

ENTRE :

632738 ALBERTA LTD.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Requête entendue le 7 mars 2019, à Edmonton (Alberta)

Devant : L'honorable juge K. Lyons

Comparutions :

Avocats de l'appelante : M^e Robert A. Neilson

M^e Jeremy Comeau

Avocate de l'intimée : M^e Mary Softley

ORDONNANCE

ATTENDU que l'appelante a déposé une requête aux termes de l'article 58 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)* en vue d'obtenir une ordonnance afin que soit tranchée avant l'audience la question suivante :

[TRADUCTION]

Le seul motif étayant la nouvelle cotisation faisant l'objet du présent appel, soit celui soulevé dans la réponse modifiée de l'intimée, excède-t-il la portée de la renonciation à la période normale de nouvelle cotisation signée par l'appelante pour l'année d'imposition terminée le 31 décembre 2011?

VU les documents déposés et les observations des avocats de l'appelante et de l'intimée;

ET VU les observations écrites déposées par les avocats de l'appelante après la requête;

LA COUR ORDONNE :

1. La requête est rejetée conformément aux motifs de l'ordonnance ci-joints.
2. Les dépens suivront l'issue de la cause, à moins que la Cour rende une autre ordonnance lorsqu'elle tranchera l'appel.

Signé à Edmonton (Alberta), ce 17^e jour d'octobre 2019.

« K. Lyons »

La juge Lyons

Référence : 2019 CCI 225

Date : 20191017

Dossier : 2016-3653(IT)G

ENTRE :

632738 ALBERTA LTD.,

appellante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

La juge Lyons

[1] L'appelante, 632738 Alberta Ltd. (la société 632), a déposé la présente requête aux termes de l'article 58 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)* (les Règles) afin que soit tranchée une question mixte de fait et de droit (la question à trancher) avant l'audition de l'appel.

[2] Avant la nouvelle cotisation établie par le ministre du Revenu national, la société 632 avait déposé une renonciation pour son année d'imposition terminée le 31 décembre 2011 en application du paragraphe 103(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la Loi) pour son revenu déclaré de 99 991 \$ reçu de la Thompson Contractors Partnership (la société de personnes TCP)¹.

[3] Le ministre a établi une nouvelle cotisation pour la société 632 pour l'exercice 2011 en ajoutant un revenu supplémentaire de 77 892 210 \$ (soit le montant en litige) tiré d'une société de personnes. Se fondant sur le paragraphe 103(1) de la Loi, le ministre affirme qu'il est raisonnable de considérer que l'objet principal de la convention sur le partage des revenus et des pertes (la

¹ Cette société de personnes est également dénommée TCP Labour Partnership. Les parties l'ont également appelée la société de personnes Labour ou la société de personnes TCP.

répartition) parmi les associés de la société en commandite Action LMS (la société en commandite Action) était de réduire l'impôt payable par la société 632 ou d'en différer le paiement, et il a déterminé que le montant à attribuer à la société 632 était le montant en litige, compte tenu de sa participation de 99,99 % dans la société de personnes TCP immédiatement avant la vente par la société 632 de sa participation à la société en commandite Action². Le ministre soutient que ce montant a été tiré d'une réorganisation de sociétés, à laquelle la société 632 a participé, et au cours de laquelle des opérations par la société de personnes TCP et par la société en commandite Action étaient liées, au cours de laquelle la société 632 a disposé de sa participation à la société en commandite Action³. De même, la répartition convenue a permis aux commanditaires de la société en commandite Action, deux sociétés non liées à la société 632 (les deux sociétés), d'utiliser leurs pertes autres qu'en capital existantes et leurs dépenses existantes pour compenser leur part du revenu de la société de personnes que la société en commandite Action avait reçu de TCP.

[4] Les parties ont modifié leurs actes de procédure, comme je le décrirai dans les présents motifs⁴.

[5] La présente requête de la société 632 est la première étape pour faire trancher une question en vertu de l'article 58 des Règles. La détermination elle-même est la deuxième étape. La société 632 soutient qu'elle a satisfait à toutes les conditions obligatoires prévues à l'article 58. L'intimée conteste la requête; elle affirme que la question à trancher n'est pas convenable, puisque la société 632 n'a pas satisfait aux conditions obligatoires prévues au paragraphe 58(2). Ainsi, la

² Observations écrites de l'appelante, affidavit de Vicky Mac, onglet 2, pièce B, avis de nouvelle cotisation du 13 octobre 2015. Le montant en litige de 77 892 210 \$ s'ajoute aux 99 991 \$ déclarés par la société 632 comme revenu tiré d'une société de personnes.

³ Plus précisément, la constitution (et la dissolution subséquente) de la société en commandite Action, son acquisition de la participation de la société 632 dans la société de personnes TCP et la répartition convenue; ces opérations et d'autres opérations visées par une entente ont été entreprises en prévision du revenu de 78 millions de dollars que devait recevoir la société de personnes TCP, dans laquelle la société 632 détenait une participation tout juste avant sa vente à la société en commandite Action pour 15 \$. Le paragraphe 14 de la réponse modifiée corrige l'affirmation antérieure du ministre et indique que la société 2980622 Canada Inc. (la société 298) avait eu des dépenses de 3 811 852 \$ pour des activités de recherche scientifique et de développement expérimental au cours d'années d'imposition antérieures, ce qui l'aidait à compenser le revenu tiré d'une société de personnes qui lui était réparti.

⁴ Aux paragraphes 18 à 24.

Cour ne dispose pas de pouvoir discrétionnaire. Même si elle avait ce pouvoir discrétionnaire, la Cour ne devrait pas l'exercer, puisque cela serait injuste et inéquitable dans les circonstances.

[6] Dans les présents motifs, toute mention d'une disposition légale renvoie à la *Loi de l'impôt sur le revenu*, sauf indication contraire.

I. Exposé des faits

[7] Les parties reconnaissent les faits suivants aux moments pertinents :

- a. la société 632, que possédait Larry Thompson en propriété exclusive, faisait partie d'un groupe d'entités (le groupe) qu'il dirigeait;
- b. la société 632 était le propriétaire unique de Thompson Contractors Inc. (la société TCI)⁵;
- c. la société Thompson Bros. (Constr.) Ltd. (TBCL) détenait toutes les actions émises et en circulation de Thompson Holdings Inc. (la société THI)⁶;
- d. la société en commandite Thompson Bros. (Constr.) LP (la société en commandite TBCLP) exploite les activités du groupe, notamment le terrassement, la construction d'autoroutes et la construction d'installations pour les sables bitumineux⁷.

⁵ M. Thompson détenait toutes les actions émises et en circulation de la société 632. Les années d'imposition des sociétés 632 et TCI se terminaient le 31 décembre. La fiducie TCI Employee Trust (la fiducie TCI) est une fiducie discrétionnaire entre vifs qui réside au Canada pour les besoins de l'impôt sur le revenu. Le fiduciaire est la société 1312763 Alberta Ltd., et M. Thompson est l'unique bénéficiaire.

⁶ Les sociétés 632, TCI, TBCL, BCL et THI sont des « sociétés privées sous contrôle canadien » au sens du paragraphe 125(7) de la Loi.

⁷ Selon l'intimée, TBCLP est la société en commandite exploitante, la société en commandite Action est la société de portefeuille, et les deux sociétés sont les sociétés ayant des pertes.

A. La réorganisation

[8] Au plus tard le 31 janvier 2011, le groupe a décidé de procéder à une réorganisation. Les étapes et les opérations de la réorganisation ont commencé le 31 janvier 2011⁸.

[9] Les événements suivants ont eu lieu le 31 janvier 2011 :

- a. les sociétés 632 et TCI ont constitué la société de personnes TCP; les sociétés 632 et TCI détenaient respectivement une participation de 99,99 % et de 0,01 %⁹;
- b. on a convenu des étapes et des opérations de base et on les a consignées dans l'entente d'opérations finale (l'entente finale) conclue entre, notamment, la société 632, M. Thompson, les deux sociétés et Cavalon Capital Partners Inc.

[10] Selon l'entente finale, la société 632 et les deux sociétés souhaitent constituer la société en commandite Action afin d'acquérir la participation de la société 632 dans la société de personnes TCP. L'entente exposait plusieurs opérations, notamment les suivantes :

- a. le 8 février 2011, la société 632 a constitué et inscrit la société en commandite Action et a versé un apport en capital initial de 15 \$ en échange de 15 parts;
- b. le 24 février 2011, la société 632 a vendu sa participation de 99,99 % dans la société de personnes TCP à la société en commandite Action¹⁰;

⁸ L'organisation du groupe du 31 janvier 2011 au 11 juillet 2011 est exposée dans les organigrammes à la pièce A de l'affidavit de Rose MacLean déposé à l'appui de la thèse de l'intimée.

⁹ L'objectif de la société de personnes TCP était d'exploiter une entreprise de travaux et de gestion de terrassement, d'autoroutes et de construction d'installations pour les sables bitumineux. L'intimée qualifie TBCLP de société en commandite exploitante, la société en commandite Action de société de portefeuille, et les deux sociétés de sociétés ayant des pertes.

¹⁰ Selon la société 632, la société en commandite Action a versé 150 000 \$ à la société de personnes TCP. TCP avait ensuite un compte de capital de 150 015 \$, dont le solde de la société TCI était de 15 \$.

c. du 8 au 24 février 2011, les deux sociétés, Action Energy Inc. (la société Action) et 2980622 Canada Inc. (la société 298) ont payé 150 000 \$ pour des parts de la société en commandite Action, de sorte que le capital de la société en commandite Action correspondait à des participations de 64,19 % pour la société Action et de 35,80 % pour la société 298, ainsi qu'une participation de 0,01 % pour la société 632 à titre de commanditée¹¹.

[11] Le 25 février 2011, la société en commandite TBCLP a pris les mesures suivantes :

a. elle a conclu avec la société de personnes TCP une entente afin que celle-ci fournisse dès ce moment des services de gestion de la main-d'œuvre à la société en commandite TBCLP, [TRADUCTION] « moyennant des frais correspondant aux coûts, plus 5 % »¹²;

b. elle a mis fin aux ententes avec certains employés et entrepreneurs, qui ont ensuite conclu des contrats avec la société de personnes TCP¹³;

c. elle a exercé le droit de payer d'avance (et a ensuite effectivement payé d'avance) 78 millions de dollars à la société de personnes TCP pour des frais qu'elle devait pour les services fournis pendant la période de trois ans prévue dans l'entente.

[12] La société de personnes TCP a déclaré les 78 millions de dollars comme revenu pour son année d'imposition terminée le 28 février 2011 et a réparti ce revenu aux associés, soit la société TCI et la société en commandite Action, selon leurs comptes de capital (soit 7 799 \$ et 77 992 201 \$ respectivement)¹⁴. Du montant remis à la société en commandite Action, 99 991 \$ ont été répartis à la

¹¹ Le 14 février 2011, la société Action et la société 298 ont chacune fourni à la société en commandite Action un apport en capital initial de 96 300 \$ en échange de 96 300 parts, et de 53 700 \$ en échange de 53 700 parts.

¹² Entente de travaux et de gestion. Les travaux fournis par la société de personnes TCP étaient des services de gestion sur le terrain, de conduite d'équipement lourd, de réparations mécaniques, d'expédition et d'emballage, de conduite, d'entretien, d'arpentage et de soudure.

¹³ Travailleurs de la construction, personnel administratif et consultants en ressources humaines.

¹⁴ La société en commandite Action a reçu ce revenu au cours de son année d'imposition terminée le 28 février 2011.

société 632, alors que le solde, le montant en litige, a été réparti aux sociétés Action et 298. Les sociétés Action et 298 ont utilisé leurs autres pertes et dépenses pour compenser la majeure partie du montant en litige¹⁵.

[13] D'autres mesures ont ensuite été prises pour réorganiser le groupe. Par exemple, la société en commandite Action a été dissoute en juillet 2011, après qu'elle eut vendu sa participation dans la société de personnes TCP à la société THI et à la fiducie TCI en mai 2011.

B. La renonciation et la nouvelle cotisation

[14] Le 14 avril 2015, l'Agence du revenu du Canada (l'ARC) a envoyé à la société 632 une lettre dans laquelle la vérificatrice de l'ARC indiquait qu'elle avait l'intention d'établir une nouvelle cotisation pour la société 632 pour l'année 2011 afin d'ajouter le montant en litige au revenu reçu d'une société de personnes en application du paragraphe 103(1) pour ce qui est de la répartition du revenu reçu d'une société de personnes par la société en commandite Action en raison de la disposition, par la société 632, de sa participation dans la société de personnes TCP (la lettre de proposition)¹⁶. La vérificatrice avait également préparé et joint une ébauche de renonciation pour l'année 2011. La période normale de nouvelle cotisation pour la société 632 pour l'année 2011 prenait fin le 6 juin 2015.

[15] La société 632 a modifié l'ébauche de renonciation et l'a renvoyée à l'ARC le 14 mai 2015.

[16] Les fonctionnaires de l'ARC ont échangé le 6 août 2015 des courriels dans lesquels on affirmait que l'ARC hésitait à établir une nouvelle cotisation pour la société en commandite Action, puisqu'elle ne désirait pas rajuster le revenu déclaré par les sociétés 298 et Action. Quelques mois plus tard, l'énoncé de thèse de la vérificatrice indiquait que [TRADUCTION] « la question à l'examen est de savoir si la répartition du revenu de la société de personnes » à la société en commandite Action plutôt qu'à la société 632 est raisonnable.

¹⁵ Le paragraphe 14 de la réponse modifiée corrige l'affirmation antérieure du ministre et indique que la société 298 avait des dépenses de recherche scientifique et de développement expérimental de 3 811 852 \$ au cours d'années d'imposition antérieures qu'elle pouvait utiliser pour compenser le revenu de la société de personnes qui lui a été réparti.

¹⁶ Affidavit de Vicky Mac, pièce D, lettre du 14 avril 2015 de Melinda Pillay, vérificatrice de l'ARC en planification fiscale abusive.

[17] Le ministre a ensuite établi pour la société 632 la nouvelle cotisation décrite au paragraphe 3 qui précède en application du paragraphe 103(1) et l'a ratifiée le 31 mai 2016.

II. Les actes de procédure

A. L'avis d'appel

[18] L'avis d'appel de la société 632 indique que les questions en litige sont les suivantes :

[TRADUCTION]

a) Est-il raisonnable de considérer que l'objet principal de l'entente conclue par les associés de la société en commandite Action LMS au sujet de la répartition proportionnelle du revenu et des pertes de la société en commandite, selon le nombre de parts détenues par chaque associé, est de réduire les impôts ou de différer le paiement des impôts qui auraient pu être ou devenir payables par ailleurs en vertu de la Loi?

b) Est-il raisonnable, compte tenu des circonstances, d'attribuer à l'appelante un montant supplémentaire de 77 892 210 \$ au titre du revenu tiré de la société en commandite?

[19] L'appelante a fait valoir que le paragraphe 103(1) ne s'applique pas, parce que l'objet principal des dispositions sur la répartition des revenus et des pertes dans l'entente de la société en commandite Action était que la répartition corresponde aux contributions en capital des associés, ce qu'on ne peut pas raisonnablement considérer comme la réduction ou le report du paiement de l'impôt. En outre, la répartition effectuée par le ministre ne repose sur aucun fondement raisonnable.

B. La réponse

[20] Dans sa réponse, l'intimée décrit la question en litige comme étant la détermination de la part de la société 632 du revenu de la société de personnes TCP en application du paragraphe 103(1).

[21] Au cours de l'interrogatoire préalable, la représentante de l'intimée a reconnu que la nouvelle cotisation était fondée sur l'application du paragraphe 103(1) à la

société de personnes TCP¹⁷. L'ancien avocat de l'intimée a ensuite fourni une [TRADUCTION] « correction/clarification » à l'avocat de la société 632 dans une lettre du 14 décembre 2017, selon laquelle l'ARC avait adopté une [TRADUCTION] « approche globale » et avait envisagé et appliqué le paragraphe 103(1) à la société en commandite Action et à la société de personnes TCP afin d'attribuer de nouveau le revenu à la société 632 plutôt qu'aux sociétés 298 et Action.

C. La réponse modifiée

[22] L'intimée a ensuite déposé une réponse modifiée selon laquelle les opérations effectuées étaient des opérations d'évitement. Elle a reformulé la question en litige comme suit [TRADUCTION]: « Le ministre a-t-il établi correctement la part du revenu de l'appelante tiré de la société de personnes de portefeuille Action [la société en commandite Action], en application du paragraphe 103(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*? » Elle a affirmé que les opérations effectuées étaient celles visées par le paragraphe 103(1)¹⁸.

[23] L'intimée a fait valoir qu'en tenant compte de toutes les circonstances, notamment celles menant à la constitution (et à la dissolution subséquente) de la société en commandite Action, ainsi que les dispositions et les étapes de l'entente finale, il est raisonnable de conclure que l'objet principal de la répartition convenue du revenu parmi les associés de la société en commandite Action était de réduire l'impôt payable par la société 632 ou d'en différer le paiement. Toutes les circonstances, y compris le paiement anticipé du revenu de 78 millions de dollars que devait recevoir la société de personnes TCP, dont la société 632 détenait la participation immédiatement avant la vente à la société en commandite Action pour 15 \$, l'entente finale, la répartition convenue et les pertes autres qu'en capital existantes (de la société Action) et les dépenses existantes (de la société 298) permettant de compenser entièrement la répartition des revenus de la société de personnes étayaient le caractère raisonnable du montant en litige que le ministre a

¹⁷ Affidavit de Vicky Mac, pièce C, extrait de la transcription de l'interrogatoire préalable de la vérificatrice, transcription d'octobre 2017.

¹⁸ La société 632 s'est d'abord opposée à la requête de l'intimée afin de modifier sa réponse et a ensuite consenti à ce qu'elle dépose la réponse modifiée, tout en affirmant que la renonciation limitait l'application de ce paragraphe au revenu tiré de la société de personnes TCP. La société 632 appelle parfois cela [TRADUCTION] « la thèse subsidiaire » et parfois la seule thèse.

établi comme revenu de la société 632 provenant de la société en commandite Action.

D. La réplique à la réponse modifiée

[24] La réplique de la société 632 à la réponse modifiée soulève la question de la renonciation et énonce des motifs supplémentaires. En bref, on y affirme que l'intimée ne peut faire valoir dans la réponse modifiée ce motif unique (et subsidiaire), à savoir que le paragraphe 103(1) s'applique à la répartition du revenu de la société en commandite Action, parce que la renonciation limite l'application du paragraphe 103(1) au revenu de la société de personnes TCP; par conséquent, la nouvelle cotisation outrepassa la renonciation. La société 632 affirme également que l'intimée n'a pas invoqué de fait ou d'hypothèse qui justifierait l'établissement d'une nouvelle cotisation après la période normale de nouvelle cotisation aux termes du sous-alinéa 152(4)a)(i). Subsidiairement, le paragraphe 103(1) ne s'applique pas à la répartition du revenu de la société en commandite Action, puisque son objet principal était fondé sur les contributions en capital à la société en commandite Action par ses commanditaires, contrairement à ce qu'affirme le ministre.

[25] La société 632 présente maintenant la requête, qui est la première étape d'une détermination au titre de l'article 58.

III. L'article 58 et les principes connexes

[26] Selon l'article 58, le juge des requêtes détermine d'abord, à la première étape, si la question proposée se prête à une audience préliminaire et peut décider que la Cour la tranchera à la deuxième étape, selon deux conditions :

1. la question doit être une question de fait, une question de droit ou une question de droit et de fait soulevée dans un acte de procédure, ou une question sur l'admissibilité de tout élément de preuve¹⁹;
2. la Cour peut rendre une ordonnance s'il appert que de trancher la question avant l'audience pourrait régler l'instance en totalité ou en partie,

¹⁹ Paragraphe 58(1) des Règles.

abréger substantiellement celle-ci ou résulter en une économie substantielle de frais²⁰.

[27] Si la question est bien posée, toute question doit être une question de fait, de droit ou de droit et de fait²¹.

[28] Dans la décision *Suncor Énergie Inc. c. La Reine*, 2015 CCI 210, [2015] A.C.I. n° 171 (QL), on a examiné la question de savoir si une question proposée convenait à une décision en application de l'article 58 si elle satisfaisait à seulement l'une des deux exigences quant à l'effet de la décision (soit régler l'instance, soit abréger l'instance ou réduire les frais). Le juge en chef Rossiter a fait remarquer que, dans certaines décisions qui portaient sur la version antérieure de l'article 58, il avait été conclu qu'une question ne satisfait pas aux exigences qui se trouvent maintenant au paragraphe 58(2) si une seule des deux réponses possibles mènerait au résultat escompté²².

[29] Dans la décision *Paletta c. La Reine*, 2016 CCI 171, le juge Owen a souligné cette observation, a examiné la jurisprudence, a examiné la version actuelle de l'article 58 en tenant compte des modifications et a déterminé qu'on peut invoquer l'article 58 même s'il n'était pas satisfait à l'une des deux exigences quant au résultat au paragraphe 58(2); on peut avoir recours à l'article 58 même si une réponse possible à la question n'aurait pas l'effet souhaité²³. La Cour devrait plutôt tenir compte de cette possibilité lorsqu'elle examine si elle devrait exercer son pouvoir discrétionnaire et rendre l'ordonnance demandée. Je suis d'accord avec cette approche. La Cour a souligné le vaste pouvoir discrétionnaire à l'article 58, de même que le paragraphe 4(1) des Règles et les principes généraux énoncés par la Cour suprême du Canada dans *Hryniak c. Mauldin*, 2014 CSC 7, [2014] 1 R.C.S. 87, qui s'appliquent aux requêtes en application de l'article 58.

[30] Même si les conditions énoncées au paragraphe 58(2) sont satisfaites, je ne suis pas tenue de rendre une ordonnance afin de passer à la deuxième étape. Au moment d'établir si la question convient comme question à trancher en application

²⁰ Paragraphe 58(2) des Règles.

²¹ *Suncor Énergie Inc. c. La Reine*, 2015 CCI 210, [2015] A.C.I. n° 171 (QL).

²² *Suncor*, précité, au paragraphe 29.

²³ *Paletta*, précité, aux paragraphes 20 à 25, conf. par 2017 CAF 33. Voir aussi la décision *Cougar Helicopters Inc. c. La Reine*, 2017 CCI 126.

de l'article 58, j'ai le pouvoir discrétionnaire d'examiner des facteurs autres que ceux énoncés à l'article 58, ainsi que l'ensemble des circonstances de l'affaire.

[31] Dans la décision *Suncor*, on résume ainsi les facteurs dont il faut tenir compte en application de l'article 58 :

- L'existence de désaccords quant aux faits n'empêche pas qu'on rende une telle ordonnance, mais reste pertinente lorsque la cour examine s'il y aura abrégement de l'audience ou économie substantielle;
- Il ne devrait jamais y avoir de désaccord quant aux faits pertinents à une question de droit²⁴;
- Il ne s'agit pas de savoir si des faits sont en litige, mais si des faits en litige sont pertinents pour trancher la question proposée²⁵;
- La requête ne devrait pas servir à remplacer l'audience (même si la requête peut maintenant porter sur la preuve)²⁶;
- Si la question proposée n'a aucune chance raisonnable de succès, la requête doit être rejetée²⁷.

IV. Les thèses des parties

[32] La société 632 soutient qu'il ne fait aucun doute que la détermination de la question permettrait de régler l'appel en tout ou en partie et réduirait les coûts puisque, si le juge des requêtes acceptait sa thèse à la deuxième étape, cela trancherait l'appel. Dans le cas contraire, l'appelante ne pourra pas présenter de nouveau cette thèse lors de l'audience de l'appel, car la portée de la renonciation ne sera plus en cause, ce qui aura pour effet d'abrégier l'instance et résulterait en une économie de frais. Par conséquent, l'appelante a satisfait aux conditions

²⁴ *Banque HSBC Canada c. La Reine*, 2011 TCC 37.

²⁵ *Devon Canada Corp. c. La Reine*, 2013 CCI 4.

²⁶ *McIntyre c. La Reine*, 2014 CCI 111, au paragraphe 27. Voir également *McCartie c. La Reine*, 2018 CCI 185, au paragraphe 18.

²⁷ *Sentinel Hill Productions IV Corp. c. La Reine*, 2014 CAF 161.

obligatoires de l'article 58 et je devrais exercer mon pouvoir discrétionnaire. Sa thèse est la suivante : lorsque le ministre a ajouté le montant en litige au revenu de la société 632 reçu de la société en commandite Action en 2011, il a établi une nouvelle cotisation qui outrepassait la renonciation et il s'est fondé sur des opérations qui n'étaient pas précisées dans la renonciation. Les limites de la renonciation font en sorte que, premièrement, la nouvelle cotisation repose sur un argument subsidiaire invalide, et, deuxièmement, la nouvelle cotisation outrepassa la portée de la renonciation. Enfin, la société 632 a une chance raisonnable de succès lors de la détermination de la question.

[33] L'intimée s'oppose à la requête au motif que la question ne se prête pas à une détermination puisque les conditions obligatoires prévues au paragraphe 58(2) n'ont pas été satisfaites. Je ne peux donc pas exercer mon pouvoir discrétionnaire et, même si je le pouvais, il ne serait pas dans l'intérêt de la justice de rendre l'ordonnance demandée. Plus précisément, la détermination de la question ne permettra pas de régler l'instance et n'entraînera pas d'économie substantielle de frais, car les éléments de preuve nécessaires pour trancher la question sont essentiellement les mêmes que ceux que la Cour devra examiner pour décider si la thèse de l'intimée outrepassa la renonciation. De plus, la société 632 cherche à décider la manière dont l'intimée peut acquérir et produire des éléments de preuve, quoique c'est à elle qu'incombe le fardeau de la preuve relativement aux modalités de la renonciation. Par conséquent, il serait injuste de procéder, étant donné que l'information serait incomplète et que la Cour ne disposerait pas des renseignements nécessaires pour décider. Ainsi, il faut une audience complète avec des témoignages de vive voix pour que la Cour puisse apprécier la preuve, y compris la crédibilité des parties.

V. Analyse

[34] En gardant à l'esprit les conditions et les principes qui précèdent, je dois déterminer si la question doit être examinée avant l'audience en application de l'article 58. La question est énoncée comme suit :

[TRADUCTION]

Le seul motif étayant la nouvelle cotisation faisant l'objet du présent appel, soit celui soulevé dans la réponse modifiée de l'intimée, excède-t-il la portée de la renonciation à la période normale de nouvelle cotisation signée par l'appelante pour l'année d'imposition terminée le 31 décembre 2011?

[35] La renonciation que la société 632 a remise à l'ARC indique ainsi sa portée :

[TRADUCTION]

[...] en ce qui concerne :

l'application du paragraphe 103(1) au revenu de 99 991 \$ de la contribuable provenant de la Thomson [*sic*] Contractors Partnership déclaré à l'annexe 1²⁸.

[36] Puisque la question est une question mixte de fait et de droit et qu'elle est soulevée dans sa réponse, il est manifeste que la société 632 a satisfait à l'une des exigences au paragraphe 58(1) des Règles. Examinons maintenant l'application du paragraphe 58(2) des Règles.

A. Appert-il que trancher la question avant l'audience pourrait régler l'instance en totalité ou en partie ou résulter en une économie substantielle de frais?

[37] La question demande essentiellement si la part du revenu de la société en commandite Action attribué à la société 632 en application du paragraphe 103(1) correspond aux conditions de la renonciation.

[38] La société 632 soutient que la détermination de la question abrègerait l'instance et économiserait des frais et qu'il convient de déterminer la portée de la renonciation lors d'une requête interlocutoire, notamment une requête en application de l'article 58, puisque la réponse à la question peut régler l'instance.

[39] Elle avancerait, à la deuxième étape, que le ministre ne peut se fonder sur le seul motif étayant la nouvelle cotisation — soit l'application du paragraphe 103(1) à la part du revenu de la société en commandite Action — en raison des paragraphes 152(4) et 152(4.01) et que l'intimée ne peut se fonder sur le paragraphe 152(9). Cela s'explique par le fait que le seul motif outrepassse la renonciation, puisque la renonciation a limité l'application du paragraphe 103(1) au revenu de la société de personnes TCP et que la nouvelle cotisation est fondée sur des opérations qui ne sont pas précisées dans la renonciation. L'intimée ne peut donc pas invoquer ce motif subsidiaire si on doit tenir compte d'autres opérations²⁹.

²⁸ Affidavit de Vicky Mac, pièce A, renonciation.

²⁹ La société 632 soutiendrait également que le ministre n'a pas invoqué des faits ou des hypothèses étayant l'établissement de la nouvelle cotisation après la période normale de nouvelle cotisation prévue au sous-alinéa 152(4)a)(i), ce qui n'est pas contesté, et que le ministre a

[40] Pour déterminer si les conditions énoncées au paragraphe 58(2) des Règles sont satisfaites dans la présente requête, je dois examiner l'application des paragraphes 103(1), 152(9), 152(4) et 152(4.01) de la Loi aux circonstances propres à la société 632.

[41] Lorsque les associés sont convenus de partager tout revenu ou perte de la société de personnes, le paragraphe 103(1) permet au ministre de réviser et de répartir le revenu de la société de personnes de manière raisonnable en examinant l'ensemble des circonstances si la répartition convenue a pour objet principal de réduire ou de différer le paiement des impôts³⁰.

[42] Dans la présente requête, la société 632 soutient que la question de savoir si le paragraphe 103(1) s'applique à la répartition du revenu de la société en commandite Action est une question distincte de la question en litige, qui est plus précise, puisque la Cour ne doit décider que si le seul motif outrepassé la renonciation. Je ne suis pas d'accord.

[43] Pour décider si la nouvelle cotisation outrepassé la renonciation, la Cour doit examiner le fondement de la nouvelle cotisation, le libellé de la renonciation et les intentions des parties pour déterminer ensuite si la nouvelle cotisation correspond raisonnablement au libellé de la renonciation. Le fondement de la nouvelle cotisation est l'application du paragraphe 103(1) à la répartition du revenu provenant de la société en commandite Action. La société 632 a ajouté un renvoi à ce paragraphe dans la renonciation lorsqu'elle l'a modifiée avant de l'envoyer à l'ARC.

[44] À mon avis, la question portant sur la répartition du revenu (le montant en litige) provenant de la société en commandite Action selon la nouvelle cotisation est nécessairement liée à la question à trancher lorsqu'on détermine la portée de la renonciation. Le paragraphe 34 des observations écrites de l'intimée démontre comment ces éléments sont liés en posant les questions suivantes. L'intimée

délibérément décidé d'établir une nouvelle cotisation pour la société 632 relativement à la répartition du revenu provenant de la société de personnes TCP uniquement, tout en connaissant toutes les opérations et tous les faits pertinents, ce qui est contesté, de sorte que le motif de la nouvelle cotisation est conforme à la portée de la renonciation.

³⁰ Le revenu ou la perte d'un associé dépend d'abord du revenu ou de la perte de la société de personnes, qu'on répartit ensuite à l'associé selon sa participation dans la société de personnes. La convention de la société de personnes prévoit normalement la participation.

demande en fait ce que la société 632 avait en tête lorsqu'elle a transféré sa participation de 99,99 % dans la société de personnes TCP à la société en commandite Action, et par conséquent à la société 298 et à la société Action, si ce n'était exécuter une série d'opérations permettant de rajuster ou de différer le paiement de l'impôt, au sens du paragraphe 103(1). De plus, à quelle partie de ces activités l'appelante faisait-elle référence dans la renonciation si elle prétend être surprise qu'on ait ajouté au revenu reçu de la société en commandite Action en raison de sa participation antérieure dans la société de personnes TCP ou si elle prétend que cela n'a aucun lien avec ce à quoi elle a consenti?

[45] Pour répondre à la question à trancher, il faudra décider si les opérations et les activités en cause liées à la société en commandite Action sont différentes de celles de la société de personnes TCP, comme le soutient la société 632, ou si ces opérations et activités sont liées à la société de personnes TCP, comme le soutient l'intimée. Si la Cour devait tirer la première conclusion, la nouvelle cotisation outrepasserait la renonciation, et les pouvoirs de nouvelle cotisation du ministre seraient limités. Si la Cour devait tirer la deuxième conclusion, la nouvelle cotisation relèverait de la portée de la renonciation. Je vais bientôt examiner de nouveau le libellé de la renonciation et me pencher sur les intentions des parties.

[46] Quant au paragraphe 152(9), l'ancien libellé de ce paragraphe est celui qui régit l'appel interjeté par la société 632³¹. Il était rédigé comme suit :

152(9) Le ministre peut avancer un nouvel argument à l'appui d'une cotisation après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation, sauf si, sur appel interjeté en vertu de la présente loi :

a) d'une part, il existe des éléments de preuve que le contribuable n'est plus en mesure de produire sans l'autorisation du tribunal;

b) d'autre part, il ne convient pas que le tribunal ordonne la production des éléments de preuve dans les circonstances.

[47] Dans l'arrêt *Walsh c. Canada*, 2007 CAF 222, [2007] 4 R.C.F. F-51, la Cour d'appel fédérale a établi les conditions suivantes pour l'application du paragraphe 152(9) lorsque le ministre présente un nouvel argument :

³¹ L'avis d'appel de la société 632 a été déposé le 26 août 2016. Peu après, le libellé du paragraphe 152(9) a été modifié.

- 1) Le ministre ne peut pas inclure de transactions non comptées dans la nouvelle cotisation du contribuable.
- 2) Le droit du ministre de proposer un autre argument à l'appui d'une cotisation est assujéti aux alinéas 152(9)*a* et *b*), qui ont trait au préjudice causé au contribuable.
- 3) Le ministre ne peut pas invoquer le paragraphe 152(9) pour établir une nouvelle cotisation au-delà du délai prévu au paragraphe 152(4) de la Loi ou pour percevoir un impôt dépassant le montant de la cotisation contestée³².

[48] Lors d'une requête interlocutoire, notre Cour, dans la décision *Honeywell Limitée c. La Reine*, 2006 CCI 325, a décidé que le paragraphe 152(9) ne s'applique pas lorsque la nouvelle cotisation outrepassa la renonciation³³.

[49] La société 632 soutient que le ministre a établi la nouvelle cotisation en se fondant sur une opération qui n'était pas précisée dans la renonciation et que le seul motif de la nouvelle cotisation outrepassa la renonciation à la période normale de nouvelle cotisation pour l'année 2011. Elle se fonde sur le principe énoncé dans l'arrêt *Walsh* selon lequel le paragraphe 152(9) ne permet pas de présenter un nouvel argument lorsque les modifications apportées aux actes de procédure outrepassent la renonciation et sont fondées sur des opérations que ne mentionne pas la renonciation. Cela ferait qu'on ne pourrait se fonder sur le paragraphe 152(9) pour étayer la nouvelle cotisation, sauf pour ce qui est du revenu réparti à la société de personnes TCP. Par conséquent, l'appelante soutient que le ministre ne pouvait établir la nouvelle cotisation parce que la renonciation ne mentionne que la société de personnes TCP, et non la société en commandite Action et ses opérations.

[50] Encore une fois, la thèse de l'intimée est que ces opérations et activités étaient liées et étaient donc visées par le libellé de la renonciation, de sorte qu'elle a correctement établi la nouvelle cotisation en ajoutant le montant au revenu de la société 632 en application du paragraphe 103(1), puisque le montant découlait d'opérations connexes.

³² *Walsh*, précité, au paragraphe 18.

³³ *Canada c. Honeywell Ltd.*, 2007 CAF 22, [2007] 3 R.C.F. F-5, aux paragraphes 32 et 33. Dans d'autres appels, on a établi la portée de la renonciation lors de requêtes interlocutoires : voir *Walsh* et *Holmes c. La Reine*, 2005 CCI 403.

[51] Dans l'arrêt *Canada c. Anchor Pointe Energy Ltd*, 2003 CAF 294, [2014] 1 R.C.F. F-5, la Cour d'appel fédérale a conclu qu'on peut présenter un nouvel argument découlant de la même opération si une autre opération était liée à l'opération en cause. Le ministre a pu invoquer le paragraphe 152(9) pour présenter un nouvel argument et la Cour a rejeté l'observation d'Anchor Pointe selon laquelle le ministre fondait la nouvelle cotisation sur une opération différente³⁴.

[52] En l'espèce, si la Cour décidait que les opérations étaient liées, il me semble qu'on pourrait présenter un nouvel argument, puisque la répartition du revenu serait fondée sur des opérations connexes. Par conséquent, la répartition du revenu ne serait pas si différente que le ministre ne pourrait pas se fonder sur le paragraphe 152(9) pour étayer la nouvelle cotisation. Si la Cour devait conclure que la nouvelle cotisation est liée à la question ou l'opération précisée dans la renonciation ou en découle, comme l'intimée l'a fait valoir, la renonciation justifierait la nouvelle cotisation, qui serait donc visée par la renonciation³⁵.

[53] La société 632 a également fait valoir qu'on ne peut se fonder sur le paragraphe 152(9) pour établir une nouvelle cotisation après la période normale de nouvelle cotisation prévue au paragraphe 152(4).

B. La portée de la renonciation

[54] Le paragraphe 152(4) dispose que le ministre ne peut établir une nouvelle cotisation concernant l'impôt d'un contribuable après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation, sauf si certaines conditions sont satisfaites, notamment si le contribuable a déposé une renonciation selon le formulaire prescrit. Le paragraphe 152(4.01) dispose que si le contribuable dépose une renonciation, le ministre ne peut établir une nouvelle cotisation concernant l'impôt du contribuable que si la nouvelle cotisation est raisonnablement liée à une question précisée dans la renonciation.

³⁴ *Anchor Pointe*, précité, aux paragraphes 13 et 28 à 40. Le nouvel argument portait sur le même montant et découlait des mêmes opérations.

³⁵ *Fagan c. La Reine*, 2011 CCI 523, aux paragraphes 36, 40 et 48. Dans la décision *Fagan*, la Cour a examiné l'arrêt *Pedwell c. La Reine*, 2000 D.T.C. 6405 (C.A.F.), dans lequel la Cour affirmait que l'imposition est fondée sur des opérations, ou peut-être des opérations réputées, et examinait la façon dont la nouvelle cotisation doit en tenir compte pour ce qui est de sa portée (au paragraphe 24).

[55] Les alinéas 152(4)a)(ii) et 152(4.01)a)(ii) sont rédigés comme suit :

152(4) Le ministre peut établir une cotisation, une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire concernant l'impôt pour une année d'imposition, ainsi que les intérêts ou les pénalités, qui sont payables par un contribuable en vertu de la présente partie ou donner avis par écrit qu'aucun impôt n'est payable pour l'année à toute personne qui a produit une déclaration de revenus pour une année d'imposition. Pareille cotisation ne peut être établie après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année que dans les cas suivants :

a) le contribuable ou la personne produisant la déclaration :

[...]

(ii) soit a présenté au ministre une renonciation, selon le formulaire prescrit, au cours de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année;

[...]

152(4.01) Malgré les paragraphes (4) et (5), la cotisation, la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire à laquelle s'appliquent les alinéas (4)a), b), b.1), b.3), (b.4) ou c) relativement à un contribuable pour une année d'imposition ne peut être établie après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année que dans la mesure où il est raisonnable de considérer qu'elle se rapporte à l'un des éléments suivants :

a) en cas d'application de l'alinéa (4)a) :

[...]

(ii) une question précisée dans une renonciation présentée au ministre pour l'année;

[...]

[56] Ainsi, le ministre peut établir une cotisation ou une nouvelle cotisation après la période normale de nouvelle cotisation si la nouvelle cotisation relève de la portée d'une renonciation et s'il est raisonnable de penser qu'elle se rapporte à une question précisée dans la renonciation³⁶.

³⁶ *Honeywell Limitée c. La Reine*, 2006 CCI 325.

[57] C'est à l'intimée qu'incombe le fardeau initial de démontrer qu'il existe un lien raisonnable entre le libellé de la renonciation et le rajustement apporté dans la nouvelle cotisation³⁷.

[58] La société 632 affirme que le ministre tente de contourner le sous-alinéa 152(4)a(ii) et de faire abstraction du paragraphe 152(4.01) de la Loi. Elle soutient qu'il faut interpréter la renonciation de façon stricte conformément à la décision *Honeywell*. Dans cette affaire, la Cour a accueilli une requête présentée en vertu de l'article 58, alors que le ministre voulait modifier les actes de procédure et que la Cour devait examiner la portée de la renonciation avant la fin des interrogatoires préalables.

[59] La décision de principe sur la portée des renonciations est *Solberg c. La Reine*, [1992] A.C.F. n° 709 (QL) (C.F. 1^{re} inst.)³⁸. Cette décision a établi le principe suivant : pour déterminer le fondement d'une renonciation, il faut établir les intentions des parties en analysant le libellé de la renonciation à la lumière des circonstances qui l'entourent, notamment les éléments de preuve extrinsèques pertinents à l'interprétation de la renonciation³⁹. Les documents ou la correspondance portant sur la renonciation, par exemple une lettre de proposition au sujet de la renonciation, peuvent fournir le contexte nécessaire pour établir la portée⁴⁰.

³⁷ *Fietz c. La Reine*, 2011 CCI 493, au paragraphe 40, qui renvoie à *Solberg c. La Reine*, [1992] A.C.F. n° 709 (QL) (C.F. 1^{re} inst.), et *Remtilla c. La Reine*, 2015 CCI 200, au paragraphe 36, qui renvoie à *Noran West Developments Ltd. c. La Reine*, 2012 CCI 434, au paragraphe 74. Le critère pour établir l'intention du contribuable dans le cas d'une renonciation est celui de l'observateur neutre raisonnable.

³⁸ Dans la décision *Solberg*, même si la renonciation renvoyait à la partie III de la Loi, la Cour a conclu qu'elle pouvait fonder une nouvelle cotisation en application de la partie I, car le renvoi à la partie III était une erreur et qu'un défaut de forme n'invalidait pas la renonciation.

³⁹ Une renonciation n'est pas un contrat dont l'interprétation doit se faire sans tenir compte des éléments de preuve extrinsèques. La décision *Anand c. La Reine*, 2019 CCI 119, examine l'interprétation d'un contrat et la règle de l'exclusion de la preuve orale, qui exclut généralement l'utilisation d'éléments de preuve extrinsèques lors de l'interprétation, sauf si la Cour interprète un contrat pour régler un différend entre le ministre et une des parties.

⁴⁰ Dans la décision *Fietz*, une lettre de proposition a fourni le contexte. Voir *Remtilla*, au paragraphe 34, qui renvoie à la décision *Fietz*.

[60] Une erreur de forme n'invalidera pas le fond de la renonciation, et la Cour peut faire preuve de bon sens pour surmonter l'erreur de forme lorsqu'elle examine le lien entre la nouvelle cotisation et la renonciation⁴¹.

[61] Selon la société 632, la renonciation ne comporte aucun vice, et les circonstances montrent que les parties ont formulé délibérément la renonciation pour que le ministre ne puisse établir de nouvelle cotisation qu'à l'égard du revenu de la société de personnes TCP, une société de personnes précise, en application du paragraphe 103(1). Elle affirme que cela est clair à la lumière de la lettre de proposition et des autres documents⁴². En outre, le libellé de la renonciation confirme que sa portée est limitée de la même façon.

[62] L'intimée affirme que [TRADUCTION] « le libellé de la renonciation ne laisse absolument pas entendre que l'appelante croyait que la nouvelle cotisation du ministre en application du paragraphe 103(1) serait strictement limitée à la répartition du revenu d'une seule entité ».

[63] Bien que le libellé de la renonciation permette au ministre d'établir une nouvelle cotisation pour la société 632 en application du paragraphe 103(1) pour un revenu tiré de la société de personnes TCP, je ne peux conclure qu'on avait clairement l'intention de limiter le ministre lors de l'établissement de la nouvelle cotisation. Cela ne ressort pas clairement de la lettre de proposition ou de la renonciation. L'observation de la société 632 ne tient pas compte du libellé de l'ébauche de renonciation jointe à la lettre de proposition, qui fait également partie des circonstances contextuelles relatives à la portée. Le libellé de l'ébauche de renonciation ne limite pas la répartition à une seule entité. Elle mentionne le [TRADUCTION] « revenu de société de personnes » de façon générale et ne comporte aucune mention de la société de personnes TCP ou de la société en commandite Action.

⁴¹ *Fagan*, aux paragraphes 37 à 39. Dans la décision *Chafetz c. La Reine*, 2005 CCI 803, la Cour a fait preuve de bon sens pour conclure qu'une renonciation s'appliquait aux années d'imposition 1992 et 1993, même si elle utilisait le libellé qui apparaissait dans la loi avant 1975.

⁴² *Solberg*, précité, aux paragraphes 13 à 15. La société 632 a également cherché à établir une distinction entre sa requête et les cas où le ministre a été autorisé à établir une nouvelle cotisation qui outrepassait la renonciation parce que les deux parties avaient la même intention concernant la renonciation et que l'appelante n'avait pas cherché à tromper le ministre : voir *Chafetz*, précité, aux paragraphes 17 à 19, et *Gramiak c. La Reine*, 2015 CAF 40, au paragraphe 41, respectivement.

[64] En outre, la renonciation semble comporter une erreur. À ce moment, il est bon de répéter le libellé de la renonciation, qui indique ce qui suit [TRADUCTION] : « l'application du paragraphe 103(1) au revenu de 99 991 \$ de la contribuable provenant de la Thomson [*sic*] Contractors Partnership déclaré à l'annexe 1 ». Cela signifie le revenu provenant de la société de personnes TCP. Pourtant, comme le fait remarquer l'intimée au paragraphe 17 de ses observations écrites, [TRADUCTION] « la société de personnes Thompson Contractors est la société de personnes TCP Labour [la société de personnes TCP]. Toutefois, le revenu de 99 991 \$ déclaré à l'annexe 1 aurait été le montant de 99 991 \$ réparti à l'appelante [la société 632] à partir de la société de portefeuille [la société en commandite Action], qui est d'abord passé de la société exploitante [la société en commandite TBCLP] à la société de personnes Labour⁴³. » Ces deux aspects infirment l'observation de la société 632 concernant l'intention claire de restreindre la nouvelle cotisation⁴⁴. On n'a pas présenté à la Cour de renseignements au sujet des modifications à l'ébauche de renonciation avant que Larry Thompson ne la signe ou au sujet de ce qui s'est alors passé.

[65] À mon avis, l'« interprétation de l'intention des parties doit se faire à l'instruction, alors que les témoignages de vive voix peuvent être entendus et la crédibilité des témoins évaluée », et où on peut établir les circonstances entourant la renonciation afin de comprendre les opérations et les rajustements sous-jacents⁴⁵. On ne peut prendre cette décision dans un vide factuel; il faut examiner et analyser ces circonstances pour trancher convenablement la question de savoir s'il existait un lien raisonnable entre la nouvelle cotisation et le libellé de la renonciation⁴⁶.

⁴³ Observations écrites de l'intimée, au paragraphe 17.

⁴⁴ L'intention déclarée du ministre est d'établir une nouvelle cotisation pour la société 632 pour le revenu lié au revenu provenant de la société de personnes TCP, qui est passé par la société en commandite Action, et qui provenait à l'origine de la société en commandite TBCLP.

⁴⁵ *Hyundai Auto Canada Inc. c. La Reine*, [1996] A.C.F. n° 1656 (QL) (C.F. 1^{re} inst.), au paragraphe 9.

⁴⁶ Dans la décision *Viterra Inc. c. La Reine*, 2018 CCI 29, on a affirmé que le ministre a tenu compte d'opérations autres que celles visées par la nouvelle cotisation initiale. La Cour a conclu que, pour distinguer les opérations, il fallait procéder à un examen des circonstances lors d'un procès, car on ne pouvait déterminer le lien entre les opérations dans un vide factuel lors d'une requête en application de l'article 58. Voir les paragraphes 34, 35 et 42 à 46.

[66] La société 632 fait valoir qu'il n'y a presque aucun fait pertinent en litige pour décider la question à trancher. Elle affirme qu'on reconnaît dans les actes de procédure les faits pertinents au sujet de la société de personnes TCP et la société en commandite Action. Certes, les parties ont reconnu qu'un grand nombre des opérations décrites ont réellement eu lieu. Ce qui manque, toutefois, ce sont les faits nécessaires pour décider si les opérations sont différentes ou liées et comment elles s'intègrent à la réorganisation. Les renseignements laissent penser que l'affaire est complexe.

[67] La Cour doit bien comprendre les faits et les observations selon lesquelles le montant devrait ou ne devrait pas être ajouté au revenu de la société 632 reçu de la société en commandite Action en application du paragraphe 103(1), et doit également examiner si ces observations ont ou non un lien raisonnable avec le libellé de la renonciation, en tenant compte des circonstances entourant la signature de la renonciation par la société 632 et des intentions des parties. Sans cela, la Cour aurait trop peu de renseignements pour comprendre le rajustement apporté dans la nouvelle cotisation et décider si la nouvelle cotisation est raisonnablement liée à une question précisée dans la renonciation.

[68] La preuve nécessaire pour trancher la question est, à mon avis, comparable à la preuve que la Cour devra examiner lors du procès si la requête en application de l'article 58 ne permet pas de trancher l'affaire et si la Cour concluait que l'observation de l'intimée relevait de la portée de la renonciation.

C. Le contrôle des éléments de preuve

[69] La société 632 soutient qu'on ne peut établir de distinction entre sa situation et celle des parties dans d'autres décisions traitant de la portée de la renonciation lors d'une requête interlocutoire. Plus précisément, la décision *Rio Tinto Alcan Inc. c. La Reine*, 2016 TCC 31, est très semblable à sa situation; notre Cour a accueilli la requête en application de l'article 58 alors que l'appelante contestait le droit du ministre d'établir une nouvelle cotisation après la période normale de nouvelle cotisation que la renonciation en cause ne visait pas⁴⁷.

[70] Contrairement à la présente requête, la décision *Rio Tinto* portait sur une question de droit à appliquer à des faits connus où la Cour disposait de tous les renseignements nécessaires pour prendre une décision éclairée et [TRADUCTION]

⁴⁷ *Rio Tinto*, précité, aux paragraphes 62, 74 à 87 et 91 à 93.

« où les faits entourant l'établissement des nouvelles cotisations n'ont rien de commun avec la question de fond ». La Cour a renvoyé à la jurisprudence dans laquelle on n'a pu rendre de détermination en application de l'article 58 parce que les faits en litige étaient liés aux faits que le juge du procès devait trancher quoi qu'il arrive ou parce que la question proposée portait sur des faits liés au bien-fondé de l'affaire.

[71] En l'espèce, toutefois, les parties ne s'entendent pas sur la question de savoir si tous les faits sont connus et elles ne sont pas d'accord au sujet de l'intention et du libellé de la renonciation, notamment la question de savoir si les opérations sont différentes ou connexes. L'intimée invoque également « d'autres faits pertinents » au paragraphe 14 et aux alinéas 15a) et b), 16a) à 16f)iii) et 17a) à 17e)iv) de la réponse modifiée, au sujet desquels la société 632 répond qu'elle n'a pas de connaissance. En outre, il est important de comprendre les faits au sujet de la question de fond sur le paragraphe 103(1) et la répartition du revenu de la société en commandite Action pour trancher la question. Des faits pertinents sont contestés.

[72] Dans l'arrêt *Hryniak*, la Cour a souligné que « les règles régissant les jugements sommaires doivent recevoir une interprétation large et propice à la proportionnalité et à l'accès équitable » et qu'il convient de prononcer un jugement sommaire lorsque le dossier de la requête « permet au juge de rendre une décision juste et équitable sur le fond ». Toutefois, une approche qui cherche à limiter la façon dont on peut présenter la preuve ne mène pas à une décision juste et équitable sur le fond⁴⁸.

[73] L'intimée n'a pu interroger au préalable Larry Thompson, le signataire de la renonciation au nom de la société 632⁴⁹. Son interprétation de la renonciation lorsqu'il l'a signée et sa connaissance des opérations sous-jacentes seraient manifestement pertinentes à la question à trancher afin de déterminer le libellé de

⁴⁸ Dans la décision *Paletta*, on cherchait à faire trancher en vertu de l'article 58 une question sur la prescription dans le cas d'une fausse déclaration faite par négligence, inattention ou omission volontaire. La Cour a accepté la thèse de l'intimée selon laquelle la nature sommaire de la requête limitait de façon injuste la présentation de la preuve.

⁴⁹ La personne choisie par la société 432 n'était pas suffisamment informée; la Cour a accueilli la requête de l'intimée afin de la remplacer par Larry Thompson. Voir l'ordonnance de la Cour du 14 février 2018 prorogeant le délai prévu pour effectuer les interrogatoires préalables et satisfaire aux engagements.

la renonciation et ses liens raisonnables avec le rajustement effectué dans la nouvelle cotisation.

[74] Vu ce qui précède et la nature sommaire de la requête, il serait injuste, à mon avis, si la société 632 pouvait décider la manière dont l'intimée peut présenter sa preuve en invoquant le paragraphe 58. Cela est particulièrement vrai puisqu'elle a la charge de démontrer qu'il existe un lien raisonnable entre le libellé de la renonciation et le rajustement effectué dans la nouvelle cotisation.

[75] Par conséquent, la Cour doit tenir une audience complète, avec ses garanties procédurales et des témoignages de vive voix, afin de connaître toutes les circonstances et lui permettre de tirer ses conclusions et d'évaluer la preuve pour prendre sa décision. Cela lui permettrait d'évaluer la crédibilité et les intentions des parties et leur compréhension des opérations sous-jacentes et des rajustements apportés dans la nouvelle cotisation pour déterminer s'il y a un lien raisonnable entre la nouvelle cotisation et le libellé de la renonciation.

[76] Il ne me semble pas que le passage à la deuxième étape pour répondre à la question à trancher abrégera substantiellement l'instance ou résulterait en une économie substantielle de frais. Les conditions obligatoires prévues au paragraphe 58(2) n'ont donc pas été satisfaites.

D. La chance raisonnable de succès

[77] Selon la société 632, l'intimée ne peut plus soutenir que le paragraphe 103(1) s'applique à la répartition du revenu (soit le montant en litige) provenant de la société en commandite Action. La société 632 a établi une analogie entre son propre cas et l'arrêt *Honeywell*, dans lequel la Cour a refusé les modifications aux actes de procédure et a conclu que le ministre était lié par le libellé de la renonciation, que le ministre avait accepté. La renonciation, affirme-t-elle, était une réponse directe au seul motif de nouvelle cotisation dans la lettre de proposition et les autres documents, et le ministre avait accepté la renonciation, de sorte qu'il est lié par le libellé convenu entre lui et la société 632⁵⁰.

⁵⁰ *Canada c. Honeywell Limited*, 2007 CAF 22, [2007] 3 R.C.F. F-5, au paragraphe 32. Lorsque le contribuable dépose une renonciation et que le ministre l'accepte, la renonciation « donne lieu à un compromis ». Une renonciation est un compromis entre le contribuable et le ministre, où le contribuable renonce à l'avantage de la période normale de nouvelle cotisation et le ministre collabore avec le contribuable afin de pouvoir établir une nouvelle cotisation de façon plus rigoureuse et plus précise, en ayant plus de temps.

[78] On peut considérer qu'une nouvelle cotisation est raisonnablement liée au libellé de la renonciation si la preuve montre que le contribuable n'était pas surpris du fondement de la nouvelle cotisation ou si les deux parties connaissaient ce fondement⁵¹. Si l'on peut affirmer que la société 632 était surprise des rajustements à son revenu pour 2011 dans la nouvelle cotisation faisant l'objet de l'appel, cette thèse pourrait être fondée.

[79] Toutefois, la lettre de proposition de l'ARC envoyée à la société 632 quelques mois avant la fin de la période normale de nouvelle cotisation et avant la signature de la renonciation précise les rajustements proposés et leur fondement. Il y est question d'établir une nouvelle cotisation pour la société 632 pour l'année 2011 pour le revenu réparti par la société en commandite Action en raison de la disposition par la société 632 de sa participation dans la société de personnes TCP.

[80] On ne peut affirmer, comme la société 632 semble le faire, que le ministre avait demandé la renonciation. On a invité la société 632 à faire parvenir des renseignements supplémentaires à l'ARC dans les 30 jours suivants la lettre. La lettre de proposition soulignait que la société 632 n'aurait à déposer une renonciation que si elle avait besoin de plus de 30 jours pour présenter d'autres observations, et l'ARC a fourni une ébauche de renonciation pour plus de « commodité » advenant que la société 632 ait besoin de ce temps supplémentaire⁵².

[81] La société 632 a modifié l'ébauche de renonciation initiale, comme ce fut le cas dans la décision *Fagan*, de façon que la renonciation ne porte que sur le revenu de la société de personnes TCP⁵³. La lettre de proposition indique qu'on envisageait

⁵¹ Voir *Fagan*. Voir également *Chafetz*, précité, au paragraphe 27, *Walsh*, précité, aux paragraphes 8 et 18, et *Mah c. La Reine*, 2003 CCI 720, au paragraphe 18.

⁵² Au début avril 2015, avant l'envoi de la lettre de proposition, des communications entre la vérificatrice et un autre fonctionnaire de l'ARC indiquent qu'on envisageait que le paragraphe 103(1) soit le seul fondement de l'ARC, mais on ne précisait aucune entité, ce qui semble concorder avec l'ébauche de renonciation.

⁵³ La Cour a déterminé, dans la décision *Fagan*, que les modifications apportées au libellé avaient pour but d'empêcher le ministre d'établir une nouvelle cotisation pour les dépenses auxquelles a renoncé une société participant à la coentreprise visée par la renonciation et qu'elles visaient à profiter d'un détail technique. Toutefois, puisque les deux parties savaient que la substance réelle de la décision du ministre était les déductions des investisseurs du projet, la renonciation était valide.

une nouvelle cotisation. Par conséquent, la société 632 savait qu'elle pouvait faire l'objet d'une nouvelle cotisation après la période normale de nouvelle cotisation si elle signait la renonciation. Je ne vois pas comment la société 632 aurait pu raisonnablement être surprise du rajustement lorsqu'elle a reçu la nouvelle cotisation pour 2011. Par conséquent, si la question devait être tranchée en application de l'article 58, il ne semble pas que l'appelante aurait une chance raisonnable de succès.

[82] Malgré les observations judicieuses des avocats de la société 632, j'estime qu'il ne serait pas indiqué, dans les circonstances, que la question passe à la deuxième étape de l'analyse selon l'article 58.

VI. Conclusion

[83] Pour ces motifs, la requête est rejetée. Les dépens suivront l'issue de la cause, à moins que la Cour rende une autre ordonnance lorsqu'elle tranchera l'appel.

Signé à Edmonton (Alberta), ce 17^e jour d'octobre 2019.

« K. Lyons »

La juge Lyons

RÉFÉRENCE : 2019 CCI 225

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2016-3653(IT)G

INTITULÉ : 632738 ALBERTA LTD. c. SA MAJESTÉ
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Edmonton (Alberta)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 7 mars 2019

MOTIFS DE L'ORDONNANCE : L'honorable juge K. Lyons

DATE DE L'ORDONNANCE : Le 17 octobre 2019

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelante : M^e Robert A. Neilson
M^e Jeremy Comeau

Avocate de l'intimée : M^e Mary Softley

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : Robert A. Neilson et Jeremy Comeau

Cabinet : Felesky Flynn LLP
Edmonton (Alberta)

Pour l'intimée : Nathalie G. Drouin
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada