

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20150206

Dossier : A-428-13

Référence : 2015 CAF 40

**CORAM : LE JUGE EN CHEF NOËL
LA JUGE DAWSON
LA JUGE TRUDEL**

ENTRE :

DAVID GRAMIAK

appellant

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

Audience tenue à Vancouver (Colombie-Britannique), le 27 janvier 2015.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 6 février 2015.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE EN CHEF NOËL

Y ONT SOUSCRIT :

**LA JUGE DAWSON
LA JUGE TRUDEL**

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20150206

Dossier : A-428-13

Référence : 2015 CAF 40

**CORAM : LE JUGE EN CHEF NOËL
LA JUGE DAWSON
LA JUGE TRUDEL**

ENTRE :

DAVID GRAMIAK

appellant

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE EN CHEF NOËL

[1] La Cour est saisie d'un appel d'une décision, publiée sous la référence neutre 2013 CCI 383, par laquelle le juge en chef adjoint Rossiter – maintenant juge en chef – (le juge de la Cour de l'impôt), de la Cour canadienne de l'impôt, a rejeté la requête présentée par David Gramiak (l'appellant) visant à faire radier certains passages de la réponse à l'avis d'appel déposée par Sa Majesté la Reine (l'intimée), et a accordé à cette dernière l'autorisation de modifier sa réponse.

[2] La Cour doit décider en l'espèce si le juge de la Cour de l'impôt a commis diverses erreurs sur les plans juridique et factuel lorsqu'il a rejeté la requête en radiation de l'appelant et accueilli la requête en modification de l'intimée. Pour les motifs qui suivent, je suis arrivé à la conclusion que pareilles erreurs n'ont pas été commises et que l'appel devrait par conséquent être rejeté.

[3] Les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch. 1 (5^e suppl.) (la Loi), et des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)*, DORS/90-688a (les Règles) qui sont pertinentes aux fins de l'analyse sont reproduites en annexe des présents motifs.

CONTEXTE

[4] Les nouvelles cotisations sur lesquelles porte l'instance sous-jacente ont été établies à l'égard de l'appelant pour les années d'imposition 2002 et 2003. La vérification qui a mené à l'établissement de ces nouvelles cotisations avait pour objet de déterminer si des débentures émises par PI Ventures Inc. (les débentures) étaient des placements admissibles aux fins du régime enregistré d'épargne-retraite autogéré de l'appelant (REER), et si elles avaient été acquises en contrepartie d'une somme supérieure à leur juste valeur marchande.

[5] Au cours du processus de vérification en question, l'Agence du revenu du Canada (l'ARC) a demandé des renonciations dans une lettre datée du 12 janvier 2006. Le texte proposé par l'ARC constituait une renonciation à la période normale de nouvelle cotisation en ce qui concerne (dossier d'appel, vol. I, p 130 et 132) :

[TRADUCTION] L'inclusion dans le revenu relativement à l'acquisition d'un placement non admissible pour un régime enregistré et (ou) l'inclusion dans le revenu de la somme de 130 500 \$ [montant pour l'année d'imposition 2002; pour 2003, la somme était de 8 500 \$], relativement à l'acquisition en contrepartie d'une somme supérieure à sa juste valeur marchande d'un placement auprès de PI Ventures Inc. pour un régime enregistré, en plus des pénalités s'y rapportant.

[6] Le représentant autorisé de l'appelant a demandé et obtenu que les renonciations soient modifiées de manière qu'elles soient libellées dans les termes suivants (*ibidem*) :

[TRADUCTION] L'inclusion dans le revenu de la somme de 130 500 \$ [pour l'année d'imposition 2002, de 8 500 \$ pour l'année d'imposition 2003], relativement à l'acquisition de placements non admissibles (débentures convertibles de PI Ventures Corporation) pour un REER assujetti au paragraphe 146(9) et/ou (10).

L'appelant a signé des renonciations rédigées dans ces termes le 14 mars 2006 ou vers cette date.

[7] Par la suite, soit le 4 octobre 2006, l'appelant a révoqué ces renonciations, avec effet six mois plus tard, d'où les nouvelles cotisations.

[8] Ces nouvelles cotisations, établies le 4 janvier 2007, ont eu pour effet d'ajouter les montants susmentionnés au revenu de l'appelant pour les années d'imposition 2002 et 2003 en application des paragraphes 146(9) et 146(10) et de l'alinéa 56(1)*h* de la Loi, au motif que les débentures étaient des placements non admissibles (paragraphe 146(10)) et qu'elles avaient été acquises par le REER autogéré de l'appelant en échange d'une somme supérieure à leur valeur (paragraphe 146(9)). Des pénalités ont été imposées en application du paragraphe 163(2) sur les montants cotisés, au motif que l'appelant a sciemment fait un faux énoncé dans ses déclarations de revenus pour les années en cause.

[9] La période normale de nouvelle cotisation (trois ans à compter de la date de la cotisation initiale) a pris fin le 5 juin 2006 à l'égard de l'année d'imposition 2002 de l'appelant, et le 13 mai 2007 à l'égard de l'année d'imposition 2003, de sorte que cette dernière année a fait l'objet d'une nouvelle cotisation dans cette période, mais pas l'année d'imposition 2002.

[10] Jusqu'au 12 janvier 2012, date à laquelle il a déposé son avis d'appel, l'appelant a maintenu que les débentures avaient été acquises par son REER (dossier d'appel, vol. 1, p. 140, 141 et 200). Dans son avis d'appel, il a toutefois fait valoir pour la première fois que les débentures n'ont pas été acquises et qu'en conséquence, il ne fallait inclure aucun montant dans son revenu en application des paragraphes 146(9) et 146(10) de la Loi.

