

Dossier : 2016-905(IT)I

ENTRE :

TERENCE O. FREITAS,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 3 mars 2017, à Toronto (Ontario)

Devant : L'honorable juge Diane Campbell

Comparutions :

| | |
|------------------------|--------------------------------|
| Pour l'appelant : | L'appelant lui-même |
| Avocate de l'intimée : | M ^e Stephanie Hodge |

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation établie au titre de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2008 est rejeté, sans frais, conformément aux motifs de jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 23^e jour de mars 2017.

« Diane Campbell »

Juge Campbell

Référence : 2017 CCI 46

Date : 20170323

Dossier : 2016-905(IT)I

ENTRE :

TERENCE O. FREITAS,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge Campbell

[1] L'appelant interjette appel à l'encontre d'une nouvelle cotisation établie par le ministre du Revenu national (le « ministre ») à l'égard de l'année d'imposition 2008.

[2] Dans sa déclaration de revenus pour l'année en question, l'appelant a déclaré un revenu de profession libérale net de 161 303 \$ à titre de travailleur autonome. Comme il croyait que ce revenu était exempté des cotisations au *Régime de pensions du Canada* (le « RPC »), il n'a pas inclus de cotisations dans sa déclaration de revenus de 2008.

[3] L'appelant a pris sa retraite le 31 mai 2007 à l'âge de 62 ans à titre d'associé chez Deloitte & Touche LLP, conformément à un contrat de société de personnes qu'il avait conclu avec le cabinet. À partir du 1^{er} juin 2007 et particulièrement au cours de l'année d'imposition 2008, il a reçu une part des revenus de la société de personnes. Dans l'État des revenus d'une société de personnes, le formulaire T5013, de Deloitte & Touche LLP pour l'année d'imposition 2008, le code de statut de membre de l'appelant était « 1 », c'est-à-dire qu'il est un associé déterminé qui n'est pas un commanditaire. L'appelant admet qu'il a reçu ce montant du cabinet en vertu du paragraphe 96(1.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « LIR »). Il a décrit ce montant comme une allocation de retraite.

[4] Une cotisation a initialement été établie le 11 septembre 2009 à l'égard du formulaire de déclaration de l'appelant en vue d'inclure les cotisations de 4 098,60 \$ à payer au RPC ainsi que les déductions et les crédits d'impôt non remboursables correspondants. Au cours d'une réunion d'associés à la retraite en 2013, le cabinet a informé l'appelant, ainsi que d'autres associés, que leur cotisation avait été établie incorrectement relativement à ces cotisations. Toutefois, le délai pour s'opposer à cette cotisation au titre de la LIR était déjà expiré. L'appelant a donc présenté le 24 juin 2013 une demande de redressement d'une T1 à des fins de remboursement. Initialement, l'appelant avait été informé qu'il ne pouvait pas demander de redressement en ce qui concerne l'année d'imposition 2008 et qu'il serait plutôt admissible à un allègement pour les contribuables. Sa demande a été rejetée.

[5] Le 20 mai 2014, un avis de nouvelle cotisation a été établi, ce qui a entraîné l'annulation du crédit d'impôt non remboursable et de la déduction, ainsi que le rejet du remboursement des cotisations excédentaires en raison de la prescription prévue au paragraphe 38(4) du RPC. L'appelant s'est opposé le 14 août 2014 à cette nouvelle cotisation. La nouvelle cotisation a été modifiée le 22 décembre 2015 pour y rétablir le crédit d'impôt non remboursable et la déduction concernant les cotisations à payer au RPC. L'appelant a interjeté appel de cette nouvelle cotisation comme il se devait devant la Cour. Il a demandé à la Cour d'ordonner le remboursement du montant qu'il a payé en cotisations au RPC.

[6] Par conséquent, la première question qui se pose est de savoir si la Cour a compétence pour accorder le type de mesure de redressement que demande l'appelant. Autrement dit, puis-je ordonner le remboursement de cotisations payées sous le régime du RPC? La réponse courte est que je n'ai pas compétence pour ordonner un tel remboursement. Comme la Cour est une cour créée par la loi, le type de mesure de redressement qu'elle peut accorder est déterminé selon les dispositions législatives pertinentes. La compétence de la Cour est établie à l'article 12 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt* et aux paragraphes 169(1) et 171(1) de la LIR. Ces dispositions permettent à la Cour d'annuler, de ratifier ou de modifier la cotisation du ministre et de la lui renvoyer. La compétence de la Cour se limite à décider du bien-fondé d'une cotisation relative à la dette fiscale d'un contribuable. En conséquence, les dispositions législatives ont exclu de la compétence de la Cour la manière dont le ministre s'occupe des remboursements. Ce point de vue a été confirmé dans un certain nombre d'affaires (voir *3735851 Canada Inc. c La Reine*; 2010 CCI 24, 2010 DTC 1048; *Strong c La Reine*, 2006 CCI 38, 2006 DTC 2197; *Paradis c La Reine*, 2004 CCI 676).

[7] La deuxième question, à propos du bien-fondé de la cotisation sous-jacente, est valablement soumise à la Cour pour qu'elle l'examine.

[8] Essentiellement, l'argument de l'appelant est que le revenu de profession libérale net qu'il a déclaré dans sa déclaration de revenus de 2008 a été gagné conformément au paragraphe 96(1.1) de la LIR et, par conséquent, que ce revenu est exempté des cotisations au RPC.

[9] Le paragraphe 96(1.1) est rédigé ainsi :

Part du revenu versée à un associé qui se retire

(1.1) Pour l'application du paragraphe (1), des articles 34.1, 34.2, 101, 103 et 249.1 :

a) lorsque la principale activité d'une société de personnes consiste à exploiter une entreprise au Canada et que ses associés ont conclu une convention afin d'allouer une part du revenu ou de la perte de la société de personnes provenant d'une ou de plusieurs sources en un endroit donné soit à tout contribuable qui, à un moment donné, a cessé d'être un associé :

(i) de la société de personnes,

(ii) d'une société de personnes qui, à un moment donné, a cessé d'exister ou qui, sans le paragraphe 98(1), aurait cessé d'exister et dont ont conclu une telle convention d'allocation :

(A) ou bien les associés,

(B) ou bien les associés d'une autre société de personnes dont, immédiatement après ce moment, les associés mentionnés à la division (A) sont devenus associés,

soit à son époux ou conjoint de fait, à sa succession ou à ses héritiers, ou à toute personne mentionnée au paragraphe (1.3), ce contribuable, son époux ou conjoint de fait, sa succession ou ses héritiers, ou cette personne, selon le cas, sont réputés être des associés de la société de personnes;

b) les montants dont chacun est égal à la part du revenu ou de la perte mentionnée au présent paragraphe et qu'alloue une société de personnes à un contribuable pour un exercice donné de la société de personnes doivent, malgré les autres dispositions de la présente loi, être inclus dans le calcul du revenu du contribuable pour son année d'imposition au cours de laquelle se termine cet exercice de la société de personnes.

[10] Cette disposition porte sur l'attribution d'une part du revenu ou de la perte à un associé qui prend sa retraite relativement aux activités d'une société de personnes. Elle prévoit que, lorsqu'une société de personnes alloue une part de son revenu à un associé qui prend sa retraite, ce montant doit être compris dans le calcul du revenu de l'associé pour cette année aux fins de la cotisation de la taxe nette de cette année-là. L'appelant a déclaré sa part du revenu de la société de personnes en tant que revenu de profession libérale. Le paragraphe 96(1.1) ne fait aucune mention des cotisations au RPC concernant une telle attribution de revenu de profession libérale. Toutefois, les articles 13 et 14 du RPC incluent les gains totaux provenant du travail qu'une personne exécute pour son propre compte dans le calcul des gains cotisables aux fins du RPC. L'article 13 prévoit plusieurs exceptions à la règle générale selon laquelle le montant de gains cotisables provenant du travail qu'une personne exécute pour son propre compte lors d'une année donnée sera le montant des gains provenant de ce type de travail. L'article 13 ne mentionne pas le paragraphe 96(1.1) de la LIR. L'article 14 porte sur le calcul du montant des gains provenant du travail qu'une personne exécute pour son propre compte, pour une année, aux fins de l'article 13. Conformément à l'article 14, le montant des gains provenant du travail qu'une personne exécute pour son propre compte, qui est utilisé pour calculer les gains cotisables au titre de l'article 13, est le montant des revenus d'un contribuable pour une année provenant de toutes les entreprises moins les pertes.

[11] Le montant du revenu de profession libérale de l'appelant ne fait pas partie des exceptions énumérées à l'article 13 du RPC. Ces exceptions concernent une personne âgée de moins de 18 ans, de plus de 70 ans ou une personne de 65 ans pouvant être exemptée des cotisations ou qui reçoit des prestations d'un régime provincial de pensions en raison d'une invalidité. L'appelant était âgé de 62 ans en 2007 lorsqu'il a pris sa retraite et a eu 63 ans au cours de l'année d'imposition 2008, laquelle fait l'objet de l'appel. De son propre aveu, son revenu pour l'année d'imposition 2008 sous le régime de LIR est un revenu d'entreprise ou un revenu de profession libérale. Même si l'appelant a soutenu que ce revenu devrait être décrit comme une allocation de retraite et ne devrait donc pas être assujéti aux cotisations au RPC, le montant ne correspond pas à la définition d'une allocation de retraite énoncée au paragraphe 248(1) de la LIR :

248(1) Les définitions qui suivent s'appliquent à la présente loi.

[...]

allocation de retraite Somme, sauf une prestation de retraite ou de pension, une somme reçue en raison du décès d'un employé ou un avantage visé au sous-alinéa

6(1)a)(iv), reçue par un contribuable ou, après son décès, par une personne qui était à sa charge ou qui lui était apparentée, ou par un représentant légal du contribuable :

a) soit en reconnaissance de longs états de service du contribuable au moment où il prend sa retraite d'une charge ou d'un emploi ou par la suite;

b) soit à l'égard de la perte par le contribuable d'une charge ou d'un emploi, qu'elle ait été reçue ou non à titre de dommages ou conformément à une ordonnance ou sur jugement d'un tribunal compétent.

[12] Puisque la définition fait précisément référence à une retraite d'une charge ou d'un emploi, le revenu de l'appelant ne peut pas être une allocation de retraite. Il était un associé chez Deloitte & Touche LLP et il gagnait un revenu d'entreprise ou d'une société de personnes. Il a pris sa retraite en 2007 à titre d'associé de ce cabinet. Son revenu ne provenait pas d'une charge ou d'un emploi, comme le mentionne la définition d'allocation de retraite. Après sa retraite, il a continué de recevoir une partie des revenus d'une société de personnes conformément à son contrat de société de personnes. Comme ce revenu fait partie de la catégorie des revenus d'entreprise ou des revenus de profession libérale conformément au paragraphe 96(1.1) de la LIR, le ministre avait raison de l'inclure dans le calcul des gains provenant du travail que l'appelant a exécuté pour son propre compte aux fins des articles 13 et 14 du RPC.

[13] L'appelant s'est fondé sur trois documents pour appuyer son argument. Le premier était le document intitulé *CRA View - 9527946, Retired Partner, Canada Pension Plan* (Opinion de l'ARC - 9527946, Associé à la retraite, Régime de pensions du Canada), daté du 17 janvier 1996. L'appelant s'est appuyé particulièrement sur le paragraphe suivant :

[TRADUCTION]

Le revenu alloué conformément au paragraphe 96(1.1) de la Loi est un revenu d'entreprise, mais, aux fins de la disposition du RPC, il n'est pas considéré comme provenant d'une entreprise exploitée par l'associé à la retraite et, par conséquent, un tel associé n'est pas tenu de contribuer au RPC uniquement après avoir reçu ce revenu.

[14] Les décisions anticipées de l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC »), comme celle mentionnée ci-dessus, sont rendues en réponse à des questions précises d'un contribuable. En l'absence du contexte et des questions précises, il est impossible de savoir dans quelle situation l'ARC a rendu cette décision

particulière. Mais au-delà de ce problème, les documents administratifs présentés ou les conseils donnés par l'ARC ne lient pas la Cour. Il existe une abondante jurisprudence qui appuie cette conclusion. Ces documents et ces conseils ne sont pas déterminants, parce que la question, soit la validité de la cotisation, doit être résolue conformément au droit (voir *Main Rehabilitation Co. c La Reine*, 2004 CAF 403, 2004 DTC 6762; *Butler c La Reine*, 2016 CAF 65, 2016 DTC 5034; *Hahn c La Reine*, 2011 CAF 282, 2011 DTC 5166; *Brousseau (Succession) c La Reine*, 2012 CCI 390, 2013 DTC 1038, et *Klassen c La Reine*, 2007 CAF 339, 2007 DTC 5612). Même si de tels documents peuvent être utiles à la Cour, ils ne seront jamais déterminants quant à la question dont elle est saisie. Dans certains cas, ils n'aideront pas du tout la Cour si les dispositions législatives pertinentes n'appuient pas une conclusion que l'ARC a tirée. En d'autres mots, même si l'avis de l'ARC peut être le point de vue le plus raisonnable à adopter, il n'est pas justifié lorsque les dispositions législatives pertinentes sont appliquées.

[15] L'appelant s'est également fondé sur le formulaire T5013, État des revenus d'une société de personnes. Même s'il a mentionné le code de l'associé figurant dans le formulaire, rien d'autre, que ce soit dans ce formulaire ou dans les éléments de preuve, ne convertissait ses gains en gains n'ouvrant pas droit à une pension. En fait, dans le formulaire, le revenu de l'appelant était décrit comme un revenu de profession libérale à titre d'associé à la retraite, lequel doit faire partie du calcul des gains cotisables conformément aux articles 13 et 14 du RPC.

[16] Enfin, l'appelant s'est fondé sur un avis de Deloitte & Touche LLP, qui figurait dans une lettre datée du 7 juin 2013, selon lequel son revenu était exempté des cotisations au RPC parce qu'il s'agissait d'une allocation de retraite au titre du paragraphe 96(1.1) de la LIR. À la lumière de mon analyse précédente, cette interprétation des dispositions législatives pertinentes est tout simplement erronée.

[17] Au final, même si j'étais d'accord avec l'argument de l'appelant et son interprétation des dispositions, je serais quand même tenue de rejeter son appel en raison du libellé du paragraphe 38(4) du RPC :

Remboursement au travailleur autonome de l'excédent

(4) Lorsqu'une personne a payé, à valoir sur les cotisations qu'elle était tenue de verser pour une année à l'égard de ses gains provenant du travail qu'elle a exécuté pour son propre compte, un montant supérieur à ces cotisations, le ministre :

a) peut rembourser la partie du montant ainsi payé en excédent des cotisations lors de l'envoi de l'avis d'évaluation de ces cotisations, sans avoir reçu de demande à cette fin;

b) doit faire ce remboursement après l'envoi de l'avis d'évaluation, si le cotisant fait à cette fin une demande écrite au plus tard dans les quatre ans qui suivent la fin de l'année, ce délai étant de dix ans si ce cotisant a reçu, après le 1^{er} septembre 2010, relativement à une pension d'invalidité, un avis visé aux paragraphes 60(7) ou 81(2), un avis visé aux paragraphes 82(11) ou 83(11) dans leur version antérieure à leur abrogation ou copie d'une décision rendue en vertu des articles 54 ou 59 de la *Loi sur le ministère de l'Emploi et du Développement social*.

[18] L'alinéa 38(4)a) donne au ministre le pouvoir discrétionnaire de rembourser le montant payé en excédent des cotisations à l'égard de gains provenant du travail qu'une personne a exécuté pour son propre compte sans avoir reçu de demande à cette fin par le cotisant. Si une demande de remboursement a été présentée au titre de l'alinéa 38(4)b), le ministre doit faire ce remboursement si la demande a été faite par écrit au plus tard dans les quatre ans qui suivent la fin de l'année. L'appelant a fait valoir qu'il avait présenté sa demande dans la période de quatre ans, car celle-ci commençait à la date de la cotisation, soit le 11 septembre 2009. L'intimée a soutenu que la période de quatre ans avait commencé à la fin de l'année en question, qui est l'année d'imposition 2008, et non pas lorsque l'appelant a pris connaissance de sa cotisation. L'avocate de l'intimée s'est fondée sur *Tharle c La Reine*, 2011 CCI 325, [2011] 5 CTC 2187, où la Cour a conclu que le délai de prescription de quatre ans visé par l'alinéa 38(4)b) commence à la fin de l'exercice en question et non pas au moment de la cotisation. Je suis d'accord avec la conclusion tirée dans *Tharle* selon laquelle le délai de quatre ans pour présenter une demande au ministre de rembourser la partie du montant payé en excédent des cotisations au RPC commence à la fin de l'année civile au cours de laquelle ces cotisations au RPC étaient dues.

[19] L'appelant a produit, après la conclusion de l'audience, plusieurs documents qu'il voulait soumettre à la Cour pour examen pendant l'audience, mais qu'il n'avait pas soumis. Les documents comprenaient une demande de redressement d'une T1 pour l'année d'imposition 2009 de l'appelant concernant un

remboursement du montant payé en excédent des cotisations au RPC et une lettre de l'ARC datée du 3 février 2014 précisant que les cotisations au RPC pour 2009 avaient été annulées.

[20] Ces documents concernent une année d'imposition complètement différente de l'année d'imposition 2008, qui fait l'objet du présent appel. En outre, les documents ne m'ont pas été présentés en bonne et due forme. L'appelant ne m'a pas demandé de rouvrir l'audience, mais d'examiner ces documents.

[21] En l'absence d'une disposition dans les *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure informelle)* qui régit l'admission de nouveaux éléments de preuve, je cite le paragraphe 138(1) des *Règles générales de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)*, qui prévoit ce qui suit :

138 (1) Le juge peut rouvrir l'audience avant que le jugement n'ait été prononcé aux fins et aux conditions qui sont appropriées.

[22] Dans *671122 Ontario Ltd. c Sagaz Industries Canada Inc.*, 2001 CSC 59, [2001] 2 RCS 983, la Cour suprême du Canada a énoncé un critère à deux volets pour aider les tribunaux à déterminer si le juge devrait exercer le pouvoir discrétionnaire de rouvrir l'audience pour admettre un nouvel élément de preuve. La Cour a confirmé ce critère dans *Benaroch c La Reine*, 2015 CCI 91. Le premier volet du critère est de savoir si le nouvel élément de preuve aurait changé le résultat. J'ai déjà conclu que, puisque le nouvel élément de preuve concerne un redressement relatif à l'année d'imposition 2009 de l'appelant, il n'est pas pertinent à ma décision concernant la question de l'année d'imposition 2008 ni n'aurait changé mon analyse des dispositions législatives pertinentes. Le deuxième volet du critère est de savoir si le nouvel élément de preuve aurait pu être obtenu avant l'audience si l'appelant avait fait preuve de diligence raisonnable. L'appelant, dans sa lettre transmise à la Cour après l'audience, a indiqué qu'il était en possession des documents au moment de l'audience. Par conséquent, la Cour ne donnera pas à l'appelant l'autorisation de rouvrir l'audience afin de présenter ces documents et, à la lumière de mes commentaires, je ne tiendrai pas compte davantage de ces documents dans mes motifs.

[23] Pour tous ces motifs, l'appel est rejeté sans frais.

Signé à Ottawa, Canada, ce 23^e jour de mars 2017.

« Diane Campbell »

Juge Campbell

RÉFÉRENCE : 2017 CCI 46

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2016-905(IT)I

INTITULÉ : TERENCE O. FREITAS ET SA MAJESTÉ
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 3 mars 2017

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Diane Campbell

DATE DU JUGEMENT : Le 23 mars 2017

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même

Avocate de l'intimée : M^e Stephanie Hodge

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée : William F. Pentney
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada