

Federal Court



Cour fédérale

20090526

Dossier : T-1360-06

Référence : 2009 CF 531

Ottawa (Ontario), le 26 mai 2009

En présence de monsieur le juge Blanchard

ENTRE :

**LE MINISTRE DU
REVENU NATIONAL**

demandeur

et

GIOVANNI ZEN

défendeur

T-1024-08

ET ENTRE :

GIOVANNI ZEN

demandeur

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

défendeur

MOTIFS DU JUGEMENT ET JUGEMENT

I. Introduction

[1] Le ministre du Revenu national (le ministre) a saisi la Cour fédérale d'une demande sommaire visant à obtenir une ordonnance en vertu du paragraphe 231.7(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la Loi) qui est ainsi libellé :

231.7 (1) Sur demande sommaire du ministre, un juge peut, malgré le paragraphe 238(2), ordonner à une personne de fournir l'accès, l'aide, les renseignements ou les documents que le ministre cherche à obtenir en vertu des articles 231.1 ou 231.2 s'il est convaincu de ce qui suit :

a) la personne n'a pas fourni l'accès, l'aide, les renseignements ou les documents bien qu'elle en soit tenue par les articles 231.1 ou 231.2;

b) s'agissant de renseignements ou de documents, le privilège des communications entre client et avocat, au sens du paragraphe 232(1), ne peut être invoqué à leur égard.

231.7 (1) On summary application by the Minister, a judge may, notwithstanding subsection 238(2), order a person to provide any access, assistance, information or document sought by the Minister under section 231.1 or 231.2 if the judge is satisfied that

(a) the person was required under section 231.1 or 231.2 to provide the access, assistance, information or document and did not do so; and

(b) in the case of information or a document, the information or document is not protected from disclosure by solicitor-client privilege (within the meaning of subsection 232(1)).

[2] Le ministre se fonde sur les pouvoirs que lui confère le paragraphe 231.2(1) pour réclamer l'ordonnance en question. Voici le libellé de ce paragraphe :

(1) Malgré les autres dispositions de la présente loi, le ministre peut, sous réserve du paragraphe (2) et pour l'application ou l'exécution de la

(1) Notwithstanding any other provision of this Act, the Minister may, subject to subsection (2), for any purpose related to the administration or

présente loi (y compris la perception d'un montant payable par une personne en vertu de la présente loi), d'un accord général d'échange de renseignements fiscaux entre le Canada et un autre pays ou territoire qui est en vigueur et s'applique ou d'un traité fiscal conclu avec un autre pays, par avis signifié à personne ou envoyé par courrier recommandé ou certifié, exiger d'une personne, dans le délai raisonnable que précise l'avis :

a) qu'elle fournisse tout renseignement ou tout renseignement supplémentaire, y compris une déclaration de revenu ou une déclaration supplémentaire;

b) qu'elle produise des documents.

enforcement of this Act (including the collection of any amount payable under this Act by any person), of a comprehensive tax information exchange agreement between Canada and another country or jurisdiction that is in force and has effect or, for greater certainty, of a tax treaty with another country, by notice served personally or by registered or certified mail, require that any person provide, within such reasonable time as stipulated in the notice,

(a) any information or additional information, including a return of income or a supplementary return; or

(b) any document.

[3] En l'espèce, le ministre cherche à obtenir des renseignements de M. Giovanni Zen (M. Zen). Plus précisément, le ministre réclame des relevés de la valeur nette de son patrimoine, et ce, dans le but de percevoir les intérêts et les pénalités impayés sur une cotisation qui a été établie contre M. Zen en sa qualité d'administrateur de Pacific Refineries Inc. (la société).

[4] M. Zen ne s'est pas conformé aux avis de demandes de renseignements que lui a fait parvenir le ministre en vue d'obtenir des relevés de la valeur nette du patrimoine en vertu du paragraphe 231.2(1) de la Loi. En conséquence, le ministre a déposé la présente demande en vue d'obtenir une ordonnance enjoignant à M. Zen, en tant que défendeur, de se conformer à sa demande de renseignements et de documents.

[5] M. Zen est le demandeur dans une seconde demande connexe, par laquelle il sollicite le contrôle judiciaire des demandes de renseignements. Il réclame un bref de *certiorari* visant à faire annuler les demandes de renseignements, au motif que le ministre n'a pas le pouvoir de percevoir des [TRADUCTION] « intérêts dont le montant n'a pas été déterminé » relativement à la cotisation établie à l'égard de M. Zen pour 1986, par suite du défaut de la société de remettre les retenues à la source.

