

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20200708

Dossier : A-106-20

Référence : 2020 CAF 117

[TRADUCTION FRANÇAISE]

**CORAM : LE JUGE RENNIE
LE JUGE LASKIN
LA JUGE MACTAVISH**

ENTRE :

IRIS TECHNOLOGIES INC.

**appelante/
intimée dans l'appel incident**

et

MINISTRE DU REVENU NATIONAL

**intimé/
appelant dans l'appel incident**

Audience par vidéoconférence en ligne organisée par le greffe, le 23 juin 2020.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 8 juillet 2020.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE RENNIE

Y ONT SOUSCRIT :

**LE JUGE LASKIN
LA JUGE MACTAVISH**

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20200708

Dossier : A-106-20

Référence : 2020 CAF 117

**CORAM : LE JUGE RENNIE
LE JUGE LASKIN
LA JUGE MACTAVISH**

ENTRE :

IRIS TECHNOLOGIES INC.

**appelante/
intimée dans l'appel incident**

et

MINISTRE DU REVENU NATIONAL

**intimé/
appelant dans l'appel incident**

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE RENNIE

[1] L'appelante Iris Technologies Inc. interjette appel d'une ordonnance de la Cour fédérale rejetant sa demande d'injonction mandatoire provisoire (2020 CF 532, selon la juge Heneghan). La requête visait à exiger le paiement de 62 300 000 \$ en remboursements de TPS/TVH, une partie des remboursements totaux que l'intimé, le ministre du Revenu national, a retenus en

attendant l'achèvement d'une vérification de l'appelante actuellement en cours aux termes de la *Loi sur la taxe d'accise (LTA)*, L.R.C. (1985), ch. E-15. Le ministre a déposé un appel incident de la même ordonnance. L'appel incident porte sur le rejet de la requête du ministre visant à radier la demande de réparation provisoire de l'appelante ainsi que la demande de contrôle judiciaire sous-jacente au motif qu'elles étaient théoriques. Le ministre présente également deux requêtes en vue d'obtenir l'autorisation de produire de nouveaux éléments de preuve en appel.

[2] Pour les motifs qui suivent, je rejeterais à la fois l'appel et l'appel incident.

I. Faits

[3] L'appelante fournit des services de télécommunications interurbains à des particuliers et à des entreprises au Canada et à l'étranger. L'appelante affirme qu'elle fournit des services essentiels à plus de 7 millions de Canadiens et qu'elle est la seule fournisseuse de certains services dans de nombreuses communautés éloignées du Nord du Canada.

[4] En 2018, l'Agence du revenu du Canada (Agence) a vérifié les déclarations de TPS/TVH de l'appelante. L'Agence a retenu les remboursements de TPS/TVH de l'appelante en attendant la fin de la vérification. À la demande du chef de la direction de l'appelante, le ministre a accepté de verser les remboursements de TPS/TVH pour les périodes faisant l'objet de la vérification en raison de l'incidence de la retenue sur la situation financière de l'appelante. La vérification a été achevée le 28 octobre 2019 et n'a pas entraîné de rectification des déclarations de TPS/TVH de l'appelante.

[5] Deux jours plus tard, le 30 octobre 2019, l'Agence a avisé l'appelante de la tenue d'une deuxième vérification pour certaines périodes de déclaration de 2019. L'Agence a finalement élargi le champ d'application de la deuxième vérification pour y inclure toutes les périodes de déclaration commençant le 1^{er} janvier 2019 et se terminant le 29 février 2020. À l'instar de la première vérification, le ministre a retenu les remboursements de TPS/TVH pour les périodes de déclaration visées par la vérification.

[6] L'appelante a indiqué que son chef de la direction avait demandé deux fois en février 2020 et une fois en mars 2020 au ministre de débloquer les fonds pour les périodes visées par la vérification, en déclarant que l'entreprise pourrait tomber en faillite si elle n'avait pas accès aux fonds nécessaires à la poursuite de ses activités commerciales. Le ministre a rejeté la demande. Selon l'Agence, bien que la vérification fût toujours en cours et qu'aucune conclusion définitive n'eut été rendue, les activités commerciales de l'appelante suggéraient sa participation à une « fraude carrousel ». Il s'agit d'un système dans le cadre duquel une entreprise perçoit des remboursements de taxe nette, mais la TPS/TVH n'est jamais versée à l'autre bout de la chaîne (affidavit de Vance Smith, datée du 6 avril 2020, paragraphes 11 à 16).

[7] Le 26 mars 2020, l'appelante a déposé une demande de contrôle judiciaire devant la Cour fédérale afin d'obtenir une ordonnance de *mandamus* pour obliger l'Agence à établir une cotisation et à verser des remboursements de TPS/TVH pour toutes les périodes de déclaration à compter de septembre 2019, inclusivement. Les affidavits déposés à l'appui de la demande indiquaient que le refus de l'Agence de verser les remboursements pour les périodes visées par la vérification avait eu de graves conséquences sur la situation financière de l'appelante et, par

conséquent, sur sa capacité à fournir des services de télécommunication essentiels. Les affidavits ont également fait état de la détérioration de la situation de trésorerie de l'appelante, de ses difficultés à payer ses fournisseurs et du fait qu'il était peu probable que l'appelante poursuive ses activités au-delà du 7 avril.

