

Cour d'appel  
fédérale



Federal Court  
of Appeal

**Date : 20100707**

**Dossier : A-257-09**

**Référence : 2010 CAF 180**

**CORAM : LE JUGE EN CHEF BLAIS  
LE JUGE NADON  
LE JUGE EVANS**

**ENTRE :**

**GIOVANNI ZEN**

**appellant**

**et**

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**intimé**

Audience tenue à Vancouver (Colombie-Britannique), le 21 avril 2010

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 7 juillet 2010

**MOTIFS DU JUGEMENT :**

**LE JUGE EVANS**

**Y ONT SOUSCRIT :**

**LE JUGE EN CHEF BLAIS  
LE JUGE NADON**

Cour d'appel  
fédérale



Federal Court  
of Appeal

Date : 20100707

Dossier : A-257-09

Référence : 2010 CAF 180

**CORAM : LE JUGE EN CHEF BLAIS  
LE JUGE NADON  
LE JUGE EVANS**

**ENTRE :**

**GIOVANNI ZEN**

**appellant**

**et**

**LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL**

**intimé**

**MOTIFS DU JUGEMENT**

**LE JUGE EVANS**

**A. INTRODUCTION**

[1] Giovanni Zen était un des administrateurs de Pacific Refineries Inc. durant les années où, en violation de l'obligation que lui imposait la loi, Pacific Refineries a fait défaut de remettre au ministre du Revenu national les retenues à la source sur la paye de ses employés. Le ministre a fait parvenir à Pacific Refineries des avis de cotisation correspondant aux montants dus. Le ministre a également envoyé un avis de cotisation à M. Zen au motif qu'il était solidairement responsable de la dette fiscale que Pacific Refineries avait contractée alors qu'il était un de ses

administrateurs. Ni Pacific Refineries ni M. Zen ne se sont acquittés de cette dette. Ils sont tous les deux redevables des intérêts qui ont continué à s'accumuler.

[2] La question à trancher dans le présent appel est celle de savoir si M. Zen est tenu de payer les intérêts qui se sont accumulés sur la dette impayée après que le ministre du Revenu national lui eut envoyé l'avis de cotisation, ou si le ministre doit établir un autre avis de cotisation relativement aux intérêts en question avant de pouvoir prendre des mesures en vue de les recouvrer. En d'autres termes, la question n'est pas celle de savoir si M. Zen est solidairement responsable avec Pacific Refineries du paiement des intérêts accumulés (il est admis qu'il l'est effectivement), mais celle de savoir si le ministre peut recouvrer les intérêts en question sans avoir à établir un avis de cotisation correspondant à ce montant.

[3] L'appelant soutient que, même si le paragraphe 227.1(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5<sup>e</sup> suppl.) (LIR) impose, de façon permanente, aux administrateurs une responsabilité en ce qui concerne les intérêts accumulés sur la dette fiscale impayée de la société et même si le montant de leur obligation à l'égard de cette dette a fait l'objet d'une cotisation, on ne trouve dans la LIR aucune disposition qui les oblige à payer les intérêts qui s'accumulent après que la cotisation a été établie. L'appelant affirme en conséquence que le ministre ne peut prendre de mesures de recouvrement sans avoir d'abord établi une autre cotisation.

[4] Le ministre affirme, en revanche, qu'il résulte du rapprochement des paragraphes 227.1(1) et 227(10) que, dès que le montant dû par un administrateur en vertu du

paragraphe 227.1(1) a été établi conformément au paragraphe 227(10), l'administrateur est tenu de payer les intérêts accumulés par la suite sans qu'il soit nécessaire d'établir une nouvelle cotisation. Il est donc possible de prendre des mesures de recouvrement contre l'administrateur pour percevoir à la fois le montant calculé dans la cotisation et les intérêts accumulés par la suite.

[5] M. Zen interjette appel d'une décision de la Cour fédérale (2009 CF 531) par laquelle le juge Blanchard (le juge) a fait droit à la demande présentée par le ministre en vue d'obtenir une ordonnance enjoignant à M. Zen de se conformer aux demandes de renseignements que le ministre lui avait adressées en vue de vérifier sa capacité de payer les intérêts accumulés sur la dette de Pacific Refineries depuis que sa responsabilité relativement à cette dette avait été établie. Le juge a par ailleurs rejeté la demande de contrôle judiciaire qu'avait présentée M. Zen en vue de faire annuler les demandes de renseignements, qu'il contestait au motif qu'il n'était pas tenu de payer les intérêts accumulés après la cotisation qui n'avaient pas encore fait l'objet d'une cotisation.

[6] Le juge a estimé qu'il résultait du rapprochement des paragraphes 227.1(1) et 227(10) de la LIR que M. Zen était responsable du paiement des intérêts accumulés après la date à laquelle la cotisation avait été établie et qu'il était donc loisible au ministre de lui adresser des demandes de renseignements pour faciliter le recouvrement de cette somme. À mon avis, le juge a correctement interprété les dispositions applicables de la LIR, qui sont reproduites en annexe aux présents motifs, et je rejeterais donc l'appel.

**B. CONTEXTE FACTUEL ET JURIDIQUE**

[7] Les faits pertinents peuvent être exposés brièvement. M. Zen était un des administrateurs de Pacific Refineries de 1981 à 1986. À compter de 1982, le ministre a établi des avis de cotisation à l'égard de Pacific Refineries en vertu du paragraphe 227(10) en calculant le montant que la société lui devait par suite de son défaut de remettre les retenues à la source sur la paye exigées par le paragraphe 153(1) de la LIR. Les montants en question se rapportaient surtout à de l'impôt sur le revenu, mais ils comprenaient également des montants relativement peu élevés au titre du Régime de pensions du Canada et de l'assurance-chômage. Les cotisations établies à l'égard de Pacific Refineries comprenaient aussi des pénalités et un montant d'intérêts très élevé, qui étaient imposés à l'époque en vertu du paragraphe 227(9) (qui correspond au paragraphe 227(9.2) actuel).

[8] Le 8 décembre 1986, M. Zen a également fait l'objet, en vertu du paragraphe 227(10), d'une cotisation portant sur le montant dont il était redevable en vertu du paragraphe 227.1(1). Le montant de la cotisation était de 103 463,62 \$, ce qui comprenait les montants de retenues à la source sur la paye que Pacific Refineries avait fait défaut de remettre, ainsi que les intérêts et les pénalités accumulés jusqu'à cette date.

[9] Après avoir déposé un avis d'opposition à la cotisation, cotisation que le ministre a confirmée le 3 juillet 1987, M. Zen a interjeté appel à la Cour de l'impôt, mais s'est désisté de son appel le 5 janvier 1996. M. Zen a également demandé sans succès au ministre de lui accorder une dispense, pour des raisons d'équité, relativement à la cotisation de 1986.

[10] Comme le montant réclamé à M. Zen dans sa cotisation demeurait impayé, le ministre lui a signifié des demandes de renseignements en vertu de l'alinéa 231.2(1)a) de la LIR dans lesquelles il lui réclamait des renseignements sur la valeur nette de son patrimoine, et ce, dans le but de déterminer sa capacité d'acquitter le solde en souffrance qui, en date du 26 février 2006, s'établissait, selon les calculs du ministre, à 615 587,20 \$. Ce montant comprenait le montant de la cotisation de 1986 (103 463,62 \$) ainsi que les intérêts qui s'étaient accumulés par la suite pendant la vingtaine d'années au cours desquelles le montant établi dans la cotisation était demeuré impayé.