[6] Conformément à l'ordonnance prononcée par madame la juge Mactavish le 18 juillet 2008, et en raison des faits et des questions semblables qui sont soulevés, la demande du ministre et celle de M. Zen ont été instruites ensemble.

II. Les faits

[7] M. Zen était un des administrateurs de la société au moment des faits. La société devait à Sa Majesté la Reine des retenues à la source impayées. M. Zen a fait l'objet, le ou vers le 8 décembre 1986, d'une cotisation pour un montant de 103 463,32 \$ relativement à la dette de la société. La cotisation comprenait la dette en souffrance, les intérêts et les pénalités.

[8] M. Zen a interjeté appel de la cotisation à la Cour canadienne de l'impôt en 1987. Il s'est par la suite désisté de son appel.

[9] Le 23 août 2005, le ministre a signifié à M. Zen cinq (5) demandes de renseignements en vertu de l'alinéa 231.2(1)a) de la Loi (les demandes de renseignements de 2005) en vue d'obtenir ses relevés de la valeur nette du patrimoine en date du 15 août 2005, du 31 décembre 2004, du

31 décembre 2003, du 31 décembre 2002 et du 31 décembre 2001, y compris les annexes justificatives, le tout afin d'obtenir un portrait complet de l'actif et du passif de M. Zen.

[10] Le ministre affirme qu'en date du 10 février 2006, M. Zen devait 615 587,20 \$ à Sa Majesté la Reine. Ce montant était constitué du montant de la cotisation originale, ainsi que des pénalités et des intérêts sur ce montant.

[11] En août 2006, M. Zen a saisi notre Cour d'une demande de contrôle judiciaire de la décision par laquelle le ministre avait refusé de lui accorder une dispense, pour des raisons d'équité, du paiement des intérêts accumulés sur sa dette.

[12] Le ou vers le 21 février 2007, M. Zen a payé 103 463,32 \$, c'est-à-dire le montant pour lequel il avait fait l'objet d'une cotisation en 1986. Le 15 mai 2008, M. Zen a reçu un accusé de réception de son paiement, ainsi qu'un avis l'informant que son solde impayé avait été ramené à 629 849,47 \$. Le ministre adopte le point de vue selon lequel le montant qui demeure impayé correspond aux intérêts accumulés sur la cotisation de 1986.

[13] Le 12 mars 2008, la demande présentée par M. Zen en vue de soumettre au contrôle judiciaire la décision par laquelle le ministre avait refusé de lui accorder la dispense prévue par la Loi a été rejetée.

[14] Le 2 juin 2008, le ministre a, en vertu du paragraphe 231.2(1) de la Loi, signifié aux représentants légaux de M. Zen deux demandes de renseignements (les demandes de

renseignements de 2008) dans lesquelles il réclamait les relevés de la valeur nette du patrimoine de M. Zen en date du 31 décembre 2006 et du 31 décembre 2007, y compris les annexes justificatives, le tout en vue d'obtenir un portrait complet de l'actif et du passif de M. Zen.

[15] La thèse de M. Zen est que ces demandes de renseignements visaient uniquement à percevoir les intérêts qui seraient encore impayés et, comme, selon l'argument de M. Zen, le ministre n'a pas le pouvoir de recouvrer de tels intérêts, les demandes de renseignements devraient être annulées.

III. Les questions en litige

[16] La demande de M. Zen tourne autour de la question suivante :

Le ministre est-il autorisé par la Loi à percevoir des intérêts sur la cotisation?

Plus loin dans les présents motifs, je vais aborder la question de la mesure dans laquelle la réponse à cette question aura une incidence sur l'issue de la demande du ministre.

IV. Analyse

[17] Le montant de la cotisation n'est pas en litige dans le cas qui nous occupe. La cotisation a été contestée devant la Cour canadienne de l'impôt. Le contribuable s'est désisté de son appel et il a admis devoir ce montant. Ce qu'il conteste devant notre Cour, c'est le pouvoir du ministre de réclamer des intérêts sur la cotisation. Ce pouvoir doit être conféré par la Loi. La réponse réside dans le libellé de la Loi vers lequel je me tourne maintenant.

[18] Le paragraphe 227.1(1) de la Loi dispose :

Responsabilité des administrateurs pour défaut d'effectuer les retenues

227.1 (1) Lorsqu'une société a omis de déduire ou de retenir une somme, tel que prévu aux paragraphes 135(3) ou 135.1(7) ou aux articles 153 ou 215, ou a omis de verser cette somme ou a omis de payer un montant d'impôt en vertu de la partie VII ou VIII pour une année d'imposition, les administrateurs de la société, au moment où celle-ci était tenue de déduire, de retenir, de verser ou de payer la somme, sont solidairement responsables, avec la société, du paiement de cette somme, y compris les intérêts et les pénalités s'y rapportant.

Liability of directors for failure to deduct

227.1 (1) Where a corporation has failed to deduct or withhold an amount as required by subsection 135(3) or 135.1(7) or section 153 or 215, has failed to remit such an amount or has failed to pay an amount of tax for a taxation year as required under Part VII or VIII, the directors of the corporation at the time the corporation was required to deduct, withhold, remit or pay the amount are jointly and severally, or solidarily, liable, together with the corporation, to pay that amount and any interest or penalties relating to it.

[19] L'article 227.1 est la disposition de la Loi qui prévoit la responsabilité des administrateurs en cas d'omission par une société de remettre des retenues à la source. M. Zen, en tant qu'administrateur, est dont « solidairement responsable[...], avec la société, du paiement de cette somme, y compris les intérêts et les pénalités s'y rapportant ».

[20] L'article 227.1 prévoit expressément que les administrateurs sont responsables du paiement des intérêts et des pénalités afférents au montant dû par la société par suite de l'omission de cette dernière de déduire ou de remettre un montant quelconque. Il s'ensuit, selon les termes clairs de l'article, que les intérêts continuent à s'accumuler sur le montant en question tant qu'il n'a pas été payé. Le pouvoir du ministre d'établir une cotisation pour les montants

exigibles en vertu de l'article 227.1 se trouve au paragraphe 227(10) de la Loi, qui prévoit ce qui suit :

Cotisation

227(10) Le ministre peut, en tout temps, établir une cotisation pour les montants suivants :

a) un montant payable par une personne en vertu des paragraphes (8), (8.1), (8.2), (8.3) ou (8.4) ou 224(4) ou (4.1) ou des articles 227.1 ou 235;

b) un montant payable par une personne ou une société de personnes en vertu du paragraphe 237.1(7.4);

c) un montant payable par une personne en vertu du paragraphe (10.2) pour défaut par une personne non-résidente d'effectuer une déduction ou une retenue;

d) un montant payable en vertu de la partie XIII par une personne qui réside au Canada.

Les sections I et J de la partie I s'appliquent, avec les modifications nécessaires, à tout avis de cotisation que le ministre envoie à la personne ou à la société de personnes.

Assessment

227(10) The Minister may at any time assess any amount payable under

(a) subsection 227(8), 227(8.1), 227(8.2), 227(8.3) or 227(8.4) or 224(4) or 224(4.1) or section 227.1 or 235 by a person,

(b) subsection 237.1(7.4) by a person or partnership,

(c) subsection 227(10.2) by a person as a consequence of a failure of a non-resident person to deduct or withhold any amount, or

(d) Part XIII by a person resident in Canada,

and, where the Minister sends a notice of assessment to that person or partnership, Divisions I and J of Part I apply with any modifications that the circumstances require.

[21] Le paragraphe 227(10) ne prévoit pas expressément que les administrateurs sont tenus de payer des intérêts sur le montant prévu par la cotisation; il prévoit plutôt que les sections I et J de la partie I s'appliquent « avec les modifications nécessaires ». La section I de la partie I porte sur

les « Déclarations, cotisations, paiement et appels ». On y trouve un article portant sur les intérêts (l'article 161). Le paragraphe 161(1) prévoit le paiement d'intérêts, au taux prescrit, sur les « impôts payables ». Suivant la thèse de M. Zen, le montant de la cotisation ne peut porter intérêt parce qu'il ne s'agit pas d'un impôt, mais de la dette d'un tiers. Il affirme que le ministre ne peut se fonder sur l'application des sections I et J de la partie I pour percevoir des intérêts, parce qu'une telle façon de voir supposerait que l'on introduise une modification de fond à la Loi et que l'on récrive les dispositions relatives aux intérêts.

[22] M. Zen soutient que, pour pouvoir réclamer des intérêts, il faut pouvoir invoquer une disposition de la Loi qui prévoit l'assujettissement à l'impôt. Il maintient que le paragraphe 161(1) permet de réclamer des intérêts sur l'impôt payable, mais pas sur sa dette, parce que celle-ci n'est pas un impôt. Il cite la décision *Ho-A-Shoo c. Canada (Attorney General)*, 2000 D.T.C. 6293, au paragraphe 21, à l'appui de son argument. M. Zen invoque également la décision *Algoa Trust c. MRN*, 98 D.T.C. 1614, à l'appui de la proposition qu'à défaut de disposition explicite, on ne peut réclamer d'intérêts sur le montant d'une cotisation. Ces deux affaires portaient sur la responsabilité du bénéficiaire d'un transfert de biens selon l'article 160 de la Loi. Cette disposition prévoit essentiellement la responsabilité solidaire des bénéficiaires ayant un lien de dépendance avec l'auteur du transfert. La responsabilité du bénéficiaire est limitée par application de la formule prévue à cet article, et son obligation fiscale y est également déterminée.

[23] Dans la décision *Algoa Trust*, la Cour canadienne de l'impôt a expliqué qu'il n'y a aucune disposition de la Loi concernant les intérêts qui peut être applicable en ce qui concerne

une cotisation établie en vertu de l'article 160 de la Loi. La Cour canadienne de l'impôt a conclu que la Loi prévoit des intérêts sur la dette fiscale de l'auteur du transfert, et non sur l'obligation imposée au tiers par l'article 160. Elle a expliqué qu'il n'y a qu'une seule dette fiscale et a ajouté que la cotisation établie à l'égard du bénéficiaire du transfert des biens visé par l'article 160 de la Loi ne porte pas intérêt. La Cour canadienne de l'impôt s'est concentrée sur le caractère singulier de la dette fiscale, sur la limite interne apportée par l'article 160 à la responsabilité du bénéficiaire du transfert et sur le fait que la Loi ne prévoit pas expressément que la cotisation établie à l'égard d'un tel contribuable porte intérêt.

[24] Se fondant sur la décision *Algoa Trust*, la Cour supérieure de l'Ontario a conclu, dans la décision *Ho-A-Shoo*, que la cotisation établie en vertu du paragraphe 160(2) ne porte pas intérêt. La Cour a estimé que percevoir des intérêts dans ces circonstances reviendrait à apporter une modification de fond à la Loi, étant donné que l'article 161 ne prévoit ce pouvoir que pour les « impôts payables ». Le montant dû par le bénéficiaire d'un transfert aux termes de l'article 160 est déterminé en fonction de sa responsabilité limitée et il ne constitue pas un impôt, mais bien une dette.

[25] J'estime qu'il y a lieu d'établir une distinction entre la présente espèce et les affaires *Algoa Trust* et *Ho-A-Shoo*. L'article 160 de la Loi limite la responsabilité du bénéficiaire du transfert par application de la formule expressément prévue à l'alinéa 160(1)e), de sorte qu'en incorporant les dispositions relatives aux intérêts aux sections I et J, on apporterait une modification de fond à la Loi, ainsi que les tribunaux l'ont souligné dans les décisions précitées. En revanche, l'article 227.1 ne renferme pas de disposition limitant explicitement la

responsabilité des administrateurs : il traite expressément des intérêts et ne se fonde pas seulement sur l'application du paragraphe 227(10) pour prévoir la perception d'intérêts.

[26] Le pouvoir fondamental de percevoir des intérêts sur le montant de la cotisation établie à l'égard d'un administrateur en vertu du paragraphe 227(10) se trouve à l'article 227.1 de la Loi; il n'est pas nécessaire d'inclure ce pouvoir dans la Loi. Le législateur voulait que les administrateurs soient tenus, de façon permanente, au paiement des intérêts et des pénalités afférents aux montants impayés visés par cette disposition. Le paragraphe 227(10) permet expressément d'adapter le libellé de la Loi pour parvenir à ce résultat, et cette adaptation ne se traduit pas par une modification de fond de la Loi. Il résulte à mon avis du rapprochement de l'article 227.1 et du paragraphe 227(10) que la cotisation d'un administrateur porte intérêt. Il s'ensuit que M. Zen est responsable du paiement des intérêts accumulés sur la cotisation.

[27] La Cour canadienne de l'impôt a suivi un raisonnement semblable dans les jugements *Robert D. Green c. Ministre du Revenu national*, 90 D.T.C. 1898, et *Banque Canadienne Impériale de Commerce (CIBC) c. Canada (Ministre du Revenu national)*, [1992] A.C.F. n° 662.

[28] Toute autre décision aurait pour effet de soustraire les administrateurs à leur obligation de payer les intérêts et les pénalités sur les montants dus en vertu de l'article 227.1 après la date d'une cotisation, ce qui, à mon sens, irait à l'encontre du libellé explicite de cette disposition. Elle aurait également pour effet d'obliger le ministre à établir une nouvelle cotisation pour être en mesure de percevoir le montant que les administrateurs sont de toute évidence toujours tenus

de payer sur les intérêts accumulés en vertu de la Loi, ce qui contredirait le libellé explicite de la Loi et irait à l'encontre de la volonté du législateur.

V. Conclusion

[29] Pour les motifs qui précèdent, je suis convaincu que le ministre peut régulièrement réclamer des intérêts sur la cotisation en vertu de l'article 227.1. La demande de M. Zen sera donc rejetée.

[30] Vu la conclusion que je viens de tirer, j'estime qu'il était loisible au ministre d'adresser à M. Zen les demandes de renseignements contestées en vue de percevoir les montants impayés dus par M. Zen. Je suis convaincu que M. Zen était tenu de fournir les renseignements demandés, conformément au paragraphe 231.2(1) de la Loi, et qu'il ne l'a pas fait. Je suis également convaincu que le privilège des communications entre client et avocat, au sens du paragraphe 232(1), ne peut être invoqué à l'égard des renseignements réclamés. En conséquence, la demande du ministre sera accueillie. L'ordonnance réclamée en vertu de l'article 231.7 de la Loi sera prononcée. À cette fin, le ministre devra soumettre un projet d'ordonnance à l'examen de la Cour.

VI. Les dépens

[31] C'est la première fois que la Cour est appelée à se prononcer sur la question clé soulevée par les présentes demandes, en l'occurrence celle de savoir si l'obligation imposée aux administrateurs par l'article 227.1 porte intérêt ou non. Compte tenu de la complexité de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, la question n'est pas frivole. La présente décision, qui constitue la

première occasion offerte à un tribunal de se prononcer sur la question, servira de guide utile pour les tribunaux qui seront par la suite appelés à se pencher sur la même question. J'estime en outre que l'intérêt public justifie de répondre à cette question au sens de l'alinéa 400(3)h) des *Règles des Cours fédérales*, DORS/2004-283, art. 2. Pour ces motifs et en vertu du pouvoir discrétionnaire qui m'est conféré, aucuns dépens ne seront adjugés en ce qui concerne les demandes.

JUGEMENT

LA COUR STATUE que :

1. La demande de M. Zen est rejetée sans frais.
2. La demande du ministre est accueillie sans frais.
3. La Cour rendra l'ordonnance réclamée par le ministre en vertu de l'article 231.7 de la Loi.
4. Le ministre soumettra à l'examen de la Cour un projet d'ordonnance dans les dix (10) jours de la date de la présente ordonnance.

« Edmond P. Blanchard »

Juge

Traduction certifiée conforme

Christian Laroche, LL.B.
Réviseur

COUR FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : T-1360-06

INTITULÉ : LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL c.
GIOVANNI ZEN

DOSSIER : T-1024-08

INTITULÉ : GIOVANNI ZEN c. LE MINISTRE DU REVENU
NATIONAL

LIEU DE L'AUDIENCE : VANCOUVER (COLOMBIE-BRITANNIQUE)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 17 FÉVRIER 2008

**MOTIFS DU JUGEMENT
ET JUGEMENT :** LE JUGE BLANCHARD

DATE DES MOTIFS : LE 26 MAI 2009

COMPARUTIONS : dans le dossier T-1360-06

Robert S. Anderson POUR LE DEMANDEUR
Vancouver (Colombie-Britannique)

Elizabeth (Lisa) McDonald POUR LE DÉFENDEUR
Vancouver (Colombie-Britannique)

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER : dans le dossier T-1360-06

John H. Simms, c.r. POUR LE DEMANDEUR
Sous-procureur général du Canada

Farris, Vaughan, Willis & Murphy POUR LE DÉFENDEUR
Vancouver (Colombie-Britannique)

COMPARUTIONS : dans le dossier T-1024-08

Elizabeth (Lisa) McDonald
Vancouver (Colombie-Britannique)

POUR LE DEMANDEUR

Robert S. Anderson
Vancouver (Colombie-Britannique)

POUR LE DÉFENDEUR

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER : dans le dossier T-1024-08

Farris, Vaughan, Willis & Murphy
Vancouver (Colombie-Britannique)

POUR LE DEMANDEUR

John H. Simms, c.r.
Sous-procureur général du Canada

POUR LE DÉFENDEUR