[8] Quatre jours plus tard, l'appelante a déposé une requête visant à obtenir une réparation provisoire aux termes de l'article 18.2 de la *Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. 1985, ch. F-7. L'ordonnance d'injonction mandatoire provisoire exigeait le remboursement de 62 300 000 \$ en TPS/TVH pour les périodes de déclaration mensuelles commençant le 1^{er} septembre 2019 et se terminant le 29 février 2020. L'appelante a déclaré que cette partie des remboursements réclamés lui permettrait de poursuivre ses activités commerciales. La requête visait également à obtenir le remboursement des paiements effectués pour toutes les périodes postérieures à la date de l'avis de requête, en attendant l'audition de la demande de contrôle judiciaire. Je reviendrai sur ce point plus tard lorsque j'examinerai la question du caractère théorique.

[9] Le 9 avril 2020, soit avant l'audition de la requête, le ministre a réévalué les périodes de déclaration de l'appelante de janvier à août 2019 et a vérifié les périodes de déclaration de septembre à novembre 2019 (trois des six mois pour lesquels l'appelante demande le paiement immédiat d'une partie de ses remboursements de TPS/TVH). Les cotisations et les nouvelles cotisations ont donné lieu à un important solde dû en faveur du ministre : 52 191 893,01 \$, y compris les intérêts et les pénalités pour négligence grave.

[10] Le 10 avril 2020, le ministre a déposé un avis de requête visant à rejeter le contrôle judiciaire et la demande de réparation provisoire sous-jacents de l'appelante au motif qu'ils présentaient tous deux un caractère théorique. Vu les cotisations et les nouvelles cotisations du 9 avril 2020, le ministre soutenait que, même s'il confirmait que les montants de TPS/TVH réclamés par l'appelante dans ses déclarations en suspens étaient payables, aucun remboursement de taxe nette ne serait dû à l'appelante. Comme les montants dus aux termes de la LTA dépassaient les montants des remboursements demandés, la requête et la demande sous-jacente étaient devenues purement théoriques.

[11] Les requêtes ont été entendues selon la procédure accélérée le 14 avril 2020. La juge a rendu sa décision le 17 avril 2020.

II. La décision de la Cour fédérale

[12] La juge des requêtes a rejeté l'argument du ministre selon lequel la requête et la demande sous-jacente présentaient un caractère théorique. La juge des requêtes a également rejeté la demande de réparation provisoire de l'appelante.

[13] Suivant l'arrêt *Borowski c. Canada (Procureur général)*, [1989] 1 R.C.S. 342, 57 D.L.R. (4) 231, la juge des requêtes a souscrit à la thèse de l'appelante selon laquelle un litige concret subsistait entre les parties parce que le ministre n'avait pas encore procédé à la vérification des déclarations de décembre 2019, de janvier 2020 ou de février 2020. La juge des requêtes a également noté que, selon l'article 318 de la LTA, le ministre a le pouvoir discrétionnaire de

décider s'il convient d'affecter les fonds autrement disponibles pour un remboursement à toute dette fiscale. La juge des requêtes a poursuivi en disant que, dans ces circonstances, « il est loisible à la Cour d'exercer le pouvoir discrétionnaire d'instruire la requête » (au paragraphe 39).

[14] Quant au fond de la requête, la juge des requêtes a fait remarquer que, pour obtenir une réparation mandatoire provisoire – qui s'apparente à la délivrance d'une injonction mandatoire – l'appelante devait d'abord établir une forte apparence de droit quant à sa demande de contrôle judiciaire sous-jacente (*RJR-MacDonald Inc. c. Canada (Procureur général)*, [1994] 1 R.C.S. 311, 111 D.L.R. [4th] 385; *R. c. Société Radio-Canada*, 2018 CSC 5, paragraphes 15, 17 et 18, [2018] 1 R.C.S. 196). Pour répondre à cette question, la juge des requêtes a examiné le dossier de l'appelante afin de déterminer si elle avait établi une forte apparence de droit aux termes du paragraphe 229(1) de la LTA et du critère relatif au *mandamus* énoncé dans l'arrêt *Apotex Inc. c. Canada (Procureur général)*, [1994] 1 C.F. 742, (1993) 69 F.T.R. 152 (C.A.).

[15] La juge des requêtes n'a pu conclure que l'appelante avait établi une forte apparence de droit. Après avoir examiné le texte du paragraphe 229(1), qui prescrit ce qui suit :

229 (1) Le ministre verse avec diligence le remboursement de taxe nette payable à la personne qui le demande dans sa déclaration produite en application de la présente section.

229 (1) Where a net tax refund payable to a person is claimed in a return filed under this Division by the person, the Minister shall pay the refund to the person with all due dispatch after the return is filed.

la juge des requêtes a conclu que, même si le ministre a l'obligation légale de procéder à la vérification des déclarations de l'appelante, il avait droit à un délai raisonnable pour effectuer

ladite vérification. La juge des requêtes a estimé que la requête en *mandamus* de l'appelante était prématurée.