[11] Dans sa réponse initiale à l'avis d'appel déposée le 6 mars 2012, l'intimée a fait valoir à titre subsidiaire que si l'appelant n'a pas acquis les débentures, il avait néanmoins reçu implicitement un avantage imposable dont les montants sont les mêmes que ceux qui ont été fixés dans les nouvelles cotisations, en application du paragraphe 146(8).

[12] Le 28 février 2013, l'appelant a déposé une requête en radiation des paragraphes contenant ce nouvel argument et des ajouts connexes.

[13] Avant que la requête ne puisse être entendue, l'intimée a déposé sa propre requête en modification de sa réponse de manière à ajouter les deux paragraphes suivants :

[TRADUCTION]

19A. Au cours des années 2004 à 2007, l'appelant a reçu les fonds suivants d'une source étrangère, comme l'indiquent les relevés que Syndicated Gold Depository a établis et que l'appelant a fournis à l'ARC :

2004 : 5 950,00 \$US
2005 : 32 351,86 \$US
2006 : 40 000,00 \$US
2007 : 40 000,00 \$US
TOTAL : 118 301,86 \$US (135 297,60 \$CAN)

19B. Ces montants représentent un remboursement de capital découlant du placement que l'appelant a fait dans le cadre d'un REER dans PI Ventures Inc., comme ce dernier l'a indiqué dans une déclaration datée du 20 juin 2008.

[14] Par la même occasion, l'intimée a proposé d'ajouter ceci à l'acte de procédure contesté :

[TRADUCTION]

28. Subsidiairement, l'intimée soutient que, si la Cour conclut que le REER de l'appelant n'a pas fait l'acquisition des débetures ou n'a acquis aucun bien au cours des années d'imposition 2002 et 2003, l'appelant, en donnant instruction à Olympia Trust de transférer des fonds de son compte de REER dans le compte en fiducie de Singh Walters Bindal, a reçu implicitement le montant total des fonds transférés.

29. En conséquence, les montants de 130 500 \$ et de 8 500 \$ que l'appelant a obtenus constituent une prestation reçue dans le cadre d'un REER et, de ce fait, ces montants devraient être inclus dans son revenu pour les années d'imposition 2002 et 2003, conformément au paragraphe 146(8) et à l'alinéa 56(1)h) de la Loi.

[15] La requête en radiation et la requête en modification ont été entendues ensemble. À l'audience, l'appelant a fait valoir que le ministre du Revenu national (le ministre) ne pouvait invoquer le paragraphe 152(9) pour présenter le nouvel argument, car celui-ci repose sur une opération différente de celle sur laquelle reposent les nouvelles cotisations. Il a en outre soutenu en ce qui concerne l'année d'imposition 2002 que le nouvel argument excède la portée de la renonciation et, partant, celle de l'exception à la période normale de nouvelle cotisation créée par le sous-alinéa 152(4.01)a)(ii).

[16] Le 10 décembre 2013, le juge de la Cour de l'impôt a rejeté la requête en radiation de l'appelant et accueilli la requête en modification de la réponse de l'intimée. C'est cette décision qui fait maintenant l'objet de l'appel.

DÉCISION VISÉE PAR L'APPEL

[17] Le juge de la Cour de l'impôt s'est d'abord penché sur la requête en radiation. Après s'être reporté à l'article 53 des Règles, il a énoncé le critère du caractère « évident et manifeste » applicable pour la radiation des actes de procédure (*Operation Dismantle Inc. c. Canada*, [1985] 1 R.C.S. 441, p. 455; *R. c. Imperial Tobacco Canada Ltd.*, 2011 CSC 42). Comme le dénote son nom, ce critère doit, selon le juge, pouvoir être vérifié sans qu'il ne soit nécessaire de tenir de longues délibérations – proposition qui est devenue une source de différend dans le présent appel (mémoire de l'appelant, paragraphes 34 et 35) –, mais il a ensuite rédigé plus de trente paragraphes avant de conclure, au paragraphe 38, que l'appelant n'avait pas démontré qu'il avait été satisfait à ce critère.

[18] Dans son analyse, le juge de la Cour de l'impôt s'est posé deux questions. Premièrement, le paragraphe 152(9) de la Loi permet-il de soulever l'argument relatif aux paragraphes contestés de la réponse? Deuxièmement, l'allégation faite dans ces paragraphes, plus particulièrement le renvoi au paragraphe 146(8), se rapporte-t-elle raisonnablement aux questions précisées dans les renonciations comme le prévoit le sous-alinéa 152(4.01)a)(ii) de la Loi?

[19] Après avoir examiné la jurisprudence pertinente, le juge de la Cour de l'impôt a répondu à ces deux questions par l'affirmative. En ce qui concerne la première question, il a conclu que

les opérations qui sous-tendent le nouvel argument ne sont pas sensiblement différentes de celles qui sous-tendent les nouvelles cotisations en litige dans la présente affaire (motifs, paragraphes 43 à 47).

[20] Il a ensuite conclu que malgré le libellé restrictif de la renonciation, ce libellé n'était pas un obstacle au nouvel argument soulevé par l'intimée (motifs, paragraphes 53 à 67). Dans le cadre de ses motifs, il a conclu ceci (motifs, paragraphe 66) :

[...] [I]l serait absurde de rejeter le nouvel argument de l'intimée si l'on considère que l'appelant a rédigé la renonciation tentant de limiter la portée de la nouvelle cotisation, qu'il a ensuite évoqué dans l'avis d'appel un nouvel argument qui contredit les informations fournies à l'ARC lors de la vérification et qu'il prétend maintenant que l'intimée n'est pas en mesure de répondre à sa nouvelle position, puisque celle-ci se situe en dehors du cadre de la renonciation soigneusement rédigée.

[21] Après avoir refusé de radier les paragraphes contestés, le juge de la Cour de l'impôt a permis la modification proposée par l'intimée dans sa réponse. Le juge a indiqué qu'une modification sera autorisée si elle permet de déterminer la véritable question litigieuse entre les parties (motifs, paragraphe 75). Les deux paragraphes que l'on souhaite ajouter permettent d'obtenir ce résultat, car ils font le suivi des fonds issus du REER autogéré de l'appelant, qui forment l'objet des nouvelles cotisations, jusqu'à l'appelant (motifs, paragraphe 76).

[22] De plus, l'ARC n'a été mise au courant de ces faits qu'en 2008, soit bien après l'établissement des nouvelles cotisations (motifs, paragraphe 78). Enfin, il n'en découle aucun préjudice, car l'appelant savait dès le départ que l'ARC faisait enquête sur ce qu'elle croyait être un stratagème de dépouillement de REER (motifs, paragraphe 77).

ERREURS ALLÉGUÉES

[23] Citant *Banque Canadienne Impériale de Commerce c. La Reine*, 2011 CCI 568, aux paragraphes 7 à 81 [CIBC], l'appelant soutient premièrement que le juge de la Cour de l'impôt a commis une erreur de principe lorsqu'il a déclaré que le critère du caractère « évident et manifeste » devait être vérifié rapidement, sans que cela ne requière de longues délibérations. D'après l'appelant, [TRADUCTION] « [L]e critère du caractère “évident et manifeste” ne signifie pas qu'une analyse approfondie de ces questions n'est pas requise à l'égard d'une requête présentée en vertu de l'article 53 des Règles » (mémoire de l'appelant, paragraphe 35).

[24] L'appelant soutient en outre que le libellé de la renonciation telle qu'elle a été formulée par son représentant autorisé est à toute épreuve et qu'il ne peut être lié raisonnablement à l'opération qui sous-tend le nouvel argument. Plus particulièrement, compte tenu de la spécificité des termes [TRADUCTION] « débentures de PI Ventures Corporation » pour décrire le placement et des termes [TRADUCTION] « assujetti au paragraphe 146(9) ou (10) », la renonciation ne peut pas être raisonnablement interprétée comme s'appliquant à autre chose qu'une imposition en application de ces deux dispositions par suite de l'opération relative aux débentures.

[25] L'appelant ajoute que le paragraphe 152(9) de la Loi ne permet pas de sauvegarder les paragraphes contestés puisque le nouvel argument repose sur un fondement juridique et factuel différent de celui qui sous-tend les nouvelles cotisations.

[26] De plus, il est bien établi qu'un nouvel argument avancé en vertu de cette disposition ne peut être admis s'il permet au ministre d'établir une nouvelle cotisation en dehors de la période normale de nouvelle cotisation. D'après l'appelant, c'est là l'effet du nouvel argument que l'intimée cherche à faire valoir.

[27] Enfin, l'appelant soutient que, si le nouvel argument de l'intimée est radié, il s'ensuit nécessairement que les paragraphes 19A et 19B ne peuvent être ajoutés à la réponse de l'intimée puisque les faits qu'ils énoncent n'auraient aucune incidence sur l'issue de l'appel.

ANALYSE ET DÉCISION

Norme de contrôle

[28] La décision du juge de la Cour de l'impôt lorsqu'il tranche une requête en radiation ou une requête en modification d'actes de procédure est de nature discrétionnaire. Notre Cour fera donc preuve de retenue à l'égard de cette décision en l'absence d'une erreur de droit ou d'une appréciation erronée des faits (*CIBC*, paragraphe 5).

[29] La question de savoir si le juge de la Cour de l'impôt a bien appliqué les paragraphes 152(9) et 152(4.01) donne naissance à une question mixte de fait et de droit qui doit être révisée en fonction de la norme de l'erreur manifeste et dominante en l'absence d'une question de droit isolable (*Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33).

Le critère en matière de requêtes en radiation

[30] L'appelant affirme premièrement que, bien que le juge de la Cour de l'impôt ait cité les décisions de principe lorsqu'il a énoncé le critère relatif à la radiation d'actes de procédure, il a commis une erreur de droit en affirmant que le critère du caractère « évident et manifeste » ne peut être concilié avec la nécessité d'effectuer une analyse approfondie des questions en litige avant qu'une conclusion ne soit tirée.

[31] Comme je l'ai indiqué précédemment, bien que le paragraphe 31 des motifs du juge de la Cour de l'impôt, lu seul, permette effectivement de penser qu'il a mal compris le critère applicable, les longs motifs qu'il a rédigés démontrent sans équivoque que sa conclusion repose sur une analyse exhaustive des questions en litige. Il est par conséquent évident que, bien que l'on puisse craindre qu'une erreur ait été commise, aucune n'a en fait été commise.

Le nouvel argument est-il permis par le paragraphe 152(9)?

[32] Il s'agit de déterminer si l'établissement d'un impôt sur les montants en litige en tant que « prestations » en application du paragraphe 146(8) plutôt que du fait de l'acquisition d'un placement non admissible et (ou) d'un bien en échange d'une somme inférieure à sa juste valeur marchande en vertu des paragraphes 146(9) et (10) équivaut à un nouvel argument qu'interdit le paragraphe 152(9). Cette disposition permet au ministre de fonder une cotisation sur un nouvel argument sous réserve de certaines conditions destinées à faire en sorte qu'un argument tardif du point de vue de la preuve ne cause aucun préjudice au contribuable.

[33] En outre, le nouvel argument ne peut être invoqué s'il a pour effet de permettre qu'une nouvelle cotisation soit établie en dehors de la période normale de nouvelle cotisation énoncée au paragraphe 152(4) (*Walsh c. Canada*, 2007 CAF 222, paragraphe 18). Avec cette restriction, qui est au cœur du présent appel, le législateur reconnaît que l'on ferait fi du délai de prescription si l'on permettait au ministre de soulever, après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation, un argument reposant sur un fondement juridique et factuel différent de celui qui sous-tend la cotisation.

[34] L'appelant ne conteste pas la manière dont le juge de la Cour de l'impôt a compris les principes juridiques qui s'appliquent pour déterminer la portée du paragraphe 152(9) (motifs, paragraphes 39 à 42). Il conteste plutôt l'application de ces principes aux faits de la présente affaire. Plus précisément, l'appelant maintient que le juge de la Cour de l'impôt a tiré une conclusion déraisonnable ou a commis une erreur manifeste et dominante lorsqu'il a conclu que le nouvel argument repose sur des opérations sur lesquelles sont fondées les nouvelles cotisations (mémoire de l'appelant, paragraphes 50 à 62, se fondant sur *Pedwell c. Canada (C.A.)*, [2000] 4 R.C.F. 616, et *St. Arnaud c. Canada*, 2013 CAF 88).

[35] Il s'agit donc de savoir si le nouvel argument peut s'appuyer sur le fondement juridique et factuel qui sous-tend les nouvelles cotisations. En ce qui concerne le fondement juridique des nouvelles cotisations, l'appelant insiste sur le fait que le ministre s'est fondé sur les paragraphes 146(9) et 146(10), dont l'application se limite aux opérations sur un bien inférieures à sa juste valeur marchande et à l'acquisition de placements non admissibles (mémoire de l'appelant, paragraphe 39). Toutefois, il fait ainsi abstraction du fait que le ministre s'est aussi

fondé sur l'alinéa 56(1)*h*) pour établir les nouvelles cotisations (réponse à l'avis d'appel, dossier d'appel, vol. 1, p. 56, paragraphe 21; réponse modifiée à l'avis d'appel, dossier d'appel, vol. 1, p. 36, paragraphe 21). L'alinéa 56(1)*h*) est une disposition d'application générale aux termes de laquelle tous les montants visés par l'article 146, quels qu'ils soient, doivent être inclus dans le revenu.

[36] L'avocat de l'appelant s'est demandé si l'alinéa 56(1)*h*) peut être utilisé comme disposition d'assujettissement à l'impôt, mais il n'a présenté aucun précédent indiquant que ce n'était pas possible. À ce stade-ci, je ne suis pas convaincu que l'on puisse exclure l'alinéa 56(1)*h*) comme fondement juridique du nouvel argument.

[37] En ce qui concerne le fondement factuel, le juge de la Cour de l'impôt a conclu que les faits sur lesquels reposent les nouvelles cotisations sont les suivants : les fonds utilisés pour acheter les débetures ayant une valeur nulle ou symbolique ont été transférés dans un compte en fiducie détenu par un cabinet d'avocats dans le cadre d'opérations de dépouillement de REER (motifs, paragraphe 43). D'après le juge de la Cour de l'impôt, il y a peu de différence entre des opérations où les fonds sont détournés directement vers le compte en fiducie détenu par le cabinet d'avocat, comme l'appelant le soutient maintenant, ou au moyen de l'achat de biens d'une valeur nulle (motifs, paragraphe 44). Essentiellement, l'appelant a procédé à des opérations de dépouillement de REER, et c'est le fondement factuel sur lequel s'est appuyé le ministre pour établir les nouvelles cotisations (motifs, paragraphe 46).

[38] Ce point de vue certes général sur le fondement factuel des nouvelles cotisations trouve appui dans le texte de la lettre que le vérificateur a adressée à l'appelant et dans laquelle il a exposé les nouvelles cotisations proposées (motifs, paragraphe 59), et qui renvoie notamment au dépouillement de la valeur du REER ainsi qu'à la notion de stratagème (dossier d'appel, vol. 1, p. 82). Je remarque qu'une allégation de stratagème vient tout particulièrement soutenir le point de vue général adopté par le juge de la Cour de l'impôt, car elle permet de penser que l'opération véritable est différente de ce que l'appelant a voulu faire paraître.

[39] L'avocat de l'appelant a signalé au cours de l'audience que l'avis de confirmation subséquent émis indique que l'argument relatif à l'existence d'un stratagème n'a pas été cité par le vérificateur dans le rapport de vérification à l'appui de la cotisation (dossier d'appel, vol. 1, p. 109 et 110). Certes, mais cette question commande à tout le moins des clarifications. À mon avis, il conviendrait davantage de déterminer le fondement factuel de la nouvelle cotisation au procès au vu de l'ensemble de la preuve, y compris le témoignage du vérificateur.

La renonciation

[40] La question en litige en ce qui concerne la renonciation est de savoir « s'il est raisonnable de considérer » que le nouvel argument « se rapporte ... [à la] question précisée dans [la] renonciation [...] » (sous-alinéa 152(4.01)a)(ii)). Le fait que la renonciation prévoit seulement des inclusions dans le revenu relativement aux débetures sous réserve du paragraphe 146(9) et (ou) (10) est à première vue fort restrictif. Le juge de la Cour de l'impôt a semblé le reconnaître, mais il a tout de même conclu qu'une « interprétation non textuelle et objective » de la

renonciation (motifs, paragraphe 60) permettait une application plus générale (motifs, paragraphes 53 à 67).

[41] Nul besoin que je m'arrête sur cette question, car je souscris également à l'opinion du juge de la Cour de l'impôt qu'il serait absurde de permettre à l'appelant d'éviter une imposition sur le fondement d'une renonciation rédigée de manière à inclure l'opération qui, à ses dires, avait été effectuée, mais à exclure l'opération dont il a révélé l'existence après l'expiration du délai de prescription (motifs, paragraphe 66).

[42] L'avocat de l'appelant soutient que l'absurdité invoquée par le juge de la Cour de l'impôt repose sur une appréciation erronée des circonstances (mémoire de l'appelant, paragraphe 92). Plus particulièrement, l'avocat affirme que l'appelant n'a pas présenté d'observations au ministre avant de rédiger et de produire la renonciation (*ibidem*).

[43] Certes, mais le dossier révèle que l'ARC a été amenée à maintenir sa position initiale à un moment où le ministre était encore en mesure d'établir une nouvelle cotisation, c.-à-d. avant l'expiration du délai de prescription.

[44] Dans les observations écrites datées du 14 mai 2006, que le représentant autorisé de l'appelant a soumises à l'ARC, les affirmations factuelles suivantes sont faites (dossier d'appel, vol. 1, p. 139 et 141) :

[TRADUCTION]

« [...] Notre client a fait preuve de diligence raisonnable à l'égard des débetures ».

« Nous sommes d’avis que le placement effectué par le REER dans PI Ventures Corporation au moment où notre client a acheté les débentures était un placement admissible [...] »

« [...], la documentation à la date à laquelle les débentures ont été achetées indique que le placement était un placement admissible du REER. »

[45] L’appelant a plus tard affirmé dans les avis d’opposition qui ont été déposés le 21 mars 2007 – le délai de prescription à l’égard de l’année d’imposition 2003 n’avait pas alors expiré – que [TRADUCTION] « [...] les unités de débentures [...] » ont été acquises et que [TRADUCTION] « les acquisitions ont été faites au moyen d’un transfert du REER autogéré [...] ». Je remarque que la personne qui dépose une opposition est tenue, aux termes du paragraphe 165(1), d’exposer « tous les faits pertinents ».

[46] Dans ce contexte, l’appelant concède que l’objet avoué de la modification apportée au libellé de la renonciation initialement proposée par l’ARC était de [TRADUCTION] « [...] [restreindre] [...] consciemment et délibérément la renonciation aux [...] nouvelles cotisations [...] sur le fondement des paragraphes 146(9) et (10) de la Loi et d’aucune autre disposition [...] » (avis de requête en radiation, dossier d’appel, vol. 1, p. 27).

[47] Dans la mesure où l’appelant a activement amené le ministre à rester sur la mauvaise voie et a attendu que la période de nouvelle cotisation expire pour révéler l’opération véritable après s’être assuré que la renonciation soit à toute épreuve, il pourrait bien lui être interdit de revenir sur sa position initiale et (ou) de se fonder sur la renonciation. À cet égard, l’état d’esprit de l’appelant lorsque ces observations ont été faites est évidemment crucial. Or, les longs affidavits souscrits par l’appelant et son représentant autorisé à l’appui de la requête en radiation sont tous

deux muets en ce qui concerne la date à laquelle ils ont été informés que les débentures n'avaient pas été acquises (dossier d'appel, vol. 1, p. 74 à 77, et 113 à 118). À mon avis, seul le juge du procès, après avoir pris en considération la preuve pertinente, sera en mesure de se prononcer sur le comportement de l'appelant et sur son incidence sur la thèse qu'il a défendue en appel.

La requête en modification

[48] Les paragraphes 19A et 19B de la réponse modifiée viennent compléter le nouvel argument en retraçant les fonds investis jusqu'à l'appelant. Comme j'ai conclu que la décision du juge de la Cour de l'impôt de refuser de radier cet argument devrait être maintenue, sa décision de permettre la modification doit elle aussi être maintenue.

DISPOSITIF

[49] Je rejetterais l'appel avec dépens.

« Marc Noël »
Juge en chef

« Je suis d'accord.
Eleanor R. Dawson j.c.a. »

« Je suis d'accord.
Johanne Trudel j.c.a. »

Traduction

ANNEXE

Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. (1985), ch. 1 (5^e suppl.):

56. (1) Sans préjudice de la portée générale de l'article 3, sont à inclure dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition :

h) toutes sommes relatives à un régime enregistré d'épargne-retraite ou à un fonds enregistré de revenu de retraite et qui doivent, en vertu de l'article 146, être incluses dans le calcul du revenu du contribuable pour l'année;

146. (8) Est inclus dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition le total des montants qu'il a reçus au cours de l'année à titre de prestations dans le cadre de régimes enregistrés d'épargne-retraite, à l'exception des retraits exclus au sens des paragraphes 146.01(1) ou 146.02(1), et des montants qui sont inclus, en application de l'alinéa (12)b), dans le calcul de son revenu.

(9) Lorsque, au cours d'une année d'imposition, une fiducie régie par un régime enregistré d'épargne-retraite :

a) soit dispose de biens en échange d'une contrepartie d'une valeur inférieure à la juste valeur marchande que ces biens avaient au moment de la disposition, ou sans aucune contrepartie;

b) soit acquiert des biens en échange d'une contrepartie d'une valeur supérieure à la juste valeur marchande que ces biens avaient

56. (1) Without restricting the generality of section 3, there shall be included in computing the income of a taxpayer for a taxation year,

(h) amounts required by section 146 in respect of a registered retirement savings plan or a registered retirement income fund to be included in computing the taxpayer's income for the year;

146. (8) There shall be included in computing a taxpayer's income for a taxation year the total of all amounts received by the taxpayer in the year as benefits out of or under registered retirement savings plans, other than excluded withdrawals (as defined in subsection 146.01(1) or 146.02(1)) of the taxpayer and amounts that are included under paragraph (12)(b) in computing the taxpayer's income.

(9) Where in a taxation year a trust governed by a registered retirement savings plan

(a) disposes of property for a consideration less than the fair market value of the property at the time of the disposition, or for no consideration, or

(b) acquires property for a consideration greater than the fair market value of the property at the time of the acquisition,

au moment de l'acquisition,

toute différence entre cette juste valeur marchande et la contrepartie doit être incluse dans le calcul du revenu, pour l'année d'imposition, du rentier qui bénéficie de ce régime.

(10) Si, au cours d'une année d'imposition, une fiducie régie par un régime enregistré d'épargne-retraite utilise un bien de la fiducie à titre de garantie d'un prêt ou en permet pareille utilisation, la juste valeur marchande du bien, au moment où il a commencé à être ainsi utilisé, est incluse dans le calcul du revenu, pour l'année, du contribuable qui est le rentier en vertu du régime à ce moment.

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

a) le contribuable ou la personne produisant la déclaration :

(i) soit a fait une présentation erronée des faits, par négligence, inattention ou omission volontaire, ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou en

the difference between the fair market value and the consideration, if any, shall be included in computing the income for the taxation year of the annuitant under the plan.

(10) If at any time in a taxation year a trust governed by a registered retirement savings plan uses or permits to be used any property of the trust as security for a loan, the fair market value of the property at the time it commenced to be so used shall be included in computing the income for the year of the taxpayer who is the annuitant under the plan at that time.

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

(a) the taxpayer or person filing the return

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

fournissant quelque renseignement sous le régime de la présente loi,

(ii) soit a présenté au ministre une renonciation, selon le formulaire prescrit, au cours de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année;

b) la cotisation est établie avant le jour qui suit de trois ans la fin de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année et, selon le cas

(i) est à établir en vertu du paragraphe (6) ou (6.1), ou le serait si le contribuable avait déduit une somme en présentant le formulaire prescrit visé à ce paragraphe au plus tard le jour mentionné à ce paragraphe,

(ii) est établie par suite de l'établissement, en application du présent paragraphe ou du paragraphe (6), d'une cotisation ou d'une nouvelle cotisation concernant l'impôt payable par un autre contribuable,

(iii) est établie par suite de la conclusion d'une opération entre le contribuable et une personne non résidente avec laquelle il avait un lien de dépendance,

(iii.1) si le contribuable est un non-résident exploitant une entreprise au Canada, est

any information under this Act, or

(ii) has filed with the Minister a waiver in prescribed form within the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year;

(b) the assessment, reassessment or additional assessment is made before the day that is 3 years after the end of the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year and

(i) is required under subsection (6) or (6.1), or would be so required if the taxpayer had claimed an amount by filing the prescribed form referred to in the subsection on or before the day referred to in the subsection,

(ii) is made as a consequence of the assessment or reassessment pursuant to this paragraph or subsection 152(6) of tax payable by another taxpayer,

(iii) is made as a consequence of a transaction involving the taxpayer and a non-resident person with whom the taxpayer was not dealing at arm's length,

(iii.1) is made, if the taxpayer is non-resident and carries on a business in Canada, as a

établie par suite :

(A) soit d'une attribution, par le contribuable, de recettes ou de dépenses au titre de montants relatifs à l'entreprise canadienne (sauf des recettes et des dépenses se rapportant uniquement à l'entreprise canadienne qui sont inscrits dans les documents comptables de celle-ci et étayés de documents conservés au Canada),

(B) soit d'une opération théorique entre le contribuable et son entreprise canadienne, qui est reconnue aux fins du calcul d'un montant en vertu de la présente loi ou d'un traité fiscal applicable,

(iv) est établie par suite d'un paiement supplémentaire ou d'un remboursement d'impôt sur le revenu ou sur les bénéfices effectué au gouvernement d'un pays étranger, ou d'un état, d'une province ou autre subdivision politique d'un tel pays, ou par ce gouvernement,

(v) est établie par suite d'une réduction, opérée en application du paragraphe 66(12.73), d'un montant auquel il a été censément renoncé en vertu de l'article 66,

(vi) est établie en vue de l'application des paragraphes

consequence of

(A) an allocation by the taxpayer of revenues or expenses as amounts in respect of the Canadian business (other than revenues and expenses that relate solely to the Canadian business, that are recorded in the books of account of the Canadian business, and the documentation in support of which is kept in Canada), or

(B) a notional transaction between the taxpayer and its Canadian business, where the transaction is recognized for the purposes of the computation of an amount under this Act or an applicable tax treaty.

(iv) is made as a consequence of a payment or reimbursement of any income or profits tax to or by the government of a country other than Canada or a government of a state, province or other political subdivision of any such country,

(v) is made as a consequence of a reduction under subsection 66(12.73) of an amount purported to be renounced under section 66,

(vi) is made in order to give effect to the application of subsection 118.1(15) or

118.1(15) ou (16),

(vii) est établie en vue de l'application des articles 94, 94.1 ou 94.2;

b.1) la déclaration de renseignements visée aux paragraphes 237.1(7) ou 237.3(2) qui doit être produite au titre d'une déduction ou d'une demande du contribuable relative à un abri fiscal, ou au titre d'un avantage fiscal, au sens du paragraphe 245(1), du contribuable découlant d'une opération d'évitement, au sens du paragraphe 245(3), n'est pas produite selon les modalités et dans les délais prévus, et la cotisation, la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire est établie avant la date qui suit de trois ans la date à laquelle la déclaration est produite;

b.2) la cotisation, la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire est établie avant la date qui suit de trois ans la fin de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année et, à la fois :

(i) le contribuable, ou une société de personnes dont il est un associé, a omis de produire pour l'année le formulaire prescrit selon les modalités et dans le délai prévus au paragraphe 233.3(3) ou d'indiquer dans ce formulaire les renseignements exigés relativement à un bien étranger déterminé, au sens du paragraphe 233.3(1), qu'il

118.1(16), or

(vii) is made to give effect to the application of any of sections 94, 94.1 and 94.2;

(b.1) an information return described in subsection 237.1(7) or 237.3(2) that is required to be filed in respect of a deduction or claim made by the taxpayer in relation to a tax shelter, or in respect of a tax benefit (as defined in subsection 245(1)) to the taxpayer from an avoidance transaction (as defined in subsection 245(3)), is not filed as and when required, and the assessment, reassessment or additional assessment is made before the day that is three years after the day on which the information return is filed;

(b.2) the assessment, reassessment or additional assessment is made before the day that is three years after the end of the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year and if

(i) the taxpayer, or a partnership of which the taxpayer is a member, has failed to file for the year a prescribed form as and when required under subsection 233.3(3) or to report on the prescribed form the information required in respect of a specified foreign property (as defined in subsection 233.3(1)) held by the taxpayer

détient au cours de l'année,

at any time during the year,
and

(ii) le contribuable a omis d'indiquer, dans la déclaration de revenu pour l'année, une somme relative à un bien étranger déterminé qui est à inclure dans le calcul de son revenu pour l'année;

(ii) the taxpayer has failed to report, in the return of income for the year, an amount in respect of a specified foreign property that is required to be included in computing the taxpayer's income for the year;

c) le contribuable ou la personne produisant la déclaration de revenu a présenté au ministre une renonciation, selon le formulaire prescrit, au cours de la période additionnelle de trois ans mentionnée aux alinéas b) ou b.1);

(c) the taxpayer or person filing the return of income has filed with the Minister a waiver in prescribed form within the additional three-year period referred to in paragraph (b) or (b.1);

c.1) le contribuable ou la personne produisant la déclaration de revenu a présenté au ministre une renonciation, selon le formulaire prescrit, au cours de la période additionnelle de trois ans mentionnée à l'alinéa b.2);

(c.1) the taxpayer or person filing the return of income has filed with the Minister a waiver in prescribed form within the additional three-year period referred to in paragraph (b.2); or

d) par suite d'un changement intervenu dans l'attribution du revenu imposable du contribuable gagné dans une province, déterminé selon la législation d'une province qui prévoit des règles semblables à celles établies par règlement pour l'application de l'article 124, une cotisation, une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire (appelée « nouvelle cotisation provinciale » au présent alinéa) est établie à l'égard de l'impôt à payer par une société pour une année d'imposition en vertu d'une loi provinciale aux termes de laquelle la société est assujettie à un impôt semblable à celui prévu par la présente partie et, par suite de la

(d) as a consequence of a change in the allocation of the taxpayer's taxable income earned in a province as determined under the law of a province that provides rules similar to those prescribed for the purposes of section 124, an assessment, reassessment or additional assessment of tax for a taxation year payable by a corporation under a law of a province that imposes on the corporation a tax similar to the tax imposed under this Part (in this paragraph referred to as a "provincial reassessment") is made, and as a consequence of the provincial reassessment, an assessment, reassessment or additional assessment is made on

nouvelle cotisation provinciale, une cotisation, une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire est établie au plus tard le jour qui suit d'une année le dernier en date des jours suivants :

(i) le jour où le ministre est avisé de la nouvelle cotisation provinciale,

(ii) le quatre-vingt-dixième jour suivant la date d'envoi de l'avis de la nouvelle cotisation provinciale.

152. (4.01) Malgré les paragraphes (4) et (5), la cotisation, la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire à laquelle s'appliquent les alinéas (4)a), b), b.1) ou c) relativement à un contribuable pour une année d'imposition ne peut être établie après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année que dans la mesure où il est raisonnable de considérer qu'elle se rapporte à l'un des éléments suivants :

a) en cas d'application de l'alinéa (4)a):

[...]

(ii) une question précisée dans une renonciation présentée au ministre pour l'année;

(5) N'est pas à inclure dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition en vue de l'établissement, après la période normale de nouvelle cotisation qui lui est applicable pour l'année, d'une

or before the day that is one year after the later of

(i) the day on which the Minister is advised of the provincial reassessment, and

(ii) the day that is 90 days after the day of sending of a notice of the provincial reassessment.

152. (4.01) Notwithstanding subsections (4) and (5), an assessment, reassessment or additional assessment to which paragraph (4)(a), (b), (b.1) or (c) applies in respect of a taxpayer for a taxation year may be made after the taxpayer's normal reassessment period in respect of the year to the extent that, but only to the extent that, it can reasonably be regarded as relating to,

(a) where paragraph 152(4)(a) applies to the assessment, reassessment or additional assessment,

...

(ii) a matter specified in a waiver filed with the Minister in respect of the year; and

(5) There shall not be included in computing the income of a taxpayer for a taxation year, for the purpose of an assessment, reassessment or additional assessment made under this Part after the taxpayer's normal

cotisation, d'une nouvelle cotisation ou d'une cotisation supplémentaire en vertu de la présente partie le montant qui n'a pas été inclus dans le calcul de son revenu en vue de l'établissement, avant la fin de cette période, d'une cotisation, d'une nouvelle cotisation ou d'une cotisation supplémentaire en vertu de cette partie.

reassessment period in respect of the year, any amount that was not included in computing the taxpayer's income for the purpose of an assessment, reassessment or additional assessment made under this Part before the end of the period.

