

Date : 20080612

Dossier : A-536-06

Référence : 2008 CAF 206

**CORAM : LA JUGE SHARLOW
LE JUGE PELLETIER
LE JUGE RYER**

ENTRE :

SUCCESSION DE HERMAN GEBHART

appelante

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

Audience tenue à Regina (Saskatchewan), le 2 juin 2008.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 12 juin 2008.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE RYER

Y ONT SOUSCRIT :

**LA JUGE SHARLOW
LE JUGE PELLETIER**

Date : 20080612

Dossier : A-536-06

Référence : 2008 CAF 206

**CORAM : LA JUGE SHARLOW
LE JUGE PELLETIER
LE JUGE RYER**

ENTRE :

SUCCESSION DE HERMAN GEBHART

appelante

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE RYER

[1] La Cour statue sur l'appel d'une décision en date du 31 octobre 2006 par laquelle le juge Beaubier (le juge de la Cour de l'impôt) de la Cour canadienne de l'impôt (2006 CCI 572) a rejeté l'appel interjeté par la succession de Herman Gebhart (la succession) de la nouvelle cotisation établie relativement à l'année d'imposition 1996 de la succession en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.) (la LIR), par suite du défaut de déclarer à titre de revenu tiré par la succession au cours de l'année d'imposition en question la somme de

40 953 \$ que la succession avait reçue à titre de produit provenant de la fermeture d'un compte RÉR que M. Herman Gebhart possédait au moment de son décès.

[2] Le ministre du Revenu national (le ministre) a établi le 27 janvier 1997 la cotisation d'impôt de la succession pour l'année d'imposition. La nouvelle cotisation de la succession pour l'année d'imposition 1996 a été établie le 31 janvier 2002, après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation au sens de l'alinéa 152(3.1)*b*) de la LIR. Le ministre a justifié l'établissement de la nouvelle cotisation en vertu du sous-alinéa 152(4)*a*)(i) de la LIR en expliquant que le contribuable ou la personne qui avait produit la déclaration de revenus de 1996 de la succession avait fait une présentation erronée des faits, par négligence, inattention ou omission volontaire lors de la production de la déclaration.

[3] La question en litige dans le présent appel est celle de savoir si l'établissement de la nouvelle cotisation de la succession pour l'année d'imposition 1996 après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation peut se justifier.

DISPOSITIONS APPLICABLES DE LA LIR

[4] Voici le texte des dispositions législatives applicables, à savoir les alinéas 152(3.1)*b*) et 152(4)*a*) de la LIR :

152 3.1) Pour l'application des paragraphes (4), (4.01), (4.2), (4.3), (5) et (9), la période normale de nouvelle cotisation applicable à un contribuable pour une année d'imposition s'étend sur les périodes suivantes :

b) trois ans suivant le premier en

152(3.1) For the purposes of subsections (4), (4.01), (4.2), (4.3), (5) and (9), the normal reassessment period for a taxpayer in respect of a taxation year is

b) in any other case, the period that ends 3 years after the earlier of the day of mailing of a notice of an original

date de ces jours, dans les autres cas.

assessment under this Part in respect of the taxpayer for the year and the day of mailing of an original notification that no tax is payable by the taxpayer for the year.

(4) Le ministre peut établir une cotisation, une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire concernant l'impôt pour une année d'imposition, ainsi que les intérêts ou les pénalités, qui sont payables par un contribuable en vertu de la présente partie ou donner avis par écrit qu'aucun impôt n'est payable pour l'année à toute personne qui a produit une déclaration de revenu pour une année d'imposition. Pareille cotisation ne peut être établie après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année que dans les cas suivants :

(4) The Minister may at any time make an assessment, reassessment or additional assessment of tax for a taxation year, interest or penalties, if any, payable under this Part by a taxpayer or notify in writing any person by whom a return of income for a taxation year has been filed that no tax is payable for the year, except that an assessment, reassessment or additional assessment may be made after the taxpayer's normal reassessment period in respect of the year only if

a) le contribuable ou la personne produisant la déclaration :

(a) the taxpayer or person filing the return

(i) soit a fait une présentation erronée des faits, par négligence, inattention ou omission volontaire, ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou en fournissant quelque renseignement sous le régime de la présente loi,

(i) has made any misrepresentation that is attributable to neglect, carelessness or willful default or has committed any fraud in filing the return or in supplying any information under this Act, or

...

[...]

LES FAITS

[5] M. Gebhart est décédé sur son ranch situé près de Mankota, en Saskatchewan, en mai 1996. Son neveu, Richard Kohl, de Mankota, était son exécuteur testamentaire. M. Kohl est décédé en 2005.

[6] En 1996, M. Kohl a retenu les services de M^e Paul Lewans, d'Assiniboia (Saskatchewan), pour s'occuper des aspects juridiques de l'administration de la succession. Dans le cadre des démarches qu'il a entreprises pour obtenir des lettres d'homologation, M^e Lewans a préparé un état de l'actif de la succession (l'état de l'actif) qui indiquait que le défunt avait un RÉR à la Corporation financière Mackenzie (Mackenzie), ainsi que certains comptes à la Banque Canadienne Impériale de Commerce (la CIBC).

[7] Les renseignements relatifs aux comptes de la CIBC étaient contenus dans des lettres de la CIBC. Suivant ces renseignements, deux des comptes en question étaient des RÉR, bien que M^e Lewans ne semble pas en avoir pris acte. Le dossier ne permet pas de savoir si M. Kohl a effectivement pris connaissance de ces lettres. Les renseignements relatifs aux RÉR de Mackenzie ont été communiqués à M^e Lewans dans une lettre adressée par Mackenzie à ce dernier.

[8] En juillet 1996, les fonds libérés à la suite de la fermeture des comptes de RÉR de la CIBC ont été transmis à la succursale de Mankota de la CIBC, où ils ont été déposés dans le compte de la succession. Des formulaires T4 relatifs au RÉR ont également été transmis à la succursale de Mankota de la CIBC à la suite de la fermeture des comptes de RÉR de la CIBC.

[9] En 1996, à une date non précisée, des fonds provenant de la fermeture des comptes de RÉR de Mackenzie ont également été transmis à la succursale de Mankota de la CIBC et ont été déposés dans le compte de la succession. Le dossier ne renferme aucun élément de preuve direct permettant de savoir si un formulaire T4 relatif au RÉR a été remis à la succursale de Mankota de la CIBC à la suite de la fermeture des comptes de RÉR de Mackenzie.

[10] M. Kohl and M^c Lewans étaient au courant de la réception des fonds de la CIBC et de Mackenzie à la suite de la fermeture des comptes de RÉR de la CIBC et des RÉR de Mackenzie, ainsi que de la transmission par la CIBC des T4 relatifs aux RÉR. Il semble toutefois qu'ils ont été étonnés d'apprendre que M. Gebhart possédait des comptes de RÉR tant à la CIBC qu'auprès de la Mackenzie. M^c Lewans a expliqué qu'il avait demandé à plusieurs reprises à M. Kohl s'il avait reçu des feuillets T4 relativement aux RÉR de Mackenzie.

[11] La déclaration de revenus de 1996 a été préparée par M^c Lewans et, selon son témoignage, elle a été signée par lui et par M. Kohl. Pour préparer cette déclaration, M^c Lewans a inclus à titre de revenus provenant d'un RÉR les sommes indiquées sur les T4 relatifs aux RÉR de la CIBC. Cette déclaration ne mentionnait cependant pas les revenus provenant des RÉR de Mackenzie. M^c Lewans a expliqué qu'il avait examiné cette déclaration avec M. Kohl avant de la produire.

[12] La déclaration de revenus de 1996 a été déposée avant 1997 et le ministre a établi sa cotisation le 27 janvier 1997.

[13] Le ministre a effectivement reçu un feuillet T4 se rapportant aux RÉR de Mackenzie, mais la date à laquelle il l'a reçu n'est pas certaine.

[14] Le 29 novembre 2001, le ministre a écrit à la succession pour lui faire part du revenu de RÉR non déclaré provenant de Mackenzie et il a établi une nouvelle cotisation le 31 janvier 2002.

[15] La succession s'est opposée à la nouvelle cotisation, le ministre l'a confirmée et la succession a interjeté appel à la Cour canadienne de l'impôt.

DÉCISION DU JUGE DE LA COUR DE L'IMPÔT

[16] Le juge de la Cour de l'impôt a conclu que le paragraphe 152(4) de la Loi accordait au ministre le droit d'établir une nouvelle cotisation relativement à l'année d'imposition 1996 de la succession. Le juge a estimé que le défaut de la succession de déclarer le revenu versé à la suite de la fermeture des comptes de RÉR de Mackenzie constituait une présentation erronée des faits, par négligence ou inattention.

[17] Pour en arriver à cette conclusion, le juge de la Cour de l'impôt a fait observer que, lorsque la CIBC avait transmis le produit des RÉR de la CIBC à la succession, elle lui avait également remis les T4 se rapportant à ces RÉR. Le juge de la Cour de l'impôt en a déduit que

Mackenzie avait fait la même chose que la CIBC, c'est-à-dire qu'au moment de payer le produit des RÉR à la succursale de la CIBC à Mankato, elle avait joint les feuillets T4 se rapportant aux RÉR. Le juge de la Cour de l'impôt a également inféré que la succursale de la CIBC de Mankota avait remis les feuillets T4 se rapportant aux RÉR de Mackenzie à M. Kohl, qui les avait égarés. Suivant le juge de la Cour de l'impôt, le fait que M. Kohl avait égaré les feuillets T4 se rapportant aux RÉR de Mackenzie constituait le genre de négligence ou d'inattention qui justifiait l'établissement d'une nouvelle cotisation pour l'année d'imposition 1996 après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation.

ANALYSE

[18] Le sous-alinéa 152(4)a)(i) de la LIR permet au ministre d'établir une nouvelle cotisation pour une année d'imposition après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année lorsque le contribuable ou la personne produisant la déclaration a fait une présentation erronée des faits, par négligence, inattention ou omission volontaire en produisant la déclaration.

[19] Dans le présent appel, le débat tourne uniquement autour des facteurs de négligence et d'inattention mentionnés au sous-alinéa 152(4)a)(i) de la LIR. Dans le jugement *Venne c. Canada (Ministre du Revenu national – M..R.N.)* (C.F. 1^{re} inst.), [1984] C.T.C. 223, le juge Strayer écrit, à la page 228 :

[...] il suffit au Ministre, pour invoquer son pouvoir en vertu de l'alinéa 152(4)a)(i) de la Loi, de démontrer la négligence du contribuable, à l'égard d'un ou plusieurs éléments de sa déclaration de revenus au titre d'une année donnée. Cette négligence

est établie s'il est démontré que le contribuable n'a pas fait preuve de diligence raisonnable.

Je suis d'accord avec les propos du juge Strayer en ce qui concerne le critère auquel il faut satisfaire pour démontrer que le contribuable a fait une présentation erronée des faits, par négligence ou inattention au sens du sous-alinéa 152(4)a)(i) de la LIR.

[20] La succession invoque deux moyens pour contester la décision du juge de la Cour de l'impôt. Elle soutient tout d'abord que les conclusions de négligence qu'il a tirées au sujet de M. Kohl ne sont pas justifiées parce qu'elles reposent sur des inférences que le juge de la Cour de l'impôt a tirées de façon irrégulière. En second lieu, la succession fait valoir que hormis les inférences en question, le juge de la Cour de l'impôt ne disposait d'aucun élément de preuve qui lui permettait de conclure que M. Kohl avait fait preuve de négligence lors de la production de la déclaration de revenus de 1996.

[21] Bien que la contestation de la justesse des inférences tirées par le juge de la Cour de l'impôt puisse avoir un certain fondement, j'estime que le juge de la Cour de l'impôt disposait d'amplement d'éléments de preuve pour appuyer sa conclusion. Je relève notamment ce qui suit :

- a) M. Kohl et M^e Lewans étaient tous les deux au courant que M. Gebhart avait un RÉR de Mackenzie et que Mackenzie avait transmis à la succursale de la CIBC à Mankota la valeur au comptant de ce RÉR;
- b) M^e Lewans s'attendait à recevoir de Mackenzie des feuillets T4 pour le RÉR en question et s'était informé auprès de M. Kohl au sujet de la réception de ce document;

- c) M. Kohl n'a pas transmis à M^e Lewans de T4 concernant le RÉR de Mackenzie, ce qui s'explique peut-être par le fait que M. Kohl n'a lui-même jamais reçu de tel document ou encore que, l'ayant reçu, il l'a égaré ou que, l'ayant reçu, il ne s'est pas rendu compte qu'il se rapportait au RÉR de Mackenzie, peut-être parce qu'il était établi au nom de MRS Trust Company;
- d) En tant qu'exécuteur testamentaire, M. Kohl, était chargé de produire la déclaration de revenus de 1996, laquelle a été préparée et déposée par M^e Lewans conformément aux directives de M. Kohl;
- e) La déclaration de revenus de 1996 ne fait état d'aucun revenu provenant du RÉR de Mackenzie et ce, même si M. Kohl et M^e Lewans savaient tous les deux que la succession avait reçu le produit en argent provenant de ce placement.

