

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20160916

Dossiers : A-340-15
A-399-15

Référence : 2016 CAF 233

[TRADUCTION FRANÇAISE]

**CORAM : LE JUGE STRATAS
LE JUGE WEBB
LE JUGE RENNIE**

ENTRE :

**3488063 CANADA INC., 2534-2825 QUÉBEC
INC., 3488071 CANADA INC.,
4077211 CANADA INC., 3421848 CANADA
INC. et 3488055 CANADA INC.**

appellantes

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

Audience tenue à Ottawa (Ontario), le 12 avril 2016.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 16 septembre 2016.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LE JUGE WEBB

Y ONT SOUSCRIT :

**LE JUGE STRATAS
LE JUGE RENNIE**

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20160916

Dossiers : A-340-15
A-399-15

Référence : 2016 CAF 233

**CORAM : LE JUGE STRATAS
LE JUGE WEBB
LE JUGE RENNIE**

ENTRE :

**3488063 CANADA INC., 2534-2825 QUÉBEC
INC., 3488071 CANADA INC., 4077211
CANADA INC., 3421848 CANADA INC. et
3488055 CANADA INC.**

appelantes

et

SA MAJESTÉ LA REINE

intimée

MOTIFS DU JUGEMENT

LE JUGE WEBB

[1] Les appelantes ont déposé deux appels :

- L'appel n° A-340-15 est formé à l'encontre de l'ordonnance du 22 juillet 2015 dans laquelle la Cour canadienne de l'impôt rejette la requête des appelantes en vue d'obtenir une ordonnance leur permettant d'interjeter appel aux termes de

l'alinéa 91c) des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)*, DORS/90-688a (les Règles) ou, subsidiairement, une ordonnance afin que soient tranchées certaines questions en vertu de l'article 58;

- l'appel n° A-399-15 est formé à l'encontre de l'ordonnance du 1^{er} septembre 2015 de la Cour canadienne de l'impôt, à la suite de laquelle l'intimée a apporté des modifications aux réponses produites dans ces affaires.

[2] En tout, six appelantes et huit numéros de dossier correspondant aux différents appels interjetés devant la Cour canadienne de l'impôt sont en cause. La présente instance pourrait mettre en cause 36 nouvelles cotisations établies pour six appelantes et six années d'imposition (2005 à 2010).

[3] Bien que les appels dont la Cour est saisie n'aient pas été réunis, ils ont été entendus ensemble. Les présents motifs s'appliqueront aux deux appels qui mettent en cause les mêmes contribuables et les mêmes années d'imposition. La version originale des motifs sera versée au dossier A-340-15, et la copie sera versée au dossier A-399-15.

[4] Pour les motifs exposés ci-après, je suis d'avis de rejeter l'appel A-340-15 au regard des articles 58 et 91 des Règles, et d'accueillir l'appel A-399-15, lequel demande que les modifications aux réponses soient limitées à celles que les appelantes ne contestent pas.

I. Le contexte factuel

[5] Les présents appels mettent en cause une situation factuelle complexe et un contexte procédural à l'avenant. Il convient donc de commencer par un exposé du contexte factuel des nouvelles cotisations visées par l'appel avant de présenter le contexte procédural.

[6] Les appelantes sont toutes des sociétés canadiennes et contrôlées par M. Irving Ludmer, un résident du Canada.

[7] En 1998, les appelantes ont acquis des actions de St. Lawrence Trading Inc. (SLT), une société des îles Vierges britanniques, par suite d'une réorganisation des sociétés contrôlées par M. Ludmer. SLT possédait un fonds de fonds de couverture géré par Global Asset Management Limited (GAM).

[8] En 2000, le ministre des Finances a proposé une réforme de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch. 1 (5^e suppl.) (la Loi) qui remplaçait l'article 94.1 de la Loi par les règles sur les capitaux de placement étrangers. En 2001, SLT a fait l'objet de deux réorganisations, dont l'une touchait les actionnaires étrangers et l'autre les actionnaires canadiens. GAM Global Diversity Inc. a acquis la quote-part des éléments d'actif de SLT appartenant aux actionnaires étrangers, lesquels ont acquis des actions de GAM Global Diversity Inc.

[9] Du côté des actionnaires canadiens, une moitié des éléments d'actif restants (formés d'un fonds de fonds de couverture et appelés les « actifs de référence ») a été vendue à la Scotiabank

(Ireland) Limited (Scotia Ireland), une société affiliée irlandaise de la Banque de Nouvelle-Écosse; l'autre moitié des actifs de référence a été vendue à TD Global Finance, une société affiliée irlandaise de la Banque Toronto-Dominion. La Bank of Nova Scotia International Limited, une société affiliée de la Banque de Nouvelle-Écosse aux Bahamas, et la Toronto Dominion International Limited, une société affiliée de la Banque Toronto Dominion à la Barbade, ont toutes les deux émis des billets payables à SLT. Les montants payables à l'égard des billets équivalent à la juste valeur marchande des actifs de référence, établie à la date du paiement. La Banque de Nouvelle-Écosse et la Banque Toronto-Dominion ont toutes les deux garanti le paiement de la valeur inscrite sur les billets émis par leurs sociétés affiliées respectives.

[10] GAM a continué d'administrer les actifs de référence. Les appelantes ont le droit de vendre leurs actions de SLT à Scotia Ireland à un prix équivalant à la juste valeur marchande des actifs de référence, ajustée au titre des coûts et éléments de passif. Il n'existe pas de droit semblable de vendre des actions de SLT à la filiale irlandaise de la Banque Toronto-Dominion.

II. Historique des procédures

[11] Seul l'avis d'appel déposé à la Cour canadienne de l'impôt à l'égard de la société 3488063 Canada Inc. a été versé au dossier d'appel. Cependant, au vu dudit avis d'appel et des déclarations de l'avocat des appelantes au cours de l'audition des présents appels, l'historique des procédures irait comme suit :

[12] Les appelantes ont été cotisées à nouveau pour leur année d'imposition 2005 en 2009, pour leur année d'imposition 2006 en 2010, et pour leurs années d'imposition 2007, 2008, 2009

et 2010 en 2012, pour des montants exigibles en vertu de l'article 94.1 de la Loi. Des avis d'opposition ont été déposés pour chacune des nouvelles cotisations. En 2012, les sociétés 3488063 Canada Inc. et 2534-2825 Québec Inc. (les appelantes initiales) ont déposé des avis d'appel en vertu de l'alinéa 169(1)b) de la Loi à la Cour canadienne de l'impôt à l'égard des nouvelles cotisations établies pour leur année d'imposition 2005.

[13] Dans une ordonnance subséquente, la Cour canadienne de l'impôt a établi que l'article 82 des Règles s'appliquait aux appels dont elle était alors saisie, et intimait par conséquent à chacune des parties de produire une « liste de tous les documents qui sont ou ont été en la possession, sous le contrôle ou sous la garde de cette partie et qui sont pertinents à toute question en litige entre les parties à l'appel ».