[16] L'appelante n'ayant pas établi le premier élément essentiel du critère pour l'obtention d'une réparation provisoire, la juge des requêtes n'a pas examiné les deuxième et troisième volets du critère de l'arrêt *RJR-Macdonald*, à savoir si le fait de ne pas accorder l'ordonnance provisoire causerait un préjudice irréparable et si la prépondérance des inconvénients favorisait la délivrance de l'ordonnance.

III. Les observations en résumé

[17] L'appelante fait valoir que le paragraphe 229(1) impose au ministre l'obligation de verser un remboursement, et non de procéder à une vérification. Le paragraphe 229(1) ne prévoit pas la possibilité d'examiner une déclaration avant de verser le remboursement; la juge des requêtes a commis une erreur de droit en intégrant une obligation de cotisation dans le paragraphe 229(1), et en interprétant la disposition de sorte que le ministre devrait se voir accorder un délai raisonnable pour établir une cotisation avant de procéder à un paiement. L'obligation d'établir une cotisation se trouve à l'article 296, et non au paragraphe 229(1).

[18] L'appelante conteste également la conclusion selon laquelle la demande était prématurée, en soutenant que les conditions préalables énoncées dans l'arrêt *Apotex* étaient remplies en ce qui concerne les périodes de déclaration n'ayant pas encore fait l'objet d'une cotisation de décembre 2019 à février 2020. Pour ces motifs, l'appelante soutient que la juge des requêtes a

commis une erreur en concluant qu'elle ne satisfaisait pas au premier volet du critère de l'arrêt *RJR-Macdonald* selon une norme élevée. L'appelante insiste également sur le fait que les deuxième et troisième volets du critère sont remplis.

[19] Enfin, l'appelante soutient que le ministre a agi de mauvaise foi, notamment en établissant une cotisation à l'égard des déclarations pour les périodes de déclaration de septembre à novembre après le dépôt de la demande de contrôle judiciaire et en introduisant ensuite une requête en rejet de la demande de réparation provisoire et de la demande de contrôle sous-jacente au motif qu'elles sont théoriques. Selon l'appelante, l'objectif du dépôt des cotisations après le dépôt de la demande de contrôle judiciaire était de masquer les motifs et le comportement du ministre dans le contexte d'un contrôle judiciaire.

[20] L'appelante soutient à ce chapitre que le ministre a procédé à la cotisation des périodes de déclaration de septembre à novembre en dépit du fait que l'Agence n'était pas encore parvenue à une conclusion quant à la question de savoir si l'appelante participait effectivement à une « fraude carrousel ». De l'aveu même du ministre, il est question, au mieux, d'un soupçon. Les cotisations ont donc été établies sans preuve de fond et, parce que la Cour fédérale reste compétente pour contrôler les abus de pouvoir et pour redresser les demandes de droit administratif sur le fond et quant à la procédure, l'appelante soutient que la Cour devrait ordonner au ministre de lui payer 62 300 000 \$ – soit une part substantielle du montant du remboursement demandé, et suffisante pour soutenir les opérations commerciales de l'appelante jusqu'à l'audition de la demande sous-jacente.

[21] Le ministre, d'autre part, soutient que la juge des requêtes a eu raison de conclure que le premier volet du critère de l'arrêt *RJR-MacDonald* n'était pas satisfait. Il n'y a pas eu refus ou retard déraisonnable de la part du ministre d'exécuter son obligation de payer les remboursements de taxe nette « avec diligence », comme l'exige le paragraphe 229(1) de la LTA. Selon le ministre, la « diligence » est une norme souple conférant un pouvoir discrétionnaire (*Canada c. Imperial Oil Ltd.*, 2003 CAF 289, au paragraphe 9, 308 N.R. 181), qui accorde au ministre un délai raisonnable, compte tenu des circonstances, pour exercer son pouvoir (*Jolicoeur v. Minister of National Revenue* (1960), [1961] Ex. C.R. 85, à 98-99, [1960] C.T.C. 346). Compte tenu de cette norme, la juge des requêtes n'a commis aucune erreur en considérant que le temps écoulé depuis le dépôt des déclarations de TPS/TVH de décembre 2019 à février 2020 ne dépassait pas un délai raisonnable pour le paiement des remboursements demandés.

[22] Le ministre rejette l'argument selon lequel la compétence de la Cour fédérale pour contrôler un abus de procédure est pertinente, car le ministre peut établir une cotisation lorsqu'il y a un contrôle judiciaire en cours (*Prince c. Canada (Revenu national)*, 2020 CAF 32, au paragraphe 17). Le ministre affirme que les éléments de preuve ne soutiennent pas les allégations de mauvaise foi de l'appelante, et il soutient que la requête en *mandamus* est une tentative cachée de faire contrôler par notre Cour la décision du ministre d'établir les cotisations. Les plaintes de l'appelante concernant les cotisations relèvent de la Cour canadienne de l'impôt, et non de la Cour fédérale.

