

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

2002-575(IT)G

ENTRE :

RANDALL HOLM,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Requête entendue avec les requêtes de Paul Kohls (2002-581(IT)G),
de Ronald Powell (2002-585(IT)G) et de Robert D. James (2002-1123(IT)G),
le 21 novembre 2002, à Toronto (Ontario), par

l'honorable juge en chef adjoint D. G. H. Bowman

Comparutions

Avocats de l'appellant : M^e Robert B. Hayhoe
M^e Patrick J. Boyle

Avocats de l'intimée : M^e Franco Calabrese
M^e Jenna Clark

ORDONNANCE

Vu la requête faite afin d'obtenir une ordonnance admettant l'appel, ou radiant l'ensemble de la réponse à l'avis d'appel, ou refusant à l'intimée l'autorisation de déposer une nouvelle réponse ou une réponse modifiée à l'avis d'appel, ou radiant le paragraphe 5 de la réponse à l'avis d'appel, et adjugeant les dépens de la présente requête sur la base procureur-client sans égard à l'issue de la cause;

Et vu les allégations des parties;

La Cour ordonne que la requête soit rejetée et que les dépens suivent l'issue de la cause, sauf ordonnance contraire du juge qui présidera l'audience.

Signé à Ottawa, Canada, ce 9^e jour de décembre 2002.

« D. G. H. Bowman »

J.C.A.

Traduction certifiée conforme
ce 18^e jour de novembre 2004.

Yves Bellefeuille, réviseur

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

2002-581(IT)G

ENTRE :

PAUL KOHLS,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Requête entendue avec les requêtes de Randal Holm (2002-575(IT)G),
de Ronald Powell (2002-585(IT)G) et de Robert D. James (2002-1123(IT)G),
le 21 novembre 2002, à Toronto (Ontario), par

l'honorable juge en chef adjoint D. G. H. Bowman

Comparutions

Avocats de l'appellant : M^e Robert B. Hayhoe
M^e Patrick J. Boyle

Avocats de l'intimée : M^e Franco Calabrese
M^e Jenna Clark

ORDONNANCE

Vu la requête faite afin d'obtenir une ordonnance admettant l'appel, ou radiant l'ensemble de la réponse à l'avis d'appel, ou refusant à l'intimée l'autorisation de déposer une nouvelle réponse ou une réponse modifiée à l'avis d'appel, ou radiant le paragraphe 5 de la réponse à l'avis d'appel, et adjugeant les dépens de la présente requête sur la base procureur-client sans égard à l'issue de la cause;

Et vu les allégations des parties;

La Cour ordonne que la requête soit rejetée et que les dépens suivent l'issue de la cause, sauf ordonnance contraire du juge qui présidera l'audience.

Signé à Ottawa, Canada, ce 9^e jour de décembre 2002.

« D. G. H. Bowman »

J.C.A.

Traduction certifiée conforme
ce 18^e jour de novembre 2004.

Yves Bellefeuille, réviseur

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

2002-585(IT)G

ENTRE :

RONALD POWELL,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Requête entendue avec les requêtes de Randall Holm (2002-575(IT)G),
de Paul Kohls (2002-581(IT)G) et de Robert D. James (2002-1123(IT)G),
le 21 novembre 2002, à Toronto (Ontario), par

l'honorable juge en chef adjoint D. G. H. Bowman

Comparutions

Avocats de l'appellant : M^e Robert B. Hayhoe
M^e Patrick J. Boyle

Avocats de l'intimée : M^e Franco Calabrese
M^e Jenna Clark

ORDONNANCE

Vu la requête faite afin d'obtenir une ordonnance admettant l'appel, ou radiant l'ensemble de la réponse à l'avis d'appel, ou refusant à l'intimée l'autorisation de déposer une nouvelle réponse ou une réponse modifiée à l'avis d'appel, ou radiant le paragraphe 7 de la réponse à l'avis d'appel, et adjugeant les dépens de la présente requête sur la base procureur-client sans égard à l'issue de la cause;

Et vu les allégations des parties;

La Cour ordonne que la requête soit rejetée et que les dépens suivent l'issue de la cause, sauf ordonnance contraire du juge qui présidera l'audience.

Signé à Ottawa, Canada, ce 9^e jour de décembre 2002.

« D. G. H. Bowman »

J.C.A.

Traduction certifiée conforme
ce 18^e jour de novembre 2004.

Yves Bellefeuille, réviseur

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

2002-1123(IT)G

ENTRE :

ROBERT D. JAMES,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Requête entendue avec les requêtes de Randall Holm (2002-575(IT)G),
de Paul Kohls (2002-581(IT)G) et de Ronald Powell (2002-585(IT)G),
le 21 novembre 2002, à Toronto (Ontario), par

l'honorable juge en chef adjoint D. G. H. Bowman

Comparutions

Avocats de l'appellant : M^e Robert B. Hayhoe
M^e Patrick J. Boyle

Avocats de l'intimée : M^e Franco Calabrese
M^e Jenna Clark

ORDONNANCE

Vu la requête faite afin d'obtenir une ordonnance admettant l'appel, ou radiant l'ensemble de la réponse à l'avis d'appel, ou refusant à l'intimée l'autorisation de déposer une nouvelle réponse ou une réponse modifiée à l'avis d'appel, ou radiant le paragraphe 5 de la réponse à l'avis d'appel, et adjugeant les dépens de la présente requête sur la base procureur-client sans égard à l'issue de la cause;

Et vu les allégations des parties;

La Cour ordonne que la requête soit rejetée et que les dépens suivent l'issue de la cause, sauf ordonnance contraire du juge qui présidera l'audience.

Signé à Ottawa, Canada, ce 9^e jour de décembre 2002.

« D. G. H. Bowman »

J.C.A.

Traduction certifiée conforme
ce 18^e jour de novembre 2004.

Yves Bellefeuille, réviseur

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Date : 20021209

Dossiers : 2002-575(IT)G, 2002-581(IT)G,
2002-585(IT)G, 2002-1123(IT)G

ENTRE :

RANDALL HOLM, PAUL KOHLS,
RONALD POWELL, ROBERT D. JAMES,

appelants,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

Le juge en chef adjoint Bowman, C.C.I.

[1] Les appelants ont présenté une requête afin d'obtenir une ordonnance admettant leurs appels ou, subsidiairement, radiant l'ensemble des réponses aux avis d'appel et refusant à l'intimée l'autorisation de déposer de nouvelles réponses ou des réponses modifiées. Subsidiairement, les appelants demandent une ordonnance radiant le paragraphe 5 des réponses (le paragraphe 7 dans le cas de l'appel du révérend Powell). Le fondement des requêtes est que l'intimée a invoqué dans sa réponse une « hypothèse » de fait qui, disent les appelants, n'a pas été formulée à l'étape de l'établissement des cotisations.

[2] Les appelants ont tous été ordonnés ministres des Assemblées de la Pentecôte du Canada. Durant les années pertinentes, ils exerçaient tous un emploi pour le collège appelé Eastern Pentecostal Bible College (collège biblique pentecôtiste de l'Est). Ils ont demandé la déduction relative à la résidence des

membres du clergé en vertu de l'alinéa 8(1)c) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Cette déduction a été refusée à l'étape de la cotisation.

[3] Les avocats des appelants ont demandé à la division de l'accès à l'information et protection des renseignements personnels de l'ADRC « tous les dossiers pour l'année d'imposition 1997 » relatifs aux appelants (sauf que, dans le cas du révérend Powell, ils ont aussi demandé les dossiers pour l'année d'imposition 1995 et que, dans le cas du révérend James, ils n'ont demandé que les dossiers pour 1995).

[4] Des dossiers de l'ADRC leur ont été fournis, y compris une copie d'une lettre de l'ADRC à chaque appelant disant que la déduction relative à la résidence des membres du clergé avait été « supprimée », c'est-à-dire ramenée à 0 \$.

[5] Les raisons données dans chaque cas étaient pratiquement les mêmes, mais la formulation différait légèrement. Le passage pertinent des lettres se lit comme suit :

Le révérend Holm :

[TRADUCTION]

Nous avons rajusté votre demande de déduction de 13 208 \$ à 0 \$ pour la ou les raisons suivantes :

— Pour supprimer votre déduction relative à la résidence des membres du clergé parce que l'ordre religieux n'est pas admissible.

Le révérend James :

[TRADUCTION]

Nous avons supprimé votre déduction relative à la résidence des membres du clergé parce que l'ordre religieux n'est pas admissible.

Le révérend Kohls :

[TRADUCTION]

Nous avons rajusté votre demande de déduction de 12 012 \$ à 0 \$ pour la ou les raisons suivantes :

— Pour supprimer votre déduction relative à la résidence des membres du clergé parce que l'ordre religieux (Eastern Pentecostal Bible College) n'est pas admissible.

Le révérend Powell :

1995

[TRADUCTION]

Nous avons rajusté votre demande de déduction pour la ou les raisons suivantes :

— L'ordre religieux, aux fins de votre déduction relative à la résidence des membres du clergé, n'est pas admissible.

1997

[TRADUCTION]

Nous avons rajusté votre demande de déduction de 11 400 \$ à 0 \$ pour la ou les raisons suivantes :

— Bien que les documents que vous avez fournis disent effectivement que vous avez été ordonné ministre des Assemblées de la Pentecôte du Canada, votre employeur, le Eastern Pentecostal Bible College, n'est pas considéré comme un ordre religieux.

[6] La manière dont sont exprimées les raisons des répartiteurs n'est pas très heureuse, c'est le moins qu'on puisse dire. Je pense que ce que les répartiteurs essaient de dire, c'est qu'un collègue biblique n'est pas un ordre religieux et que l'une des conditions prévues à l'alinéa 8(1)c) n'est donc pas remplie.

[7] Pour avoir droit à la déduction relative à la résidence des membres du clergé, une personne doit répondre à deux critères — le critère de l'état et le critère de la fonction — qui sont prévus au début de l'alinéa 8(1)c), à savoir :

c) lorsque le contribuable est membre du clergé ou d'un ordre religieux ou ministre régulier d'une confession religieuse, et qu'il dessert un diocèse, une paroisse ou a la charge d'une congrégation, ou s'occupe exclusivement et à plein temps du service administratif, du fait de sa nomination par un ordre religieux ou une confession religieuse, [...]

[8] Le critère de l'état se penche sur ce que l'on est, et le critère de la fonction se penche sur ce que l'on fait. Il est clair que les appelants répondent au critère de l'état : ils ont tous été ordonnés membres du clergé. Être membre d'un ordre religieux fait partie du critère de l'état. S'occuper à plein temps du service administratif du fait de sa nomination par un ordre religieux fait partie du critère de la fonction. Si nous examinons seulement les lettres aux appelants, nous ne savons pas clairement si les répartiteurs disaient que les appelants ne répondaient pas au critère de l'état parce qu'ils n'étaient pas membres d'un ordre religieux ou ne répondaient pas au critère de la fonction parce qu'ils ne s'occupaient pas du service administratif du fait de leur nomination par un ordre religieux. Les rapports de l'examen du traitement qui ont précédé les cotisations sont encore plus sibyllins. Le rapport relatif au révérend Randall dit seulement : [TRADUCTION] « demande refusée selon instructions collège biblique »; le rapport relatif au révérend Powell dit seulement : [TRADUCTION] « collège biblique EP — 95 dans les appels — refus »; le rapport relatif au révérend Kohls dit seulement : [TRADUCTION] « demande refusée — Eastern Pentecostal Bible College »; pour ce qui est du révérend James, aucun rapport de l'examen du traitement n'a été déposé en preuve. Bien qu'ambiguës, les brèves observations formulées par les répartiteurs à l'étape de la cotisation sont au moins conformes au fait qu'ils se penchaient soit sur le critère de la fonction soit sur le critère de l'état. La lettre au révérend Powell concernant l'année d'imposition 1997 de ce dernier semble un peu plus axée sur le critère de la fonction.

[9] Il est vrai que ce raisonnement est un peu obscur, mais ce n'est pas cela que les appelants contestent. Dans chaque réponse à l'avis d'appel, des « hypothèses » sont invoquées. Ces hypothèses sont censées représenter une communication complète et honnête des faits sur lesquels le ministre du Revenu national s'est fondé en établissant la cotisation. Il s'agit d'une pratique vénérable qui est propre aux appels en matière d'impôt devant notre cour et la Cour fédérale et qui est enchâssée dans les règles de notre cour — procédure générale et procédure informelle —, qui exigent que les réponses aux avis d'appel indiquent :

d) les conclusions ou les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant sa cotisation.

[10] Je prendrai comme exemple typique la réponse à l'avis d'appel du révérend Holm. Le paragraphe 5 se lit comme suit :

[TRADUCTION]

5. En établissant une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelant de manière à refuser la déduction demandée, le ministre a fait les hypothèses suivantes, entre autres :

- a) durant l'année 1997, l'appelant exerçait un emploi comme enseignant au Eastern Pentecostal Bible College (le « collège »);
- b) durant l'année 1997, le collège n'a jamais été un ordre religieux;
- c) durant l'année 1997, l'appelant n'a jamais été membre d'un ordre religieux;
- d) durant l'année 1997, jamais l'appelant n'a desservi un diocèse, une paroisse ou a eu la charge d'une congrégation, ou s'est occupé exclusivement et à plein temps du service administratif, du fait de sa nomination par un ordre religieux ou une confession religieuse.

[11] Le texte de l'alinéa d) figure, sous la même forme pour l'essentiel, dans les réponses relatives aux autres appels.

[12] Chacun des appelants a présenté un affidavit de Ronald C. Knechtel, conseiller principal auprès du Conseil canadien des œuvres de charité chrétiennes, qui a témoigné qu'il avait examiné les documents fournis par l'ADRC en vertu de la *Loi sur la protection des renseignements personnels* et qu'il n'avait trouvé aucun document indiquant que, avant l'étape de la cotisation, une hypothèse avait été faite quant à la fonction. Comme je l'ai fait remarquer précédemment, les lettres sont formulées d'une manière ambiguë.

[13] Les appelants affirment donc que l'hypothèse invoquée à l'alinéa 5d) de la réponse concernant le révérend Holm ou à l'alinéa correspondant des réponses relatives aux autres appels n'a pas été faite à l'étape de la cotisation.

[14] Il est admis que, lorsque les appelants ont déposé des avis d'opposition et que la question a été examinée par la répartitrice de la section des appels, Kimberly Ann Hynes, elle a pris en considération le critère de la fonction concernant les appelants. Les affidavits de M^{me} Hynes confirment que cette dernière a examiné la question de savoir si les appelants desservaient un diocèse, une paroisse ou avaient la charge d'une congrégation, ou s'occupaient à plein temps du service administratif, du fait de leur nomination par un ordre religieux ou une confession religieuse.

[15] Le rapport T401 de M^{me} Hynes (rapport sur une opposition ou un appel) se lit en partie comme suit. (Je considère comme typique le rapport relatif au révérend Holm.)

[TRADUCTION]

4) *Exposé des faits*

La déclaration de revenu du client pour 1997 a, le 5 octobre 1998, fait l'objet d'une nouvelle cotisation refusant la déduction de 13 208 \$ relative à la résidence des membres du clergé.

La Division des appels a, avec l'aide de l'administration centrale des appels, conclu que le client répondait effectivement au critère de l'« état », conformément au bulletin d'interprétation IT141R, car il était membre du clergé. Toutefois, le client ne répondait pas au critère de la « fonction » prévu dans le bulletin d'interprétation IT141R, car on ne pouvait déterminer s'il répondait à ce critère, à cause d'un manque de renseignements.

5) *Dispositions applicables de la Loi*

Alinéa 8(1)c) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

6) *Historique des discussions*

11 juin 1998 — Cotisation initiale relative à la déclaration de revenu pour 1997.

24 septembre 1998 — Lettre de l'examen du traitement des T1 avisant le client que sa demande de déduction relative à la résidence des membres du clergé a été refusée parce que l'organisation, Eastern Pentecostal Bible College, n'est pas un ordre religieux. (Voir la pièce A.)

22 mars 1999 — Le client/représentant, William Griffin, des Assemblées de la Pentecôte du Canada, a déposé un avis d'opposition. (Voir la pièce B.)

13 mars 2000 — Fax envoyé au représentant pour lui demander de fournir une copie de la convention des enseignants. (Voir la pièce C.)

9 mai 2000 — Le représentant a répondu à la demande de renseignements. Il a fourni une copie de la convention du client relative à l'enseignement religieux pour la période allant du 1^{er} juin 1996 au 31 mai 1998. (L'administration centrale des appels pourrait avoir cette documentation.)

9 juin 2000 — On a envoyé au représentant un autre fax, pour lui demander des descriptions de poste selon le « manuel relatif à l'enseignement religieux » mentionné dans les renseignements que le représentant avait précédemment fournis. (Voir la pièce D.)

15 juin 2000 — Le représentant a fourni des renseignements supplémentaires. (Voir la pièce E.) (On n'a pu retrouver les 8 pages.)

6 juin 2000 — Le dossier a été soumis à l'administration centrale des appels, pour aide.

Janvier 2001 — L'administration centrale des appels a demandé des renseignements supplémentaires au représentant.

12 février 2001 — Le représentant a télécopié à l'administration centrale une réponse fournissant d'autres détails, mais pas le manuel relatif à l'enseignement religieux qui avait été demandé. (Voir la pièce F.)

14 juin 2001 — Lettre au représentant, copie au client, pour confirmer que l'on était incapable de déterminer la « fonction » à cause d'un manque de renseignements. (Voir la pièce G.)

24 juillet 2001 — Fax du représentant — L'information ne change rien à notre position. (Voir la pièce H.)

16 novembre 2001 — Lettre au représentant, copie au client, pour lui faire savoir que son fax en date du 24 juillet 2001 avait été pris en considération et ne changeait toutefois rien à notre position. (Voir la pièce I.)

[16] Il est clair que la section des appels a procédé à un examen complet avant de ratifier les cotisations.

[17] Notre cour a fait savoir à maintes reprises qu'elle désapprouve fortement le fait que la Couronne invoque des hypothèses de fait non formulées à l'étape de la cotisation. Dans leur mémoire, les avocats des appelants ont colligé bon nombre

des déclarations de juges de notre cour et d'autres tribunaux, ce qui est commode et mérite d'être reproduit dans les présents motifs.

[TRADUCTION]

Bien sûr, on doit présumer que, comme le prévoit son obligation, la Couronne a pleinement communiqué au contribuable les conclusions de fait et les décisions de droit exactes qui ont donné lieu au différend.

Johnston v. M.N.R., [1948] R.C.S. 486, à la p. 490, 3 D.T.C. 1182, à la p. 1183.

[TRADUCTION]

Bien qu'elle soit censée, aux termes du paragraphe 63(2), une action prête pour l'instruction ou audition, l'instance est un appel à l'encontre de la taxation; de plus, puisque la taxation se fonde sur certains faits et certaines dispositions de la loi, soit ces faits, soit l'application de la loi sont contestés. Tout fait de ce genre constaté ou présumé par le répartiteur ou le ministre doit alors être admis tel qu'il a été traité par ces personnes, à moins qu'il ne soit contesté par l'appelant.

Johnston v. M.N.R., [1948] R.C.S. 486, à la p. 489, 3 D.T.C. 1182, à la p. 1183.

En établissant des cotisations, le ministre se fonde sur des présomptions : (*Bayridge Estates Ltd. c. M.N.R.*, 59 D.T.C. 1098 (C. de l'É.), à la p. 1101), et la charge initiale de « démolir » les présomptions formulées par le ministre dans sa cotisation est imposée au contribuable (*Johnston c. Minister of National Revenue*, [1948] R.C.S. 486; *Kennedy c. M.R.N.*, 73 D.T.C. 5359 (C.A.F.), à la p. 5361). Le fardeau initial consiste seulement à « démolir » les présomptions exactes qu'a utilisées le ministre, mais rien de plus : *First Fund Genesis Corp. c. La Reine*, 90 D.T.C. 6337 (C.F. 1^{re} inst.), à la p. 6340.

Hickman Motors Ltd. c. Canada, [1997] 2 R.C.S. 336, à la p. 378, 97 D.T.C. 5363, à la p. 5376.

Cette partie des actes de procédure [les hypothèses] est extrêmement importante et ne doit pas induire en erreur.

