

Cour fédérale



Federal Court

**Date : 20170223**

**Dossier : T-1842-15**

**Référence : 2017 CF 226**

[TRADUCTION FRANÇAISE]

**Ottawa (Ontario), le 23 février 2017**

**En présence de madame la juge McVeigh**

**ENTRE :**

**CYBERNIUS MEDICAL LTD.**

**demanderesse**

**et**

**LE PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA**

**défendeur**

**JUGEMENT ET MOTIFS**

**I. Introduction**

[1] La Cour est saisie d'une demande de contrôle judiciaire à l'encontre de la décision du ministre du Revenu national (le ministre) de ne pas rembourser les sommes dues à Cybernius Medical Ltd. (Cybernius). Le ministre a décidé de conserver le crédit de près de 600 000 \$ plutôt que de l'utiliser pour rembourser les créances de Cybernius. Le ministre peut utiliser son pouvoir

discrétionnaire pour aider un contribuable à s'acquitter de ses obligations fiscales. En définitive, l'essentiel c'est que les impôts soient payés.

## II. Contexte

[2] L'avis de demande du présent contrôle judiciaire indique que c'est la décision du 19 octobre 2015 portant sur la recherche scientifique et le développement expérimental (RSDE) qui doit être contrôlée, mais cette question est désormais théorique. Le 4 novembre 2015, le ministre a refusé (et continue de refuser au moment où le présent jugement a été rédigé) de réexaminer une demande de réaffectation présentée par Cybernius. La présente demande s'inscrit dans la foulée de ce qu'il convient d'appeler une même série d'actes au regard de l'article 302 des *Règles des Cours fédérales*, DORS 98/106, puisque les décisions traitent toutes des mêmes situations factuelles et des mêmes questions de droit (*Krause c Canada*, [1999] 2 CF 476 (CAF)).

[3] Les faits de l'espèce ne sont, dans l'ensemble, pas contestés par les parties. Cybernius est une société qui se consacre principalement à la tenue électronique de dossiers médicaux visant spécialement les néphropathies. Cybernius en était à l'étape du démarrage d'entreprise au cours des années d'imposition 2003, 2004 et 2005 (les années pertinentes). Au cours de ces deux premières années, Cybernius a enregistré des pertes imposables nettes. Au cours de la troisième année, Cybernius a généré un modeste revenu imposable d'environ 20 000 \$. Cybernius n'a pas produit de déclaration d'impôt sur le revenu des sociétés au cours de cette période.

[4] En décembre 2006, le ministre a émis un avis de cotisation à l'égard de Cybernius pour les années pertinentes au motif qu'elle devait un arriéré en impôts, pénalités et intérêts de 534 365,28 \$. En novembre 2009, le ministre a émis un nouvel avis de cotisation à l'égard de Cybernius pour l'année d'imposition 2003. Cybernius soutient que les cotisations de 2006 et la nouvelle cotisation de 2009 ne lui ont jamais été communiquées et qu'elles n'ont donc jamais été complétées.

[5] En décembre 2009, le ministre a saisi une somme de 937 048,23 \$ au moyen d'une demande formelle de paiement (DFP) transmise au dépositaire légal de Cybernius. De ce montant, une somme de 594 447,21 \$ devait être appliquée à un arriéré d'impôt sur le revenu découlant de « soi-disant cotisations ». L'espèce porte sur cette somme de 594 447,21 \$, et non sur la somme plus élevée versée au dépositaire légal.

[6] En janvier 2014, Cybernius a tenté de produire ses déclarations d'impôt sur le revenu des sociétés pour les années pertinentes. Le ministre a rejeté les déclarations et a informé Cybernius que la période normale de nouvelle cotisation pour ces années avait expirée. Cybernius soutient que c'est à ce moment qu'elle a été informée pour la première fois des cotisations de décembre 2006 et de la nouvelle cotisation de novembre 2009.

[7] Cybernius a déposé auprès du ministre un avis d'opposition, lequel a d'abord été rejeté au motif qu'il était hors délai. Après avoir présenté une demande de prorogation du délai pour déposer un avis d'opposition auprès de la Cour canadienne de l'impôt, Cybernius s'est entendue avec le ministre, par voie d'un jugement sur consentement, sur la validité de l'opposition. Le

jugement sur consentement, rendu le 15 mai 2015, annulait la demande de prorogation du délai pour déposer un avis d'opposition qu'avait présentée Cybernius pour les années d'imposition 2004 et 2005. Il annulait également une nouvelle cotisation pour l'année d'imposition 2003. Le jugement sur consentement consacrait la validité de l'avis d'opposition aux cotisations déposé par Cybernius le 20 mars 2014, qui portait sur les années d'imposition 2003, 2004 et 2005.

[8] En réponse à cet avis d'opposition, le ministre a émis, en juin 2015, des avis de nouvelle cotisation pour les années pertinentes. Les nouvelles cotisations établies donnaient lieu à un crédit de 594 854,58 \$ accordé à Cybernius. En plus de ce crédit, Cybernius avait également droit à un crédit d'impôt de 465 922,84 \$ pour des activités de RSDE.

