

ENTRE :

LE MINISTRE DU REVENU }  
NATIONAL ..... }

APPELANT ;

Québec  
1965

8 septembre  
7 décembre

ET

GÉRARD STE-MARIE ..... INTIMÉ.

*Revenu—Impôt sur le revenu—Loi de l'impôt sur le revenu, S.R.C. 1952, ch. 148, arts. 44(1), 46(4)(a), (b), (6), 63(6)(7)—Suppression de revenus taxables de la succession aux mains des bénéficiaires plus de quatre ans après la première cotisation. Présentation erronée est imputable aux bénéficiaires.*

Le 26 février 1955 décédait ab intestat J. Ulysse Ste-Marie laissant sa veuve et onze enfants comme co-héritiers, dont l'intimé Gérard Ste-Marie.

Sur avis du Conseil de famille dûment homologué par la Cour Supérieure, Dame J. Ulysse Ste-Marie est nommée tutrice à la personne de Gérard Ste-Marie, encore mineur et la Société d'Administration et de Fiducie, tutrice à ses biens. En outre, «le partage des biens de la succession est différé aussi longtemps que l'épouse du de cujus vivra, que les dettes n'aurent pas été intégralement payées et que le plus jeune des enfants alors vivant n'aura pas atteint sa majorité».

Trois exécuteurs fiduciaires sont nommés avec pouvoir d'administrer les biens de la succession «jusqu'à ce que le partage soit effectivement demandé et complètement exécuté».

En temps et lieu, les rapports d'impôt sur le revenu pour l'année 1956 furent préparés pour le compte de chacun des héritiers et, après signature par ceux-ci, transmis au Ministre pour cotisation.

Plus de quatre années après, le 15 août 1961, le Ministre procéda à une nouvelle cotisation, ajoutant au revenu imposable de l'intimé, pour 1956, la somme de \$3,349.31, comme étant sa part de revenus supprimés par la succession au cours de sa première période fiscale d'administration.

Selon le Ministre, un relevé des livres de la succession «pour la période fiscale du 26 février 1955 au 29 février 1956», révèle des suppressions de revenus effectuées de trois façons différentes et pour les montants suivants:

- a) ventes supprimées ..... 23,702.42
- b) escompte supprimé ..... 6,668.18
- c) achats et dépenses fictifs ..... 24,892.38

Les héritiers ont signé leur déclaration d'impôt sans l'avoir cependant eux-mêmes préparée et sans avoir participé à l'administration des affaires de la succession.

*Jugé:* Bien que l'intimé ait signé son rapport d'impôt et la formule d'attestation solennelle en accréditant l'exactitude, aucun grief de fraude, qui suppose essentiellement une intention dolosive ou mens rea, ne peut lui être attribué, non plus qu'aux autres héritiers.

2. La condition requise par l'art. 63, sous paragraphes 6 et 7, est à l'effet que le revenu d'une fiducie ou d'une succession doit être calculé comme un revenu que les bénéficiaires sont en droit de recevoir, soit qu'ils perçoivent ce revenu ou non dans l'année. Les bénéficiaires

1965  
 MINISTRE DU  
 REVENU  
 NATIONAL  
 v.  
 STE-MARIE

sont liés par leur déclaration solennelle signée par chacun d'eux. Car, les renseignements donnés dans cette déclaration et dans tous les documents annexés sont légalement présumés, à tous égards, vrais, exacts et complets, et présenter la totalité de leurs revenus individuels.

3. Or, nul ne peut s'exonérer d'avoir souscrit une déclaration formelle sous le prétexte qu'il n'aurait pas pris connaissance de la pièce qu'il certifie sous la foi du serment.
4. Comme conséquence directe de cette infraction à la *Loi de l'impôt sur le revenu*, le droit de revision ministérielle n'est pas limité par le délai de six ans prévu au sous paragraphe (b) de l'art. 46(4).
5. L'amendement de 1956, reportant à quatre ans le délai prescriptif, ne prit effet que le 1<sup>er</sup> janvier 1957.
6. L'appel du Ministre est accueilli. Les moyens de défense invoqués par l'intimé sont rejetés avec dépens.

APPEL d'une décision de la Commission d'appel d'impôt sur le revenu :

*Paul Boivin, c.r.* pour l'appelant.

*Ovide Laflamme* pour l'intimé.