TSS – Technical Service Solutions Inc. c. M.R.N., C.C.I., n^{os} 2000-3366(EI) et 2000-3367(CPP), 26 février 2002, [2002] A.C.I. n^o 101, au par. 92.

Les hypothèses ne sont pas tout à fait comme des actes de procédure déposés dans le cadre d'une action en justice ordinaire. Elles ressemblent plus à des précisions de faits sur lesquels le ministre s'est fondé en établissant la cotisation. Il est essentiel qu'elles soient complètes et véridiques.

Mungovan c. La Reine, C.C.I., n° 2001-568(IT)G, 3 juillet 2001, au par. 10, 2001 D.T.C. 691, aux pages 692 et 693.

La formulation d'hypothèses dans la réponse à l'avis d'appel comporte une sérieuse obligation, pour la Couronne, d'énoncer honnêtement et intégralement les hypothèses effectives sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant la cotisation, qu'elles appuient ou non la cotisation. Le fait d'alléguer dans la réponse à l'avis d'appel que le ministre s'est fondé sur des hypothèses qu'il ne peut avoir formulées n'est pas une façon de satisfaire à cette obligation. Le tribunal et la partie appelante devraient pouvoir compter sur l'exactitude et l'exhaustivité des hypothèses alléguées dans la réponse à l'avis d'appel.

Shaughnessy c. La Reine, C.C.I., n° 2000-178(IT)G, 9 janvier 2002, au par. 13, 2002 D.T.C. 1272, à la p. 1275.

La jurisprudence a attribué un statut particulier aux hypothèses formulées par le ministre dans l'établissement des cotisations : voir l'arrêt *Hickman Motors* et les affaires qui y sont citées. Il importe dès lors que les actes de procédure dans lesquels sont énoncées les hypothèses sur lesquelles le ministre s'est censément appuyé pour établir la cotisation soient rédigés avec soin de manière que les hypothèses plaidées s'appuient uniquement sur des faits et que ce qui a censément été tenu pour acquis par le ministre a véritablement été tenu pour acquis et n'est pas le fruit de l'imagination du rédacteur.

Cline-Schuit c. La Reine, C.C.I. n° 2001-1833(IT)I, 25 janvier 2002, [2001] A.C.I. n° 869, au par. 12.

On ne soulignera jamais assez qu'en invoquant des hypothèses dans une réponse qui ont pour effet de définir le fardeau qui repose sur l'appelant, l'intimée a la responsabilité importante d'établir honnêtement le véritable fondement de la cotisation et non de concocter des paragraphes passe-partout imaginaires.

Stephen c. La Reine, C.C.I., n° 98-485(IT)I, 19 avril 2001, au par. 6, [2001] 2 C.T.C. 2621, à la p. 2624.

Ainsi, le ministre peut apprendre des faits supplémentaires au cours de l'examen d'un avis d'opposition ou lors de l'interrogatoire préalable d'un contribuable [...] Le ministre ou le procureur général peut se rendre compte à l'une de ces étapes que la cotisation de la Couronne peut être valable non seulement selon les

dispositions législatives sur lesquelles le ministre s'était initialement fondé dans la cotisation, mais également selon d'autres dispositions.

[...]

Ainsi, le fardeau de la preuve du contribuable se rapporte seulement aux conclusions ou hypothèses sur lesquelles les fonctionnaires du ministre se sont fondés lors de l'établissement de la cotisation.

G.M.A.C. c. La Reine, C.C.I., n° 97-2864(IT)G, 13 août 1999, aux paragraphes 36 et 38, 99 D.T.C. 975, à la p. 982.

Les faits ou les hypothèses qui servent de fondement à l'établissement d'une cotisation au moment où la cotisation est fixée sont ceux qui comptent dans cette procédure. [Le soulignement est dans l'original.]

Gross c. M.R.N., C.C.I., n° 88-2364(IT), 18 octobre 1989, à la p. 7, 89 D.T.C. 660, à la p. 662.

Le processus de cotisation peut inclure à la fois l'établissement de la cotisation et le réexamen de celle-ci pouvant conduire à une ratification de cotisation, mais la mention d'une cotisation proprement dite est la mention d'une mesure administrative distincte d'une ratification.

Anchor Pointe Energy Ltd. c. La Reine, C.C.I., n° 2000-2864(IT)G, 23 septembre 2002, [2002] A.C.I. n° 502, au par. 27.

Si l'intimée expose une hypothèse qui n'est pas fondée sur le contenu du rapport du vérificateur, cette hypothèse doit se trouver dans un paragraphe distinct et la preuve doit en être faite par l'intimée.

Swicheniuk c. La Reine, C.C.I., n°s 98-2156(IT)G et 98-2157 (IT)G, 28 avril 2000, au par. 22, 2000 D.T.C. 2275, à la p. 2282.

Contrairement à ce qu'affirme le procureur général, il n'est pas vrai que, en établissant la cotisation, le ministre s'est fondé sur les hypothèses de fait formulées dans ces alinéas. Cela représente à mon avis un recours abusif à la Cour.

Anchor Pointe Energy Ltd. c. La Reine, C.C.I., n° 2000-2864(IT)G, 23 septembre 2002, [2002] A.C.I. n° 502, au par. 27.

[...] il pourrait bien être question d'abus si le ministre ne révélait pas des faits qui occupaient une place centrale dans l'établissement de la cotisation ou s'il invoquait des hypothèses qui n'avaient pas effectivement été formulées.

The Promex Group Inc. c. La Reine, C.C.I., n° 95-1950(IT)G, 1^{er} avril 1998, au par. 32, 98 D.T.C. 1588, à la p. 1596.

Je conclus que les cinq hypothèses de fait étaient le fruit de l'imagination du rédacteur. Cette pratique doit cesser. [...] Le procureur général du Canada est responsable de tout litige auquel le gouvernement du Canada est partie. Il lui incombe de veiller à ce qu'un système soit en place pour que ce problème se règle.

TSS – Technical Service Solutions Inc. c. M.R.N., C.C.I., n°s 2000-3366(EI) et 2000-3367(CPP), 26 février 2002, [2002] A.C.I. n° 101, aux paragraphes 92 et 94.

Le tribunal et la partie appelante devraient pouvoir compter sur l'exactitude et l'exhaustivité des hypothèses alléguées dans la réponse à l'avis d'appel. Malheureusement, cela devient de plus en plus difficile. L'ensemble du système élaboré dans nos tribunaux quant aux hypothèses et quant au fardeau de la preuve est menacé si la partie intimée n'énonce pas les hypothèses effectives sur lesquelles se fonde la cotisation, et ce, avec une franchise, une impartialité et une honnêteté totales.

Shaughnessy c. La Reine, C.C.I., n° 2000-178(IT)G, 9 janvier 2002, au par. 13, 2002 D.T.C. 1272, à la p. 1275.

Je me suis insurgé dans le passé contre cette pratique, à laquelle le sous-procureur général du Canada recourt fréquemment, qui consiste à plaider des conclusions de droit comme s'il s'agissait de faits que le ministre a tenus pour acquis. D'autres juges de la Cour se sont également élevés contre cette pratique. [...] Les actes de procédure du genre de ceux que j'ai devant moi suscitent généralement des interrogations quant à l'exactitude des réponses déposées par le sous-procureur général.

Cline-Schuit c. Canada, C.C.I., n° 2001-1833(IT)I, 25 janvier 2002, [2001] A.C.I. n° 869, au par. 12.

Je considère qu'il est totalement inacceptable que les fonctionnaires de l'ADRC qui rédigent les réponses aux avis d'appel sous le régime de la procédure informelle appuient simplement sur un bouton d'ordinateur et extraient des hypothèses passe-partout préprogrammées du genre [...] Ces « hypothèses » sont censées correspondre à une divulgation précise et honnête des détails sur lesquels l'ADRC fonde sa cotisation. Une récitation aveugle et automatique de ce genre de chose ne constitue pas l'exécution des obligations que l'intimée a envers cette cour ou un appelant.

En outre, les hypothèses alléguées, qui démontrent, *comme elles le font souvent*, que le ministre a invoqué de manière inconsciente et machinale des « hypothèses » ne correspondant pas aux faits, ne constituent pas un fondement permettant de défendre une cotisation.

Johnson c. La Reine, C.C.I., n° 1999-4986(IT)I, 1^{er} février 2001, aux par. 15 et 16, [2001] 2 C.T.C. 2034, à la p. 2038.

[18] Il est indéniable que l'on soutient fermement au sein de notre cour qu'invoquer des hypothèses de fait non formulées à l'étape de la cotisation est inapproprié et répréhensible. Il semble en outre que cette pratique soit répandue. Dans un cas approprié, je n'aurais aucune hésitation à admettre un appel, à radier une réponse à un avis d'appel ou à faire payer les dépens sur la base procureur-client soit à l'intimée, soit, dans un cas flagrant, à l'avocat ayant rédigé une réponse trompeuse. Dans certains cas, une mesure de redressement moins radicale pourrait être appropriée, comme le simple fait de radier l'hypothèse, avec ou sans autorisation de la modifier, pour que l'intimée puisse l'invoquer et chercher à la prouver.

[19] La pratique en question est toujours répréhensible, mais elle est particulièrement pernicieuse dans un appel sous le régime de la procédure informelle, dans lequel il est fréquent que le contribuable plaide lui-même sa cause, sans représentant. Dans de tels cas, le contribuable ne bénéficie pas des services d'un avocat, n'a pas tenu d'interrogatoires préalables et ne sait probablement rien de l'abondante jurisprudence qui s'est constituée au cours des 50 dernières années au sujet des hypothèses. Un tel contribuable est dépendant de l'intégrité de l'avocat de la Couronne, ainsi que de l'exactitude et de l'exhaustivité des hypothèses invoquées. Si la Cour continue de constater des cas dans lesquels on invoquerait des hypothèses incomplètes, inexactes ou trompeuses, elle pourrait devoir réexaminer toute la question des hypothèses dans les actes de procédure, ainsi que la question de l'inversion de la charge de la preuve, et obliger la Couronne à prouver au moins que les hypothèses avaient été formulées. Je ne connais aucune règle d'un tribunal quelconque qui permette qu'un fait soit simplement invoqué, sans aucune preuve, pour être considéré comme véridique. C'est un avantage dont la Couronne jouit et qu'elle perdra si elle en abuse.

[20] Je mentionne en passant une autre pratique qui devra être réexaminée et qui consiste en ce qui suit : le ministre invoque des « hypothèses » au sujet de faits dont il a une connaissance exclusive ou particulière, puis, tout en alléguant que le contribuable a la charge de réfuter ces faits, il refuse de révéler le fondement des

hypothèses pour le motif que les renseignements seraient confidentiels, secrets ou protégés par le secret professionnel. L'iniquité de cette pratique est manifeste.

[21] Néanmoins, je ne me propose pas d'appliquer ici l'une quelconque des sanctions ou des mesures de redressement pouvant être disponibles dans d'autres circonstances. L'avocat allègue que l'alinéa 5d) représente un abus de procédure. Dans certaines circonstances, je reconnaîtrais qu'il faut sanctionner sévèrement le fait que l'on invoque une hypothèse de fait qui n'avait pas été formulée (ou n'aurait pu être formulée, comme dans l'affaire *Anchor Pointe Energy Limited c. La Reine*, C.C.I., n° 2000-2864(IT)G, 23 septembre 2002, 2002 D.T.C. 2071). Je rejette toutefois la requête considérée en l'espèce, et ce, pour plusieurs raisons.

- a) Le fait d'invoquer une hypothèse de fait qui a indubitablement été formulée à l'étape de la ratification de la cotisation mais peut-être pas à l'étape de l'établissement de la cotisation peut constituer une interprétation erronée des termes « les conclusions ou les hypothèses de fait sur lesquelles le ministre s'est fondé en établissant sa cotisation » figurant dans les règles de notre cour, mais cela ne représente pas un abus flagrant de la procédure de notre cour. Le fait d'invoquer des « hypothèses » qui n'ont jamais été formulées avant la rédaction de la réponse à l'avis d'appel est évidemment un manquement beaucoup plus grave aux responsabilités de la Couronne et exige une mesure de redressement plus radicale. Comme le disait le juge Rip dans l'affaire *Anchor Pointe*, ainsi que dans l'affaire *General Motors Acceptance Corporation of Canada Limited c. La Reine*, C.C.I., n° 97-2864(IT)G, 13 août 1999, 99 D.T.C. 975, une cotisation, c'est une cotisation et non une ratification. Une certaine jurisprudence étaye toutefois la proposition selon laquelle la ratification peut être considérée comme faisant partie du processus de cotisation. Par exemple, dans le jugement *Parsons c. M.R.N.*, [1984] 1 C.F. 804, 83 D.T.C. 5329 (infirmé sur une question différente), le juge Cattanach a dit à la page 814 (D.T.C. : à la p. 5332) :

Lorsqu'il reçoit un avis d'opposition, le Ministre doit faire diligence pour réexaminer le montant.

C'est ce que l'avocat de l'intimé a appelé un appel [TRADUCTION] « interne ».

À mon avis, il ne s'agit pas d'un appel. Cet acte du Ministre continue de faire partie intégrante du processus d'établissement de la cotisation.

Bien que n'étant pas conforme à ce que le juge Rip a dit dans l'affaire *Anchor Pointe* ou dans l'affaire *GMAC*, cela indique néanmoins le point de vue d'un juge respecté de la Cour fédérale. Quoique je sois d'accord avec le juge Rip, je ne pense pas que le fait de plaider une hypothèse de fait formulée par le ministre à l'étape de l'opposition soit si outrageant, scandaleux ou extrême que cela justifie la mesure de redressement radicale demandée par les appelants. Si des faits supplémentaires sont déterminés à l'étape de l'opposition, cela devrait être plaidé séparément et peut être examiné par le juge présidant le procès. Si des faits contradictoires sont constatés ou font l'objet d'hypothèses à l'étape de la cotisation et de l'opposition, cela doit être clairement énoncé dans la réponse à l'avis d'appel et non pas caché, comme dans l'affaire *La Reine c. Bowens*, C.A.F., n° A-507-94, 20 février 1996, 96 D.T.C. 6128. Dans cette affaire, cela avait semé la confusion, comme l'indique le passage suivant des motifs du jugement de la Cour d'appel fédérale, aux pages 2 et 3 (D.T.C. : à la p. 6129) :

Au cours de l'appel du contribuable devant la Cour de l'impôt, la Couronne, curieusement, n'a ni plaidé ni invoqué l'hypothèse selon laquelle le contribuable et Trilogy étaient sans lien de dépendance. Cela était tout à fait irrégulier et la Couronne risquait la radiation de sa réplique parce qu'elle ne plaidait pas un fait sur lequel reposait la nouvelle cotisation; cependant, aucune objection n'a été formulée avant le procès, et le juge était évidemment d'avis, que nous partageons, qu'il était alors trop tard pour soulever ce qui était essentiellement un point de forme.

Le juge a aussi considéré que la Couronne était tenue de montrer que le contribuable et Trilogy n'avaient pas de lien de dépendance. Si nous le comprenons bien, il en était ainsi en raison des hypothèses mutuellement contradictoires mais non plaidées qui avaient été faites au cours de l'établissement des nouvelles cotisations, et en particulier l'hypothèse initiale voulant qu'il y ait eu un lien de dépendance. Bien que nous soyons d'accord avec la conclusion, le raisonnement suivi pour y arriver est, avec égards, fautif : comme nous l'avons dit clairement dans l'arrêt *Pollock v. The Queen*, 94 DTC 6050, les hypothèses non plaidées ne peuvent avoir aucun effet sur le fardeau de la preuve dans un sens ou dans l'autre. La raison pour laquelle la Couronne était tenue de prouver dans la présente affaire que Trilogy et le contribuable étaient sans lien de dépendance, c'est qu'il s'agissait-là [*sic*] d'un fait dont dépendait la validité de la nouvelle cotisation, et puisqu'aucune

hypothèse dans ce sens n'avait été plaidée, la Couronne n'avait l'avantage d'aucun déplacement du fardeau de la preuve.

Manifestement, la Couronne ne peut, pour imposer un fardeau à l'appelant, invoquer une hypothèse qui n'avait pas été faite. Si le juge président le procès avait affirmé le contraire, la critique aurait été justifiée. Voici ce qui avait en fait été dit au procès (C.C.I., n° 92-2509(IT)G, 4 août 1994, aux pp. 8 et 9, 94 D.T.C. 1853, à la p. 1856) :

À ma connaissance, il n'existe aucune affaire, y compris les nombreuses décisions auxquelles la Cour d'appel fait référence dans une note en bas de page qui accompagne le passage que je viens de citer, où il est question de ce point particulier, que je vais tenter d'énoncer comme suit.

Quand le ministre fonde une cotisation sur une hypothèse de fait particulière [en l'espèce, le lien de dépendance entre l'appelant et la Trilogy en tant que condition préalable à l'application du paragraphe 245(2)] et qu'au moment de confirmer la cotisation de même qu'à l'audience, il abandonne le fondement initial de la cotisation et invoque un nouveau motif pour étayer cette dernière [c'est-à-dire l'alinéa 7(1)b)], où un fait essentiel (l'absence de lien de lien [*sic*] de dépendance entre l'appelant et la Trilogy) est contraire à l'hypothèse initiale :

- a) l'appelant peut-il se fonder sur l'hypothèse non plaidée dans sa défense contre le nouveau motif;
- b) la Couronne doit-elle plaider le nouveau fait et lui incombe-t-elle [*sic*] de l'établir?

La réponse à ces questions, d'après les principes établis dans les affaires *Johnston* et *Pillsbury*, est que l'appelant peut se fonder sur une hypothèse non plaidée pour étayer son argument et qu'à moins que l'intimée démontre que l'hypothèse en question est erronée et qu'il existe des faits nouveaux qui permettent de justifier différemment la cotisation, l'appelant aura gain de cause. Le lien de dépendance entre l'appelant et la Trilogy

[TRADUCTION]

«... que détermine ou que suppose l'évaluateur ou le ministre doit donc être accepté de la façon dont ces

personnes en ont traité, à moins que la partie appelante le mette en doute ».

(*Johnston, précitée*)

En l'espèce, l'appelant, loin de mettre en doute l'hypothèse non plaidée initiale, s'appuie sur celle-ci pour détruire le fondement factuel même du nouveau motif invoqué.

L'unique différence qu'il y a entre les hypothèses que la Couronne choisit de révéler dans sa réponse et celles qu'elle ne révèle pas est, comme il est dit dans l'affaire *Pollock*, que les hypothèses non plaidées ne mettent aucun fardeau de la preuve sur les épaules de l'appelant. Le fait de plaider des hypothèses n'est rien de plus que l'exécution de l'obligation dans laquelle se trouve la Couronne de révéler entièrement le fondement de la cotisation. Comme les hypothèses plaidées sont des précisions, il incombe à la Couronne de plaider honnêtement et entièrement toutes les hypothèses qui se rapportent à la cotisation. Lorsque l'on trouve un nouveau motif pour confirmer la cotisation après que celle-ci a été fixée, que ce motif est invoqué à l'audience et que les hypothèses initiales ne sont plus valables, il faut néanmoins que ces dernières soient exposées dans la réponse, et la Couronne doit entreprendre de démontrer qu'elles étaient erronées. [...]

Je continue de croire que c'est un énoncé exact du droit. Je trouve toutefois déplorable la pratique consistant à faire une sélection entre les hypothèses que l'on invoquera et les hypothèses que l'on s'abstiendra d'invoquer parce qu'elles en contredisent d'autres, qu'elles sont gênantes ou qu'elles étayaient la cause de la partie appelante. Si les hypothèses ont un rôle à jouer dans les appels en matière d'impôt sur le revenu, il est essentiel qu'elles soient invoquées intégralement et honnêtement, et ce, qu'elles appuient la thèse de la Couronne ou celle de la partie appelante.

Aux fins des présentes requêtes, il n'est pas nécessaire que je traite de l'argument de M^e Calabrese au sujet du cadre légal en vertu duquel a été tranchée l'affaire *Johnston v. M.N.R.*, [1948] R.C.S. 486, [1948] C.T.C. 195, mais cet argument présente suffisamment d'intérêt pour mériter d'être résumé, au cas où il serait soulevé à une autre occasion. L'article 54 de la *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu* portait que le ministre devait adresser au contribuable un avis de cotisation vérifiant ou modifiant le montant de l'impôt que le contribuable avait estimé dans sa déclaration. Sous sa forme initiale, l'article 58 de la *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu* permettait à une

personne s'opposant au montant auquel il était cotisé de signifier au ministre un avis d'appel, auquel le ministre devait accorder la considération voulue. Le ministre devait ratifier ou modifier la cotisation et notifier à l'appelant sa décision. Si l'appelant n'était toujours pas satisfait, il pouvait, en vertu de l'article 60 de la *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu*, envoyer au ministre un avis de mécontentement. Il est à noter que la formulation diffère beaucoup de celle qui nous est aujourd'hui familière.

Les articles 60 à 65 de la *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu* se lisaient comme suit :

Avis de mécontentement

60.(1) Si l'appelant, après réception de ladite décision, n'en est pas satisfait, il peut, dans le mois qui suit la date de la mise à la poste de ladite décision, envoyer au ministre, par courrier recommandé, un avis intitulé :

Loi de l'impôt de guerre sur le revenu

AVIS DE MÉCONTENTEMENT

Dans l'affaire de l'appel de de
de, dans la province de, déclarant
qu'il désire que son appel soit inscrit pour instruction.

(2) L'appelant doit envoyer avec cet avis un exposé définitif des autres faits, dispositions législatives et raisons qu'il a l'intention d'exposer au tribunal pour appuyer l'appel et qui n'étaient pas inclus dans l'avis d'appel susdit, ou, comme alternative, une récapitulation de tous les faits, dispositions législatives et motifs inclus dans le susdit avis d'appel, ainsi que les autres faits, dispositions et motifs que l'appelant a l'intention de faire valoir devant la cour pour appuyer l'appel.

Garantie des frais

61.(1) La partie appelante doit alors donner une garantie à la satisfaction du ministre pour une somme non inférieure à quatre cents dollars afin de garantir les frais de l'appel.

(2) À moins que cette garantie ne soit fournie par la partie appelante dans le mois qui suit la mise à la poste de l'avis de mécontentement, l'appel et toutes les procédures qui s'ensuivent deviennent nuls et de nul effet.

Réponse du ministre

62. Sur réception de cet avis de mécontentement et d'un exposé des faits, le ministre y répond par courrier recommandé admettant ou niant les faits allégués et confirmant ou modifiant la cotisation ou toute cotisation modifiée, supplémentaire ou subséquente.

Procédures en cour de l'Echiquier

63.(1) Dans les deux mois de la mise à la poste de ladite réponse, le ministre fait transmettre au registraire de la cour de l'Echiquier du Canada, pour être déposées à ladite cour, des copies dactylographiées des documents suivants :

- (a) La déclaration relative à l'impôt sur le revenu de l'appelant, s'il en est, pour la période sous révision;
- (b) L'avis de cotisation dont il est interjeté appel;
- (c) L'avis d'appel;
- (d) La décision du ministre;
- (e) L'avis de mécontentement;
- (f) La réponse du ministre; et
- (g) Tous les autres documents et papiers relatifs à la cotisation dont il est fait appel.

(2) L'affaire est alors censée une action en ladite cour prête pour l'instruction ou audition. Toutefois, si la cour ou un juge de cette cour estime à propos que les plaidoyers soient déposés, une ordonnance peut être rendue enjoignant aux parties de déposer les plaidoyers.

64. Toutes les procédures subséquentes doivent être intitulées :

Dans l'affaire de la Loi de l'impôt de guerre sur le revenu et l'appel de de dans la province de

et avis et copies de toutes procédures postérieures doivent être signifiés au sous-ministre (Impôt) en personne ou à un autre fonctionnaire responsable du ministère du Revenu national à Ottawa.

65.(1) Lorsqu'un appel est inscrit pour instruction ou audition tel que prescrit ci-dessus, tout fait ou toute disposition législative qui n'est pas énoncée dans cet avis d'appel ou avis de mécontentement

peut être invoqué ou mentionné de la manière et aux conditions que le tribunal ou un juge de ce tribunal peut l'ordonner.

(2) Le tribunal peut renvoyer la question au ministre pour plus ample considération.

La célèbre déclaration du juge Rand dans l'affaire *Johnston* est la suivante (R.C.S. : à la p. 1183; C.T.C. : à la p. 202) :

[TRADUCTION]

Bien qu'elle soit censée, aux termes du paragraphe 63(2), une action prête pour l'instruction ou audition, l'instance est un appel à l'encontre de la taxation; de plus, puisque la taxation se fonde sur certains faits et certaines dispositions de la loi, soit ces faits, soit l'application de la loi sont contestés. Tout fait de ce genre constaté ou présumé par le répartiteur ou le ministre doit alors être admis tel qu'il a été traité par ces personnes, à moins qu'il ne soit contesté par l'appelant. En l'espèce, si le contribuable avait eu l'intention de contester le fait qu'il subvenait aux besoins de son épouse au sens des Règles mentionnées, il aurait dû soulever cette question dans son plaidoyer et la charge lui serait revenue, comme à tout appelant, de démontrer que la conclusion formulée ci-dessous n'était pas justifiée. À cette fin, il aurait pu déposer une preuve devant la Cour, même si cette preuve n'avait pas été présentée au répartiteur ou au ministre, mais la charge lui revenait de réfuter le fait principal sur lequel la taxation était fondée.

La position de l'avocat — qui n'est absolument pas dépourvue de fondement — est que, en utilisant les mots « [t]out fait de ce genre constaté ou présumé par le répartiteur ou le ministre », le juge Rand renvoyait aux faits constatés ou présumés aussi bien à l'étape de la cotisation initiale qu'à l'étape de l'avis d'appel (qui correspondrait à l'étape actuelle de l'avis d'opposition). Sinon, pourquoi le juge Rand aurait-il parlé à la fois du répartiteur et du ministre?

L'argument est intéressant et ingénieux. À ma connaissance, il n'avait jamais été invoqué auparavant. Peut-être que, depuis les 50 dernières années, nous interprétons erronément ce que le juge Rand a dit, mais il est possible que cette interprétation erronée soit si profondément enracinée dans notre procédure afférente aux appels en matière d'impôt sur le revenu qu'elle est devenue inattaquable : *communis error facit jus*. La question n'a pas à être tranchée en l'espèce mais pourra devoir l'être un jour.

b) Les requêtes sont présentées tôt en l'espèce, c'est-à-dire avant la tenue d'interrogatoires préalables ou l'échange de listes de documents. Pour ce qui est de l'effet à donner à l'acte de procédure contesté par les appelants, le juge président le procès est mieux placé qu'un juge des requêtes pour trancher cette question. Comme je l'ai fait remarquer précédemment, il y a un grand nombre de mesures de redressement qu'un tribunal pourrait envisager, mais, dans la détermination de la mesure de redressement appropriée — et c'est sans aucun doute une question discrétionnaire —, l'exercice du pouvoir discrétionnaire devrait se fonder sur des éléments qui sont plus susceptibles d'être connus du juge président le procès que du juge des requêtes. Le fait de radier un acte de procédure ou une partie de celui-ci tôt dans une instance peut être approprié dans certaines circonstances — lorsque l'acte de procédure est manifestement frivole, vexatoire ou scandaleux ou constitue un recours abusif (comme dans l'affaire *Davitt c. La Reine*, C.C.I., n° 2001-893(IT)G, 31 mai 2001, 2001 D.T.C. 702). Dans d'autres causes, toutefois, il ne convient généralement pas que ce soit un juge des requêtes qui radie un acte de procédure ou rende une décision préalable au procès quant à la recevabilité d'une preuve lorsqu'il est possible que cela influence ou restreigne le déroulement de l'instance devant le juge président le procès :

- *Mungovan c. La Reine*, C.C.I., n° 2001-568(IT)G, 3 juillet 2001, 2001 D.T.C. 691;
- *Drewlo Holdings Inc. c. La Reine*, C.C.I., n^{os} 93-1526(IT)G et 94-90(IT)G, 8 mars 1996, 97 D.T.C. 466;
- *GMAC c. La Reine*, C.C.I., n° 97-2864(IT)G, 13 août 1999, 99 D.T.C. 975;
- *Morris c. La Reine*, C.C.I., n° 92-581(IT), 3 décembre 1992, 93 D.T.C. 316.

Dans l'affaire *GMAC*, le juge Rip a dit à la page 6 (D.T.C. : à la p. 978) :

Les questions de savoir si une hypothèse particulière a été faite dans la cotisation et si l'hypothèse est exacte du point de vue factuel sont généralement débattues devant le juge du procès, car il est difficile de traiter de ces questions dans le cadre d'une requête interlocutoire. J'ai donc entendu la présente requête au début de l'audience sur le bien-fondé de ces appels de *GMAC*.

Je souscris respectueusement à ces propos.

- c) Comme corollaire, je soulignerais de nouveau que ce qui est dit dans les lettres envoyées aux appelants par les répartiteurs est ambigu, car la notion d'« ordre religieux » fait partie aussi bien du critère de l'état que du critère de la fonction. Si les appelants estiment qu'il vaut la peine d'approfondir la question de savoir ce que pensaient les répartiteurs en formulant ces déclarations obscures, ils pourront le faire lors des interrogatoires préalables. Sinon, les appelants pourraient envisager d'entreprendre simplement de prouver le bien-fondé de leur cause de la façon ordinaire, en démontrant qu'ils répondent aux deux critères, sans avoir l'avantage d'avoir pleinement analysé la pensée des répartiteurs ou la formulation employée pour exprimer cette pensée. Ce serait plus rapide et moins cher.
- d) Une mesure de redressement moins radicale que ce qui est demandé par les appelants serait de radier seulement l'alinéa 5d). Cela pourrait être envisagé par le juge président le procès, mais je tiens à souligner que, à mon avis, la charge de la preuve continuerait d'incomber aux appelants. Ils affirment qu'ils ont droit à la déduction prévue à l'alinéa 8(1)c). Dans leurs avis d'appel, ils disent :

[TRADUCTION]

Dans le cadre de son emploi au collège, l'appelant était chargé par la confession de remplir des fonctions relatives au service et à la pastorale au collège et dans les diverses assemblées locales de la confession.

Ce paragraphe est nié dans les réponses aux avis d'appel. Si les appelants veulent gagner leur cause, ils devraient au moins établir qu'ils répondent au critère de la fonction, indépendamment de ce que pouvaient avoir à l'esprit les répartiteurs lorsque les cotisations ont été établies. Je répète ce qui a été dit dans l'affaire *The Cadillac Fairview Corporation Limited c. La Reine*, C.C.I., n° 92-2529(IT)G, 6 mars 1996, 97 D.T.C. 405, au renvoi 2, aux pages 4 et 5 (D.T.C. : à la p. 407) :

L'appelante a plaidé que les paiements avaient été faits en vertu des garanties, et cette allégation a été niée. L'avocat de l'appelante a argué que, le ministre n'ayant pas plaidé qu'il avait « présumé » que les paiements n'avaient pas été faits en vertu des garanties, il incombait au ministre d'établir que les paiements n'avaient pas été faits en vertu des garanties. La question est, sinon une pure question de droit, du moins une question mixte de droit et de fait. Quoi qu'il en soit, l'hypothèse fondamentale formulée à l'étape de la cotisation

était que l'appelante n'avait pas droit à la déduction de perte en capital demandée et qu'il lui incombait d'établir les multiples points juridiques lui donnant droit à la déduction demandée. Dans les appels en matière d'impôt sur le revenu, on perd trop de temps sur les questions de fardeau de la preuve et l'on perd trop de temps en conjectures quant à savoir ce que le ministre peut avoir ou n'avoir pas « présumé ». Je ne crois pas que le jugement *M.N.R. v. Pillsbury Holdings Ltd.*, [1964] D.T.C. 5184, ait complètement transformé les règles de pratique et de procédure ordinaires. La règle habituelle — et je ne vois aucune raison pour laquelle elle ne devrait pas s'appliquer dans les appels en matière d'impôt sur le revenu — est énoncée dans *Odgers' Principles of Pleading and Practice*, 22^e édition, à la p. 532 :

[TRADUCTION]

Le « fardeau de la preuve » désigne l'obligation pour une partie d'établir le bien-fondé de sa cause. Il incombe à la partie A lorsque celle-ci, faute de présenter des éléments de preuve, verra le jugement prononcé contre elle. En règle générale (mais pas invariablement), le fardeau de la preuve incombe à la partie qui, dans son acte de procédure, *affirme* la question, une proposition *négative* étant généralement impossible à prouver. *Ei incumbit probatio qui dicit, non qui negat.* (La preuve incombe à celui qui affirme, non à celui qui nie.) La proposition affirmative est généralement, mais pas nécessairement, avancée par la partie qui, la première, a soulevé la question. Ainsi, en règle générale, il incombe au demandeur d'établir tous les faits qu'il a énoncés dans la Déclaration, et il incombe au défendeur de prouver tous les faits qu'il a plaidés par voie d'aveu complexe, par exemple en matière de fraude, d'exécution, de libération, d'annulation, etc.

[22] Les requêtes sont rejetées. L'avocat de l'intimée m'a demandé d'adjuger les dépens à la Couronne. J'ai soigneusement étudié cette demande et, vu l'ensemble des circonstances, les dépens devraient à mon avis suivre l'issue de la cause, à moins que le juge présidant le procès n'en décide autrement.

Signé à Ottawa, Canada, ce 9^e jour de décembre 2002.

« D. G. H. Bowman »

J.C.A.

Traduction certifiée conforme
ce 18^e jour de novembre 2004.

Yves Bellefeuille, réviseur