[9] Le 14 septembre 2015, Cybernius a demandé au ministre de réaffecter d'abord le crédit de 594 854,58 \$ qui lui avait été accordé dans les nouvelles cotisations aux retenues à la source sur la paie qu'elle devait et qui s'élevaient à 800 000 \$. Cybernius a demandé que cette opération soit effectuée avant que ne soit appliqué le crédit de 465 922,84 \$ pour la RSDE au reste de la dette au titre des retenues à la source. Dans cette lettre, Cybernius indiquait qu'elle s'apprêtait à réclamer 300 000 \$ en crédits d'impôt pour la RSDE pour les années 2013 et 2014, pour un crédit total anticipé de 765 000 \$, en plus du crédit déjà accordé de 564 854,58 \$, soit un grand total de 1 360 000 \$ en crédits.

[10] Le ministre a estimé que le crédit pour les années pertinentes ainsi que les crédits pour la RSDE ne pouvaient être utilisés pour rembourser la dette impayée. Le ministre a rendu cette décision alors que Cybernius n'avait pas encore produit ses déclarations d'impôt sur le revenu

des sociétés T2 pour les années 2013 et 2014, et qu'une déclaration de TPS manquait. Cybernius a également été informée que les crédits ne pourraient être utilisés, étant donné qu'elle n'avait pas produit ses déclarations d'impôt sur le revenu des sociétés dans les trois années suivant la fin de chaque année pertinente.

[11] Cybernius a produit sa déclaration de TPS en retard le 11 septembre 2015, et sa déclaration d'impôt pour l'année d'imposition 2013 a été produite le 6 octobre 2015.

[12] Le 19 octobre 2015, le ministre a réaffecté les crédits de Cybernius pour la RSDE aux retenues à la source sur la paie qu'elle devait, comme elle l'avait demandé, pour s'apercevoir ensuite que ses déclarations d'impôt sur le revenu n'avaient pas toutes été produites. Le 4 novembre 2015, le ministre a rectifié son erreur et a informé Cybernius dans une lettre que les crédits de RSDE avaient été retournés à son compte d'impôt.

[13] Le 23 octobre 2015, Cybernius a soumis un formulaire RC431 Demande de réaffectation des crédits T2 frappés de prescription. Entre autres, Cybernius y indiquait ce qui suit :

[TRADUCTION] [...] les crédits frappés de prescription ne devraient pas être visés par l'application du paragraphe 164(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu (LIR)*, puisque le ministre a affecté lesdits fonds le 23 décembre 2009, alors que le contribuable n'avait pas encore reçu les avis de cotisation pour les années en cause (c.-à-d., 2003, 2004 et 2005, soit « les années visées »), conformément au jugement sur consentement daté du 8 mai 2015 (voir ci-joint), dans lequel le ministre a reconnu que les avis d'opposition pour les années visées, déposés le 20 mars 2014, ont été produits dans les 90 jours suivant l'envoi ou la communication au contribuable des avis de cotisation pour les années visées (20 décembre 2013). Par conséquent, puisque le ministre a reconnu que les avis de cotisation n'avaient pas été envoyés ou autrement communiqués au contribuable avant le 20 décembre 2013, et que le ministre a

affecté les fonds environ 4 ans plus tôt, soit le 23 décembre 2009, nous estimons que le contribuable devrait avoir droit à un remboursement des fonds affectés par le ministre le 23 décembre 2009, ceux-ci ayant été affectés alors que le contribuable n'avait pas encore reçu les avis de cotisation et, par conséquent, que la dette n'existait pas encore.

[14] Le 4 novembre 2015, le ministre a refusé d'examiner la demande de réaffectation au motif que Cybernius n'était pas en règle, n'ayant pas encore produit sa déclaration d'impôt sur le revenu T2 pour l'année d'imposition 2014. Au début de l'audience, Cybernius et l'avocat du ministre ont confirmé que la déclaration d'impôt manquante de 2014 avait été produite et que Cybernius était désormais en règle.

[15] Cybernius souhaite obtenir une ordonnance, par voie de *certiorari*, annulant la décision du ministre de ne pas réaffecter le crédit de 594 447,21 \$. Elle cherche également à obtenir une ordonnance de *mandamus* obligeant le ministre à lui rembourser le crédit issu de la nouvelle cotisation, plus les intérêts, ou à le réaffecter aux retenues à la source qu'elle doit, maintenant qu'elle est entièrement en règle. Cybernius sollicite des dépens avocat-client en lien avec la présente demande.

### III. Questions en litige

[16] Les parties ont soumis ce qu'elles considèrent comme les questions en litige. Cybernius est d'avis que les questions sont les suivantes :

- A. Devrait-on ordonner au ministre de rembourser le crédit pour les années pertinentes, ainsi que les intérêts encourus, à la demanderesse, ou d'affecter ce crédit, ainsi que les intérêts encourus, à la dette de la demanderesse au titre des retenues à la source?

B. La demanderesse devrait-elle avoir droit à des dépens avocat-client en lien avec la présente demande?

[17] Le défendeur estime que les questions sont les suivantes :

C. Le montant en question constitue-t-il un « paiement en trop » au sens du paragraphe 164(7) de la LIR?

D. Le montant en question constitue-t-il un montant à rembourser au sens du paragraphe 164(2.01) de la LIR?

E. Dans la mesure où le montant doit être remboursé, le ministre est-il tenu de le verser directement à la demanderesse?

[18] Comme je l'indiquerai dans mon analyse, la question à trancher est de savoir si la décision du ministre d'exercer son pouvoir discrétionnaire en refusant de réaffecter le crédit de 594 447,21 \$ au remboursement de la dette de Cybernius au titre des retenues à la source, comme le demandait Cybernius, est raisonnable.

#### IV. Discussion

##### A. *Compétence de la Cour fédérale*

[19] Dans son mémoire, Cybernius affirme que notre Cour a compétence pour entendre l'affaire, car la présente demande concerne la légalité d'une mesure de recouvrement entreprise par l'Agence du revenu du Canada (Agence). Le ministre n'a pas parlé de questions de

compétence dans ses représentations écrites. Cependant, il s'est prononcé sur la disponibilité ou non de la mesure de redressement demandée.

[20] C'est à la Cour de déterminer si la Cour fédérale a compétence. L'article 18.5 de la *Loi sur les Cours fédérales*, LRC 1985, c F-7 (la *Loi sur les Cours fédérales*), énonce les dérogations aux articles 18 et 18.1 :

**Dérogation aux art. 18 et 18.1**

18.5 Par dérogation aux articles 18 et 18.1, lorsqu'une loi fédérale prévoit expressément qu'il peut être interjeté appel, devant la Cour fédérale, la Cour d'appel fédérale, la Cour suprême du Canada, la Cour d'appel de la cour martiale, la Cour canadienne de l'impôt, le gouverneur en conseil ou le Conseil du Trésor, d'une décision ou d'une ordonnance d'un office fédéral, rendue à tout stade des procédures, cette décision ou cette ordonnance ne peut, dans la mesure où elle est susceptible d'un tel appel, faire l'objet de contrôle, de restriction, de prohibition, d'évocation, d'annulation ni d'aucune autre intervention, sauf en conformité avec cette loi.

**Exception to sections 18 and 18.1**

18.5 Despite sections 18 and 18.1, if an Act of Parliament expressly provides for an appeal to the Federal Court, the Federal Court of Appeal, the Supreme Court of Canada, the Court Martial Appeal Court, the Tax Court of Canada, the Governor in Council or the Treasury Board from a decision or an order of a federal board, commission or other tribunal made by or in the course of proceedings before that board, commission or tribunal, that decision or order is not, to the extent that it may be so appealed, subject to review or to be restrained, prohibited, removed, set aside or otherwise dealt with, except in accordance with that Act.

[21] Si la question en litige prévoit un droit d'appel à la Cour canadienne de l'impôt ou à la Cour d'appel fédérale, alors il s'agit d'une exception prévue à l'article 18.5, et la question ne peut faire l'objet d'un contrôle judiciaire par la Cour fédérale.

[22] La demanderesse soutient que la présente demande relève de la compétence de la Cour fédérale en raison du [TRADUCTION] « [...] pouvoir absolu de surveillance de la Cour sur les



agissements du ministre dans le cadre de l'administration et de la mise en œuvre de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, LRC 1985, c 1, lequel inclut la supervision de la conduite du ministre durant le processus de recouvrement des créances ».

[23] En effet, la Cour fédérale a un pouvoir absolu de surveillance sur les agissements du ministre dans le cadre de l'administration et de la mise en œuvre de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, LRC 1985, 1 (5<sup>e</sup> suppl.) (LIR) (*Canada (Revenu national) c JP Morgan Asset Management (Canada) Inc.*), 2013 CAF 250, au paragraphe 69 [*JP Morgan*]). Ce pouvoir inclut celui du contrôle judiciaire des mesures de recouvrement prises par le ministre qui ne sont ni acceptables ni justifiables au regard des faits ou du droit (*Walker c Canada*, 2005 CAF 393, au paragraphe 15 [*Walker*]; *JP Morgan*, précité, au paragraphe 96).

[24] Cependant, on ne peut faire abstraction de l'article 18.5 de la *Loi sur les Cours fédérales*. Le juge Stratas, s'exprimant au nom de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *JP Morgan*, nous enseigne comment déterminer s'il existe un recours approprié et efficace ailleurs. La Cour fédérale n'a pas compétence, lors d'un contrôle judiciaire, pour déterminer la validité d'une cotisation ou d'une nouvelle cotisation. Le législateur a donné à la Cour canadienne de l'impôt la compétence exclusive concernant les cotisations d'impôt. La Cour canadienne de l'impôt a l'expertise nécessaire et peut entendre les témoignages sur le bien-fondé des cotisations; par conséquent la Cour fédérale n'est pas en mesure d'examiner les cotisations ou les nouvelles cotisations (*JP Morgan*, aux paragraphes 24 et 27; *Walker*, précité, au paragraphe 13; *Canada c Addison & Leyen Ltd.*, 2007 CSC 33, au paragraphe 11 [*Addison*]).

[25] Pour que la Cour fédérale ait compétence, il faut qu'il y ait une action recevable en droit administratif découlant de la conduite fautive d'un représentant de l'Agence du revenu du Canada; une contestation incidente concernant la validité et l'exactitude d'une cotisation ne peut suffire (*Canada (Revenu national) c Sifto Canada Corp.*, 2014 CAF 140 [*Sifto CAF*]). Dans l'arrêt *Addison*, précité, la Cour suprême du Canada a affirmé que le recours au processus de contrôle judiciaire pour contourner la Cour canadienne de l'impôt ne devrait être utilisé qu'en dernier ressort (*Addison*, au paragraphe 11).

[26] Dans la décision de la Cour fédérale *Sifto Canada Corp c Canada*, 2013 CF 986, aux paragraphes 24 à 26 (décision confirmée dans *Sifto CAF*, précité), le juge Rennie (tel était alors son titre) a affirmé ce qui suit :

[TRADUCTION]

24 [...] La LIR elle-même permet également de s'assurer que les questions de pouvoir discrétionnaire demeurent distinctes et séparées des questions d'interprétation et d'application de la LIR, lesquelles relèvent de la compétence de la Cour canadienne de l'impôt, probablement parce qu'il est préférable de ne pas mélanger les questions de pouvoir discrétionnaire avec celles touchant l'interprétation et l'application de la loi fiscale. En conclusion, dans l'arrêt *TeleZone*, la Cour suprême du Canada a également souligné l'importance de ne pas amalgamer des domaines de droit distincts; paragraphes 30 à 33 des motifs du juge Binnie.

25 La question de l'obligation fiscale relève de la compétence exclusive de la Cour canadienne de l'impôt. Cette obligation doit être évaluée en regard des dispositions de la LIR [...].

26 À n'en pas douter, la Cour doit demeurer vigilante lorsqu'elle examine une demande ou une déclaration introductive d'instance, afin de s'assurer qu'il ne s'agit pas d'une tentative incidente, par d'habiles plaidoiries, pour demander une réparation ou atteindre un résultat par ailleurs disponible aux termes de la LIR. Il ne fait aucun doute que la compétence de toute cour, autre que la Cour de l'impôt, à entendre des dossiers liés à des questions fiscales est extrêmement limitée; néanmoins, elle existe [...].

[27] Sifto Canada a comparu devant la Cour à la suite d'un programme de divulgations volontaires et des ententes conclues concernant la convention fiscale entre le Canada et les États-Unis. À la CAF, la juge Sharlow a conclu que l'exercice par le ministre du pouvoir discrétionnaire que lui confère le paragraphe 220(3.1) de la LIR, lui permettant de décider s'il y a lieu de renoncer à une pénalité ou de l'annuler, relevait de la compétence de la Cour fédérale (*Sifto* CAF, au paragraphe 23).

[28] En gardant à l'esprit les mots des juges Rennie et Sharlow, je m'efforcerai, à chaque étape de la décision en l'espèce, de déterminer s'il s'agissait de l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire ou de l'interprétation et de l'application de la LIR.

#### B. *Compétence de la Cour fédérale concernant une demande formelle de paiement*

[29] Dans la décision *McCaffrey c Canada*, [1992] ACF n° 1108, 59 FTR 12 [*McCaffrey*], le demandeur cherchait à obtenir un bref de *certiorari* visant à annuler une demande formelle de paiement. La Cour a affirmé qu'en demandant un jugement déclaratoire, le demandeur cherchait en fait à contester les cotisations sous-jacentes ayant mené à la demande formelle de paiement. Accorder un tel jugement reviendrait à annuler les cotisations, compétence que n'a pas la Cour fédérale selon l'article 18.5 de la *Loi sur les Cours fédérales*. Le juge de première instance s'est appuyé sur la décision *Optical Recording Corp c Canada*, [1991] 1 CF 309 [*Optical Recording*], dans laquelle la Cour d'appel fédérale a statué qu'un contribuable pouvait uniquement contester la validité d'une cotisation ou d'une nouvelle cotisation devant la Cour canadienne de l'impôt, et que la Cour fédérale n'avait pas compétence pour entendre la requête.

[30] Le juge Gibson a réitéré la conclusion de la décision *McCaffrey*, précitée, affirmant qu'il « est clair que par application de l'article 18.5, la Cour ne peut connaître de l'action en saisie injustifiée, au sens de saisie sans justification licite » (*Albion Transportation Research Corp. c Canada*, [1998] 1 CF 78, au paragraphe 30). Il poursuit en concluant que ce type de contestation concerne véritablement la validité des cotisations, appel qui devrait être interjeté devant la Cour canadienne de l'impôt.