[14] Des listes de documents ont été communiquées et des interrogatoires préalables ont été menés. Les appelantes ont également sollicité la communication de certains documents en vertu de la *Loi sur l'accès à l'information*, L.R.C. 1985, ch. A-1. Au vu des documents reçus en vertu de la *Loi sur l'accès à l'information*, les appelantes ont établi que la Couronne ne leur avait pas transmis l'intégralité des documents exigés par l'article 82. Plus particulièrement, il semblerait que l'Agence du revenu du Canada ait omis de conserver diligemment le contenu des comptes de courriel d'employés qui, avant leur départ à la retraite, avaient pris part au processus d'établissement des nouvelles cotisations imposées aux appelantes. La Couronne n'a donc pas été en mesure de fournir aux appelantes les copies de tous les courriels que ces employés auraient pu transmettre concernant leur dossier.

[15] Une juge chargée de la gestion de l'instance (la juge) a été saisie de cette question. Bien que la date à laquelle la juge a commencé la gestion de l'instance soit floue, il est clair qu'elle a agi à titre de juge chargée de la gestion de l'instance pour ce qui est des requêtes et des ordonnances exposées ci-après.

[16] Dans un avis de requête daté du 30 mai 2014, la Couronne sollicitait une ordonnance en prorogation des échéances fixées dans l'ordonnance du 11 décembre 2013 établissant l'échéancier. La Couronne a déposé cette requête après avoir été enjointe de consentir au jugement autorisant les appels interjetés.

[17] Après le dépôt de l'avis de requête, les appelantes initiales ont produit des avis d'appel concernant les nouvelles cotisations pour leurs années d'imposition 2006 à 2010 inclusivement, et les autres appelantes ont produit des avis d'appel concernant les nouvelles cotisations pour leurs années d'imposition 2005 à 2010 inclusivement. Ces avis d'appel sont datés du 19 juin 2014 et ils ont été déposés à la Cour canadienne de l'impôt ce même jour.

[18] Par la voie d'une ordonnance datée du 6 octobre 2014, les instances de tous les appels ont été réunies et, immédiatement après la réunion des instances, tous les appels ont été accueillis, exception faite de celui portant sur l'année d'imposition 2010. Les instances réunies englobent les deux appels déposés en 2012 concernant les nouvelles cotisations pour l'année d'imposition 2005 des appelantes initiales, de même que les appels déposés en juin 2014 par l'ensemble des appelantes (exception faite des appels concernant les années d'imposition 2010). Les parties ont confirmé que seulement trois des six appelantes ont une dette fiscale pour l'année

d'imposition 2010 en attente d'une décision de la part de la Cour canadienne de l'impôt, à savoir les sociétés 3488063 Canada Inc., 3488071 Canada Inc. et 3488055 Canada Inc. Ces trois appelantes sont ci-après appelées les « autres appelantes ».

[19] L'ordonnance prévoyait également :

3. sous réserve de toute autre ordonnance de la Cour, l'article 81 des Règles (communication partielle) s'applique aux présents appels;
4. les appelantes sont autorisées à déposer une modification à la requête portant sur les refus en vue d'obtenir une ordonnance portant application de l'article 82 des Règles (communication intégrale), sous réserve que la modification soit déposée au plus tard le lundi 6 octobre 2014;

[20] Bien que, selon toute vraisemblance, les autres appelantes aient produit les modifications autorisées à la requête portant sur les refus, celle-ci n'a pas été entendue. Par conséquent, la seule ordonnance susceptible de toucher la question de savoir si l'article 81 ou l'article 82 des Règles s'applique aux appels réunis est l'ordonnance portant sur la réunion d'instances datée du 6 octobre 2014.

[21] Chacune des parties a par la suite présenté une requête à la juge. Les autres appelantes ont présenté une requête datée du 6 février 2015 afin d'obtenir une ordonnance fondée sur l'alinéa 91c) des Règles les autorisant à interjeter appel des nouvelles cotisations établies pour leur année d'imposition 2010 ou, subsidiairement, une ordonnance intimant que les questions suivantes soient tranchées en vertu de l'article 58 des Règles :

- a) la question de savoir si l'article 94.1 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* du Canada s'applique même si les appelantes n'ont pas de sûreté ou de droit de propriété direct ou indirect à l'égard des actifs de référence [selon la définition donnée dans les actes de procédure], qui appartiennent à des sociétés étrangères affiliées contrôlées de contribuables résidant au Canada,

qui ne sont pas liés entre eux et qui n'ont pas de lien de dépendance avec les appelantes;

- b) si l'impôt sur le revenu, les bénéfices ou les gains, le cas échéant, tirés des actifs de référence au cours des années d'imposition 2010, 2011 et 2012 était nettement moindre que l'impôt qui aurait été applicable sous le régime de la partie I de la Loi si le revenu, les bénéfices ou les gains en question avaient été gagnés directement par les appelantes, au sens de la conclusion de l'article 94.1 de la Loi.

[Les renvois aux notes de bas de page sont supprimés.]

[22] La juge a rejeté la requête des autres appelantes en vue d'obtenir une ordonnance autorisant les appels restants, de même qu'une ordonnance donnant instruction que les questions énoncées ci-dessus soient tranchées en vertu de l'article 58 des Règles.

[23] La Couronne a présenté une requête, datée du 3 août 2015, en vue d'obtenir une ordonnance l'autorisant à modifier ses réponses. Les modifications proposées sont de deux ordres : celles qui ont été contestées et celles qui ne l'ont pas été. Certaines modifications concernent les nouvelles cotisations établies pour des années d'imposition antérieures et d'autres modifications qui n'ont pas été contestées. Les autres appelantes ne contestent pas les modifications de cet ordre. Étant donné que, après la clôture des actes de procédure, une partie peut modifier son acte de procédure avec le consentement des autres parties, une autorisation de la Cour canadienne de l'impôt n'est pas requise pour apporter ces modifications (article 54 des Règles).

[24] Les modifications contestées ont trait aux paiements d'honoraires à Sandringham Limited et au Thames Trust. Les sommes ayant servi à payer ces honoraires proviennent des actifs de référence. Dans ses réponses, la Couronne prétend que l'actionnaire contrôlant des appelantes et

les personnes lui étant liées avaient un intérêt bénéficiaire indirect de 50 % à l'égard de Sandringham Limited, et que l'actionnaire contrôlant des appelantes avait un intérêt bénéficiaire indirect de 100 % à l'égard de The Thames Trust. Pour des raisons de commodité, lesdites modifications sont appelées ci-après les « modifications liées à Sandringham ».

[25] L'ordonnance portant sur la requête en modification des réponses a été rendue le 1^{er} septembre 2015. L'ordonnance prévoit que :

[TRADUCTION]

VU la requête de l'intimée en vue d'obtenir une ordonnance l'autorisant à modifier les réponses se rapportant à l'année d'imposition 2010;

LA COUR ORDONNE QUE :

1. la requête soit rejetée avec autorisation de revoir les réponses modifiées de sorte que des éléments de preuve ne soient pas invoqués comme étant des faits pertinents;
2. les réponses modifiées soient déposées et signifiées au plus tard le 30 septembre 2015;
3. les appelantes puissent contester les réponses modifiées dans le cadre d'une autre conférence téléphonique de gestion de l'instance, dont la demande doit être faite au plus tard le 15 octobre 2015;
4. toutes les parties puissent déposer une demande écrite pour obtenir les motifs de l'ordonnance au plus tard le 8 septembre 2015;
5. les dépens liés à la présente requête soient attribués aux appelantes.

[Non souligné dans l'original.]

[26] En réponse à une demande à cet effet, la juge a produit les motifs datés du 8 septembre 2015. Dans lesdits motifs, la juge conclut que :

[TRADUCTION]

[24] Au paragraphe 31 de leurs arguments, les appelantes font valoir que l'intimée ne devrait pas être autorisée à citer des opérations mettant en cause Sandringham étant donné l'absence de lien entre ces opérations et les nouvelles cotisations en cause.

[25] Je ne souscris pas à cet argument. Les modifications proposées font tout au plus valoir que Sandringham était partie aux arrangements complexes en litige dans les présents appels.

[26] Je conclus que l'intimée pouvait à bon droit faire valoir cet argument, sous réserve qu'elle expose des faits pertinents et non des éléments de preuve.

[27] J'autorise en outre les appelantes à déposer des avis d'appel modifiés, comme il a été demandé, et je rendrai une ordonnance distincte en conséquence.

[27] Bien que les motifs indiquent que la Couronne peut intégrer toutes les modifications proposées à ses réponses (pourvu que seuls des faits pertinents soient invoqués), l'ordonnance précédente indiquait que la requête en modification des réponses était rejetée, avec autorisation de revoir les réponses modifiées de sorte que des éléments de preuve ne soient pas invoqués comme étant des faits pertinents. Les appelantes font valoir que, à la suite de l'ordonnance, les modifications liées à Sandringham proposées par la Couronne dans l'ébauche jointe à sa requête en autorisation de modifier ses réponses étaient exactement les mêmes que celles qui sont apportées à la réponse modifiée déposée le 30 septembre 2015, à l'exception de la numérotation des paragraphes. Les appelantes ajoutent que les mêmes modifications figurent de nouveau, textuellement, dans la réponse déposée en décembre 2015 par suite du nouvel avis d'appel modifié. Ni la réponse modifiée déposée le 30 septembre 2015, ni la réponse déposée au mois de décembre suivant n'ont été versées au dossier du présent appel.

[28] Il appert par conséquent que les modifications liées à Sandringham sont restées inchangées après l'ordonnance datée du 1^{er} septembre 2015. Aucune des parties ne remet en question le passage de l'ordonnance concernant le rejet avec autorisation de revoir les réponses modifiées de sorte que des éléments de preuve ne soient pas invoqués comme étant des faits pertinents, ou le fait que, conformément à ce passage, les modifications liées à Sandringham auraient dû être intégrées aux réponses modifiées, ou que la Couronne peut seulement supprimer les éléments de preuve. Il ne semble pas que l'une ou l'autre des parties ait déposé une requête en vue d'obtenir des précisions sur le libellé de l'ordonnance. Il est bien établi en droit qu'un appel est interjeté à l'encontre d'une ordonnance, et non des motifs (arrêt *Genpharm Inc. c. Le ministre de la Santé et Compagnie pharmaceutique Procter & Gamble Canada et The Procter & Gamble Company*, 2002 CAF 290, [2003] 1 R.C.F. 402, au paragraphe 7). Comme la requête de la Couronne porte seulement sur la modification de ses réponses et comme l'ordonnance rejette cette requête, il est permis de conclure que les appelantes ont obtenu gain de cause et n'ont par conséquent aucun motif d'appel à l'égard de cette ordonnance.

[29] Cependant, cette constatation n'est pas déterminante à mes yeux puisque j'ai déjà tranché que la partie des modifications liées à Sandringham qui est contestée n'aurait pas dû se trouver dans les réponses modifiées. Par conséquent, la requête de la Couronne en modification de ses réponses aurait dû être rejetée pour ce qui est des modifications liées à Sandringham qui sont contestées.

III. Questions en litige

[30] Les questions en litige dans les présents appels sont les suivantes :

- (a) la juge s'est trompée en rejetant la requête déposée par les appelantes en vertu de l'article 91 des Règles en vue d'obtenir une ordonnance faisant droit aux appels restants;
- (b) la juge s'est trompée en rejetant la requête déposée par les appelantes en vertu de l'article 58 des Règles en vue d'obtenir une ordonnance pour que les questions soulevées par les appelantes soient tranchées avant l'audience;
- (c) la Couronne devrait être autorisée à inclure les modifications liées à Sandringham à ses réponses modifiées.

IV. Articles 58 et 91 des Règles

[31] Les articles 58 et 91 des Règles prévoient que :

58 (1) Sur requête d'une partie, la Cour peut rendre une ordonnance afin que soit tranchée avant l'audience 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 preuve.

(2) Lorsqu'une telle requête est présentée, 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, abrégier substantiellement celle-ci ou résulter en une économie substantielle de frais.

(3) L'ordonnance rendue en application du paragraphe (1) contient les renseignements suivants :

a) la question à trancher avant l'audience;

b) des directives relatives à la manière de trancher la question, y compris des directives sur la

58. (1) On application by a party, the Court may grant an order that a question of law, fact or mixed law and fact raised in a pleading or a question as to the admissibility of any evidence be determined before the hearing.

(2) On the application, the Court may grant an order if it appears that the determination of the question before the hearing may dispose of all or part of the proceeding or result in a substantially shorter hearing or a substantial saving of costs.

(3) An order that is granted under subsection (1) shall

(a) state the question to be determined before the hearing;

(b) give directions relating to the determination of the question, including directions as to the

preuve à consigner, soit oralement ou par tout autre moyen, et sur la méthode de signification ou de dépôt des documents;

c) le délai pour la signification et le dépôt d'un mémoire comprenant un exposé concis des faits et du droit;

d) la date, l'heure et le lieu pour l'audience se rapportant à la question à trancher;

e) toute autre directive que la Cour estime appropriée.

[...]

91 Si une personne ou une partie qui est tenue de communiquer des documents sous le régime des articles 78 à 91 omet ou refuse sans excuse raisonnable de produire une liste ou une déclaration sous serment de documents, de divulguer un document mentionné dans la liste ou une déclaration sous serment de documents ou de produire un document pour fins d'examen et de copie, ou de se conformer à un jugement de la Cour portant sur la production ou l'examen de documents, la Cour peut,

a) soit ordonner ou permettre à la personne ou à la partie de produire une liste ou une déclaration sous serment de documents ou une nouvelle liste ou une nouvelle déclaration sous serment de documents;

b) soit ordonner à la personne ou à la partie de produire un document pour fins d'examen et de copie;

evidence to be given — orally or otherwise — and as to the service and filing of documents;

(c) fix time limits for the service and filing of a factum consisting of a concise statement of facts and law;

(d) fix the time and place for the hearing of the question; and

(e) give any other direction that the Court considers appropriate.

...