DUMOULIN J.:—Le Ministre du Revenu national inter-jette appel devant cette Cour d'une décision de la Commission d'appel de l'impôt, datée le 13 octobre 1964<sup>1</sup>, maintenant un pourvoi de l'intimé relativement aux cotisations pour l'année d'imposition 1956.

Dès le début de l'audition, le 8 septembre 1965, les parties déclarèrent que la preuve établie dans cet appel et les moyens de droit invoqués seraient les mêmes, *mutatis mutandis*, dans tous les autres appels et que, conséquemment, le jugement à intervenir en l'espèce s'appliquerait par parité de motifs dans les autres cas, soit aux instances portant les numéros B-282 à B-291 inclusivement des registres de cette Cour.

Passons aux faits.

Le 26 février 1955, décédait J. Ulysse Ste-Marie, en son vivant un industriel dont le principal siège d'affaires était Beauport, en banlieue de Québec.

L'intimé, Gérard Ste-Marie, est l'un des onze enfants de feu J. Ulysse Ste-Marie, tous co-héritiers avec leur mère survivante, Dame Marie-Irène Sauriol.

Par suite d'une omission malheureusement trop fréquente, feu Ste-Marie ne laissait pas de dispositions testamentaires. Le contrat de mariage intervenu entre les époux Ste-Marie avait stipulé la séparation de biens entre les futurs conjoints.

Les intéressés eurent recours à l'Assemblée législative de Québec, qui, le 2 février 1956, adoptait le Bill Privé N° 178 intitulé: «Loi concernant la succession de J. Ulysse Ste-Marie», mesure sanctionnée le 23 février de la même année. Le préambule de ce bill donne acte de ce que:

Dame Marie-Irène (Reina) Sauriol a été, sur avis du conseil de famille dûment homologué par la Cour supérieure du district de Québec, nommée tutrice à la personne de Jean-Charles et Gérard Ste-Marie, les deux héritiers encore mineurs dudit J. Ulysse Ste-Marie, la Société d'Administration et de Fiducie tutrice à leurs biens et J. Edouard Gagnon leur subrogé-tuteur.

L'article premier statue que:

Le partage des biens de la succession de J. Ulysse Ste-Marie est par les présentes différé aussi longtemps que son épouse vivra, que les dettes existant lors du décès dudit J. Ulysse Ste-Marie n'auront pas été intégralement payées et que le plus jeune de ses enfants alors vivants, issus de son mariage avec ladite dame Marie-Irène (Reina) Sauriol n'aura pas atteint sa majorité.

Toutefois, après le paiement des dettes et la majorité du plus jeune des enfants alors vivants, le partage pourra être fait si ladite dame Marie-Irène (Reina) Sauriol y donne son consentement par acte notarié.

Au cas de décès de dame Marie-Irène (Reina) Sauriol avant la majorité du plus jeune des enfants vivants et après le paiement des dettes, le partage sera retardé jusqu'à cette majorité.

L'article 3 décrète ce qui suit:

3. Dame Marie-Irène (Reina) Sauriol veuve de J. Ulysse Ste-Marie et monsieur Joseph-Edouard Gagnon ainsi que la Société d'Administration et de Fiducie, corporation dûment constituée et autorisée à agir comme exécuteur-fiduciaire, sont par les présentes nommés à toutes fins que de droit exécuteurs-fiduciaires des biens composant la succession dudit J. Ulysse Ste-Marie, leurs pouvoirs comme tels devant durer jusqu'à ce que le terme ci-dessus fixé pour la fin de l'indivision et le partage soit arrivé, sans préjudice toutefois du droit et de la capacité desdits exécuteurs de continuer d'agir comme tels avec les mêmes pouvoirs et les mêmes obligations, jusqu'à ce que le partage soit effectivement demandé et complètement exécuté.

Peu après le décès de feu J. Ulysse Ste-Marie, la Banque Provinciale, dont il était l'un des clients, désigna un contrôleur chargé de surveiller ses intérêts dans la liquidation prochaine des affaires du défunt.

La première période fiscale de liquidation successorale s'échelonna du 26 février 1955 au 29 février 1956, comme il appert à l'index des états financiers produit au dossier de l'appel.

Le Ministre du Revenu national allègue à l'article 6 de son avis d'appel qu'un examen des livres de la succession

1965  
 MINISTRE DU  
 REVENU  
 NATIONAL  
 v.  
 STE-MARIE  
 Dumoulin J.

<p>1965</p> <p>MINISTRE DU REVENU NATIONAL</p> <p>v. STE-MARIE</p> <p>Dumoulin J.</p>	<p>J. Ulysse Ste-Marie relatif à l'année précitée «révèle des sup- pressions de revenus effectuées de trois façons différentes et pour les montants suivants:</p> <p>a) ventes supprimées .....\$23,702.42</p> <p>b) escompte supprimé .....6,668.18</p> <p>c) achats et dépenses fictifs .....24,892.38»</p>
---	---

Le 26 avril 1957, l'intimé produisit une déclaration d'impôt rapportant un revenu imposable de \$6,122.79. Il est à propos de consigner le fait que ce document fut signé et attesté par J. Edouard Gagnon, en sa qualité de subrogé-tuteur aux biens de Gérard Ste-Marie, alors âgé de moins de 18 ans. Il y a lieu aussi de présumer que cette déclaration d'impôt ne fut pas préparée par Gérard Ste-Marie. Par ailleurs, Gérard Ste-Marie avait atteint sa majorité lorsque, le 15 août 1961, l'appelant, dans une nouvelle cotisation, ajoutait au revenu imposable de l'intimé, pour 1956, la somme de \$3,349.31 «comme étant sa part de revenus supprimés par la succession J. Ulysse Ste-Marie au cours de sa première période fiscale. . .» (avis d'appel, art. 8).

Il est encore allégué par l'appelant que l'intimé, héritier *ab intestat* de feu J. Ulysse Ste-Marie, «...s'est rendu coupable de mauvaise représentation et fraude en faisant défaut de déclarer dans son rapport pour l'année d'imposition 1956 les revenus supprimés par la succession J. Ulysse Ste-Marie et appartenant à ladite période» (avis d'appel, art. 11).

Les dispositions statutaires invoquées à l'appui de l'appel sont l'article 46(4)(a) et (6) et l'article 63(6) et (7) et les motifs, comme susdit, sont que «l'intimé s'est rendu coupable de mauvaise représentation ou fraude au sens de l'alinéa (a) du paragraphe (4) de l'article 46. . .».

Le plaidoyer de défense de l'intimé oppose à l'appel les moyens découlant de ce que les exécuteurs fiduciaires de la succession eurent la saisine de tous les biens meubles et immeubles pour toutes fins juridiques et autres durant 1955-1956; que l'entière administration de la succession incombait à la Société d'Administration et de Fiducie et à la Banque Provinciale du Canada; que ni la succession ni les co-héritiers, dont l'intimé, ne bénéficièrent «d'aucune sorte de reddition de compte de la part des administrateurs de la succession».

Gérard Ste-Marie soumet enfin, à l'instar de tous les autres intimés, qu'il n'a jamais reçu ou touché aucun revenu de la succession paternelle pendant l'année en question «pas même ceux réclamés dans ses rapports d'impôt préparés par les administrateurs de la succession».

1965  
 MINISTRE DU  
 REVENU  
 NATIONAL  
 v.  
 STE-MARIE  
 Dumoulin J.

C'est ainsi que s'engage le débat.

Je disposerai d'abord du second motif invoqué à l'art. 13 de l'avis d'appel à l'effet que l'intimé se serait rendu coupable de fraude dans sa déclaration d'impôt pour 1956, et, qu'il me soit permis de le répéter, mes remarques sur ce point s'appliqueront aussi aux co-héritiers.

Que des actes frauduleux et mensongers afin d'échapper aux prescriptions de la *Loi de l'impôt* aient été commis par un certain René Falardeau qui, en 1955-1956, occupait les fonctions d'assistant comptable à l'emploi des Entreprises Ste-Marie, alors qu'en sa qualité officielle il faisait les entrées dans le livre de ventes et celui de la caisse-recettes (general ledger), cela ne souffre aucun doute, de l'aveu même de cet individu. Dans son témoignage devant la Commission de l'impôt, dont le dossier fait partie de celui du présent appel, Falardeau avoue formellement avoir imaginé des dépenses et achats fictifs pour un total de \$24,892.38 selon les instructions, ajoute-t-il, d'un nommé Fernand Turgeon, alors contrôleur de la succession J. Ulysse Ste-Marie. Le procédé était aussi simpliste que faux: des chèques en paiement de prétendus achats étaient préparés à l'ordre de preneurs fictifs, dont René Falardeau endossait les noms afin de retirer de la banque le montant indiqué sur ces chèques, dont il remettait le produit à Fernand Turgeon. Le récit de ces manœuvres apparaît au long dans la transcription officielle du témoignage de Falardeau, aux pages 17 à 24 inclusivement.

Quant aux chèques, au nombre de huit, portant l'entête «J. Ulysse Ste-Marie, entreprises Générales», tirés sur la Banque Provinciale à Québec, ils figurent en liasse au dossier de l'instance sous les cotes I-1 et I-3.

La récapitulation de cette fumisterie se totalise exactement, selon qu'il est allégué au poste (c) du paragraphe 6 de l'avis d'appel, au grand total de \$24,892.38.

Il en est ainsi à l'item (a) où sont mentionnées des ventes supprimées au montant global de \$23,702.42. Ce grief est abondamment prouvé aux pièces I-5, I-6 et I-7,

1965  
 MINISTRE DU  
 REVENU  
 NATIONAL  
 v.  
 STE-MARIE  
 —  
 Dumoulin J.

trois ventes à la compagnie Braund Plywood Inc. de Birmingham, État du Michigan, pour des montants de \$7,758.43, \$6,760.12 et \$9,183.87. Annexés aux pièces I-6 et I-7 sont deux chèques de \$6,760.12 et de \$9,183.87 émis par Braund Plywood Inc. à l'ordre de «J. Ulysse Ste-Marie Estate», endossés par la Société d'Administration et de Fiducie «pour dépôt au crédit de J. Ulysse Ste-Marie Estate». Je n'ai relevé aucun chèque apurant le montant de \$7,758.43, mais une facture de la Cie de Contreplaqués Ste-Marie, une filiale de la compagnie-mère, atteste la vente à Braund Plywood.

Cependant, le préposé aux enquêtes spéciales, au ministère du Revenu national, monsieur Morisset, a déclaré devant la Commission d'appel de l'impôt que ces différents montants, bien que reçus n'apparaissent point aux livres de caisse des Entreprises Ste-Marie. Le procureur de l'appelant a rappelé devant moi que ce témoignage n'avait jamais été contredit sans soulever pour autant aucune protestation de la part du procureur de l'intimé.

Enfin, au sous-alinéa (b) du paragraphe 6 de l'avis d'appel, sous la rubrique «escompte supprimé», apparaît un poste de \$6,668.18.

La preuve de cette réclamation serait possiblement insuffisante en tout autre cas, mais il en va différemment lorsque le Ministre du Revenu national établit incontestablement qu'un rapport d'impôt est entaché de fraude ou, à tout le moins, de représentation erronée. Il incombe alors au contribuable, intimé ou appelant, de prouver que la cotisation ministérielle est mal fondée. Or, l'intimé n'a pas davantage contesté cette demande que les deux autres. Ce commentaire s'autorise, entre autres autorités, de la savante décision de l'honorable Juge Cameron, autrefois de cette Cour, dans l'instance *Ministre du Revenu national v. Taylor*<sup>1</sup>; je cite:

Finally, on this point I think that when the Minister has satisfied the Court that "any fraud has been committed or any misrepresentation made", he has done all that he is then required to do. He will thereby have fulfilled the statutory requirement which alone authorizes him to make a re-assessment beyond the statutory period of limitation. Thereafter, the onus of proof that there is error in fact or in law in the re-assessment falls on the taxpayer.

En ce qui concerne Gérard Ste-Marie, comme il n'a pas signé son rapport d'impôt ni la formule d'attestation solennelle en accréditant l'exactitude, il est impossible de retenir

<sup>1</sup> [1961] R.C. de l'É. 318 à la p. 322.

contre lui des griefs de fraude qui supposent essentiellement une intention dolosive ou *mens rea*.

La preuve précitée divulgue manifestement les noms d'au moins deux des auteurs de la manœuvre frauduleuse et démontre que l'on ne saurait étendre la responsabilité à Gérard Ste-Marie non plus qu'aux autres intimés.

Par contre, l'avis d'appel fait état d'un premier reproche, celui de présentation erronée (misrepresentation) qui s'avère beaucoup plus approprié.

L'article 63, sous-paragraphe (6) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* édicte que:

(6) La partie du montant qui constituerait le revenu d'une fiducie ou succession pour une année d'imposition si aucune déduction n'était opérée sous le régime du paragraphe 4) ou des règlements établis en application de l'alinéa a) du paragraphe 1), qui était payable dans l'année à un bénéficiaire ou à une autre personne y ayant un intérêt bénéficiaire, est incluse dans le calcul du revenu de la personne à qui elle est ainsi devenue payable, qu'elle lui ait été payée ou non en cette année...

En outre, le paragraphe (7) du même article se lit comme ci-après:

(7) Pour l'application des paragraphes (4) et (6), un montant n'est pas réputé avoir été payable pendant une année d'imposition à moins qu'il n'ait été versé dans ladite année à la personne à qui il était payable ou que celle-ci n'ait eu le droit dans ladite année d'en exiger le paiement.

Il semble bien que l'intention de ces deux articles tende, en quelque sorte, à individualiser le rendement d'une succession indépendamment de la qualité des signataires de la déclaration, qu'ils soient le bénéficiaire même, un fiduciaire ou des exécuteurs testamentaires.

Préparé, présumément, par les fiduciaires de la succession et signé par le subrogé-tuteur, J. Edouard Gagnon, au nom de Gérard Ste-Marie, le rapport d'impôt pour la période fiscale 1956 engage la responsabilité du co-héritier, Gérard Ste-Marie, dès que, au sens du sous-paragraphe (6) de l'article 63, «la partie du montant qui constituerait le revenu d'une fiducie ou succession pour une année d'imposition... qui était payable dans l'année à un bénéficiaire ou à une autre personne ayant un intérêt bénéficiaire, est incluse dans le calcul du revenu de la personne à qui elle est ainsi devenue payable, qu'elle lui ait été payée ou non en cette année...». Il importe peu pour les fins de la Loi que l'intimé ait ou non perçu les revenus déclarés dès que ceux-ci lui étaient légalement payables.

1965

MINISTRE DU  
REVENU  
NATIONALv.  
STE-MARIE

Dumoulin J.

1965

MINISTRE DU  
REVENU  
NATIONAL  
v.  
STE-MARIE

Dumoulin J.

Pour ce qui regarde les neuf autres intimés, tous signataires de l'attestation solennelle inscrite sur leur formule d'impôt sur le revenu, la solution est davantage nette et impérative.

L'article 44(1), sous-paragraphe (a) du statut fiscal fait une obligation à toute personne de transmettre au Ministre, au plus tard le 30 avril de l'année qui suit l'année d'imposition, une déclaration de son revenu pour fins d'impôt. Puis, l'article complémentaire 46(4), sous-paragaphes (a) et (b), déclare que:

(4) Le Ministre peut, à toute époque, répartir des impôts, intérêts ou pénalités, et peut,

a) *à toute époque, si le contribuable ou la personne produisant la déclaration a fait une fausse déclaration, ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou fournissant les renseignements prévus par la présente loi, et*

b) dans les six années qui suivent le jour d'une première cotisation en tout autre cas,

procéder à de nouvelles cotisations ou en établir de supplémentaires.

(Les mots en italique sont les miens)

Comme je l'indiquais précédemment, s'il est manifeste que les intimés majeurs ne se soient pas rendus coupables de fraude, il n'en reste pas moins que leur déclaration solennelle signée de leur main à l'effet «que les renseignements donnés dans cette déclaration et dans tous les documents annexés sont à tous égards vrais, exacts et complets et présentent la totalité de [leurs] revenus individuels» constitue à n'en pas douter ce que la Loi prohibe sous la désignation de présentation erronée.

Nul ne peut s'exonérer d'avoir souscrit une déclaration formelle sous le prétexte qu'il n'aurait pas pris connaissance de la pièce qu'il certifie sous la foi du serment.

Comme conséquence directe de cette infraction à la *Loi de l'impôt sur le revenu*, le droit de révision ministérielle n'est pas limité par le délai de six ans prévu au sous-alinéa (b) de l'article 46(4), applicable lorsque l'on ne saurait reprocher au contribuable la commission d'aucune fraude ou présentation erronée. L'amendement de 1956, reportant à quatre ans le délai prescriptif, ne prit effet que le 1<sup>er</sup> janvier 1957.

Par ces motifs, la Cour maintient l'appel du Ministre, rejette les moyens de défense invoqués par l'intimé Gérard Ste-Marie, avec tous dépens contre ce dernier.