[31] Dans la décision *Optical Recording*, précitée, le juge Urie, s'exprimant au nom de la cour, a infirmé une décision du juge de première instance par laquelle il a annulé la cotisation, deux demandes formelles de paiement, le certificat émis aux termes de l'article 233, et a interdit au ministre de poursuivre ses procédures de recouvrement. Il a conclu qu'il importait peu que les cotisations soient devenues théoriques. La Cour fédérale n'a pas compétence pour entendre l'affaire. Le législateur entendait donner cette compétence à la Cour canadienne de l'impôt, même si la Cour fédérale pourrait contrôler la légalité de la politique de recouvrement.

[32] Mais récemment dans l'arrêt *Johnson c Canada*, 2015 CAF 51 [*Johnson*], le juge Webb a affirmé que la Cour fédérale avait compétence pour examiner la validité d'une demande formelle de paiement, compte tenu de la date d'établissement de la cotisation (*Johnson*, précité, aux paragraphes 43 à 48).

[33] En l'espèce, la validité des cotisations n'est pas en litige. C'est le moment choisi pour délivrer la demande formelle de paiement ainsi que le caractère raisonnable du refus continu du

ministre de réaffecter les fonds qui sont au cœur de la présente demande de contrôle judiciaire. Pour ces motifs, la Cour fédérale a compétence concernant ces questions de recouvrement.

C. *Norme de contrôle*

[34] Ni l'une ni l'autre des parties n'a présenté d'arguments quant à la norme de contrôle applicable. Dans la décision *Clover International Properties (L) Ltd. c Canada (Procureur général)*, 2013 CF 676 [*Clover International*], la question en litige portait sur l'interprétation et l'application de l'article 221.2 et du paragraphe 164(1) de la LIR. La Cour a conclu que ces questions de droit isolables devaient être contrôlées selon la norme de la décision correcte.

[35] Selon moi, la question en litige ici n'est pas une question de droit isolable. Elle concerne plutôt le maintien de la décision discrétionnaire du ministre de refuser de réaffecter les fonds saisis en décembre 2009. La date des événements est purement factuelle. La norme de contrôle applicable au pouvoir discrétionnaire du ministre est celle de la décision raisonnable.

[36] La pertinence de la norme de la décision raisonnable peut être confirmée en adoptant la démarche énoncée dans *Dunsmuir c Nouveau-Brunswick*, 2008 CSC 9 [*Dunsmuir*]. Comme la Cour suprême du Canada l'a souligné, au paragraphe 53 : « [e]n présence d'une question touchant aux faits, au pouvoir discrétionnaire ou à la politique, la retenue s'impose habituellement d'emblée ». Puisqu'une décision du ministre rendue aux termes de l'article 221.2 est discrétionnaire, la norme de déférence de la décision raisonnable s'applique. Par nécessité, le ministre « interprète sa propre loi constitutive ou une loi étroitement liée à son mandat et dont il a une connaissance approfondie » lorsqu'il décide de réaffecter ou non des fonds (*Dunsmuir*,

précité, au paragraphe 54). Ce facteur vient également confirmer que c'est la norme de la décision raisonnable qu'il convient d'appliquer.

D. *Validité de la demande formelle de paiement*

[37] Le ministre ne peut pas entreprendre des procédures de recouvrement contre un contribuable tant que le contribuable n'a pas fait l'objet d'une cotisation. Pour que cette cotisation soit dite complète, le contribuable doit avoir reçu un avis de cotisation (article 152(2) de la LIR). Le moment de la cotisation et de son envoi postal est déterminant. De plus, le ministre ne peut entreprendre de mesures de recouvrement avant au moins 90 jours suivant la cotisation, afin de permettre au contribuable de s'opposer à la cotisation, le cas échéant. Le contribuable peut également présenter au ministre ou à la Cour canadienne de l'impôt une demande de prorogation du délai pour déposer son avis d'opposition, lequel ne peut dépasser un an et 90 jours (alinéas 166.1(7)(a) et 166.2(5)(a) de la LIR).

[38] Le défendeur soutient que la Cour canadienne de l'impôt, dans son ordonnance sur consentement, ne s'est pas prononcée sur la validité des cotisations des années pertinentes à l'origine de la DFP. Il affirme que l'ordonnance sur consentement accordait uniquement une prorogation du délai pour déposer les avis d'opposition et que la DFP était fondée sur des cotisations valides. Cybernius soutient que le jugement confirme que les avis d'opposition pour les années pertinentes (produits le 20 mars 2014) sont valides. Elle considère que la seule conclusion logique qu'on puisse en tirer est que les avis de cotisation pour ces années n'avaient pas été remis à Cybernius, alors que l'Agence prétend le contraire, et que c'est pour cette raison que les avis d'opposition produits des années plus tard ont été jugés valides.

[39] Cybernius affirme ensuite que les mesures de recouvrement ne pouvaient être entreprises avant un délai de 90 jours suivant la date de l'envoi de l'avis de cotisation au contribuable (alinéa 225.1.1(c) de la LIR) ou de 90 jours suivant la date de l'envoi d'un avis au contribuable où le ministre confirme ou modifie la cotisation, lorsque le contribuable signifie un avis d'opposition à une cotisation (paragraphe 225.1(2) de la LIR). Par conséquent, les mesures de recouvrement n'étaient pas valides, puisqu'il n'y avait pas de cotisations. En outre, Cybernius soutient que les avis d'opposition étaient valides puisqu'ils ont mené à l'établissement par le ministre de nouvelles cotisations pour les années pertinentes le 26 juin 2015.