[23] En ce qui concerne l'appel incident sur le caractère théorique, le ministre soutient que la juge des requêtes a commis une erreur de fait et de droit en concluant qu'un litige concret subsistait entre les parties. Comme les cotisations ont créé une obligation pour l'appelante de rembourser près de 41 000 000 \$ en remboursements de taxe nette que le ministre lui avait déjà versés (un peu plus de 52 100 000 \$ une fois les intérêts et les pénalités inclus), l'appelante doit au ministre plus que les 34 289 554 \$ qu'elle réclame dans les déclarations de TPS/TVH de décembre 2019, de janvier 2020 et de février 2020 qui restent en suspens. Selon le ministre, même s'il acceptait d'effectuer les remboursements demandés pour ces périodes de déclaration, la juge des requêtes serait tenue d'appliquer ces remboursements à la dette existante de l'appelante aux termes du paragraphe 296(3) de la LTA.

[24] En réponse, l'appelante a fait valoir que la juge des requêtes a eu raison de conclure que sa demande de réparation provisoire n'était pas théorique. L'appelante fait valoir que, puisque l'article 318 de la LTA est une disposition discrétionnaire, le ministre n'a pas l'obligation de compenser les sommes payables par les sommes dues. De plus, le ministre peut reporter le recouvrement de tout montant de TPS/TVH qui fait l'objet d'un litige entre le contribuable et le ministre aux termes du paragraphe 315(3) de la LTA. La juge des requêtes ayant conclu à l'existence d'un litige concret entre les parties, l'appelante soutient qu'elle n'était pas obligée de prendre en considération les autres facteurs énoncés dans l'arrêt *Borowski*. Selon l'appelante, sa requête répondait néanmoins à ces critères.

IV. Discussion

Les requêtes en production de nouveaux éléments de preuve

[25] Le ministre demande l'autorisation de présenter en preuve devant notre Cour l'affidavit de Krystina Lau, préparé le 6 mai 2020. Les éléments de preuve sont des documents Internet qui, selon le ministre, montrent que la plateforme de paiement « TeleEscrow », la société utilisée par l'appelante pour régler l'achat et la vente de ses minutes d'appels interurbains, n'est peut-être pas une véritable société. En particulier, les éléments de preuve montrent que TeleEscrow a utilisé les services d'une entreprise établie sur Internet appelée « Fakevideo.net » pour préparer une vidéo portant sur TeleEscrow sur le site Web de TeleEscrow. Le ministre soutient que cet élément de preuve porte sur le volet de la prépondérance des inconvénients du critère tripartite pour l'octroi de redressements provisoires.

[26] Le ministre demande également l'autorisation de déposer de nouveaux éléments de preuve en appel concernant l'avis d'opposition de l'appelante, déposé le 20 avril 2020, aux nouvelles cotisations et aux cotisations du 9 avril pour les périodes de déclaration mensuelles de janvier à novembre 2019, et l'avis de cotisation du ministre, délivré le 13 mai 2020, pour la période de déclaration de décembre 2019. L'avis d'opposition de l'appelante et l'avis de cotisation du ministre sont joints en annexe à l'affidavit de Vance Smith, confirmé le 1^{er} juin 2020.

[27] Les règles de droit régissant l'admission de nouveaux éléments de preuve en appel ne sont pas contestées. La partie qui souhaite présenter de nouveaux éléments de preuve doit établir que ces derniers n'auraient pas pu être présentés au procès avec la diligence requise; qu'ils sont pertinents à l'égard de la question déterminante ou potentiellement déterminante en appel; qu'ils sont crédibles au sens qu'ils sont raisonnablement susceptibles d'être crus; et que, si l'on y avait ajouté foi, ils auraient raisonnablement pu influencer le résultat devant le tribunal inférieur

(*Palmer c. la Reine* [1979], [1980] 1 R.C.S. 759, p. 775, 106 D.L.R. [3d] 212; *Coady c. Canada (Gendarmerie royale)*, 2019 CAF 102, au paragraphe 3).

[28] Il faut répondre à chacun des quatre critères. Si ces conditions ne sont pas remplies, la Cour dispose d'un pouvoir discrétionnaire résiduel pour admettre les éléments de preuve, mais ce pouvoir doit être exercé avec modération – « dans les cas les plus clairs » où l'intérêt de la justice l'exige (arrêt *Coady*, au paragraphe 3).

[29] L'affidavit de M^{me} Lau ne répond pas au premier volet du critère de l'arrêt *Palmer*. L'affidavit de M^{me} Lau n'offre aucune explication à savoir si elle a fait preuve d'une diligence raisonnable en effectuant des recherches sur Internet *avant* l'audition de la requête devant la Cour fédérale. Nous n'avons pas de réponse à cette question et je ne peux conclure que l'intérêt de la justice exige que notre Cour exerce son pouvoir discrétionnaire pour admettre les éléments de preuve indépendamment du fait qu'elles ne répondent pas aux critères requis.

[30] L'affidavit de M. Smith répond toutefois aux critères d'admission de nouveaux éléments de preuve en appel. Les éléments de preuve n'auraient pas pu être produits avec la diligence requise en première instance, car ils n'existaient pas au moment où l'affaire a été entendue par la Cour fédérale. Étant donné que la déclaration de TPS/TVH pour la période de déclaration de décembre 2019 a maintenant fait l'objet d'une cotisation et que les cotisations du ministre sont des instruments contraignants sur le plan juridique, ces éléments de preuve ont une incidence sur la réparation que la Cour peut accorder en réponse à la requête intérimaire et à l'argument du caractère théorique du ministre. L'avis d'opposition de l'appelante est également pertinent pour la question de l'existence d'un autre recours adéquat, l'un des critères du *mandamus*. Finalement,

les éléments de preuve sont crédibles. On peut raisonnablement ajouter foi aux documents officiels de l'Agence rédigés dans le cours normal des affaires (*Brace c. Canada*, 2014 CAF 92, au paragraphe 11, [2014] 4 C.T.C. 35).

La Cour fédérale a-t-elle commis une erreur en rejetant la requête relative au caractère théorique du ministre?

[31] Il est évident que le fondement factuel de l'opposition au caractère théorique a considérablement changé depuis le moment où l'affaire a été débattue devant la juge Heneghan. Le 20 avril, soit trois jours après la publication de la décision, l'appelante a déposé un avis d'opposition aux cotisations pour les périodes de déclaration de janvier à novembre 2019 et, le 13 mai, le ministre a délivré un avis de cotisation pour la période de déclaration de décembre 2019. Toute l'année 2019 a maintenant fait l'objet de cotisations. Cela nécessite un nouvel exercice du pouvoir discrétionnaire de la Cour sur la question du caractère théorique.

[32] Il suffit de dire que, vu l'ensemble de la preuve, y compris les nouveaux éléments de preuve, il y a toujours un litige actuel entre les parties. Un litige subsiste entre les parties concernant les sommes dues à l'appelante en lien avec ses déclarations de janvier 2020 et de février 2020. Cela reste le cas si l'appelante n'a pas droit à un remboursement net.

[33] Outre cet élément, il convient de rappeler que la requête de l'appelante visait à obtenir une réparation prospective concernant les remboursements de TPS/TVH pour les déclarations produites après la date de l'avis de requête. Dans le contexte de la nature mensuelle du régime de paiement et de remboursement de la TPS/TVH établi par la LTA et de la nature prospective des

réparations demandées, les questions en litige entre les parties continueront de se concrétiser et de se reproduire sur une base mensuelle. De plus, il est important de souligner que l'appelante cherche à obtenir un règlement quant à la question de son droit aux remboursements de la TPS/TVH en attendant la conclusion de la vérification, une question qui reste en suspens. La question en litige ne va pas disparaître. J'exercerais, le cas échéant, mon pouvoir discrétionnaire pour entendre le présent appel. Il est dans l'intérêt des parties et de l'économie judiciaire d'entendre le présent appel sur le fond.

La Cour fédérale a-t-elle commis une erreur en rejetant la requête de l'appelante visant à obtenir une mesure de réparation provisoire?

[34] Un tribunal, lorsqu'on lui demande une injonction interlocutoire mandatoire, est tenu d'évaluer si le demandeur a démontré une forte apparence de droit, et non seulement qu'il y a une question sérieuse à juger qui n'est ni frivole ni vexatoire (arrêt *Société Radio-Canada*, aux paragraphes 15 et 18).

[35] En l'espèce, la question est de savoir si l'appelante a établi une forte apparence de droit dans sa requête sous-jacente en *mandamus* pour obliger le ministre à établir des cotisations à l'égard de ses déclarations de TPS/TVH pour les périodes de déclaration mensuelles commençant le 1^{er} septembre 2019 et se terminant le 29 février 2020, et à payer les remboursements pour ces périodes et toute autre période ultérieure jusqu'à la conclusion de la vérification du ministre. Cela, à son tour, engage le respect du critère pour la délivrance d'une ordonnance de *mandamus*, comme l'énonce l'arrêt *Apotex*.

[36] Les deux premières étapes du critère de l'arrêt *Apotex* sont respectées, ce qui n'est pas contesté. Le paragraphe 229(1) de la LTA crée une obligation juridique publique d'agir, que le ministre a à l'égard de l'appelante. En l'espèce, la Cour cherche à déterminer si l'interprétation du paragraphe 229(1) exige qu'un remboursement soit payé avant qu'une cotisation soit établie ou qu'une vérification soit terminée. La réponse à cette question est directement liée à l'appréciation de la troisième étape du critère du *mandamus* : l'appelante a-t-elle un droit clair d'obtenir l'exécution de l'obligation du ministre aux termes du paragraphe 229(1) de la LTA?

[37] Je suis d'accord avec la conclusion de la juge des requêtes selon laquelle l'appelante n'a pas démontré qu'elle avait établi une forte apparence de droit. Le paragraphe 229(1) de la LTA impose une obligation en droit d'établir des cotisations à l'égard des déclarations de l'appelante. Même si les cotisations pour trois déclarations étaient en suspens au moment où la requête a été entendue, la juge des requêtes a estimé que le ministre « a droit à un délai raisonnable [pour établir la cotisation de ces déclarations] » (au paragraphe 56). La requête en *mandamus* de l'appelante était donc prématurée. Il conviendrait de reformuler la question plus précisément, à savoir si le ministre a examiné la demande de remboursement « avec diligence » par opposition à la notion d'« un délai raisonnable »; toutefois, je ne peux conclure que la décision de la juge des requêtes à cet égard constitue une erreur susceptible de révision.

[38] Notre Cour peut s'appuyer sur les motifs de la Cour fédérale dans la décision *Express Gold Refining Ltd. c. Canada (Revenu national)*, 2020 CF 614, rendue le 12 mai 2020, découlant de la décision du juge des requêtes. Dans la décision *Express Gold*, la Cour fédérale a dû répondre à la question qui nous est posée dans une demande visant à contraindre le paiement

d'un remboursement de la taxe nette « avec diligence », comme l'exige le paragraphe 229(1) et avant qu'une vérification soit terminée. J'ai lu les motifs du juge dans la décision *Express Gold* et je suis d'accord avec l'analyse de la Cour fédérale. J'ajoute que la cause *Express Gold* a été plaidée devant nous.

[39] Il ne fait nul doute que le paragraphe 229(1) établit une obligation publique pour le ministre d'établir une cotisation et de verser un remboursement lorsqu'un remboursement est jugé payable (*Nautica Motors Inc. c. Canada (Ministre du Revenu national)*, 2002 CF 1^{re} inst. 422, aux paragraphes 45 et 47, 218 F.T.R. 296). Le texte du paragraphe 229(1) est clair et sans ambiguïté. La version anglaise du paragraphe 229(1) prévoit que « [w]here a net tax refund payable [...] is claimed in a return [...] the Minister shall pay the refund [...] with all due dispatch after the return is filed ». La version française est tout aussi claire : « [l]e ministre verse avec diligence le remboursement [...] ». La question dont était saisie la Cour fédérale dans la cause *Express Gold*, et qui a été posée devant notre Cour, portait à savoir si le champ d'application de cette obligation s'étend pour inclure l'obligation pour le ministre de payer un remboursement avant qu'une cotisation ne soit établie.

[40] La Cour fédérale a abordé cette question à la lumière du principe directeur selon lequel les dispositions pertinentes doivent être lues dans leur contexte global et selon leur sens grammatical et ordinaire, en harmonie avec l'esprit et l'objet de la loi, et l'intention du législateur (*Hypothèques Trustco Canada c. Canada*, 2005 CSC 54, au paragraphe 10, [2005] 2 R.C.S. 601). Comme l'a fait remarquer la Cour fédérale, le paragraphe 229(3) fait partie de l'interprétation contextuelle. Ce paragraphe dispose que des intérêts doivent être payés sur un

remboursement net après une période de trente jours suivant le jour où la déclaration est présentée au ministre, ce qui indique que le législateur a envisagé la possibilité que certains remboursements ne soient pas payés immédiatement (décision *Express Gold*, au paragraphe 53).

[41] Après une analyse approfondie du texte, du contexte et de l'objet du paragraphe 229(1), la Cour fédérale a conclu, dans la décision *Express Gold*, que l'obligation de verser un remboursement avec diligence n'avait pas préséance sur l'obligation du ministre de vérifier que le remboursement est effectivement payable en application de la LTA. Cette conclusion est déterminante pour la question de savoir si l'appelante a un droit clair à une ordonnance de versement des remboursements.

[42] L'analyse de la Cour fédérale concernant le paragraphe 299(1) de la LTA est également pertinente et mérite d'être reprise ici :

Cette interprétation du paragraphe 229(1) est renforcée par le libellé du paragraphe 299(1) de la [LTA] :

Ministre non lié

299(1) Le ministre n'est pas lié par quelque déclaration, demande ou renseignement livré par une personne ou en son nom; il peut établir une cotisation indépendamment du fait que quelque déclaration, demande ou renseignement ait été livré ou non.

Minister not bound

299(1) The Minister is not bound by any return, application or information provided by or on behalf of any person and may make an assessment, notwithstanding any return, application or information so provided or that no return, application or information has been provided.

Dans son contexte législatif, une interprétation raisonnable du paragraphe 299(1) est que le ministre peut choisir de vérifier une demande de remboursement de taxe nette afin d'établir si le montant est dûment réclamé. Le ministre doit faire une telle chose, et payer tout remboursement dû, avec diligence. De même, le ministre peut décider de procéder à un examen superficiel de la déclaration et de payer le remboursement sans autre examen. C'est au ministre d'en décider. Il ne s'agit pas d'un système fondé sur le principe [TRADUCTION] « payer d'abord, vérifier plus tard », comme le propose la demanderesse.

(Décision *Express Gold*, aux paragraphes 60 et 61.)

[43] Je suis d'accord avec la conclusion de la Cour fédérale selon laquelle le paragraphe 229(1), une fois interprété en harmonie avec les autres dispositions pertinentes et conformément à l'esprit de la LTA, « impose l'obligation de payer avec diligence un remboursement de taxe nette, s'il est déterminé qu'un remboursement est dû. Le paragraphe 296(1) confirme que le ministre peut établir une cotisation à l'égard d'une demande de remboursement de taxe nette. Cela ne remplace pas l'exigence selon laquelle tout remboursement dû doit être payé sans délai » (décision *Express Gold*, paragraphe 58).

[44] Je ne suis pas persuadé que l'obligation du ministre, aux termes du paragraphe 229(1), de verser les remboursements « avec diligence » empêche l'établissement de cotisations à l'égard des remboursements avant leur versement. L'argument de l'appelante ne tient pas compte du mot « payable » au paragraphe 229(1). Il n'y a pas nécessairement de remboursement à effectuer. Seuls les remboursements « payables » aux termes de la LTA doivent être versés. Cela signifie que l'obligation de verser des remboursements est nécessairement conditionnelle à l'obligation du ministre, aux termes de l'article 275 de la LTA, de confirmer qu'ils sont effectivement dus (*Canada Agence du revenu c. Société Télé-Mobile*, 2011 CAF 89, au paragraphe 5, 417

N.R. 261; *Canada (Revenu national) c. JP Morgan Asset Management (Canada) Inc.*,
2013 CAF 250, paragraphe 78, [2014] 2 R.C.F. 557).

[45] Je ne suis pas non plus persuadé qu'un délai se soit écoulé au point où la juge des requêtes, au vu des faits dont elle était saisie le 14 avril, aurait dû juger approprié d'ordonner au ministre d'établir les cotisations et de verser les remboursements pour les trois mois restants. La « diligence » est un concept axé sur les faits et le contexte qui s'apprécie en fonction de la complexité de la vérification, des sommes en jeu, de la diligence de l'Agence dans son exécution et du degré de coopération du contribuable (décisions *Nautica Motors*; *Express Gold*).

[46] Le présent appel concerne les cotisations relatives aux mois de janvier et de février de la présente année. Puisqu'il semble s'agir d'un dossier relativement complexe, l'estimation de l'Agence selon laquelle la vérification prendrait dix mois à réaliser est raisonnable. Ces dix mois ne sont pas encore écoulés.

[47] Enfin, j'ajouterai que l'expression « avec diligence » figurant au paragraphe 229(1) doit être interprétée à la lumière du fait que le régime de la TPS/TVH fonctionne selon un régime de remboursement de la taxe nette. La disponibilité de remboursements de la taxe nette crée un risque que des déclarations gonflées puissent être déposées auprès de l'Agence. En l'espèce, l'appelante est passée du statut d'auteur de versement net à celui de bénéficiaire d'un remboursement de taxe important, le tout en peu de temps, dans des circonstances où la chaîne d'approvisionnement qui soutient les remboursements est remise en question, selon les éléments de preuve dont nous disposons (affidavit de Vance Smith, le 6 avril 2020, paragraphes 20, 21 et

24 à 26). Je ne peux conclure que l'interprétation préconisée, « payer maintenant et poser des questions plus tard », soit compatible avec une bonne gestion des recettes publiques ou avec le but et l'objet de la LTA.

[48] L'appelante n'a pas le droit, à ce stade, de contraindre le ministre à exercer ses fonctions aux termes du paragraphe 229(1). L'appelante n'a pas réussi à démontrer qu'elle avait établi une forte apparence de droit dans sa demande sous-jacente de contrôle judiciaire. Notre Cour n'a pas besoin d'examiner les deuxième et troisième volets du critère de l'arrêt *RJR-MacDonald*.

[49] Je ne veux pas que mon rejet du présent appel soit interprété comme une adoption des arguments du ministre selon lesquels la délivrance des avis de cotisation prive la Cour fédérale de sa compétence pour examiner l'exercice du pouvoir discrétionnaire du ministre en application de la LTA.

[50] Les cotisations sont juridiquement concluantes et contraignantes quant à l'obligation fiscale de l'appelante, à moins d'être invalidées par la Cour canadienne de l'impôt. Il est également vrai que l'article 18.5 de la *Loi sur les Cours fédérales* prive la Cour fédérale de sa compétence en matière de droit administratif pour toute question pouvant être résolue par un appel devant la Cour canadienne de l'impôt. L'article 306 de la LTA prévoit un droit d'appel devant la Cour canadienne de l'impôt contre les cotisations établies par le ministre.

[51] Cela dit, la Cour fédérale reste compétente pour examiner l'application des principes et des obligations fondés sur le droit administratif à l'exercice du pouvoir discrétionnaire du

ministre dans l'application de la LTA. Il s'agit par exemple d'allégations d'actes commis dans un but inavoué ou de mauvaise foi, d'abus de pouvoir ou de défaut de procéder dans un délai raisonnable. La détermination de la limite entre les compétences respectives des deux Cours est un exercice hautement factuel. La Cour fédérale doit toujours être attentive aux actes de procédure astucieux, dans lesquels une contestation fondée sur le droit administratif est une attaque déguisée contre les cotisations (voir l'arrêt *Canada (Procureur général) c. British Columbia Investment Management Corp.*, 2019 CSC 63, paragraphes 36 à 38, 441 D.L.R. [4] 197; *Canada c. Addison & Leyen Ltd.*, 2007 CSC 33, paragraphes 10 et 11, [2007] 2 R.C.S. 793). Par ailleurs, le simple fait que le ministre ait établi une cotisation ne retire pas à la Cour fédérale sa compétence aux termes des articles 18.1 ou 18.2 (voir les arrêts *Canada (Revenu national) c. Sifto Canada Corp.*, 2014 CAF 140, paragraphe 25, 461 N.R. 184; *Prince*, paragraphe 16).

[52] Pour les motifs qui précèdent, je rejeterais l'appel et l'appel incident. Les parties ayant chacune obtenu partiellement gain de cause, je n'adjugerais aucuns dépens.

« Donald J. Rennie »

j.c.a.

« Je suis d'accord.

J.B. Laskin, j.c.a. »

« Je suis d'accord.

Anne L. Mactavish, j.c.a. »

ANNEXE A

Paiement du remboursement de taxe nette

229 (1) Le ministre verse avec diligence le remboursement de taxe nette payable à la personne qui le demande dans sa déclaration produite en application de la présente section.

Restriction

(2) Le remboursement de taxe nette pour la période de déclaration d'une personne ne lui est versé en vertu du paragraphe (1) à un moment donné que si toutes les déclarations dont le ministre a connaissance et que la personne avait à produire au plus tard à ce moment en application de la présente loi, de la *Loi sur le droit pour la sécurité des passagers du transport aérien*, de la *Loi de 2001 sur l'accise* et de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ont été présentées au ministre.

Restriction

(2.1) Le ministre n'est pas tenu de verser, en vertu du paragraphe (1), un remboursement de taxe nette à une personne qui est un inscrit à moins qu'il ne soit convaincu que tous les renseignements — coordonnées et renseignements concernant l'identification et les activités d'entreprise de la personne — que celle-ci devait indiquer dans sa demande d'inscription présentée selon l'article 240 ont été livrés et sont exacts

Intérêts sur remboursement

(3) Des intérêts au taux réglementaire, calculés sur le remboursement de taxe nette versé à la personne pour sa période

Payment of net tax refund

229 (1) Where a net tax refund payable to a person is claimed in a return filed under this Division by the person, the Minister shall pay the refund to the person with all due dispatch after the return is filed.

Restriction

(2) A net tax refund for a reporting period of a person shall not be paid to the person under subsection (1) at any time, unless all returns of which the Minister has knowledge and that are required to be filed at or before that time by the person under this Act, the *Air Travellers Security Charge Act*, the *Excise Act, 2001* and the *Income Tax Act* have been filed with the Minister.

Restriction

(2.1) The Minister is not required to pay a net tax refund under subsection (1) to a person that is a registrant unless the Minister is satisfied that all information, that is contact information or that is information relating to the identification and business activities of the person, to be given by the person on the application for registration made by the person under section 240 has been provided and is accurate.

Interest on refund

(3) If a net tax refund for a reporting period of a person is paid to the person under subsection (1), interest at the prescribed rate shall be paid to the person on the net tax refund for the period beginning on the day that is 30 days after the later of the day the return in which the refund is claimed is filed with the

de déclaration, lui sont payés pour la période commençant le trentième jour suivant le dernier en date des jours ci-après et se terminant le jour du versement du remboursement : le jour où la déclaration contenant la demande de remboursement est présentée au ministre et le lendemain du dernier jour de la période de déclaration.

(4) [Abrogé, 2006, ch. 4, art. 139]

Minister and the day following the last day of the reporting period and ending on the day the refund is paid.

(4) [Repealed, 2006, c. 4, s. 139]

Recouvrement par voie de déduction ou de compensation

318 Le ministre peut exiger la retenue par voie de déduction ou de compensation du montant qu'il précise sur toute somme qui est payable par Sa Majesté du chef du Canada, ou qui peut le devenir, à la personne contre qui elle détient une créance en vertu de la présente partie.

Recovery by deduction or set-off

318 Where a person is indebted to Her Majesty in right of Canada under this Part, the Minister may require the retention by way of deduction or set-off of such amount as the Minister may specify out of any amount that may be or become payable to that person by Her Majesty in right of Canada.

COUR D'APPEL FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

**(APPEL D'UNE ORDONNANCE DE LA COUR FÉDÉRALE, DATÉE DU
17 AVRIL 2020, DOSSIER : T-425-20 (2020 CF 532))**

DOSSIER : A-106-20

INTITULÉ : IRIS TECHNOLOGIES INC. c.
MINISTRE DU REVENU NATIONAL

LIEU DE L'AUDIENCE : AUDIENCE PAR
VIDÉOCONFÉRENCE

DATE DE L'AUDIENCE : LE 23 JUIN 2020

MOTIFS DU JUGEMENT : LE JUGE RENNIE

Y ONT SOUSCRIT : LE JUGE LASKIN
LA JUGE MACTAVISH

DATE DES MOTIFS : LE 8 JUILLET 2020

COMPARUTIONS :

Leigh Somerville Taylor
Mireille Dahab

POUR L'APPELANTE/INTIMÉE
DANS L'APPEL INCIDENT

Michael Ezri
Darren Prevost
Katie Beahen
Sandra Tsui

POUR L'INTIMÉ/L'APPELANT DANS
L'APPEL INCIDENT

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Leigh Somerville Taylor
Toronto (Ontario)

POUR L'APPELANTE/INTIMÉE
DANS L'APPEL INCIDENT

Loi Dahab
Markham (Ontario)

Nathalie G. Drouin
Sous-procureure générale du Canada

POUR L'INTIMÉ/L'APPELANT DANS
L'APPEL INCIDENT