

Dossier : 2009-2184(IT)I

ENTRE :

1390758 ONTARIO CORPORATION,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Requête instruite le 21 septembre 2010, à London (Ontario)

Devant : L'honorable juge Eric Bowie

Comparutions :

Représentant l'appelante :

M. Peter Tindall

Avocats de l'intimée :

M<sup>e</sup> Ashleigh Akalehiwot et

M<sup>e</sup> Jack Warren

---

ORDONNANCE

VU la requête des avocats de l'intimée en vue d'obtenir une annulation des soi-disant appels des cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 2004 et 2005;

APRÈS avoir lu les pièces produites et entendu le représentant de l'appelante et les avocats de l'intimée;

LA COUR ORDONNE QUE la requête de l'intimée soit accueillie et que les soi-disant appels pour les années d'imposition 2004 et 2005 soient annulés.

Signée à Ottawa, Canada, ce 4<sup>e</sup> jour de novembre 2010.

« E. A. Bowie »

---

Juge Bowie

Traduction certifiée conforme  
ce 26<sup>e</sup> jour d'octobre 2012.

Mario Lagacé, jurilinguiste

Référence : 2010CCI572

Date : 20101104

Dossier : 2009-2184(IT)I

ENTRE :

1390758 ONTARIO CORPORATION,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Comparutions :

Représentant de l'appelante : M. Peter Tindall

Avocats de l'intimée : M<sup>e</sup> Ashleigh Akalehiywot et  
M<sup>e</sup> Jack Warren

**MOTIFS DE L'ORDONNANCE**

(prononcés à l'audience le 28 octobre 2010 à London (Ontario))

Le juge Bowie

[1] 1390758 Ontario Corporation interjette appel de deux cotisations d'impôt sur le revenu sous le régime de la procédure informelle de la Cour. Je suis saisi d'une requête présentée par l'intimée en vue d'obtenir l'annulation des appels.

[2] Les motifs de la requête sont formulés ainsi dans l'avis de requête :

- a) la Cour n'a pas compétence en ce qui concerne l'objet de l'appel;
- b) l'appel de l'appelante (2009-2184(IT)I) est frappé de nullité;
- c) le ministre du Revenu national a établi une nouvelle cotisation en date du 5 juin 2010 à l'égard des années d'imposition 2004 et 2005 de

l'appelante en conformité avec le procès-verbal de transaction signé le 5 mars 2010, en vertu du paragraphe 169(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*;

- d) la cotisation faisant l'objet de l'appel a été remplacée par la nouvelle cotisation datée du 15 juin 2010 et est frappée de nullité;
- e) lorsque des parties adéquatement informées concluent un procès-verbal de transaction, il serait contraire à la politique de la Cour et de l'État de favoriser une deuxième poursuite pour invalider cette transaction;
- f) tout autre moyen invoqué par les avocats.

[3] De toute évidence, la Cour a compétence sur la question puisqu'il s'agit d'un appel, dûment interjeté, à l'encontre d'une cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »).

[4] Le motif de fond de la requête découle du fait que, le 5 mars 2010, Peter Tindall, président et détenteur de 100 % des actions émises de l'appelante, et Jack Warren, avocat de l'intimée, ont conclu un procès-verbal de transaction en vertu duquel les parties ont convenu de régler les appels selon les modalités prévues dans le procès-verbal. Depuis cette date, Peter Tindall se serait retiré de la transaction. La question que je dois trancher est de savoir s'il est en droit de le faire. S'il est en droit de le faire, la Cour procédera à l'audition des appels sur le fond, et s'il ne l'est pas, les appels seront alors annulés.

[5] Ainsi que je l'ai mentionné, Peter Tindall détient toutes les actions émises de l'appelante. Celui-ci a personnellement fait l'objet de nouvelles cotisations établies par le ministre du Revenu national (le « ministre ») pour les années d'imposition 2003, 2004 et 2005. Selon ces nouvelles cotisations, certains frais professionnels qu'il avait déduits ont été refusés, et des pénalités lui ont été imposées pour chacune des années. Son épouse, Susan Tindall, a reçu des paiements au titre de la prestation fiscale pour enfants (la « PFE ») pendant ces années. En raison de l'augmentation du revenu imposé de son époux, les paiements auxquels elle avait droit au titre de la PFE ont été calculés de nouveau et ont été réduits de 500,36 \$ pour 2003, de 233,30 \$ pour 2004 et de 348,52 \$ pour 2005.

[6] 1390758 Ontario Corporation a déduit des pertes autres qu'en capital pour les années d'imposition 2004 et 2005. Dans la cotisation initiale, les déductions ont été admises telles quelles. Le 15 juin 2007, l'entreprise a fait l'objet d'une nouvelle

cotisation pour chacune de ces années compte tenu du fait qu'elle avait déclaré un revenu net de 2 400 \$ pour chacune des deux années. Les appels dont j'ai été saisi découlent de ces nouvelles cotisations.

