

Dossier : 2016-439(IT)G

ENTRE :

HAROLD PEERENBOOM ,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu les 20 et 22 septembre 2018, à Toronto (Ontario).

Devant : L'honorable juge Randall S. Boccock

Comparutions :

Avocat de l'appelant :

M^e Dean Blachford

Avocat de l'intimée :

M^e Jack Warren

JUGEMENT

L'appel interjeté de la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* concernant l'année 2007 est rejeté, sans dépens et il est fait droit à l'appel concernant l'année d'imposition 2008, sans dépens, sur la base que le revenu établi à la nouvelle cotisation est réduit de 27 385,00 \$, ce qui reflète le remboursement des coûts documentés engagés par l'épouse de l'appelant, conformément aux motifs du jugement ci-joints.

L'affaire est renvoyée au ministre du Revenu national pour réexamen et nouvelle cotisation.

Signé à Ottawa, Canada, ce 15^e jour de mars 2019.

« R.S. Boccock »

Juge Boccock

Traduction certifiée conforme
ce 14^e jour de février 2020.

François Brunet, réviseur

Référence : 2019CCI61
Date : 20180315
Dossier : 2016-439(IT)G

ENTRE :

HAROLD PEERENBOOM ,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Boccock

I. INTRODUCTION

(a) Montants en souffrance

[1] Le ministre du Revenu national (le « ministre ») a établi une nouvelle cotisation pour le revenu non déclaré de l'appelant, M. Peerenboom, pour les années d'imposition 2007 et 2008 en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch. 1, telle que modifiée, (la Loi). Dans la nouvelle cotisation initiale, les montants de 176 755 \$ et 168 302 \$ ont été inclus dans le revenu de M. Peerenboom pour les deux années, respectivement. Après opposition, le ministre a réduit les autres revenus non déclarés pour 2007 de 176 755 \$ à 8 175 \$.

(b) Fondement de l'appel en bref

[2] M. Peerenboom a interjeté appel en se fondant sur le fait que, bien qu'il ait reçu tous les montants restants de la part du payeur, The Hive Inc. (« The Hive »), il les avait néanmoins reçus à titre de mandataire d'autres parties : sa femme, Mme Peerenboom, ou sa société de portefeuille immobilière personnelle, Mandrake Properties Inc. (« Properties »). M. Peerenboom est le gestionnaire et actionnaire unique de Properties qui possède diverses propriétés commerciales et industrielles. De plus, même si M. Peerenboom a reçu les sommes pour lui-même,

l'avocat de l'appelant affirme qu'il n'y avait pas de source de revenu parce que M. Peerenboom n'a pas cherché à réaliser des profits en obtenant ces sommes. Le ministre n'a pas établi la cotisation de M. Peerenboom en vertu du paragraphe 15(1) ou de la Loi au regard de l'obtention d'un avantage. De plus, les paiements de The Hive n'étaient pas liés à Mandrake Management Consultants, une entreprise de recrutement de cadres appartenant à M. Peerenboom.

II. FAITS ET STRUCTURE

(a) La relation de l'appelant avec The Hive et la facturation

[3] M. Peerenboom avait une relation d'affaires de longue date avec The Hive et son directeur, M. Krupski. The Hive est une entreprise de promotion et de marketing stratégique pour la gestion d'événements. Cette relation est au cœur de la nouvelle cotisation et de l'attribution du revenu non déclaré par le ministre à M. Peerenboom. C'est au cours d'une vérification de la paie de The hive que l'ARC a découvert un « registre des opérations des fournisseurs » relatif à M. Peerenboom. Ce registre contenait divers montants versés par The Hive à M. Peerenboom en 2007 et 2008. Les paiements peuvent être résumés ci-dessous :

<u>N° d'élément</u>	<u>Description</u>	<u>Date</u>	<u>Montant payé</u>	<u>Description de la facture et de la lettre de M. Peerenboom</u>
1	12507 12507-1	30/11/2007	6 767,91 \$	Facturation du solde de la réparation des escaliers et de la promenade jusqu'au hangar à bateaux à Moongate
2	112906 11206-1	30/11/2007	26 900,00 \$	Facturation de la réparation des escaliers et de la promenade jusqu'au hangar à bateaux à Moongate
3 + 4	112006 112006-1	30/11/2007	37 191,80 \$	Pour les travaux de réparation et d'entretien effectués à Moongate à

				la demande du locataire
5+6	112506 112506-1	30/11/2007	27 895,39 \$	Pour les travaux de réparation et d'entretien effectués à Moongate à la demande du locataire
7	43007 43007-1	30/11/2007	75 000,00 \$	Location de type « possession telle que demandée » pour la période du 1 janvier au 31 décembre 2007
8	52108 52108-1	31/5/2008	42 910,45 \$	Facture : pour services rendus; lettre d'accompagnement : pour facturer un mur de soutènement au bord de l'eau afin d'augmenter l'espace pour les réceptions des clients
9	Serv. rendus – février 08 Serv. rendus – février 08-1	27/6/2008	7 101,85 \$	Facture : pour services rendus; lettre d'accompagnement : « J'agis à titre de mandataire de Properties pour le recouvrement de ces dépenses »
10	CNLSTG, frais jusqu'en février 2008 CNLSTG, frais jusqu'en février 2008-1	8/9/2008	23 934,27 \$	Facture : pour services rendus; lettre d'accompagnement : « J'agis à titre de mandataire de Properties pour le recouvrement de ces dépenses »
11	CNLSTG, frais jusqu'en février 2008	8/9/2008	14 970,97 \$	Facture : pour services rendus; lettre d'accompagnement :

	février 2008			« J'agis à titre de mandataire de Propriétés pour le recouvrement de ces dépenses »
12	CNLSTG, frais jusqu'en février 2008 CNLSTG, frais jusqu'en février 2008-1	8/9/2008	31 542,85 \$	Facture : pour services rendus; lettre d'accompagnement : pour les déplacements, les réparations et l'entretien et le remboursement des dépenses
13	CNLSTG, frais jusqu'en mai 2008 CNLSTG, frais jusqu'en mai 2008-1	8/9/2008	27 385,00 \$	Facture : pour services rendus; lettre d'accompagnement : remplacement des volets au condo entraîné par le locataire
14	CNLSTG, frais jusqu'en mai 2008 CNLSTG, frais jusqu'en mai 2008-1	8/9/2008	24 691,55 \$	Facture : pour services rendus; lettre d'accompagnement : frais de déplacement pour la supervision des travaux de réparation au condo

[4] Les éléments n^{os} 1 à 6 inclusivement comprennent les montants accordés par l'ARC après le processus d'opposition. L'élément n^o 7 est discuté séparément ci-dessous. C'est ce qu'a expliqué M. Phoenix de l'ARC dans son témoignage en se référant à ses notes. Dans les factures et les réponses produites par M. Peerenboom, il y avait deux raisons considérées pour exclure ces éléments du revenu de M. Peerenboom en 2007. Premièrement, s'il s'agissait de revenus, ils correspondraient à l'année 2006, une année prescrite. Deuxièmement, M. Peerenboom n'a décrit aucun des éléments n^{os} 1 à 6 (ni 7 d'ailleurs) en utilisant la mention « pour services rendus » dans ses factures. Tous les autres éléments ayant fait l'objet de la nouvelle cotisation, des n^{os} 8 à 14, ont été décrits de cette façon. De plus, The Hive n'a pas consigné les éléments n^{os} 1 à 7 comme étant soit

des « FRAIS CNLSTF », soit des « services rendus ». The Hive l'a fait pour les éléments n^{os} 8 à 14. Pour ces raisons, l'ARC a supprimé complètement (et partiellement en ce qui concerne l'élément n^o 7) les éléments n^{os} 1 à 6 à titre de revenu non déclaré pour 2007 et n'a pas établi de nouvelle cotisation pour 2006 en vertu du paragraphe 152(4).

[5] Chacun des autres éléments n^{os} 8 à 14 demeure controversé devant la Cour. À l'exception des éléments n^{os} 10 et 11, M. Peerenboom affirme que chacun des autres éléments se rapporte à l'un des deux biens appartenant à M. Peerenboom ou à son épouse. Un condominium à Palm Beach, en Floride, appartenait à Mme Peerenboom (le « Condo »). Il ne faut pas le confondre avec une maison de ville distincte située à Palm Beach, en Floride (la « maison de ville ») mentionnée dans le témoignage. De plus, M. Peerenboom possède une propriété importante sur le lac Simcoe, à Keswick, en Ontario. À titre indicatif de sa taille et de son apparence, le bien a un nom : « Moongate ». M. Peerenboom affirme que le condo et Moongate ont été loués à The Hive en 2007 et 2008. Par conséquent, les paiements effectués par The Hive, comprenant les éléments n^{os} 7, 8, 9, 12, 13 et 14, ne constituaient pas des revenus pour M. Peerenboom, mais étaient versés en raison de réparations, de travaux de construction, de dépenses connexes ou de loyer à Mme Peerenboom ou à Properties. À son tour, Properties était parfois mandataire de M. Peerenboom pour les services de gestion liés aux diverses propriétés. Les éléments n^{os} 10 et 11 étaient différents. Il s'agissait simplement du remboursement des frais de déplacement pour l'évaluation, par M. Peerenboom, encore une fois à titre de mandataire de Properties, des sites potentiels. On peut présumer que les services réels ont été fournis par « courtoisie » ou sur une base spéculative.

(b) État de la documentation

[6] Il n'y a pas de bail ou de contrat de location entre le propriétaire respectif du condo ou de Moongate et The Hive, à titre de locataire ou permissionnaire. En ce qui concerne la location du condo pour 2007 et 2008, il y a une seule facture donnant lieu au paiement du loyer. Elle se rapporte uniquement à 2007 (élément n^o 7). Bien que Mme Peerenboom soit propriétaire du condo, c'est M. Peerenboom qui a émis la facture à The Hive le 30 avril 2007 décrivant « la possession tel que demandée pour la période du 1 janvier au 31 décembre 2007 ». Aucune autre entente écrite entre le propriétaire, le ou les mandataires ou The Hive concernant le condo n'a été produite. D'une manière tout aussi vague, Moongate a fait l'objet d'une « entente de résiliation de sous-location » entre Properties et The Hive. Ce document porte la date du mars 2007. Il stipule :

[TRADUCTION]

Attendu que le sous-locataire reconnaît que M. Robert Peters a quitté The Hive pour s'installer à Los Angeles et accepte de résilier le bail relatif à la propriété susmentionnée aux conditions suivantes.

Le sous-locataire convient de payer le loyer au taux brut de 51 000 par année, TPS non incluse, en plus de toute augmentation des impôts fonciers, pour la durée du bail convenu jusqu'en 2009 inclusivement, et toute réparation et entretien supplémentaire, pour les années 2007, 2008 et 2009. Les paiements doivent être faits annuellement pour ces trois années. Il est convenu que ce sera le coût de résiliation du bail et que les deux dernières années du bail (2010 et 2011) seront annulées, pourvu que tous les paiements de loyer indiqués aient été effectués.

[7] Un document intitulé « Entente de sous-location » pour les années 2011 à 2016 concernant Moongate a été produit. On l'a fait pour donner à la Cour un genre de « prototype » d'entente qui régissait les années en question pour lesquelles un bail n'existait pas. Ce document a été exécuté entre le locataire, Properties et le sous-locataire, The Hive. Encore une fois, l'entente de sous-location ne comporte que deux paragraphes. Elle prévoit ce qui suit :

[TRADUCTION]

Attendu que le sous-locataire loue la propriété du locataire pour une période de cinq ans (à partir de 2011-2012) pendant six mois de l'année, chaque année du bail. Les mois de location sont les suivants :

Novembre
Décembre
Janvier
Février
Mars
Avril

Le sous-locataire paiera le loyer au taux brut de 8 500 \$ par mois (51 000 \$ par année), TVH non incluse. Des paiements supplémentaires pour le loyer ou les dépenses d'exploitation peuvent être requis selon les circonstances. De plus, The Hive accepte de payer 50 % des impôts fonciers relatifs à Moongate. Il est en outre convenu que le bail sera renouvelable de façon permanente et qu'il le sera automatiquement pour cinq ans à la fin de chaque période de cinq ans, à moins que l'une ou l'autre des parties ne résilie ce renouvellement 60 jours avant l'expiration de chaque période de cinq ans. Il est également entendu que si The Hive est vendue ou s'il y a un changement majeur de contrôle (c.-à-d. 50 %), le bail est résilié sur préavis de 30 jours par l'une ou l'autre des parties.

(c) Mandataire tacite

[8] Avant d'entreprendre une analyse individuelle de chacun des éléments litigieux, soit les éléments n^{os} 7 à 14, M. Peerenboom affirme qu'il a agi à titre de mandataire pour Properties à plusieurs titres : en voyant à la gestion de la sous-location de Moongate à The Hive, en se déplaçant en Floride et en Égypte pour fournir de l'« aide publicitaire » à The Hive relativement à des occasions d'affaires et en entreprenant, à titre de mandataire, la gestion immobilière de la location du condo pour Mme Peerenboom.

[9] De même, si M. Peerenboom n'était pas le « sous-mandataire » de Properties concernant le condo, il est alors affirmé qu'il était certainement le mandataire de la propriétaire, Mme Peerenboom. Ce n'est qu'en comprenant cette affirmation que le rôle central de M. Peerenboom dans la facturation, la perception, la gestion et la réception de presque tout l'argent sera apprécié lors de l'examen des faits concernant chaque élément contesté. Aucune entente écrite de gestion, de garde ou de mandat n'existait ou n'a été produite. L'avocat de l'appelant a plutôt affirmé que la connaissance par un tiers n'est pas requise, que la conduite implicite peut être suffisante et que tous les éléments sont par ailleurs réunis pour établir le mandat en l'espèce ou, plus précisément, dans chacun des cas d'espèce. De plus, l'avocat de l'appelant a fait valoir que, quelles que soient les sommes que M. Peerenboom a reçues, mis à part la question du mandat, ces sommes n'ont pas été reçues par M. Peerenboom en raison d'une charge, d'un emploi, d'une entreprise ou d'un bien, et surtout, comme le suppose le ministre, comme un revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien aux termes de l'article 9. M. Peerenboom n'a pas reçu, d'une activité, de tels fonds « activement gagnés à la recherche de profit ».

(d) Composantes juridiques du mandat

[10] La Cour fait les observations suivantes concernant les questions en litige, la qualification de la relation de M. Peerenboom avec The Hive et la preuve en général. L'avocat de M. Peerenboom affirme qu'il ne s'agit pas d'une affaire de dépenses. M. Peerenboom n'est pas tenu de rendre compte de chaque dépense reçue par les mandants des deux mandats distincts par la tenue de livres et de registres précis; si un tel mandat existe, il n'incombe pas au mandataire de conserver et d'organiser les reçus. À proprement parler, ceci est vrai, mais rate la cible. Les hypothèses du ministre doivent être démolies par la preuve de M. Peerenboom selon laquelle il existe deux (peut-être trois) mandats distincts. Il lui incombe de préparer cette réponse. Si les reçus ne constituent pas un revenu

entre ses mains, comme le suppose le ministre, il doit donc prouver, par prépondérance, qu'un mandat dont il était mandataire existait relativement à : i) son mandat pour le condo de son épouse, ii) son mandat pour la sous-location de Moongate à The Hive pour Properties et iii) son mandat pour Properties, ou pour son propre compte, quant à la recherche de débouchés commerciaux pour The Hive en Égypte et en Floride.

[11] De façon générale, en droit, que faut-il pour créer un mandat? Premièrement, une entente écrite de mandat, qu'elle porte ce nom ou qu'elle existe simplement en substance, suffit habituellement¹. Toutefois, en l'absence d'entente écrite de mandat, la Cour est tenue d'examiner la conduite des parties au regard des circonstances². L'une des caractéristiques clés, sinon primordiale, de la distinction du mandat implicite est le degré de contrôle du mandant sur le mandataire; plus le contrôle est grand, plus le mandat est susceptible de jouer³. Plus précisément, dans une abondante jurisprudence portant sur la Loi sur la taxe d'accise⁴, les tribunaux et le ministre ont indiqué que la conduite des parties dans certaines circonstances peut écarter la nécessité pour les parties d'avoir une connaissance réelle de l'existence du mandat et de documents détaillés. Au risque de répétition, les circonstances, y compris la documentation et les ententes pertinentes, peuvent permettre à la Cour d'interpréter ces actions et documents comme reflétant la relation de mandat, malgré l'absence d'une nomination expresse, d'une nomenclature descriptive ou d'une entente écrite⁵.

[12] En définitive, la Cour doit s'assurer, tout bien pesé, que M. Peerenboom était mandataire dans chacune des circonstances qui, dit-il, détruisent l'hypothèse essentielle et pertinente du ministre : que les sommes reçues par M. Peerenboom constituaient un revenu pour son propre compte et son bénéficiaire et non pour celui de ses prétendus mandants.

[13] Vu cette grille d'appréciation des faits pertinents quant aux différends factuels qui sont au cœur du présent appel, l'analyse de chaque catégorie de sommes reçues est entreprise. Le résumé des facteurs pour chaque élément est tiré des témoignages de M. Peerenboom, de M. Krupski, le dirigeant de The Hive, et de l'agent d'appel de l'ARC, M. Phoenix.

¹ *Avotus c La Reine*, 2006 CCI 505, aux paragraphes 43 et 44.

² *Fourney c La Reine*, 2011 CCI 520, au paragraphe 44.

³ *Advanced Glazing Systems v Frydenlund Ltd.*, [2000] B.C.T.C. 319 (BCSC), aux paragraphes 66 et 67.

⁴ *GEM Health Care Group c La Reine*, 2017 CCI 13 aux paragraphes 24 et 25 faisant référence à l'arrêt *Merchant Law Group c Canada*, 2010 CAF 206 et à l'Énoncé de politique P-182R.

⁵ *Kinguk Trawl Inc. c Canada*, 2003 CAF 85, aux paragraphes 35 et 36.

(e) Appréciation des témoignages

[14] Plus précisément, les faits présentés par M. Peerenboom pour démentir les hypothèses concernant le revenu à son bénéfice sont d'une importance fondamentale quant à une telle conclusion de la Cour. La preuve factuelle présentée tant par lui que par les autres témoins doit être appréciée à la lumière de rares documents et des faits contradictoires constants devant la Cour. Pour ce faire, une appréciation de la crédibilité doit être entreprise d'abord quant à M. Peerenboom et ensuite quant aux autres témoins.

[15] La grille d'appréciation pour ce faire a été établie au fil des ans devant la Cour dans le cadre d'une série de pouvoirs⁶. En général, lorsqu'une question de fait est en litige, le témoignage d'un témoin, en particulier celui d'une partie qui présente une version des faits, fait l'objet d'une appréciation de sa crédibilité fondée sur certains facteurs à la recherche de faiblesses, de différences ou de lacunes comparatives. Ces derniers peuvent se résumer ainsi :

- (i) les incohérences découlant de différentes étapes ou sources;
 - (a) pendant le témoignage de vive voix du témoin (« incohérences internes »);
 - (b) au regard des déclarations antérieures du témoin (« incohérences antérieures »);
 - (c) au regard d'autres conclusions de fait concluantes, probables ou non contestées (« incohérences externes »).
- (ii) le comportement, l'attitude ou la conduite du témoin (« comportement »);
- (iii) l'existence d'un motif pour fabriquer ou maquiller des éléments de preuve (« motif »);
- (iv) d'un point de vue pratique, la teneur générale de la preuve est improbable (« improbabilité rationnelle »).

⁶ *Nichols c La Reine*, 2009 CCI 334, aux paragraphes 22 et 23; cité et approuvé, entre autres, dans la décision *Gosselin c M.R.N.*, 2016 CCI 158, au paragraphe 25; *Ngai v The Queen*, 2018 TCC 26, au paragraphe 108.

[16] Plus précisément, le témoignage de M. Krupski était vraisemblable. Sa vraisemblance reposait en effet sur son flou, son imprécision et sa distance crédibles. Il a admis n'avoir aucune connaissance directe des accords (tels qu'ils étaient), n'avoir jamais examiné de factures, de baux ou de tout autre document. Il a dit franchement qu'il avait une relation de travail étroite de plusieurs décennies avec M. Peerenboom; il a fait confiance à M. Peerenboom sans qu'il soit nécessaire de poser des questions, de demander des garanties ou de fournir des preuves. Ces deux personnes ne se disputaient pas sur des erreurs de chiffre mineures, voire importantes.

[17] On a donné des exemples de cette confiance et des limites de son étendue. M. Krupski n'a jamais vu le condo ou Moongate, du moins pendant la période visée par les demandes de remboursement de loyer et de dépenses. Il a également indiqué qu'il n'était pas nécessaire que M. Peerenboom rembourse une demande de remboursement de dépenses théoriquement surfacturée, soit environ 13 500 \$. Toutefois, c'en fut assez; lorsque M. Peerenboom a cherché à ajouter des « frais » de 15 % pour les dépenses en Égypte (élément n° 10), M. Krupski a refusé. The Hive n'a tiré aucun revenu du « voyage d'exploration » de M. Peerenboom et ne paierait donc pas la prime.

[18] Bien qu'il ne soit pas utile au regard du serment, le manque de proximité des faits et des documents faisant référence au mandat allégué donne au témoignage de M. Krupski une sorte de « référence morale ». Plus précisément, ce qu'il ne donne pas, c'est une connaissance personnelle utile de la majorité des faits relatifs à la chronologie, aux arrangements ou aux documents sur lesquels M. Peerenboom, ou d'ailleurs le ministre, s'est fondé lors de la présentation de ses arguments.

[19] Le témoignage de M. Phoenix, le vérificateur de l'ARC, était axé sur la preuve documentaire, sa suffisance, son exactitude et sa cohérence. Sa force est comparée à celle de M. Peerenboom ci-dessous pour ce qui est des incohérences internes, antérieures ou externes. À titre de témoin non lié et désintéressé du processus, le témoignage de M. Phoenix, à moins d'indication manifeste contraire, ne peut être analysé de façon significative pour en déterminer la crédibilité en raison de son comportement, motif secondaire ou improbabilité rationnelle. Contrairement à M. Krupsky, M. Phoenix nous a donné une connaissance directe des dossiers de The Hive, le payeur.

[20] Comme on peut le voir ci-dessous, le témoignage de M. Peerenboom, à la lumière du dossier documentaire incohérent et mince de mandat, constituant le fondement essentiel en ce qui concerne son appel, doit être apprécié sur le plan de

la crédibilité sur la base des autres conclusions de la Cour, du comportement, du motif secondaire et de l'improbabilité rationnelle. Ces critères se rapportent principalement à la crédibilité des conclusions de fait pour lesquelles il n'existe pas de preuve objective. Ils sont utilisés pour résoudre les faits contestés nécessaires pour résoudre les questions en litige.

[21] Je le répète, l'avocat de l'appelant affirme que M. Peerenboom était mandataire tacite de deux parties, soit son épouse et sa société, Properties. La portée de ces mandats était différente. Pour Mme Peerenboom, le mandat se rapportait uniquement à la gestion exclusive du condo. Pour Properties, il se rapportait à la location et à la sous-location de Moongate et, en outre, à la recherche de débouchés en Égypte et en Floride pour The Hiver.

III. ANALYSE DES PAIEMENTS DE THE HIVE

[22] Pour faciliter ces analyses distinctes, la Cour identifie les « groupes » de ce que M. Peerenboom qualifie de remboursement des frais de location et des frais de location par son intermédiaire à titre de mandataire de ces deux mandants et que le ministre décrit comme des paiements requalifiés à M. Peerenboom en lieu et place de ce qui devrait autrement être qualifié adéquatement de revenu.

<u>Description du mandat</u>	<u>N° d'élément</u>	<u>Nature des paiements de The Hive pour M. Peerenboom</u>	<u>Montant(s) en litige</u>
Le mandat relatif au condo : Mme Peerenboom (mandante) M. Peerenboom (mandataire)	7	Différence de loyer en 2007	8 125,00 \$
	13	Coût de remplacement des volets	27 385,00 \$
	14	Déplacements pour superviser les réparations du condo	N° 12 : 31 542,85 \$ N° 14 : 24 691,55 \$
Le mandat relatif à Moongate : Properties (mandant) M. Peerenboom (mandataire)	8	Construction du mur de soutènement	42 910,45 \$

Le mandat relatif à la stratégie publicitaire : Proprieties (mandant)	10	Remboursement des frais de déplacement en Égypte pour explorer des occasions d'événements éventuels organisés par The Hive	23 934,27 \$
M. Peerenboom (mandataire)	9 et 11	Remboursement des frais de déplacement en Floride pour poursuivre des occasions d'événements éventuels organisés par The Hive	N° 9 : 7 101,85 \$ N° 11 : 14 970,97 \$

a) ANNÉE D'IMPOSITION 2007

[23] La Cour porte d'abord son attention sur l'attribution du revenu en 2007 au montant de 8 125 \$. Ce montant est une somme résiduelle. Elle découle d'une analyse déductive concernant le montant du loyer déclaré par Mme Peerenboom à titre de propriétaire du condo, la conversion de la devise américaine et canadienne et certaines dépenses non documentées de la propriétaire du condo pour l'année. Le ministre a approuvé 66 875 \$ (l'équivalent en dollars américains) à titre de loyer, que Mme Peerenboom a utilisé dans ses propres documents pour arriver à une perte locative d'environ 18 000 \$ relativement au condo. Ce montant supplémentaire a été approuvé par le ministre lorsque Mme Peerenboom a confirmé sa propriété et présenté les calculs concernant son loyer et ses dépenses pour le condo. Le solde de 8 125,00 \$, compte tenu de la réception antérieure réelle de 75 000 \$ par M. Peerenboom, lui a été attribué à titre de revenu; aucun document n'a été produit pour indiquer qu'il a été remis à Mme Peerenboom.

[24] L'hypothèse du ministre a-t-elle été démolie par les éléments de preuve présentés à la Cour? La réponse est négative. Pour les motifs exposés ci-dessous, la Cour rejette cette partie de l'appel se rapportant à l'année d'imposition 2007 et au revenu de 8 125,00 \$.

[25] Il y a tout simplement trop de lacunes à combler par des témoignages incompatibles avec les documents, des conclusions rationnelles et ce qui s'est probablement produit. Premièrement, il n'y a pas de bail pour confirmer l'obligation de payer des dépenses au-delà du loyer. M. Krupski l'a confirmé. M. Peerenboom n'a pas dit le contraire. De plus, les modalités de ce bail verbal non écrit ont apparemment été modifiées, ce qui signifie que The Hive a également accepté de payer des dépenses supplémentaires. Toutefois, on ne peut pas connaître

ni démontrer l'ampleur de ces modifications. Si la Cour devait conclure que le bail existe, il n'existe toujours pas de preuve corroborante et fiable permettant de déterminer le montant du loyer, des frais remboursés ou, ce qui est plus important, la perception du loyer par M. Peerenboom, en qualité de mandataire de Mme Peerenboom, et au transfert ultérieur par l'intermédiaire de Properties (elle-même une sorte de sous-mandataire) à Mme Peerenboom exactement ou même approximativement quant aux sommes réclamées.

[26] En ce qui concerne la preuve collaborative de tiers, les déclarations de revenus de Mme Peerenboom, produites par M. Peerenboom, ne contiennent pas suffisamment de renseignements pour permettre à la Cour de déterminer de manière déductive le loyer, son paiement direct ou indirect, le mode et le moment où ceci est passé par le « mandat » et pourquoi il n'a pas été facturé et transféré par un mandataire dûment instruit et diligent en tant que loyer pour le condo en 2007.

[27] En conclusion, en l'absence de certains éléments de preuve reflétant le transfert du solde des fonds du mandataire allégué au mandant et le fait que le payeur n'ait pas décrit, à l'époque, la somme à titre de loyer, l'hypothèse du ministre n'a pas, selon la prépondérance de la preuve, été démolie.

b) Année d'imposition 2008

Élément n° 8 - 42 910,45 \$ – Coûts de réparation ou frais de consultation pour le secteur riverain de Moongate

[28] Le mandat invoqué relativement à ces sommes est assez nuancé. Les factures prétendument liées à la reconstruction du littoral riverain étaient exclusivement au nom de M. Peerenboom. M. Peerenboom était le propriétaire en common law et propriétaire bénéficiaire inscrit de Moongate. Cependant, Properties était le gestionnaire de Moongate selon M. Peerenboom. M. Peerenboom a expliqué que The Hive a payé M. Peerenboom parce qu'il intervenait à son tour comme mandataire du mandant, Properties, qui à son tour gérait Moongate, du moins dans la mesure du bail accordé à The Hive, pour le propriétaire inscrit, lui-même (M. Peerenboom), qui était également le mandataire. En résumé, M. Peerenboom intervenait comme mandataire pour le gestionnaire d'une propriété dont lui-même, le mandataire, était propriétaire. Cette structure élaborée n'était pas reflétée par une entente écrite de mandat, une entente de gestion ou la détermination de la capacité sur les documents signés.

[29] De même, aucun bail écrit entre The Hive et le mandataire ou le gestionnaire n'existait pour la période visée en 2008. Lorsqu'on a insisté, M. Peerenboom l'a admis et a simplement déclaré « appelons cela un bail verbal ». Ce qui a été présenté comme preuve écrite, ce sont deux documents, soit l'entente de résiliation en date de mars 2007 et l'entente de sous-location en date de 2011 décrite aux paragraphes 5 et 6 ci-dessus. Ni l'une ni l'autre n'est particulièrement utile, voire pertinente. Il n'y avait aucune preuve portant que le loyer avait été payé.

[30] Bien que le coût des améliorations du littoral ne soit pas controversé, le partage présumé à parts égales des coûts entre The Hive et M. Peerenboom et le fondement juridique de ce partage l'est grandement. Selon M. Peerenboom, The Hive estimait que le littoral n'était pas sécuritaire pour divertir ses clients dans un lieu « hors site ». Les six mois de l'année où The Hive pouvait utiliser la propriété, selon M. Krupski, étaient les mois d'octobre à mars. M. Krupski a indiqué qu'ils étaient satisfaits des résultats et qu'ils paieraient. Pourtant, aucune entente ne reflète une telle obligation ou ne qualifie les paiements de cette façon.

[31] Pour les motifs suivants, la Cour rejette ce motif d'appel :

- (i) il n'y a tout simplement pas de preuve fiable d'un bail écrit entre The Hive et M. Peerenboom pour 2008. L'entente de résiliation ne reflète pas les conditions de cette période. Le bail de 2011 est postérieur au fait et contient ses propres irrégularités;
- (ii) la nécessité d'avoir un accès sécuritaire au lac Simcoe pendant les cocktails et les retraites d'octobre à avril semble improbable. Ces améliorations auraient été la seule justification du paiement;
- (iii) à part les améliorations, il n'y avait pas de loyer de base ni de frais de permissionnaire énumérés ou introduits en preuve comme ayant été payés;
- (iv) alors que les photos avant et après de Moongate ont certainement révélé un littoral beaucoup plus agréable, elles ne révèlent pas que les travaux et les coûts ont été remboursés de façon appropriée en tenant compte de l'accès vague et occasionnel au moyen d'une permission hors saison, lorsque disponible, pour les réunions d'affaires « hors site ». Bien que la Cour ne remette pas en question la structuration des arrangements commerciaux, elle n'a d'autre choix que de conjecturer sur la réalité de

ces arrangements en l'absence de documentation objective, contemporaine ou écrite;

- (v) M. Peerenboom Il a directement reçu toutes les sommes correspondant à ces montants, a rendu toutes les factures et ses paiements à The Hive ont été comptabilisés par celle-ci en tant que contrepartie pour « services rendus »;
- (vi) bien que certaines factures adressées à Properties aient existé pour les coûts des travaux, il n'y avait aucune preuve fiable que ces paiements de The Hive profitaient finalement à M. Peerenboom, à titre de propriétaire foncier de Moongate, pour qui Properties aurait géré Moongate;
- (vii) la crédibilité du témoin est mise à rude épreuve s'il faut croire qu'un accès de six mois, par le truchement d'un bail verbal (sous réserve de la résiliation subsistante), donne à The Hive un accès en hiver « sur demande » et « selon les disponibilités » sans autre loyer à payer, mais pour lequel elle paierait un « loyer supplémentaire » sous la forme de coûts de remise en état du littoral, améliorations dont ses clients n'auraient probablement pas besoin compte tenu de la saison et de la nature de leurs séjours.

Élément n° 9 – Dépenses liées aux concepts publicitaires ou services rendus

[32] Cette demande de remboursement des dépenses est refusée. Le ministre a rejeté la demande au motif qu'il n'y avait pas de reçus de dépenses liées à l'engagement des dépenses par Properties, qu'il n'y avait pas de preuve fiable de paiement par M. Peerenboom à Properties à titre de mandataire et qu'il n'y avait aucune preuve portant que Properties ait réellement engagé la dépense en ce qui concerne les concepts publicitaires.

[33] La preuve présentée par M. Peerenboom selon laquelle ces paiements constituaient des remboursements de dépenses à Properties plutôt qu'un paiement pour des services commerciaux qu'il a assurés n'était pas concluante et n'a pas suffisamment attaqué les hypothèses pour les détruire. Il n'existait pas de chèques annulés et la facturation correspondante n'était pas claire. Par conséquent, il n'y a pas de preuve fiable de mandat, de dépenses liées à l'activité de Properties ou de paiement concluant fait à Properties par M. Peerenboom.

Éléments n° 10 et 11 – Dépenses de déplacement en Égypte et en Floride

[34] M. Peerenboom s'est rendu en Égypte avec son épouse. Il affirme que le but du voyage était d'explorer les perspectives de The Hive qui y entreprendrait un événement futur. Il n'y avait pas de preuve écrite de l'acceptation préalable de The Hive à cet égard. Cette omission a peut-être abouti à la facturation de M. Peerenboom et à l'affirmation selon laquelle, en plus des « frais de déplacement » engagés, The Hive devrait également effectuer un paiement d'auspice de 15 %. La façon dont ceci serait calculé, ou sur quelle base, n'était pas claire. The Hive a refusé. En fin de compte, M. Peerenboom n'a reçu que la somme relative aux prétendus frais de déplacement. Dans sa lettre de remerciement du 10 décembre 2007, M. Kruski l'a remercié de ses services en disant : « Merci beaucoup d'avoir fait l'inspection du site en Égypte, vos conseils ont été des plus utiles, car nous ne connaissions pas l'étendue de l'instabilité de la région [...] etc. ».

[35] Dans le même ordre d'idées, M. Peerenboom a fourni des « conseils » pour effectuer des « inspections de site » pour des événements en Floride, où, d'ailleurs, le condo était situé. M. Kruski a qualifié ces déplacements de M. Peerenboom à Properties concernant les montants. Mis à part les relevés de carte de crédit en bloc contenant toutes sortes de frais personnels, aucune facture spécifique n'a été reçue, détaillant la nature des « frais de déplacement ». On constate la même imprécision et la même absence de documents concernant l'existence de tout mandat.

[36] En ce qui concerne ces demandes, la Cour conclut, en se fondant sur ce qui suit, que ces sommes, malgré leur qualification de frais de déplacement, constituaient des honoraires de consultation ou des honoraires professionnels versés à M. Peerenboom par The Hive, et ce pour les motifs suivants :

- (i) dans sa lettre de remerciement à l'époque, M. Kruski a clairement indiqué que M. Peerenboom était le prestataire de services et il n'a pas fait référence à sa prestation de services simplement pour le remboursement des frais de déplacement de Properties;
- (ii) le mandat allégué entre M. Peerenboom et Properties pour ces deux éléments est vague, obscur et moins probable que la réception plausible de frais de consultation entre les mains de M. Peerenboom;

- (iii) les frais d'auspice demandés par M. Peerenboom sont conformes aux honoraires d'expert-conseil et suggèrent une relation de frais de service, plutôt que le remboursement des dépenses uniquement.

[37] Selon la prépondérance des probabilités, la Cour conclut que le voyage de M. Peerenboom en Égypte et l'hiver passé en Floride étaient de nature personnelle. Les voyages auraient été faits de toute façon. Il est plutôt probable que le remboursement des dépenses consiste à camoufler les frais de consultation relatifs aux services d'exploration. L'absence de preuve de l'existence d'un mandat, la pertinence des dépenses par rapport aux coûts d'entreprise engagés et la facturation réelle à The Hive « pour services rendus » donnent à penser que l'argent a été reçu par M. Peerenboom à titre de frais de consultation. The Hive les a consignés exactement de cette façon. Ces hypothèses du ministre n'ont pas été démolies par les éléments de preuve présentés.

Éléments n^{os} 12 et 14 – Frais de déplacement et d'entretien pour le condo ou frais de consultation

[38] M. Peerenboom a témoigné que le condo a été loué à The Hive en vertu d'un bail verbal pour les années d'imposition 2007 et 2008. Il a indiqué qu'entre 7 et 8 % de l'utilisation était personnelle. À son tour, bien que Properties ait été le gestionnaire, M. Peerenboom a déclaré: « C'était moi en réalité ». Dans sa gestion de ces affaires, il a été aidé par Properties. Par conséquent, en l'espèce, M. Peerenboom était le mandataire de Mme Peerenboom.

[39] La majeure partie de ces dépenses se rapportait aux frais de subsistance et au mobilier du condo, qui auraient été remboursés par The Hive à Mme Peerenboom par l'intermédiaire de son mandataire, M. Peerenboom, et de son « assistant », Properties. En raison de la restructuration de 2008, M. Peerenboom affirme qu'il a dû voyager à plusieurs reprises du Canada à la Floride. Ce sont ces coûts que ces paiements auraient remboursés. Toutefois, le bail verbal du condo a été résilié lorsqu'on a découvert qu'un employé de The Hive utilisait le condo illicitement et l'endommageait, à savoir les dépenses relatives au remplacement des volets formant l'élément n^o 13 ci-dessous. Cela a été confirmé par M. Krupski; le bail du condo a été résilié pour cause en 2007, mais les réparations et le remplacement du mobilier au condo relativement aux frais de subsistance énoncés aux éléments n^{os} 12 et 14 ont été effectués par la suite. Ces dépenses étaient dues par The Hive et au bénéfice de Mme Peerenboom, mais elles étaient versées à M. Peerenboom. Il a été admis que les meubles de remplacement ont été livrés non pas au condo, mais à la

maison de ville. M. Peerenboom a indiqué qu'il a ensuite déménagé les meubles au condo.

[40] Pour les motifs suivants, l'appel concernant ces dépenses est rejeté :

- (i) il n'y a pas de preuve cohérente du mandat et la participation de Properties (le payeur réel des dépenses initiales) trouble une telle affirmation;
- (ii) tous les frais de réparation, de mobilier et de déplacement payés par The Hive et établis à titre de revenu dans la nouvelle cotisation de M. Peerenboom ont eu lieu après la fin du bail verbal en 2007;
- (iii) la livraison du mobilier de remplacement a duré une journée; les dépenses d'épicerie, de restaurant, de carburant, de billets d'avion et de vêtements engagées pendant que M. Peerenboom vivait en Floride pour effectuer les réparations s'étendaient de janvier à mai 2008;
- (iv) les dépenses facturées comprennent l'ensemble des soldes du compte visa pour ces quatre ou cinq mois sans réduction sélective, discernement ou production auprès de The Hive;
- (v) les dépenses réclamées ont été engagées en 2008, mais le remplacement des volets (élément n° 13 ci-dessous) a été effectué en 2007;
- (vi) le mobilier n'a pas été livré au condo, mais à la maison de ville; la maison de ville n'appartenait pas à Mme Peerenboom ni n'était louée à The Hive;
- (vii) toutes les factures ont été présentées par M. Peerenboom et comportent la description « pour services rendus »;

[41] En bref, l'hypothèse du ministre selon laquelle la facturation initiale énumérant le paiement comme frais de consultation était correcte. Les éléments de preuve présentés par M. Peerenboom, tant pendant les représentations après l'opposition que pendant le procès, n'étaient pas suffisants pour démolir cette hypothèse.

Élément n° 13 – Coût de remplacement des volets du condo

[42] Concernant cet élément, M. Peerenboom a gain de cause. Cet élément se distingue clairement des autres pour plusieurs raisons. La facturation suit de façon identique les coûts de remplacement remboursés. Les coûts ont été engagés en 2007 pendant une période où M. Krupski a indiqué que The Hive occupait et louait le condo. Pendant cette occupation, son employé a endommagé la propriété. Les réparations ont ensuite été entreprises et terminées, selon les factures, à l'été 2007. On ne sait pas avec certitude si M. Peerenboom était présent durant ces réparations. Aucuns frais de déplacement n'ont été portés à l'attention de la Cour concernant cette période de 2007. M. Krupski a également écrit à l'époque une lettre dans laquelle il reconnaissait expressément la cause des dommages causés par l'employé de The Hive et l'approbation préalable de payer les dommages.

[43] Bien que l'on puisse être sceptique quant à la nécessité de payer le coût de remplacement complet pour tous les volets, la Cour note que le critère de la raisonnabilité de ces dépenses n'était pas en cause dans le présent appel. La question primordiale est de savoir si les sommes versées tout au long de la période étaient des revenus entre les mains de M. Peerenboom ou des coûts remboursés par The Hive au propriétaire du condo en vertu d'une entente subsistante sur le plan juridique, qu'ils soient payés par l'intermédiaire de M. Peerenboom à titre de mandataire ou non. Les coûts de ces volets et des réparations connexes ont clairement profité au propriétaire du condo, Mme Peerenboom. Les coûts étaient indiqués dans les factures se rapportant directement à ces éléments. Le payeur a reconnu sa responsabilité à l'avance. Mme Peerenboom était la seule bénéficiaire de ces paiements, qui correspondaient au bail de 2007 pour lequel elle a déclaré un revenu de location reçu de The Hive.

[44] Enfin, le ministre a concédé à la conclusion de la preuve que Mme Peerenboom avait le droit d'être indemnisée au motif qu'il était plutôt probable que les paiements constituaient un remboursement des dommages causés au condo. Par conséquent, l'intimée était prête à accepter la somme relative aux coûts de remplacement des volets du condo. Sur cette base, l'analyse ci-dessus concernant les volets peut sembler redondante. Toutefois, l'analyse des coûts et des remboursements liés aux volets illustre le contraste entre cet élément et les autres éléments qui, tout compte fait, étaient des revenus requalifiés. Par conséquent, l'analyse supplémentaire est utile car elle révèle des incohérences antérieures et externes qui témoignent de la crédibilité des éléments de preuve fournis par M. Peerenboom.

IV. CONCLUSION ET DÉPENS

[45] Dans l'ensemble, le remboursement des « dépenses » totalisant quelque 145 000 \$, excluant les volets (élément n° 13), est généralement inexplicable pour plusieurs raisons. Il n'y avait pas de preuve fiable devant la Cour des « dépenses » relatives à des revenus d'entreprise, d'emploi ou de propriété concordants. Mis à part les réparations des volets, tous les éléments de dépenses allégués étaient en bloc, vagues et ne pouvaient donner lieu à une justification et à une raison crédibles et persistantes de leur engagement. Il manque certains liens. Il y a peu de documents fiables ou de preuves probables et cohérentes étayant la réception, comme mandataire, des sommes à titre de remboursements. Il manque également une relation compréhensible et justifiable avec The Hive constituant une base pertinente au remboursement. Par conséquent, il est plus probable qu'improbable que les sommes établies à titre de revenu à la nouvelle cotisation constituent d'autres revenus relatifs à une activité de la nature du métier de consultant. Voici comment M. Peerenboom les a qualifiées au départ : « pour services rendus ». De même, le payeur les a classés comme des honoraires de consultation au moment de les payer. Les motifs du ministre (ultérieurement des hypothèses) au moment de classer les sommes comme telles n'ont pas été démolis, sauf pour les coûts de remplacement des volets impliquant le condo de Mme Peerenboom.

[46] À la lumière des résultats mitigés de l'appel, la Cour ne rend aucune ordonnance quant aux dépens. Cette détermination provisoire des dépens est assujettie à la réception d'observations écrites contradictoires de l'une ou l'autre des parties dans les 30 jours suivant le jugement. À la suite d'une telle observation, la Cour peut en décider autrement. Dans le cas contraire, cette adjudication provisoire des dépens devient définitive sans qu'il soit nécessaire d'obtenir une autre ordonnance.

Signé à Ottawa, Canada, ce 15^e jour de mars 2019.

« R.S. Bocock »

Juge Bocock

Traduction certifiée conforme
ce 14^e jour de février 2020.

François Brunet, réviseur

RÉFÉRENCE : 2019CCI61

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2016-439(IT)G

INTITULÉ : HAROLD PEERENBOOM ET SA
MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Les 20 et 21 septembre 2018

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Randall S. Boccock

DATE DU JUGEMENT : Le 15 mars 2019

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : Dean Blachford
Avocat de l'intimée : Jack Warren

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : M^e Dean Blachford

Cabinet : Tax Law Services Section
Ottawa, Ontario

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