[...]

...

(9) Le ministre peut avancer un nouvel argument à l'appui d'une cotisation après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation, sauf si, sur appel interjeté en vertu de la présente loi :

(9) The Minister may advance an alternative argument in support of an assessment at any time after the normal reassessment period unless, on an appeal under this Act

a) d'une part, il existe des éléments de preuve que le contribuable n'est plus en mesure de produire sans l'autorisation du tribunal;

(a) there is relevant evidence that the taxpayer is no longer able to adduce without the leave of the court; and

b) d'autre part, il ne convient pas que le tribunal ordonne la production des éléments de preuve dans les circonstances.

(b) it is not appropriate in the circumstances for the court to order that the evidence be adduced.

165. (1) Le contribuable qui s'oppose à une cotisation prévue par la présente partie peut signifier au ministre, par écrit, un avis d'opposition exposant les motifs de son opposition et tous les faits pertinents, dans les délais suivants :

165. (1) A taxpayer who objects to an assessment under this Part may serve on the Minister a notice of objection, in writing, setting out the reasons for the objection and all relevant facts,

a) lorsqu'il s'agit d'une cotisation relative à un contribuable qui est un particulier (sauf une fiducie) ou une fiducie testamentaire, pour une année d'imposition, au plus tard le dernier en date des jours suivants :

(a) where the assessment is in respect of the taxpayer for a taxation year and the taxpayer is an individual (other than a trust) or a testamentary trust, on or before the later of

(i) le jour qui tombe un an après la date d'échéance de

(i) the day that is one year after the taxpayer's filing-due date

production qui est applicable
au contribuable pour l'année,

(ii) le quatre-vingt-dixième
jour suivant la date d'envoi de
l'avis de cotisation;

b) dans les autres cas, au plus tard
le quatre-vingt-dixième jour
suivant la date d'envoi de l'avis de
cotisation.

for the year, and

(ii) the day that is 90 days after
the day of sending of the notice
of assessment; and

b) in any other case, on or before
the day that is 90 days after the day
of sending of the notice of
assessment.

Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale), DORS/90-688a:

- | | |
|---|--|
| <p>53. (1) La Cour peut, de son propre chef ou à la demande d'une partie, radier un acte de procédure ou tout autre document ou en supprimer des passages, en tout ou en partie, avec ou sans autorisation de le modifier parce que l'acte ou le document</p> <p><i>a)</i> peut compromettre ou retarder l'instruction équitable de l'appel;</p> <p><i>b)</i> est scandaleux, frivole ou vexatoire;</p> <p><i>c)</i> constitue un recours abusif à la Cour;</p> <p><i>d)</i> ne révèle aucun moyen raisonnable d'appel ou de contestation de l'appel.</p> | <p>53. (1) The Court may, on its own initiative or on application by a party, strike out or expunge all or part of a pleading or other document with or without leave to amend, on the ground that the pleading or other document</p> <p><i>(a)</i> may prejudice or delay the fair hearing of the appeal;</p> <p><i>(b)</i> is scandalous, frivolous or vexatious;</p> <p><i>(c)</i> is an abuse of the process of the Court; or</p> <p><i>(d)</i> discloses no reasonable grounds for appeal or opposing the appeal.</p> |
| <p>(2) Aucune preuve n'est admissible à l'égard d'une demande présentée en vertu de l'alinéa (1)d).</p> | <p>(2) No evidence is admissible on an application under paragraph (1)(d).</p> |
| <p>(3) À la demande de l'intimé, la Cour peut casser un appel si :</p> <p><i>a)</i> elle n'a pas compétence sur l'objet de l'appel;</p> <p><i>b)</i> une condition préalable pour interjeter appel n'a pas été satisfaite;</p> <p><i>c)</i> l'appelant n'a pas la capacité juridique d'introduire ou de continuer l'instance.</p> | <p>(3) On application by the respondent, the Court may quash an appeal if</p> <p><i>(a)</i> the Court has no jurisdiction over the subject matter of the appeal;</p> <p><i>(b)</i> a condition precedent to instituting an appeal has not been met; or</p> <p><i>(c)</i> the appellant is without legal capacity to commence or continue the proceeding.</p> |

COUR D'APPEL FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : A-428-13

(APPEL D'UNE ORDONNANCE DE L'HONORABLE EUGENE P. ROSSITER, JUGE EN CHEF ADJOINT (MAINTENANT JUGE EN CHEF) DE LA COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT, DATÉE DU 10 DÉCEMBRE 2013, N° DE DOSSIER 2012-315(IT)G)

INTITULÉ : DAVID GRAMIAK c. SA
MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : VANCOUVER
(COLOMBIE-BRITANNIQUE)

DATE DE L'AUDIENCE : 27 JANVIER 2015

MOTIFS DU JUGEMENT : LE JUGE EN CHEF NOËL

Y ONT SOUSCRIT : LA JUGE DAWSON
LA JUGE TRUDEL

DATE DES MOTIFS : 6 FÉVRIER 2015

COMPARUTIONS :

Alistair G. Campbell
Michelle Moriartey

POUR L'APPELANT

Martin Gentile

POUR L'INTIMÉE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Legacy Tax + Trust Lawyers
Vancouver (C.-B.)

POUR L'APPELANT

William F. Pentney
Sous-procureur général du Canada

POUR L'INTIMÉE