[40] On remarque des différences considérables dans l'interprétation que font les parties de l'ordonnance sur consentement rendue par la Cour canadienne de l'impôt. Cependant, tout différend entourant l'ordonnance de la Cour canadienne de l'impôt ne relève pas de ma compétence, puisque c'est là le domaine de la Cour d'appel fédérale.

[41] L'ordonnance sur consentement indique ce qui suit :

[TRADUCTION] La demande en vue d'obtenir une ordonnance de prorogation du délai pour signifier un avis d'opposition relativement aux cotisations pour les années d'imposition 2004 et 2005, et relativement à la nouvelle cotisation pour l'année 2003, est annulée, sans dépens; par conséquent, l'avis d'opposition de la demanderesse concernant les cotisations, produit le 20 mars 2014, constitue un avis d'opposition valide à l'égard des cotisations.

[42] Une simple lecture du jugement sur consentement de la Cour canadienne de l'impôt établit la date du dépôt des avis d'opposition pour les années 2004 et 2005 au 20 mars 2014.

D'après la preuve au dossier, un avis d'opposition avait également été déposé pour l'année d'imposition 2003 au même moment que les autres avis; donc, pour toutes les années visées, la

date des avis d'opposition est établie au 20 mars 2014. Les nouvelles cotisations pour ces années ont été établies le 26 juin 2015

[43] Le ministre, dans les nouvelles cotisations de juin 2015, a affirmé que les crédits d'impôt ne pouvaient être remboursés, car Cybernius n'avait pas produit ses déclarations d'impôt sur le revenu des sociétés à l'intérieur du délai de trois ans suivant la fin de chaque année d'imposition.

[44] Examinons maintenant la date des mesures de recouvrement. Le ministre a entrepris une mesure de recouvrement le 22 décembre 2009 au moyen d'une demande formelle de paiement. Le ministre ne peut entreprendre de procédure de recouvrement avant un délai d'au moins 90 jours suivant la date à laquelle l'avis de cotisation a été envoyé (alinéa 225.1(1.1)c) de la LIR) :

#### **Restrictions au recouvrement**

225.1 (1) Si un contribuable est redevable du montant d'une cotisation établie en vertu des dispositions de la présente loi, exception faite des paragraphes 152(4.2), 169(3) et 220(3.1), le ministre, pour recouvrer le montant impayé, ne peut, avant le lendemain du jour du début du recouvrement du montant, prendre les mesures suivantes :

- a) entamer une poursuite devant un tribunal;
- b) attester le montant, conformément à l'article 223;
- c) obliger une personne à faire un paiement, conformément au paragraphe 224(1);
- d) obliger une institution ou une personne

#### **Collection restrictions**

225.1 (1) If a taxpayer is liable for the payment of an amount assessed under this Act, other than an amount assessed under subsection 152(4.2), 169(3) or 220(3.1), the Minister shall not, until after the collection-commencement day in respect of the amount, do any of the following for the purpose of collecting the amount:

- (a) commence legal proceedings in a court,
- (b) certify the amount under section 223,
- (c) require a person to make a payment under subsection 224(1),
- (d) require an institution or a person to make a payment under subsection 224(1.1),
- (e) [Repealed, 2006, c. 4, s. 166]



visée au paragraphe 224(1.1) à faire un paiement, conformément à ce paragraphe;

e) [Abrogé, 2006, ch. 4, art. 166]

f) obliger une personne à remettre des fonds, conformément au paragraphe 224.3(1);

g) donner un avis, délivrer un certificat ou donner un ordre, conformément au paragraphe 225(1).

(f) require a person to turn over moneys under subsection 224.3(1), or

(g) give a notice, issue a certificate or make a direction under subsection 225(1).

### **Jour du début du recouvrement**

(1.1) Le jour du début du recouvrement d'un montant correspond :

a) dans le cas du montant d'une cotisation établie en vertu du paragraphe 188(1.1) relativement à un avis d'intention de révoquer l'enregistrement délivré en vertu du paragraphe 168(1) ou l'un des paragraphes 149.1(2) à (4.1), un an après la date de mise à la poste de l'avis d'intention;

b) dans le cas du montant d'une cotisation établie en vertu de l'article 188.1, un an après la date d'envoi de l'avis de cotisation;

c) dans les autres cas, 90 jours suivant la date d'envoi de l'avis de cotisation.

### **Collection-commencement day**

(1.1) The collection-commencement day in respect of an amount is

(a) in the case of an amount assessed under subsection 188(1.1) in respect of a notice of intention to revoke given under subsection 168(1) or any of subsections 149.1(2) to (4.1), one year after the day on which the notice was mailed;

(b) in the case of an amount assessed under section 188.1, one year after the day on which the notice of assessment was sent; and

(c) in any other case, 90 days after the day on which the notice of assessment was sent.

[45] Bien que ceci soit contesté, si l'on présume que la cotisation datée du 18 décembre 2006 et la nouvelle cotisation datée du 19 novembre 2009 sont valides (puisque leur validité ne peut être débattue, la Cour n'ayant pas compétence), la DFP du 22 décembre 2009 était prescrite puisqu'elle a été envoyée à l'intérieur d'un délai de 90 jours suivant la nouvelle cotisation.

[46] Même si cette analyse est erronée, la DFP était quand même prescrite en raison des avis d'opposition produits le 20 mars 2014 et jugés valides par la Cour canadienne de l'impôt. Aux termes du paragraphe 225.1(2) de la LIR, le ministre ne peut pas entreprendre une procédure de recouvrement avant que ne se soient écoulés plus de 90 jours après le jour où le ministre confirme ou modifie la cotisation si un avis d'opposition est produit :

Dans le cas où un contribuable signifie en vertu de la présente loi un avis d'opposition à une cotisation pour un montant payable en vertu de cette loi, le ministre, pour recouvrer la somme en litige, ne peut prendre aucune des mesures visées aux alinéas (1)a) à g) avant le quatre-vingt-onzième jour suivant la date d'envoi d'un avis au contribuable où il confirme ou modifie la cotisation.

[47] La décision du ministre d'exercer son pouvoir discrétionnaire et de retenir ces crédits d'impôt devient déraisonnable lorsque le fondement de cette décision est prescrit.

E. *Caractère raisonnable de la décision*

[48] La conclusion qui précède devrait être un motif suffisant pour accueillir la présente demande, mais si je suis dans l'erreur concernant la DFP, j'estime que la décision de refuser la réaffectation des fonds est également déraisonnable étant donné que la décision découlait d'une même série d'actes et que Cybernius est devenue entièrement en règle pendant ce temps.

[49] Cybernius est responsable de la production tardive de ses déclarations d'impôt sur le revenu des sociétés T2 et de ses déclarations de TPS et, en ce sens, elle ne s'est pas aidée dans ce long litige fiscal. Néanmoins, il existe une solution relativement simple et favorable aux deux parties.

[50] La Cour, dans la décision *Clover International*, a conclu qu'une société ne peut invoquer l'article 164 de la LIR pour obtenir un remboursement. Selon les faits de l'espèce, il ne s'agit pas d'un cas de paiement en trop visé par le paragraphe 164(7), comme dans la décision *Clover International*. Ces fonds ne peuvent être remboursés à un contribuable constitué en société, mais ils peuvent certainement être réaffectés au paiement d'une dette au titre des retenues à la source.

[51] Cybernius s'appuie sur le paragraphe 221.2(1) de la LIR pour avancer que le ministre peut réaffecter les fonds obtenus au moyen d'une DFP invalide à la dette au titre des retenues à la source. Ce paragraphe est ainsi libellé :

#### **Réaffectation de montants**

221.2 (1) Lorsqu'un montant est affecté à une somme (appelée « dette » au présent article) qui est ou peut devenir payable par une personne en application d'une loi visée aux alinéas 223(1)a) à d), le ministre peut, à la demande de la personne, affecter tout ou partie du montant à une autre somme qui est ou peut devenir ainsi payable. Pour l'application de ces lois :

- a) la seconde affectation est réputée effectuée au même moment que la première;
- b) la première affectation est réputée ne pas avoir été effectuée jusqu'à concurrence de la seconde;
- c) le montant est réputé ne pas avoir été payé au titre de la dette jusqu'à concurrence de la seconde affectation.

#### **Re-appropriation of amounts**

221.2 (1) Where a particular amount was appropriated to an amount (in this section referred to as the “debt”) that is or may become payable by a person under any enactment referred to in paragraphs 223(1)(a) to 223(1)(d), the Minister may, on application by the person, appropriate the particular amount, or a part thereof, to another amount that is or may become payable under any such enactment and, for the purposes of any such enactment,

- (a) the later appropriation shall be deemed to have been made at the time of the earlier appropriation;
- (b) the earlier appropriation shall be deemed not to have been made to the extent of the later appropriation; and
- (c) the particular amount shall be deemed not to have been paid on account of the debt to the extent of the later appropriation.

[52] Le paragraphe 221.2(1) confère au ministre le pouvoir discrétionnaire de réaffecter des crédits si le contribuable a dûment produit toutes ses déclarations d'impôt sur le revenu. La Cour a confirmé au début de l'audience que Cybernius avait produit en octobre 2015 sa déclaration d'impôt T2 pour 2014 et un formulaire RC431 Demande de réaffectation, afin de demander au ministre d'exercer son pouvoir discrétionnaire. Après l'audience, Cybernius a présenté une autre demande de réaffectation des crédits, indépendamment de ses prétentions selon lesquelles le recouvrement a été effectué « illégalement », mais aucune autre action n'a été rapportée à la Cour.

[53] Étant donné que Cybernius est désormais en règle, le refus du ministre d'exercer son pouvoir discrétionnaire afin de s'assurer du paiement de la dette issue des retenues à la source à l'aide du crédit d'impôt existant est déraisonnable. Le cas échéant, le ministre agirait de façon contraire à la raison d'être de la LIR, surtout en considérant l'importance des retenues à la source dans diverses lois fédérales.

[54] L'appui le plus net au caractère déraisonnable du refus discrétionnaire du ministre réside dans les écrits du juge Urie à la Cour d'appel fédérale, dans *Optical Recording*, au paragraphe 27. Bien que le contexte soit légèrement différent, le même principe demeure :

[TRADUCTION] Le pouvoir qui lui est ainsi conféré est celui d'assurer avec certitude que le paiement de l'endettement du débiteur soit reçu. Généralement, la garantie est assurée monétairement. Or, ce pouvoir du ministre ne saurait se limiter à celui qui lui est conféré par la loi pour assurer une telle garantie. Son mandat ministériel lui confère l'autorité de diriger son ministère, non seulement par voie administrative, mais aussi du point de vue de ce que la loi anglaise définit par l'« administration fiscale », **ce que j'interprète comme, à titre de créancier, il soit en droit de procéder au paiement d'un endettement fiscal de la**

**manière la plus propice au versement total de la somme due.**

Par exemple, si d'insister sur le paiement intégral d'une somme en souffrance pouvait compromettre la solvabilité du contribuable, et réduire la possibilité d'obtenir le paiement intégral, et que le contribuable pouvait poursuivre ses activités commerciales en recevant un sursis de paiement, le ministre peut user de son pouvoir discrétionnaire pour autoriser un paiement échelonné en se prémunissant de toute caution qu'il aura estimée comme nécessaire. **Dans les faits, cet état de choses protège le ministère du Revenu, ainsi que la solvabilité du contribuable et sa capacité à payer ses impôts. Le même principe s'applique à la satisfaction d'un contribuable aux exigences d'un ministre dans certains cas relevant de la Partie VIII, lorsqu'un contribuable peut éliminer sa dette d'ici à la fin de l'année d'imposition. Cet usage du pouvoir discrétionnaire doit être encouragé, et non découragé.**

[Caractères gras dans l'original.]

[55] Le paiement de la dette fiscale est de la plus grande importance, et le ministre dispose d'un pouvoir discrétionnaire lui permettant de prendre entente avec le contribuable afin de l'aider à s'acquitter de cette dette. En définitive, l'essentiel c'est que les impôts soient payés.

[56] Par conséquent, la demande sera accueillie et le dossier sera retourné au ministre pour réexamen. Je n'accorderai pas l'autre mesure demandée par Cybernius (*Loi sur les Cours fédérales*; *Johnson*, aux paragraphes 62 et 63).

F. *Dépens*

[57] Cybernius a demandé des dépens avocat-client au motif que la Couronne a tenté de faire rouvrir le jugement sur consentement entériné par la Cour canadienne de l'impôt. Le défendeur s'est dit « stupéfait » que Cybernius demande des dépens avocat-client; une demande de contrôle judiciaire n'est pas un mécanisme pour réclamer des dommages-intérêts et la conformité de

Cybernius en ce qui concerne ses déclarations vient tout juste d'être communiquée à l'avocat.

Pour ces motifs, le défendeur demande des dépens majorés.

[58] Ce dossier a été soumis à la Cour en grande partie parce que Cybernius n'a pas toujours été en règle. Je ne vois aucune raison d'accorder des dépens avocat client à Cybernius.

Cependant, Cybernius a eu gain de cause concernant cette demande et pour cette raison, je lui accorderai un paiement forfaitaire de 1 000 \$, payable sur-le-champ par le défendeur.

**JUGEMENT**

**LA COUR REND LE JUGEMENT SUIVANT :**

1. La demande est accueillie et le dossier est renvoyé pour réexamen.
2. Le défendeur devra payer sur-le-champ des dépens de 1 000 \$ à la demanderesse.

« Glennys L. McVeigh »

---

Juge

Traduction certifiée conforme  
Ce 14<sup>e</sup> jour de février 2020

Lionbridge

**COUR FÉDÉRALE**

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER**

**DOSSIER :** T-1842-15

**INTITULÉ :** CYBERNIUS MEDICAL LTD c LE PROCUREUR  
GÉNÉRAL DU CANADA

**LIEU DE L'AUDIENCE :** EDMONTON (ALBERTA)

**DATE DE L'AUDIENCE :** LE 20 SEPTEMBRE 2016

**JUGEMENT ET MOTIFS :** LA JUGE MCVEIGH

**DATE DES MOTIFS :** LE 23 FÉVRIER 2017

**COMPARUTIONS :**

Robert Neilson

POUR LA DEMANDERESSE

Margaret McCabe

POUR LE DÉFENDEUR

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :**

Felesky Flynn LLP  
Edmonton (Alberta)

POUR LA DEMANDERESSE

William F. Pentney  
Sous-procureur général du Canada  
Edmonton (Alberta)

POUR LE DÉFENDEUR