[11] À la suite de l'introduction de la présente instance, M. Zen a, le 21 février 2007, payé au ministre le montant établi dans sa cotisation de 1986, c'est-à-dire 103 463,62 \$. Le ministre a accusé réception du paiement le 15 mai 2008 et a informé M. Zen que son solde impayé s'établissait désormais à 629 849,47 \$, ce qui comprenait les intérêts accumulés depuis la cotisation de 1986. Comme les demandes de renseignements en cause dans la présente instance ont été envoyées après que M. Zen eut acquitté le solde de 1986, elles concernent uniquement sa capacité de payer les intérêts accumulés après la cotisation de 1986. Si M. Zen n'est pas tenu de payer les intérêts qui ne font pas visés par une cotisation, les demandes de renseignements ne sont pas autorisées et elles doivent être annulées.

### ***C. DÉCISION DE LA COUR FÉDÉRALE***

[12] Le juge a déclaré que le paragraphe 227.1(1) rend les administrateurs solidairement responsables du paiement de toute retenue à la source sur la paye que la société a fait défaut de remettre « y compris les intérêts et les pénalités s'y rapportant ». Il a fait observer que le

paragraphe 227(10) autorise le ministre à établir « en tout temps » une cotisation pour tout montant payable en vertu du paragraphe 227.1(1) et qu'il prévoit que « [l]es sections I et J de la partie I s'appliquent, avec les modifications nécessaires », à tout avis de cotisation que le ministre envoie. On trouve à la section I de la partie I de la LIR un article portant sur les intérêts (l'article 161). Le paragraphe 161(1) oblige notamment le contribuable à payer les intérêts, « au taux prescrit », sur « les impôts payables par le contribuable » en souffrance à la date d'échéance.

[13] Le juge a expliqué qu'il résultait du rapprochement des paragraphes 227.1(1) et 227(10) que les administrateurs sont tenus au paiement des intérêts qui s'accumulent sur le montant de la cotisation établie à leur égard en vertu du paragraphe 227(10), et ce, sans qu'il soit nécessaire d'établir une nouvelle cotisation. Le juge a fait observer que, bien que la LIR n'impose pas explicitement cette obligation de payer, le paragraphe 227(10) incorpore le paragraphe 161(1), « avec les modifications nécessaires ». Suivant le juge (au paragraphe 26), modifier le paragraphe 161(1) de manière à ce qu'il s'applique, non seulement à l'impôt payable par le contribuable, mais aussi au montant que le tiers administrateur doit en vertu du paragraphe 227.1(1), ne constituerait pas une modification de fond parce que le législateur voulait de toute évidence que les administrateurs soient tenus, de façon permanente, au paiement des intérêts et des pénalités accumulés dus par leur société relativement aux montants que celle-ci a fait défaut de remettre.

[14] La thèse défendue par l'appelant aurait pour effet, selon le juge (au paragraphe 28) :  
[...] 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.

**D. QUESTION EN LITIGE ET ANALYSE**

[15] La question à trancher dans le présent appel est celle de savoir si les administrateurs, à qui des avis de cotisation ont été envoyés conformément au paragraphe 227(10) relativement à leur responsabilité solidaire quant à une dette fiscale de la société, sont tenus de payer les intérêts qui se sont accumulés après que les cotisations ont été établies, alors que les intérêts n'ont pas eux-mêmes fait l'objet d'un avis de cotisation. C'est la première fois que notre Cour est appelée à se pencher sur cette question.

**(i) Thèse de l'appelant**

[16] L'avocat de l'appelant admet qu'il est loisible au ministre d'envoyer à M. Zen un avis de cotisation pour le montant des intérêts qui se sont accumulés depuis que la cotisation de 1986 a été établie. Le paragraphe 227.1(1) prévoit que les administrateurs sont solidairement responsables pour toute somme que la société a omis de verser en contravention de la LIR « y compris les intérêts et les pénalités s'y rapportant ». Suivant le paragraphe 227(10), le ministre peut « en tout temps » établir une cotisation pour un montant payable en vertu de l'article 227.1.

[17] Il semble que, comme il s'est désisté de l'appel qu'il avait interjeté de sa cotisation de 1986, M. Zen ne pouvait s'opposer à une cotisation portant sur les intérêts accumulés depuis 1986 au motif qu'il n'était pas solidairement responsable, avec la société, du paiement des retenues à la source que Pacific Refineries avait fait défaut de remettre, ou des pénalités et des



intérêts accumulés jusqu'à la date de la cotisation. Il pourrait toutefois refuser de payer le montant des intérêts accumulés par la suite que le ministre réclame, au motif que ce montant n'avait pas été calculé correctement. L'avocat de M. Zen affirme néanmoins que, sans autre cotisation, son client ne doit pas au ministre les intérêts qui se sont accumulés depuis 1986. Il soutient en conséquence que les demandes de renseignements envoyées relativement à ces intérêts ne sont pas autorisées par la LIR et qu'elles doivent être annulées.

[18] Le fondement conceptuel de la thèse de l'appelant est le principe juridique bien connu suivant lequel, à défaut de disposition contraire de la LIR, le contribuable n'est pas tenu de payer un montant dont il est redevable en vertu de la LIR tant que le ministre n'a pas établi d'avis de cotisation pour le montant payable.

[19] Le paragraphe 161(1) constitue une exception à ce principe général. Il prévoit qu'en cas de retard dans le paiement de ses « impôts payables », le contribuable « est tenu de verser au receveur général des intérêts [...] calculés au taux prescrit » sur le solde impayé. Il résulte de cette disposition qu'une fois qu'il a établi une cotisation à l'égard du contribuable, le ministre peut exiger de celui-ci, sans avoir à établir d'autre cotisation, qu'il paye les intérêts accumulés sur le montant de la dette fiscale après que la cotisation a été établie.

[20] À l'opposé, l'avocat de M. Zen affirme que le paragraphe 227.1(1) ne rend un administrateur solidairement responsable que de la dette fiscale en souffrance de la société. Il affirme en conséquence que le ministre ne peut exiger de l'administrateur qu'il paie cette dette, y

compris les pénalités et les intérêts accumulés, qu'après avoir établi un avis de cotisation en vertu du paragraphe 227(10).

[21] L'avocat soutient qu'aucune disposition de la LIR n'oblige l'administrateur à payer les intérêts qui s'accumulent après que la cotisation a été établie. Il affirme que l'article 161 ne s'applique pas aux intérêts accumulés sur les cotisations établies en vertu du paragraphe 227(10) relativement à la responsabilité solidaire imposée à l'administrateur par le paragraphe 227.1, parce que cette responsabilité ne porte pas sur « l'impôt payable ». En conséquence, pour percevoir de M. Zen les intérêts qui se sont accumulés depuis que la cotisation de 1986 a été établie, le ministre doit établir un autre avis de cotisation.

#### **(ii) Article 160 de la LIR**

[22] L'avocat de M. Zen affirme que la jurisprudence relative à l'article 160 de la LIR appuie sa thèse. Tout comme le paragraphe 227.1(1), l'article 160 est essentiellement une disposition portant sur le recouvrement, en ce sens que l'une et l'autre disposition rendent un tiers solidairement responsable de la dette fiscale du débiteur fiscal principal pour améliorer la capacité du ministre de recouvrer l'impôt dû par le débiteur principal.

[23] Le paragraphe 160(1) prévoit que lorsqu'une personne qui est redevable d'un impôt impayé transfère des biens dans le cadre d'une opération comportant un lien de dépendance, le bénéficiaire du transfert est solidairement responsable de la dette fiscale de l'auteur du transfert, y compris des intérêts payables par l'auteur du transfert. En vertu du paragraphe 160(2), le

ministre peut « en tout temps » établir une cotisation à l'égard du bénéficiaire du transfert pour toute somme payable en vertu du paragraphe 160(1).

[24] Cependant, à la différence de la responsabilité solidaire imposée à l'administrateur par le paragraphe 227.1(1), la responsabilité que l'article 160 prévoit dans le cas du bénéficiaire du transfert n'est pas identique à celle du débiteur fiscal. Ainsi, la responsabilité du bénéficiaire du transfert est limitée au moins élevé des deux montants suivants : la valeur du bien transféré moins la contrepartie donnée par le bénéficiaire du transfert (sous-alinéa 160(1)e)(i)) ou le total des montants que l'auteur du transfert doit payer au cours de l'année du transfert ou d'une année antérieure ou pour une de ces années (sous-alinéa 160(1)e)(ii)).

[25] *Algoa Trust c. Sa Majesté la Reine*, 98 DTC 1614 (C.C.I.) est une décision de principe en ce qui concerne l'article 160. Dans cette affaire, la bénéficiaire du transfert de biens, Algoa Trust, avait interjeté appel avec succès de la cotisation dont elle avait fait l'objet en vertu du paragraphe 160(2). La cotisation comprenait des intérêts sur l'impôt impayé de l'auteur du transfert. Algoa Trust a interjeté appel au motif que, lorsque les montants qu'elle avait déjà versés au titre de ses impôts à payer en vertu de l'article 160 avaient été ajoutés, le montant de la cotisation excédait la valeur des biens transférés. Il y a donc lieu d'établir une distinction entre l'affaire *Algoa Trust* et le présent appel, parce que le paragraphe 227.1(1) ne prévoit aucune disposition analogue limitant la responsabilité de l'administrateur relativement à la dette de la société.

[26] Le juge Dussault a toutefois également tenu les propos plus généraux suivants au sujet de la nature de la responsabilité imposée par l'article 160 et de l'obligation du bénéficiaire du transfert relativement aux intérêts.

[3] Le principe énoncé à l'article 160 de la Loi n'a pas pour effet de créer une dette fiscale. La disposition n'a pas pour effet de créer une deuxième dette, il n'y a qu'une seule dette fiscale. Le libellé de la Loi est très clair : le but de l'article 160 est essentiellement d'ajouter un autre débiteur qui est solidaire avec l'auteur du transfert. Ce nouveau débiteur est désigné comme étant le bénéficiaire d'un transfert. Il n'y a donc pas de nouvelle dette créée en vertu de la Loi, et ce n'est pas la cotisation qui fait naître l'obligation, c'est la Loi elle-même. Ainsi, fondamentalement il n'y a qu'une seule dette et c'est cette seule dette qui peut porter intérêt.

[4] D'abord, le premier paragraphe de l'article 160 établit effectivement une responsabilité solidaire du bénéficiaire d'un transfert et sa responsabilité est limitée au moins élevé des deux montants que l'on retrouve aux deux sous-alinéas 160(1)e(i) et (ii), soit (i) la valeur du bien transféré moins la contrepartie et (ii), le total des montants que l'auteur doit payer au cours de l'année du transfert ou d'une année antérieure ou pour ces années-là, c'est-à-dire pour l'année du transfert et pour toutes les années antérieures.

[5] Deuxièmement, le paragraphe 160(2) stipule que le ministre du Revenu national (le « Ministre ») peut établir une cotisation à tout moment. Cela est aussi très clair. Toutefois à l'égard de chaque cotisation émise la limite fixée à l'alinéa 160(1)e) doit être respectée.

[6] Troisièmement, je dirais qu'il n'y a aucune disposition de la Loi concernant les intérêts qui peut être applicable concernant une cotisation émise en vertu de l'article 160 de la Loi. Cela est logique puisqu'il n'y a pas de nouvelle dette fiscale et que la cotisation en vertu de l'article 160 reflète déjà les intérêts que l'auteur du transfert devait en plus de l'impôt. La cotisation peut refléter aussi des pénalités et des intérêts sur les pénalités. [Non souligné dans l'original.]

[27] L'avocat de M. Zen se fonde sur ces passages pour formuler deux propositions. Selon la première, tout comme dans le cas de la responsabilité imposée par l'article 160, la responsabilité imposée à l'administrateur en vertu du paragraphe 227.1(1) n'est pas une dette fiscale. Il n'y a qu'une dette fiscale, celle de la société qui a fait défaut de remettre les retenues à la source.

L'article 160 et le paragraphe 227.1(1) ne font qu'ajouter un second débiteur pour aider la Couronne à recouvrer la dette fiscale due par le débiteur principal. Je souscris à cette analyse et, sauf erreur, le ministre ne la conteste pas dans le présent appel.

[28] Suivant la seconde proposition sur laquelle se fonde l'avocat de M. Zen, le montant dû par le bénéficiaire du transfert relativement à la cotisation établie en vertu du paragraphe 160(2) ne porte pas intérêt. À mon avis toutefois, cette proposition n'est d'aucun secours pour M. Zen. La question de savoir si sa cotisation de 1986 porte intérêt ou non n'a aucune incidence sur sa responsabilité quant au paiement des intérêts accumulés, parce que le paragraphe 227.1(1) prévoit que les administrateurs sont solidairement responsables du paiement du montant que la société aurait dû remettre « y compris les intérêts ... s'y rapportant ». Ainsi, même si M. Zen n'est pas tenu de payer les intérêts sur sa cotisation impayée de 1986, il est tenu de payer les intérêts qui se sont accumulés depuis 1986 sur la dette fiscale en souffrance de Pacific Refineries.

[29] Toutefois, comme le paragraphe 227.1(1) n'est qu'une disposition d'assujettissement à l'impôt, il ne peut résoudre la question soulevée par le présent appel : le ministre est-il autorisé à entamer une action en justice pour recouvrer d'un administrateur les intérêts sur la dette fiscale en souffrance de la société qui se sont accumulés après qu'une cotisation a été établie à l'égard de l'administrateur?

[30] L'avocat cite *Ho-A-Shoo c. Attorney General of Canada*, 2000 DTC 6293 (Cour sup. jus. Ont.) (*Ho-A-Shoo*), qui portait aussi sur l'article 160, à l'appui de la proposition

que le ministre ne peut exiger du bénéficiaire du transfert qu'il acquitte les intérêts qui se sont accumulés après que le bénéficiaire du transfert a fait l'objet d'une cotisation en vertu du paragraphe 160(2). La D<sup>re</sup> Ho-A-Shoo était la personne représentant les demandeurs dans le cadre d'une action collective intentée contre le ministre par les bénéficiaires d'un transfert de biens effectué par un débiteur fiscal à un prix inférieur à la valeur marchande. Les demandeurs cherchaient à récupérer les sommes qu'ils avaient payées au ministre qui, selon eux, excédaient les impôts qu'ils devaient payer en vertu de l'article 160.

[31] Saisi d'une requête du ministre visant à obtenir la radiation de l'action, le juge Cumming a formulé (au paragraphe 11) la première question dans l'action collective comme étant celle de savoir si le ministre était autorisé à exiger du bénéficiaire du transfert des biens un montant d'intérêts qui excédait la limite de sa responsabilité imposée par le sous-alinéa 160(1)e)(i) (la valeur marchande des biens transférés) et qui n'avait pas fait l'objet d'un avis de cotisation.

[32] Se fondant sur *Algoa Trust*, le juge Cumming a conclu (aux paragraphes 12 et 13) que le ministre ne pouvait réclamer dans une cotisation, en vertu du paragraphe 160(2), un montant qui excédait les limites que le paragraphe 160(1) imposait à la responsabilité du bénéficiaire du transfert de biens. Dans cette mesure, il y a lieu d'établir une distinction entre l'affaire *Ho-A-Shoo* et la présente espèce.

[33] Le juge a toutefois également abordé un argument analogue à celui qu'avance en l'espèce l'avocat de M. Zen (qui, soit dit en passant, représentait aussi la D<sup>re</sup> Ho-A-Shoo), soit que l'article 160 n'autorise pas le ministre à recouvrer du bénéficiaire du transfert les intérêts

accumulés après qu'une cotisation a été établie à l'égard de ce bénéficiaire, sauf si les intérêts en question font l'objet d'une cotisation ultérieure.

[34] Se fondant de nouveau sur *Algoa Trust*, le juge Cumming a estimé (au paragraphe 21) que la responsabilité solidaire que l'article 160 impose au bénéficiaire du transfert ne crée pas de dette fiscale. Il ne s'agit donc pas d'une dette portant sur l'« impôt payable » au sens de l'article 161. En conséquence, le ministre ne peut invoquer ce motif pour imposer au bénéficiaire du transfert l'obligation de payer des intérêts (voir également *Kirkwood c. Sa Majesté la Reine*, 2003 DTC 277 (C.C.I), au paragraphe 26).

### **(iii) Résumé des conclusions**

[35] Premièrement, Pacific Refineries était tenue de payer le montant établi dans la cotisation relativement aux retenues à la source sur la paye qu'elle avait omis de remettre ainsi que les pénalités et les intérêts accumulés jusqu'alors.

[36] Deuxièmement, M. Zen était solidairement responsable, en vertu du paragraphe 227.1(1), du paiement de la dette fiscale et des pénalités de Pacific Refineries ainsi que des intérêts accumulés.

[37] Troisièmement, les impôts que M. Zen doit payer en vertu du paragraphe 227.1(1) relativement à la dette de la société découlent de sa responsabilité solidaire avec la société et ils ne constituent pas en eux-mêmes une dette fiscale.

[38] Quatrièmement, en vertu du paragraphe 227(10), le ministre peut en tout temps établir une cotisation pour le montant payable par M. Zen en raison de la responsabilité solidaire que lui impose le paragraphe 227.1(1) relativement à la dette de la société ainsi que pour les pénalités et les intérêts accumulés.

[39] Cinquièmement, le paragraphe 161(1), tel qu'il est libellé, n'oblige pas l'administrateur à payer les intérêts accumulés sur la dette de la société après que le ministre a établi une cotisation à l'égard de l'administrateur en vertu du paragraphe 227(10), et ce, parce que le paragraphe 161(1) s'applique aux « impôts payables » en vertu des parties I, I.3, VI ou VI.1. Le montant établi en vertu du paragraphe 227(10) au titre de la responsabilité solidaire imposée à l'administrateur par le paragraphe 227.1(1) ne concerne pas les « impôts payables », et encore moins les « impôts payables » en vertu des parties en question de la LIR, étant donné que les articles 227 et 227.1 se trouvent dans la partie XV.

[40] Je souscris dans cette mesure aux arguments de l'avocat de M. Zen. Il nous reste toutefois une autre question à examiner. Le paragraphe 227(10) prévoit que, lorsque le ministre établit le montant payable par un administrateur en vertu du paragraphe 227.1(1), « les sections I et J de la partie I s'appliquent, avec les modifications nécessaires » à tout avis de cotisation que le ministre envoie.

[41] La question à résoudre est celle de savoir si les modifications qu'il faudrait apporter au paragraphe 161(1) pour qu'il s'applique à la cotisation établie en vertu du paragraphe 227(10) sont permises par les mots « avec les modifications nécessaires ».



**(iv) Paragraphe 161(1) de la LIR : « avec les modifications nécessaires »**

[42] Pour pouvoir appliquer le paragraphe 161(1) à une cotisation établie en vertu du paragraphe 227(10), il faudrait ajouter aux alinéas *a*) et *b*) du paragraphe 161(1) des mots comme « ou tout montant dont l'administrateur est redevable en vertu du paragraphe 227.1(1) ».

[43] Je reviens à la question qui a été soulevée, mais à laquelle le juge n'a pas répondu clairement, dans *Ho-A-Shoo*. Le juge Cumming s'est dit en désaccord (au paragraphe 16), sur le plan des principes, avec toute solution qui dispenserait les bénéficiaires de transferts de l'obligation de payer les intérêts non établis dans une cotisation relativement à la dette fiscale impayée de l'auteur du transfert dont ils seraient solidairement responsables. Le juge s'est demandé (au paragraphe 18) si les mots du paragraphe 160(2) qu'il avait mis en italique ne permettaient pas d'exiger des intérêts [TRADUCTION] « sur la dette fixe impayée du bénéficiaire du transfert établie en vertu de l'article 160 ».

160. (2) Le ministre peut, en tout temps, établir une cotisation à l'égard d'un contribuable pour toute somme payable en vertu du présent article. *Par ailleurs, les dispositions de la présente section s'appliquent, avec les adaptations nécessaires, aux cotisations établies en vertu du présent article comme si elles avaient été établies en vertu de l'article 152.*

160. (2) The Minister may at any time assess a taxpayer in respect of any amount payable because of this section *and the provisions of this Division apply, with any modifications that the circumstances require, in respect of an assessment made under this section as though it had been made under section 152.*

[44] Le paragraphe 160(2) présume donc que le montant établi en vertu de cette disposition était l'« impôt payable » : l'article 152 oblige le ministre à calculer le montant, s'il en est, de l'impôt payable pour l'année par le contribuable. Néanmoins, le juge Cumming semble avoir

conclu que les mots en question n'étaient pas suffisants pour donner lieu à l'obligation de payer des intérêts imposée par le paragraphe 161(1). Dans ses motifs, il n'envisage pas la possibilité de modifier le paragraphe 161(1).

[45] En 2007, le gouvernement a proposé une modification au paragraphe 160(2) dans le projet de loi C-10, qui visait à écarter tout doute quant à l'obligation du contribuable de payer des intérêts même en l'absence de cotisation. Si elle avait été adoptée, cette modification aurait ajouté ceci après les mots « les dispositions de la présente section » : « notamment celles portant sur les intérêts à payer ». L'article 161 se trouve dans la même section de la partie I de la LIR que l'article 160. Le projet de loi C-10 est devenu caduc lors de la dissolution du Parlement en septembre 2008.

[46] Toutefois, même sans la modification proposée, il semblerait que le paragraphe 160(2) soit mieux adapté que le paragraphe 227(10) pour faire jouer le paragraphe 161(1). À la différence du paragraphe 160(2), le paragraphe 227(10) ne traite pas les cotisations établies en vertu de ses dispositions comme si elles avaient été établies en vertu de l'article 152, c'est-à-dire pour les « impôts payables [...] en vertu de la [partie I] ». Néanmoins, je ne considère pas que les différences qui existent entre le paragraphe 160(2) et le paragraphe 227(10) sont nécessairement déterminantes pour établir s'il est loisible au tribunal de modifier le paragraphe 161(1) en y insérant des mots qui permettraient aux dispositions de cet article concernant les intérêts de s'appliquer aux cotisations établies en vertu du paragraphe 227(10) en ce qui concerne la responsabilité des administrateurs en vertu du paragraphe 227.1(1).

[47] À mon avis, il convient d'appliquer la méthode moderne d'interprétation des lois à l'interprétation des mots « avec les modifications nécessaires » que l'on trouve au paragraphe 227(10). Il faut donc lire ces mots « dans leur contexte global en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s'harmonise avec l'esprit de la loi, l'objet de la loi et l'intention du législateur » (*Placer Dome Canada Ltd. c. Ontario (Ministre des Finances)*, 2006 CSC 20, [2006] 1 R.C.S. 715, au paragraphe 21). Ce principe s'applique avec une seule réserve : en effet, lorsque le libellé des dispositions fiscales est précis et non équivoque, les contribuables ont le droit de s'en remettre à leur sens clair pour organiser leurs affaires et le libellé de la loi « joue un rôle primordial dans le processus d'interprétation ».

[48] Bien que les mots « avec les modifications nécessaires » que l'on trouve dans la loi semblent conférer un vaste pouvoir aux tribunaux, l'avocat de M. Zen affirme qu'il ressort de la jurisprudence que, dans sa rédaction antérieure, cette disposition était en général considérée comme ayant une portée assez étroite.

[49] Ainsi, dans *Ketz c. Sa Majesté la Reine*, 79 DTC 5142 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.) (*Ketz*), la Cour cite (à la page 5144) des précédents qui interprètent l'expression latine *mutatis mutandis* qui a été remplacée dans la version actuelle du paragraphe 227(10). Ces précédents restreignent la portée de l'expression *mutatis mutandis* aux changements nécessaires apportés à des points de détail, par opposition aux modifications touchant l'essence même de la disposition en question.

[50] L'expression que l'on trouve dans la version actuelle de la loi, « avec les modifications nécessaires » (en anglais « *with any modifications that the circumstances require* »), a été

examinée dans *Lord Rothermere Donation c. Sa Majesté la Reine*, 2009 CCI 70, 2009 DTC 312, au paragraphe 21 (*Rothermere*). Dans cette affaire, le juge Archambault a conclu que l'expression susmentionnée que l'on trouve dans la version anglaise actuelle permet d'apporter des changements plus importants à une disposition législative que ne le permettait l'expression latine *mutatis mutandis*. À son avis, les modifications ne se limitent plus à des points de détail.

[51] Le juge Archambault a également fait observer (au paragraphe 21) que l'expression latine *mutatis mutandis* qui se trouvait dans la version anglaise a d'abord été remplacée par l'expression « *with such modifications as the circumstances require* ». Le juge Archambault a fait observer que, si le législateur avait eu l'intention que l'on continue d'appliquer l'interprétation restrictive adoptée par les tribunaux à l'expression *mutatis mutandis*, il lui aurait été facile de permettre les adaptations nécessaires aux points de détail au lieu de permettre toutes les « modifications nécessaires ».

[52] Il n'est pas facile de savoir si les modifications apportées à un texte de loi ont également pour effet de changer le droit. Il semble que l'expression *mutatis mutandis* au paragraphe 227(10) ait été remplacée pour la première fois en 1983, tant dans la version française que dans la version anglaise, par la *Loi de l'impôt sur le revenu (n° 2)*, 29-30-31-32 Elizabeth II, 1980-81-82-83, ch. 40, paragraphe 123(2). La version anglaise du paragraphe 227(10) a été modifiée de nouveau par la *Loi de 1997 modifiant l'impôt sur le revenu*, ch. 19, paragraphe 226(3), qui a remplacé les mots « *such modifications* » par « *any modifications* »; aucune modification correspondante n'a été apportée à la version française.

[53] On peut raisonnablement conclure que, lorsqu'il a remplacé en 1983 l'expression latine qui se trouvait au paragraphe 227(10) par des mots « courants » tant dans la version française que dans la version anglaise, le législateur souhaitait simplement rendre cette disposition plus accessible, ce qui permet de penser que cette modification se voulait une simple codification de textes législatifs. Or, une consolidation est présumée n'apporter aucune modification de fond aux textes législatifs (Ruth Sullivan, *Sullivan on the Construction of Statutes*, 5<sup>e</sup> éd. (Markham (Ontario), LexisNexis Canada Inc., 2008) aux pages 655 à 659).

[54] Par ailleurs, les modifications apportées à la loi, dans sa rédaction en vigueur avant 1983, ont été adoptées par le législateur dans le cadre d'une longue série de modifications apportées à la LIR, et les modifications apportées en 1997 à la version anglaise ne visaient pas à remplacer l'expression latine. Il s'ensuit que les modifications qui ont été apportées au paragraphe 227(10) se voulaient peut-être des modifications de fond.

[55] Quoi qu'il en soit, il n'est pas nécessaire que je me prononce sur la question. Je suis convaincu que, lorsqu'on situe dans son contexte et selon la méthode téléologique le pouvoir de modification conféré par le paragraphe 227(10), la modification qui doit être apportée au paragraphe 161(1) pour rendre celui-ci applicable à une cotisation établie en vertu du paragraphe 227(10) relativement à la responsabilité imposée par le paragraphe 227.1(1) se rapproche davantage d'une modification portant sur des points de détail que d'une modification portant sur l'essence même du paragraphe 161(1).

[56] Par contraste, la modification qui a été refusée dans *Ketz* aurait permis à des non-résidents de bénéficier de la disposition d'établissement de la moyenne générale que le législateur avait adoptée en faveur des résidents. Le juge Dubé a conclu (aux pages 5144 et 5145) :

... la résidence durant l'année précédant l'année d'imposition donnée est une condition essentielle d'application du paragraphe 118(1) et non un simple point de détail [...] Si le Parlement avait eu l'intention de rendre accessibles aux personnes non résidentes les dispositions du paragraphe 118(1) en matière d'établissement d'une moyenne générale, il l'aurait clairement exprimé dans la loi.

En d'autres termes, la modification aurait eu pour effet de réduire le montant d'impôt payable par les contribuables non résidents en les faisant bénéficier d'un avantage que le législateur n'avait conféré qu'aux contribuables résidant au Canada. Comme la modification proposée aurait réduit le montant d'impôt dont les non-résidents étaient par ailleurs redevables, elle constituait une modification de fond apportée au droit et au régime législatif.

[57] Les motifs exposés dans *Ho-A-Shoo* ne permettent pas de savoir pourquoi la disposition modifiant le paragraphe 160(2) ne s'appliquait pas dans cette affaire. La demanderesse soutenait toutefois aussi que son paiement dépassait le montant maximal d'impôts qu'elle avait à payer en vertu de l'article 160 (c'est-à-dire la valeur des biens transférés). Par conséquent, la modification qu'il fallait apporter pour la rendre redevable des intérêts non prévus dans sa cotisation aux termes du paragraphe 161(1) aurait équivalu à une modification de fond de la LIR.

[58] Dans *Rothermere*, le litige portait sur la date à compter de laquelle le ministre devait des intérêts sur les remboursements d'impôt. La LIR avait été modifiée de sorte que les intérêts sur les remboursements prévus à la partie I ne commençaient à s'accumuler qu'à compter de

l'expiration du délai de 45 jours suivant la date limite de la production de la déclaration de revenus, ce qui permettait au ministre de traiter les déclarations produites à temps sans avoir à payer d'intérêts. La question était celle de savoir si l'expression « avec les modifications nécessaires » permettait d'appliquer également cette disposition aux remboursements d'impôts prévus à la partie XIII. Le juge Archambault a estimé (au paragraphe 30) que, même si elle ne constituait pas un simple point de détail, la modification proposée était permise, parce qu'elle « correspond [...] à l'esprit de la Loi et à l'intention du législateur » (au paragraphe 28).

[59] Bien qu'ils n'abordent pas explicitement la question, les motifs du juge Blanchard indiquent (aux paragraphes 21 à 26) qu'il a conclu que le paragraphe 161(1) pouvait être modifié de manière à s'appliquer aux cotisations établies en vertu du paragraphe 227(10). Pour les motifs qui suivent, je suis d'accord pour dire que les modifications qui doivent être apportées pour rendre le paragraphe 161(1) applicable aux cotisations établies en vertu du paragraphe 227(10) relativement à la responsabilité imposée par le paragraphe 227.1(1) ne changent rien à l'essence même du paragraphe 161(1).

[60] Premièrement, ainsi que l'avocat l'a admis, modifier le paragraphe 161(1) de manière à ce qu'il s'applique à l'obligation de M. Zen de payer les intérêts accumulés sur la dette fiscale de Pacific Refineries n'a pas pour effet d'augmenter le montant dont il est redevable en vertu du paragraphe 227.1(1). Certes, le fondement légal de la responsabilité imposée à l'administrateur par le paragraphe 227.1(1) n'est pas une dette fiscale, et le montant établi conformément au paragraphe 227(10) ne constitue donc pas l'« impôt payable ». Néanmoins, la seule dette dont M. Zen est solidairement responsable avec Pacific Refineries est une dette fiscale, à tout le moins

dans la mesure où elle découle du défaut de la société de remettre les retenues à la source au titre de l'impôt sur le revenu.

[61] Deuxièmement, le paragraphe 227(10) permet au ministre d'établir « en tout temps » une cotisation portant sur les impôts à payer en vertu du paragraphe 227.1(1). L'avocat convient donc que, si le ministre devait faire parvenir demain à M. Zen un avis de cotisation le sommant de payer les intérêts accumulés depuis sa cotisation de 1986, M. Zen serait obligé de payer le montant établi dans la cotisation, en supposant que son calcul soit exact. Ainsi, la modification apportée au paragraphe 161(1) ne modifie pas le montant que le ministre peut obliger M. Zen à payer en vertu du paragraphe 227.1(1).

[62] Troisièmement, l'avocat de l'appelant convient également qu'il n'y a aucune raison de politique ou de principe pour laquelle l'administrateur qui a fait l'objet, en vertu du paragraphe 227(10), d'une cotisation portant sur les impôts à payer en vertu du paragraphe 227.1(1) ne devrait pas être tenu de payer les intérêts accumulés par la suite comme si le montant dû constituait un « impôt payable ». Après tout, dès lors que le montant de la dette fiscale d'une société a fait l'objet d'une cotisation et que l'administrateur est solidairement responsable de son paiement, la société est par la suite tenue de payer les intérêts accumulés sans qu'il soit nécessaire d'établir une autre cotisation en vertu du paragraphe 227(9.2).

[63] Le législateur aurait pu libeller le paragraphe 227(10) en s'inspirant du paragraphe 160(2) et présumer que le montant établi en vertu de ce paragraphe constitue un impôt payable en vertu de l'article 152, de manière à rendre l'article 161 applicable. De plus, la modification proposée



au paragraphe 160(2), qui était censée bien préciser que les dispositions de la partie I relative aux intérêts s'appliquent, aurait pu s'étendre au paragraphe 227(10). Toutefois, compte tenu de la complexité de la LIR, je ne tire aucune inférence particulière des disparités constatées entre des dispositions se trouvant dans des parties différentes de la Loi.

[64] Quatrièmement, modifier l'article 161 de la façon proposée, obligeant ainsi M. Zen à payer les intérêts qui se sont accumulés depuis la cotisation de 1986, priverait M. Zen des droits procéduraux lui permettant de s'opposer (paragraphe 165(1)) et d'interjeter appel (paragraphe 169(1)) qui lui sont conférés une fois qu'un avis de cotisation lui a été envoyé.

[65] M. Zen a cependant déjà fait l'objet d'une cotisation pour le montant de la dette de la société, y compris les pénalités et les intérêts qui se sont accumulés jusqu'à la date de cette cotisation, en 1986. Il a exercé ses droits de s'opposer à la cotisation et d'interjeter appel mais, sur le conseil de son avocat, il s'est désisté de son appel. En conséquence, comme le fait qu'il s'est désisté de son appel semblerait empêcher M. Zen de contester la justesse de la cotisation de 1986, il semblerait que l'appel qu'interjetterait M. Zen porterait sur peu de choses si le ministre devait établir une cotisation sur les intérêts qui se sont accumulés depuis la cotisation de 1986. Il serait toujours loisible à M. Zen, dans le cadre d'une procédure de recouvrement dont il ferait l'objet devant la Cour fédérale, de contester l'exactitude du montant calculé par le ministre en ce qui concerne les intérêts accumulés depuis la cotisation, un calcul qui est en grande partie mécanique.

[66] En conséquence, M. Zen ne sera pas privé d'une possibilité équitable de contester en justice le calcul du montant d'intérêts dus si la modification permet au ministre d'introduire une instance visant à recouvrer les intérêts accumulés depuis la cotisation de 1986 sans avoir à établir une autre cotisation.

[67] Cinquièmement, modifier l'article 161 pour le rendre applicable à une cotisation établie en vertu du paragraphe 227(10) relativement aux impôts à payer en vertu du paragraphe 227.1(1) permet au ministre de prendre des mesures de recouvrement dès que l'administrateur a été informé par le ministre du montant des intérêts qui se sont accumulés depuis que la dernière cotisation a été établie. Normalement, le ministre ne prend des mesures de recouvrement qu'après qu'une décision a été prise au sujet de l'opposition à l'avis de cotisation et, si la décision du ministre est portée en appel, après que la Cour de l'impôt a tranché l'appel, ou une fois expiré le délai prescrit pour s'opposer et interjeter appel (voir Agence du revenu du Canada, Guide fiscal P148 « Régler votre différend : Vos droits d'opposition et d'appel selon la *Loi de l'impôt sur le revenu* » (décembre 2009) à la page 20, en ligne à l'adresse <http://www.cra-arc.gc.ca/F/pub/tg/p148/p148-09f.pdf>).

[68] Il se peut fort bien que M. Zen ait subi un préjudice du fait qu'il a perdu la possibilité de reporter encore le recouvrement des intérêts qui ont continué à s'accumuler en vertu du paragraphe 227.1(1).

[69] Néanmoins, comme M. Zen a eu l'usage depuis une vingtaine d'années de l'argent que la cotisation de 1986 l'obligeait à payer, l'argument qu'il a le droit de reporter encore le

recouvrement des intérêts qui se sont accumulés depuis 1986 risque fort peu de susciter de la sympathie parmi les contribuables canadiens. Il semble n'exister aucune raison valable de traiter différemment de la société les administrateurs qui sont conjointement responsables des dettes fiscales de la société (voir maintenant le paragraphe 227(9.4)) ou, en fait, de les traiter différemment des autres contribuables qui peuvent être tenus, de par l'article 161 (avec ou sans les modifications nécessaires), de payer les intérêts accumulés sur des dettes fiscales sans qu'il soit nécessaire de leur envoyer un autre avis de cotisation et sans l'avantage du report des mesures de recouvrement qui en découle.

[70] La modification qu'il fallait apporter en l'espèce au paragraphe 161(1) pour permettre au ministre, sans avoir à établir une autre cotisation, de percevoir le montant pour lequel M. Zen est redevable serait donc conforme à l'économie de la LIR et en rendrait l'application plus efficace.

[71] En revanche, retenir la thèse de M. Zen suivant laquelle le pouvoir de modifier prévu au paragraphe 227(10) ne permet pas d'effectuer la modification exigée en l'espèce ouvre la possibilité à une succession sans fin d'avis de cotisation, d'avis d'opposition et d'appels, ce qui risque de servir uniquement à retarder le recouvrement de l'impôt. Ainsi, une fois qu'une cotisation aurait été établie relativement aux intérêts accumulés et qu'elle aurait fait l'objet d'une opposition et d'un appel, d'autres intérêts se seraient accumulés et un autre avis serait nécessaire avant de pouvoir percevoir ces intérêts.

[72] À mon avis, il y a peu d'avantages à préconiser une interprétation du pouvoir de modification prévu au paragraphe 227(10) qui risque de retarder encore plus le recouvrement des

intérêts accumulés, et qui ne sert qu'à priver M. Zen de la possibilité de retarder le paiement d'un montant dont il est redevable en vertu du paragraphe 227.1(1).

[73] Une disposition législative prévoyant un pouvoir de modification confère un pouvoir inusité aux tribunaux. Le rôle habituel de l'organe judiciaire de l'État relativement aux lois consiste à interpréter et à appliquer les lois édictées par le législateur. Une des pierres angulaires de la démocratie parlementaire est le principe voulant qu'il faille obtenir l'autorisation du législateur pour pouvoir modifier la loi. Toutefois, les impératifs que commande l'administration des États modernes obligent depuis longtemps les assemblées législatives à déléguer des pouvoirs législatifs étendus. Au Canada, ces pouvoirs sont le plus souvent délégués à des organismes tenus de rendre des comptes sur le plan politique ou encore à des autorités possédant des compétences spécialisées institutionnelles en administration publique, tels que le gouverneur en conseil (ou le lieutenant-gouverneur), certains ministres de la Couronne ou les municipalités.

[74] Le fait que les tribunaux ne possèdent aucune de ces qualités invite à faire preuve de prudence lorsqu'il s'agit d'examiner la portée du pouvoir qui leur est délégué en matière de modification aux dispositions de la LIR, et il permet de penser que ce pouvoir devrait être interprété plus restrictivement que ce que le texte actuel donne à penser. Ainsi, pour déterminer si une modification proposée est permise par le pouvoir délégué (pour reprendre la terminologie associée avec l'expression *mutatis mutandis* : s'agit-il d'une modification portant sur un point de détail ou d'une modification de fond?), le tribunal doit déterminer si les considérations relatives à l'efficacité l'emportent sur les avantages que représente le fait d'assujettir la modification à l'examen minutieux du processus législatif habituel.

[75] À mon avis, les modifications proposées en l'espèce au paragraphe 161(1) ne justifient pas les coûts qu'entraînerait le fait d'exiger une modification par le législateur. Ces modifications ne comportent pas d'importantes conséquences en ce qui concerne l'application de la LIR et elles ne portent pas sur le genre de questions techniques ou d'orientations qui, en raison de notre conception du gouvernement démocratique responsable, requièrent d'être traitées par le législateur.

[76] Pour tous les motifs qui ont été exposés, les modifications qu'il faudrait apporter au paragraphe 161(1) pour le rendre applicable à une cotisation établie en vertu du paragraphe 227(10) relativement aux impôts à payer en vertu du paragraphe 227.1(1) correspondent exactement, à mon avis, à celles qu'envisageait le législateur lorsqu'il a conféré le pouvoir de modification. Elles n'ont aucune incidence sur l'essence même de la disposition.

***E. DISPOSITIF***

[77] Pour ces motifs, je rejeterais l'appel avec dépens.

---

« John M. Evans »

j.c.a.

« Je suis d'accord.

Pierre Blais, j.c. »

« Je suis d'accord.

M. Nadon, j.c.a. »

## ANNEXE A

*Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. 1985, ch. 1 (5<sup>e</sup> suppl.)*

**152.** (1) Le ministre, avec diligence, examine la déclaration de revenu d'un contribuable pour une année d'imposition, fixe l'impôt pour l'année, ainsi que les intérêts et les pénalités éventuels payables et détermine :

[...]

**152.** (1) The Minister shall, with all due dispatch, examine a taxpayer's return of income for a taxation year, assess the tax for the year, the interest and penalties, if any, payable and determine

...

**153.** (1) Toute personne qui verse au cours d'une année d'imposition l'un des montants suivants :

*a)* un traitement, un salaire ou autre rémunération, à l'exception des sommes visées aux paragraphes 115(2.3) ou 212(5.1);

[...]

**153.** (1) Every person paying at any time in a taxation year

*(a)* salary, wages or other remuneration, other than amounts described in subsection 115(2.3) or 212(5.1),

...

doit en déduire ou en retenir la somme fixée selon les modalités réglementaires et doit, au moment fixé par règlement, remettre cette somme au receveur général au titre de l'impôt du bénéficiaire ou du dépositaire pour l'année en vertu de la présente partie ou de la partie XI.3. ...

shall deduct or withhold from the payment the amount determined in accordance with prescribed rules and shall, at the prescribed time, remit that amount to the Receiver General on account of the payee's tax for the year under this Part or Part XI.3, as the case may be, ...

**160.** (1) Lorsqu'une personne a, depuis le 1<sup>er</sup> mai 1951, transféré des biens, directement ou indirectement, au moyen d'une fiducie ou de toute autre façon à l'une des personnes suivantes :

[...]

les règles suivantes s'appliquent :

**160.** (1) Where a person has, on or after May 1, 1951, transferred property, either directly or indirectly, by means of a trust or by any other means whatever, to

...

the following rules apply:

d) le bénéficiaire et l'auteur du transfert sont solidairement responsables du paiement d'une partie de l'impôt de l'auteur du transfert en vertu de la présente partie pour chaque année d'imposition égale à l'excédent de l'impôt pour l'année sur ce que cet impôt aurait été sans l'application des articles 74.1 à 75.1 de la présente loi et de l'article 74 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, chapitre 148 des Statuts révisés du Canada de 1952, à l'égard de tout revenu tiré des biens ainsi transférés ou des biens y substitués ou à l'égard de tout gain tiré de la disposition de tels biens;

(d) the transferee and transferor are jointly and severally liable to pay a part of the transferor's tax under this Part for each taxation year equal to the amount by which the tax for the year is greater than it would have been if it were not for the operation of sections 74.1 to 75.1 of this Act and section 74 of the *Income Tax Act*, chapter 148 of the Revised Statutes of Canada, 1952, in respect of any income from, or gain from the disposition of, the property so transferred or property substituted therefor, and

e) le bénéficiaire et l'auteur du transfert sont solidairement responsables du paiement en vertu de la présente loi d'un montant égal au moins élevé des montants suivants :

(e) the transferee and transferor are jointly and severally liable to pay under this Act an amount equal to the lesser of

(i) l'excédent éventuel de la juste valeur marchande des biens au moment du transfert sur la juste valeur marchande à ce moment de la contrepartie donnée pour le bien,

(i) the amount, if any, by which the fair market value of the property at the time it was transferred exceeds the fair market value at that time of the consideration given for the property, and

(ii) le total des montants dont chacun représente un montant que l'auteur du transfert doit payer en vertu de la présente loi au cours de l'année d'imposition dans laquelle les biens ont été transférés ou d'une année d'imposition antérieure ou pour une de ces années;

(ii) the total of all amounts each of which is an amount that the transferor is liable to pay under this Act in or in respect of the taxation year in which the property was transferred or any preceding taxation year,

[...]

...

(2) Le ministre peut, en tout temps, établir une cotisation à l'égard d'un contribuable pour toute somme payable en vertu du présent article.

(2) The Minister may at any time assess a taxpayer in respect of any amount payable because of this section and the provisions of this

Par ailleurs, les dispositions de la présente section s'appliquent, avec les adaptations nécessaires, aux cotisations établies en vertu du présent article comme si elles avaient été établies en vertu de l'article 152.

Division apply, with any modifications that the circumstances require, in respect of an assessment made under this section as though it had been made under section 152.

**161.** (1) Dans le cas où le total visé à l'alinéa *a*) excède le total visé à l'alinéa *b*) à un moment postérieur à la date d'exigibilité du solde qui est applicable à un contribuable pour une année d'imposition, le contribuable est tenu de verser au receveur général des intérêts sur l'excédent, calculés au taux prescrit pour la période au cours de laquelle cet excédent est impayé :

**161.** (1) Where at any time after a taxpayer's balance-due day for a taxation year

*a*) le total des impôts payables par le contribuable pour l'année en vertu de la présente partie et des parties I.3, VI et VI.1;

(a) the total of the taxpayer's taxes payable under this Part and Parts I.3, VI and VI.1 for the year exceeds

*b*) le total des montants représentant chacun un montant payé au plus tard à ce moment au titre de l'impôt payable par le contribuable et imputé par le ministre, à compter de ce moment, sur le montant dont le contribuable est redevable pour l'année en vertu de la présente partie ou des parties I.3, VI ou VI.1.

(b) the total of all amounts each of which is an amount paid at or before that time on account of the taxpayer's tax payable and applied as at that time by the Minister against the taxpayer's liability for an amount payable under this Part or Part I.3, VI or VI.1 for the year, the taxpayer shall pay to the Receiver General interest at the prescribed rate on the excess, computed for the period during which that excess is outstanding.

**165.** (1) Le contribuable qui s'oppose à une cotisation prévue par la présente partie peut signifier au ministre, par écrit, un avis d'opposition exposant les motifs de son opposition et tous les faits pertinents, dans les délais suivants :

**165.** (1) A taxpayer who objects to an assessment under this Part may serve on the Minister a notice of objection, in writing, setting out the reasons for the objection and all relevant facts,

[...]

...



**169.** (1) Lorsqu'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 modifier la cotisation :

*a)* après que le ministre a ratifié la cotisation ou procédé à une nouvelle cotisation;

*b)* après l'expiration des 90 jours qui suivent la signification de l'avis d'opposition sans que le ministre ait notifié au contribuable le fait qu'il a annulé ou ratifié la cotisation ou procédé à une nouvelle cotisation;

toutefois, nul appel prévu au présent article ne peut être interjeté après l'expiration des 90 jours qui suivent la date où avis a été expédié par la poste au contribuable, en vertu de l'article 165, portant que le ministre a ratifié la cotisation ou procédé à une nouvelle cotisation.

**227.** (9) (**abrogé**) Idem. Toute personne qui n'a pas remis ni payé

*a)* un montant déduit ou retenu, comme l'exige la présente loi ou un règlement, ou

*b)* un montant d'impôt qu'elle est tenue de payer en vertu de l'article 116 ou d'un règlement établi aux fins du paragraphe 215(4),

est passible d'une pénalité de 10 % de ce montant ou de 10 \$, le montant le plus élevé des deux étant à retenir, en sus du montant lui-même, avec l'intérêt de ce montant au taux annuel

**169.** (1) Where a taxpayer has served notice of objection to an assessment under section 165, the taxpayer may appeal to the Tax Court of Canada to have the assessment vacated or varied after either

(a) the Minister has confirmed the assessment or reassessed, or

(b) 90 days have elapsed after service of the notice of objection and the Minister has not notified the taxpayer that the Minister has vacated or confirmed the assessment or reassessed,

but no appeal under this section may be instituted after the expiration of 90 days from the day notice has been mailed to the taxpayer under section 165 that the Minister has confirmed the assessment or reassessed.

**227.** (9) (**repealed**) Idem - Every person who has failed to remit or pay

(a) an amount deducted or withheld as required by this Act or a regulation, or

(b) an amount of tax that he is, by section 116 or by a regulation made under subsection 215(4), required to pay,

is liable to a penalty of 10% of that amount or \$10, whichever is the greater, in addition to the amount itself, together with interest on the amount at the rate per annum

prescrit aux fins du paragraphe (8).

prescribed for the purposes of subsection (8).

**227.** (9.2) La personne qui ne remet pas, de la manière et dans le délai prévus à la présente loi ou à son règlement, un montant déduit ou retenu conformément à la présente loi ou à son règlement doit payer au receveur général des intérêts sur ce montant calculés au taux prescrit pour la période commençant le jour où elle était tenue de remettre ce montant et se terminant le jour où le montant est remis au receveur général.

**227.** (9.2) Where a person has failed to remit as and when required by this Act or a regulation an amount deducted or withheld as required by this Act or a regulation, the person shall pay to the Receiver General interest on the amount at the prescribed rate computed from the day on which the person was so required to remit the amount to the day of remittance of the amount to the Receiver General.

**227.**(9.4) La personne qui ne remet pas, de la manière et dans le délai prévus à la présente loi ou à son règlement, un montant déduit ou retenu d'un paiement fait à une autre personne conformément à la présente loi ou à son règlement doit payer, au nom de cette autre personne, à titre d'impôt en vertu de la présente loi, le montant ainsi déduit ou retenu.

**227.** (9.4) A person who has failed to remit as and when required by this Act or a regulation an amount deducted or withheld from a payment to another person as required by this Act or a regulation is liable to pay as tax under this Act on behalf of the other person the amount so deducted or withheld.

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

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

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;

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

[...]

...

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 personne ou à la société de

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.

personnes.

**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.

**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.

**COUR D'APPEL FÉDÉRALE**  
**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER**

**DOSSIER :** A-257-09

**(APPEL D'UNE DÉCISION RENDUE LE 26 MAI 2009 PAR LE JUGE  
BLANCHARD DE LA COUR FÉDÉRALE DANS LE DOSSIER T-1360-06)**

**INTITULÉ :** GIOVANNI ZEN c. MRN

**LIEU DE L'AUDIENCE :** Vancouver (Colombie-Britannique)

**DATE DE L'AUDIENCE :** Le 21 avril 2010

**MOTIFS DU JUGEMENT :** LE JUGE EVANS

**Y ONT SOUSCRIT :** LE JUGE EN CHEF BLAIS  
LE JUGE NADON

**DATE DES MOTIFS  
ET DU JUGEMENT :** Le 7 juillet 2010

**COMPARUTIONS :**

Thomas M. Boddez POUR L'APPELANT

Elizabeth McDonald POUR L'INTIMÉ

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :**

Thorsteinssons SRL POUR L'APPELANT  
Vancouver (Colombie-Britannique)

Myles J. Kirvan POUR L'INTIMÉ  
Sous-procureur général du Canada