

ENTRE :

DENNIS BEREZUIK,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appels entendus sur preuve commune avec les appels de *Bonnie Berezuk, 2007-2075(GST)I* et de *Bonnie et Dennis Berezuk, 2007-2075(GST)I* le 29 janvier 2010, à Saskatoon (Saskatchewan), et repris par conférence téléphonique le 3 mars 2010, à Ottawa (Ontario)
Devant : L'honorable juge Steven K. D'Arcy

Comparutions :

Pour l'appelant :

Dennis Berezuk

Avocate de l'intimée :

M^e Brooke Sittler

JUGEMENT

Les appels se rapportant aux nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 1998, 1999 et 2000 sont accueillis.

La nouvelle cotisation datée du 25 février 2005 et se rapportant à l'année d'imposition 1999 de l'appelant est annulée. Toutes les pénalités seront supprimées.

Les nouvelles cotisations datées du 25 février 2005 et se rapportant aux années d'imposition 1998 et 2000 de l'appelant sont renvoyées au ministre pour nouvel examen et nouvelles cotisations, étant entendu que les nouvelles cotisations étaient prescrites et sont donc invalides. En conséquence, les pénalités seront supprimées, sous réserve de la limite de 12 000 \$ indiquée dans l'article 18.1 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*.

Des dépens de 1 000 \$ sont accordés à l'appelant.

Le droit de dépôt de 100 \$ sera remboursé à l'appelant.

Signé à Ottawa, Canada, ce 2^e jour de juin 2010.

« S. D'Arcy »

Juge D'Arcy

Traduction certifiée conforme
ce 4^e jour d'août 2010.

Marie-Christine Gervais, traductrice

ENTRE :

BONNIE BEREZUIK,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appels entendus sur preuve commune avec les appels de
Dennis Berezuiik, 2007-739(IT)I et de *Bonnie et Dennis Berezuiik*,
2007-2075(GST)I le 29 janvier 2010, à Saskatoon (Saskatchewan),
et repris par conférence téléphonique
le 3 mars 2010, à Ottawa (Ontario)
Devant : L'honorable juge Steven K. D'Arcy

Comparutions :

Pour l'appelante :	Dennis Berezuiik
Avocate de l'intimée :	M ^e Brooke Sittler

JUGEMENT

Les appels se rapportant aux nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 1998, 1999 et 2000 sont accueillis.

Les nouvelles cotisations datées du 25 février 2005 et se rapportant aux années d'imposition 1999 et 2000 de l'appelante sont annulées. Toutes les pénalités seront supprimées.

La nouvelle cotisation datée du 25 février 2005 et se rapportant à l'année d'imposition 1998 de l'appelante est renvoyée au ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation, étant entendu que la nouvelle cotisation était prescrite et est donc invalide. En conséquence, les pénalités seront supprimées, sous réserve de la limite de 12 000 \$ indiquée dans l'article 18.1 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*.

Des dépens de 1 000 \$ sont accordés à l'appelante.

Le droit de dépôt de 100 \$ sera remboursé à l'appelante.

Signé à Ottawa, Canada, ce 2^e jour de juin 2010.

« S. D'Arcy »

Juge D'Arcy

Traduction certifiée conforme
ce 4^e jour d'août 2010.

Marie-Christine Gervais, traductrice

Dossier : 2007-2075(GST)I

ENTRE :

BONNIE ET DENNIS BEREZUIK,

appelants,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu sur preuve commune avec les appels de
Dennis Berezuiik, 2007-739(IT)I et de *Bonnie Berezuiik*, 2007-2075(GST)I
le 29 janvier 2010, à Saskatoon (Saskatchewan),
et repris par conférence téléphonique
le 3 mars 2010, à Ottawa (Ontario)
Devant : L'honorable juge Steven K. D'Arcy

Comparutions :

Pour les appelants :

Dennis Berezuiik

Avocate de l'intimée :

M^c Brooke Sittler

JUGEMENT

L'appel formé contre la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, qui porte le numéro de référence 611230466 09FS, est accueilli intégralement.

La nouvelle cotisation est renvoyée au ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation, étant entendu que la taxe nette des appelants pour chacune des périodes de déclaration visées par la cotisation est la somme indiquée dans la déclaration de TPS qui a été produite. Toutes les pénalités seront supprimées.

Il ne sera pas adjugé de dépens.

Le droit de dépôt de 100 \$ sera remboursé aux appelants.

Signé à Ottawa, Canada, ce 2^e jour de juin 2010.

« S. D'Arcy »

Juge D'Arcy

Traduction certifiée conforme
ce 4^e jour d'août 2010.

Marie-Christine Gervais, traductrice

Référence : 2010 CCI 296

Date : 20100602

Dossier : 2007-739(IT)I

ENTRE :

DENNIS BEREZUIK,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Dossier : 2007-2075(GST)I

ET ENTRE :

BONNIE BEREZUIK,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Dossier : 2007-2075(GST)I

ET ENTRE :

BONNIE ET DENNIS BEREZUIK,

appelants,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge D'Arcy

[1] Les appelants ont déposé trois appels distincts. Dans le premier appel, Bonnie Berezuik fait appel de nouvelles cotisations d'impôt sur le revenu se rapportant à ses années d'imposition 1998, 1999 et 2000. Dans le deuxième appel, Dennis Berezuik fait appel de nouvelles cotisations d'impôt sur le revenu se rapportant à ses années d'imposition 1998, 1999 et 2000. Dans le troisième appel, une société de personnes qui exerçait ses activités sous la raison sociale Berezuik Farms¹ (j'appellerai cette société l'« entreprise agricole ») fait appel d'une nouvelle cotisation de TPS se rapportant à ses périodes de déclaration de TPS qui ont débuté le 1^{er} janvier 1998 et se sont achevées le 31 décembre 2000.

[2] Les trois appels ont été instruits ensemble sur preuve commune.

[3] La question posée à la Cour, s'agissant de l'impôt sur le revenu, est de savoir si le ministre du Revenu national (le « ministre ») a établi des cotisations à juste titre à l'égard des appelants en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « LIR ») au titre de revenus non déclarés, et au titre de pénalités suivant le paragraphe 163(2) se rapportant aux années frappées de prescription. S'agissant de la TPS, il s'agit de savoir si le ministre a établi à juste titre une cotisation à l'égard des appelants au titre de la réclamation d'un montant excessif de crédits de taxe sur les intrants portant sur des périodes pour la plupart frappées de prescription, et au titre d'une pénalité pour faute lourde qui est imposée par l'article 285 de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « législation sur la TPS »).

[4] J'examinerai d'abord les appels concernant l'impôt sur le revenu.

Contexte

[5] Monsieur et Madame Berezuik sont des agriculteurs. M^{me} Berezuik travaille également comme infirmière. Durant les années considérées, ils exerçaient leurs activités agricoles par l'intermédiaire de l'entreprise agricole. La société de personnes comportait trois associés à parts égales : M. Berezuik, M^{me} Berezuik et leur fils, Shaun Berezuik.

¹ La société exerçait aussi ses activités sous les raisons sociales D&B&Son Farms et D&B&Son Custom Combine.

[6] Monsieur Berezuk et son fils exploitaient aussi une entreprise de camionnage dans le cadre d'une société de personnes. M. Berezuk détenait un intérêt de 10 p. 100 dans cette société (que j'appellerai l'« entreprise de camionnage »).

[7] Les appelants ont produit des déclarations de revenu pour les années considérées et ont déclaré des revenus et des pertes provenant des sources suivantes : l'entreprise agricole (M. et M^{me} Berezuk), l'entreprise de camionnage (M. Berezuk), un revenu d'emploi (M^{me} Berezuk), des indemnités pour accident du travail (M. Berezuk), et un petit montant de revenu d'investissement (M. Berezuk). En établissant ce que devaient les appelants, le ministre a tenu pour acquis que les sources indiquées étaient les seules sources de revenu des appelants.

[8] L'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») a fait une vérification à l'égard des appelants pour chacune des années d'imposition considérées. Au cours de la vérification, le vérificateur de l'ARC a conclu que le niveau de vie des appelants et le patrimoine qu'ils avaient accumulé ne correspondaient pas au revenu qu'ils déclaraient, et que l'entreprise agricole et l'entreprise de camionnage ne tenaient pas de registres suffisants². Fort de ces conclusions, le vérificateur de l'ARC a décidé de faire une analyse de l'avoir net.

[9] Après avoir terminé son analyse de l'avoir net, le vérificateur de l'ARC est arrivé aux conclusions suivantes :

- le revenu de M^{me} Berezuk pour les années d'imposition 1998, 1999 et 2000 était sous-estimé d'au moins 123 889 \$, 78 432 \$ et 66 307 \$, respectivement³;
- le revenu de M. Berezuk pour les années d'impositions 1998, 1999 et 2000 était sous-estimé d'au moins 122 257,54 \$, 68 881,71 \$ et 99 976,31 \$, respectivement⁴.

[10] Au moment d'établir les cotisations à l'égard des appelants, l'ARC a laissé les appelants réduire le montant de leur revenu révisé en augmentant la déduction pour amortissement réclamée par l'entreprise agricole. Le ministre a donc établi de nouvelles cotisations, le 25 février 2005, pour rajuster comme suit le revenu total des appelants :

² Voir les alinéas 12e) et f) de la réponse de l'intimée à l'avis d'appel de M^{me} Berezuk, et les alinéas 12g) et h) de la réponse de l'intimée à l'avis d'appel de M. Berezuk.

³ Alinéa 12y) de la réponse de l'intimée à l'avis d'appel de M^{me} Berezuk.

⁴ Alinéa 12dd) de la réponse de l'intimée à l'avis d'appel de M. Berezuk.

- le revenu de M^{me} Berezuik pour les années d'imposition 1998, 1999 et 2000 a été augmenté (réduit) de 815,71 \$, de 4 775,24 \$ et de (16 835,62 \$), respectivement⁵;
- le revenu de M. Berezuik pour les années d'imposition 1998, 1999 et 2000 a été augmenté (réduit) de (815 \$), de (4 775 \$) et de 16 835 \$, respectivement⁶.

[11] Cependant, le ministre a imposé des pénalités en vertu du paragraphe 163(2) de la LIR au titre des revenus non déclarés, avant le rajustement découlant de la déduction pour amortissement additionnelle. Plus précisément, les appelants se sont vu imposer les pénalités suivantes totalisant 72 058,15 \$:

	M. Berezuik⁷	M^{me} Berezuik⁸
1998	15 840,00 \$	17 203,00 \$
1999	8 341,80 \$	9 891,40 \$
2000	<u>12 767,15 \$</u>	<u>8 014,80 \$</u>
Total	36 948,95 \$	35 109,20 \$

[12] Les appelants ont fait appel des nouvelles cotisations. Comme les nouvelles cotisations ont été établies après l'expiration de la période de nouvelle cotisation de trois ans prévue par les paragraphes 152(3.1) et (4), c'est à l'intimée qu'il incombe, pour chacune de ces années, de prouver, suivant la prépondérance des probabilités, que les appelants ont fait une présentation erronée des faits, par négligence, inattention ou omission volontaire.

[13] C'est également au ministre qu'il revient d'établir les faits justifiant l'imposition de pénalités pour faute lourde.⁹

[14] Avant de me demander si l'intimée s'est acquittée du fardeau de la preuve qui lui incombait, j'examinerai la question de savoir si les appelants ont tenu des documents comptables adéquats.

[15] Les appelants ont témoigné qu'ils tenaient des documents comptables détaillés et qu'ils ont remis au vérificateur de l'ARC cinq boîtes contenant ces

⁵ Alinéa 9a) de la réponse de l'intimée à l'avis d'appel de M^{me} Berezuik.

⁶ Alinéa 9a) de la réponse de l'intimée à l'avis d'appel de M. Berezuik.

⁷ Alinéa 13b) de la réponse de l'intimée à l'avis d'appel de M. Berezuik.

⁸ Alinéa 13b) de la réponse de l'intimée à l'avis d'appel de M^{me} Berezuik.

⁹ Voir le paragraphe 163(3) de la LIR, et la décision *Richard Boileau v. Minister of National Revenue*, 89 DTC 247.

documents. M^{me} Berezuik a dit qu'elle passait beaucoup de temps à tenir et organiser les documents comptables. Elle avait préparé une chemise en carton bulle pour chaque catégorie de dépenses et inséré dans la chemise pertinente les factures se rapportant à chacune des catégories. Elle conservait aussi des copies de tous les chèques se rapportant à leurs affaires. Au cours de l'audience, j'ai examiné une chemise en carton bulle contenant les factures relatives aux dépenses d'équipement de l'une des années d'imposition considérées.

[16] J'accepte le témoignage de M^{me} Berezuik où elle dit que des documents comptables adéquats étaient tenus et ont été remis au vérificateur de l'ARC. J'ai donc un peu de mal à comprendre pourquoi le vérificateur a fait une analyse de l'avoir net. L'analyse de l'avoir net est une méthode de dernier recours. Elle ne devrait être employée que lorsque, en raison de l'absence de documents dignes de foi, des solutions plus classiques ne peuvent l'être. Cependant, comme la Cour l'a noté à plusieurs reprises, il est loisible au ministre, en vertu du paragraphe 152(7), d'employer la méthode de l'avoir net lorsqu'il le juge à propos¹⁰. Il n'appartient pas à la Cour de mettre en doute la décision du ministre de recourir à la méthode de l'avoir net pour établir la cotisation des appelants; je dois plutôt, me fondant sur la preuve produite, déterminer la justesse des cotisations en cause.

La preuve de l'intimée se rapportant aux revenus non déclarés

[17] Les arguments de l'intimée reposent sur les 26 pages d'annexes accompagnant sa réponse à l'avis d'appel (les [TRADUCTION] « annexes de l'avoir net »), qui sont censées contenir les détails de l'analyse de l'avoir net effectuée par le vérificateur de l'ARC. Les annexes sont à peine compréhensibles. Cela s'explique en grande partie par le fait que plusieurs d'entre elles, établies par le vérificateur, sont manquantes.

[18] Le vérificateur de l'ARC qui a procédé à l'analyse de l'avoir net n'a pas témoigné. Le principal témoin de l'intimée était M^{me} Angela Taylor. M^{me} Taylor est l'agente des appels, à l'ARC, qui s'était occupée des avis d'opposition des appelants. Elle a tenté d'expliquer les calculs figurant dans les annexes de l'avoir net.