[7] Peter Tindall, Susan Tindall et Ontario Corporation ont chacun dûment contesté ces nouvelles cotisations et, après ratification par le ministre, ils ont tous déposé des avis d'appel.

[8] Un affidavit de Kevin Williamson, répartiteur du ministre, a été présenté à l'appui de la requête. Kevin Williamson a été contre-interrogé au sujet de cet affidavit à l'audition de la requête. Peter Tindall a également témoigné. Il n'y a pas de désaccord important quant aux faits.

[9] Le 5 mars 2010, les appels ont été réglés. Peter Tindall et Jack Warren ont signé un consentement à jugement à l'égard des appels de Peter Tindall. Le consentement prévoit l'établissement de nouvelles cotisations à l'égard de Peter Tindall pour les années 2003, 2004 et 2005. Selon ces nouvelles cotisations, il peut déduire d'autres frais professionnels en 2004 et en 2005, et les pénalités pour les trois années sont annulées.

[10] À la même date, Susan Tindall, Peter Tindall et Jack Warren ont signé le procès-verbal de transaction pour l'appel interjeté par Susan Tindall à l'encontre de la nouvelle détermination de la PFE. Selon ce procès-verbal, les montants au titre de la PFE devaient être calculés de nouveau en fonction du revenu révisé de Peter Tindall pour 2004 et 2005, après l'établissement d'une nouvelle cotisation à son égard pour donner effet au règlement des appels.

[11] De même, le 5 mars 2010, Peter Tindall, au nom de 1390758 Ontario Corporation, et Jack Warren ont signé le procès-verbal de transaction relatif aux appels d'Ontario Corporation. Le seul allègement, si l'on peut l'appeler ainsi, prévu pour cette dernière dans ce procès-verbal est que le ministre fixe à nouveau l'impôt dû par l'appelante en établissant une nouvelle cotisation en tenant compte du report prospectif sur les années d'imposition 2004 et 2005 des pertes autres que les pertes en capital des années antérieures inutilisées.

[12] Peter Tindall a fait l'objet d'une nouvelle cotisation en conformité avec le consentement à jugement. J'ai appris à l'audience que les montants auxquels Susan Tindall a droit au titre de la PFE seront déterminés à nouveau prochainement pour donner effet à sa transaction dont elle est satisfaite.

[13] Le 15 juin 2010, le ministre a établi une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelante, pour donner effet au procès-verbal de transaction, en appliquant les pertes des années antérieures. En conséquence, l'impôt impayé, les intérêts dus et la pénalité pour défaut de production ont tous été éliminés.

[14] Cependant, Peter Tindall prétend maintenant, au nom d'Ontario Corporation, qu'il n'avait pas bien saisi les conséquences éventuelles de la transaction et qu'il souhaite, au nom de cette dernière, se retirer de la transaction; qu'il souhaite également que les appels de cette dernière soient entendus et tranchés sur le fond. Il n'allègue aucune fraude, influence indue ou oppression d'aucune sorte. Il affirme simplement qu'il ne souhaite plus être lié par le procès-verbal de transaction qu'il a signé.

[15] L'avocate de l'intimée (la requérante dans la requête) considère que, compte tenu du fait que l'appelante a volontairement signé un procès-verbal de transaction et que le ministre a donné effet à la transaction en établissant une nouvelle cotisation, le droit de l'appelante de poursuivre l'appel prend fin, et comme celle-ci refuse de déposer un avis de désistement, l'appel doit être annulé. À l'appui de cette thèse, elle m'a renvoyé à la décision *Oberoi c. La Reine*<sup>1</sup>, où la juge Lamarre Proulx a conclu, en se reportant à la décision rendue par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Smerchanski c. La Reine*<sup>2</sup>, que l'appelante, qui souhaitait se retirer d'une entente écrite, était liée par celle-ci.

[16] La question de savoir si le ministre et le contribuable peuvent, à l'égard de l'obligation fiscale du contribuable en vertu de la Loi, parvenir à une transaction à l'amiable ayant force exécutoire a été soulevée dans au moins sept affaires depuis 1972. Comme il a été observé par d'autres, certaines des décisions sont difficiles à concilier.

[17] Le juge Collier de la Cour fédérale, Section de première instance, a été appelé à statuer sur l'affaire *Smerchanski* en 1972. Il est ressorti d'une vérification que M. Smerchanski et son entreprise, Explorations Eco (« Eco »), avaient omis de déclarer un revenu considérable sur une période de 15 ans. Un accord a été conclu entre M. Smerchanski et le ministère du Revenu national. Essentiellement, les modalités de l'accord étaient que le ministre établirait une nouvelle cotisation à

---

<sup>1</sup> 2006 CCI 293.

<sup>2</sup> 72 DTC 6117 (CF 1<sup>re</sup> inst.); conf. par 74 DTC 6197 (CAF); conf. par [1977] 2 RCS 23.

l'égard des deux contribuables en ce qui a trait aux sommes qui, selon la vérification, n'avaient pas été déclarées, ainsi qu'aux intérêts et aux pénalités y afférents. M. Smerchanski, en son nom et au nom d'Eco, a souscrit aux montants qui devaient faire l'objet d'une cotisation, sans qu'il y ait de précisions sur la méthode de calcul, et a convenu de renoncer à son droit d'appel à l'égard des nouvelles cotisations. Il a sans doute été incité jusqu'à un certain point à conclure cette transaction en raison de la possibilité réelle qu'il pût être poursuivi en justice et déclaré coupable d'évasion fiscale. Néanmoins, le juge Collier a conclu qu'aucune menace de poursuite ni promesse de ne pas poursuivre n'avait été faite pendant les négociations.

[18] Après que le délai pendant lequel le ministre pouvait entamer des poursuites eut expiré, M. Smerchanski s'est retiré de l'accord en déposant des avis d'opposition et, ultérieurement, des avis d'appel.

[19] Après 23 jours d'instruction, il a été convenu entre les avocats et le juge de première instance qu'il faudrait trancher la question relative à la validité de l'accord à titre préliminaire, ainsi que celle du droit d'appel. Le juge Collier a conclu que M. Smerchanski et Eco étaient liés par l'accord qu'ils avaient signé et que leur renonciation au droit d'appel était valide. Il a conclu que les fonctionnaires du revenu n'avaient pas exercé de contrainte ni d'influence indue sur M. Smerchanski. Fait plus important encore aux fins de l'espèce, le juge Collier a rejeté l'argument selon lequel il serait contraire à l'ordre public de donner effet à un accord dans le cadre duquel le contribuable a renoncé à son droit d'appel. Il a soutenu que le droit d'interjeter appel des cotisations est un droit privé et que celui-ci peut, de fait, faire l'objet d'une renonciation.

[20] À la Cour d'appel fédérale, le juge Thurlow (en son nom et au nom du juge suppléant MacKay) a convenu que le droit d'appel est un droit privé et que celui-ci peut faire l'objet d'une renonciation. Dans ses motifs, il a également affirmé ce qui suit :

D'un point de vue général, il me semble tout à fait exact de dire que le Ministre et le contribuable ne doivent pas mettre en échec la *Loi de l'impôt sur le revenu* en concluant un contrat dont la teneur réduirait les impôts que le contribuable devrait normalement payer en vertu de la loi. L'imposition doit effectivement se faire en vertu du texte même de la loi et toute tentative de s'y soustraire en vertu d'un contrat est sans effet en droit pour réduire l'obligation du contribuable ou l'éviter. Par contre, il doit y avoir un moyen de calculer et de fixer le montant de cet impôt exigible et, dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*, ce besoin est satisfait par des dispositions qui confèrent au Ministre le pouvoir et le devoir de fixer l'impôt que doit payer le contribuable. Il doit établir ces cotisations en se fondant sur les

renseignements pertinents dont il dispose sur le revenu du contribuable, que ces renseignements soient fournis par ce dernier en accomplissement de l'obligation que la loi lui impose, ou qu'ils soient obtenus par d'autres moyens. Dans un tel système, il va de soi que, même après avoir obtenu les renseignements pertinents, il y aura souvent des doutes sur le point de savoir si des montants donnés sont à bon droit assujettis à l'impôt; cela entraînera aussi des controverses sur la question de savoir si des montants donnés doivent y être inclus. En pareils cas, le Ministre, pour déterminer s'il doit inclure ou exclure le montant douteux ou controversé, ne peut agir que d'après l'ensemble des renseignements dont il dispose. On a prévu des moyens de lui présenter des objections et d'interjeter par la suite appel devant les tribunaux, moyens auxquels le contribuable peut avoir recours s'il n'est pas satisfait des cotisations ainsi établies. Mais rien dans la législation n'oblige le contribuable à exercer son droit de s'opposer ou d'interjeter appel.

[21] Au regard de la Cour suprême du Canada, le juge en chef Laskin a formulé ainsi la question à trancher en rendant le jugement majoritaire :

Comme il n'est pas contesté qu'un contribuable peut valablement renoncer à son droit d'appel contre une cotisation d'impôt et que l'intérêt public ne s'oppose pas à pareille renonciation, la seule question importante en litige dans le présent appel est de savoir si le fisc, lorsqu'il envisage sérieusement des poursuites, par voie d'acte d'accusation comme c'est le cas en l'espèce, peut, sur l'offre faite par le contribuable, imposer comme condition préalable au règlement d'une dette fiscale indubitable la renonciation au droit d'appel et, par voie de conséquence, renoncer lui-même à toute poursuite.

En l'espèce, le contribuable doit indubitablement des sommes considérables au titre de l'impôt, même s'il doute être endetté aussi lourdement que l'administration fiscale le prétend. Lorsque rien ne vient les vicier, on ne met pas en doute le caractère exécutoire des transactions sur la reconnaissance d'une dette contestée permettant d'éviter les poursuites. J'en reviens donc au seul facteur susceptible d'invalider les renoncements, c'est-à-dire la menace de poursuites qui les aurait provoqués. J'estime que l'avocat principal de l'intimé n'aurait pu être plus franc sur le sujet et il me semble clair, d'après le dossier, que Smerchanski risquait d'être poursuivi, d'être déclaré coupable et d'être condamné à la prison, à moins qu'il ne convainque le ministère du Revenu national de lui permettre d'acquitter intégralement l'impôt exigible, même s'il devait se soumettre complètement aux conditions proposées par le fisc. Ses conseillers juridiques et lui-même savaient que ses dettes fiscales l'avaient mis dans une situation critique. L'enquête avait duré assez longtemps et, selon l'administration fiscale, s'il devait y avoir règlement, celui-ci devrait être définitif et sans recours. Je souligne qu'en cas de succès des poursuites, la dette fiscale ne serait pas automatiquement éteinte, quel que soit leur effet sur les pénalités non établies à l'époque.

J'estime donc, et je me place peut-être ainsi à mi-chemin des positions respectives des deux parties, que le ministère du Revenu national a menacé Smerchanski de

poursuites mais non sans raison valable, et que ce dernier le savait et a finalement conclu en connaissance de cause un règlement, si draconien puisse-t-il lui sembler après coup, auquel il n'était que trop heureux de consentir afin d'échapper à la possibilité d'une condamnation et d'une peine d'emprisonnement.

Étant donné que le ministère du Revenu national avait de bonnes raisons de poursuivre Smerchanski, et que ce dernier non seulement le savait mais avait reconnu être redevable d'impôts avant même la signature de la lettre d'engagement et des renonciations, je ne puis admettre que le règlement assujéti à la renonciation au droit d'appel soit illégal ou entaché de nullité. Nous sommes en présence d'un organisme public chargé de percevoir l'impôt de ceux qui en sont redevables et qui s'exposent respectivement à des pénalités et à des poursuites au criminel en cas de refus de payer ou de dissimulation de matière imposable, délibérée ou frauduleuse. Aucune déclaration d'impôt n'échappe à la menace de poursuites en cas de déclaration frauduleuse délibérée, et de fait, la formule de déclaration d'impôt le dit clairement en première page. Quand il s'agit de déterminer s'il y a ou non évasion fiscale délibérée, le ministère du Revenu national ne peut être tenu d'entamer des poursuites plutôt que de se prêter à un règlement, que celui-ci ait la forme d'un compromis ou d'une obligation stricte de payer ce qui est réclamé. En l'espèce, nous ne sommes même pas en présence d'un tel différend, l'évasion fiscale n'étant pas contestée; or, le contribuable ne peut être en meilleure posture lorsqu'il reconnaît la fraude que lorsqu'il conteste l'évasion fiscale délibérée.

[22] En concluant que la renonciation était bel et bien valide et exécutoire à l'égard de M. Smerchanski, le juge en chef Laskin a terminé son jugement par l'observation suivante quant à la légalité des transactions en matière de dettes fiscales :

La conclusion à laquelle j'arrive en l'espèce fait l'objet de dispositions statutaires d'ordre général en droit anglais aussi bien qu'américain. En effet, depuis 1944, le droit fiscal anglais autorise le recours aux règlements financiers au lieu de poursuites criminelles, solution aujourd'hui consacrée par la *Taxes Management Act*, 1970 (U.K.), c. 9, art. 105. Aux États-Unis, les art. 7121 et 7122 du *Internal Revenue Code* de 1954 autorisent les règlements et les transactions en matière de dettes fiscales par opposition aux poursuites civiles ou criminelles, avant qu'il y ait renvoi au ministère de la Justice aux fins de poursuites ou de défense. Je ne crois pas que ces dispositions indiquent nécessairement l'invalidité en *common law* de tous les règlements contractuels conclus dans la crainte de poursuites possibles et dans l'intention de les éviter. Elles reflètent plutôt la pratique suivie, et ont pour but de soustraire à toute contestation le pouvoir du percepteur de conclure un règlement ou un compromis en matière de dette fiscale, même lorsque le contribuable s'expose à des poursuites possibles ou probables par suite de fraude délibérée. [Non souligné dans l'original.]

[23] La question s'est ensuite posée lorsque les parties dans l'affaire *Galway*<sup>3</sup> sont parvenues à un compromis à l'égard de leur litige après que l'appel de l'appelant en matière d'impôt sur le revenu a été rejeté par la Cour fédérale, Section de première instance, et alors que l'appel interjeté par ce dernier était toujours pendant devant la Cour d'appel fédérale. Le litige portait sur la question de savoir si le paiement d'une somme de 200 000 \$, reçue par le contribuable, était imputable au capital ou au revenu. Le juge Cattanach a estimé que la somme était assujettie à l'impôt<sup>4</sup>. Avant que l'appel ne soit entendu, les parties ont réglé la question et demandé à la Cour d'appel de rendre un jugement sur consentement accueillant l'appel et déférant la cotisation au ministre pour qu'il procède « à une nouvelle cotisation de l'appelant fixant l'impôt et l'intérêt au montant total de 100 000 \$ » en conformité du procès-verbal de transaction.

[24] La Cour d'appel a exprimé dans ses motifs préliminaires un certain nombre de réserves au sujet du jugement sur consentement proposé. Le juge en chef Jackett a exprimé des doutes quant à la légalité de la transaction et du jugement sur consentement proposé. Il a fait observer que le ministre ne pouvait, en vertu de la Loi, établir une cotisation à l'égard d'une somme forfaitaire comprenant impôt et intérêts, d'autant plus lorsque la période pour laquelle les intérêts font l'objet d'une cotisation n'est pas précisée. En ce qui a trait à la question de la légalité des transactions en matière de dettes fiscales, il a affirmé ce qui suit :

Il ne s'agit manifestement pas d'une affaire où l'on convient de réduire le montant de l'impôt en cause. Il s'agit de savoir si les \$200,500 en entier étaient imposables ou non. Dans ces circonstances, nous émettons des doutes sérieux quant à savoir si le Ministre est fondé en droit à établir une nouvelle cotisation pour ne réclamer qu'une partie du montant de l'impôt en cause. S'il n'est pas fondé en droit à le faire, la Cour ne peut exiger qu'il le fasse.

[25] La question a fait l'objet de débats devant une autre formation de la Cour d'appel fédérale environ six semaines plus tard. Cette fois-là, le juge en chef Jackett de la Cour a de nouveau évoqué l'obligation du ministre, en vertu de la Loi, de fixer « le montant de l'impôt exigible d'après les faits qu'il établit et en conformité avec son interprétation de la loi ». Il a ensuite ajouté :

Peut-on adopter une attitude différente lorsque les parties conviennent du jugement?  
Ordinairement, dans un litige entre des personnes privées, majeures et saines

---

<sup>3</sup> *Galway v. M.N.R.*, 74 DTC 6247; 74 DTC 6355.

<sup>4</sup> 72 DTC 6493.

d'esprit, il n'incombe normalement pas à la Cour de mettre en question le consentement des parties au jugement. À première vue, il pourrait sembler que la même règle s'applique lorsque la Couronne, représentée par ses conseillers juridiques, est l'une des parties. Il existe cependant au moins une exception à l'admission inconditionnelle des jugements sur consentement, quelles que soient les parties, à savoir que la Cour ne peut accueillir sur consentement un jugement qu'elle ne serait pas habilitée à accorder après le procès ou l'audition de l'appel. Il s'ensuit que, dans la mesure où la Cour ne peut, après le procès ou l'audience, déférer une affaire pour cotisation excepté dans les formes prévues par la Loi et ne peut, à un tel stade, déférer une affaire pour qu'on procède à une nouvelle cotisation pour donner effet à un compromis. La Cour ne peut donc déférer une affaire au moyen d'un jugement sur consentement pour nouvelle cotisation à cette fin.

[26] La demande de jugement sur consentement a été rejetée.

[27] La question s'est ensuite posée dans la décision *Cohen*<sup>5</sup>. Le contribuable a fait l'objet d'une nouvelle cotisation pour les années d'imposition 1961 à 1965 compte tenu du fait que les gains réalisés lors de la vente de terrains étaient un revenu tiré d'une entreprise. Il a allégué que le ministre et lui s'étaient entendus sur le fait qu'il n'interjetterait pas appel des nouvelles cotisations pour les années 1961 à 1964 et que le ministre considérerait le gain réalisé en 1965 comme un gain en capital. Le juge de première instance a estimé que le gain réalisé en 1965 était un profit tiré d'une entreprise et a refusé de donner effet à la soi-disant entente. Cette décision a été confirmée par la Cour d'appel fédérale qui s'est fondée sur l'arrêt *Galway*. Il n'est pas clair si le juge de première instance a conclu qu'il y avait une telle entente, mais le juge Pratte, s'exprimant au nom de la Cour d'appel, a conclu que, si une telle entente existait, elle était illicite et que, par conséquent, celle-ci ne saurait lier le ministre. Cette observation se fonde manifestement sur sa conclusion et sur celle du juge de première instance, à savoir que, compte tenu de la preuve, le profit réalisé en 1965 était un profit commercial.

[28] Le juge Bowman (tel était alors son titre) a été indirectement saisi de la question dans la décision *Mindszenty v. The Queen*<sup>6</sup>, mais il a fait observer que la décision rendue dans l'affaire *Cohen* « cadre mal »<sup>7</sup> avec l'arrêt *Smerchanski*.

---

<sup>5</sup> *Cohen v. The Queen*, 78 DTC 6099 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.); conf. par 80 DTC 6250.

<sup>6</sup> [1993] 2 C.T.C. 2648.

<sup>7</sup> *Ibid.*, p. 2650.

[29] Il a été encore une fois saisi de la question quatre ans plus tard dans la décision *Consoltex v. The Queen*<sup>8</sup>. Cette fois, il s'agissait clairement d'une entente conclue entre le contribuable et la Couronne, représentée par le répartiteur, pour régler un point litigieux entre eux concernant le droit du contribuable à des déductions pour la recherche scientifique et le développement expérimental. Le ministre a établi des cotisations selon les montants convenus, mais le contribuable a par la suite déposé des avis d'opposition et, en temps opportun, des avis d'appel.

[30] Après un examen des arrêts *Smerchanski* et *Cohen*, le juge Bowman a cité les deux paragraphes suivants tirés de l'ouvrage intitulé *Canadian Income Tax Law*<sup>9</sup>:

[TRADUCTION]

L'effet des arrêts *Smerchanski* et *Cohen* est que le contribuable est lié par une transaction, mais que le Ministre ne l'est pas. Naturellement, la transaction qui vise à régler un litige et à laquelle il est donné effet par l'enregistrement formel au greffe aura la même force qu'un jugement en règle qui s'imposerait aux deux parties. Cependant, dans *Galway c. M.R.N.* (1974), la Cour d'appel fédérale a rejeté une demande de jugement par consentement visant à donner effet aux modalités d'une transaction entre le Ministre et un contribuable. Selon la Cour, le Ministre n'a pas le pouvoir d'établir une cotisation en fonction d'une « transaction », et la Cour ne saurait entériner un acte illégal. L'obligation du Ministre est d'établir des cotisations en conformité avec la loi, et le seul genre de transaction que la Cour serait disposée à reconnaître en rendant un jugement par consentement serait une transaction dans laquelle les parties se sont entendues sur l'application du droit aux faits.

L'attitude de la Cour d'appel fédérale dans les arrêts *Cohen* et *Galway* est beaucoup trop rigide et dogmatique. S'il était véritablement impossible au Ministre de conclure des transactions, alors il serait privé d'un outil essentiel de mise en application de la loi. Le Ministre se doit de bien gérer les ressources comptées du Ministère, et il n'est pas réaliste d'exiger de lui qu'il insiste sur le respect de la moindre règle juridique et qu'il renvoie à la justice chaque différend jusqu'au bout. La plupart des litiges fiscaux sont simplement des litiges pécuniaires intrinsèquement aptes à une résolution par compromis. On peut imaginer que le Ministre n'acceptera une transaction que si cette transaction offre un recouvrement net supérieur à celui qu'il aurait obtenu s'il lui avait fallu recourir à la justice. Il paraît absurde d'obliger le Ministre à engager les coûts inutiles de procès évitables, et cela au nom d'une obligation formelle et abstraite d'appliquer la loi.

---

<sup>8</sup> 97 DTC 724.

<sup>9</sup> Le même extrait figure dans Hogg, Peter W., Joanne Magee et Jinyan Li, *Principles of Canadian Income Tax Law*, 5<sup>e</sup> éd., p. 843 et 844.

Le juge Bowman a ajouté :

De façon générale, je souscris à leurs observations, mais en faisant une réserve. Je ne crois pas que les arrêts *Smerchanski* et *Cohen*, considérés ensemble, permettent d'affirmer que le contribuable est lié par une transaction, mais que le ministre ne l'est pas. Il est déjà assez particulier que le ministre puisse désavouer une transaction à laquelle il a consenti. Il serait doublement injustifiable qu'un contribuable soit unilatéralement tenu d'honorer une entente que le ministre serait libre de dénoncer. Ni le ministre ni l'appelante ne sont liés par l'entente du 15 janvier 1992. Évidemment, le ministre s'est acquitté de l'entente en établissant une cotisation selon cette entente, mais cela ne fait pas de la présente affaire une affaire différente de l'arrêt *Cohen*, puisque M. Cohen lui aussi avait donné suite à l'entente en s'abstenant de s'opposer à la première cotisation. Les arrêts *Cohen*, *Galway* et *Smerchanski* peuvent donner lieu à trois solutions distinctes et incompatibles : a) le contribuable et le ministre sont tous deux liés par leurs transactions; b) ni l'un ni l'autre ne sont liés de la sorte; et c) le contribuable est lié, mais le ministre ne l'est pas. Si l'on suppose que l'arrêt *Cohen* est juridiquement exact, d'une manière qui exclut la solution a), la moins inacceptable des deux solutions restantes est la solution b)<sup>10</sup>.

[31] Dans la décision *Garber c. La Reine*<sup>11</sup>, le juge Bowman, alors juge en chef, a été saisi une fois de plus de la question dans le contexte d'une entente visant à régler ce qui avait été négocié pendant une longue période au nom d'un très grand nombre d'appelants. Après qu'une entente a été conclue, les avocats du procureur général du Canada ont désavoué la transaction, apparemment pour éviter le risque perçu que celle-ci compromette la poursuite des promoteurs des sociétés en commandite O.C.G.C. Au paragraphe 23 des motifs du jugement, le juge en chef Bowman a déclaré ce qui suit :

23. Je suis d'avis qu'il n'y avait rien d'illégal dans l'entente conclue entre le cabinet Shibley Righton pour le compte des investisseurs et Wayne Lynn pour le compte du ministre du Revenu national. L'avocat du ministère de la Justice a sans aucun doute cru que, selon la décision rendue par le juge Pratte dans l'affaire *Cohen c. La Reine*, 80 D.T.C. 6250, il avait le droit de désavouer le règlement dont avait convenu le ministère du Revenu national par l'entremise du sous-ministre adjoint. Bien que je sois lié par

---

<sup>10</sup> J'ouvre une parenthèse pour signaler que ce n'est pas tout à fait clair pour moi pourquoi le juge en chef Bowman n'était pas disposé à considérer que l'arrêt *Smerchanski* était correct en droit.

<sup>11</sup> 2005 CCI 635.

l'arrêt *Cohen (Consoltex c. La Reine*, n° 94-990(IT)G, 4 mars 1997, 97 D.T.C. 724), si on doit l'interpréter comme signifiant que la Couronne (et par conséquent le contribuable) n'est jamais liée par une entente visant à régler une affaire, qu'elle soit légale ou illégale, cette interprétation va à l'encontre des préceptes fondamentaux de la moralité commerciale. Voici qu'un règlement minutieusement élaboré qui ne va pas à l'encontre de la loi et dont la conclusion a demandé deux années de négociation intense est annulé d'un claquement de doigts. Si, selon la loi, la Couronne ne devrait jamais conclure d'ententes en vue de régler des différends en matière fiscale et que, si elle le fait, elle peut se retirer de tous les règlements de sorte que tous les différends en matière fiscale doivent être plaidés devant cette Cour, l'appareil s'effondre. Les différends en matière fiscale sont beaucoup plus nombreux à être réglés au stade préalable à la cotisation ou au stade de l'opposition ou de l'appel que devant le tribunal.

[32] Il a ensuite fait référence à la décision rendue par la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *The Queen v. Enterac Property Corporation*<sup>12</sup>.

[33] Il a conclu son jugement en disant que la Couronne était légalement, sinon moralement, habilitée à répudier l'entente et qu'il n'existait aucune mesure de redressement dans le contexte de l'affaire dont il était saisi et a fait observer ce qui suit :

Si les appelants avaient voulu soumettre à l'épreuve d'un tribunal la validité du règlement, ils auraient pu demander un jugement sur la base de l'entente<sup>13</sup> [...]

[34] La décision rendue dans l'arrêt *Enterac Properties* est très brève. La Cour d'appel fédérale y a confirmé la décision d'un juge des requêtes qui a refusé de rayer d'un avis d'appel une allégation de négociation d'une entente parce que, à son avis, la question de savoir si le ministre était lié par une telle entente devait être abordée à l'instruction. Dans le paragraphe de clôture, le juge MacDonald, s'exprimant au nom de la Cour d'appel, a affirmé ce qui suit :

En s'engageant dans le procès, les avocats auraient l'occasion de demander à la Cour de réviser la jurisprudence découlant des arrêts *Nathan Cohen, et al. v. Her Majesty the Queen*, 80 D.T.C. 6250 (C.A.F.), *David Ludmer, et al. v. Her Majesty the Queen*, 95 D.T.C. 5311 (C.A.F.), autorisation de pourvoi refusée [1995] 4 R.C.S., vii, compte tenu des commentaires faits par le juge Bowman dans l'affaire *Consoltex*

---

<sup>12</sup> 98 DTC 6202.

<sup>13</sup> *Garber*, précité, paragraphe 39.

*Inc. v. The Queen*, [1980] C.T.C. 318, (C.A.F.), et de la déclaration du juge en chef Laskin dans *Smerchanski and Eco Exploration Co. Ltd. v. Minister of National Revenue*, 76 D.T.C. 6247 (C.S.C.).

[35] Je suis d'accord avec le juge en chef Bowman et les auteurs Hogg, Magee et Li, à savoir qu'il y a de bonnes raisons de principe pour faire respecter les ententes négociées relatives à des litiges fiscaux qui ont été librement conclues entre les contribuables et les représentants du ministre. L'ajout du paragraphe 169(3) à la Loi en 1994 constitue une reconnaissance de ce fait par le Parlement. Ce n'est pas aux tribunaux de réexaminer le bien-fondé de telles ententes. Cette tâche revient comme il se doit au vérificateur général.

[36] La réalité est que des litiges fiscaux sont réglés tous les jours dans ce pays. S'ils ne l'étaient pas et que chaque point litigieux devait être tranché dans un jugement, des arriérés impossibles à gérer s'accumuleraient rapidement et le système tomberait en panne.

[37] La Couronne règle régulièrement des réclamations contractuelles et des réclamations en responsabilité civile délictuelle, déposées par elle ou contre elle. Aucune raison ne justifierait que les litiges fiscaux ne fassent pas également l'objet d'un règlement. Les deux parties à un litige ont le droit de savoir que, si elles investissent le temps et les efforts nécessaires en vue de négocier une transaction, l'entente les liera.

[38] J'en suis arrivé à la conclusion, contrairement à l'opinion du juge en chef Bowman et du professeur Hogg auxquelles j'ai fait allusion, qu'il est possible de concilier les décisions rendues dans les arrêts *Smerchanski* et *Cohen*.

[39] Les décisions dans les arrêts *Galway* et *Cohen* reposent sur l'illégalité perçue des cotisations que le ministre aurait à établir pour concrétiser les transactions. Dans l'affaire *Smerchanski*, rien ne semblait indiquer que les cotisations étaient autre chose que le résultat découlant de l'application de la loi aux faits révélés par la vérification. Il est incontestable que, au cours d'une instance, des faits nouveaux peuvent être révélés et certains faits que le ministre croyait peut-être être vrais s'avèrent ne pas l'être. Il est même possible de convaincre le ministre, lors de négociations, que sa lecture initiale de la loi n'était pas tout à fait correcte.

[40] En l'espèce, je n'ai aucune raison de croire que les nouvelles cotisations que le ministre avait déjà établies à l'égard de l'entreprise et de Peter Tindall ou que la nouvelle détermination des montants auxquels Susan Tindall a droit au titre de la

PFE qui sera effectuée ne peuvent être justifiées par les faits et le droit. Autrement dit, les résultats qui s'ensuivent sont des résultats qui pourraient être obtenus, après le jugement sur le fond des trois affaires. Cela étant, c'est la décision rendue dans l'arrêt *Smerchanski*, et non celle rendue dans les arrêts *Cohen* et *Galway*, qui s'applique.

[41] Une question a été soulevée au cours de l'audition de la requête dont je suis saisi. Il s'agit de savoir si dans la présente affaire une contrepartie a été donnée dans le cadre de la transaction. L'appelante avait le droit, en vertu du paragraphe 111(1) de la Loi, de reporter les pertes de ses années antérieures. Les intérêts dus et la pénalité pour défaut de production ont été, si je comprends bien, éliminés par l'application de ces pertes sur les années faisant l'objet de l'appel.

[42] Cependant, il ressort de l'affidavit de Kevin Williamson que les appels de Peter Tindall, de Susan Tindall et d'Ontario Corporation ont été réglés selon le principe du tout ou rien. C'était une offre globale comme c'est souvent le cas. Même si 1390758 Ontario Corporation n'a rien obtenu dans les nouvelles cotisations auquel elle n'avait pas déjà droit, une contrepartie a été donnée aux deux autres parties dans le cadre du règlement du litige, ce qui satisfait à l'exigence : voir l'arrêt *Loranger v. Haines*<sup>14</sup>.

[43] Si le ministre n'avait pas déjà établi une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelante en conformité avec le procès-verbal de transaction, j'aurais accueilli les appels et déferé les nouvelles cotisations faisant l'objet d'un appel au ministre pour nouvel examen et nouvelles cotisations, en conformité avec le procès-verbal de transaction. Comme il a déjà établi les nouvelles cotisations, la mesure de redressement appropriée est une ordonnance annulant les appels.

[44] La requête est accueillie. Les appels que 1390758 Ontario Corporation a interjetés contre les nouvelles cotisations établies le 15 juin 2007 à l'égard des années d'imposition 2004 et 2005 sont annulés.

---

<sup>14</sup> *Loranger v. Haines* (1920) 50 O.L.R. 268 (Div. d'appel de l'Ont.).

Signé à Ottawa, Canada, ce 4<sup>e</sup> jour de novembre 2010.

« E. A. Bowie »

---

Juge Bowie

Traduction certifiée conforme  
ce 26<sup>e</sup> jour d'octobre 2012.

Mario Lagacé, jurilinguiste

RÉFÉRENCE : 2010 CCI 572

N<sup>o</sup> DU DOSSIER DE LA COUR : 2009-2184(IT)I

INTITULÉ : 1390758 ONTARIO CORPORATION c. LA REINE

LIEU DE L' AUDIENCE : London (Ontario)

DATE DE L' AUDIENCE : Le 21 septembre 2010

MOTIFS DE L' ORDONNANCE : L' honorable juge E. A. Bowie

DATE DE L' ORDONNANCE : Le 4 novembre 2010

COMPARUTIONS :

Représentant de l' appelante : M. Peter Tindall  
Avocats de l' intimée : M<sup>e</sup> Ashleigh Akalehiywot et  
M<sup>e</sup> Jack Warren

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l' appelante : s.o.

Nom :

Cabinet

Pour l' intimée : Myles J. Kirvan  
Sous-procureur général du Canada  
Ottawa, Canada