91 Where a person or party who is required to make discovery of documents under sections 78 to 91 fails or refuses without reasonable excuse to make a list or affidavit of documents or to disclose a document in a list or affidavit of documents or to produce a document for inspection and copying, or to comply with a judgment of the Court in relation to the production or inspection of documents, the Court may,

(a) direct or permit the person or party to make a list or affidavit of documents, or a further list or affidavit of documents,

(b) direct the person or party to produce a document for inspection and copying,

c) soit sauf en cas d'omission ou de refus de la part d'une personne qui n'est pas une partie, rejeter ou accueillir l'appel, selon le cas;

d) soit ordonner à toute partie ou à toute autre personne de payer personnellement et immédiatement les frais de la requête, les débours et les coûts de toute prolongation de la communication découlant de l'omission de divulger ou de produire;

e) soit donner toute autre directive appropriée.

(c) except where the failure or refusal is by a person who is not a party, dismiss the appeal or allow the appeal as the case may be,

(d) direct any party or any other person to pay personally and forthwith the costs of the motion, any costs thrown away and the costs of any continuation of the discovery necessitated by the failure to disclose or produce, and

(e) give such other direction as is just.

V. Norme de contrôle

[32] En application de l'article 58, la Cour peut rendre une ordonnance afin qu'une question soit tranchée avant l'audience et, en application de l'article 91, si l'une des conditions qui y sont énoncées est remplie, le juge *peut* accorder certains recours, y compris accueillir l'appel. Il s'ensuit que la juge avait toute discrétion pour rendre une décision en application des Règles.

[33] Par ailleurs, la décision portant sur les modifications aux actes de procédure est toujours de nature discrétionnaire (arrêt *Merck & Co., Inc. c. Apotex Inc.*, 2003 CAF 488, [2004] 2 R.C.F. 459).

[34] Au moment de l'audience de l'appel en l'espèce, le libellé exact de la norme de contrôle applicable aux appels portant sur des décisions discrétionnaires a suscité quelques discussions. Il était toutefois clair que les décisions discrétionnaires de la juge méritaient déférence et que la Cour ne peut pas s'ingérer à la légère dans l'exercice de ce pouvoir discrétionnaire. Cela étant

dit, si la juge avait commis une erreur de droit ou une erreur grave flagrante, la Cour pourrait intervenir (*Turmel c. Canada*, 2016 CAF 9, 481 N.R. 139, au paragraphe 12). Depuis l'audition de l'appel, la décision rendue par la formation de cinq juges de la Cour dans l'arrêt *Corporation de soins de la santé Hospira c. Kennedy Institute of Rheumatology*, 2016 CAF 215, [2016] ACF n° 943 tranche, au paragraphe 79, que les normes de contrôle énoncées dans l'arrêt *Housen c. Nikolaisen*, 2002 CSC 33, [2002] 2 R.S.C. 235 (arrêt *Housen*) s'appliquent aux appels d'une décision discrétionnaire rendue par un juge (erreur manifeste et dominante pour les questions de fait, et norme de la décision correcte pour les questions de droit).

[35] J'estime pour ma part que l'issue du présent appel serait la même, que la norme de contrôle appliquée soit celle qui découle de l'arrêt *Turmel* ou celle qui découle de l'arrêt *Housen*.

VI. Analyse

[36] Pendant l'audition des appels, les appelantes ont centré leur argumentaire sur leur prétention comme quoi la juge aurait dû accueillir les appels restants en vertu de l'article 91 des Règles. Je me pencherai donc sur ces arguments en premier avant d'aborder les deux autres questions.

A. *Article 91*

[37] Comme le souligne la juge au paragraphe 27 de ses motifs, les manquements reprochés à la Couronne par les appelantes peuvent être décrits comme suit en termes généraux :

- a) l'intimée n'a pas exercé la diligence raisonnable lui incombant lorsqu'elle a dressé les listes de documents;

- b) l'intimée a refusé de produire d'autres listes de documents après qu'il a été clairement établi que les listes étaient incomplètes;
- c) l'intimée a supprimé et détruit des documents, même après l'introduction de l'appel, un fait que la Couronne a omis de divulguer aux appelantes.

[38] Au cours de l'audition du présent appel, la Couronne a admis que les comptes de courriel de certains employés de l'Agence du revenu du Canada qui avaient pris part au processus de détermination des nouvelles cotisations ou de réponse aux oppositions à celles-ci avaient été supprimés après leur départ à la retraite. La Couronne a reconnu ne pas avoir de politique expresse sur la conservation des comptes de courriel des employés retraités qui ont un lien avec des litiges en cours ou potentiels, si ce n'est que chaque employé reçoit l'instruction de déterminer quels courriels doivent être conservés et archivés.

[39] À mon sens, toute partie à un litige ou à un litige potentiel devrait pouvoir se référer à une politique rigoureuse pour s'assurer de ne pas détruire des documents qui pourraient s'avérer pertinents. Plus particulièrement, après qu'un avis d'opposition a été signifié au ministre, l'Agence du revenu du Canada devrait veiller à ce que les comptes de courriel des personnes concernées soient conservés. L'Agence devrait en outre adopter une politique sur l'accessibilité des documents dont la communication est exigée dans le cadre d'un litige devant la Cour canadienne de l'impôt.

[40] Cependant, la conduite de l'Agence du revenu du Canada n'est pas en cause ici. La question qui se pose tient plutôt à la possibilité de trancher le litige au vu de l'historique procédural et des dispositions de la Loi et des Règles portant sur les cotisations et les appels.

[41] Au moment de la transmission des listes de documents et des interrogatoires préalables, les seuls appels en instance devant la Cour canadienne de l'impôt étaient ceux des appelantes initiales à l'égard des nouvelles cotisations établies pour leurs années d'imposition 2005. La Cour canadienne de l'impôt avait rendu une ordonnance déclarant que l'article 82 des Règles s'appliquait auxdits appels. Cet article oblige chacune des parties à « déposer et à signifier à l'autre partie une liste de tous les documents qui sont ou ont été en la possession, sous le contrôle ou sous la garde de cette partie et qui sont pertinents à toute question en litige entre les parties à l'appel ».

[42] Tel qu'il a été mentionné précédemment, la Couronne a convenu que les appels portant sur l'année 2005 devaient être accueillis. Après le dépôt de la requête de la Couronne en prorogation de l'échéance des appels alors en instance devant la Cour canadienne de l'impôt (parce que la Couronne avait été enjointe d'autoriser ces appels), les appelantes ont interjeté d'autres appels non seulement pour les deux sociétés qui en avaient appelé des nouvelles cotisations établies pour l'année 2005, mais également pour les autres appelantes. Ces appels portaient sur de nouvelles cotisations établies pour plusieurs années, y compris les nouvelles cotisations pour l'année d'imposition 2010 des autres appelantes. Comme il a été mentionné précédemment, l'ordonnance autorisant les appels réglés et portant réunion des appels restants prévoit l'application de l'article 81 des Règles aux appels réunis.

[43] Il convient de souligner la différence entre l'article 81 et l'article 82. Aux termes de l'article 81, les parties doivent seulement « produire et signifier l'une à l'autre une liste des documents dont chaque partie connaît actuellement l'existence et qui pourraient être présentés

comme preuve : *a)* soit pour établir ou aider à établir une allégation de fait dans un acte de procédure déposé par la partie; *b)* soit pour réfuter ou aider à réfuter une allégation de fait dans un acte de procédure déposé par une autre partie ». Il s'ensuit que, en application de l'article 81, une partie est tenue de produire seulement une liste des documents sur lesquels elle entend se fonder pour établir ses prétentions ou pour réfuter celles de l'autre partie. L'article 81 n'établit aucune obligation de produire une liste de tous les documents pertinents pouvant se trouver en la possession ou sous le contrôle d'une partie.

[44] Les appelantes soutiennent que la réunion des appels a pour effet que l'article 82 continue de s'appliquer et que, du reste, les manquements évoqués précédemment se sont produits à un moment où l'article 82 s'appliquait aux appels en instance devant la Cour canadienne de l'impôt.

[45] J'estime pour ma part que les cotisations ou les nouvelles cotisations imposées au contribuable devraient constituer le point de départ de l'analyse. Seule une cotisation ou une nouvelle cotisation peut donner lieu à un appel devant la Cour canadienne de l'impôt.

[46] En vertu de l'article 152 de la Loi, le ministre doit fixer l'impôt d'un contribuable pour une année d'imposition donnée. Par conséquent, l'impôt d'un contribuable est fixé séparément pour chaque année d'imposition. L'article 165 de la Loi prévoit que « le contribuable qui s'oppose à une cotisation [...] peut signifier au ministre [...] un avis d'opposition ». L'avis d'opposition doit se rapporter à une cotisation ou à une nouvelle cotisation en particulier. En vertu de l'article 169 de la Loi, « [l]orsqu'un contribuable a signifié un avis d'opposition à une cotisation, prévu à l'article 165, il peut interjeter appel auprès de la Cour canadienne de l'impôt

pour faire annuler ou moduler la cotisation ». Un appel interjeté auprès de la Cour canadienne de l'impôt doit donc porter sur une cotisation précise.

[47] En vertu de l'article 17.2 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*, L.R.C. 1985, ch. T-2, l'introduction d'une procédure sous le régime de la procédure générale se fait par le dépôt « d'un acte introductif d'instance établi selon le modèle prévu par les règles de la Cour ». L'article 25 des Règles prévoit qu'une « partie peut réunir dans un avis d'appel toutes les cotisations contestées ». Un avis d'appel peut donc se rapporter à plus d'une cotisation (ou nouvelle cotisation).

[48] Quand une affaire a été tranchée, l'article 171 de la Loi habilite la Cour canadienne de l'impôt à « statuer sur un appel : *a*) en le rejetant; *b*) en l'admettant et en : (i) annulant la cotisation, (ii) modifiant la cotisation, (iii) déférant la cotisation au ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation ». Comme les options offertes à la Cour canadienne de l'impôt après l'accueil d'un appel se rapportent toujours à une cotisation (ou à une nouvelle cotisation) qui a été établie en vertu de la Loi, la cotisation doit être traitée distinctement tout au long de l'instance afin que le recours soit applicable à la cotisation visée lorsque l'affaire est tranchée. Par conséquent, malgré la possibilité de réunir plusieurs cotisations dans un avis d'appel, la Cour canadienne de l'impôt est tenue de désigner et de traiter distinctement chacune des cotisations tout au long de l'instance. Les contribuables peuvent cumuler les sommes dues pour chacune des cotisations aux fins du calcul de leur dette totale, mais le même régime législatif continue de s'appliquer : chaque contribuable reste redevable des sommes réclamées, y compris les intérêts courus sur cette somme, pour chacune des cotisations.

[49] Les Règles sur la réunion des instances devant la Cour canadienne de l'impôt sont succinctes. L'article 26 prévoit que :

<p>26 Si, dans le cas où la Cour est saisie de plusieurs instances, il appert :</p> <p><i>a)</i> qu'elles ont en commun une question de droit, une question de fait ou une question de droit et de fait, tenant à une même transaction ou à un même événement, ou à une même série de transactions ou d'événements;</p> <p><i>b)</i> que pour toute autre raison, il y a lieu de rendre une directive en application du présent article,</p> <p>la Cour peut ordonner :</p> <p><i>c)</i> la réunion de ces instances ou leur instruction simultanée ou consécutive;</p> <p><i>d)</i> l'ajournement de l'une d'entre elles en attendant l'issue de n'importe quelle autre.</p>	<p>26 Where two or more proceedings are pending in the Court and</p> <p><i>(a)</i> they have in common a question of law or fact or mixed law and fact arising out of one and the same transaction or occurrence or series of transactions or occurrences, or</p> <p><i>(b)</i> for any other reason, a direction ought to be made under this section,</p> <p>the Court may direct that,</p> <p><i>(c)</i> the proceedings be consolidated or heard at the same time or one immediately after the other, or</p> <p><i>(d)</i> any of the proceedings be stayed until the determination of any other of them.</p>
--	---

[50] Les appelants soutiennent que la réunion des instances s'assimile à une fusion des sociétés, ce que la Cour suprême du Canada a décrit comme étant une rivière qui part du confluent de deux cours d'eau (arrêt *R. c. Black & Decker Manufacturing Co.*, [1975] 1 RCS 411, 13 CPR (2d) 97). Les appelantes en déduisent par conséquent que les appels concernant l'année d'imposition 2010 (dont ils sollicitent l'accueil) sont joints aux appels concernant l'année d'imposition 2005 (en instance devant la Cour canadienne de l'impôt au moment des manquements allégués), et forment un seul appel après la réunion.

[51] Comme il a été mentionné précédemment, chaque cotisation qui fait l'objet d'un appel devant la Cour canadienne de l'impôt conserve sa propre identité tout au long de l'instance en ce qui concerne son bien-fondé. Étant donné que chaque cotisation conserve sa propre identité, il me semble que chaque appel interjeté à l'encontre d'une cotisation conserverait également son identité à titre d'appel distinct quant à son bien-fondé. Puisque la Loi prévoit qu'un appel se rapporte à une cotisation particulière, ce rapport un à un entre un appel et une cotisation en ce qui a trait au bien-fondé de la cotisation ou de l'appel ne peut être modifié par les Règles.

[52] Toutefois, les Règles peuvent avoir pour effet de réunir ou de fusionner les appels pour ce qui est des étapes procédurales qui seront applicables à tous les appels qui font l'objet d'une ordonnance portant réunion d'instances. Par conséquent, les appels qui sont réunis se dérouleront comme s'il s'agissait d'un seul et unique appel aux fins de l'application des Règles et chaque étape procédurale en vertu des Règles s'appliquera également à chaque appel qui fait partie de l'instance réunie, de sorte qu'une liste de documents s'appliquera, par exemple, à l'ensemble de ces appels.

[53] Cependant, les cotisations sous-jacentes ne sont pas réunies. Par conséquent, chaque appel interjeté à l'encontre d'une cotisation particulière, ou nouvelle cotisation, demeure également un appel distinct en ce qui concerne le bien-fondé de la cotisation, ou de la nouvelle cotisation, bien que les étapes procédurales, comme le prévoient les Règles, s'appliquent simultanément à tous les appels qui sont réunis.

[54] Cela a une incidence directe sur l'application de l'article 91 des Règles. S'il y a défaut de divulguer des documents, l'alinéa 91c) des Règles dispose que « la Cour peut [...] accueillir l'appel ». En l'espèce, lorsque le défaut allégué de divulguer s'est produit, les seuls appels qui avaient été interjetés devant la Cour de l'impôt étaient les appels relatifs à l'année d'imposition 2005 dans le cas des appelantes initiales. Ce sont les seuls appels qui étaient visés par l'ordonnance selon laquelle l'article 82 des Règles s'appliquerait.

[55] L'article 82 des Règles ne s'applique que si les parties sont d'accord ou que la Cour canadienne de l'impôt rend une ordonnance à cet effet. L'ordonnance datée du 6 octobre 2014 qui a réuni les appels interjetés en 2005 avec les appels déposés pour plusieurs années d'imposition (y compris l'année d'imposition 2010) prévoyait que l'article 81 des Règles s'appliquerait. Étant donné qu'avant cette ordonnance, il n'y avait eu aucun accord ni aucune ordonnance en ce qui concerne les appels relatifs à l'année d'imposition 2010 qui prévoyait que l'article 82 des Règles s'appliquerait à ces appels, en aucun moment l'article 82 des Règles ne s'est appliqué aux appels en ce qui concerne l'année d'imposition 2010, même dans le cadre des appels réunis.

[56] Puisque l'article 82 des Règles ne s'appliquait pas aux appels pour l'année d'imposition 2010, à mon avis, l'alinéa 91c) des Règles ne saurait fournir le redressement demandé par les appelantes même si la conduite de la Couronne justifiait une certaine forme de sanction en vertu de l'article 91 des Règles relativement à l'appel interjeté à l'encontre des cotisations de 2005. Toute sanction en vertu de cet article des Règles, à mon avis, devrait avoir

un lien avec ces appels pour l'année d'imposition 2005 étant donné que l'article 82 des Règles ne s'applique pas aux appels interjetés en 2010.

[57] De plus, en appliquant l'article 91 des Règles, une sanction, à mon avis, doit se rapporter à l'appel particulier à l'égard duquel l'inconduite est liée. S'il y a défaut de divulguer des documents liés à un contribuable pour une année d'imposition qui fait l'objet d'un appel, pourquoi les appels de ce contribuable en particulier pour d'autres années d'imposition ou les appels d'autres contribuables pour d'autres années d'imposition seraient-ils accueillis, même si les appels sont réunis?

[58] Les appelantes font valoir que les appels interjetés à l'encontre des cotisations de 2005 étaient des causes types et que les mêmes questions se posent dans les appels interjetés à l'encontre des autres cotisations. Cependant, lorsque les défauts allégués sont survenus, le litige à l'égard des autres nouvelles cotisations portait sur l'avis d'opposition; aucun appel n'avait été interjeté devant la Cour canadienne de l'impôt à l'encontre de ces nouvelles cotisations. À mon avis, l'expression « l'appel » à l'article 91 des Règles renvoie à un appel devant la Cour canadienne de l'impôt et non à l'avis d'opposition présenté au ministre. Si les appelantes ont raison de dire que l'inconduite à l'égard d'un seul appel pourrait faire en sorte que des appels ultérieurs soulevant la même question soient accueillis, à quel moment les sanctions prennent-elles alors fin? Les contribuables pourraient, cependant, être en mesure de soulever, dans le cadre de tout appel ultérieur, toute question d'inconduite quelle qu'elle soit qui a été soulevée dans cet appel.

[59] Par exemple, supposons qu'un contribuable fait l'objet d'une nouvelle cotisation pour les années d'imposition 2010, 2011 et 2012 et qu'au stade de l'appel devant la Cour canadienne de l'impôt, il y a inconduite qui peut faire en sorte que les appels interjetés à l'encontre de ces nouvelles cotisations soient accueillis en vertu d'article 91 des Règles. Supposons que le contribuable ait continué de produire des déclarations de revenus en fonction des mêmes arguments qui ont donné naissance aux nouvelles cotisations pour les années d'imposition 2010, 2011 et 2012. Lorsqu'une nouvelle cotisation pour l'année d'imposition 2013 atteint l'étape de l'appel devant la Cour canadienne de l'impôt, la Couronne serait-elle en mesure de faire face à l'argument voulant que, puisque cet appel soulève la même question que les appels précédents qui ont été accueillis pour cause d'inconduite, l'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation de 2013 soit également accueilli en vertu de l'article 91 des Règles? Cela ne peut pas être le but visé de l'article 91 des Règles et, par conséquent, l'application de l'article 91 des Règles doit être restreinte aux appels devant la Cour canadienne de l'impôt lorsqu'une inconduite se produit et à l'égard de qui l'inconduite se rapporte. Comme il a été mentionné précédemment, les contribuables pourraient soulever, dans le cadre de l'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation pour l'année d'imposition 2013, toute faute professionnelle qui se pose par rapport à cet appel.

[60] En conséquence, je rejetterais l'appel de la décision de la juge de rejeter la requête des appelantes en vue d'obtenir une ordonnance accueillant leurs autres appels en vertu de l'article 91 des Règles.

B. *Article 58 des Règles*

[61] Les questions proposées par les appelantes en vue d'être tranchées avant l'audience sont énoncées ci-dessus. Pour régler le différend concernant l'article 58 des Règles, ces questions devraient être examinées dans le cadre de l'article 94.1 de la Loi, qui est l'article en litige. Cet article prévoit ce qui suit :

94.1 (1) Lorsque, au cours d'une année d'imposition, un contribuable détient un bien ou a un droit sur un bien (appelé « bien d'un fonds de placement non-résident » au présent article) qui répond aux conditions suivantes :

a) il est une action du capital-actions d'une entité non-résidente (autre qu'une société étrangère affiliée contrôlée du contribuable ou une entité non-résidente visée par règlement) ou une participation dans une telle entité, ou une créance sur elle, ou un droit sur une telle action, participation ou créance ou un droit ou une option d'achat d'une telle action, participation ou créance;

b) sa valeur peut raisonnablement être considérée comme découlant principalement, directement ou indirectement, de placements de portefeuille de cette même entité ou de toute autre entité non-résidente :

(i) en actions du capital-actions d'une ou de plusieurs sociétés,

(ii) en créances ou en rentes,

(iii) en participations dans un ou plusieurs fonds ou organismes

94.1 (1) If in a taxation year a taxpayer holds or has an interest in property (referred to in this section as an "offshore investment fund property")

(a) that is a share of the capital stock of, an interest in, or a debt of, a non-resident entity (other than a controlled foreign affiliate of the taxpayer or a prescribed non-resident entity) or an interest in or a right or option to acquire such a share, interest or debt, and

(b) that may reasonably be considered to derive its value, directly or indirectly, primarily from portfolio investments of that or any other non-resident entity in

(i) shares of the capital stock of one or more corporations,

(ii) indebtedness or annuities,

(iii) interests in one or more corporations, trusts,

ou dans une ou plusieurs sociétés, fiducies, sociétés de personnes ou entités,

partnerships, organizations, funds or entities,

(iv) en marchandises,

(iv) commodities,

(v) en biens immeubles,

(v) real estate,

(vi) en avoirs miniers canadiens ou étrangers,

(vi) Canadian or foreign resource properties,

(vii) en monnaie autre que la monnaie canadienne,

(vii) currency of a country other than Canada,

(viii) en droits ou options d'achat ou de disposition de l'une des valeurs qui précèdent,

(viii) rights or options to acquire or dispose of any of the foregoing, or

(ix) en toute combinaison de ce qui précède,

(ix) any combination of the foregoing,

et que l'on peut raisonnablement conclure, compte tenu des circonstances, y compris :

and it may reasonably be concluded, having regard to all the circumstances, including

c) la nature, l'organisation et les activités de toute entité non-résidente, ainsi que les formalités et les conditions régissant la participation du contribuable dans toute entité non-résidente ou les liens qu'il a avec une telle entité;

(c) the nature, organization and operation of any non-resident entity and the form of, and the terms and conditions governing, the taxpayer's interest in, or connection with, any non-resident entity,

d) la mesure dans laquelle les revenus, bénéfices et gains qu'il est raisonnable de considérer comme ayant été gagnés ou accumulés, directement ou indirectement, au profit de toute entité non-résidente sont assujettis à un impôt sur le revenu ou sur les bénéfices qui est considérablement moins élevé que l'impôt sur le revenu dont ces revenus, bénéfices et gains seraient frappés s'ils étaient gagnés directement par le contribuable;

(d) the extent to which any income, profits and gains that may reasonably be considered to be earned or accrued, whether directly or indirectly, for the benefit of any non-resident entity are subject to an income or profits tax that is significantly less than the income tax that would be applicable to such income, profits and gains if they were earned directly by the taxpayer, and

e) la mesure dans laquelle les

(e) the extent to which the income,

revenus, bénéfiques et gains de toute entité non-résidente pour un exercice donné sont distribués au cours de ce même exercice ou de celui qui le suit,

profits and gains of any non-resident entity for any fiscal period are distributed in that or the immediately following fiscal period,

que l'une des raisons principales pour le contribuable d'acquérir, de détenir ou de posséder un droit sur un tel bien était de tirer un bénéfice de placements de portefeuille dans des biens visés à l'un des sous-alinéas b) (i) à (ix) de façon que les impôts sur les revenus, bénéfiques et gains provenant de ces biens pour une année donnée soient considérablement moins élevés que l'impôt dont ces revenus, bénéfiques et gains auraient été frappés en vertu de la présente partie s'ils avaient été gagnés directement par le contribuable, celui-ci doit inclure dans le calcul de son revenu pour l'année l'excédent éventuel du total visé à l'alinéa f) sur le montant visé à l'alinéa g):

that one of the main reasons for the taxpayer acquiring, holding or having the interest in such property was to derive a benefit from portfolio investments in assets described in any of subparagraphs 94.1(1)(b)(i) to 94.1(1)(b)(ix) in such a manner that the taxes, if any, on the income, profits and gains from such assets for any particular year are significantly less than the tax that would have been applicable under this Part if the income, profits and gains had been earned directly by the taxpayer, there shall be included in computing the taxpayer's income for the year the amount, if any, by which

f) le total des montants dont chacun est le produit de la multiplication du montant visé au sous-alinéa (i) par le quotient visé au sous-alinéa (ii):

(f) the total of all amounts each of which is the product obtained when

(i) le coût désigné, pour le contribuable, du bien d'un fonds de placement non-résident à la fin d'un mois donné de l'année,

(i) the designated cost to the taxpayer of the offshore investment fund property at the end of a month in the year

is multiplied by

(ii) 1/12 du total des pourcentages suivants :

(ii) 1/12 of the total of

(A) le taux d'intérêt prescrit pour la période comprenant ce mois,

(A) the prescribed rate of interest for the period that includes that month, and

(B) deux pour cent;

(B) two per cent

exceeds

g) le revenu du contribuable pour l'année (autre qu'un gain en capital) tiré d'un bien d'un fonds de placement non-résident et déterminé compte non tenu du présent paragraphe.

(g) the taxpayer's income for the year (other than a capital gain) from the offshore investment fund property determined without reference to this subsection.

[62] La première question posée par les autres appelantes est essentiellement celle de savoir si l'article 94.1 de la Loi peut s'appliquer si les autres appelantes ne disposent pas d'une sûreté ou d'un droit de propriété direct ou indirect dans le portefeuille de placements. Cependant, la question qui doit être abordée dans le cadre de l'article 94.1 est la façon dont les actions de SLT tirent leur valeur, puisque ces actions sont un « bien d'un fonds de placement non résident » décrit à l'alinéa 94.1(1)a) de la Loi. La juge a indiqué que la question de savoir comment les actions de SLT tirent leur valeur est une question qui doit être tranchée par le juge qui entend l'appel. Les appelantes n'ont pas réussi à me convaincre que la juge a commis une erreur en tirant cette conclusion.

[63] La deuxième question posée est une question de fait fondée sur les revenus gagnés au cours des années visées par cette question. Étant donné que l'article 94.1 de la Loi est fondé sur un critère de l'objet (« que l'une des raisons principales pour le contribuable d'acquérir, de détenir ou de posséder une participation »), je suis d'accord avec la juge que la conséquence que les résultats réels peuvent avoir pour déterminer si le critère de l'objet est satisfait est une question qui doit être tranchée par le juge qui entendra l'ensemble de la preuve.

[64] En conséquence, je rejetterais l'appel de l'ordonnance de la juge ayant rejeté la requête des appelantes en vue d'obtenir une ordonnance accueillant leurs autres appels en vertu de l'article 58 des Règles.

C. *Modifications des réponses*

[65] Le critère pour autoriser des modifications à des plaidoiries veut que les modifications soient généralement admises à tout moment de l'instance, sauf s'il est évident et manifeste que la modification ne révèle aucune cause d'action raisonnable (arrêt *Canderel Ltée c. Canada*, [1994] 1 C.F. 3, 1993 CanLII 2990 (CAF), au paragraphe 9 et arrêt *R. c. Imperial Tobacco Canada Ltée*, 2011 CSC 42, [2011] 3 R.C.S. 45, au paragraphe 17).

[66] Les modifications liées à Sandringham sont énoncées au paragraphe 17 du mémoire des faits et du droit des appelantes. Les appelantes ont inclus les paragraphes 25(hh) et (ii) de la version modifiée de la réponse soumise par la Couronne dans le cadre de sa requête en vue d'être autorisée à modifier ses réponses. Toutefois, ces paragraphes établissent simplement les frais de gestion mensuels payés à GAM et que ces frais ont été payés à même les actifs de référence. Il n'y a aucune indication dans le mémoire des faits et du droit des appelantes que celles-ci contestent l'inclusion de ces deux paragraphes dans les réponses modifiées.

[67] Les modifications proposées en question sont résumées par la Couronne dans son mémoire des faits et du droit soumis à cet appel comme suit :

[TRADUCTION]

21. L'intimée a demandé de modifier ses conclusions afin de faire valoir des allégations factuelles qui ont jeté un éclairage supplémentaire sur la structure d'investissement de SLT. La plupart de ces modifications démontrent que SLT a des droits contractuels sur les actifs de référence qui lui permettent d'exercer un contrôle sur la façon dont ces actifs sont gérés. Un sous-ensemble de ces modifications consiste en des modifications des frais de gestion.

22. Les modifications des frais de gestion concernent le paiement d'honoraires au gestionnaire de l'actif. Ces frais sont payés mensuellement à même des actifs de référence, et financés par la liquidation de ces mêmes actifs. Ils sont calculés en fonction d'un taux de 1,6125 % par année de la valeur des actifs de référence (à l'exclusion de la valeur des actions de SLT acquises en vertu de l'option de vente).

23. Le 30 novembre 2001, parallèlement à la réorganisation de SLT, le gestionnaire de l'actif a accepté de verser à Sandringham Limited une partie importante de ses frais mensuels, c'est-à-dire, tous ses frais reçus au-delà du taux de 0,35 % par année sur la valeur des premiers 65 millions de dollars américains des actifs de référence et l'ensemble de ses frais en sus du taux de 0,85 % par année pour la valeur des actifs de référence qui dépasse 65 millions de dollars américains.

24. Le 27 juillet 2007, cet accord a été remplacé et le gestionnaire a par la suite accepté de payer à The Thames Trust 50 % des montants versés autrefois à Sandringham Limited.

25. L'actionnaire contrôlant des appelantes, M. Irving Ludmer, et des personnes de son groupe, détiennent un intérêt bénéficiaire indirect de 50 % à l'égard de Sandringham Limited. M. Irving Ludmer détient un intérêt bénéficiaire de 100 % dans The Thames Trust.

[68] La Couronne soutient que ces modifications sont liées au critère lié à la valeur de l'article 94.1 de la Loi et en particulier à la question de savoir si les actions de SLT tirent leur valeur des actifs de référence. Il n'est pas évident et manifeste que le *paiement* des frais de gestion à même des actifs de référence ne sera pas un critère pertinent dans cette décision, ni le paiement des frais de gestion à GAM et contesté par les appelantes. Les modifications contestées ont trait au paiement de sommes d'argent à Sandringham Limited et à The Thames Trust. Il est

clair et évident que la question de l'*identité* des personnes à qui GAM peut avoir payé une partie des frais de gestion ou en avoir adressé le paiement, et celle de savoir quel montant a été payé, ne seront pas pertinentes, car il n'y a aucune allégation selon laquelle ces personnes sont les appelantes ou toute personne dans laquelle les appelantes détiennent une sûreté ou un droit de propriété direct ou indirect. Il n'y a aucune allégation de la part de la Couronne que l'une des appelantes a un quelconque intérêt dans Sandringham Limited ou The Thames Trust.

[69] La version finale du nouvel avis d'appel et les réponses n'ont pas été soumises. Au paragraphe 17 du mémoire des faits et du droit des appelantes, les appelantes ont repris les paragraphes énoncés dans l'ébauche de réponse modifiée pour 3488063 Canada Inc. tels qu'ils avaient été présentés par la Couronne avec sa requête datée du 3 août 2015 en vue de faire modifier ses réponses. Compte tenu de cette version, j'autoriserais la Couronne à modifier ses réponses afin d'inclure les paragraphes mentionnés dans cette version comme étant les paragraphes 25(hh) et (ii) (les modifications qui ne sont pas contestées) et je n'autoriserais pas les modifications énoncées aux paragraphes 25(jj), (kk), (ll), (mm), (nn), ou (oo) de cette version, ni la partie suivante du paragraphe 33 :

[TRADUCTION]

33. [...] les actionnaires de SLT, y compris les appelantes et leur actionnaire contrôlant, ont également droit aux montants qui tirent leur valeur des actifs de référence.

VII. Conclusion

[70] Je rejetterais l'appel dans le dossier A-340-15 interjeté à l'encontre de l'ordonnance de la juge ayant rejeté la requête déposée par les appelantes en vertu de l'article 91 des Règles en vue

d'obtenir une ordonnance faisant droit aux appels interjetés par les appelantes en ce qui concerne les nouvelles cotisations pour l'année d'imposition 2010 et rejetant la requête déposée par les appelantes en vertu de l'article 58 des Règles en vue d'obtenir une ordonnance pour que les questions soulevées par les appelantes soient tranchées avant l'audience.

[71] J'accueillerais l'appel dans le dossier A-399-15 et modifierais l'ordonnance de la juge Woods, datée du 1^{er} septembre 2015, qui prévoit que la requête présentée par la Couronne à la Cour canadienne de l'impôt pour modifier ses réponses soit rejetée en ce qui concerne les modifications qui ont été contestées par les appelantes. Par conséquent, je n'accorderais pas à la Couronne l'autorisation d'inclure les modifications énoncées aux paragraphes 25(jj), (kk), (ll), (mm), (nn), ou (oo) de la modification proposée de la réponse présentée avec sa requête en vue de modifier les réponses du 3 août 2015 ni la partie suivante du paragraphe 33 tel qu'il figure dans cette version des réponses modifiées :

[TRADUCTION]

33. [...] les actionnaires de SLT, y compris les appelantes et leur actionnaire contrôlant, ont également droit aux montants qui tirent leur valeur des actifs de référence.

[72] J'accorderais également à la Couronne un seul mémoire de dépens.

« Wyman W. Webb »

j.c.a.

« Je suis d'accord.

David Stratas, j.c.a. »

« Je suis d'accord.

Donald J. Rennie, j.c.a. »

Traduction certifiée conforme
Mario Lagacé, jurilinguiste

COUR D'APPEL FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

(APPEL DE DEUX ORDONNANCES RENDUES DE LA JUGE WOODS DE LA COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT EN DATE DU 22 JUILLET 2015 ET DU 1^{ER} SEPTEMBRE 2015, DOSSIERS N^{OS} 2012-2662(IT)G ET 2014-2166(IT)G)

DOSSIER : A-340-15

INTITULÉ : 3488063 CANADA INC., 2534-2825 QUÉBEC INC., 3488071 CANADA INC., 4077211 CANADA INC., 3421848 CANADA INC. et 3488055 CANADA INC. c. SA MAJESTÉ LA REINE

ET DOSSIER : A-399-15

INTITULÉ : 3488063 CANADA INC., 2534-2825 QUÉBEC INC., 3488071 CANADA INC., 4077211 CANADA INC., 3421848 CANADA INC. et 3488055 CANADA INC. c. SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : OTTAWA (ONTARIO)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 12 AVRIL 2016

MOTIFS DU JUGEMENT : LE JUGE WEBB

Y ONT SOUSCRIT : LE JUGE STRATAS
LE JUGE RENNIE

DATE DES MOTIFS : LE 16 SEPTEMBRE 2016

COMPARUTIONS :

Al Meghji
Laura Scheim
Robert Raizenne

POUR LES APPELANTES

Philippe Dupuis
Simon Petit
Marie-Andrée Legault

POUR L'INTIMÉE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Osler, Hoskin & Harcourt S.E.N.C.R.L.,
s.r.l.
Toronto (Ontario)

POUR LES APPELANTES

William F. Pentney
Sous-procureur général du Canada

POUR L'INTIMÉE