés ont été calculés à l'aide de la méthode de la valeur nette. À la réponse était joint un état de la valeur nette, à l'annexe « A », lequel indiquait l'actif et le passif de l'appelant sous la forme de colonnes. La méthode de calcul était la suivante : à l'annexe I de l'état de la valeur nette, le vérificateur a tenu compte de la totalité des biens personnels et des biens

d'entreprise de l'appelant; il a calculé les biens personnels totaux de l'appelant. À côté de deux immeubles d'entreprise de l'appelant, on pouvait lire : [TRADUCTION] « hypothèse selon laquelle le capital a augmenté de 10 p. 10 ». À côté des parts-actions-obligations, le chiffre « 10 p. 100 » était inscrit. À l'annexe II de l'état de la valeur nette, le vérificateur a calculé le total des dettes d'entreprise et des dettes personnelles de l'appelant et a ensuite déduit ce montant du montant total des biens personnels en vue de calculer l'augmentation de la valeur nette. À l'annexe III de l'état de la valeur nette, le vérificateur a ajouté le montant des dépenses personnelles calculé à l'annexe IV de l'état de la valeur nette et a calculé le [TRADUCTION] « revenu selon la valeur nette rajustée », ce montant ayant été arrondi à 300 000 \$ par année (dossier d'appel, aux pages 34 à 37).

[11] À l'instruction, l'appelant a présenté en preuve diverses parties de l'interrogatoire préalable du vérificateur, Walter Ko. Lors de l'interrogatoire, le vérificateur a expliqué qu'il suivait une méthode de la [TRADUCTION] « valeur nette très approximative ». Il a énoncé comme suit la méthode qu'il avait suivie (procédures, dossier d'appel, aux pages 55 à 58) :

Q. Quelle méthode avez-vous utilisée?

R. J'ai d'abord tenu compte du capital, puis j'ai tenu pour acquis que le rendement du capital était de 10 pour cent.

Q. Bien.

R. D'accord. Ensuite, pour confirmer ce chiffre, c'était seulement – la valeur nette a été déterminée après que j'eus effectué ce calcul, c'est bien cela.

Q. Je suis désolé, je ne comprends pas très bien ce que vous voulez dire.

R. Bien. La lettre de proposition repose sur la valeur nette personnelle du contribuable établie à 3 millions de dollars, et sur un rendement du capital de 10 pour cent. C'est ainsi que je suis arrivé au chiffre de 300 000 \$ pour

chaque année. Pour établir ce montant estimatif – cette valeur nette personnelle de 3 millions de dollars – on s’est appuyé sur ses documents d’immigration, qui indiquaient à peu près 2,8 millions de dollars ou quelque chose comme ça, d’accord, pour 1991. Pour les années 1993 et 1994, je calcule que sa valeur nette a dû s’établir à 2 ou 3 millions de dollars. J’ai donc établi ces chiffres en premier, d’accord.

[...]

Q. Donc, en 1993, vous avez estimé sa valeur nette personnelle à 3 millions de dollars et supposé que le rendement du capital était de 10 pour cent, ce qui donne 300 000 \$?

R. C’est exact.

Q. Vous déduisez ensuite le revenu d’intérêt déclaré --

R. C’est exact.

Q. -- pour arriver à l’écart de 298 792,17 \$?

R. C’est exact.

Q. Puis, en 1994, le rendement estimatif du capital était de 300 000 \$?

R. C’est exact.

Q. Si on soustrait le revenu déclaré, c’est-à-dire un revenu nul, on obtient un rajustement de 300 000 \$.

R. C’est exact. C’est ce qu’indique la lettre de proposition que je lui ai envoyée, et c’est le montant de la nouvelle cotisation. Par conséquent, l’annexe qui se trouve à la fin est en fait l’état de la valeur nette que j’ai préparé et qui, comme je vous l’ai dit, est une estimation très approximative puisque, comme je n’ai pas – il ne m’a remis aucun renseignement sur sa valeur nette en 1993 ou en 1994 – je ne pouvais pas le dresser à l’aide de la méthode décrite ici.

Q. En somme...

R. Ou en 1992.

Q. En somme, vous dites que vous ne pouviez pas le préparer en vous fondant sur le MOI 1420, Nouvelles cotisations de la valeur nette?

R. C’est exact. C’est exact.

Q. D’accord. Pour ce faire, vous avez probablement besoin d’une valeur nette initiale et d’une valeur nette de clôture, n’est-ce pas?

R. Nous n’avons pas les valeurs nettes de clôture.

Q. Vous aviez les valeurs nettes initiales. Vous n'aviez pas les valeurs nettes de clôture?

R. C'est exact.

Q. D'accord.

R. Et tel qu'il en est fait mention dans l'état de la valeur nette que j'ai préparé, il s'agit d'une hypothèse, fondée sur une augmentation annuelle de 10 p. 100 du capital. Par conséquent, si vous consultez l'état de la valeur nette, les actifs ont augmenté de 10 p. 100 chaque année. C'était tout simplement cela.

[12] Le témoin a par la suite expliqué comment il avait choisi l'augmentation de 10 p. 100

(procédures, dossier d'appel, à la page 60) :

R. [...] Le taux préférentiel à l'époque était de huit pour cent environ, ici à Vancouver.

Q. Oui.

R. Oui, en 1991, 1992, 1993 et 1994, il était de dix pour cent environ. Alors il s'agit du taux préférentiel, auquel j'ai ajouté deux pour cent.

Q. Et c'est ce que vous croyiez être le rendement obtenu, le taux préférentiel plus deux pour cent?

R. Bien, le taux hypothécaire était à peu près le même aussi, alors un taux de dix pour cent n'était pas un taux déraisonnable.

Q. Sur quel type de rendement ce chiffre repose-t-il? Vous dites que c'est un rendement du capital ou un rendement de dix pour cent.

R. C'est exact.

Q. Quel type de rendement?

R. Bien, pour les actions et les obligations dont il est propriétaire, il y a des dividendes et de l'intérêt.

Q. Oui.

R. Un revenu passif quoi qu'il en soit.

Q. Un revenu tiré d'un bien?

R. Un revenu tiré d'un bien.

Q. D'accord. Et dans le cas du bien immobilier?

R. Un revenu de location.

[13] À la fin de son témoignage, le vérificateur a résumé la méthode qu'il avait suivie (procédures, dossier d'appel, à la page 63) :

[TRADUCTION]

Q. Disposiez-vous d'éléments de preuve à l'appui des valeurs que vous avez utilisées dans votre état de la valeur nette approximative?

R. Le chiffre initial, oui.

Q. Vous aviez le chiffre initial?

R. C'est exact.

Q. Aviez-vous autre chose?

R. Non.

Le jugement d'instance inférieure

[14] Le juge de la Cour de l'impôt a statué que le ministre avait adopté une méthode modifiée d'évaluation de la valeur nette (voir le paragraphe 34 des motifs de jugement). Il a noté que l'appelant n'avait rien fait pour que la vérification soit exhaustive, complète et juste, bien que le vérificateur lui eût demandé des renseignements à maintes reprises. Le juge de la Cour de l'impôt a conclu que la méthode employée par le vérificateur était donc raisonnable et logique eu égard aux circonstances.

[15] Étant donné que l'appelant n'avait pas présenté de preuve contredisant les hypothèses du ministre, le juge de la Cour de l'impôt a conclu qu'il avait touché un revenu non déclaré et il a maintenu les nouvelles cotisations.

Les arguments de l'appelant

[16] L'appelant soutient que les actes de procédure du ministre ne révélaient pas d'une façon appropriée les faits essentiels sous-tendant les nouvelles cotisations. En l'absence de quelque preuve documentaire montrant que l'appelant avait tiré un revenu des actifs, par exemple au moyen d'un interrogatoire de l'appelant, de documents bancaires, il affirme que les actes de procédure sont essentiels lorsqu'il s'agit de déterminer à qui incombe la charge de la preuve.

[17] Dans sa réponse, le ministre a affirmé que [TRADUCTION] « les montants qui n'ont pas été déclarés ont été calculés à l'aide de la méthode de la valeur nette ». La méthode qui s'applique à l'évaluation de la valeur nette a été résumée comme suit par le juge Bowman, de la Cour canadienne de l'impôt, dans la décision *Bigayan c. la Reine* ((1999), 2000 D.T.C. 1619, à la page 1619 (C.C.I.) :

[...] [La méthode de la valeur nette] repose sur le postulat selon lequel, si l'on soustrait la valeur nette d'un contribuable en début d'année à sa valeur nette en fin d'année, si l'on ajoute les dépenses du contribuable durant l'année et si l'on soustrait les encaissements non imposables et les plus-values d'actifs existants, alors le résultat net, après déduction de toute somme déclarée par le contribuable, doit être attribuable au revenu non déclaré gagné durant l'année, sauf si le contribuable peut apporter une preuve contraire.

[18] L'appelant affirme que le ministre n'a pas suivi cette approche. De fait, le ministre a supposé que l'appelant tirait un revenu annuel de biens sous forme de loyers, de dividendes et d'intérêts représentant 10 p. 100 de la valeur estimative de ses actifs. L'appelant soutient que si le ministre voulait se fonder sur ce genre de [TRADUCTION] « méthode fondée sur

les revenus tirés de biens », il doit énoncer expressément les faits sous-jacents dans ses actes de procédure, comme c'était le cas dans l'affaire *Youngman c. La Reine* ((1990), 90 D.T.C. 6322, aux pages 6323 et 6324 (C.A.F.)). Étant donné que la méthode fondée sur les revenus tirés de biens n'a pas été plaidée de la façon appropriée en tant que fait en l'espèce, le ministre ne pouvait pas invoquer le renversement de la charge habituellement associé à ses hypothèses (*Hillsdale Shopping Centre Ltd. c. MNR* (1981), 81 D.T.C. 5261, à la page 5266 (C.A.F.)). L'appelant soutient que le ministre a donc omis de plaider une hypothèse cruciale au bien-fondé de ses nouvelles cotisations et qu'il lui incombe maintenant de prouver les faits à l'appui de sa position. (*Pollock c. La Reine* (1994), 94 D.T.C. 6050, à la page 6053 (C.A.F.); *La Reine c. Bowens* (1996), 96 D.T.C. 6128, à la page 6129 (C.A.F.)).

[19] L'appelant ajoute que, même si elles étaient retenues, les hypothèses qui ont été plaidées n'étayaient pas les nouvelles cotisations établies par le ministre. Les hypothèses de fait essentielles que le ministre a plaidées (même si, dit-il, ces faits n'ont pas été présumés aux fins de l'établissement des nouvelles cotisations) étaient les suivantes :

- a) la valeur des actifs détenus par l'appelant en 1991 augmentait chaque année de 10 p. 100;
- b) l'appelant n'avait aliéné aucun de ces actifs au cours de la période en question;
- c) le ministre avait utilisé la méthode de la valeur nette en calculant le revenu de l'appelant pour les années 1993 et 1994.

[20] L'appelant soutient que ces hypothèses, même si elles sont exactes, n'étayent pas les nouvelles cotisations du ministre parce que l'augmentation de la valeur d'un actif, en l'absence de disposition, ne donne pas lieu à un événement imposable. L'appelant soutient qu'il a donc démolé le fondement juridique des nouvelles cotisations du ministre sans qu'il soit nécessaire de présenter une preuve.

Analyse

[21] L'argument principal de l'appelant repose sur l'hypothèse selon laquelle le ministre ne s'est pas fondé sur une méthode d'évaluation de la valeur nette. À mon avis, cette position n'est pas fondée.

[22] Le paragraphe 152(7) de la Loi permet au ministre d'établir des cotisations « arbitraires » en employant toute méthode appropriée eu égard aux circonstances. Cette disposition se lit comme suit :

152(7) Cotisation indépendante de la déclaration ou des renseignements fournis. Le ministre n'est pas lié par les déclarations ou renseignements fournis par un contribuable ou de sa part et, lors de l'établissement d'une cotisation, il peut, indépendamment de la déclaration ou des renseignements ainsi fournis ou de l'absence de déclaration, fixer l'impôt à payer en vertu de la présente partie.

152(7) Assessment not dependent on return or information. The Minister is not bound by a return or information supplied by or on behalf of a taxpayer and, in making an assessment, may, notwithstanding a return or information so supplied or if no return has been filed, assess the tax payable under this Part.

Le paragraphe 152(8) énonce une présomption de bien-fondé de ces cotisations et impose initialement au contribuable la charge de réfuter les faits présumés par le ministre (*Dezura*

v. *M.N.R.* (1947), 3 D.T.C. 1101, à la page 1102 (C. de l'É.). Même si pareille cotisation est « arbitraire », le ministre est tenu de divulguer le fondement précis sur lequel cette cotisation repose (*Johnston v. M.N.R.* (1948), 3 D.T.C. 1182, à la page 1183 (C.S.C.)). Autrement, le contribuable ne serait pas en mesure de s'acquitter de l'obligation initiale qui lui incombe de démolir les « présomptions exactes qu'a utilisées le ministre, mais rien de plus » (*Hickman Motors Ltd. c. La Reine* (1997), 97 D.T.C. 5363, à la page 5376 (C.S.C.)).

[23] Le paragraphe 152(7) de la Loi n'établit pas une méthode précise de détermination de l'impôt payable par le contribuable. Dans la plupart des cas, le ministre suit la « méthode de la valeur nette ». Le Manuel des opérations de l'impôt préparé par Revenu Canada décrit comme suit la méthode de la valeur nette :

Le recours à la méthode de la valeur nette pour calculer le revenu repose sur la prémisse selon laquelle le revenu d'un client pour une période est égal à l'augmentation de la valeur nette du client (position financière) entre le début et la fin de cette période. La valeur nette d'un client est l'excédent de son actif total (d'entreprise et personnel) sur son passif total (d'entreprise et personnel) à une date donnée.

[24] Bref, le montant par lequel la valeur nette du contribuable augmente au cours d'une période particulière est imputé au contribuable à titre de revenu.

[25] Dans son interrogatoire préalable, le vérificateur a admis qu'il n'appliquait pas la méthodologie précise établie dans le Manuel des opérations de l'impôt. Il a expliqué qu'une évaluation ordinaire de la valeur nette était impossible parce que l'appelant avait refusé de divulguer tout renseignement concernant sa valeur nette réelle en 1993 et en 1994. Le

vérificateur ne disposait donc pas d'un chiffre de clôture comme point de repère lui permettant de déterminer toute augmentation de la valeur de l'appelant au cours des périodes en question.

[26] Afin de régler ce problème, le vérificateur a présumé que la valeur nette de l'appelant en 1991 avait augmenté au taux annuel de 10 p. 100. Il a expliqué qu'il était arrivé à ce chiffre en ajoutant 2 p. 100 au taux hypothécaire préférentiel de 8 p. 100 qui était alors en vigueur. Il a ensuite appliqué ce taux de rendement aux actifs de l'appelant (qui étaient composés d'immeubles, d'actions et d'obligations), uniquement comme fondement permettant d'estimer la valeur nette de l'appelant pour les années 1993 et 1994.

[27] À l'aide de ces estimations, le ministre a établi le chiffre de clôture en vue de déterminer l'augmentation probable de la valeur nette de l'appelant au cours des années pertinentes. Il a ensuite supposé que cette augmentation correspondait au revenu de l'appelant pour ces années-là, comme il le ferait selon une évaluation ordinaire de la valeur nette.

[28] Le ministre n'a jamais réellement supposé que l'appelant avait tiré un revenu de biens sous la forme de loyers, de dividendes ou d'intérêts. Même si le juge de la Cour de l'impôt a fait mention de la « valeur estimative du revenu » (voir le paragraphe 41 des motifs du jugement), ses motifs indiquent clairement qu'il considérait l'approche arbitraire du vérificateur comme une méthode modifiée d'évaluation de la valeur nette.

[29] Les évaluations de la valeur nette sont une solution de dernier recours communément employée dans les cas où le contribuable refuse de produire une déclaration de revenus, qu'il a produit une déclaration fort inexacte ou qu'il refuse de fournir des documents qui permettraient à Revenu Canada de vérifier le rendement (V. Krishna, *The Fundamentals of Canadian Income Tax Law*, 5^e éd. (Toronto : Carswell, (1995) à la page 1089). La méthode de la valeur nette est fondée sur l'hypothèse selon laquelle une augmentation de la richesse d'un contribuable au cours d'une certaine période peut être imputée au revenu pour cette période à moins que le contribuable ne démontre le contraire (*Bigayan*, précité, à la page 1619). Cette méthode vise à libérer le ministre de l'obligation ordinaire qui lui incombe de prouver l'existence d'une source imposable de revenu. Le ministre est uniquement tenu de démontrer que la valeur nette du contribuable a augmenté entre deux dates. En d'autres termes, une évaluation de la valeur nette ne se rapporte pas à la détermination de la source ou de la nature de l'augmentation de la richesse du contribuable. Une fois qu'il est démontré qu'il y a eu augmentation, il incombe entièrement au contribuable de séparer son revenu imposable des gains provenant de sources non imposables (*Gentile c. La Reine*, [1988] 1 C.T.C. 253, à la page 256 (C.F. 1^{re} inst.)).

[30] Par sa nature, une évaluation de la valeur nette est une estimation arbitraire et imprécise du revenu du contribuable. Toute iniquité perçue se rapportant à ce genre d'évaluation est réglée en reconnaissant que le contribuable est celui qui est le mieux placé

pour connaître son revenu imposable. Lorsque le fondement factuel de l'estimation du ministre est inexact, il devrait être simple pour le contribuable de corriger à la satisfaction de la Cour l'erreur que le ministre a commise.

[31] Malgré la prétention selon laquelle les actes de procédure du ministre étaient inexact, l'appelant n'a pas été induit en erreur au sujet de la preuve existant à son encontre. Dans la lettre de proposition du vérificateur du 4 octobre 1996, le fondement des nouvelles cotisations proposées a été communiqué à l'appelant. Toute confusion découlant de la méthodologie énoncée dans cette lettre a été éclaircie à l'annexe « A » de la réponse du ministre. Compte tenu de ces documents, l'appelant ne saurait maintenant dire que le ministre a déterminé le montant de l'impôt sans lui donner une possibilité équitable de répondre à la preuve présentée contre lui.

[32] Le juge de la Cour de l'impôt n'a pas commis d'erreur en concluant que l'approche adoptée par le ministre était une méthode modifiée d'évaluation de la valeur nette. La modification effectuée par le ministre ne changeait pas fondamentalement la nature de l'évaluation. Le ministre pouvait à bon droit effectuer une estimation sommaire de la valeur nette en se fondant sur une augmentation annuelle estimative. Je ne retiens donc pas la façon dont l'appelant a décrit la chose, à savoir que le ministre s'est fondé sur une méthode relative au « revenu tiré de biens » qui n'avait pas été plaidée. Par conséquent, le juge de la Cour de

l'impôt a correctement conclu, à mon avis, qu'il incombait carrément à l'appelant de réfuter les nouvelles cotisations.

[33] Je tiens à ajouter qu'il était loisible au juge de la Cour de l'impôt de conclure que la méthode que le ministre avait employée pour déterminer le revenu de l'appelant était raisonnable et logique eu égard aux circonstances de l'espèce. Les nouvelles cotisations établies par le ministre étaient clairement arbitraires, mais il ne faut pas oublier que cette approche était directement attribuable au refus de l'appelant de divulguer des renseignements ou documents financiers. Dans la décision *Dezura*, précitée, aux pages 1103 et 1104, le président de la Cour de l'Échiquier du Canada a donné les explications suivantes :

[TRADUCTION]

La cotisation vise à permettre de déterminer le montant du revenu imposable du contribuable et à fixer le montant de sa dette conformément aux dispositions de la Loi. Si le contribuable ne produit pas de déclaration ou donne des renseignements inexacts dans sa déclaration ou de quelque autre façon, il ne peut à bon droit se plaindre de la façon dont le ministre a déterminé le montant de l'impôt qu'il devrait payer, à condition qu'il ait un droit d'appel à cet égard et qu'il ait la possibilité de démontrer que le montant que le ministre a déterminé est en fait inexact. Le contribuable qui a produit une déclaration exacte n'a pas non plus à craindre le pouvoir du ministre s'il a un droit d'appel. Les intérêts du Revenu sont donc protégés et les droits des contribuables sont pleinement maintenus. Habituellement, le contribuable connaît mieux que toute autre personne le montant de son revenu imposable et devrait être en mesure de l'établir à la satisfaction de la Cour. S'il le fait et si ce montant est inférieur à celui qui est déterminé par le ministre, pareil montant doit être réduit conformément à la conclusion tirée par la Cour. Si, d'autre part, il omet de démontrer que le montant déterminé par le ministre est erroné, il ne peut pas à juste titre se plaindre si le montant est maintenu. Si son omission de convaincre la Cour est attribuable à sa propre faute ou à une négligence telle que l'omission de conserver des comptes ou des documents appropriés lui permettant d'étayer ses propres déclarations, il ne peut imputer la chose qu'à sa propre faute.

[34] Comme le juge de la Cour de l'impôt l'a fait remarquer, l'appelant n'a rien fait pour assurer une vérification exhaustive, complète et juste. L'appelant a toujours omis de fournir des éléments de preuve tendant à établir quel était son revenu réel au cours de la période en question. Il ne peut donc pas se plaindre du fait que le ministre s'est fondé sur des hypothèses.

[35] Étant donné que la charge de réfuter les nouvelles cotisations incombe carrément à l'appelant, il faut se demander si celui-ci a réussi à s'acquitter de cette obligation. Dans la décision *M.N.R. v. Pillsbury Holdings Ltd.* ((1964), 64 D.T.C. 5184, à la page 5188 (C. de l'É.)), la Cour a expliqué que l'appelant peut s'acquitter de cette obligation :

- a) en contestant l'allégation du ministre selon laquelle il a présumé ces faits;
- b) en s'acquittant de son obligation de démontrer qu'une hypothèse ou des hypothèses étaient erronées; et
- c) en soutenant que, même si les hypothèses étaient justifiées, elles n'étaient pas en tant que telles la cotisation.

[36] L'appelant n'a pas tenté de démontrer que les hypothèses du ministre étaient en fait erronées. En outre, pour les motifs ci-dessus énoncés, j'ai rejeté la prétention de l'appelant selon laquelle le ministre a procédé autrement qu'au moyen d'une évaluation de la valeur nette. Il s'agit donc uniquement de savoir si les hypothèses, telles qu'elles ont été plaidées, peuvent étayer les nouvelles cotisations établies par le ministre.

[37] L'appelant soutient que les hypothèses du ministre n'étaient pas les nouvelles cotisations établies par celui-ci parce que l'augmentation de valeur d'un actif, sans qu'il y ait disposition, ne donne pas lieu à un événement imposable. À mon avis, cet argument ne peut pas être retenu. Comme je l'ai ci-dessus fait remarquer, l'approche relative à la valeur nette est fondée sur l'hypothèse selon laquelle une augmentation de la valeur nette du contribuable au cours d'une période donnée peut être imputée au revenu de celui-ci pour cette période. Il incombe au contribuable de démontrer que l'augmentation résultait d'une source non imposable. La position de l'appelant aurait pour effet de renverser cette charge d'une façon inacceptable si l'on exigeait que le ministre démontre que l'augmentation de richesse a donné lieu à un événement imposable.

Dispositif

[38] Pour ces motifs, je rejeterais le présent appel avec dépens.

« Alice Desjardins »

j.c.a.

« J'y souscris.

Julius A. Isaac, j.c.a. »

« J'y souscris.

B. Malone, j.c.a. »

Traduction certifiée conforme



Suzanne M. Gauthier, L.L.L., Trad.a.

COUR D'APPEL DU CANADA

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

N° DU DOSSIER : A-390-00

INTITULÉ DE LA CAUSE : GEORGE R.H. HSU
appelant
c.
SA MAJESTÉ LA REINE
intimée

LIEU DE L'AUDIENCE : Vancouver (Colombie-Britannique)

DATE DE L'AUDIENCE : le 11 mai 2001

MOTIFS DU JUGEMENT PAR : Madame le juge Desjardins

Y ONT SOUSCRIT : Monsieur le juge Isaac
Monsieur le juge Malone

DATE DES MOTIFS : le 24 juillet 201

ONT COMPARU

David Davies POUR L'APPELANT

Patricia Babcock POUR L'INTIMÉE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

Thorsteinssons POUR L'APPELANT
Vancouver (Colombie-Britannique)

Morris A. Rosenberg POUR L'INTIMÉE
Sous-procureur général du Canada