[22] Pour justifier le défaut de déclarer le produit du RÉER de Mackenzie dans la déclaration de revenus de 1996 de la succession, on a expliqué que le fait qu'il semblait exister des RÉR tant de la CIBC que de Mackenzie et qu'aucun feuillet T4 n'avait été établi relativement au RÉR de Mackenzie avait créé de la confusion dans l'esprit de M. Kohl et de M^e Lewans.

[23] L'avocat de la succession admet que le défaut de déclarer le produit tiré de la fermeture du RÉR de Mackenzie dans la déclaration de revenus de 1996 constitue une présentation erronée des faits au sens du sous-alinéa 152(4)a)(i) de la LIR, mais il affirme que cette présentation erronée n'est pas attribuable à une négligence ou à une inattention de la part de M. Kohl, la personne légalement chargée de produire la déclaration de revenus en question.

[24] Je ne puis souscrire à cet argument. À mon avis, les éléments de preuve dont disposait le juge de la Cour de l'impôt appuient la conclusion que M. Kohl a fait preuve de négligence dans l'exécution de ses obligations, en tant qu'exécuteur testamentaire, du fait qu'il ne s'est pas assuré de déposer régulièrement la déclaration de revenus de 1996.

[25] M. Kohl savait, ou aurait dû savoir, que le produit tiré de la fermeture de tous les RÉR appartenant à M. Gebhart au moment de son décès devait être inclus dans les revenus de la succession pour 1996. M^e Lewans le lui a certainement dit et son examen de la déclaration de revenus de 1996 elle-même, dans laquelle le produit de la fermeture des RÉR de la CIBC était déclaré comme revenus, aurait dû lui rendre la chose évidente. Qui plus est, l'absence de T4 pour le montant reçu à la suite de la fermeture du RÉR de Mackenzie ne le dispensait pas de déclarer ce montant à titre de revenu provenant d'un RÉR dans la déclaration de revenus en question.

[26] Il se peut que la confusion qui a été créée dans l'esprit de M. Kohl portait en réalité sur le fait qu'il était possible qu'il y ait un plus grand nombre de RÉR que ce que lui et M^e Lewans avaient d'abord cru. Cette confusion aurait aisément pu être dissipée en se rendant à la succursale de la CIBC à Mankota ou en téléphonant à cette succursale, où M. Gebhart avait traité ses affaires financières. Il n'était pas difficile de résoudre ce problème et j'estime que M. Kohl n'a pas fait preuve de diligence raisonnable en autorisant la production de la déclaration de revenus de 1996 avant de clarifier la question du nombre de RÉR que possédait effectivement M. Gebhart à son décès. Il s'ensuit, selon moi, que les éléments de preuve dont disposait le juge de

la Cour de l'impôt justifie sa conclusion que M. Kohl a fait une présentation erronée des faits, par négligence ou inattention en produisant la déclaration de revenus de 1996 la succession au sens du sous-alinéa 152(4)a)(i) de la LIR, et que cette présentation erronée justifiant l'établissement d'une nouvelle cotisation pour l'année d'imposition 1996 de la succession après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation de la succession pour l'année d'imposition en question.

DISPOSITIF

[27] Pour les motifs que je viens d'exposer, je suis d'avis de rejeter l'appel avec dépens.

« C. Michael Ryer »

j.c.a.

« Je souscris à ces motifs. »

La juge K. Sharlow, j.c.a.

« Je souscris à ces motifs »

Le juge J.D. Denis Pelletier, j.c.a.

COUR D'APPEL FÉDÉRALE
AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : A-536-06

**APPEL D'UNE DÉCISION RENDUE LE 31 OCTOBRE 2006 PAR LA COUR
CANADIENNE DE L'IMPÔT (LE JUGE BEAUBIER) DANS LE DOSSIER
2003-754(IT)G**

INTITULÉ : SUCCESSION DE HERMAN GEBHART c.
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Regina (Saskatchewan)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 3 juin 2008

MOTIFS DU JUGEMENT : LE JUGE RYER

Y ONT SOUSCRIT : LA JUGE SHARLOW
LE JUGE PELLETIER

DATE DES MOTIFS : Le 12 juin 2008

COMPARUTIONS :

Gregory A. Swanson POUR L'APPELANTE

Julien Bédard POUR L'INTIMÉE
Naomi Goldstein

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Robertson Stromberg Pedersen s.r.l. POUR L'APPELANTE
Regina (Saskatchewan)

John H. Sims, c.r. POUR L'INTIMÉE
Sous-procureur général du Canada