[19] Il est apparu clairement, dans le témoignage de M^{me} Taylor, qu'elle ne comprenait pas tout à fait les calculs et que, dans certains cas, elle ne savait pas ce qu'étaient les hypothèses formulées par le vérificateur lorsqu'il avait procédé à l'évaluation de l'avoir net. Je n'entends nullement ici mettre en doute les aptitudes de

¹⁰ Voir par exemple *Francisco v. Canada*, [2003] 2 C.T.C. 2378, et *Milkowski v. The Queen*, 2007 DTC 1690.

M^{me} Taylor. Comme je viens de le dire, les annexes étaient incomplètes et à peine compréhensibles.

[20] Il est clair également que le vérificateur de l'ARC n'a pas expliqué les calculs aux appelants. Ils se trouvaient donc devant la tâche difficile (voire impossible) de tenter de réfuter des calculs qu'ils ne comprenaient pas. M. Berezuik a pu cependant expliquer à la Cour la nature de certains postes figurant dans les annexes.

[21] Me fondant sur les témoignages de M^{me} Taylor, de M. Berezuik et de M^{me} Berezuik, et après avoir examiné en détail les annexes, je suis arrivé aux conclusions suivantes :

1. le calcul de l'avoir net comportait plusieurs volets;
2. la Cour n'a pas en sa possession le calcul complet de l'avoir net;
3. l'ARC a commis des erreurs importantes au moment d'estimer la variation de l'avoir net des appelants.

Les volets du calcul de l'avoir net

[22] La première page des annexes de l'avoir net renferme un résumé de la manière dont l'ARC a calculé les prétendus revenus non déclarés des appelants. Cette page de synthèse montre que le vérificateur de l'ARC a d'abord combiné les trois postes suivants :

1. une estimation de la variation combinée de l'avoir net personnel de M. et M^{me} Berezuik;
2. une estimation de la variation de l'avoir net de l'entreprise agricole (les deux tiers de la variation étaient attribués à M. et M^{me} Berezuik);
3. une estimation des dépenses personnelles de consommation combinées de M. et M^{me} Berezuik, rajustée au titre de divers postes, par exemple le paiement d'impôt sur le revenu effectué par M. Berezuik, les retenues à la source de M^{me} Berezuik et un poste appelé [TRADUCTION] « dépenses personnelles de voie d'accès ».

[23] Le vérificateur a alors déduit du montant obtenu par addition des trois postes le revenu que M. et M^{me} Berezuik avaient déclaré dans les déclarations de revenu qu'ils avaient produites. La moitié du montant obtenu a été attribuée à M^{me} Berezuik et l'autre moitié à M. Berezuik. Le montant attribué à M. Berezuik a été rajusté en

fonction de sa part de la variation de l'avoir net relative à l'entreprise de camionnage (10 p. 100 de la variation étaient attribués à M. Berezuik).

La preuve manquante

[24] Les 25 pages restantes des annexes de l'avoir net sont censées indiquer comment le vérificateur a procédé pour arriver aux chiffres qui apparaissent sur la page de synthèse. L'intimée s'est fondée sur ces 25 pages pour prouver, comme elle devait le faire, son droit d'établir des cotisations pour les années frappées de prescription et d'imposer les pénalités prévues par l'article 163. Le problème qui se pose pour l'intimée est que plusieurs des annexes qui indiquent la manière dont le vérificateur de l'ARC s'y est pris pour arriver aux chiffres qui apparaissent sur la page de synthèse ne sont pas incluses dans les annexes de l'avoir net et n'ont pas d'une autre manière été présentées à la Cour.

[25] Le premier ensemble d'annexes manquantes est celui où est expliqué le calcul de l'avoir net de l'entreprise de camionnage. De plus, M^{me} Taylor n'a produit aucune preuve se rapportant à cette entreprise. La seule preuve dont dispose la Cour concernant l'entreprise de camionnage est une référence d'une ligne à l'entreprise, sur la page de synthèse. J'ai fait part à l'avocate de l'intimée de cette absence de preuve concernant l'entreprise de camionnage. Elle n'a pu fournir à la Cour les annexes manquantes.

[26] Le deuxième ensemble d'annexes manquantes est celui qui contient le calcul du vérificateur portant sur la variation de l'avoir net de l'entreprise agricole avant les rajustements au titre de la déduction pour amortissement. Le vérificateur a utilisé ces calculs pour fixer le montant des pénalités prévues par l'article 163. L'ensemble d'annexes déposé à la Cour contient le calcul du vérificateur portant sur la variation de l'avoir net de l'entreprise agricole après le rajustement au titre de la déduction pour amortissement additionnelle. Au cours de l'audience, M^{me} Taylor a essayé de concilier l'ensemble d'annexes déposé à la Cour avec les prétendus revenus non déclarés indiqués sur la page de synthèse des annexes de l'avoir net (c'est-à-dire les montants utilisés pour fixer les pénalités). Elle y a assez réussi. Elle n'a pas été en mesure de reconnaître tous les postes pris en compte par le vérificateur, mais elle a pu reconnaître la majorité des postes employés par le vérificateur pour l'estimation des revenus non déclarés des appelants.

Erreurs importantes commises dans le calcul de l'avoir net

[27] Au cours de l'audience, il est devenu évident que le calcul de l'avoir net contenait plusieurs erreurs graves.

[28] La première erreur se trouve dans le calcul de la variation de l'avoir net personnel des appelants. Ce calcul est exposé en détail dans l'annexe 4 des annexes de l'avoir net. Cette annexe 4 montre que les investissements des appelants sont passés d'une somme négligeable, entre 1997 et 1999, à la somme de 83 240 \$ en 2000. Cette somme est indiquée dans l'annexe 9 des annexes de l'avoir net en tant que somme détenue dans un régime enregistré d'épargne-retraite.

[29] En bref, l'ARC a conclu que, au cours d'une seule année, les appelants avaient versé plus de 83 000 \$ dans leurs REER. Je ne sais trop comment l'ARC a pu arriver à cette conclusion, compte tenu de la limite annuelle réglementaire des cotisations aux REER. M^{me} Taylor n'avait aucune idée des hypothèses formulées par le vérificateur de l'ARC pour inclure la somme en question dans le calcul de l'avoir net.

[30] Monsieur Berezuk a témoigné que la somme de 83 000 \$ existait avant 2000; elle représentait des transferts de fonds de RÉR gérés par l'employeur dans les REER des appelants. En incluant la somme uniquement en 2000 et dans les années suivantes, l'ARC a surestimé de 83 000 \$ l'accroissement de l'avoir net personnel des appelants. L'avocate de l'intimée a admis que cette erreur surestimait l'avoir net calculé pour les appelants.

[31] Une deuxième erreur s'est produite lorsque l'ARC a tenté de déterminer la variation de l'avoir net de l'entreprise agricole. L'annexe du vérificateur contenant les calculs ne révèle pas de stocks de grains en 1997, des stocks de grains de 1 000 \$ en 1998, des stocks de grains de 307 500 \$ en 1999 et des stocks de grains de 400 000 \$ en 2000. M^{me} Taylor n'a pu m'expliquer la nature des stocks de grains, ni la raison pour laquelle ces stocks étaient inclus dans le calcul de l'avoir net.

[32] Monsieur Berezuk a témoigné que les chiffres des stocks représentaient le grain cultivé sur sa ferme. Si les montants ont été importants en 1999 et 2000, c'est en raison de récoltes exceptionnelles.

[33] L'important, en ce qui concerne le calcul de l'avoir net, c'est le fait que les montants indiqués comme stocks ne représentaient pas des actifs acquis de tiers par l'entreprise agricole, ni le produit de la vente d'actifs. Ils représentaient la valeur d'un actif cultivé sur la ferme. L'augmentation de valeur des stocks ne découlait pas d'une dépense. L'avocate de l'intimée a reconnu que, dans un tel cas, les stocks n'auraient pas dû être inclus dans le calcul de l'avoir net. En incluant les stocks dans le calcul de l'avoir net, l'ARC a surestimé de 204 333 \$ en 1999 (les deux tiers de l'erreur) et de 61 666 \$ en 2000 (les deux tiers de l'erreur) l'accroissement de l'avoir net de l'entreprise agricole attribué aux appelants.

[34] Une troisième erreur concerne la méthode employée par le vérificateur de l'ARC : il avait fait un seul calcul de l'avoir net pour les deux appelants. Ainsi que l'écrivait le juge Bowie au paragraphe 17 de la décision *Francisco c. Canada*, précitée :

17 [...] la méthode qui consiste à combiner les biens et les pertes de deux contribuables afin de calculer leurs revenus combinés estimés ne peut jamais être valide puisque cela équivaudrait à présumer à tort qu'ils partagent tout changement dans les biens et dans les pertes de l'un ou l'autre d'entre eux au cours de la période de cotisation. [...]

[35] Sans les annexes manquantes, il n'est pas possible de déterminer l'effet total que l'erreur a eu sur les calculs. Cependant, compte tenu de la preuve qui m'a été soumise, il est clair que l'erreur a sensiblement modifié les calculs. Par exemple, M^{me} Berezuk et M. Berezuk se sont vu reconnaître à chacun la moitié du revenu indiqué par l'autre sur sa déclaration de revenu. Le vérificateur a donc attribué plus de 93 000 \$ du revenu de M. Berezuk à M^{me} Berezuk, et plus de 18 600 \$ du revenu de M^{me} Berezuk à M. Berezuk. Une telle erreur fausse manifestement les calculs de l'avoir net pour chacun des contribuables.

[36] Une autre erreur a été signalée à la Cour durant les conclusions finales. L'avocate de l'intimée a relevé que le vérificateur de l'ARC avait fait une erreur de 87 800 \$ avant 1999 en négligeant d'inclure l'hypothèque grevant le domicile des appelants.

[37] Vu l'ampleur et la nature de ces erreurs, le fait que l'intimée n'a produit aucune preuve se rapportant au calcul de l'avoir net de l'entreprise de camionnage, et les annexes manquantes relatives à l'entreprise agricole, la Cour ne peut pas accorder le moindre crédit aux annexes de l'avoir net.

[38] Le vérificateur de l'ARC a estimé que, pour l'année d'imposition 1999, les appelants avaient eu des revenus non déclarés de 156 864,38 \$.¹¹ Cependant, comme l'a reconnu l'avocate de l'intimée, le montant attribué aux appelants pour 1999 au titre de l'entreprise agricole est surestimé de 204 333 \$. Si l'on rajuste le calcul de l'ARC au titre de cette seule majoration, alors le revenu déclaré par les appelants dans leurs déclarations de revenu **dépasse** de 47 469 \$ leur revenu tel que l'a calculé le vérificateur.

¹¹ Avant prise en compte de l'intérêt de 10 p. 100 de M. Berezuk dans l'entreprise de camionnage. Voir la page 1 des annexes de l'avoir net.

[39] Des erreurs de même importance se trouvent dans les calculs applicables à l'année d'imposition 2000. La première page des annexes de l'avoir net précise que les appelants avaient, en 2000, un revenu non déclaré de 132 614,15 \$¹². Cependant, cela comprend les erreurs d'environ 83 000 \$ se rapportant aux REER et de 61 666 \$ se rapportant aux stocks de grains. Ces erreurs, qui totalisent 144 666 \$, excèdent les revenus non déclarés calculés par le vérificateur.

[40] Si les annexes de l'avoir net conservent quelque crédibilité après l'ampleur des erreurs constatées, alors la crédibilité restante disparaît une fois considérée la nature des erreurs. L'erreur se rapportant aux stocks de grains, qui correspond à 130 p. 100 des revenus non déclarés calculés, ne concernait pas l'acquisition d'un actif. Il est difficile pour la Cour de comprendre la raison pour laquelle on a inclus dans le calcul de l'avoir net la valeur du grain cultivé sur la ferme des appelants. L'erreur se rapportant aux REER signifie que le vérificateur a présumé que les appelants pouvaient, en une seule année, verser 83 000 \$ dans un REER. Il n'était pas raisonnable pour le vérificateur de formuler une telle hypothèse. Ces deux erreurs, combinées à l'erreur du vérificateur découlant de sa décision de procéder à un seul calcul de l'avoir net pour les deux appelants, m'amènent à conclure que le calcul de l'avoir net est fondé sur plusieurs hypothèses erronées.

[41] Comme je l'ai mentionné plus haut, c'est à l'intimée qu'il appartient d'établir, pour chacune des années frappées de prescription, que les appelants ont fait une présentation erronée des faits, par négligence, inattention ou omission volontaire, et d'établir que les pénalités prévues par le paragraphe 163(2) ont été imposées à juste titre.

[42] Manifestement, l'intimée ne s'est pas acquittée de ce fardeau. Elle a fondé la totalité de son argumentation sur les annexes de l'avoir net, une preuve qui souffre d'une faille rédhibitoire et à laquelle la Cour ne peut accorder aucun crédit. Les appels doivent donc être accueillis puisque la Cour ne dispose d'aucune preuve que les appelants ont omis de déclarer des revenus dans leurs déclarations de revenu des années d'imposition 1998, 1999 et 2000.

[43] En temps normal, lorsque la Cour juge que le ministre n'était pas fondé à établir des cotisations pour des années frappées de prescription, les cotisations ou les nouvelles cotisations concernées sont annulées. Malheureusement, ma décision, dans la mesure où elle se rapporte aux années d'imposition 1998 et 2000 de M. Berezuik et à l'année d'imposition 1998 de M^{me} Berezuik, est subordonnée à l'article 18.1 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*. L'article 18.1 prévoit que tout jugement

¹² Précité.

rendu sous le régime de la procédure informelle de la Cour est réputé comporter une disposition ordonnant que le total de tous les montants en cause ne soit pas réduit de plus de 12 000 \$ ou, selon le cas, que le montant de la perte en cause ne soit pas augmenté de plus de 24 000 \$. Les appelants ont été informés de cette limite avant l'audience, et au début de l'audience. Ils ont choisi de se prévaloir de la procédure informelle de la Cour étant donné qu'ils ne pouvaient pas se permettre d'engager un avocat et qu'ils souhaitaient mettre un terme à cette affaire.

[44] En conséquence, même si les nouvelles cotisations se rapportant à l'année d'imposition 1999 de M. Berezuk et aux années d'imposition 1999 et 2000 de M^{me} Berezuk seront annulées, il n'est pas possible d'annuler les nouvelles cotisations se rapportant aux années d'imposition 1998 et 2000 de M. Berezuk et à l'année d'imposition 1998 de M^{me} Berezuk, en raison de la limite de 12 000 \$ indiquée dans l'article 18.1 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*.

[45] Je conseille fortement au Comité de l'équité de l'ARC d'examiner cette affaire et d'envisager la suppression des pénalités ou taxes restantes.

Résumé

[46] Les appels sont accueillis. Les nouvelles cotisations datées du 25 février 2005 qui se rapportent à l'année d'imposition 1999 de M. Berezuk et aux années d'imposition 1999 et 2000 de M^{me} Berezuk sont annulées. Toutes les pénalités seront supprimées. Les nouvelles cotisations se rapportant aux années d'imposition 1998 et 2000 de M. Berezuk et à l'année d'imposition 1998 de M^{me} Berezuk sont renvoyées au ministre pour nouvel examen et nouvelles cotisations, étant entendu que les nouvelles cotisations étaient prescrites et qu'elles sont donc invalides. En conséquence, les pénalités seront supprimées sous réserve de la limite de 12 000 \$ indiquée dans l'article 18.1 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*.

[47] Compte tenu du fait que les appelants ont consacré beaucoup de temps et d'efforts à la contestation d'une cotisation et que le ministre aurait dû être en mesure, selon moi, de constater que cette cotisation était fondée sur des calculs souffrant d'une faille rédhibitoire, j'accorde à chacun des appelants des dépens de 1 000 \$.

Appel se rapportant à la TPS

[48] Le 2 janvier 2005, le ministre a établi une cotisation pour l'entreprise agricole au titre de ses périodes trimestrielles de déclaration se terminant entre le 1^{er} janvier 1998 et le 31 décembre 2000 (les « périodes de déclaration »). Les sommes calculées ont par la suite été rajustées conformément à une nouvelle cotisation établie par le ministre le 30 novembre 2006. Je crois comprendre que

chacune des périodes de déclaration visées par la cotisation était frappée de prescription, sauf les deux dernières¹³.

[49] Lorsqu'elle a produit ses déclarations de TPS pour les périodes de déclaration, l'entreprise agricole a déclaré une taxe nette de (102 420,65 \$), représentant une taxe perçue ou à percevoir de 56 565,50 \$, moins des crédits de taxe sur les intrants totalisant 158 986,24 \$¹⁴. La nouvelle cotisation établie par le ministre a fait passer la taxe nette de l'entreprise agricole pour les périodes de déclaration à (88 437,48 \$)¹⁵, représentant une taxe perçue ou à percevoir de 26 310,64 \$¹⁶, moins des crédits de taxe sur les intrants autorisés totalisant 114 782,12 \$¹⁷.

[50] L'ARC a estimé que l'entreprise agricole avait surestimé sa taxe à percevoir et surestimé ses crédits de taxe sur les intrants. L'entreprise agricole s'est vu réclamer une taxe nette additionnelle de 13 983,13 \$, la somme par laquelle les crédits de taxe sur les intrants réclamés en trop dépassaient la taxe à percevoir surestimée. Me fondant sur les paragraphes 3 à 6 de la réponse à l'avis d'appel, j'ai conclu que l'entreprise agricole s'était vu aussi imposer des intérêts de 3 808,09 \$, une pénalité de 6 630,17 \$ suivant l'article 280¹⁸ et une pénalité de 4 361,28 \$ pour faute lourde en application de l'article 285.

[51] Comme pour les appels se rapportant à l'impôt sur le revenu, c'est à l'intimée qu'il appartient de prouver que l'entreprise agricole a fait une présentation erronée des faits qui autorisait le ministre à établir une cotisation en vertu du paragraphe 298(4) pour les périodes frappées de prescription, et de prouver que les conditions de l'article 285 étaient remplies.

[52] Après avoir conclu que l'entreprise agricole ne tenait pas des documents comptables appropriés, le vérificateur de l'ARC a calculé la taxe nette de l'entreprise agricole en se servant des montants indiqués dans les déclarations de revenu T1 des associés (M. Berezuk, M^{me} Berezuk et leur fils). Les calculs du vérificateur étaient joints comme annexes I, II et III à la réponse de l'intimée à l'avis d'appel.

¹³ L'avocate de l'intimée n'a pu confirmer les périodes de déclaration effectives qui étaient frappées de prescription, mais elle a confirmé que la plupart des périodes de déclaration visées par la cotisation étaient frappées de prescription.

¹⁴ Réponse à l'avis d'appel, annexe I.

¹⁵ Réponse à l'avis d'appel, paragraphe 5.

¹⁶ Réponse à l'avis d'appel, annexe II.

¹⁷ Réponse à l'avis d'appel, annexe III.

¹⁸ Tous les renvois à des dispositions légales dans cette section sont des renvois aux dispositions de la législation sur la TPS.

[53] L'intimée s'est fondée sur ces annexes pour s'acquitter du fardeau qui lui incombait concernant les périodes frappées de prescription et concernant la pénalité pour faute lourde.

[54] L'annexe II contient les calculs du vérificateur relatifs à la taxe perçue ou à percevoir par l'entreprise agricole. Le vérificateur a commencé par déterminer le chiffre d'affaires total de l'entreprise agricole tel qu'il figurait sur les déclarations T1 des associés. Il a ensuite défalqué de ce montant les recettes qui n'étaient pas assujetties à la TPS de 7 p. 100, à savoir les fournitures détaxées (grains, oléagineux), les encaissements d'assurance-récolte, les fournitures effectuées en dehors du Canada et d'autres montants divers. J'accepte en théorie la méthode employée, mais le montant considéré par l'ARC comme taxe à percevoir pour les périodes de déclaration ne représentait que 53 p. 100 du montant indiqué par l'entreprise agricole dans ses déclarations de TPS, et j'en viens donc à me demander si le montant calculé par le vérificateur était raisonnable. Un contribuable ne surestime pas en principe le montant de taxe qu'il a perçu et qu'il est tenu de verser.

[55] L'annexe III de la réponse de l'intimée à l'avis d'appel contient le calcul du vérificateur concernant les crédits de taxe sur les intrants pouvant être accordés qui se rapportent à l'entreprise agricole. Le calcul commence par les dépenses totales de l'entreprise agricole qui apparaissent sur les déclarations de revenu T1 des associés. Ce montant est alors réduit des dépenses suivantes qui ne donnaient pas lieu à des crédits de taxe sur les intrants : amortissement, intrants qui représentaient des fournitures exonérées ou détaxées, traitements et salaires, assurances, intérêts débiteurs, impôts fonciers, intrants qui étaient fournis en dehors du Canada et [TRADUCTION] « autres dépenses de non-inscrit »¹⁹.

[56] Le montant est alors augmenté des dépenses en immobilisations de l'entreprise agricole. L'annexe III montre que les dépenses étaient extraites des déclarations de revenu T1. Cependant, le montant indiqué pour les dépenses en immobilisations (86 150 \$) est nettement inférieur aux dépenses en immobilisations calculées par le vérificateur dans les annexes de l'avoir net. Les annexes 7a), b) et c) des annexes de l'avoir net indiquent des dépenses en immobilisations totales de 1 187 778 \$ et donnent une brève description de chaque dépense. Après examen des annexes et de la preuve produite durant l'audience, il m'apparaît clairement que l'achat de chaque immobilisation était sujet soit à la taxe de la section II, soit à celle de la section III, et que les pièces requises pour les crédits de taxe sur les intrants ont été produites.

¹⁹ Il semble y avoir double comptage de certaines des dépenses exonérées (assurance et impôts fonciers).

[57] Je suis donc d'avis que les crédits de taxe sur les intrants qui apparaissent dans l'annexe III de la réponse de l'intimée à l'avis d'appel sous-estiment de 77 114 \$ les crédits de taxe sur les intrants de l'entreprise agricole pour les périodes de déclaration²⁰. Si l'on rajuste les calculs du vérificateur indiqués dans les annexes I, II et III pour tenir compte de l'erreur concernant les crédits de taxe sur les intrants, on constate finalement que l'entreprise agricole a versé un excédent de taxe de 63 131 \$, et non versé 13 983 \$ de moins que ce qu'elle devait.

Résumé

[58] Le ministre ne s'est pas acquitté du fardeau qui lui incombait concernant les périodes frappées de prescription et les pénalités imposées en vertu de l'article 285. S'agissant des périodes qui ne sont pas frappées de prescription, je n'ai devant moi aucune preuve permettant d'affirmer que l'appelante n'a pas versé toute la taxe qu'elle devait verser. En fait, une fois que l'on rajuste le calcul de l'ARC pour tenir compte de l'erreur relative aux crédits de taxe sur les intrants, on constate que l'entreprise agricole a versé plus qu'elle ne devait.

[59] L'appel est accueilli dans sa totalité. La nouvelle cotisation est renvoyée au ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation, étant entendu que la taxe nette des appelants pour chacune des périodes de déclaration visées par la cotisation est le montant indiqué dans la déclaration de TPS qui a été produite. Toutes les pénalités seront supprimées. Il ne sera pas adjugé de dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 2^e jours de juin 2010.

« S. D'Arcy »

Juge D'Arcy

Traduction certifiée conforme
ce 4^e jours d'août 2010.

Marie-Christine Gervais, traductrice

²⁰ (1 187 778 \$ - 86 150 \$) x 7 %

RÉFÉRENCE : 2010 CCI 296

N^{OS} DES DOSSIERS DE LA COUR : 2007-739(IT)I, 2007-2075(GST)I,
2007-2075(GST)I

INTITULÉ : DENNIS BEREZUIK et LA REINE;
BONNIE BEREZUIK et LA REINE;
BONNIE ET DENNIS BEREZUIK et
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Saskatoon (Saskatchewan)
Ottawa, Canada

DATES DE L'AUDIENCE : Le 29 janvier 2010
Le 3 mars 2010

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Steven K. D'Arcy

DATE DU JUGEMENT : Le 2 juin 2010

COMPARUTIONS :

Pour les appelants : Dennis Berezuik
Avocate de l'intimée : M^e Brooke Sittler

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : s.o.

Pour l'intimée : Myles J. Kirvan
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada