

Cour fédérale



Federal Court

Date : 20150507

Dossier : T-701-14

Référence : 2015 CF 600

[TRADUCTION FRANÇAISE CERTIFIÉE, NON RÉVISÉE]

Ottawa (Ontario), le 7 mai 2015

En présence de monsieur le juge O'Keefe

Entre :

BRIAN WILLIAM KARAM

demandeur

et

PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA

défendeur

MOTIFS DU JUGEMENT ET JUGEMENT

[1] La Cour est saisie d'une demande de contrôle judiciaire à l'égard d'une décision de la Division des appels de l'Agence du revenu du Canada (ARC) datée du 26 février 2014 concernant le calcul du revenu du demandeur pour l'année d'imposition 2007.

[2] Le demandeur sollicite une ordonnance annulant la décision de l'ARC. Il demande aussi les dépens et toute autre réparation que la Cour pourrait estimer juste.

I. Contexte

[3] Le 24 septembre 2009, l'ARC a établi une nouvelle cotisation pour l'année d'imposition 2007 du demandeur, selon laquelle le gain en capital déclaré par celui-ci en ce qui a trait aux biens vendus par la société Kanata Estates Limited Partnership (KLP) constituait un revenu d'entreprise. L'ARC a déterminé que la part des bénéfices du demandeur provenant de la vente de ces biens s'élevait à 1 898 828 \$. Elle a établi la provision admissible à 919 978 \$ et, après avoir tenu compte de cette provision, elle a déterminé que la part du revenu de société de personnes incombant au demandeur s'élevait à 978 850 \$ (la nouvelle cotisation de 2009).

[4] Le 12 novembre 2009, le demandeur a déposé un avis d'opposition auprès de l'ARC concernant la nouvelle cotisation au motif que le gain réalisé ne constituait pas un revenu.

[5] Le 17 novembre 2010, l'ARC a envoyé au demandeur une lettre confirmant la nouvelle cotisation et un avis de ratification (l'avis de 2010). L'avis de ratification indiquait ce qui suit :

[TRADUCTION] Par conséquent, le bénéfice de 9 788 600 \$ provenant de la vente des propriétés connues sous le nom de terrain Moore, terrain McKinley et terrain Crowe constitue un revenu d'entreprise au sens du paragraphe 9(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. En conséquence, votre part du bénéfice, soit la somme de 978 850 \$ (9 788 600 \$ x 9,9999 %), a été incluse dans votre revenu en vertu de l'article 3.

[...]

En outre, vous avez réalisé un bénéfice de 978 850 \$ lors de la vente des propriétés décrites ci-dessus. Dans le calcul du montant à inclure au titre du revenu d'entreprise, la société a pu déduire la somme de 9 199 872 \$ à titre de provision admissible. Par conséquent, votre part de la provision admissible est de 919 978 \$ (9 199 872 x 9,9999 %) en vertu de l'alinéa 20(1)n) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

[Non souligné dans l'original.]

[6] Le demandeur a interjeté appel de la décision de l'ARC à la Cour canadienne de l'impôt afin qu'elle détermine si le gain découlant de la vente avait été réalisé à titre de revenu ou à titre de capital. Le 4 novembre 2013, le juge Steven K. D'Arcy a rejeté l'appel et a conclu que le gain tiré de la vente constituait du revenu d'entreprise plutôt que du gain en capital (voir *Karam c Canada*, 2013 CCI 354, [2013] ACI n° 313).

[7] Le 5 décembre 2013, le demandeur a écrit à l'ARC pour lui demander d'utiliser le bénéfice de 978 850 \$ établi pour l'année 2007 dans l'avis de 2010 et de recalculer la part qui lui revenait du revenu de KLP selon son interprétation du libellé de l'avis de 2010.

II. La décision faisant l'objet du contrôle

[8] Dans une lettre datée du 21 février 2014, l'ARC a informé le demandeur que sa part du revenu de KLP était celle établie dans l'avis de nouvelle cotisation daté du 24 septembre 2009 (la décision de 2014).

III. Les questions en litige

[9] Le demandeur soulève les questions suivantes :

1. La Cour fédérale a-t-elle compétence à l'égard de la question soulevée dans la présente demande?
2. L'ARC a-t-elle commis une erreur de droit dans sa décision de 2014 en refusant d'utiliser le bénéfice de l'année 2007 s'élevant à 978 850 \$, tel que déterminé dans l'avis de 2010, afin de calculer le revenu de 2007 et l'impôt à percevoir auprès du demandeur en ce qui a trait à la vente?

[10] Le défendeur soulève une seule question : l'ARC a-t-elle commis une erreur de droit en informant le demandeur que sa part du revenu de KLP était celle établie dans l'avis de nouvelle cotisation daté du 24 septembre 2009?

[11] Je reformulerais les questions comme suit :

- A. La Cour est-elle compétente pour contrôler la question soulevée en l'espèce; le cas échéant, quelle est la norme de contrôle applicable?
- B. L'ARC a-t-elle commis une erreur de droit en informant le demandeur que sa part du revenu de KLP était celle établie dans l'avis de nouvelle cotisation datée du 24 septembre 2009?

IV. Les observations écrites du demandeur

[12] Le demandeur soutient que la démarche de l'ARC en ce qui a trait au calcul et au recouvrement de l'impôt de 2007 soulève une question de droit qui est assujettie à la norme de la décision correcte (voir *Walker c Canada*, 2005 CAF 393, [2005] ACF n° 1952 [*Walker*]; et *Dunsmuir c Nouveau-Brunswick*, 2008 CSC 9, [2008] 1 RCS 190 [*Dunsmuir*]).

[13] Premièrement, le demandeur fait valoir que la Cour peut procéder au contrôle judiciaire d'une étape du processus de recouvrement de l'ARC (voir *Canada (Revenu national) c JP Morgan Asset Management (Canada) Inc.*, 2013 CAF 250, [2013] ACF n° 1155 (CAF) [JP Morgan]). Il affirme que l'affaire dont la Cour est saisie est différente de celle sur laquelle la Cour canadienne de l'impôt a dû se prononcer et qu'il s'agit d'une affaire de recouvrement. En l'espèce, il ne conteste pas la validité de la cotisation, il remet plutôt en cause la justesse de la mesure administrative de l'ARC qui surévalue le bénéfice de 2007.

[14] Deuxièmement, le demandeur soutient que l'ARC a commis une erreur de droit en refusant de fonder sa décision sur la détermination finale figurant dans l'avis de 2010. Il fait valoir que la détermination finale qui figure dans l'avis de 2010 est juridiquement contraignante tant pour le contribuable que pour l'ARC (voir *Canada c Anchor Pointe Energy Ltd*, 2007 CAF 188, [2007] ACF n° 687). Il affirme que, en l'espèce, l'ARC a modifié à tort, dans sa décision de 2014, le montant du bénéfice de l'année 2007.

[15] Le demandeur soutient que la Cour suprême du Canada a établi, dans l'arrêt *Canderel Ltd c La Reine*, [1998] 1 RCS 147, [1998] ACS n° 13, que le « bénéfice » tiré d'une entreprise « est déterminé en déduisant des revenus tirés de l'entreprise pour l'année en question les dépenses engagées pour gagner ces revenus ». Il fait valoir que l'alinéa 20(1)n) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, LRC 1985, c 1 (la Loi) permet au contribuable de déduire de son revenu pour une année d'imposition, lorsqu'une partie du paiement de la vente d'un terrain doit être payée au contribuable après la fin de l'année d'imposition, une somme que l'on appelle

« provision ». Il soutient que, en l'espèce, la provision admissible établie par l'ARC dans l'avis de 2010 est de 919 978 \$.

[16] En outre, il fait valoir que cette provision peut seulement être déduite du revenu en vertu de l'alinéa 20(1)n) de la Loi, et qu'elle ne saurait être déduite du bénéfice. Pour déterminer le montant de la provision, il faut utiliser le montant du bénéfice et la formule suivante : *Bénéfice x (somme due après la fin de l'année/prix de vente total) = provision* (voir *Wolofsky c Canada (Ministre de Revenu national)*, 2001 CAF 119, 204 FTR 320).

[17] Le demandeur soutient que la provision admissible doit représenter une « fraction raisonnable du bénéfice », et qu'il est mathématiquement impossible que la provision soit déductible du revenu de l'entreprise. En l'espèce, l'avis de 2010 a établi à 978 850 \$ le bénéfice du demandeur par suite de la vente de 2007. Dans la décision de 2014, l'ARC a établi ce bénéfice à 1 898 828 \$ au lieu de la somme de 978 850 \$ qui avait été établie dans l'avis de 2010. L'ARC a commis une erreur de droit dans sa décision, puisqu'aux fins du calcul du bénéfice, la provision ne peut être déduite du revenu de l'entreprise.

[18] Le demandeur reconnaît que le terme « bénéfice » employé dans l'avis de 2010 de l'ARC semble avoir été utilisé par erreur. Toutefois, il fait valoir que l'avis de 2010 constitue la détermination finale par l'ARC de son bénéfice de 2007, et ce, aux fins du calcul de son revenu pour la même année et de l'impôt sur le revenu s'y rapportant. Il cite en partie la décision de 2014 de l'ARC à cet effet : [TRADUCTION] « [i]l n'existe aucun fondement législatif en vertu duquel l'avis de cotisation ou l'avis de ratification de 2007 peuvent être reconsidérés ».

[19] Le demandeur invoque la décision *Greene c La Reine*, 2010 CCI 162, [2010] 6 CTC 2103 [*Greene*], dans laquelle la cour a conclu que le fait pour l'ARC d'avoir renvoyé aux mauvaises dispositions de la Loi dans l'avis de ratification n'était pas fatal et que l'ARC pouvait fonder son argumentation sur les bonnes dispositions. Le demandeur établit une distinction entre la présente affaire et l'affaire *Greene*, faisant valoir que, en l'espèce, l'ARC n'aurait pas pu se fonder sur le paragraphe 152(9) de la Loi pour soutenir en appel devant la Cour canadienne de l'impôt que c'est le montant du bénéfice figurant dans le nouvel avis de cotisation de 2009 qui devrait être utilisé au lieu du montant indiqué dans l'avis de 2010, parce que la Loi ne confère aucun droit d'appel à l'ARC en ce qui a trait à sa propre évaluation.

[20] Le demandeur soutient qu'en confirmant la décision de 2014, qui maintient le montant de la nouvelle cotisation de 2009, la Cour permettrait essentiellement à l'ARC de faire indirectement ce qu'elle ne peut pas faire directement. Il fait valoir que le contribuable doit avoir la certitude que les renseignements de l'ARC sont exacts.

V. Les observations écrites du défendeur

[21] Le défendeur soutient que le paragraphe 152(8) de la Loi [TRADUCTION] « vise à libérer le ministre des conséquences néfastes résultant des erreurs de son ministère » (voir *Canada c Riendeau*, [1989] ACF n° 1048, au paragraphe 21, 31 FTR 123 [*Riendeau*]), et que l'objectif de cet article est de faire en sorte que les contribuables ne soient pas autorisés à bénéficier indûment d'une réduction de leur dette fiscale en raison d'une erreur, d'un défaut ou d'une omission dans la cotisation ou dans toute procédure prévue par la Loi et s'y rapportant.

[22] Le défendeur soutient que, en l'espèce, l'ARC a employé dans son avis de 2010 des termes non équivoques pour décrire la mesure prise, à savoir : [TRADUCTION] « [t]el que mentionné dans l'avis de ratification ci-joint, nous avons confirmé la nouvelle cotisation [...] ». L'ARC explique ensuite pourquoi elle a décidé de confirmer la nouvelle cotisation selon les termes de celle de 2009.

[23] L'ARC convient avec le demandeur qu'elle a erronément employé le terme « bénéfice » pour décrire la somme de 9 788 600 \$ dans son avis de 2010 pour ce qu'il aurait fallu appeler « revenu », en faisant référence au bénéfice de KLP moins la provision. Elle admet qu'elle a répété la même erreur plus loin dans l'avis. Elle fait valoir cependant qu'une telle erreur de formulation ne compromet pas la validité ni le caractère exécutoire de la nouvelle cotisation de 2009, conformément au paragraphe 152(8) de la Loi.

[24] Le défendeur soutient que la partie introductive de l'avis de 2010 qui confirme la nouvelle cotisation de 2009 est non équivoque et qu'elle devrait régir la décision, ce qui veut dire que le montant apparaissant dans l'avis de nouvelle cotisation de 2009 devrait s'appliquer.

VI. Analyse et décision

A. *La Cour est-elle compétente pour contrôler la question soulevée en l'espèce; le cas échéant, quel est la norme de contrôle applicable?*

[25] Au paragraphe 96 de l'arrêt *JP Morgan*, la Cour d'appel fédérale a examiné la question de la compétence de la Cour fédérale sur le contrôle des appels en matière fiscale et elle a conclu que la Cour est compétente sur les questions de recouvrement :

Dans certains domaines, bien reconnus par la jurisprudence, il est possible d'obtenir un contrôle judiciaire en matière fiscale. Mentionnons entre autres les décisions discrétionnaires prises au titre de dispositions sur l'équité, les cotisations de nature purement discrétionnaire (par exemple, la cotisation établie en application du paragraphe 152(4.2) en litige dans le jugement Abraham, précité) et la conduite inacceptable ou injustifiable d'une personne au regard des faits et du droit durant le processus de recouvrement de créances fiscales (*Walker*, précité; *Pintendre Autos Inc. c. La Reine*, 2003 CCI 818).

[26] En l'espèce, le demandeur souligne à juste titre que la présente affaire porte sur la façon dont l'ARC a recouvert son impôt sur le revenu de 2007, ce que ne conteste pas le défendeur.

[27] Lorsque la jurisprudence établit déjà de manière satisfaisante la norme de contrôle applicable, il n'est pas nécessaire de reprendre cette analyse (*Dunsmuir*, au paragraphe 62). La présente affaire soulève une question de droit qui est assujettie à la norme de la décision correcte (*Walker*, au paragraphe 10; et *Dunsmuir*).

B. *L'ARC a-t-elle commis une erreur de droit en informant le demandeur que sa part du revenu de KLP était celle établie dans l'avis de nouvelle cotisation daté du 24 septembre 2009?*

[28] Le paragraphe 152(8) de la Loi dispose :

152. (8) Sous réserve des modifications qui peuvent y être apportées ou de son annulation lors d'une opposition ou d'un appel fait en vertu de la présente partie et sous réserve d'une nouvelle cotisation, une cotisation est réputée être valide et exécutoire malgré toute erreur, tout vice de forme ou toute omission dans cette cotisation

152. (8) An assessment shall, subject to being varied or vacated on an objection or appeal under this Part and subject to a reassessment, be deemed to be valid and binding notwithstanding any error, defect or omission in the assessment or in any proceeding under this Act relating thereto.

ou dans toute procédure s'y
rattachant en vertu de la
présente loi.

[29] Je souscris à l'interprétation du juge Bud Cullen dans la décision *Riendeau*, à savoir que cette disposition [TRADUCTION] « vise à libérer le ministre des conséquences néfastes résultant des erreurs de son ministère ». Toute autre interprétation reviendrait à permettre une injustice en offrant aux contribuables la possibilité de réaliser un gain fortuit par suite des erreurs non intentionnelles de l'ARC.

[30] En l'espèce, le demandeur ne prétend pas que le montant indiqué dans la nouvelle cotisation de 2009 est erroné; il soutient plutôt qu'il conviendrait d'adopter le mot « bénéfice » utilisé dans l'avis de 2010. Il reconnaît toutefois que l'utilisation du mot « bénéfice » dans l'avis de 2010 constitue une erreur de l'ARC.

[31] Il importe de signaler que, en l'espèce, les deux parties reconnaissent que le mot « bénéfice » a été utilisé par erreur dans l'avis de 2010. Les parties ne s'entendent pas quant à l'effet de cette erreur sur le recouvrement de l'impôt sur le revenu de 2007 du demandeur.

[32] Je suis d'avis que le défendeur a raison de souligner que l'ARC a utilisé des termes non équivoques pour décrire la mesure prise dans l'avis de 2010 : [TRADUCTION] « [t]el que mentionné dans l'avis de ratification ci-joint, nous avons confirmé la nouvelle cotisation [...] ». À la lumière de ce langage clair, je ne suis pas d'accord avec le demandeur lorsqu'il affirme qu'il convient d'établir une distinction entre la présente espèce et l'affaire *Greene*, et j'estime donc que l'erreur de l'ARC n'est pas fatale.

[33] Il me paraît évident que l'avis de 2010 vise à confirmer les conclusions de la nouvelle cotisation de 2009. Après avoir examiné l'ensemble de la correspondance, j'estime que l'erreur consistant à employer le terme « bénéfice » plutôt que le terme juste « revenu » n'est pas suffisamment substantielle pour priver la lettre de son sens ou pour en faire une interprétation erronée.

[34] Par conséquent, l'ARC n'a pas commis d'erreur de droit en informant le demandeur que sa part de revenus de KLP était celle établie dans l'avis de cotisation daté du 24 septembre 2009.

[35] Pour les motifs qui précèdent, je suis d'avis de rejeter la demande.

[36] Dans une lettre datée du 20 novembre 2014, les parties m'ont informé qu'elles s'étaient entendues sur le montant des dépens de la présente demande, qui devraient se chiffrer à 1 800 \$ (taxes incluses). J'accepte ce montant.

[37] La demande est par conséquent rejetée, avec dépens au montant 1 800 \$ (taxes incluses) en faveur du défendeur.

JUGEMENT

LA COUR STATUE que la demande de contrôle judiciaire est rejetée avec dépens au montant de 1 800 \$ (taxes incluses) en faveur du défendeur.

« John A. O'Keefe »

Juge

Traduction certifiée conforme
Édith Malo, LL.B.

ANNEXE

Dispositions législatives pertinentes**Loi de l'impôt sur le revenu, LRC 1985, c 1 (5^e suppl)**

20.(1) Malgré les alinéas 18(1)a), b) et h), sont déductibles dans le calcul du revenu tiré par un contribuable d'une entreprise ou d'un bien pour une année d'imposition celles des sommes suivantes qui se rapportent entièrement à cette source de revenus ou la partie des sommes suivantes qu'il est raisonnable de considérer comme s'y rapportant :

...

n) lorsqu'une somme incluse dans le calcul du revenu du contribuable tiré d'une entreprise pour l'année ou pour une année d'imposition antérieure au titre de biens vendus dans le cours des activités de l'entreprise est payable au contribuable après la fin de l'année et que tout ou partie de cette somme, au moment de la vente, n'est pas due avant une date qui tombe au moins deux ans après ce moment (sauf si les biens constituent des biens immeubles ou réels), un montant raisonnable à titre de provision se rapportant à toute partie de la somme qu'il est raisonnable de considérer comme une partie du bénéfice résultant de la vente;

20. (1) Notwithstanding paragraphs 18(1)(a), 18(1)(b) and 18(1)(h), in computing a taxpayer's income for a taxation year from a business or property, there may be deducted such of the following amounts as are wholly applicable to that source or such part of the following amounts as may reasonably be regarded as applicable thereto

...

(n) if an amount included in computing the taxpayer's income from the business for the year or for a preceding taxation year in respect of property sold in the course of the business is payable to the taxpayer after the end of the year and, except where the property is real or immovable property, all or part of the amount was, at the time of the sale, not due until at least two years after that time, a reasonable amount as a reserve in respect of any part of the amount that can reasonably be regarded as a portion of the profit from the sale;

...

152. (8) Sous réserve des modifications qui peuvent y être apportées ou de son annulation lors d'une opposition ou d'un appel fait en vertu de la présente partie et sous réserve d'une nouvelle cotisation, une cotisation est réputée être valide et exécutoire malgré toute erreur, tout vice de forme ou toute omission dans cette cotisation ou dans toute procédure s'y rattachant en vertu de la présente loi.

(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.

...

152. (8) An assessment shall, subject to being varied or vacated on an objection or appeal under this Part and subject to a reassessment, be deemed to be valid and binding notwithstanding any error, defect or omission in the assessment or in any proceeding under this Act relating thereto.

(9) The Minister may advance an alternative argument in support of an assessment at any time after the normal reassessment period unless, on an appeal under this Act

(a) there is relevant evidence that the taxpayer is no longer able to adduce without the leave of the court; and

(b) it is not appropriate in the circumstances for the court to order that the evidence be adduced.

COUR FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : T-701-14

INTITULÉ : BRIAN WILLIAM KARAM c
PROCUREUR GÉNÉRAL DU CANADA

LIEU DE L'AUDIENCE : OTTAWA (ONTARIO)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 19 NOVEMBRE 2014

**MOTIFS DU JUGEMENT ET
JUGEMENT :** LE JUGE O'KEEFE

**DATE DES MOTIFS DU
JUGEMENT ET
JUGEMENT :** LE 7 MAI 2015

COMPARUTIONS :

Justin Dubois
Robert McMechan

POUR LE DEMANDEUR

André LeBlanc

POUR LE DÉFENDEUR

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Power Law
Avocats
Ottawa (Ontario)
Robert McMechan
Avocat
Ottawa (Ontario)

POUR LE DEMANDEUR

William F. Pentney
Sous-procureur général du Canada
Ottawa (Ontario)

POUR LE DÉFENDEUR