

Dossiers : 2012-1020(IT)G
2012-1921(IT)G
2012-4808(IT)G

ENTRE :

RIO TINTO ALCAN INC.,

requérante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Requête entendue les 26, 27, 28 et 29 septembre 2016 à Montréal
(Québec) et les 6 et 7 octobre 2016 à Toronto (Ontario).

Devant : L'honorable juge Johanne D'Auray

Comparutions :

Avocat de la requérante :

M^c Yves St-Cyr

Avocates de l'intimée :

M^c Nathalie Labbé

M^c Amelia Fink

ORDONNANCE

VU la requête de la requérante, dont l'avis a été déposé le 5 juin 2015, présentée en vertu de l'article 58 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)* et visant à obtenir :

- A. Une ordonnance déclarant invalides les cotisations établies à l'endroit de la requérante pour ses années d'imposition se terminant le 31 décembre 2006, le 31 octobre 2007 et le 31 décembre 2007 (dossiers d'appel 2012-1020(IT)G, 2012-4808(IT)G et 2012-1921(IT)G) relativement aux dépenses et aux crédits d'impôt à l'investissement réclamés par la requérante au titre de la recherche scientifique et du développement expérimental et se rapportant aux activités d'Aluminerie

Alouette inc. lesquels ont été refusés de façon arbitraire par l'Agence du revenu du Canada.

- B. Une ordonnance déclarant invalides en partie les cotisations établies à l'endroit de la requérante les 19 avril 2013 et 3 octobre 2013, respectivement, pour ses années d'imposition se terminant le 31 décembre 2006 (dossier d'appel 2012-1020(IT)G) et le 31 octobre 2007 (dossier d'appel 2012-4808(IT)G), au motif qu'elles ont été établies en dehors de la « période normale de nouvelle cotisation ».

VU les observations écrites de l'intimée, qui s'oppose à la requête;

ET après avoir entendu les parties;

La requête est rejetée avec frais.

Signé à Ottawa, Canada, ce 26^e jour d'avril 2017.

« Johanne D'Auray »

Juge D'Auray

Table des matières

QUESTION A.....	1
I. CONTEXTE.....	2
II. HISTORIQUE DES COTISATIONS POUR LA PÉRIODE EN LITIGE.....	5
A. Année 2006.....	5
B. Année se terminant le 31 octobre 2007	5
C. Année se terminant le 31 décembre 2007	5
III. ARGUMENTS DES PARTIES	6
A. RTA.....	6
B. Intimée.....	7
IV. ANALYSE	8
A. PARAGRAPHE 152(1) – Validité des nouvelles cotisations	9
1) Est-ce que l'examen de la déclaration de revenus était commencé avant l'établissement des nouvelles cotisations, dont les avis sont en date du 14 juillet 2011 pour l'année 2006, du 22 septembre 2011 pour l'année se terminant le 31 octobre 2007 et du 10 novembre 2011 pour l'année se terminant le 31 décembre 2007, selon le paragraphe 152(1) de la <i>LIR</i> ? . 10	
2) L'établissement des nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007 par la ministre	16
3) Est-ce que M ^{me} Martin savait qu'un examen avait été entrepris?	21
4) Paragraphe 152(1) de la <i>LIR</i>	24
5) L'application du paragraphe 152(1) ou du paragraphe 152(4) de la <i>LIR</i> en l'espèce.....	33
6) Dispositions correctrices de la <i>LIR</i>	36
7) Jurisprudence américaine	42
8) Comportement de M ^{me} Martin.....	42
B. FAITS RELATIFS À L'ANNÉE 2006	43
C. FAITS RELATIFS À L'ANNÉE SE TERMINANT LE 31 OCTOBRE 2007	
44	
D. POSITION DES PARTIES	47
1) RTA.....	47
2) Intimée.....	49
E. ANALYSE	49
V. CONCLUSION.....	59

Glossaire

Abréviations :

AAI	Aluminerie Alouette inc.
BSF de Montréal	Bureau des services fiscaux de Montréal
BSF de Québec	Bureau des services fiscaux de Québec
CII	Crédits d'impôt à l'investissement
CRT	Conseiller en recherche et technologie
EF	Examineur/trice financier/ère
PAC	Pertes autres qu'en capital
PE	Production expérimentale
REATB	Revenu étranger accumulé tiré de biens
RS&DE	Recherche scientifique et développement expérimental
RTA	Rio Tinto Alcan inc.
SITI	Service d'interprétation technique en impôt

Participants :

RTA	M. Paradis, vice-président fiscalité, RTA
AAI	M. Nadeau, directeur des services financiers, AAI
	M. Hugo Lévesque, surintendant développement des technologies
	M. De Luca, comptable agréé de Deloitte, pour le compte d'AAI
	M ^{me} Bibeau, de Novafisc, contractuelle, assiste dans la préparation des demandes d'AAI relatives aux dépenses de RS&DE
BSF de Montréal	M ^{me} Martin, EF
BSF de Québec	M. Fournier, EF
	M. Dufour, CRT
	M. Yvan Marceau, directeur adjoint, Division de la RS&DE

Tableau reflétant les dates importantes

Année 2006			
Question A	Cotisation initiale	Nouvelle cotisation	Fin de la période normale de nouvelle cotisation
	3 août 2007	14 juillet 2011	3 août 2011

Question B			Période de cotisation prolongée 152(4.01)
		19 avril 2013	3 août 2014

Année se terminant le 31 octobre 2007			
Question A	Cotisation initiale	Nouvelle cotisation	Fin de la période normale de nouvelle cotisation
	12 mai 2008	22 septembre 2011 ¹	12 mai 2012
		2 novembre 2011	
		11 mai 2012 ²	

Question B			Période de cotisation prolongée 152(4.01)
		3 septembre 2013	3 août 2014
		3 octobre 2013	

Année se terminant le 31 décembre 2007			
Question A	Cotisation initiale	Nouvelle cotisation	Fin de la période normale de nouvelle cotisation
	6 août 2008	10 novembre 2011	6 août 2012
		3 août 2012	

Pour la question A, j'ai référé dans mes motifs à la nouvelle cotisation du 22 septembre 2011 pour l'année se terminant le 31 octobre 2007, tel que l'on fait les parties dans leurs mémoires respectifs.

Pour la question B, j'ai référé à la nouvelle cotisation au 11 mai 2012, tel que l'ont fait les parties dans leurs mémoires respectifs.

¹ La nouvelle cotisation du 22 septembre refuse pour la première fois les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI réclamés par RTA.

² La nouvelle cotisation du 11 mai 2012 refuse pour la première fois les dépenses liées au « *spin off* » de Novelis.

Référence : 2017 CCI 67
Date : 20170426
Dossiers : 2012-1020(IT)G
2012-1921(IT)G
2012-4808(IT)G

ENTRE :

RIO TINTO ALCAN INC.,

requérante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

La juge D'Auray

QUESTION A

[1] La première question soulevée par Rio Tinto Alcan inc. (« RTA ») devant cette Cour, en vertu de l'article 58 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt*³, peut être formulée comme suit :

Est-ce que la *Loi de l'impôt sur le revenu*⁴ (la « LIR ») autorisait la ministre du Revenu national (la « ministre »)⁵ à établir de nouvelles cotisations – en date du 14 juillet 2011 pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2006, du 22 septembre 2011 pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2007 et du 10 novembre 2011 pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2007 – refusant les dépenses de recherche scientifique et de développement expérimental (la « RS&DE ») et les crédits d'impôt à l'investissement (les « CII ») réclamés par la requérante à l'égard des activités d'Aluminerie Alouette inc., et ce, sans avoir au

³ *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)*, DORS/90-688a.

⁴ L.R.C. (1985), ch. 1 (5^e suppl.).

⁵ Bien que le féminin soit utilisé, il englobe le genre masculin, selon la période où les cotisations ont été établies.

préalable examiné les faits se rapportant à la requérante afin de déterminer son assujettissement à l'impôt et sans avoir fixé le montant de l'impôt payable en fonction d'une telle détermination?

[2] Dans la négative, les nouvelles cotisations sont-elles invalides à l'égard des dépenses de RS&DE et des CII refusés pour la période visée?

I. CONTEXTE

[3] RTA est une des sociétés copropriétaires d'Aluminerie Alouette inc. (« AAI »).

[4] AAI fut constituée en 1989 afin de gérer et d'exploiter la production d'aluminium à Sept-Îles au Québec.

[5] Durant les périodes en litige, AAI regroupait cinq copropriétaires : RTA (40 %), Aluminium Austria Metall (Quebec) inc. (20 %), Société en commandite Hydro Aluminium Canada (20 %), Albecour inc. (13,33 %) et Marubeni Métaux & Minéraux (Canada) inc. (6,67 %).

[6] AAI entreprend au nom de ses copropriétaires des activités de recherche et de développement.

[7] Selon l'entente intervenue entre les copropriétaires d'AAI, les intrants et l'aluminium produit par AAI demeurent la propriété des copropriétaires, selon la proportion de leur participation respective. Également aux termes de cette entente, les dépenses engagées par AAI relativement aux travaux de RS&DE et les CII sont réclamés par chacun des copropriétaires en fonction de la proportion de leur participation dans AAI.

[8] Durant les années en litige, soit l'année d'imposition 2006, l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2007 et l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2007 (je référerai à « l'année 2007 » pour les deux années se terminant en 2007), RTA a réclamé la déduction de dépenses relativement à ses propres activités de recherche (« dépenses de RS&DE propres à RTA »). RTA a également réclamé pour les années 2006 et 2007, à titre de copropriétaire d'AAI, sa part des dépenses de RS&DE et des CII se rapportant aux activités de recherche entreprises par AAI.

[9] À l'exception de RTA, tous les copropriétaires d'AAI relevaient de la compétence du Bureau des services fiscaux (le « BSF ») de Québec. Le dossier de RTA relevait du BSF de Montréal. Par conséquent, le BSF de Montréal s'occupait du traitement de l'ensemble du dossier fiscal de RTA, dont, entre autres, l'évaluation financière et technologique des projets de RS&DE propres à RTA.

[10] Cependant, comme AAI relevait de la compétence du BSF de Québec, c'était ce bureau qui devait déterminer si les activités de RS&DE entreprises par AAI constituaient des activités de RS&DE au sens de la définition de cette expression à l'article 248 de la *LIR*.

[11] Généralement, la vérification des projets de RS&DE comporte un examen technique et un examen financier. L'examen technique consiste à déterminer si les travaux visés par la demande correspondent à la définition d'activités de RS&DE donnée au paragraphe 248(1) de la *LIR*, et l'examen financier règle les questions liées à l'admissibilité des dépenses dont la déduction est réclamée.

[12] À l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC »), une des personnes impliquée relativement à la question en litige était M^{me} Hélène Martin. À titre d'examinatrice financière (« EF ») au BSF de Montréal, M^{me} Martin était chargée de s'assurer que les dépenses dont la déduction était réclamée par RTA se rapportaient à la RS&DE et étaient donc admissibles.

[13] Pour le BSF de Québec, l'EF était M. Marc Fournier alors que le CRT était M. Martin Dufour. Le BSF de Québec devait établir les nouvelles cotisations pour tous les copropriétaires d'AAI, sauf RTA.

[14] Dans chacune des années en litige, RTA a produit auprès de l'ARC plusieurs déclarations de revenus modifiées, qui ont toutes été acceptées par l'ARC.

[15] Pour les années 2006 et 2007, le BSF de Montréal a terminé la vérification de RTA avant que soit terminée la vérification, par le BSF de Québec, des dépenses de RS&DE d'AAI. Comme elle l'avait fait pour les années 2003 à 2005, M^{me} Martin a demandé à RTA de signer des renoncations pour les années 2006 et 2007 afin que le BSF de Québec puisse terminer la vérification d'AAI. Les renoncations préparées par M^{me} Martin proposaient de refuser les dépenses réclamées par RTA quant aux dépenses de RS&DE d'AAI. Bien que RTA ait accepté de signer les renoncations de M^{me} Martin pour les années 2003 à 2005, le nouveau représentant d'AAI, M. De Luca, de la firme Deloitte, a refusé de les signer pour le compte de RTA, pour les années 2006 et 2007. Selon M. De Luca, il

n'y avait aucun avantage pour RTA de signer des renonciations en vertu desquelles les dépenses de RS&DE d'AAI étaient refusées. Les renonciations préparées par M^{me} Martin forçaient RTA à présenter des avis d'opposition.

[16] M. De Luca a cependant offert à M^{me} Martin de signer des renonciations pour les années 2006 et 2007. Les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI étant déjà accordés par la ministre, les renonciations auraient permis de suspendre la période normale de nouvelle cotisation. Dès la vérification d'AAI par le BSF de Québec terminé, M^{me} Martin aurait pu établir des nouvelles cotisations selon les résultats de la vérification.

[17] M^{me} Martin était d'avis que les renonciations qu'elle avait préparées étaient conformes à la loi. Ainsi, voulant entériner l'entente qu'elle avait conclue avec RTA relativement aux dépenses de RS&DE propres à RTA, elle a établi pour les années 2006 et 2007 de nouvelles cotisations reflétant les termes de l'entente. Elle a cependant refusé la part des dépenses de RS&DE et des CII d'AAI réclamée par RTA. Cela étant dit, M^{me} Martin avait indiqué que des nouvelles cotisations seraient établies à l'égard de RTA dès que la vérification de cette dernière par le BSF de Québec pour les années 2006 et 2007 serait terminée.

[18] RTA a déposé des avis d'opposition à l'encontre des nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007. Cependant, RTA a déposé un appel pour chaque année en litige après l'expiration des 90 jours qui suivaient la date de l'envoi des avis d'opposition, selon le paragraphe 169(1)b) de la *LIR*. Lors du dépôt des avis d'appel par RTA, la vérification d'AAI par le BSF de Québec n'était pas terminée.

[19] L'intimée a indiqué dans son mémoire et réitéré lors de l'audience que la ministre est prête à consentir à jugement. À cet effet, la ministre offre à RTA le même traitement fiscal que celui donné par le BSF de Québec aux autres copropriétaires d'AAI quant aux dépenses de RS&DE et aux CII d'AAI pour les années 2006 et 2007⁶.

⁶ Les autres copropriétaires avaient signé des renonciations préparées par le BSF de Québec. Ces renonciations avaient pour but de garder ouvertes les années 2006 et 2007 afin de permettre au BSF de Québec de terminer la vérification d'AAI. À la lumière de ces renonciations, les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI n'étaient pas refusés.

II. HISTORIQUE DES COTISATIONS POUR LA PÉRIODE EN LITIGE

A. Année 2006

[20] Pour l'année d'imposition 2006, la ministre a établi une cotisation initiale à l'égard de RTA, dont l'avis est daté du 3 août 2007.

[21] La période pour établir de nouvelles cotisations à l'égard de RTA – communément appelée « la période normale de nouvelle cotisation » – expirait le 3 août 2011.

[22] Par avis de cotisation en date du 14 juillet 2011, la ministre a établi une nouvelle cotisation par laquelle les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI réclamés par RTA étaient refusés pour l'année d'imposition 2006. Cette nouvelle cotisation a aussi accordé les dépenses de RS&DE et les CII propres à RTA.

B. Année se terminant le 31 octobre 2007

[23] Pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2007, la ministre a établi une cotisation initiale dont l'avis est daté du 12 mai 2008.

[24] La période normale de nouvelle cotisation expirait le 12 mai 2012.

[25] Par avis de cotisation en date du 22 septembre 2011, la ministre a établi une nouvelle cotisation par laquelle les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI réclamés par RTA étaient refusés pour l'année se terminant le 31 octobre 2007. Cette nouvelle cotisation a aussi accordé les dépenses de RS&DE et les CII propres à RTA.

C. Année se terminant le 31 décembre 2007

[26] Pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2007, la ministre a établi une cotisation initiale dont l'avis est daté du 6 août 2008.

[27] La période normale de nouvelle cotisation à l'égard de RTA expirait le 6 août 2012.

[28] Par avis de cotisation en date du 10 novembre 2011, la ministre a établi une nouvelle cotisation par laquelle les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI réclamés par RTA étaient refusés pour l'année se terminant le 31 décembre 2007. Cette

nouvelle cotisation a aussi accordé les dépenses de RS&DE et les CII propres à RTA.

III. ARGUMENTS DES PARTIES

A. RTA

[29] RTA soutient que les nouvelles cotisations ne sont pas valides. À cet égard, RTA fait valoir que selon le paragraphe 152(1) de la *LIR*, la ministre doit poser trois actes, c'est-à-dire:

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 :
 - a) le montant du remboursement éventuel auquel il a droit en vertu des articles 129, 131, 132, ou 133 pour l'année;
 - b) le montant d'impôt qui est réputé par les paragraphes [...] avoir été payé au titre de l'impôt payable par le contribuable en vertu de la présente partie pour l'année.

[Je souligne.]

[30] RTA soutient que la ministre agissant par l'entremise de sa déléguée, M^{me} Martin, n'a pas satisfait aux exigences énoncées au paragraphe 152(1) de la *LIR*.

[31] RTA fait valoir que la ministre a refusé arbitrairement, pour les années d'imposition 2006 et 2007, les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI qu'elle a réclamés à titre de copropriétaire d'AAI. Selon RTA, lors de l'établissement des nouvelles cotisations, aucune vérification ou processus de vérification des dépenses de RS&DE d'AAI n'avait été entamé par les fonctionnaires du BSF de Québec.

[32] RTA soutient que, même si la Cour décidait que le processus de vérification quant aux activités de RS&DE d'AAI pour les années en litige était commencé, ce

que nie RTA, M^{me} Martin ne peut faire valoir qu'elle savait que la vérification était entamée et qu'AAI ne coopérait pas, car aucune preuve contemporaine ne démontre que M^{me} Martin était au courant du fait que le processus de vérification était commencé et qu'il y aurait eu un réputé manque de coopération de la part d'AAI.

[33] RTA fait valoir que M^{me} Martin n'avait aucune connaissance des activités de RS&DE d'AAI. Ainsi, lors de l'établissement des nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007, elle n'avait aucune base factuelle qui lui permettait d'établir de nouvelles cotisations. Selon RTA, un contribuable est en droit de connaître les fondements d'une cotisation, c'est-à-dire les faits sur lesquels la ministre s'est appuyée pour l'établir.

[34] De plus, RTA fait valoir qu'elle a offert à M^{me} Martin des renonciations pour les années 2006 et 2007 à l'égard de la RS&DE et des CII d'AAI. M^{me} Martin a refusé d'accepter de telles renonciations et a établi de nouvelles cotisations refusant la déduction des dépenses de RS&DE d'AAI réclamée par RTA, et ce, sans aucun examen du BSF de Québec ou de sa part et sans s'être appuyée sur aucun fait.

[35] RTA fait valoir que ces manquements de la ministre sont des vices de fond (procéduraux) et non de simples vices de forme. Conséquemment, RTA plaide que les dispositions correctrices qui ont pour effet de valider les cotisations malgré certaines erreurs, soit les paragraphes 152(3) et 152(8) ainsi que l'article 166 de la *LIR*, ne s'appliquent pas en l'espèce puisque ces dispositions ne peuvent servir à corriger des erreurs manifestes ou fondamentales.

[36] RTA demande à cette Cour de déférer les nouvelles cotisations à la ministre pour nouvelle cotisation afin que les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI réclamés par RTA lui soit accordés.

B. Intimée

[37] L'intimée fait valoir que c'est le paragraphe 152(4) de la *LIR* qui s'applique en l'espèce, puisque le litige porte sur des nouvelles cotisations. Selon l'intimée, les exigences procédurales au paragraphe 152(4) ont été satisfaites par la ministre. Par conséquent, les nouvelles cotisations sont valides.

[38] L'intimée soutient que si la position de RTA est correcte, et que c'est le paragraphe 152(1) de la *LIR* qui s'applique en l'espèce, la ministre a satisfait aux

exigences procédurales du paragraphe 152(1). Ainsi, les nouvelles cotisations sont valides. De toute manière, l'intimée fait valoir que si les exigences procédurales au paragraphe 152(1) n'étaient pas satisfaites, les dispositions correctrices aux paragraphes 152(3) et 152(8) et à l'article 166 de la *LIR* réputent les nouvelles cotisations valides pour les années 2006 et 2007.

[39] L'intimée soutient que la preuve a démontré que le processus de vérification d'AAI par le BSF de Québec a été entamé le 10 février 2009, soit bien avant l'établissement des nouvelles cotisations par la ministre en 2011.

[40] De plus, l'intimée fait valoir que le manque de coopération de la part des représentants d'AAI dans le processus de vérification a été clairement établi par la preuve documentaire. De nombreuses demandes d'information et de documents pour les années 2006 et 2007 ont été transmises à AAI et ces demandes sont majoritairement demeurées sans réponse.

[41] L'intimée fait également valoir que, lors de l'audience, il a été établi que M^{me} Martin savait que l'examen était commencé, et de plus, l'absence de collaboration de la part d'AAI avait été signalée par M. Fournier à M^{me} Martin au cours de leurs discussions.

[42] De plus, l'intimée plaide qu'on ne peut reprocher à M^{me} Martin son incompréhension quant à la procédure régissant les renonciations.

IV. ANALYSE

[43] Il est important de réitérer que la question soulevée par la requête dont je me trouve saisie concerne la validité des nouvelles cotisations et non pas le bien-fondé des nouvelles cotisations.

[44] Ainsi, tout au long de mon analyse, je tiendrai compte de la distinction entre la validité d'une cotisation – c'est-à-dire le processus procédural entourant la cotisation – et le bien-fondé d'une cotisation – qui se rapporte au montant établi au titre de l'impôt en fonction des dispositions applicables de la *LIR*, interprétées correctement et appliquées aux faits pertinents. J'ai joint à l'Annexe A de ces motifs, les dispositions applicables à cette question.

[45] Au début de sa plaidoirie, l'intimée a fait valoir que c'est le paragraphe 152(4) de la *LIR* qui s'applique en l'espèce parce que les cotisations en litige sont de nouvelles cotisations et non pas des cotisations initiales visées au paragraphe

152(1). Cela étant dit, la plaidoirie de l'intimée a porté principalement sur le paragraphe 152(1) afin de répondre à la plaidoirie de RTA, qui fait valoir que c'est le paragraphe 152(1) qui s'applique en l'espèce.

[46] De toute manière, selon l'intimée, si les exigences procédurales au paragraphe 152(1) de la *LIR* sont satisfaites, il va de soi que les exigences procédurales au paragraphe 152(4) le sont également.

[47] Je vais donc premièrement examiner l'argument de RTA et déterminer si les nouvelles cotisations sont valides selon le paragraphe 152(1) de la *LIR*. Pour ce faire, je déterminerai si la ministre a satisfait aux exigences procédurales au paragraphe 152(1).

[48] Je déterminerai également si, tel que le fait valoir l'intimée, c'est le paragraphe 152(4) de la *LIR* qui s'applique en l'espèce et non pas le paragraphe 152(1).

[49] J'analyserai également les dispositions correctrices aux paragraphes 152(3) et 152(8) et à l'article 166 de la *LIR* afin de déterminer si ces dernières s'appliquent en l'espèce, de sorte que les nouvelles cotisations soient réputées valides.

A. PARAGRAPHE 152(1) – Validité des nouvelles cotisations

[50] Le paragraphe 152(1) prévoit ce qui suit :

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 :

a) le montant du remboursement éventuel auquel il a droit en vertu des articles 129, 131, 132 ou 133, pour l'année ;

b) le montant d'impôt qui est réputé, par les paragraphes 120(2) ou (2.2), 122.5(3), 122.51(2), 122.7(2) ou (3), 122.8(2) ou (3), 122.9(2), 125.4(3), 125.5(3), 127.1(1), 127.41(3) ou 210.2(3) ou (4), avoir été payé au titre de l'impôt payable par le contribuable en vertu de la présente partie pour l'année.

[Je souligne.]

[51] Selon ce paragraphe, la ministre doit accomplir trois actes ou s'acquitter de trois obligations avec diligence. La ministre doit, avec diligence, examiner la déclaration de revenus du contribuable, fixer l'impôt et déterminer en vertu de l'alinéa a) de ce paragraphe, le montant du remboursement ou, en vertu de l'alinéa b), le montant d'impôt qui est réputé avoir été payé.

- 1) Est-ce que l'examen de la déclaration de revenus était commencé avant l'établissement des nouvelles cotisations, dont les avis sont en date du 14 juillet 2011 pour l'année 2006, du 22 septembre 2011 pour l'année se terminant le 31 octobre 2007 et du 10 novembre 2011 pour l'année se terminant le 31 décembre 2007, selon le paragraphe 152(1) de la *LIR*?

[52] Durant l'audition de la requête, les parties ont consacré beaucoup de temps à la question de savoir si le processus de vérification d'AAI par le BSF de Québec était commencé lors de l'établissement des nouvelles cotisations à l'égard de RTA à titre de copropriétaire d'AAI.

[53] L'importance de savoir si un examen était commencé émane de l'obligation d'examen de la déclaration de revenus énoncé au paragraphe 152(1) de la *LIR*, qui prévoit que la « ministre, avec diligence, examine la déclaration de revenus d'un contribuable »⁷.

[54] RTA fait valoir qu'aucune vérification n'était entamée par le BSF de Québec lors de l'établissement des nouvelles cotisations par la ministre.

[55] L'intimée, pour sa part, fait valoir que le processus d'examen d'AAI était entamé depuis le 10 février 2009, soit bien avant l'établissement des nouvelles cotisations. L'intimée fait aussi valoir qu'AAI ne transmettait pas au BSF de Québec l'information et les documents requis, ce qui aurait permis à la vérification de progresser.

[56] Les examens par le BSF de Québec des dépenses de RS&DE d'AAI pour les années 2003 à 2005 et les années 2006 et 2007 se sont chevauchés. Ainsi, on constate à la lecture des documents que les demandes d'information et de documents pour les années 2006 et 2007 sont souvent entremêlées avec les demandes d'information et de documents pour les années 2003, 2004 et 2005.

⁷ Les parties n'ont pas soulevé s'il y a une distinction entre un examen de déclaration de revenus et une vérification.

[57] À ce sujet, RTA fait valoir que la ministre n'avait pas commencé la vérification pour les années 2006 et 2007 parce que toutes les demandes d'information et de documents faites à AAI avant le 8 juillet 2011, par les représentants du BSF de Québec, à l'égard des années 2006 et 2007 avaient été faites dans le cadre de la vérification des années 2003 à 2005, qui visait à déterminer la vocation des équipements pour les années 2003 à 2005, et non pas dans le cadre d'une vérification pour les années 2006 et 2007.

[58] RTA fait également valoir que les représentants du BSF de Québec avaient accepté, le 7 octobre 2009, de terminer la vérification des années 2003 et 2005 en ce qui a trait aux activités de recherche d'AAI, avant d'entamer la vérification pour les années 2006 et 2007.

[59] RTA fait aussi valoir que par lettre en date du 8 juillet 2011, adressée à M. Nadeau, directeur des services financiers d'AAI, M. Yvan Marceau, directeur adjoint, Division de la RS&DE du BSF de Québec, annonçait que l'examen pour les années 2006 et 2007 commencerait à l'automne 2011. Selon RTA, la lettre du 8 juillet 2011 cadre bien dans le temps, puisque c'est en juin 2011 que le BSF de Québec a fermé les dossiers de RS&DE à l'égard des années 2003 à 2005 d'AAI.

[60] Selon RTA, eu égard à la preuve documentaire, il est évident, que lors de l'établissement des nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007, la vérification des dépenses de RS&DE d'AAI n'était pas commencée. Par conséquent, les nouvelles cotisations sont arbitraires, la ministre n'ayant procédé à aucun examen et n'ayant aucune base factuelle pour refuser la déduction des dépenses de RS&DE d'AAI.

[61] Cependant, RTA s'est référée seulement à la preuve documentaire qui la favorisait. L'ensemble de la preuve démontre que M. Dufour et M. Fournier du BSF de Québec, ont fait plusieurs demandes à AAI pour obtenir des informations ou des documents relatifs aux années 2006 et 2007, et cela à partir de 2009, donc bien avant l'établissement des nouvelles cotisations à l'égard de RTA qui lui refusaient les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI.

[62] Dès le 10 février 2009, M. Dufour écrit à M. Nadeau d'AAI pour réitérer qu'à la rencontre du 21 novembre 2008, il avait été indiqué que l'information à fournir devait couvrir les exercices financiers de 2006 et 2007.

[63] Le 11 février 2009, M. Fournier écrit à AAI pour indiquer *que les années 2006 et 2007 devraient être ajoutés à la période de vérification. Pour ce faire*

nous devons obtenir les bases de calcul qui ont servi à préparer les réclamations de RS et D[E] pour [ces] deux années.

[64] Le 20 mai 2009, M. Dufour confirme dans un courriel à AAI *qu'il avait été abordé lors de la rencontre du 21 novembre 2008, [que] la nouvelle information devrait également couvrir les exercices financiers de 2006 et 2007, et ce entre autres de manière à établir avec plus de certitude la vocation des équipements demandés.* À cet égard, plusieurs communications de M. Fournier et/ou de M. Dufour demandent à AAI, en utilisant cette formulation, de fournir des documents ou de l'information pour les années 2006 et 2007. M. Fournier a témoigné que l'information demandée pour les années 2006 et 2007 ne se rapportait pas qu'à la vocation des équipements pour les années 2003 à 2005 et que c'est pour cette raison que les mots « entre autres » avaient été utilisés.

[65] Le 21 mai 2009, M. Fournier demande des informations à M. Nadeau pour les bases de calcul et feuilles de travail pour les dépenses en RS&DE pour les années 2006 et 2007. À cet effet, le 3 juillet 2009, M. Fournier rappelle à M. Nadeau qu'il n'a toujours pas reçu les informations demandées dans son courriel du 21 mai 2009.

[66] De plus, dans une lettre en date du 27 juillet 2009, M. Fournier demande à M^{me} Marie Bibeau de Novafisc, contractuelle pour AAI, de lui transmettre des documents relatifs aux dépenses de RS&DE engagées par AAI pour les années 2006 et 2007. Mentionnons à cet égard que M. Nadeau d'AAI, était au courant de cette correspondance, ayant reçu une copie conforme de la lettre datée du 27 juillet 2009.

[67] Plusieurs demandes d'information de la part de M. Fournier ou de M. Dufour adressées à AAI, faites tout au long de l'année 2010, ne visent manifestement que les années 2006 et 2007. D'ailleurs, certains documents se rapportant uniquement aux années 2006 et 2007 ont été fournis à M. Fournier par M^{me} Bibeau relativement aux réclamations de dépenses de RS&DE d'AAI.

[68] RTA fait également valoir que les représentants du BSF de Québec, dont M. Fournier et M. Dufour, ont accepté, le 7 octobre 2009, qu'AAI travaille d'abord à remettre les documents pour les années 2003, 2004 et 2005 et que par la suite les documents de 2006 et 2007 seraient remis. Selon RTA, le BSF de Québec avait accepté de suspendre la remise des documents. La lettre du 7 octobre 2009 énonce ce qui suit :

L'ARC est d'accord à ce qu'AAI travaille, en un premier temps, à préparer et remettre la documentation à l'appui du dossier des exercices financiers de 2003, 2004 et 2005. L'information supplémentaire relative à 2006 et 2007 sera transmise à l'ARC par la suite, aussitôt que possible.

[69] Lors du témoignage de M. Fournier concernant la lettre du 7 octobre 2009, ce dernier a expliqué que l'intention du BSF de Québec était que les documents pour les années 2003 à 2005 soient transmis immédiatement et que par la suite, aussitôt que possible, les documents pour 2006 et 2007 le seraient. À cet égard, M. Hugo Lévesque, surintendant de technologie chez AAI, avait indiqué qu'il avait besoin de quatre à six mois pour préparer les documents techniques de 2006 et de 2007. Selon M. Fournier, les vérifications pour les années 2003 à 2005 et les années 2006 et 2007 se faisaient en parallèle.

[70] La preuve corrobore le témoignage de M. Fournier puisque, à la suite de la lettre du 7 octobre 2009, M^{me} Bibeau de Novafisc faisait parvenir à M. Fournier, le 10 novembre 2009, des documents concernant précisément les années 2006 et 2007.

[71] Le 2 novembre 2010, dans un courriel, M. Nadeau d'AAI propose à M. Dufour de lui remettre en main propre, lors d'une rencontre dont la date restait à déterminer, les informations relatives aux années 2006 à 2008 (l'année 2008 a été ajoutée à la vérification, mais cette dernière n'est pas en litige).

[72] Par la suite, M. Nadeau confirme qu'AAI est en train de rassembler les documents demandés pour les années 2006 à 2008 et précise que l'information sera transmise vers la fin de janvier 2011.

[73] Cependant, le 18 février 2011, en réponse au courriel de M. Fournier du 15 février 2011, qui rappelait qu'AAI se devait d'obtempérer à la demande du 19 juillet 2010 de fournir les documents pour les années 2006 à 2008, M. Nadeau écrit ce qui suit à M. Fournier:

Je ne peux pour le moment confirmer une rencontre 2006+ car nos actions (Alouette) seront différentes si la réponse est positive ou négative pour 2003-2005[.]

Bien entendu, si vous nous confirmez que 2003-2005 est accepté, la rencontre (possiblement une journée) sera planifiée très rapidement entre vous, Deloitte et Alouette.

[74] Suite au courriel du 18 février 2011, une téléconférence a eu lieu en date du 21 février 2011 entre M. Nadeau, M. Fournier et M. Dufour. Lors de cette téléconférence, M. Fournier et M. Dufour lui ont transmis leurs conclusions quant aux activités de RS&DE d'AAI pour les années 2003 à 2005. Ces conclusions n'étaient pas favorables à AAI puisque la production expérimentale (« PE ») était refusée en grande partie.

[75] À la lumière de ces résultats, M. Nadeau a indiqué que les documents qu'AAI avait préparés pour appuyer les réclamations de 2006 à 2008 étaient « très similaires à ce qui avait été présenté pour les exercices de 2003 à 2005 », et qu'il voulait prendre connaissance des conclusions du rapport d'examen technique pour 2003 à 2005 avant de remettre les documents pour les années 2006 à 2008. Le rapport technique pour les années 2003 à 2005 a été finalisé par le BSF de Québec le 31 mars 2011.

[76] Le 8 juillet 2011, les documents pour les années 2006 à 2008 n'avaient pas été transmis par AAI au BSF de Québec.

[77] À cette date, soit le 8 juillet 2011, le gestionnaire de M. Fournier et de M. Dufour, soit M. Yvan Marceau, a transmis une lettre « standard » à M. Nadeau d'AAI. Dans cette lettre, M. Marceau explique le programme de RS&DE administré par l'ARC. M. Marceau indique également ce qui suit :

Dans le cadre du processus d'examen de votre demande, voici les intervenants impliqués et les dates de l'agenda planifié :

Représentants de l'Agence du revenu du Canada (ARC)

Conseillers en recherche et technologie (CRT) :

- Monsieur Martin Dufour;
- Madame Véronique Lambert.

Examineur financier (RF)

- Monsieur Marc Fournier.

Échéancier proposé :

Début de l'examen : Automne 2011

Fermeture du dossier : Été 2012

[78] RTA prétend que cette lettre du 8 juillet 2011 prouve que la vérification n'était pas commencée lors de l'établissement des nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007.

[79] M. Fournier du BSF de Québec a expliqué que cette lettre « standard » est généralement transmise au contribuable avant de débiter un examen afin que le contribuable soit avisé des dates et des étapes du processus d'examen et des personnes qui seront impliquées à l'ARC. Cependant, cette lettre « standard » n'est généralement pas transmise dans des situations comme celle en l'espèce, c'est-à-dire quand des années antérieures font déjà l'objet d'une vérification. C'est pour cette raison que M. Dufour et lui n'ont pas envoyé de lettre semblable au début de la vérification des années 2006 et 2007, c'est-à-dire au moment des premières demandes d'information en 2009. Une telle lettre n'était pas nécessaire, les joueurs et les enjeux étant déjà tous connus.

[80] Cependant, M. Fournier a indiqué que la lettre du 8 juillet 2011 avait été transmise à AAI pour apaiser les tensions entre les représentants d'AAI et les représentants du BSF de Québec, et que la lettre était « une façon polie de relancer la vérification ». Les tensions résultaient des conclusions du BSF de Québec selon lesquelles seulement une partie de la PE serait acceptée pour les années 2003, 2004 et 2005. Du côté du BSF de Québec, M. Fournier et M. Dufour, après plusieurs demandes à AAI de fournir des documents, se faisaient dire pour la première fois qu'AAI ne remettrait pas les documents nécessaires à la poursuite de la vérification relative aux années 2006 et 2007.

[81] RTA prétend que la lettre du 8 juillet 2011 représente le commencement de l'examen d'AAI pour les années 2006 et 2007. Je ne suis pas d'accord. Bien que je ne comprenne pas pourquoi M. Marceau de l'ARC a choisi de faire parvenir cette lettre « standard » à AAI, je ne peux me fier qu'à la lettre du 8 juillet 2011 pour déterminer si l'examen d'AAI était commencé. L'ensemble de la preuve ne soulève aucun doute; le processus d'examen pour les années 2006 et 2007 était entamé bien avant l'établissement des nouvelles cotisations par la ministre. De plus, à lumière de la preuve, AAI ne peut prétendre qu'elle ne savait pas que l'examen pour les années 2006 et 2007 était entamé. Les courriels des représentants d'AAI, incluant ceux de M. Nadeau, établissent sans équivoque le contraire.

[82] Je n'ai donné que quelques exemples de courriels, mais l'ensemble de la preuve, dont des discussions, de la correspondance et des courriels, démontre que le processus d'examen était entamé avant l'établissement des nouvelles cotisations

le 14 juillet 2011, pour l'année 2006. À la lecture de l'ensemble des documents, on constate qu'AAI indique tout au long du processus d'examen que les documents pour les années 2006 et 2007 seront fournis à l'ARC, mais sans jamais les fournir.

[83] À cet effet, le 18 février 2011, M. Nadeau impose pour la première fois des conditions à la remise des documents pour les années 2006 et 2007, alors que ce dernier avait indiqué dans son courriel du 2 novembre 2010 que lors de la prochaine rencontre, il remettrait les documents pour les années 2006 et 2007, selon la demande du BSF de Québec en date du 19 juillet 2010. Selon le courriel de M. Nadeau en date du 18 février 2011, la rencontre pour les années 2006 et 2007, (et, par voie de conséquence, la remise de documents pour ces années) dépend maintenant des conclusions pour les années 2003 à 2005.

[84] À la lumière de ces faits, je conclus que l'examen des dépenses de RS&DE d'AAI pour les années 2006 et 2007 était commencé avant l'établissement des nouvelles cotisations par la ministre. Il s'est écoulé plus de deux ans entre les premières demandes d'information soit en février 2009 et l'établissement de la nouvelle cotisation du 14 juillet 2011 pour l'année 2006. À cette dernière date, AAI n'avait pas fourni la majorité des documents demandés.

[85] Je conclus également que le comportement d'AAI, en ne remettant pas les documents requis par le BSF de Québec, n'a fait que retarder le travail des représentants du BSF de Québec, soit celui de déterminer si les activités d'AAI constituaient effectivement des activités de RS&DE au sens de l'article 248 de la *LIR*, en ce qui a trait aux années 2006 et 2007.

2) L'établissement des nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007 par la ministre

[86] Pour comprendre l'établissement des nouvelles cotisations du 14 juillet 2011 pour l'année 2006, du 22 septembre 2011 pour l'année se terminant le 31 octobre 2007 et du 10 novembre 2011 pour l'année se terminant le 31 décembre 2007, l'historique de l'établissement des nouvelles cotisations pour les années d'imposition 2003, 2004 et 2005 s'impose.

[87] M^{me} Martin est à l'emploi de l'ARC depuis 1992, ayant passé 23 ans dans le domaine de la RS&DE. Elle a commencé à travailler sur le dossier de RTA à titre d'EF en 2003. Elle a été responsable du dossier de RTA de 2003 jusqu'en 2013. À cet égard, son rôle était d'examiner les dépenses dont la déduction était réclamée

par RTA au titre de la RS&DE. Elle travaillait de concert avec le CRT du BSF de Montréal, qui était responsable de l'aspect technologique.

[88] Cependant, tel que je l'ai déjà indiqué, parce que RTA réclamait à titre de copropriétaire d'AAI sa part des dépenses de RS&DE d'AAI et qu'AAI relevait de la compétence du BSF de Québec, la vérification des dépenses d'AAI était faite par M. Fournier, à titre d'EF, et l'aspect technologique par M. Dufour, à titre de CRT. M^{me} Martin devait donc intégrer le résultat de la vérification d'AAI aux nouvelles cotisations de RTA.

[89] Cela dit, c'est M^{me} Martin qui prenait les décisions, notamment quant aux renonciations faites par RTA et, selon la preuve, M^{me} Martin veillait à ce que les nouvelles cotisations soient établies à l'égard de RTA pour les années 2006 et 2007.

[90] Ainsi, M^{me} Martin, à titre d'EF, a examiné les dépenses de RS&DE propres à RTA pour les années d'imposition 2003, 2004 et 2005. Conséquemment, des ententes ont été conclues le 7 octobre 2008 entre les représentants de RTA et de l'ARC pour les années d'imposition 2003, 2004 et 2005 quant aux dépenses de RS&DE propres à RTA. Cependant, le BSF de Québec n'avait pas terminé la vérification d'AAI pour les années 2003 à 2005.

[91] M^{me} Martin a donc proposé une solution à RTA permettant d'entériner l'entente conclue quant aux dépenses de RS&DE et aux CII propres à RTA tout en gardant les années 2003 à 2005 ouvertes pour fins de nouvelles cotisations, une fois la vérification d'AAI terminée. RTA signerait une renonciation pour les années 2003 à 2005 quant aux dépenses de RS&DE et aux CII d'AAI, ainsi, dès que le BSF de Québec aurait terminé la vérification d'AAI, elle établirait des nouvelles cotisations conformément aux résultats de la vérification. Cependant, les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI réclamés par RTA seraient refusés dans leur intégralité dans l'immédiat en attendant les conclusions du BSF de Québec. Selon M^{me} Martin, cette façon de faire permettait de protéger les intérêts de la ministre. Cette approche rendait M^{me} Martin plus confortable puisque M. Fournier du BSF de Québec lui avait indiqué que plusieurs « choses » réclamées par AAI pour les années d'imposition 2003 à 2005 ne seraient pas admises.

[92] M^{me} Martin a donc conclu une entente avec RTA. Cette dernière acceptait, relativement aux dépenses de RS&DE et aux CII d'AAI, de renoncer à la période normale de nouvelle cotisation quant à ses années d'imposition 2003, 2004 et 2005. Ainsi, M^{me} Martin pouvait établir de nouvelles cotisations dans lesquelles

des dépenses de RS&DE propres à RTA seraient accordées pour les années 2003, 2004 et 2005 et les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI réclamés par RTA seraient refusés.

[93] Conséquemment, le 1^{er} octobre 2008, des renonciations à la période normale de nouvelle cotisation pour les années 2003, 2004 et 2005 ont été signées par M. Paradis de RTA.

[94] Le libellé des renonciations produites par RTA illustre clairement le processus entrepris par M^{me} Martin et sa compréhension des renonciations :

SR&ED expenditures and ITC relatively to the Aluminerie Alouette in which Rio Tinto Alcan [...] has a participation. When Rio Tinto Alcan's SR&ED claim for [2003-2004-] 2005 was closed, all expenditures and credit from Alouette had been refused because the audit done by the Québec was not finished. In order to close our file, we have agreed to [refuse] everything for Alouette and when a settlement is reached between CRA's Québec office and Aluminerie Alouette, the taxpayer will be able to reopen the year [2003-2004-] 2005 SR&ED claim ONLY to claim the Alouette portion allowed following the settlement.

[Je souligne.]

[95] Selon M^{me} Martin, le mécanisme de la renonciation fonctionnait ainsi : même si un contribuable renonçait au délai afin de permettre à la ministre d'établir une nouvelle cotisation après la période normale de nouvelle cotisation, la ministre devait refuser les déductions réclamées par le contribuable.

[96] Le 13 juin 2011, le BSF de Québec a terminé la vérification des dépenses de RS&DE et des CII d'AAI pour les années d'imposition 2003, 2004 et 2005.

[97] Conséquemment, la ministre a établi de nouvelles cotisations à l'égard de RTA afin d'accorder une partie des dépenses de RS&DE et des CII d'AAI réclamés par RTA, conformément aux résultats de la vérification faite par le BSF de Québec. Les nouvelles cotisations ont été établies le 6 août 2012 pour l'année d'imposition 2003, le 22 août 2012 pour l'année d'imposition 2004 et le 19 novembre 2012 pour l'année d'imposition 2005.

[98] Pour les années 2006 et 2007, M^{me} Martin était toujours l'EF pour les dépenses de RS&DE propres à RTA. Elle a donc procédé à l'analyse des dépenses de recherches propres à RTA, et le CRT au BSF de Montréal a analysé l'aspect technologique des activités de recherche propres à RTA. Tout comme pour les

années 2003 à 2005, c'est le BSF de Québec qui était responsable de l'examen des activités de RS&DE d'AAI.

[99] Tout comme pour les années 2003 à 2005, la vérification par le BSF de Montréal s'est terminée avant que celle du BSF de Québec ne soit complétée. À cet effet, une entente a été conclue pour les années 2006 et 2007 entre RTA et le BSF de Montréal quant aux activités de RS&DE propres à RTA.

[100] M^{me} Martin souhaitait appliquer aux années 2006 et 2007 la même méthode qu'elle avait appliquée aux années 2003 à 2005, soit établir de nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007 afin :

- d'entériner l'entente intervenue entre RTA et le BSF de Montréal quant aux dépenses de RS&DE et aux CII propres à RTA;
- de refuser toutes les dépenses de RS&DE et tous les CII d'AAI réclamés par RTA, de garder les années ouvertes grâce à des renonciations et de procéder à l'établissement de nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007 dès que la vérification d'AAI serait terminée par le BSF de Québec.

[101] Selon M^{me} Martin, à cette fin, RTA devait renoncer à la période normale de nouvelle cotisation pour les années 2006 et 2007 quant à sa part des dépenses réclamées relatives à la RS&DE et aux CII d'AAI.

[102] Cependant, M. De Luca de la firme Deloitte, à titre de nouveau représentant d'AAI, a indiqué à M^{me} Martin que sa manière de procéder quant aux renonciations n'était pas acceptable. M. De Luca a indiqué que RTA fournirait une renonciation pour les années 2006 et 2007. Cependant, M^{me} Martin devrait attendre que la vérification d'AAI par le BSF de Québec soit terminée avant d'établir de nouvelles cotisations refusant les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI.

[103] À la suite des discussions avec M. De Luca, M^{me} Martin a consulté un conseiller technique au service d'interprétation technique en impôt (le « SITI ») afin de déterminer si ses renonciations étaient conformes. Elle a également consulté sa gestionnaire à l'ARC aux mêmes fins.

[104] La réponse obtenue par M^{me} Martin du conseiller technique était qu'une renonciation qui aurait pour effet d'accorder la réclamation de RTA quant aux dépenses de RS&DE d'AAI irait à l'encontre des intérêts de l'ARC. À cet égard, la

gestionnaire de M^{me} Martin a aussi confirmé l'avis donné par le conseiller technique de l'ARC.

[105] M^{me} Martin a donc fait part à M. De Luca qu'elle avait obtenu du conseiller du SITI un avis confirmant que la renonciation qu'elle proposait était correcte. Selon l'avis obtenu du conseiller du SITI, la renonciation de M^{me} Martin était non seulement correcte, mais faisait aussi en sorte de protéger les intérêts de l'ARC tout en s'assurant que la ministre puisse établir une nouvelle cotisation dès que la vérification par le BSF de Québec serait terminée.

[106] Les représentants de RTA ont refusé de signer une renonciation pour les années 2006 et 2007 quant aux dépenses de RS&DE d'AAI, comme l'avait proposé M^{me} Martin parce que, du moment qu'on refusait la réclamation de RTA quant aux dépenses d'AAI, RTA devait présenter des avis d'opposition afin de protéger ses droits.

[107] Le 14 juin 2011, des ententes ont cependant été signées entre RTA et l'ARC quant aux dépenses de RS&DE et aux CII propres à RTA, pour les années 2006 et 2007. M. Paradis pour RTA, a aussi signé, le 14 juin 2011, une renonciation au droit de déposer une opposition pour les années 2006 et 2007 pour les dépenses de RS&DE propres à RTA, en soulignant cependant que :

[...] la présente renonciation ne s'applique pas aux dépenses de RS&DE et aux CII correspondants de RTA relatifs aux activités afférentes à Aluminerie Alouette pour les lesquels [sic] aucune vérification n'a été effectuée par l'ARC à ce jour.

[108] Étant donné que la période normale de nouvelle cotisation pour l'année 2006 expirait le 3 août 2011, la ministre a établi, le 14 juillet 2011, une nouvelle cotisation pour l'année 2006 qui entérinait l'entente relative aux dépenses de RS&DE et aux CII propres à RTA et qui refusait les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI réclamés par RTA.

[109] Cependant, pour l'année se terminant le 31 octobre 2007, la nouvelle cotisation a été établie le 22 septembre 2011, soit un peu plus de sept mois avant la fin de la période normale de nouvelle cotisation le 12 mai 2012.

[110] Pour l'année se terminant le 31 décembre 2007, la nouvelle cotisation a été établie le 10 novembre 2011, soit environ neuf mois avant la fin de la période normale de nouvelle cotisation le 6 août 2012.

[111] RTA fait valoir que, pour les deux périodes en 2007, l'intimée ne peut évoquer que les nouvelles cotisations étaient des cotisations protectrices, car elles ont été établies bien avant l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation.

[112] À cet égard, M^{me} Martin a indiqué que les nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007 formaient un tout. De plus, les nouvelles cotisations visant les années se terminant le 31 octobre 2007 et le 31 décembre 2007 lui permettaient d'entériner l'entente conclue avec RTA qui accordait à cette dernière ses propres dépenses de RS&DE et des CII. De toute manière, M^{me} Martin a indiqué qu'elle avait l'impression que la vérification d'AAI ne serait pas terminée avant l'expiration des périodes normales de nouvelle cotisation.

[113] Ainsi, à la lumière de l'avis qu'elle a reçu du SITI, à savoir que les renonciations qu'elle avait préparées pour la signature de RTA étaient conformes à la *LIR*, M^{me} Martin a procédé de la même manière que pour les années 2003 à 2005. En effet, elle a accordé les dépenses de RS&DE propres à RTA et refusé les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI réclamés par RTA, tout en ayant l'intention d'établir de nouvelles cotisations dès que la vérification d'AAI pour les années 2006 et 2007 serait terminée, sans cependant avoir des renonciations pour ces années.

3) Est-ce que M^{me} Martin savait qu'un examen avait été entrepris?

[114] RTA fait valoir que les nouvelles cotisations ont été établies alors que M^{me} Martin n'avait reçu du BSF de Québec aucune information scientifique ou financière relative à AAI. RTA prétend également que M^{me} Martin ne savait pas si la vérification d'AAI était commencée par le BSF de Québec. Par conséquent, RTA fait valoir que M^{me} Martin n'a fait aucun examen avant d'établir les nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007.

[115] Lors de l'établissement des nouvelles cotisations en 2011 pour les années 2006 et 2007, le processus d'examen par le BSF de Québec était commencé, c'est-à-dire que des demandes d'information avaient été envoyées à AAI pour les années 2006 et 2007. Cependant, il était difficile pour le BSF de Québec de commencer le travail d'analyse puisque RTA ne transmettait pas les documents requis pour permettre au BSF de Québec d'effectuer l'analyse.

[116] Donc, RTA a raison de dire que lors de l'établissement des nouvelles cotisations M^{me} Martin n'avait pas en main, les informations scientifiques et

financières relatives à la RS&DE d'AAI. Cela étant dit, M^{me} Martin ne pouvait avoir en main cette information parce que ni M. Fournier ni M. Dufour, qui eux étaient responsables du dossier d'AAI, n'avaient en main ces informations. En 2011, AAI n'avait toujours pas transmis l'information nécessaire qui aurait permis au BSF de Québec de faire progresser la vérification.

[117] À cet effet, M. Fournier lors de son interrogatoire en chef par M^e St-Cyr explique pourquoi les informations financières et scientifiques n'avaient pas été fournies à M^{me} Martin. M. Fournier ne pouvait pas fournir ces informations, car le BSF de Québec ne les avait pas encore obtenues d'AAI. Voici un passage de la transcription à cet effet :

Me ST-CYR: Les informations financières et scientifiques n'avaient pas été soumises à Mme Martin encore à ce moment-là, j'imagine ?

M. FOURNIER: Elles pouvaient pas être soumises à Mme Martin. Elles devaient nous être soumises à nous.

Me ST-CYR: Ah oui, oui. Vous avez raison.

M. FOURNIER: Parce que c'est nous, c'est l'Agence. C'est nous qui font la... qui exécutent le dossier d'Alouette.

Me ST-CYR: Donc... donc, si c'était pas soumis à vous, y'avaient pas été soumises à Mme Martin non plus.

[118] Quant à savoir si M^{me} Martin savait que l'examen d'AAI était commencé, RTA s'est référée à la preuve documentaire. Par exemple, après l'établissement des nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007, M^{me} Martin indique ce qui suit dans un courriel en date du 29 novembre 2011, à sa gestionnaire en RS&DE, M^{me} Nicole Poulin :

Voici tel que convenu, les T20 pour les années 2006 à 2009. Je te rappelle que le ct a signé un avis de renonciation à son droit d'[opposition] et d'appel. Cet avis de renonciation excluait cependant les dépenses d'Alouette que j'ai refusées. Ces dépenses ont été refusées car le dossier Alouette est sous vérification par le bureau de Québec et n'est pas terminé et peut-être pas commencé. Le ct a logé un avis d'opposition pour laisser cette portion ouverte. [...]

[119] Dans son rapport T20 – feuilles de travail 8100 et 8300, pour les années 2006 et 2007, elle indique :

Encore une fois cette année, la portion Alouette est refusée en entier car la vérification faite par le bureau de Québec n'a pas encore été faite. Et selon ce que

nous savons c'est qu'il y a des choses qui ne sont pas admissibles, mais comme on ne sait pas si c'est 2 pour cent ou si c'est 80 pour cent, on refuse tout et on rajustera lorsque la vérification sera terminée.

[120] Lors de son témoignage, M^{me} Martin a indiqué qu'elle savait que le processus d'examen d'AAI était commencé, puisqu'elle savait que des demandes d'information avaient été faites à AAI par le BSF de Québec. À cet effet elle n'a pas tenté de renier ses écrits, elle a plutôt indiqué qu'elle s'était mal exprimée.

[121] À cet effet, M^{me} Martin a répondu ce qui suit aux questions de M^e St-Cyr :

Donc est-ce que vous vous souvenez encore que vous avez eu des informations vous disant que la vérification était clairement commencée?

Mme MARTIN: Je vais -- oui. Je vais -- je soutiens encore que j'ai -- à cause des discussions que j'ai eues avec le BSF de Québec, on m'a informé comme quoi qu'y avait des demandes d'information qui ont été envoyées. On m'a dit que l'information rentrait pas. On a discuté à plusieurs reprises avec le BSF de Québec pour savoir où est-ce qu'ils en étaient dans le dossier.

Me ST-CYR: O.k.

Mme MARTIN: Moi je peux pas nier ce que j'ai écrit dans mon T20 parce que c'est écrit là. C'est comme ça je l'ai écrit mais, dans les faits, les discussions ont eu lieu avec le BSF de Québec et au lieu -- c'est peut-être juste une mauvaise -- un mauvais terme. J'aurais dû dire au lieu de "pas commencée", j'aurais dû dire le processus est commencé, mais la vérification -- j'aurais pu écrire ça autrement. Mais pour l'instant, c'est ce que j'ai écrit.

Pour moi par contre, le processus était clairement commencé parce que je savais avec Monsieur Fournier que les demandes d'information avaient été envoyées.

[122] Bien que M^{me} Martin ait indiqué avoir eu des conversations quant aux demandes d'information faites par le BSF de Québec, seulement une des conversations qu'elle a eues avec M. Fournier du BSF de Québec est consignée dans son rapport T2020 et cette conversation ne fait pas état des demandes d'information.

[123] Cependant, le rapport T2020 de M. Fournier démontre qu'il a conversé avec M^{me} Martin à quatre reprises avant l'établissement des nouvelles cotisations en 2011 pour les années 2006 et 2007. Par exemple, dans une des entrées du T2020 de M. Fournier, ce dernier laisse un message à M^{me} Martin dans lequel il indique que des documents d'AAI ont été reçus relativement *au crédit de RS&DE pour 2006 et 2007*. De plus, dans une autre conversation, M. Fournier indique qu'il a discuté

avec M^{me} Martin des développements au dossier d'AAI et des rencontres tenues à Sept-Îles et à Montréal. Dans les notes de M. Fournier quant à ces rencontres, il y est indiqué notamment : 1) *mentionnons que 2006 et 2007 sont en vérification* et 2) *aucun autre document contemporain pour 2005-2006-2007 pour étayer les activités. Ce qui avait été demandé par M. Dufour*⁸.

[124] Si le témoignage de M^{me} Martin n'avait pas été corroboré par M. Fournier et par les discussions notées dans son T2020, je n'aurais pas accepté le témoignage de M^{me} Martin. Cependant, à la lumière du témoignage de M. Fournier, que je ne mets pas en doute, qui confirme celui de M^{me} Martin, je conclus que M^{me} Martin savait que des demandes d'information avaient été envoyées à AAI et donc que le processus d'examen était commencé pour les années 2006 et 2007.

4) Paragraphe 152(1) de la *LIR*

[125] Tel que mentionné précédemment, le paragraphe 152(1) de la *LIR* requiert de la ministre de poser trois actes distincts dans l'établissement d'une cotisation en vertu de ce paragraphe, soit (1) de procéder à un examen de la déclaration de revenus du contribuable, (2) de fixer l'impôt et (3) de déterminer le montant du remboursement ou le montant réputé payé en vertu des alinéas de ce paragraphe.

i) L'obligation d'examen de la déclaration de revenus d'un contribuable

[126] À la lumière des faits en l'espèce, j'ai conclu qu'un examen avait été entamé pour les années 2006 et 2007 par le BSF de Québec au moment de l'établissement des nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007.

[127] À mon avis, le fait que M^{me} Martin n'ait pas été personnellement impliquée dans le processus d'examen d'AAI n'est d'aucune pertinence. Le paragraphe 152(1) de la *LIR* n'exige pas que l'examen de la déclaration de revenus soit fait par la personne qui est autorisée à préparer la nouvelle cotisation. Bien qu'elle n'ait pas été impliquée personnellement dans le processus de vérification des dépenses de RS&DE d'AAI, M^{me} Martin savait que l'examen des dépenses d'AAI était commencé.

⁸ Voir le cahier de documents de l'intimée, onglet 40, pp 63-65 du T2020 et pp 159 à 171 de la transcription de l'interrogatoire en chef de M. Fournier, le 26 septembre 2016.

[128] Afin d'entériner l'entente conclue avec RTA et l'ARC qui accordait des dépenses de RS&DE propres à RTA, M^{me} Martin devait établir des nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007.

[129] De plus, la période normale de nouvelle cotisation expirait le 3 août 2011 pour l'année 2006. La nouvelle cotisation entérinant l'entente et refusant les dépenses d'AAI a été établie le 14 juillet 2011. Quant aux années se terminant le 31 octobre 2007 et le 31 décembre 2007, les cotisations ont été établies respectivement sept mois et neuf mois avant l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation. Cela étant dit, si M^{me} Martin avait choisi d'attendre que la période normale de nouvelle cotisation tire à sa fin pour établir de nouvelles cotisations pour l'année 2007, RTA n'aurait pas eu le bénéfice des montants accordés quant à ses propres dépenses de RS&DE. De toute manière, selon M^{me} Martin, la vérification d'AAI ne serait pas terminée avant l'expiration des périodes de nouvelle cotisation. J'imagine que c'est pour cette raison que M^{me} Martin a indiqué que les nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007 formaient un tout.

[130] Après avoir fait des démarches pour obtenir des renoncations de RTA et consulté le SITI, M^{me} Martin a indiqué qu'elle n'a pas accepté les renoncations proposées par RTA, car elle était d'avis que les renoncations qu'elle proposait étaient correctes compte tenu de l'opinion qu'elle avait reçue du SITI. De plus, bien que M^{me} Martin ne connaissait pas le pourcentage des dépenses de RS&DE d'AAI qui serait refusé, elle était d'avis que les dépenses ne seraient pas toutes accordées. Elle ne se sentait donc pas à l'aise d'accorder la déduction de telles dépenses. Selon M^{me} Martin, en procédant comme elle l'a fait, elle protégeait les intérêts de la ministre.

[131] RTA fait valoir que M^{me} Martin n'a pas établi les nouvelles cotisations pour les années 2006 et 2007 selon les recommandations du BSF de Québec. Selon RTA, le BSF de Québec n'a jamais recommandé à M^{me} Martin de refuser les dépenses de RS&DE d'AAI.

[132] Or, la preuve révèle que M^{me} Martin avait avisé M. Fournier du BSF de Québec que de nouvelles cotisations seraient établies à l'égard de RTA pour les années 2006 et 2007 quant aux dépenses de RS&DE d'AAI réclamées par RTA. M^{me} Martin avait également avisé M. Fournier qu'elle refuserait les dépenses de RS&DE à la suite du refus de RTA de signer les renoncations qu'elle avait préparées. N'ayant toujours pas reçu les documents d'AAI et sachant que les

périodes normales de nouvelle cotisation expireraient avant la fin de la vérification d'AAI, M. Fournier ne s'est pas opposé à la manière de faire de M^{me} Martin.

[133] Tout au long du processus, l'intention de M^{me} Martin était d'établir de nouvelles cotisations qui seraient conformes au résultat de la vérification d'AAI par le BSF de Québec. Son incompréhension du mécanisme de renonciation a fait en sorte qu'elle n'a pas pu garder les années 2006 et 2007 ouvertes sans que RTA ait à déposer des avis d'opposition.

[134] Dans la décision *Golini c La Reine*⁹, le juge Miller a conclu qu'une nouvelle cotisation sera jugée valide si l'intention de la ministre au moment de l'établissement de la nouvelle cotisation était de poursuivre la vérification :

[25] Il ressort clairement de l'avis d'appel modifié (paragraphe 36 à 42) que l'ARC ne s'est pas tourné les pouces en attendant la date limite d'établissement d'une cotisation. Elle communiquait activement avec l'appelant, elle a fourni des explications et a demandé des renseignements additionnels, et elle a finalement demandé à l'appelant de renoncer à la prescription. L'appelant a refusé. Il n'y a aucune règle de droit qui permettrait de déclarer qu'une cotisation établie dans de telles circonstances est invalide. [...]

[135] Cela étant dit, dans *Golini*, contrairement à la situation en l'espèce, où RTA a offert de signer des renonciations, M. Golini a refusé de présenter des renonciations à la ministre afin que la vérification puisse se poursuivre. Cependant, en l'espèce, M^{me} Martin n'a pas accepté les renonciations parce qu'elle ne comprenait pas le mécanisme des renonciations. Selon M^{me} Martin, malgré les renonciations, la déduction des dépenses de RS&DE d'AAI réclamée par RTA devait être refusée.

[136] Dans *Golini*, la ministre a demandé à plusieurs reprises à M. Golini de fournir certaines informations. La ministre a aussi proposé, le 16 août 2012, d'établir une nouvelle cotisation à l'égard de l'année d'imposition 2008, pour laquelle six millions de dollars seraient ajoutés au revenu de M. Golini et la déduction de frais d'intérêts de 438 626 \$ serait refusée; de plus, une pénalité lui serait imposée en application du paragraphe 163(2) de la *LIR*. M. Golini a fourni des observations et la ministre a proposé un nouveau projet de cotisation le 31 août 2012.

⁹ *Golini c La Reine*, 2013 CCI 293.

[137] La période normale de nouvelle cotisation se terminait le 8 septembre 2012. Le 7 septembre 2012, la ministre a recalculé la dette fiscale de M. Golini en ajoutant à son revenu pour l'année d'imposition 2008 un dividende imposable de 7 500 000 \$ et a également refusé la déduction pour frais d'intérêts de 438 626 \$.

[138] M. Golini s'est opposé à la nouvelle cotisation et, dès que les 90 jours prévus au paragraphe 169(2) de la *LIR* furent écoulés, il a déposé un appel auprès de cette Cour. M. Golini a demandé à l'ARC sur quelle base la nouvelle cotisation du 7 septembre 2012 avait été établie. Un préposé de l'ARC lui a indiqué qu'il s'agissait d'une nouvelle cotisation protectrice, vu que la vérification était en cours (et que la période normale de nouvelle cotisation expirait).

[139] Selon M. Golini, la nouvelle cotisation en date du 7 septembre 2012 établie par la ministre pour son année d'imposition 2008 n'était pas valide, parce qu'elle avait été établie dans le seul but de disposer du temps nécessaire pour procéder à la vérification et que cela n'était pas conforme à la procédure à suivre telle qu'elle a été définie par la jurisprudence.

[140] Dans *Golini*, le juge Miller conclut que la nouvelle cotisation est valide et énonce ce qui suit :

[23] Je suis d'avis qu'il ressort des décisions auxquelles on m'a renvoyé que la question de la validité d'une cotisation peut effectivement se poser. Il n'existe cependant aucune règle de droit aux termes de laquelle une cotisation protectrice est invalide si elle a été établie dans le seul but de laisser la porte ouverte à la conduite ou à la continuation d'une vérification. [...]

[Je souligne.]

[141] Dans l'affaire *Karda*¹⁰, la ministre avait établi une cotisation initiale suivie deux nouvelles cotisations pour l'année d'imposition 1996. La période normale de nouvelle cotisation pour l'année 1996 se terminait le 2 juin 2000. L'ARC voulait poursuivre la vérification et le préposé de la ministre a demandé à M. Karda de signer une renonciation. Ce dernier n'a jamais répondu à cette demande. Conséquemment, le 2 juin 2000, une nouvelle cotisation a été établie par la ministre, laquelle refusait toutes les déductions réclamées par M. Karda.

[142] M. Karda faisait valoir que la nouvelle cotisation n'était pas valide, car cette nouvelle cotisation ne relevait pas d'erreurs dans la nouvelle cotisation précédente.

¹⁰ *Karda c La Reine*, 2005 CCI 564.

M. Karda faisait également valoir qu'une nouvelle cotisation qui rejetait toutes les déductions qu'il avait demandées ne pouvait être considérée comme valide, si le seul but de la nouvelle cotisation était de respecter le délai de prescription. Le juge Miller a toutefois conclu que la nouvelle cotisation était valide.

[143] La Cour d'appel fédérale a confirmé la décision du juge Miller dans *Karda*¹¹. Le juge Nadon, de la Cour d'appel fédérale a écrit ce qui suit :

[2] [...] Nous ne trouvons aucun fondement à son premier argument, selon lequel l'avis de nouvelle cotisation du 2 juin 2000 est nul parce qu'il a été établi dans le but de faire échec à la prescription de trois ans. À notre avis, après avoir demandé à l'appelant de fournir des renseignements additionnels sans recevoir de ce dernier les renseignements requis, et après avoir demandé à l'appelant de renoncer à la prescription, ce que ce dernier a refusé, le ministre était tout à fait justifié d'établir une nouvelle cotisation pour préserver ses droits avant l'expiration du délai de trois ans. Nous ne voyons par conséquent aucune erreur dans la conclusion du juge portant que la nouvelle cotisation est valide.

[144] Tel que je l'ai déjà mentionné, bien que les circonstances en l'espèce soient différentes de celles dans les décisions *Golini* et *Karda*, je suis d'avis qu'à la lumière des faits et des circonstances entourant les nouvelles cotisations, ces dernières sont valides. M^{me} Martin a établi de nouvelles cotisations afin que la vérification d'AAI se poursuive et avec l'intention d'établir des nouvelles cotisations dès que la vérification par le BSF de Québec serait terminée.

[145] De plus, M^{me} Martin a fait des démarches avant d'établir les nouvelles cotisations. J'ai déjà exposé les démarches que M^{me} Martin a entreprises avant l'établissement des nouvelles cotisations et pourquoi elle a décidé de refuser les dépenses de RS&DE d'AAI et les CII réclamés par RTA.

[146] RTA semble plaider que ces démarches ne sont pas suffisantes. Cependant, il est clairement établi par la jurisprudence que l'étendue de l'examen appartient à la ministre; ce n'est pas à la Cour de déterminer ce que la ministre doit faire ou ne pas faire quand elle examine une déclaration de revenus. Dans l'arrêt *Western Mineral Ltd.*¹² de la Cour suprême du Canada, le juge Martland énonce ce qui suit à la page 596 de ses motifs :

In two cases decided in the Exchequer Court in circumstances similar to the present one, it has been decided that an assessment made on the basis of the

¹¹ *Karda c La Reine*, 2006 CAF 238.

¹² *Western Minerals Ltd. v Minister of National Revenue*, [1962] RSC 592.

taxpayer's return, subject only to the checking of the computations made in it, was an assessment within the meaning of *The Income Tax Act: Provincial Paper, Limited v. Minister of National Revenue*, and *Western Leaseholds Limited v. Minister of National Revenue*. The appellant does not take issue with these two decisions in the present appeal, but seeks to distinguish them on the ground that in the present case the evidence established that the intention to make the further examination of the appellant's return existed before the notice of July 22, 1953, was mailed.

The conclusions reached in the first of those two cases and applied in the second are accurately stated in the head-note as follows:

Held: That it is not for the Court or anyone else to prescribe what the intensity of the examination of a taxpayer's return in any given case should be. That is exclusively a matter for the Minister, acting through his appropriate officers, to decide. [...]

[...]

I am in agreement with these propositions.

[Je souligne.]

[147] Le juge Martland, dans *Western Minerals Ltd.*¹³, confirme la décision rendue par le juge Thorson, président de la Cour de l'échiquier, dans l'affaire *Provincial Paper Ltd.*¹⁴ Selon ces décisions, il appartient exclusivement à la ministre de décider de l'étendue de l'examen de la déclaration de revenus d'un contribuable. À cet effet, le juge Thorson, dans *Provincial Paper Ltd.*, écrit ce qui suit¹⁵ :

[TRADUCTION]

[...] Il est donc futile d'essayer de définir ce que le ministre doit faire pour établir une cotisation régulière. Il lui appartient exclusivement de décider de quelle manière, dans une affaire donnée, l'obligation du contribuable doit être déterminée et établie. Il lui appartient de surcroît de déterminer les paramètres de la recherche des faits nécessaire, le cas échéant, lesquels paramètres différeront nécessairement d'une affaire à l'autre.

¹³ Précité, note 12.

¹⁴ *Provincial Paper, Ltd. v MNR*, [1955] R C de l'É 33, [1954] CTC 367, 54 DTC 1199.

¹⁵ RTA a mentionné la décision *No. 202 v Minister of National Revenue* (1954 CarswellNat 171, 11 Tax A.B.C. 377 (Tax Appeal Board) en soutien à sa position. Cependant, la décision *No. 202* n'a pas été suivie par les décisions postérieures dont *Provincial Paper* lesquelles raisons ont été adoptées par la Cour suprême du Canada dans *Western Minerals Ltd.*

Il reste que la principale faiblesse de l'affirmation réside dans l'hypothèse voulant que le ministre n'a pas le droit de déterminer et d'établir l'obligation d'un contribuable en tenant pour acquis l'exactitude présumée de sa déclaration de revenus et qu'il doit faire quelque chose d'autre et que, s'il s'en s'abstient, il n'a donc pas établi de cotisation. Certes, le ministre n'est pas lié par la déclaration de revenus du contribuable, ainsi qu'il est indiqué dans l'arrêt *Dezura* (précité), mais rien dans la Loi ne l'empêche de la considérer comme exacte et d'établir l'obligation du contribuable en conséquence. Dans l'arrêt *Davidson v. The King*, (1945) Ex. C.R. 160, à la page 170, j'ai déclaré que, même si la déclaration de revenus du contribuable ne lie pas le ministre, elle peut néanmoins constituer le fondement de la cotisation établie par lui et j'ai indiqué qu'il s'agissait d'une procédure valable étant donné que le contribuable savait mieux que quiconque quel était son revenu.

Le ministre peut donc décider à bon droit de considérer que la déclaration de revenus d'un contribuable indique le montant exact de son revenu imposable et ne procéder ensuite qu'à une vérification des calculs pour établir son obligation fiscale en conséquence, sans autre examen ni enquête. S'il procède ainsi, on ne peut pas dire qu'il n'a pas établi de cotisation.

[148] Par conséquent, je suis d'avis que la ministre a satisfait à l'exigence de procéder à un examen de la déclaration de revenus établie au paragraphe 152(1) de la *LIR*.

ii) L'obligation de fixer l'impôt et de déterminer le montant aux alinéas 152(1)a) et 152(1)b) de la *LIR*

[149] Quant aux devoirs prévus au paragraphe 152(1) de la *LIR* de fixer l'impôt et de déterminer un remboursement ou un montant réputé payé, les enseignements de la Cour d'appel fédérale dans *Ereiser*¹⁶ s'imposent. Dans cette affaire, la juge Sharlow emploie le terme « valide » pour désigner la cotisation établie conformément aux dispositions procédurales de la *LIR*, et le terme « bien-fondé » pour désigner une cotisation dans laquelle le montant fixé au titre de l'impôt est fondé sur les dispositions applicables de la *LIR*, interprétées correctement et appliquées aux faits pertinents.

[150] Par conséquent, quand la ministre fixe l'impôt en vertu du paragraphe 152(1), il est clair qu'en vertu de la décision *Ereiser* cette exigence vise le bien-fondé de la cotisation et non pas la validité de la cotisation.

¹⁶ *Ereiser c La Reine*, 2013 CAF 20.

[151] Or, la seule question à laquelle j'ai à répondre dans le cadre de la requête dont je suis saisie concerne la validité des nouvelles cotisations et non pas leur bien-fondé.

[152] Dans ce contexte, RTA ne peut attaquer le bien-fondé d'une cotisation au moyen d'une requête qui concerne la validité d'une cotisation.

[153] RTA fait cependant valoir que la ministre ne pouvait pas fixer l'impôt selon le paragraphe 152(1), parce que la ministre n'avait aucun fait qui lui permettait de fixer l'impôt de RTA pour les années 2006 et 2007. Selon RTA, les décisions de la Cour suprême du Canada dans l'affaire *Banque Continentale du Canada*¹⁷ et de la Cour d'appel fédérale dans l'affaire *Anchor Pointe Energy Ltd.*¹⁸ indiquent qu'un contribuable doit connaître les faits sur lesquels la ministre s'est appuyée quand elle a établi une cotisation, une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire.

[154] À mon avis, RTA confond la validité et le bien-fondé d'une cotisation. Dans les décisions *Banque Continental* et *Anchor Pointe*, les questions étaient relatives au bien-fondé des cotisations. À cet égard, dans la décision *Golini*, le juge Miller de notre Cour explique que, dans la décision *Anchor Pointe*, la Cour d'appel fédérale s'est penchée sur le bien-fondé de la cotisation, soit le produit de l'évaluation, et non pas la validité de la cotisation, c'est-à-dire le processus. Il écrit ce qui suit dans ses motifs :

[20] Dans l'arrêt *Anchor Pointe*, la Cour d'appel fédérale s'est penchée sur la question délicate de savoir à qui incombe le fardeau de la preuve lorsque des hypothèses sont formulées lors de la ratification d'une nouvelle cotisation. La Cour d'appel fédérale a néanmoins déclaré ce qui suit :

[33] Je conviens avec le juge des requêtes que l'appel ne vise pas la ratification de la cotisation. Pour reprendre les mots du juge Hugessen, il vise le produit de cette évaluation : voir aussi la décision *Parsons*, à la page 814, où le juge Cattanach a affirmé que la «cotisation établie par le Ministre, qui fixe le montant et détermine l'assujettissement à l'impôt, est ce qui fait l'objet de l'appel». Ce produit renvoie au montant de la dette fiscale initialement établi ou déterminé et ensuite ratifié. De la perspective du processus en soi, l'établissement de la cotisation conformément aux articles 152 à 165 n'est pas terminé tant que le ministre n'a pas

¹⁷ *Banque Continentale du Canada c Canada*, [1998] 2 RCS 358.

¹⁸ *Canada c Anchor Pointe Energy Ltd.*, 2007 CAF 188, [2008] 1 RCF 839.

déterminé de façon définitive, dans le délai prescrit par la Loi, le montant de la dette fiscale, que ce soit au moyen de l'établissement d'une nouvelle cotisation, modification, suppression ou ratification de la cotisation initiale : voir la décision *Parsons*, à la page 814.

[21] Bien que la Cour d'appel fédérale ait reconnu que la « cotisation » pouvait renvoyer tant au processus qu'au produit, c'est ce dernier qui faisait l'objet de l'appel dans cette affaire. Il était question du bien-fondé d'une cotisation, mais nullement de la validité d'une cotisation, vu que cette question n'était pas en litige devant la Cour d'appel fédérale. [...].

[Je souligne.]

[155] RTA a admis lors de l'audience qu'il y a une distinction entre le bien-fondé et la validité d'une cotisation. Cependant, RTA fait valoir que malgré cette distinction, la ministre doit suivre une procédure lorsqu'elle fixe l'impôt. Cette procédure implique que la ministre doit s'appuyer sur des faits afin d'en arriver à un produit qui représente l'impôt fixé.

[156] Je suis d'accord avec RTA, la ministre doit tenir compte des faits pertinents lorsqu'elle fixe l'impôt, mais ce devoir de la ministre vise le bien-fondé de la cotisation et non pas la validité d'une cotisation.

[157] En d'autres mots, quand la ministre fixe l'impôt elle établit le montant d'impôt payable, soit le bien-fondé de la cotisation. RTA ne peut contester le montant d'impôt payable dans le cadre de la présente requête sur la validité d'une cotisation.

[158] À la lumière de mes motifs, les nouvelles cotisations dont les avis sont datés du 14 juillet 2011 pour l'année 2006, du 22 septembre 2011 pour l'année se terminant le 31 octobre 2007 et du 10 novembre 2011 pour celle se terminant le 31 décembre 2007, sont valides en vertu du paragraphe 152(1) de la *LIR*, c'est-à-dire que la ministre a respecté les exigences procédurales de ce paragraphe.

5) L'application du paragraphe 152(1) ou du paragraphe 152(4) de la *LIR* en l'espèce

[159] Tel que je l'ai indiqué au début de mes motifs, l'intimée fait valoir que c'est le paragraphe 152(4) de la *LIR*, qui s'applique et non pas le paragraphe 152(1), tel que le fait valoir RTA.

[160] Cependant, parce que les exigences procédurales du paragraphe 152(4) de la *LIR* sont, soit égales ou moindres aux exigences procédurales du paragraphe 152(1), je suis d'avis, à la lumière de ma conclusion sur le paragraphe 152(1), que la ministre a satisfait à l'aspect procédural au paragraphe 152(4). Les nouvelles cotisations sont donc également valides selon le paragraphe 152(4).

[161] Cependant, je vais distinguer les deux paragraphes afin de répondre aux arguments de RTA quant à l'application du paragraphe 152(1) de la *LIR*. Je vais aussi expliquer pourquoi, selon moi, en l'espèce, c'est le paragraphe 152(4) qui s'applique aux nouvelles cotisations établies par la ministre après le dépôt par RTA de plusieurs déclarations de revenus modifiés pour les années 2006 et 2007.

[162] RTA fait valoir :

- que le paragraphe 152(1) de la *LIR* confère à la ministre le pouvoir d'établir les cotisations initiales, ainsi que les cotisations énoncées au paragraphe 152(4), soit les cotisations, les nouvelles cotisations et les cotisations supplémentaires (« nouvelles cotisations »);
- que le paragraphe 152(4) de la *LIR* ne donne pas à la ministre le pouvoir d'établir des cotisations, des nouvelles cotisations ou des cotisations supplémentaires, le rôle du paragraphe 152(4) est de restreindre dans le temps le pouvoir de la ministre d'établir des nouvelles cotisations;
- que la notion d'agir avec diligence au paragraphe 152(1) de la *LIR* s'applique également au paragraphe 152(4), c'est-à-dire la ministre doit agir avec diligence dans les 3 ans ou 4 ans énoncés à ce paragraphe, soit dans la période normale de nouvelle cotisation.

[163] Si on compare le langage des paragraphes 152(1) et 152(4) de la *LIR*, on constate que le paragraphe 152(1) est déclenché par le dépôt de la déclaration de revenus par un contribuable auprès de la ministre. À partir du dépôt de la déclaration de revenus, la ministre, doit avec diligence examiner la déclaration de

revenus, fixer l'impôt payable et déterminer le remboursement ou le montant réputé payé selon les alinéas 152(1)a) et b).

[164] La notion de diligence s'explique parce que le contribuable s'attend à une action de la part de la ministre suite au dépôt de sa déclaration de revenus.

[165] Cette notion de diligence est importante au paragraphe 152(1) de la *LIR*. Premièrement, la ministre doit envoyer un avis de cotisation initiale dans un délai raisonnable. Cela a pour effet de permettre au contribuable d'être fixé quant à sa dette fiscale. De plus, la période normale de cotisation de trois ans ou quatre ans selon le cas, commence à courir à partir de la date apposée sur l'avis de cotisation initiale ou sur l'avis de notification qu'aucun impôt n'est payable. Cela donne au contribuable la certitude qu'une fois ce délai écoulé, la ministre ne pourra pas, sauf pour certaines exceptions, établir de nouvelles cotisations à son égard.

[166] Le paragraphe 152(4) de la *LIR* adopte un tout autre langage. En vertu de ce paragraphe, la ministre peut établir une nouvelle cotisation. Rien dans le langage de ce paragraphe n'oblige la ministre à établir une nouvelle cotisation. Le pouvoir de la ministre à ce paragraphe est un pouvoir discrétionnaire.

[167] Donc, je ne suis pas d'accord avec RTA quand elle fait valoir, que le paragraphe 152(4) de la *LIR* ne confère pas à la ministre le pouvoir d'établir des nouvelles cotisations et que le seul rôle du paragraphe 152(4) est de restreindre le pouvoir de la ministre dans le temps. Le langage du paragraphe 152(4) est clair; il confère à la ministre le pouvoir d'établir des cotisations, nouvelles cotisations ou cotisations supplémentaires.

[168] De plus, je ne suis pas d'accord avec RTA quand elle fait valoir que la ministre doit agir avec diligence quand elle établit une nouvelle cotisation en vertu du paragraphe 152(4) de la *LIR*. À cet effet, le juge Bowman dans *Merchant*¹⁹ ne peut être plus précis quand il énonce que l'obligation relative à la diligence s'applique à la cotisation initiale et non pas à une nouvelle cotisation subséquente :

Le point n'a pas été plaidé, mais l'appelant a également soutenu que la cotisation n'avait pas été établie avec toute la diligence possible. Je ne suis pas prêt à conclure que la cotisation originale n'a pas été établie le 4 décembre 1991. Quoi qu'il en soit, en vertu du paragraphe 152(1), l'obligation relative à la diligence raisonnable s'applique à la cotisation originale et non à une nouvelle cotisation subséquente.

¹⁹ *Merchant c R*, 1998 CarswellNat 3811, au paragraphe 14.

[169] À la lumière du langage utilisé dans les paragraphes 152(1) et 152(4) de la *LIR*, je suis d'avis que le paragraphe 152(1) ne s'applique qu'aux cotisations initiales, car la ministre doit avec diligence établir une première cotisation lors du dépôt de la déclaration de revenus par le contribuable, afin que la période normale de nouvelle cotisation commence à courir. Cela ne s'applique qu'à la première cotisation ou à la première notification qu'aucun impôt n'est payable.

[170] Je suis d'avis que la décision *Armstrong*²⁰ de la Cour d'appel fédérale confirme mon opinion. La juge Sharlow, dans un jugement unanime, énonce qu'une fois la première cotisation établie, même si un contribuable dépose une déclaration de revenus modifiée, comme c'est le cas en l'espèce, cela n'aura pas pour effet de mettre en œuvre à nouveau les devoirs de la ministre en vertu du paragraphe 152(1), ce qui laisse sous-entendre que le paragraphe 152(1) ne s'applique qu'à la première cotisation (cotisation initiale) :

[8] Une déclaration de revenu modifiée portant sur une année d'imposition qui a déjà été l'objet d'un avis de cotisation n'entraîne pas pour le ministre l'obligation de fixer l'impôt avec toute la diligence possible (paragraphe 152(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*), ni n'a pour effet de faire repartir de zéro l'un quelconque des délais de prescription qui commencent quand une déclaration de revenu relative à une année donnée est produite, puis qu'une cotisation est établie. Une déclaration de revenu modifiée est simplement une demande adressée au ministre pour qu'il établisse une nouvelle cotisation concernant cette année-là.

[171] Je suis aussi d'avis que les obligations procédurales de la ministre ne sont pas les mêmes en vertu des deux paragraphes. Selon le langage utilisé au paragraphe 152(4) de la *LIR*, la seule obligation procédurale au paragraphe 152(4) est que la ministre doit établir les nouvelles cotisations dans les délais prévus à ce paragraphe soit de trois ou de quatre ans de la date de l'avis de la cotisation initiale ou de la première notification qu'aucun impôt n'est payable²¹.

²⁰ *Armstrong c R*, 2006 CAF 119.

²¹ Ce paragraphe permet également à la ministre d'établir une « cotisation ». Cependant, dans le contexte du paragraphe 152(4), il ne s'agit pas d'une cotisation initiale. Un exemple de l'établissement d'une cotisation selon le paragraphe 152(4) de la *LIR* est le suivant : la ministre, pour une année donnée, envoie à un contribuable une première notification qu'aucun impôt n'est payable. Il est établi qu'un avis dans lequel aucun impôt n'est payable ne constitue pas une cotisation. Dans la période normale de nouvelle cotisation, la ministre établit une cotisation pour le même contribuable dans laquelle un impôt est payable. Comme il n'y a jamais eu de cotisation précédente, la ministre établit une cotisation en vertu du paragraphe 152(4) sans que cette dernière ne soit une cotisation initiale. Le paragraphe 152(1) ne s'applique pas, car les délais quant à la période normale

[172] Pour conclure ainsi, je m'appuie sur les décisions *Consumer's Gas Co.*²² et *Ereiser*²³. Dans la décision *Consumer's Gas Co.*, le juge Hugessen définit ce qui constitue une cotisation, soit le montant d'impôt payable. À la page 67, il écrit ce qui suit :

C'est la cotisation du ministre qui fait l'objet d'un appel devant les tribunaux aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Bien que le terme « cotisation » puisse être interprété de deux manières différentes, soit comme la procédure au moyen de laquelle l'impôt est évalué, soit comme le produit de cette évaluation, il me semble évident, à la lecture des articles 152 à 177 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, que le terme y est employé seulement dans son second sens. Cette conclusion découle en particulier du paragraphe 165(1) et du principe bien établi selon lequel un contribuable ne peut ni s'opposer à une cotisation égale à zéro ni interjeter appel contre celle-ci.

[173] La décision *Ereiser* de la Cour d'appel fédérale énonce clairement que de fixer le montant d'impôt payable vise le bien-fondé d'une cotisation et non pas la validité d'une cotisation.

[174] Ainsi, d'un point de vue procédural, puisque les nouvelles cotisations ont été établies par la ministre dans les délais prévus au paragraphe 152(4), l'aspect procédural du paragraphe 152(4) a été satisfait.

6) Dispositions correctrices de la *LIR*

[175] L'intimée soutient que les nouvelles cotisations sont valides en vertu du principe voulant qu'une cotisation soit réputée valide et exécutoire. Selon, l'intimée, ce n'est pas parce que M^{me} Martin a fait une erreur dans l'application du mécanisme de renonciation que les nouvelles cotisations devraient être annulées.

[176] Selon l'intimée, l'erreur commise par M^{me} Martin est une erreur procédurale touchant les nouvelles cotisations; il ne s'agit pas en l'espèce d'une erreur manifeste et fondamentale. L'intimée plaide qu'en vertu des paragraphes 152(3), 152(8) et de l'article 166 de la *LIR*, les nouvelles cotisations sont valides. Les paragraphes 152(3) et 152(8) énoncent :

de nouvelle cotisation ont commencé à courir dès que la première notification qu'aucun impôt n'est payable a été envoyée au contribuable selon le paragraphe 152(1).

²² *Consumer's Gas Co. c R*, [1987] 2 CF 60 (CAF).

²³ Précité, note 16.

152(3) Le fait qu'une cotisation est inexacte ou incomplète ou qu'aucune cotisation n'a été faite n'a pas d'effet sur les responsabilités du contribuable à l'égard de l'impôt prévu par la présente partie.

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

[Je souligne.]

[177] L'intimée plaide aussi l'article 166 de la *LIR* pour faire valoir que les nouvelles cotisations sont valides. L'article 166 prévoit ce qui suit :

Une cotisation ne peut être annulée ni modifiée lors d'un appel uniquement par suite d'irrégularité, de vice de forme, d'omission ou d'erreur de la part de qui que ce soit dans l'observation d'une disposition simplement directrice de la présente loi.

[178] À ce propos, l'intimée cite la décision *Ginsberg*²⁴ de la Cour d'appel fédérale, où la question était de savoir si une cotisation devait être annulée parce que la ministre n'avait pas fixé l'impôt avec toute la diligence possible²⁵, conformément au paragraphe 152(1) de la *LIR*.

[179] RTA soutient que *Ginsberg* ne s'applique pas en l'espèce puisque M. Ginsberg faisait valoir que la ministre n'avait pas agi avec diligence. Ainsi, dans *Ginsberg*, la question en était une de délai, donc une question procédurale, alors qu'en l'espèce RTA fait plutôt valoir que la ministre n'a pas examiné la déclaration de revenus et que, quand elle a fixé l'impôt, tel qu'il est prévu au paragraphe 152(1) de la *LIR*, elle ne s'est appuyée sur aucun fait. Selon RTA, ces manquements constituent des erreurs manifestes et fondamentales.

[180] La juge Desjardins, dans *Ginsberg* commence son analyse par la prémisse qu'elle doit accepter la conclusion de fait du juge de notre Cour, soit celle selon laquelle la ministre n'a pas établi une cotisation avec diligence. M. Ginsberg prétendait que la cotisation devait être déclarée non valide et, par conséquent, devait être annulée, car la ministre avait manqué à son devoir d'agir avec diligence.

²⁴ *Ginsberg c Canada*, [1996] 3 CF 334.

²⁵ À l'époque dont il est question dans *Ginsberg*, le paragraphe 152(1) disait « avec toute la diligence possible » et non pas, comme présentement, « avec diligence ».

[181] Dans l'arrêt *Ginsberg*, la juge Desjardins a décidé, en vertu des dispositions correctrices de la *LIR* selon lesquelles une cotisation est réputée valide, de ne pas annuler la cotisation. Elle écrit ce qui suit aux paragraphes 17 à 19 de ses motifs :

17 Il n'y a selon moi aucune façon d'échapper au libellé clair du paragraphe 152(3) et plus particulièrement aux mots « Le fait ... qu'aucune cotisation n'a été faite n'a pas d'effet sur les responsabilités du contribuable à l'égard de l'impôt prévu par la présente Partie » (*Liability for the tax under this Part is not affected by ... the fact that no assessment has been made*).

18 Le paragraphe 152(8) dispose, pour sa part: « une cotisation est réputée être valide et exécutoire nonobstant tou[t] ... vice de forme ou omission ... dans toute procédure s'y rattachant en vertu de la présente loi » (*An assessment shall ... be deemed to be valid and binding notwithstanding any ... defect or omission ... in any proceeding under this Act relating thereto*).

19 L'article 166, dispose, à l'appui de cette thèse, que « Une cotisation ne doit pas être annulée ... uniquement par suite ... d'omission [ou d'erreur] de la part de qui que ce soit dans l'observation d'une disposition simplement directrice de la présente loi » (*An [assesment] shall not be vacated ... by reason only of any ... omission ... on the part of any person in the observation of any directory provision of this Act*).

[Je souligne.]

[182] Quant à la disposition correctrice à l'article 166 de la *LIR*, la juge Desjardins se demande si le paragraphe 152(1) a un caractère directif ou un caractère impératif, bien que le texte du paragraphe utilise un langage impératif.

[183] Après avoir analysé la décision de la Cour suprême du Canada dans *Colombie-Britannique c Canada*²⁶, la juge Desjardins conclut que la distinction entre une disposition impérative et une disposition directive n'est pas très utile pour déterminer le caractère impératif ou directif d'un texte de loi. Le test à utiliser est plutôt la règle relative aux inconvénients. À cet égard, la juge Desjardins indique que le législateur, en adoptant les dispositions correctrices dans la *LIR*, a tranché en faveur de l'État. En effet, elle dit au paragraphe 22 de ses motifs que, devant les intérêts que sont la nécessité pour l'État de prélever des impôts, la nécessité de partager le fardeau fiscal de façon équitable entre les contribuables et la nécessité de protéger l'individu en lui permettant d'être fixé au sujet de sa situation financière le plus rapidement possible, le législateur a tranché en faveur

²⁶ *Colombie-Britannique (Procureur général) c Canada (Procureur général); Acte concernant le chemin de fer de l'île de Vancouver (Re)*, [1994] 2 RCS 41.

de l'État en adoptant les paragraphes 152(3) et 152(8) et l'article 166 de la *LIR*. À ce propos, elle écrit ce qui suit :

22 La distinction entre une disposition « impérative » et une disposition « directive » n'est donc pas très utile. Si je devais appliquer la règle relative aux « inconvénients », je dirais qu'il existe incontestablement des intérêts opposés entre la nécessité de prélever un impôt pour financer les dépenses de l'État et les dépenses publiques, la nécessité de faire partager le fardeau fiscal de façon aussi égale que possible entre les contribuables et la nécessité de protéger l'individu en lui permettant d'être fixé au sujet de sa situation financière le plus rapidement possible. Le législateur fédéral a tranché en faveur de l'État la question de l'opposition de ces intérêts en adoptant les paragraphes 152(3) et (8) et l'article 166.

[Je souligne.]

[184] Dans l'arrêt *Western Minerals Ltd.*²⁷, le juge Martland, de la Cour suprême du Canada, a conclu que la disposition correctrice au paragraphe 42(6) de la *LIR* (ancienne version de l'actuel article 166 de la *LIR*) avait pour effet que soit réputée valide une cotisation initiale visée au paragraphe 42(1) (ancienne version de l'actuel paragraphe 152(1)). Ce paragraphe avait donc pour effet de remédier à l'omission par la ministre d'examiner une déclaration de revenus. Cependant, il faut noter qu'à cette époque les dispositions correctrices au paragraphe 42(6) s'appliquait à toutes les dispositions de la *LIR* et non seulement, comme le prévoit l'actuel article 166, aux dispositions directives de celle-ci.

[185] Dans *Western Minerals Ltd.*, l'examen de la déclaration de revenus du contribuable n'avait pas excédé quinze minutes. La ministre avait établi la cotisation initiale en fixant l'impôt au montant déclaré par le contribuable. Cependant, le délégué de la ministre avait apposé sur la déclaration de revenus du contribuable la lettre « R », signifiant « *further review* », c'est-à-dire que le ministère du Revenu national avait décidé qu'une vérification plus poussée devait être effectuée.

[186] *Western Minerals Ltd.* prétendait que la cotisation n'était pas valide et qu'elle devait être annulée parce que, à la suite d'un examen sommaire, la ministre avait décidé au moment de l'établissement de la cotisation qu'elle avait l'intention de procéder à une vérification plus poussée. Selon le contribuable, tant qu'on n'avait pas donné suite à cette intention d'effectuer une vérification plus poussée

²⁷ Précité, note 12.

« *carried out* », il ne pouvait y avoir eu un examen visé au paragraphe 42(1) de la *LIR*.

[187] Le juge Martland rejette l'argument du contribuable et indique que sa conclusion est renforcée par les dispositions correctrices de la *LIR*. Il s'exprime ainsi à la page 597 de ses motifs :

[...] I cannot agree that that which would constitute a valid assessment if not accompanied by a present intention to conduct a further examination is not a valid assessment if that intention does exist. In my opinion there can be a valid assessment made even though a further examination of the return is intended. The examination of the return which was made prior to July 22, 1953, was, in my view, an examination within the meaning of subs. (1) of s. 42. I think the Minister had authority under s. 42 to make the assessment of which notice was given on July 22, 1953. I am reinforced in this conclusion by other subsections of s. 42. Subsection (4) provides that "the Minister may at any time assess tax ...", subs. (5) empowers him to assess tax notwithstanding a return and subs. (6) provides that an assessment shall be deemed to be valid notwithstanding any error, defect, or omission therein or in any proceeding under the Act relating thereto.

[Je souligne.]

[188] Le juge Martland, dans *Western Minerals Ltd.*, énonce qu'en dépit du défaut de la ministre de satisfaire aux exigences procédurales de ce qui est maintenant le paragraphe 152(1) de la *LIR*, les dispositions correctrices réputent la cotisation valide. Ceci étant dit, à cette époque, la disposition correctrice s'appliquait autant aux dispositions directives qu'impératives. Cependant, depuis la décision *Ginsberg* qui a conclu que le caractère impératif du langage au paragraphe 152(1) de la *LIR* n'était pas déterminant pour l'application de la disposition correctrice à l'article 166, c'est plutôt le test de la balance des inconvénients qui doit être appliqué, cela fait en sorte que les commentaires du juge Martland dans *Western Minerals* quant aux dispositions correctrices sont pertinents en l'espèce.

[189] Par conséquent, à la lumière de la décision *Ginsberg*, je suis d'avis que la disposition correctrice à l'article 166 de la *LIR* a pour effet de réputer une cotisation valide et cela malgré un manquement de la ministre à une des exigences du paragraphe 152(1)²⁸.

²⁸ RTA s'est appuyée sur la décision *J. Stollar Construction Ltd v R*, [1989] 1 CTC 2171 (CCI). Dans *J. Stollar Construction*, le juge Bonner a décidé que l'article 166 de la *LIR* ne pouvait corriger le défaut de la ministre d'agir « avec toute la diligence possible » au

[190] Quant à la disposition correctrice au paragraphe 152(8) de la *LIR*, dans la décision *Golini*, le juge Miller, dans une situation analogue à celle en l'espèce, a conclu que la disposition correctrice au paragraphe 152(8) de la *LIR* s'appliquait quand des nouvelles cotisations étaient établies par la ministre dans le seul but de laisser la porte ouverte à la conduite ou à la continuation d'une vérification. Au paragraphe 23 de ses motifs, le juge Miller énonce ce qui suit :

[23] Je suis d'avis qu'il ressort des décisions auxquelles on m'a renvoyé que la question de la validité d'une cotisation peut effectivement se poser. Il n'existe cependant aucune règle de droit aux termes de laquelle une cotisation protectrice est invalide si elle a été établie dans le seul but de laisser la porte ouverte à la conduite ou à la continuation d'une vérification. Je ne vois rien dans la jurisprudence qui inviterait à conclure qu'il s'agit d'une iniquité procédurale ayant pour effet de déroger au libellé clair du paragraphe 152(8) de la Loi, lequel est ainsi rédigé :

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

[191] Il est également à noter que le juge Desjardins, dans l'arrêt *Ginsberg*, applique aussi la disposition correctrice du paragraphe 152(8) pour conclure que la cotisation est valide. Par conséquent, je suis d'avis que, selon les paragraphes 152(3), 152(8) et l'article 166 de la *LIR*, les nouvelles cotisations, soit celles du 14 juillet 2011 pour l'année 2006, du 22 septembre 2011 pour l'année se terminant le 31 octobre 2007 et du 10 novembre 2011 pour l'année se terminant le 31 décembre 2007, sont réputées valides.

[192] Je ne dis pas que des cotisations ne peuvent jamais être déclarées invalides sur le plan procédural. Par exemple, la jurisprudence à cet égard est claire; les dispositions correctrices de la *LIR* ne peuvent remédier au défaut de la ministre d'établir des nouvelles cotisations une fois que la période normale de nouvelle cotisation est écoulée.

paragraphe 152(1). Cependant, les décisions subséquentes de la Cour d'appel fédérale, dont les décisions *Ginsberg*, précitée, *Bolton v Minister of National Revenue*, 96 DTC 6413 et *James c Canada*, [2000] ACF no 2135 (QL) ont renversé la décision *J. Stollar Construction* en appliquant la disposition correctrice de l'article 166, au paragraphe 152(1).

[193] Les dispositions correctrices ne peuvent non plus remédier à l'omission de la ministre de prouver que l'avis de cotisation relativement à une cotisation ou à une nouvelle cotisation a été envoyé à la personne qui a produit une déclaration de revenus selon le paragraphe 152(3) de la *LIR*.

7) Jurisprudence américaine

[194] RTA a aussi cité de la jurisprudence américaine. J'ai toutefois décidé de ne pas analyser en détail cette jurisprudence puisque, à mon avis, la jurisprudence canadienne en dit suffisamment sur la question en litige. De plus, je suis d'avis que la décision de la Cour d'appel du 9^e circuit dans l'affaire *Scar*²⁹ a une portée limitée, même en droit américain. En effet, il a été établi par la suite, dans la décision *Clapp*³⁰, également de la Cour d'appel du 9^e circuit, qu'une cotisation sera déclarée invalide seulement s'il appert à la lecture de l'avis de déficience (« *notice of deficiency* »), qu'une erreur a été commise. Par exemple, dans l'affaire *Scar*, on avait associé le mauvais abri fiscal à M. Scar. L'erreur pouvait être constatée à la simple lecture de l'avis de déficience. M. Scar ne pouvait être tenu responsable de la dette fiscale liée à l'abri fiscal nommé dans l'avis de déficience, car il n'avait pas investi dans cet abri fiscal.

8) Comportement de M^{me} Martin

[195] RTA a aussi fait valoir que les actions de M^{me} Martin, et plus particulièrement son incompréhension du mécanisme de renonciation, a forcé RTA à déposer des avis d'opposition, ce qui est dispendieux et complexe compte tenu des règles applicables aux grandes sociétés. Si RTA a subi des dommages pécuniaires à la suite des actions de M^{me} Martin, RTA peut s'adresser à la Cour fédérale, notre Cour n'ayant pas compétence pour adjuger des dommages-intérêts.

QUESTION B

Est-ce que la *LIR* autorisait la ministre à établir de nouvelles cotisations à l'endroit de RTA en dehors de la période normale de nouvelle cotisation (alinéa 152(3.1)a) de la *LIR*), soit le 19 avril 2013 et le 3 octobre 2013, respectivement, pour ses années d'imposition se terminant le 31 décembre 2006 (« année 2006 ») et l'année se terminant le

²⁹ *Scar v C.I.R.*, 814 F2d 1363 (9th Cir 1987).

³⁰ *Clapp v C.I.R.*, 875 F2d 1396 (9th Cir 1989).

31 octobre 2007, à l'égard d'éléments autres que ceux expressément énumérés aux paragraphes 152(4) et 152(4.01) de la *LIR*?

Dans la négative, lesdites nouvelles cotisations sont-elles invalides à l'égard des éléments faisant l'objet des cotisations qui ne sont pas énumérés aux paragraphes 152(4) et 152(4.01) de la *LIR* et, plus précisément, à l'égard des dépenses et des CII refusés en totalité relativement aux activités de RS&DE d'AAI pour l'année 2006 et l'année se terminant le 31 octobre 2007 et à l'égard du report de pertes autres qu'en capital (« PAC ») de l'année d'imposition 2005 (« année 2005 ») à l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2007?

B. FAITS RELATIFS À L'ANNÉE 2006

[196] Le 29 juin 2007, RTA présente à la ministre une déclaration de revenus pour l'année 2006.

[197] La ministre établit par avis de cotisation daté du 3 août 2007, une cotisation initiale, pour l'année 2006.

[198] La période normale de nouvelle cotisation expire le 3 août 2011.

[199] Suite au dépôt de déclarations de revenus modifiées, le 14 juin 2011, une entente intervient quant aux dépenses de RS&DE et aux CII propres à RTA. Il ressort de cette entente que la RS&DE et les CII réclamés par RTA, à titre de copropriétaire d'AAI, ne sont pas visés et que RTA pourra s'opposer à toutes nouvelles cotisations à venir relatives aux dépenses de RS&DE et aux CII d'AAI réclamés par RTA.

[200] Le 14 juillet 2011, donc dans la période normale de nouvelle cotisation, la ministre établit une nouvelle cotisation. Cette nouvelle cotisation entérine l'entente entre RTA et la ministre quant au montant que RTA peut déduire au titre de ses propres dépenses de RS&DE et ses CII. Cette nouvelle cotisation refuse en totalité les dépenses de RS&DE et les CII réclamés par RTA à titre de copropriétaire d'AAI.

[201] Le 28 février 2012, RTA dépose auprès de cette Cour un avis d'appel à l'encontre de la nouvelle cotisation, dont l'avis est daté du 14 juillet 2011 pour l'année 2006.

[202] Le 19 avril 2013, la ministre établit une nouvelle cotisation ajoutant du « revenu étranger accumulé tiré de biens » (le « REATB ») selon le paragraphe 91(1) de la *LIR* et accordant la déduction prévue au paragraphe 91(4) de la *LIR*. Cette nouvelle cotisation a pour effet d'augmenter l'impôt payable par RTA.

[203] Cette nouvelle cotisation, dont l'avis est daté du 19 avril 2013, a été établie par la ministre après la période normale de nouvelle cotisation, mais durant la période prolongée de nouvelle cotisation, en vertu du sous-alinéa 152(4)*b*(iii) de la *LIR*. En vertu de ce sous-alinéa, la ministre avait jusqu'au 3 août 2014 pour établir une nouvelle cotisation relative au REATB, soit dans les trois ans suivant la fin de la période normale de nouvelle cotisation.

[204] La nouvelle cotisation du 19 avril 2013 n'a pas modifié les ajustements faits lors de la nouvelle cotisation du 14 juillet 2011 qui, elle, avait été établie durant la période normale de nouvelle cotisation.

[205] Le 3 avril 2014, RTA s'adresse à cette Cour par voie de requête, afin qu'il soit déterminé si la nouvelle cotisation dont l'avis est daté du 19 avril 2013 constitue une « nouvelle cotisation » ou une « cotisation supplémentaire » pour l'année 2006.

[206] Le 7 octobre 2014, le juge Favreau statue que la cotisation du 19 avril 2013 constitue une nouvelle cotisation et non pas une cotisation supplémentaire.

[207] À la suite de l'ordonnance du juge Favreau, RTA dépose, le 23 décembre 2014, un avis d'appel modifié auprès de cette Cour pour l'année 2006.

[208] RTA n'a présenté au ministre aucune renonciation à la période normale de nouvelle cotisation pour son année 2006.

C. FAITS RELATIFS À L'ANNÉE SE TERMINANT LE 31 OCTOBRE 2007

[209] Le 22 avril 2008, RTA présente à la ministre une déclaration de revenus pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2007.

[210] La ministre établit par la suite, par avis de cotisation daté du 12 mai 2008, une cotisation initiale pour l'année se terminant le 31 octobre 2007.

[211] La période normale de nouvelle cotisation expire le 12 mai 2012.

[212] Suite au dépôt de déclarations de revenus modifiées, le 14 juin 2011, une entente intervient entre RTA et l'ARC quant au montant que RTA peut déduire relativement à ses propres dépenses de RS&DE et ses CII. Il ressort clairement de cette entente que les dépenses de RS&DE et les CII réclamés par RTA à titre de copropriétaire d'AAI n'y sont pas visés et que RTA pourra s'opposer à toute nouvelle cotisation visant les dépenses de RS&DE et les CII réclamés par RTA à titre de copropriétaire d'AAI.

[213] Le 22 septembre 2011, toujours dans la période normale de nouvelle cotisation, la ministre établit une nouvelle cotisation. Cette nouvelle cotisation entérine l'entente intervenue le 14 juin 2011 entre RTA et l'ARC quant au montant que RTA peut déduire au titre de ses propres dépenses de RS&DE et des CII.

[214] La nouvelle cotisation du 22 septembre 2011 a aussi pour effet de refuser en totalité les dépenses de RS&DE et les CII réclamés par RTA à titre de copropriétaire d'AAI.

[215] Le 2 novembre 2011, toujours dans la période normale de nouvelle cotisation, la ministre établit une nouvelle cotisation, car elle avait omis d'inclure dans la cotisation du 22 septembre 2011 la récupération liée aux matériaux transformés, se chiffrant à 2 322 931 \$ une fois les ajustements de RS&DE effectués par la ministre. Cela a eu pour effet d'augmenter de 2 322 931 \$ l'impôt payable. Cette cotisation avait aussi pour effet d'annuler la cotisation précédente, soit celle du 22 septembre 2011. La nouvelle cotisation du 2 novembre 2011 refusait également la totalité des dépenses de RS&DE et des CII réclamés par RTA à titre de copropriétaire d'AAI et accordait les dépenses de RS&DE et les CII propres à RTA.

[216] Le 4 mai 2012, RTA signe une renonciation à la période normale de nouvelle cotisation. La renonciation à l'égard de l'année se terminant le 31 octobre 2007, comprend notamment les éléments suivants :

La période normale de nouvelle cotisation prévue au sous-alinéa 152(4)(a)(ii) LIR, est par la présente renoncée pour l'année d'imposition terminée le 31 octobre 2007, à l'égard de :

- 1) du calcul de la perte autre qu'une perte en capital déductible dans l'année qui se rapporte à :

i). Un ajustement au REATB selon le paragraphe 91(1) de la LIR et une déduction faite selon 91(4) pour l'exercice se terminant le 31 décembre 2005 provenant de :

[...]

ii). Un ajustement au gain en capital imposable provenant de la vente d'actions d'Alcan Alumínio Do Brazil ne pouvant excéder \$ 98,770,162

[...]

3) Une déduction additionnelle aux montants des déductions discrétionnaires (entre autres, l'allocation du coût en capital et dépense de RS&DE)

[...]

5) Une modification au choix effectué en vertu de l'alinéa 111(4)(e).

[217] Le 11 mai 2012, toujours dans la période normale de nouvelle cotisation, la ministre établit une nouvelle cotisation à l'égard de RTA pour son année se terminant le 31 octobre 2007. Cette nouvelle cotisation a pour effet de refuser un montant de 16 690 318 \$ de dépenses liées au « *spin-off* » de Novelis qui avait été réclamé par RTA pour son année d'imposition 2005. Cela a eu pour effet de diminuer les PAC que RTA pouvait reporter à l'année se terminant le 31 octobre 2007³¹.

[218] Le 6 juillet 2012, RTA présente une demande à la ministre afin de modifier une désignation effectuée selon l'alinéa 111(4)e) de la *LIR*, pour son année se terminant le 31 octobre 2007, à l'égard des obligations en devises étrangères émises par la société afin de réduire à zéro le gain sur change cristallisé sur cet élément.

[219] À cet effet, le 3 septembre 2013, la ministre établit à l'égard de RTA une nouvelle cotisation pour l'année se terminant le 31 octobre 2007. Cette nouvelle cotisation reflète le changement de désignation demandé par RTA en vertu de l'alinéa 111(4)e) de la *LIR*. Le changement de désignation affecte le solde des pertes en capital de RTA et a eu pour effet de réduire l'impôt payable par RTA.

[220] À la suite de cette nouvelle cotisation, la ministre décèle une erreur concernant le solde des pertes en capital résultant de la demande de RTA du

³¹ Voir le mémoire de l'intimée, paragraphes 114, 115 et 116 ainsi que le cahier conjoint de documents, onglets 9 et 39.

6 juillet 2012 en vue de modifier la désignation effectuée selon l'alinéa 111(4)e) de la *LIR*.

[221] Le 3 octobre 2013, la ministre établit à l'égard de RTA une nouvelle cotisation pour l'année se terminant le 31 octobre 2007 afin de corriger le solde des pertes en capital pour refléter correctement le montant qui pouvait être reporté à titre de pertes en capital par RTA. Par cette nouvelle cotisation, la ministre refusait également le montant des PAC de RTA de son année 2005 reportés à son année 2007 relativement à un ajustement du REATB de RTA pour son année 2005.

[222] Les nouvelles cotisations du 3 septembre 2013 et du 3 octobre 2013 n'ont pas été établies par la ministre durant la période normale de nouvelle cotisation. Cependant, en vertu de la renonciation datée du 4 mai 2012 et en raison de la période prolongée pour établir une nouvelle cotisation en vertu de l'alinéa 152(4)b)(iii) de la *LIR*, la ministre avait autorité pour établir ces nouvelles cotisations, qui ont eu pour effet de réduire l'impôt payable par RTA.

[223] Les nouvelles cotisations du 3 septembre 2013 et du 3 octobre 2013 n'ont pas modifié les ajustements faits lors de la nouvelle cotisation du 11 mai 2012 qui, elle, avait été établie durant la période normale de nouvelle cotisation.

[224] Le 3 avril 2014, RTA s'adresse à cette Cour, par voie de requête, afin de déterminer si la cotisation datée du 3 octobre 2013 constituait une « nouvelle cotisation » ou une « cotisation supplémentaire ».

[225] Le 7 octobre 2014, le juge Favreau statue que la cotisation du 3 octobre 2013 constitue une nouvelle cotisation et non pas une cotisation supplémentaire. Le 23 décembre 2014, RTA, à la suite de l'ordonnance du juge Favreau, a déposé un avis d'appel modifié pour l'année se terminant le 31 octobre 2007.

D. POSITION DES PARTIES

1) RTA

[226] RTA fait valoir qu'en vertu du libellé du paragraphe 152(4.01) de la *LIR*, l'autorité de la ministre pour établir de nouvelles cotisations est restreinte aux éléments énoncés aux sous-alinéas 152(4)a)(ii) et 152(4)b)(iii) et aux sous-alinéas 152(4.01)a)(ii) et 152(4.01)b)(iii) de la *LIR*. Selon RTA, dans le cas en l'espèce, la ministre ne pouvait établir une nouvelle cotisation le 19 avril 2013 qu'à l'égard du REATB pour l'année d'imposition 2006. Pour l'année d'imposition se terminant le

31 octobre 2007, la nouvelle cotisation du 3 octobre 2013 devait se limiter à la désignation en vertu de l'alinéa 111(4)e) de la *LIR* et à l'égard du REATB.

[227] En d'autres mots, RTA fait valoir qu'en vertu des paragraphes 152(4) et 152(4.01) de la *LIR*, la ministre avait le pouvoir d'établir les nouvelles cotisations dont les avis sont datés du 19 avril 2013 et du 3 octobre 2013, mais seulement à l'égard des éléments énoncés à ces paragraphes. Elle ne pouvait pas inclure dans ces nouvelles cotisations le solde d'impôt payable provenant des cotisations précédentes, soit celles du 14 juillet 2011 pour l'année 2006 et du 11 mai 2012 pour l'année se terminant le 31 octobre 2007.

[228] En optant pour l'établissement de nouvelles cotisations au lieu de cotisations supplémentaires, la ministre a réexaminé ou recalculé le montant d'impôt payable. Cela a eu pour effet de refuser à nouveau en 2013, les dépenses de RS&DE d'AAI et les dépenses de Novelis, alors que les années 2006 et 2007 étaient prescrites.

[229] Donc, les nouvelles cotisations du 19 avril 2013 et du 3 octobre 2013 sont valides, mais seulement à l'égard des ajustements que la ministre avait autorité pour effectuer en vertu des paragraphes 152(4) et 152(4.01) de la *LIR*, soit l'ajustement des pertes en capital en vertu de la renonciation et l'ajustement du REATB.

[230] De plus, selon RTA, les nouvelles cotisations du 19 avril 2013 et du 3 octobre 2013 ont annulé les nouvelles cotisations précédentes du 14 juillet 2011 et du 11 mai 2012. Cela étant dit, RTA soutient que les cotisations précédentes du 14 juillet 2011 et du 11 mai 2012, n'ont été annulées qu'à l'égard des dépenses de RS&DE, des CII d'AAI et des dépenses de Novelis, car seulement ces dépenses sont en litige dans l'instance auprès de cette Cour. Ainsi, selon RTA les nouvelles cotisations du 19 avril 2013 et 3 octobre 2013 n'ont pas annulé ce que la ministre a accordé dans les cotisations précédentes du 14 juillet 2011 et 11 mai 2102, notamment, les dépenses de RS&DE et les CII propres à RTA, car ces dépenses ne sont pas en litige dans l'instance auprès de cette Cour.

[231] C'est à la lumière de cette position que RTA fait valoir que si la ministre ne voulait pas que soient affectées les cotisations précédentes, soit celles du 14 juillet 2011 et du 11 mai 2012, elle aurait dû établir des cotisations supplémentaires le 19 avril 2013 et le 3 octobre 2013 afin d'ajuster le REATB et tenir compte du changement de désignation. Ainsi, toutes les cotisations auraient pu subsister en même temps.

2) Intimée

[232] Pour sa part, l'intimée fait valoir que le libellé du paragraphe 152(4.01) de la *LIR* permet à la ministre d'établir de nouvelles cotisations comme elle l'a fait en l'espèce et qu'elle n'avait pas à établir des cotisations supplémentaires, tel que le prétend RTA.

[233] L'intimée fait valoir que le libellé du paragraphe 152(4.01) n'a pas pour effet d'empêcher la ministre d'inclure le solde des cotisations précédentes établies dans la période normale de nouvelle cotisation.

[234] Elle soutient que les nouvelles cotisations du 19 avril 2013 et du 3 octobre 2013 n'ont apporté des modifications qu'à l'égard des ajustements au REATB et du changement de désignation conformément à la renonciation produite par RTA, en vertu du sous-alinéa 152(4)a)(ii) et conformément au sous-alinéa 152(4)b)(iii) de la *LIR*. L'intimée fait valoir que les nouvelles cotisations du 19 avril 2013 et du 3 octobre 2013 n'ont pas modifié le solde des nouvelles cotisations précédentes, soit celles du 14 juillet 2011 et du 11 mai 2012.

[235] Par conséquent, l'intimée fait valoir que les cotisations du 19 avril 2013 et du 3 octobre 2013 sont valides dans leur entièreté.

E. ANALYSE

[236] Avant de commencer l'analyse de la question en litige, je vais passer rapidement en revue les éléments pertinents du paragraphe 152(4) de la *LIR*. J'ai joint à l'Annexe B de ces motifs, les dispositions applicables à l'instance et les dispositions antérieures aux modifications de 1998.

[237] Le paragraphe 152(4) de la *LIR* donne à la ministre le pouvoir d'établir des cotisations, des nouvelles cotisations et des cotisations supplémentaires. Cependant, ce paragraphe restreint le pouvoir de la ministre dans le temps; sauf exception, ces cotisations doivent être établies par la ministre durant la période normale de nouvelle cotisation.

[238] La période normale de nouvelle cotisation est définie au paragraphe 152(3.1) de la *LIR*. La période normale de nouvelle cotisation est de quatre ans suivant la date de la première cotisation pour une fiducie de fonds commun de placement ou une société autre qu'une société privée sous contrôle canadien et de trois ans qui

suit la date de la cotisation initiale dans les autres cas. En l'espèce, la période normale de nouvelle cotisation est de quatre ans.

[239] Cependant, si les conditions énoncées aux alinéas 152(4)*a*) ou *b*) de la *LIR* sont respectées, la ministre pourra établir des cotisations après cette période normale de nouvelle cotisation.

[240] Le paragraphe 152(4)*a*) de la *LIR* prévoit que la ministre peut établir une cotisation en tout temps en cas de présentation erronée des faits ou de fraude ou lorsque le contribuable produit une renonciation au cours de la période normale de nouvelle cotisation³².

[241] L'alinéa 152(4)*b*) de la *LIR* permet également à la ministre d'établir une cotisation après la période normale de nouvelle cotisation. Dans les cas spécifiés à cet alinéa, la ministre a trois ans suivant la fin de la période normale de nouvelle cotisation pour établir une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire.

[242] Quant au paragraphe 152(4.01) de la *LIR*, il fait en sorte de limiter le pouvoir de la ministre d'établir des nouvelles cotisations ou cotisations supplémentaires après la période normale de cotisation. Ces cotisations ne peuvent être établies par la ministre que dans la mesure où *il est raisonnable de considérer qu'elles se rapportent à l'un des éléments énumérés à ce paragraphe*, c'est à dire une présentation erronée des faits, à une fraude ou à un des éléments énumérés aux sous-alinéas 152(4.01)*b*)(i) à (iv).

[243] En l'espèce, les parties ne contestent pas que la ministre avait autorité pour établir des cotisations relatives aux éléments spécifiés dans la renonciation et relatives à l'ajustement fait au REATB, conformément aux alinéas 152(4)*a*)(ii), 152(4)*b*)(iii) et 152(4.01)*a*)(ii) et 152(4.01)*b*)(iii) de la *LIR*, après la période normale de nouvelle cotisation, soit le 19 avril 2013 pour l'année 2006 et le 3 octobre 2013 pour l'année se terminant le 31 octobre 2007.

[244] Cependant, les parties ne s'entendent pas sur l'interprétation à donner au paragraphe 152(4.01) de la *LIR*.

[245] Lors de l'audience, l'intimée a établi que la ministre n'a apporté aucune modification aux montants d'impôt payables des cotisations précédentes, dont les

³² Une renonciation peut être révoquée par le contribuable, mais elle demeurera en vigueur six mois après la date de présentation de la révocation.

avis sont datés du 14 juillet 2011 et du 11 mai 2012. Il ressort de la preuve que les modifications effectuées par la ministre aux nouvelles cotisations du 19 avril 2013 et du 3 octobre 2013 ne se rapportaient qu'à des éléments énoncés aux alinéas 152(4)a) et b) de la *LIR*. À cet égard, l'intimée a référé la Cour aux paragraphes 12, 13 et 14 de l'ordonnance susmentionnée du juge Favreau, dans lesquels il explique le contenu de la nouvelle cotisation du 19 avril 2013 :

[12] Tel qu'indiqué au formulaire T7W-C, le point de départ de la nouvelle cotisation du 19 avril 2013 est le « revenu net aux fins de l'impôt antérieurement cotisé » au montant de 1 694 939 106 \$, lequel montant comprenait les ajustements effectués par la cotisation précédente du 14 juillet 2011 pour l'année d'imposition 2006 de la requérante. Aucune modification n'a été apportée à ces ajustements.

[13] Au montant du « revenu net aux fins de l'impôt antérieurement cotisé », un montant de 1 681 804 \$ a été ajouté à titre de « revenu étranger accumulé tiré de biens » en vertu du paragraphe 91(1) de la *Loi*. Comme la déduction prévue au paragraphe 91(4) de la *Loi* au montant de 281 696 \$ a été refusée, un montant de 1 963 500 \$ a été ajouté au revenu de la requérante. Le revenu net révisé aux fins de l'impôt de la requérante a été établi à 1 696 902 606 \$.

[14] Du montant du revenu net révisé, les montants des dividendes imposables, des pertes autres qu'en capital, des pertes en capital et des dons ont été soustraits de sorte que le revenu imposable révisé de la requérante pour son année d'imposition 2006 a été établi à 169 828 709 \$.

[246] Pour RTA, cela n'a aucune importance que le solde des cotisations précédentes du 14 juillet 2011 et du 11 mai 2012 n'ait pas été modifié. Selon RTA, la ministre en procédant avec des nouvelles cotisations au lieu de cotisations supplémentaires, a de nouveau recalculé le montant d'impôt payable, et par le fait même, refusé à nouveau les dépenses de RS&DE d'AAI et de Novelis réclamées par RTA. En 2013, la ministre n'avait pas autorité pour établir de nouvelles cotisations à l'égard de ces dépenses puisque la période normale de nouvelle cotisation était écoulée et ces dépenses ne sont pas énoncées au paragraphe 152(4.01).

[247] Le paragraphe 152(4.01) prévoit :

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

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

(i) une présentation erronée des faits par le contribuable ou par la personne ayant produit la déclaration de revenu de celui-ci pour l'année, effectuée par négligence, inattention ou omission volontaire ou attribuable à quelque fraude commise par le contribuable ou cette personne lors de la production de la déclaration ou de la communication de quelque renseignement sous le régime de la présente loi,

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

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

(i) la cotisation, la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire à laquelle s'applique le sous-alinéa (4)b)(i),

(ii) la cotisation ou la nouvelle cotisation visée au sous-alinéa (4)b)(ii),

(iii) l'opération visée au sous-alinéa (4)a)(iii),

(iv) le paiement ou le remboursement visé au sous-alinéa (4)b)(iv),

(v) la réduction visée au sous-alinéa (4)b)(v),

(vi) l'application visée au sous-alinéa (4)b)(vi).

[Je souligne.]

[248] Pour interpréter le paragraphe 152(4.01) de la *LIR*, l'historique des paragraphes 152(4) et 152(5) s'impose. D'ailleurs, le paragraphe 152(4.01) reprend un langage quasi équivalent à celui des dispositions des paragraphes 152(4) et 152(5) qui s'appliquaient avant l'ajout du paragraphe 152(4.01) en 1998.

[249] En effet, le paragraphe introductif de la disposition 152(4.01) de la *LIR* reprend les termes que l'on trouvait à la toute fin de l'ancien paragraphe 152(4), qui énonçait ce qui suit :

[...] toutefois, une nouvelle cotisation, une cotisation supplémentaire ou une cotisation peut être établie en application de l'alinéa b) après la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année seulement s'il est raisonnable de la considérer comme se rapportant à la cotisation ou nouvelle cotisation visée au sous-alinéa b)(i) ou (ii), à l'opération visée au sous-alinéa

b)(iii) ou au paiement supplémentaire ou remboursement visé au sous-alinéa
b)(iv).

[250] On note également que le paragraphe 152(4.01) de la *LIR* reprend les restrictions énoncées dans la version de 1997 du paragraphe 152(5). Ce dernier paragraphe avait pour but de protéger le contribuable en restreignant le pouvoir de la ministre lors de l'établissement de nouvelles cotisations ou de cotisations supplémentaires après la période normale de nouvelle cotisation³³.

[251] À ce propos, l'ancien paragraphe 152(5) restreignait le pouvoir de la ministre dans l'établissement de nouvelles cotisations ou de cotisations supplémentaires après la période normale de nouvelle cotisation. Les restrictions en vertu de l'ancien paragraphe 152(5) étaient les suivantes : il devait y avoir une présentation erronée des faits ou la cotisation devait faire suite à une renonciation, et la ministre ne pouvait ajouter un montant qui n'avait pas déjà été inclus dans le calcul du revenu du contribuable, dans une cotisation précédente, établie dans la période normale de nouvelle cotisation. Par conséquent, en vertu du paragraphe 152(5) la ministre pouvait inclure le solde de la cotisation précédente dans une cotisation établie selon les alinéas 152(4) *a*) et *b*) après la période normale de nouvelle cotisation.

[252] Cependant, bien que l'actuel paragraphe 152(5) de la *LIR* ait le même but que sa version de 1997, le paragraphe 152(4.01) exclut expressément l'application du paragraphe 152(5). Cela ressort clairement du langage introductif du paragraphe 152(4.01)³⁴. À cet égard, autant RTA que l'intimée ont fait valoir que le paragraphe 152(5) de la *LIR* ne s'applique pas au paragraphe 152(4.01).

[253] Il ressort de ces changements législatifs que c'est maintenant le paragraphe 152(4.01) de la *LIR* qui protège le contribuable et qui impose des restrictions à la ministre quand elle établit une cotisation après la période normale de nouvelle cotisation selon les paragraphes 152(4)*a*) et *b*).

[254] Cependant, la restriction de l'ancien paragraphe 152(5) de la *LIR* prévoyant que la ministre ne pouvait inclure dans une nouvelle cotisation après la période normale de nouvelle cotisation *tout montant qui n'a pas été inclus dans le calcul de son revenu, en vue d'une cotisation d'impôt payable en vertu de la présente*

³³ Voir les notes explicatives du ministre des Finances au paragraphe 259 de ces motifs.

³⁴ Le paragraphe 152(5) trouve toujours application dans le cas où une nouvelle cotisation est établie après la période normale de nouvelle cotisation selon le paragraphe 165(3), par suite de l'opposition d'un contribuable à un avis de cotisation.

partie, établie avant la fin de la période normale de nouvelle cotisation qui lui est applicable ne se retrouve pas dans les restrictions énumérées au paragraphe 152(4.01). Est-ce que cela fait en sorte que la ministre peut établir des cotisations, des nouvelles cotisations ou des cotisations supplémentaires après la période normale de nouvelle cotisation qui modifierait la cotisation précédente?

[255] Il est clair que la réponse à cette question est « non ». Si cela était cas, la ministre pourrait alors établir des nouvelles cotisations après la période normale de nouvelle cotisation, ce qui n'est pas le but du paragraphe 152(4.01) de la *LIR*.

[256] À mon avis, il est tout à fait logique que la restriction de l'ancien paragraphe 152(5) de la *LIR*, soit que *tout montant qui n'a pas été inclus dans le calcul de son revenu, en vue d'une cotisation d'impôt payable en vertu de la présente partie, établie avant la fin de la période normale de nouvelle cotisation qui lui est applicable*, ne se retrouve pas au paragraphe 152(4.01). Si c'était le cas, le paragraphe 152(4.01) serait redondant.

[257] Le paragraphe 152(4.01) de la *LIR* indique déjà que les modifications que la ministre peut apporter par voie de nouvelle cotisation après la période normale de nouvelle cotisation, ne doivent se rapporter qu'aux éléments énumérés à ce paragraphe. Ainsi, dans le cadre du paragraphe 152(4.01), le législateur n'avait pas à énoncer que tout montant qui n'était pas déjà inclus dans le solde de la cotisation précédente ne pouvait être inclus dans la nouvelle cotisation après la période normale de nouvelle cotisation, puisque ce paragraphe prévoit qu'aucune modification ne peut être faite sauf pour les éléments y étant énoncés. Ceci laisse sous-entendre que le solde d'impôt payable de la cotisation précédente pourra être inclus dans la nouvelle cotisation après la période normale de nouvelle cotisation si ce solde n'est pas modifié.

[258] À cet égard, rien dans le paragraphe 152(4.01) de la *LIR* n'empêche la ministre d'inclure le montant d'impôt payable de la cotisation précédente non modifiée dans une nouvelle cotisation établie selon les paragraphes 152(4) et 152(4.01). Ce qui ressort du paragraphe 152(4.01) est que les modifications ne doivent porter que sur les éléments énoncés à ce paragraphe.

[259] Les notes techniques produites par le ministre des Finances relatives au paragraphe 152(4.01) de la *LIR* confirment mon interprétation du paragraphe 152(4.01) de la *LIR*, en énonçant que les restrictions au paragraphe 152(4.01) remplacent celles qui se trouvaient aux paragraphes 152(4) et 152(5).

LIR 152(4.01)

Le nouveau paragraphe 152(4.01) de la Loi limite les questions relativement auxquelles le ministre du Revenu national peut établir une nouvelle cotisation, dans le cas où une nouvelle cotisation à laquelle s'appliquent les alinéas 152(4)*a*) ou *b*) est établie après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation applicable à un contribuable pour une année d'imposition. En règle générale, pareille nouvelle cotisation ne peut être établie que dans la mesure où il est raisonnable de considérer qu'elle fait suite à une présentation erronée des faits, à une fraude ou à une renonciation ou encore à une question précisée à l'un des sous-alinéas 152(4)*b*)(i) à (iv), situations où le ministre est autorisé à établir une nouvelle cotisations [*sic*] après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation. Cette restriction remplace celles qui figuraient auparavant aux paragraphes 152(4) et (5). Le nouveau paragraphe 152(4.01) s'applique après le 27 avril 1989.

[Je souligne.]

[260] De plus, cette manière d'interpréter le paragraphe 152(4.01) de la *LIR* est conforme aux enseignements de la Cour suprême du Canada qui nous indique comment interpréter les termes d'une loi. La juge en chef McLachin et le juge Major dans l'arrêt *Hypothèques Trustco Canada*³⁵ énoncent ce qui suit au paragraphe 10 de leurs motifs quant à l'interprétation à donner aux termes d'une loi:

Il est depuis longtemps établi en matière d'interprétation des lois qu'« il faut lire les termes d'une loi 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 » : voir *65302 British Columbia Ltd. c. Canada*, [1999] 3 R.C.S. 804, par. 50. L'interprétation d'une disposition législative doit être fondée sur une analyse textuelle, contextuelle et téléologique destinée à dégager un sens qui s'harmonise avec la Loi dans son ensemble. Lorsque le libellé d'une disposition est précis et non équivoque, le sens ordinaire des mots joue un rôle primordial dans le processus d'interprétation. Par contre, lorsque les mots utilisés peuvent avoir plus d'un sens raisonnable, leur sens ordinaire joue un rôle moins important. L'incidence relative du sens ordinaire, du contexte et de l'objet sur le processus d'interprétation peut varier, mais les tribunaux doivent, dans tous les cas, chercher à interpréter les dispositions d'une loi comme formant un tout harmonieux.

[261] En appliquant ces enseignements, je suis d'avis que la ministre peut inclure le solde des cotisations précédentes. L'objet de ce paragraphe est de protéger le contribuable en restreignant le pouvoir de la ministre relativement aux cotisations établies après la période normale de nouvelle cotisation. Le législateur, en édictant

³⁵ *Hypothèques Trustco Canada c Canada*, 2005 CSC 54, [2005] 2 RCS 601.

le paragraphe 152(4.01), a fait en sorte que la ministre, après la période normale de nouvelle cotisation, peut établir des cotisations en vertu des sous-alinéas 152(4)*a*) et *b*), mais seulement à l'égard des éléments énoncés au paragraphe 152(4.01). Cette disposition n'a pas pour objet d'enrayer le solde des cotisations précédentes établies dans la période normale de nouvelle cotisation.

[262] De plus, si je retenais la thèse de RTA, la ministre n'aurait qu'une option en vertu du paragraphe 152(4.01) de la *LIR* : à chaque fois qu'elle établirait une cotisation selon le paragraphe 152(4.01) de la *LIR*, elle devrait établir une cotisation supplémentaire afin de sauvegarder le solde de la cotisation précédente. L'établissement d'une nouvelle cotisation dans le contexte du paragraphe 152(4.01) rendrait la cotisation précédente caduque. Ainsi, la ministre devrait, en vertu de ce paragraphe, toujours établir une cotisation supplémentaire pour garder « vivante » la cotisation précédente établie dans la période normale de nouvelle cotisation pour la même année.

[263] Cela va à l'encontre des termes utilisés au paragraphe 152(4.01) de la *LIR*, où il est question non seulement d'une cotisation supplémentaire, mais également d'une « cotisation » et d'une « nouvelle cotisation ». La thèse de RTA rendrait les mots « cotisation » et « nouvelles cotisation » inutiles et superflus dans le contexte du paragraphe 152(4.01). En effet, la ministre ne pourrait jamais procéder par voie de nouvelle cotisation si cette dernière devait annuler la précédente (comme le prétend RTA). L'annulation de la cotisation précédente par la nouvelle cotisation établie selon le paragraphe 152(4.01) aurait nécessairement pour effet d'affecter le montant d'impôt fixé par la cotisation précédente, et ce, après la cristallisation de ce montant d'impôt suite à l'expiration du délai de prescription. Je suis d'avis que c'est précisément ce que tente d'empêcher le paragraphe 152(4.01) de la *LIR*. C'est pourquoi, la position de RTA à l'effet qu'une nouvelle cotisation, dans le contexte du paragraphe 152(4.01), annule la précédente rend non seulement le terme « nouvelle cotisation » à ce paragraphe superflu, mais une telle interprétation du paragraphe 152(4.01) irait à l'encontre même de l'objet de ce paragraphe.

[264] RTA fait valoir que la ministre n'avait qu'à établir des cotisations supplémentaires si elle voulait garder « vivantes » les cotisations précédentes du 14 juillet 2011 et du 11 mai 2012.

[265] RTA a raison de dire que la ministre aurait pu établir, en l'espèce, des cotisations supplémentaires. Cela étant dit, je suis d'avis que la ministre a la discrétion, en vertu du langage utilisé au paragraphe 152(4.01) de la *LIR*, de choisir de procéder par voie de nouvelle cotisation ou de cotisation supplémentaire.

[266] Je suis aussi d'accord avec RTA qu'une nouvelle cotisation annule la cotisation précédente³⁶. Cependant la nouvelle cotisation doit être valide afin d'annuler la précédente.

[267] Prenons l'exemple de l'avis de nouvelle cotisation de RTA, en date du 19 avril 2013, relativement à l'année 2006 :

RÉSULTATS

Cet avis explique le résultat de notre nouvelle cotisation ainsi que toutes autres modifications que nous avons effectuées à la « T2 Déclaration de revenus des sociétés » pour l'année d'imposition mentionnée ci-dessus.

Résultat de nouvelle cotisation :	679 054,40 \$
Résultat de la nouvelle cotisation pour la période de déclaration se terminant le 31 décembre 2005 :	0,00 \$
Solde antérieur :	1 158 056,82 \$
Solde total :	<u><u>1 837 111,22 \$</u></u>

[268] Selon RTA, la ministre ne pouvait pas inclure le solde d'impôt payable de la cotisation précédente du 14 juillet 2011 relative à l'année 2006, soit 1 158 056,82 \$ dans la cotisation du 19 avril 2013. Selon RTA, cette nouvelle cotisation n'est valide qu'à l'égard des éléments énoncés au paragraphe 152(4.01) de la *LIR* qui se traduisent par un montant de 679 054,40 \$.

[269] Selon RTA, en agissant par voie de nouvelle cotisation, la ministre a recalculé le montant d'impôt payable, et la nouvelle cotisation du 19 avril 2013 a annulé la cotisation précédente du 14 juillet 2011. Cependant RTA fait valoir que la nouvelle cotisation du 19 avril 2013 annule seulement les dépenses de RS&DE et les CII d'AAI qui avaient été refusés par la ministre et non pas pour les dépenses accordées par la ministre, notamment les dépenses de RS&DE et les CII propres à RTA. Selon RTA, la cotisation précédente serait annulée pour les montants refusés par la ministre mais valide pour les montants que la ministre a accordés, car seulement les dépenses de RS&DE sont en litige dans la présente instance.

³⁶ *Abrahams, Coleman C. c MRN (no 2)*, [1967] 1 Ex CR 333, 66 DTC 5451 et *Lornport Investments Limited c SMR*, [1992] 2 FC 293.

[270] Tel que je l'ai déjà indiqué, je suis d'avis qu'une nouvelle cotisation selon le paragraphe 152(4.01) n'annule pas la cotisation précédente. Si les cotisations du 19 avril 2013 et du 3 octobre 2013 devaient annuler les cotisations précédentes, ces dernières seraient annulées dans leur entièreté et non seulement en partie. Je ne suis pas d'accord avec RTA quand elle fait valoir que les cotisations précédentes du 14 juillet 2011 et du 11 mai 2012 ne seraient annulées qu'à l'égard des dépenses de RD&DE et des CII d'AAI, car seulement ces derniers éléments sont en litige auprès de cette Cour.

[271] De toute manière, le débat porte sur l'interprétation à donner au paragraphe 152(4.01) et non pas de savoir si les cotisations précédentes ont été annulées ou pas.

[272] Le but du paragraphe 152(4.01) de la *LIR* est de protéger le contribuable en restreignant le pouvoir de la ministre d'établir à sa discrétion, des nouvelles cotisations ou des cotisations supplémentaires après la période normale de nouvelle cotisation seulement à l'égard des éléments qui sont énumérés à ce paragraphe. Tel que rédigé, le paragraphe 152(4.01) n'empêche pas la ministre d'inclure le solde des cotisations précédentes dans les nouvelles cotisations établies après la période normale de nouvelle cotisation. Cependant, le langage utilisé à ce paragraphe fait en sorte que la ministre ne peut apporter aucune modification au montant d'impôt payable de la cotisation précédente établi durant la période normale de nouvelle cotisation.

[273] Je suis d'avis que de limiter la ministre à devoir établir une cotisation supplémentaire afin de préserver des cotisations précédentes valides et inchangées irait à l'encontre du but et de l'objet du paragraphe 152(4.01) de la *LIR*.

[274] RTA a également cité la décision de la Cour d'appel fédérale dans *Agazarian*³⁷. Dans cette affaire, la Cour avait à déterminer si la ministre pouvait établir plus d'une cotisation, dans la période prolongée de cotisation, en vertu de l'alinéa 152(4)b) de la *LIR*, qui permet à la ministre d'établir une cotisation trois ans après la période normale de nouvelle cotisation. Les trois juges de la Cour d'appel fédérale ont conclu que la ministre pouvait établir plus d'une cotisation dans la période prolongée de cotisation.

[275] De plus, dans *Agazarian*, une question se posait quant à la période d'application du paragraphe 152(4.01) de la *LIR*. Pour la trancher, le juge Pelletier

³⁷ *La Reine c Agazarian*, 2004 CAF 32.

a fait l'historique des paragraphes 152(4) et 152(4.01) de la *LIR*, ce qui lui a permis de conclure que l'actuel paragraphe 152(4.01) et l'ancien paragraphe 152(4) ont la même signification.

[276] RTA s'appuie sur le paragraphe 31 des motifs du juge Pelletier pour étayer sa position :

31 Le paragraphe 152(4.01) restreint le droit d'établir une nouvelle cotisation, à l'intérieur de la période élargie de nouvelle cotisation, à l'objet qui a donné lieu au droit d'établir une nouvelle cotisation en dehors de la période normale de nouvelle cotisation. Il va donc dans le même sens que les dispositions finales de l'ancien paragraphe 152(4).

[277] Je suis d'avis qu'il faut analyser la décision *Agazarian* dans son contexte. La question était de savoir si la ministre pouvait établir plusieurs cotisations dans la période prolongée de cotisation. À cet égard, le juge Pelletier a conclu que le paragraphe 152(4.01) allait dans le même sens que le texte de l'ancien paragraphe 152(4). Cette analyse était suffisante pour dire que peu importe la version (l'actuelle ou l'ancienne), il n'y a ni dans l'une ni dans l'autre rien qui empêcherait la ministre d'établir plusieurs cotisations dans la période prolongée de cotisation. Le juge Pelletier n'a pas eu à analyser l'ancien paragraphe 152(5), dont les termes se retrouvent aussi dans le paragraphe 152(4.01).

[278] De plus, je suis d'avis que l'énoncé du juge Pelletier au paragraphe 31 ne fait qu'étayer le point de vue selon lequel la ministre est restreinte, lors de l'établissement de nouvelles cotisations durant la période prolongée de cotisation, aux éléments énoncés au paragraphe 152(4.01). Le juge Pelletier n'avait pas à analyser si le langage du paragraphe 152(4.01) empêchait la ministre d'inclure le contenu de la cotisation précédente établie durant la période normale de nouvelle cotisation. Je suis donc d'avis que la décision *Agazarian* n'a pas pour effet d'appuyer l'argument de RTA.

V. CONCLUSION

QUESTION A

[279] À la lumière de ces motifs, je suis d'avis que les cotisations du 14 juillet 2011 pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2006, du 22 septembre 2011 pour l'année d'imposition se terminant le 31 octobre 2007 et du 10 novembre 2011 pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2007 sont valides.

QUESTION B

[280] Je suis d'avis que la ministre avait autorité pour inclure dans les nouvelles cotisations du 19 avril 2013 et du 3 octobre 2013, le montant d'impôt payable non modifié des cotisations précédentes établies durant la période normale de nouvelle cotisation dont les avis sont datés du 14 juillet 2011 et du 11 mai 2012.

Signé à Ottawa, Canada, ce 26^e jour d'avril 2017.

« Johanne D'Auray »

Juge D'Auray

Annexe A

Cotisation

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 :

a) le montant du remboursement éventuel auquel il a droit en vertu des articles 129, 131, 132 ou 133, pour l'année;

b) le montant d'impôt qui est réputé, par les paragraphes 120(2) ou (2.2), 122.5(3), 122.51(2), 122.7(2) ou (3), 122.8(2) ou (3), 122.9(2), 125.4(3), 125.5(3), 127.1(1), 127.41(3) ou 210.2(3) ou (4), avoir été payé au titre de l'impôt payable par le contribuable en vertu de la présente partie pour l'année.

Détermination de l'admissibilité au crédit d'impôt pour personnes handicapées

(1.01) À la demande d'un particulier faite sur le formulaire prescrit, le ministre, avec diligence, détermine si une somme est déductible en application de l'article 118.3, ou le serait en l'absence de l'alinéa 118.3(1)c), dans le calcul de l'impôt à payer par le particulier en vertu de la présente partie pour une année d'imposition et envoie un avis de la détermination au particulier.

Détermination des pertes par le ministre

Assessment

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

(a) the amount of refund, if any, to which the taxpayer may be entitled by virtue of section 129, 131, 132 or 133 for the year; or

(b) the amount of tax, if any, deemed by subsection 120(2) or (2.2), 122.5(3), 122.51(2), 122.7(2) or (3), 122.8(2) or (3), 122.9(2), 125.4(3), 125.5(3), 127.1(1), 127.41(3) or 210.2(3) or (4) to be paid on account of the taxpayer's tax payable under this Part for the year.

Determination of disability tax credit eligibility

(1.01) The Minister shall, if an individual requests by prescribed form, determine with all due dispatch whether an amount is deductible, or would if this Act were read without reference to paragraph 118.3(1)(c) be deductible, under section 118.3 in computing the individual's tax payable under this Part for a taxation year and send a notice of the determination to the individual.

Determination of losses

(1.1) Where the Minister ascertains

(1.1) Lorsque le ministre établit le montant de la perte autre qu'une perte en capital, de la perte en capital nette, de la perte agricole restreinte, de la perte agricole ou de la perte comme commanditaire subie par un contribuable pour une année d'imposition et que le contribuable n'a pas déclaré ce montant comme perte dans sa déclaration de revenu pour cette année, le ministre doit, à la demande du contribuable et avec diligence, déterminer le montant de cette perte et envoyer un avis de détermination à la personne qui a produit la déclaration.

Détermination selon le par. 245(2)

(1.11) Lorsque, par application du paragraphe 245(2), le ministre établit, à un moment, les attributs fiscaux d'un contribuable en ce qui concerne une opération, il doit, en cas de montant à déterminer conformément au paragraphe 245(8), ou peut, dans les autres cas, déterminer tout montant à prendre en compte pour calculer, en application de la présente loi, le revenu, le revenu imposable ou le revenu imposable gagné au Canada de ce contribuable ou l'impôt ou un autre montant payable par ce contribuable ou un montant qui lui est remboursable. Une fois le montant déterminé, le ministre doit dès que possible envoyer au contribuable un avis lui indiquant ce montant.

Application du par. 245(1)

(1.111) Les définitions figurant au paragraphe 245(1) s'appliquent au

the amount of a taxpayer's non-capital loss, net capital loss, restricted farm loss, farm loss or limited partnership loss for a taxation year and the taxpayer has not reported that amount as such a loss in the taxpayer's return of income for that year, the Minister shall, at the request of the taxpayer, determine, with all due dispatch, the amount of the loss and shall send a notice of determination to the person by whom the return was filed.

Determination pursuant to s. 245(2)

(1.11) Where at any time the Minister ascertains the tax consequences to a taxpayer by reason of subsection 245(2) with respect to a transaction, the Minister

(a) shall, in the case of a determination pursuant to subsection 245(8), or

(b) may, in any other case,

determine any amount that is relevant for the purposes of computing the income, taxable income or taxable income earned in Canada of, tax or other amount payable by, or amount refundable to, the taxpayer under this Act and, where such a determination is made, the Minister shall send to the taxpayer, with all due dispatch, a notice of determination stating the amount so determined.

Application of s. 245(1)

(1.111) The definitions in subsection 245(1) apply to subsection 152(1.11).

paragraphe (1.11).

Cas où la détermination ne peut se faire

(1.12) Le ministre ne peut déterminer un montant en application du paragraphe (1.11) en ce qui concerne un contribuable à un moment où ce montant n'est pris en compte que pour calculer, en application de la présente loi, le revenu, le revenu imposable ou le revenu imposable gagné au Canada du contribuable ou l'impôt ou un autre montant payable par le contribuable ou un montant qui lui est remboursable, pour une année d'imposition se terminant avant ce moment.

Dispositions applicables

(1.2) Les alinéas 56(1)l) et 60o), la présente section et la section J, dans la mesure où ces dispositions portent sur une cotisation ou une nouvelle cotisation ou sur l'établissement d'une cotisation ou d'une nouvelle cotisation concernant l'impôt, s'appliquent, avec les adaptations nécessaires, à toute détermination ou nouvelle détermination effectuée selon le paragraphe (1.01) et aux montants déterminés ou déterminés de nouveau en application de la présente section ou aux montants qui sont réputés par l'article 122.61 être des paiements en trop au titre des sommes dont un contribuable est redevable en vertu de la présente partie. Toutefois:

- a) les paragraphes (1) et (2) ne s'appliquent pas aux déterminations ou aux montants déterminés en application des paragraphes (1.01), (1.1) et (1.11);

When determination not to be made

(1.12) A determination of an amount shall not be made with respect to a taxpayer under subsection 152(1.11) at a time where that amount is relevant only for the purposes of computing the income, taxable income or taxable income earned in Canada of, tax or other amount payable by, or amount refundable to, the taxpayer under this Act for a taxation year ending before that time.

Provisions applicable

(1.2) Paragraphs 56(1)l) and 60(o), this Division and Division J, as they relate to an assessment or a reassessment and to assessing or reassessing tax, apply, with any modifications that the circumstances require, to a determination or redetermination under subsection (1.01) and to a determination or redetermination of an amount under this Division or an amount deemed under section 122.61 to be an overpayment on account of a taxpayer's liability under this Part, except that

- (a) subsections (1) and (2) do not apply to determinations made under subsections (1.01), (1.1) and (1.11);
- (b) an original determination of a taxpayer's non-capital loss, net capital loss, restricted farm loss, farm loss or limited partnership loss for a taxation year may be made by

b) le montant d'une perte autre qu'une perte en capital, d'une perte en capital nette, d'une perte agricole restreinte, d'une perte agricole ou d'une perte comme commanditaire subie par un contribuable pour une année d'imposition ne peut être initialement déterminé par le ministre qu'à la demande du contribuable;

c) le paragraphe 164(4.1) ne s'applique pas aux montants déterminés en application du paragraphe (1.4);

d) si le ministre établit que le montant qui est réputé, en vertu du paragraphe 122.5(3), avoir été payé par un particulier pour une année d'imposition est nul, le paragraphe (2) ne s'applique pas à la décision, à moins que le particulier ne demande un avis de décision au ministre.

the Minister only at the request of the taxpayer;

(c) subsection 164(4.1) does not apply to a determination made under subsection 152(1.4); and

(d) if the Minister determines the amount deemed by subsection 122.5(3) to have been paid by an individual for a taxation year to be nil, subsection (2) does not apply to the determination unless the individual requests a notice of determination from the Minister.

Ministre et contribuable liés

(1.3) Il est entendu que lorsque le ministre détermine le montant d'une perte autre qu'une perte en capital, d'une perte en capital nette, d'une perte agricole restreinte, d'une perte agricole ou d'une perte comme commanditaire subie par un contribuable pour une année d'imposition ou détermine un montant en application du paragraphe (1.11) en ce qui concerne un contribuable, le montant ainsi déterminé lie à la fois le ministre et le contribuable en vue du calcul, pour toute année d'imposition, du revenu, du revenu imposable ou du revenu imposable gagné au Canada du contribuable ou de l'impôt ou d'un autre montant payable par le contribuable ou d'un montant qui lui est remboursable, sous réserve des

Determination binding

(1.3) For greater certainty, where the Minister makes a determination of the amount of a taxpayer's non-capital loss, net capital loss, restricted farm loss, farm loss or limited partnership loss for a taxation year or makes a determination under subsection 152(1.11) with respect to a taxpayer, the determination is (subject to the taxpayer's rights of objection and appeal in respect of the determination and to any redetermination by the Minister) binding on both the Minister and the taxpayer for the purpose of calculating the income, taxable income or taxable income earned in Canada of, tax or other amount payable by, or amount refundable to, the taxpayer, as the case may be, for

droits d'opposition et d'appel du contribuable à l'égard du montant déterminé et sous réserve de tout montant déterminé de nouveau par le ministre.

Montant déterminé relativement à une société de personnes

(1.4) Le ministre peut déterminer le revenu ou la perte d'une société de personnes pour un exercice de celle-ci ainsi que toute déduction ou tout autre montant, ou toute autre question, se rapportant à elle pour l'exercice qui est à prendre en compte dans le calcul, pour une année d'imposition, du revenu, du revenu imposable ou du revenu imposable gagné au Canada d'un de ses associés, de l'impôt ou d'un autre montant payable par celui-ci, d'un montant qui lui est remboursable ou d'un montant réputé avoir été payé, ou payé en trop, par lui, en vertu de la présente partie. Cette détermination se fait dans les trois ans suivant le dernier en date des jours suivants :

a) le jour où, au plus tard, un associé de la société de personnes est tenu par l'article 229 du *Règlement de l'impôt sur le revenu* de remplir une déclaration de renseignements pour l'exercice, ou serait ainsi tenu si ce n'était le paragraphe 220(2.1);

b) le jour où la déclaration est produite.

Avis de détermination

(1.5) Le ministre envoie un avis de la détermination effectuée en application du paragraphe (1.4) à la société de personnes concernée et à chaque personne qui en était un associé au

any taxation year.

Determination in respect of a partnership

(1.4) The Minister may, within 3 years after the day that is the later of

(a) the day on or before which a member of a partnership is, or but for subsection 220(2.1) would be, required under section 229 of the *Income Tax Regulations* to make an information return for a fiscal period of the partnership, and

(b) the day the return is filed,

determine any income or loss of the partnership for the fiscal period and any deduction or other amount, or any other matter, in respect of the partnership for the fiscal period that is relevant in determining the income, taxable income or taxable income earned in Canada of, tax or other amount payable by, or any amount refundable to or deemed to have been paid or to have been an overpayment by, any member of the partnership for any taxation year under this Part.

Notice of determination

(1.5) Where a determination is made under subsection 152(1.4) in respect of a partnership for a fiscal period, the Minister shall send a notice of the determination to the partnership and to each person who was a member of the

cours de l'exercice.

partnership during the fiscal period.

Absence d'avis

Absence of notification

(1.6) La détermination effectuée en application du paragraphe (1.4) pour un exercice n'est pas invalidée du seul fait qu'une ou plusieurs personnes qui étaient des associés de la société de personnes concernée au cours de l'exercice n'ont pas reçu d'avis de détermination.

(1.6) No determination made under subsection 152(1.4) in respect of a partnership for a fiscal period is invalid solely because one or more persons who were members of the partnership during the period did not receive a notice of the determination.

Ministre et associés liés

Binding effect of determination

(1.7) Les règles suivantes s'appliquent lorsque le ministre détermine un montant en application du paragraphe (1.4) ou détermine un montant de nouveau relativement à une société de personnes :

(1.7) Where the Minister makes a determination under subsection 152(1.4) or a redetermination in respect of a partnership,

a) sous réserve des droits d'opposition et d'appel de l'associé de la société de personnes visé au paragraphe 165(1.15) relativement au montant déterminé ou déterminé de nouveau, la détermination ou nouvelle détermination lie le ministre ainsi que les associés de la société de personnes pour ce qui est du calcul, pour une année d'imposition, du revenu, du revenu imposable ou du revenu imposable gagné au Canada des associés, de l'impôt ou d'un autre montant payable par ceux-ci, d'un montant qui leur est remboursable ou d'un montant réputé avoir été payé, ou payé en trop, par eux, en vertu de la présente partie;

(a) subject to the rights of objection and appeal of the member of the partnership referred to in subsection 165(1.15) in respect of the determination or redetermination, the determination or redetermination is binding on the Minister and each member of the partnership for the purposes of calculating the income, taxable income or taxable income earned in Canada of, tax or other amount payable by, or any amount refundable to or deemed to have been paid or to have been an overpayment by, the members for any taxation year under this Part; and

b) malgré les paragraphes (4), (4.01), (4.1) et (5), le ministre peut, avant la fin du jour qui tombe un an après l'extinction ou la détermination des droits d'opposition et d'appel

(b) notwithstanding subsections 152(4), 152(4.01), 152(4.1) and 152(5), the Minister may, before the end of the day that is one year after the day on which all rights of objection and appeal expire or are determined in respect of the determination or redetermination, assess the tax, interest, penalties or

relativement au montant déterminé ou déterminé de nouveau, établir les cotisations voulues concernant l'impôt, les intérêts, les pénalités ou d'autres montants payables et déterminer les montants réputés avoir été payés, ou payés en trop, en vertu de la présente partie relativement à un associé de la société de personnes et à tout autre contribuable pour une année d'imposition pour tenir compte du montant déterminé ou déterminé de nouveau ou d'une décision de la Cour canadienne de l'impôt, de la Cour d'appel fédérale ou de la Cour suprême du Canada.

other amounts payable and determine an amount deemed to have been paid or to have been an overpayment under this Part in respect of any member of the partnership and any other taxpayer for any taxation year as may be necessary to give effect to the determination or redetermination or a decision of the Tax Court of Canada, the Federal Court of Appeal or the Supreme Court of Canada.

Restriction

(1.8) Lorsqu'un montant est déterminé en application du paragraphe (1.4) pour un exercice par suite d'observations faites au ministre selon lesquelles une personne était un associé d'une société de personnes pour l'exercice et que le ministre, la Cour canadienne de l'impôt, la Cour d'appel fédérale ou la Cour suprême du Canada conclut, à un moment ultérieur, que la société de personnes n'a pas existé pour l'exercice ou que la personne n'en a pas été un associé tout au long de l'exercice, le ministre peut, dans l'année suivant le moment ultérieur et malgré les paragraphes (4), (4.1) et (5), établir pour une année d'imposition une cotisation concernant l'impôt, les intérêts, les pénalités ou d'autres montants payables par un contribuable, ou déterminer pour une année d'imposition un montant qui est réputé avoir été payé ou payé en trop par lui, en vertu de la présente partie seulement dans la mesure où il est raisonnable de considérer que la cotisation ou la détermination, selon le

Time to assess

(1.8) Where, as a result of representations made to the Minister that a person was a member of a partnership in respect of a fiscal period, a determination is made under subsection 152(1.4) for the period and the Minister, the Tax Court of Canada, the Federal Court of Appeal or the Supreme Court of Canada concludes at a subsequent time that the partnership did not exist for the period or that, throughout the period, the person was not a member of the partnership, the Minister may, notwithstanding subsections 152(4), 152(4.1) and 152(5), within one year after that subsequent time, assess the tax, interest, penalties or other amounts payable, or determine an amount deemed to have been paid or to have been an overpayment under this Part, by any taxpayer for any taxation year, but only to the extent that the assessment or determination can reasonably be regarded

(a) as relating to any matter that was

cas :	relevant in the making of the determination made under subsection 152(1.4);
a) se rapporte à une question qui a été prise en compte lors de la détermination du montant en application du paragraphe (1.4);	(b) as resulting from the conclusion that the partnership did not exist for the period; or
b) découle de la conclusion selon laquelle la société de personnes n'existait pas au cours de l'exercice;	(c) as resulting from the conclusion that the person was, throughout the period, not a member of the partnership.
c) découle de la conclusion selon laquelle la personne n'a pas été un associé de la société de personnes tout au long de l'exercice.	

Renonciation visant la période de détermination	Waiver of determination limitation period
---	---

(1.9) Un associé donné d'une société de personnes peut présenter une renonciation visant la période pendant laquelle le ministre peut faire la détermination prévue au paragraphe (1.4) relativement à la société de personnes pour un exercice. Pour ce faire, il doit :	(1.9) A waiver in respect of the period during which the Minister may make a determination under subsection (1.4) in respect of a partnership for a fiscal period may be made by one member of the partnership if that member is
---	--

- | | |
|--|---|
| a) soit être désigné à cette fin dans la déclaration de renseignements remplie en application de l'article 229 du <i>Règlement de l'impôt sur le revenu</i> pour l'exercice; | (a) designated for that purpose in the information return made under section 229 of the <i>Income Tax Regulations</i> for the fiscal period; or |
| b) soit y être expressément autorisé par la société de personnes. | (b) otherwise expressly authorized by the partnership to so act. |

Avis de cotisation	Notice of assessment
--------------------	----------------------

(2) Après examen d'une déclaration, le ministre envoie un avis de cotisation à la personne qui a produit la déclaration.	(2) After examination of a return, the Minister shall send a notice of assessment to the person by whom the return was filed.
--	---

Responsabilité indépendante de l'avis	Liability not dependent on assessment
---------------------------------------	---------------------------------------

(3) Le fait qu'une cotisation est inexacte ou incomplète ou qu'aucune	(3) Liability for the tax under this Part is not affected by an incorrect or
---	--

cotisation n'a été faite n'a pas d'effet sur les responsabilités du contribuable à l'égard de l'impôt prévu par la présente partie.

incomplete assessment or by the fact that no assessment has been made.

Période normale de nouvelle cotisation

Definition of normal reassessment period

(3.1) Pour l'application des paragraphes (4), (4.01), (4.2), (4.3), (5) et (9), la période normale de nouvelle cotisation applicable à un contribuable pour une année d'imposition s'étend sur les périodes suivantes :

(3.1) For the purposes of subsections (4), (4.01), (4.2), (4.3), (5) and (9), the normal reassessment period for a taxpayer in respect of a taxation year is

a) quatre ans suivant soit la date d'envoi d'un avis de première cotisation en vertu de la présente partie le concernant pour l'année, soit, si elle est antérieure, la date d'envoi d'une première notification portant qu'aucun impôt n'est payable par lui pour l'année, si, à la fin de l'année, le contribuable est une fiducie de fonds commun de placement ou une société autre qu'une société privée sous contrôle canadien;

(a) if at the end of the year the taxpayer is a mutual fund trust or a corporation other than a Canadian-controlled private corporation, the period that ends four years after the earlier of the day of sending of a notice of an original assessment under this Part in respect of the taxpayer for the year and the day of sending of an original notification that no tax is payable by the taxpayer for the year; and

b) trois ans suivant celle de ces dates qui est antérieure à l'autre, dans les autres cas.

(b) in any other case, the period that ends three years after the earlier of the day of sending of a notice of an original assessment under this Part in respect of the taxpayer for the year and the day of sending of an original notification that no tax is payable by the taxpayer for the year.

Détermination du paiement en trop réputé

Determination of deemed overpayment

(3.2) Un contribuable peut, au cours d'un mois, demander au ministre, par écrit, de déterminer le montant réputé par le paragraphe 122.61(1) être un paiement en trop, qui se produit au cours de ce mois ou de l'un ou plusieurs des onze mois précédents, au titre des sommes dont il est redevable

(3.2) A taxpayer may, during any month, request in writing that the Minister determine the amount deemed by subsection 122.61(1) to be an overpayment on account of the taxpayer's liability under this Part for a taxation year that arose during the month or any of the 11 preceding

en vertu de la présente partie pour une
année d'imposition.

months.

Avis de détermination

Notice of determination

(3.3) Sur réception de la demande visée au paragraphe (3.2), le ministre, avec diligence, détermine les montants réputés par le paragraphe 122.61(1) être des paiements en trop, qui se produisent au cours des mois indiqués dans la demande, au titre des sommes dont le contribuable est redevable en vertu de la présente partie, ou détermine qu'aucun semblable montant n'existe. Il avise alors le contribuable, par écrit, de sa détermination.

(3.3) On receipt of the request referred to in subsection 152(3.2), the Minister shall, with all due dispatch, determine the amounts deemed by subsection 122.61(1) to be overpayments on account of the taxpayer's liability under this Part that arose during the months in respect of which the request was made or determine that there is no such amount, and shall send a notice of the determination to the taxpayer.

(3.4) et (3.5) [Abrogés, 2013, ch. 34, art. 309]

(3.4) and (3.5) [Repealed, 2013, c. 34, s. 309]

Cotisation et nouvelle cotisation

Assessment and reassessment

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

(4) The Minister may at any time make an assessment, reassessment or additional assessment of tax for a taxation year, interest or penalties, if any, payable under this Part by a taxpayer or notify in writing any person by whom a return of income for a taxation year has been filed that no tax is payable for the year, except that an assessment, reassessment or additional assessment may be made after the taxpayer's normal reassessment period in respect of the year only if

a) le contribuable ou la personne produisant la déclaration :

(a) the taxpayer or person filing the return

(i) soit a fait une présentation erronée des faits, par négligence,

(i) has made any misrepresentation that is attributable to neglect, carelessness or wilful default or has committed any fraud in filing the return or in supplying any

inattention ou omission volontaire, ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou en fournissant quelque renseignement sous le régime de la présente loi,

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

b) la cotisation est établie avant le jour qui suit de trois ans la fin de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année et, selon le cas :

(i) est à établir en vertu du paragraphe (6) ou (6.1), ou le serait si le contribuable avait déduit une somme en présentant le formulaire prescrit visé à ce paragraphe au plus tard le jour mentionné à ce paragraphe,

(ii) est établie par suite de l'établissement, en application du présent paragraphe ou du paragraphe (6), d'une cotisation ou d'une nouvelle cotisation concernant l'impôt payable par un autre contribuable,

(iii) est établie par suite de la conclusion d'une opération entre le contribuable et une personne non résidente avec laquelle il avait un lien de dépendance,

(iii.1) si le contribuable est un non-résident exploitant une entreprise au Canada, est établie par suite :

(A) soit d'une attribution, par le contribuable, de recettes ou de

information under this Act, or

(ii) has filed with the Minister a waiver in prescribed form within the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year;

(b) the assessment, reassessment or additional assessment is made before the day that is 3 years after the end of the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year and

(i) is required under subsection (6) or (6.1), or would be so required if the taxpayer had claimed an amount by filing the prescribed form referred to in the subsection on or before the day referred to in the subsection,

(ii) is made as a consequence of the assessment or reassessment pursuant to this paragraph or subsection 152(6) of tax payable by another taxpayer,

(iii) is made as a consequence of a transaction involving the taxpayer and a non-resident person with whom the taxpayer was not dealing at arm's length,

(iii.1) is made, if the taxpayer is non-resident and carries on a business in Canada, as a consequence of

(A) an allocation by the taxpayer of revenues or expenses as amounts in respect of the Canadian business (other than revenues and expenses that relate solely to the Canadian business, that are recorded in the books of account of the Canadian

dépenses au titre de montants relatifs à l'entreprise canadienne (sauf des recettes et des dépenses se rapportant uniquement à l'entreprise canadienne qui sont inscrits dans les documents comptables de celle-ci et étayés de documents conservés au Canada),

(B) soit d'une opération théorique entre le contribuable et son entreprise canadienne, qui est reconnue aux fins du calcul d'un montant en vertu de la présente loi ou d'un traité fiscal applicable,

(iv) est établie par suite d'un paiement supplémentaire ou d'un remboursement d'impôt sur le revenu ou sur les bénéfices effectué au gouvernement d'un pays étranger, ou d'un état, d'une province ou autre subdivision politique d'un tel pays, ou par ce gouvernement,

(v) est établie par suite d'une réduction, opérée en application du paragraphe 66(12.73), d'un montant auquel il a été censément renoncé en vertu de l'article 66,

(vi) est établie en vue de l'application des paragraphes 118.1(15) ou (16),

(vii) est établie en vue de l'application des articles 94, 94.1 ou 94.2;

b.1) la déclaration de renseignements visée aux paragraphes 237.1(7) ou 237.3(2) qui doit être produite au titre d'une déduction ou d'une demande du contribuable relative à

business, and the documentation in support of which is kept in Canada), or

(B) a notional transaction between the taxpayer and its Canadian business, where the transaction is recognized for the purposes of the computation of an amount under this Act or an applicable tax treaty.

(iv) is made as a consequence of a payment or reimbursement of any income or profits tax to or by the government of a country other than Canada or a government of a state, province or other political subdivision of any such country,

(v) is made as a consequence of a reduction under subsection 66(12.73) of an amount purported to be renounced under section 66,

(vi) is made in order to give effect to the application of subsection 118.1(15) or 118.1(16), or

(vii) is made to give effect to the application of any of sections 94, 94.1 and 94.2;

(b.1) an information return described in subsection 237.1(7) or 237.3(2) that is required to be filed in respect of a deduction or claim made by the taxpayer in relation to a tax shelter, or in respect of a tax benefit (as defined in subsection 245(1)) to the taxpayer from an avoidance transaction (as defined in subsection 245(3)), is not filed as and when required, and the assessment, reassessment or additional assessment is made before the day that is three years after the day on

un abri fiscal, ou au titre d'un avantage fiscal, au sens du paragraphe 245(1), du contribuable découlant d'une opération d'évitement, au sens du paragraphe 245(3), n'est pas produite selon les modalités et dans les délais prévus, et la cotisation, la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire est établie avant la date qui suit de trois ans la date à laquelle la déclaration est produite;

b.2) la cotisation, la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire est établie avant la date qui suit de trois ans la fin de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année et, à la fois :

(i) le contribuable, ou une société de personnes dont il est un associé, a omis de produire pour l'année le formulaire prescrit selon les modalités et dans le délai prévus au paragraphe 233.3(3) ou d'indiquer dans ce formulaire les renseignements exigés relativement à un bien étranger déterminé, au sens du paragraphe 233.3(1), qu'il détient au cours de l'année,

(ii) le contribuable a omis d'indiquer, dans la déclaration de revenu pour l'année, une somme relative à un bien étranger déterminé qui est à inclure dans le calcul de son revenu pour l'année;

c) le contribuable ou la personne produisant la déclaration de revenu a présenté au ministre une renonciation, selon le formulaire prescrit, au cours de la période additionnelle de trois ans

which the information return is filed;

(b.2) the assessment, reassessment or additional assessment is made before the day that is three years after the end of the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year and if

(i) the taxpayer, or a partnership of which the taxpayer is a member, has failed to file for the year a prescribed form as and when required under subsection 233.3(3) or to report on the prescribed form the information required in respect of a specified foreign property (as defined in subsection 233.3(1)) held by the taxpayer at any time during the year, and

(ii) the taxpayer has failed to report, in the return of income for the year, an amount in respect of a specified foreign property that is required to be included in computing the taxpayer's income for the year;

(c) the taxpayer or person filing the return of income has filed with the Minister a waiver in prescribed form within the additional three-year period referred to in paragraph (b) or (b.1);

(c.1) the taxpayer or person filing the return of income has filed with the Minister a waiver in prescribed form within the additional three-year period referred to in paragraph (b.2); or

(d) as a consequence of a change in the allocation of the taxpayer's taxable income earned in a province as determined under the law of a

mentionnée aux alinéas b) ou b.1);

c.1) le contribuable ou la personne produisant la déclaration de revenu a présenté au ministre une renonciation, selon le formulaire prescrit, au cours de la période additionnelle de trois ans mentionnée à l'alinéa b.2);

d) par suite d'un changement intervenu dans l'attribution du revenu imposable du contribuable gagné dans une province, déterminé selon la législation d'une province qui prévoit des règles semblables à celles établies par règlement pour l'application de l'article 124, une cotisation, une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire (appelée « nouvelle cotisation provinciale » au présent alinéa) est établie à l'égard de l'impôt à payer par une société pour une année d'imposition en vertu d'une loi provinciale aux termes de laquelle la société est assujettie à un impôt semblable à celui prévu par la présente partie et, par suite de la nouvelle cotisation provinciale, une cotisation, une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire est établie au plus tard le jour qui suit d'une année le dernier en date des jours suivants :

(i) le jour où le ministre est avisé de la nouvelle cotisation provinciale,

(ii) le quatre-vingt-dixième jour suivant la date d'envoi de l'avis de la nouvelle cotisation provinciale.

province that provides rules similar to those prescribed for the purposes of section 124, an assessment, reassessment or additional assessment of tax for a taxation year payable by a corporation under a law of a province that imposes on the corporation a tax similar to the tax imposed under this Part (in this paragraph referred to as a "provincial reassessment") is made, and as a consequence of the provincial reassessment, an assessment, reassessment or additional assessment is made on or before the day that is one year after the later of

(i) the day on which the Minister is advised of the provincial reassessment, and

(ii) the day that is 90 days after the day of sending of a notice of the provincial reassessment.

Période de cotisation prolongée

Extended period assessment

(4.01) Malgré les paragraphes (4) et

(4.01) Notwithstanding subsections

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

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

(i) une présentation erronée des faits par le contribuable ou par la personne ayant produit la déclaration de revenu de celui-ci pour l'année, effectuée par négligence, inattention ou omission volontaire ou attribuable à quelque fraude commise par le contribuable ou cette personne lors de la production de la déclaration ou de la communication de quelque renseignement sous le régime de la présente loi,

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

b) en cas d'application des alinéas (4)b), b.1) ou c) :

(i) la cotisation, la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire à laquelle s'applique le sous-alinéa(4)b)(i),

(ii) la cotisation ou la nouvelle cotisation visée au sous-alinéa (4)b)(ii),

(iii) l'opération visée au sous-

(4) and (5), an assessment, reassessment or additional assessment to which paragraph (4)(a), (b), (b.1) or (c) applies in respect of a taxpayer for a taxation year may be made after the taxpayer's normal reassessment period in respect of the year to the extent that, but only to the extent that, it can reasonably be regarded as relating to,

(a) where paragraph 152(4)(a) applies to the assessment, reassessment or additional assessment,

(i) any misrepresentation made by the taxpayer or a person who filed the taxpayer's return of income for the year that is attributable to neglect, carelessness or wilful default or any fraud committed by the taxpayer or that person in filing the return or supplying any information under this Act, or

(ii) a matter specified in a waiver filed with the Minister in respect of the year; and

(b) if paragraph (4)(b), (b.1) or (c) applies to the assessment, reassessment or additional assessment,

(i) the assessment, reassessment or additional assessment to which subparagraph 152(4)(b)(i) applies,

(ii) the assessment or reassessment referred to in subparagraph 152(4)(b)(ii),

(iii) the transaction referred to in subparagraph 152(4)(b)(iii),

(iv) the payment or reimbursement referred to in subparagraph

alinéa (4)a)(iii),

152(4)(b)(iv),

(iv) le paiement ou le remboursement visé au sous-alinéa (4)b)(iv),

(v) the reduction referred to in subparagraph 152(4)(b)(v),

(v) la réduction visée au sous-alinéa (4)b)(v),

(vi) the application referred to in subparagraph 152(4)(b)(vi), or

(vi) l'application visée au sous-alinéa (4)b)(vi),

(vii) the deduction, claim or tax benefit referred to in paragraph (4)(b.1).

(vii) la déduction, la demande ou l'avantage fiscal visé à l'alinéa (4)b.1).

Révocation de la renonciation

If waiver revoked

(4.1) Dans le cas où le ministre aurait, en l'absence du présent paragraphe, le droit d'établir une nouvelle cotisation, une cotisation supplémentaire ou une cotisation concernant l'impôt, les intérêts et les pénalités en vertu seulement de la présentation d'une renonciation selon le sous-alinéa (4)a)(ii) ou les alinéas (4)c) ou c.1), le ministre ne peut établir une telle nouvelle cotisation, cotisation supplémentaire ou cotisation concernant l'impôt, les intérêts ou les pénalités plus de six mois après la date de présentation, selon le formulaire prescrit, de l'avis de révocation de la renonciation.

(4.1) If the Minister would, but for this subsection, be entitled to reassess, make an additional assessment or assess tax, interest or penalties by virtue only of the filing of a waiver under subparagraph (4)(a)(ii) or paragraph (4)(c) or (c.1), the Minister may not make such a reassessment, additional assessment or assessment after the day that is six months after the date on which a notice of revocation of the waiver in prescribed form is filed.

Nouvelle cotisation et nouvelle détermination

Reassessment with taxpayer's consent

(4.2) Malgré les paragraphes (4), (4.1) et (5), pour déterminer, à un moment donné après la fin de la période normale de nouvelle cotisation applicable à un contribuable — particulier (sauf une fiducie) ou succession assujettie à l'imposition à taux progressifs — pour une année d'imposition, le remboursement

(4.2) Notwithstanding subsections (4), (4.1) and (5), for the purpose of determining— at any time after the end of the normal reassessment period, of a taxpayer who is an individual (other than a trust) or a graduated rate estate, in respect of a taxation year— the amount of any refund to which the taxpayer is entitled at that time for the year, or a

auquel le contribuable a droit à ce moment pour l'année ou la réduction d'un montant payable par le contribuable pour l'année en vertu de la présente partie, le ministre peut, si le contribuable demande pareille détermination au plus tard le jour qui suit de dix années civiles la fin de cette année d'imposition, à la fois :

a) établir de nouvelles cotisations concernant l'impôt, les intérêts ou les pénalités payables par le contribuable pour l'année en vertu de la présente partie;

b) déterminer de nouveau l'impôt qui est réputé, par les paragraphes 120(2) ou (2.2), 122.5(3), 122.51(2), 122.7(2) ou (3), 122.8(2) ou (3), 122.9(2), 127.1(1), 127.41(3) ou 210.2(3) ou (4), avoir été payé au titre de l'impôt payable par le contribuable en vertu de la présente partie pour l'année ou qui est réputé, par le paragraphe 122.61(1), être un paiement en trop au titre des sommes dont le contribuable est redevable en vertu de la présente partie pour l'année.

Cotisation corrélative

(4.3) Malgré les paragraphes (4), (4.1) et (5), lorsqu'une cotisation ou une décision d'appel a pour effet de modifier un solde donné applicable à un contribuable pour une année d'imposition donnée, le ministre peut ou, si le contribuable en fait la demande par écrit, doit, avant le dernier en date du jour d'expiration de la période normale de nouvelle cotisation pour une année d'imposition subséquente et de la fin du jour qui suit d'un an l'extinction ou la détermination de tous les droits

reduction of an amount payable under this Part by the taxpayer for the year, the Minister may, if the taxpayer makes an application for that determination on or before the day that is 10 calendar years after the end of that taxation year,

(a) reassess tax, interest or penalties payable under this Part by the taxpayer in respect of that year; and

(b) redetermine the amount, if any, deemed by subsection 120(2) or (2.2), 122.5(3), 122.51(2), 122.7(2) or (3), 122.8(2) or (3), 122.9(2), 127.1(1), 127.41(3) or 210.2(3) or (4) to be paid on account of the taxpayer's tax payable under this Part for the year or deemed by subsection 122.61(1) to be an overpayment on account of the taxpayer's liability under this Part for the year.

Consequential assessment

(4.3) Notwithstanding subsections (4), (4.1) and (5), if the result of an assessment or a decision on an appeal is to change a particular balance of a taxpayer for a particular taxation year, the Minister may, or if the taxpayer so requests in writing, shall, before the later of the expiration of the normal reassessment period in respect of a subsequent taxation year and the end of the day that is one year after the day on which all rights of objection and appeal expire or are determined in respect of the particular year, reassess

d'opposition ou d'appel relatifs à l'année donnée, établir une nouvelle cotisation à l'égard de l'impôt, des intérêts ou des pénalités payables par le contribuable, déterminer de nouveau un montant réputé avoir été payé, ou payé en trop, par lui ou modifier le montant d'un remboursement ou une autre somme qui lui est payable, en vertu de la présente partie pour l'année subséquente, mais seulement dans la mesure où il est raisonnable de considérer que la nouvelle cotisation, la nouvelle détermination ou la modification se rapporte à la modification du solde donné applicable au contribuable pour l'année donnée.

Sens de solde

(4.4) Pour l'application du paragraphe (4.3), le solde applicable à un contribuable pour une année d'imposition correspond au revenu, au revenu imposable, au revenu imposable gagné au Canada ou à une perte du contribuable pour l'année, à l'impôt ou autre montant payable par lui pour l'année, à un montant qui lui est remboursable pour l'année ou à un montant réputé avoir été payé, ou payé en trop, par lui pour l'année.

Limite de la cotisation

(5) N'est pas à inclure dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition en vue de l'établissement, après la période normale de nouvelle cotisation qui lui est applicable pour l'année, d'une cotisation, d'une nouvelle cotisation ou d'une cotisation supplémentaire en vertu de la présente partie le montant qui n'a pas été inclus dans le calcul de

the tax, interest or penalties payable by the taxpayer, redetermine an amount deemed to have been paid or to have been an overpayment by the taxpayer or modify the amount of a refund or other amount payable to the taxpayer, under this Part in respect of the subsequent taxation year, but only to the extent that the reassessment, redetermination or modification can reasonably be considered to relate to the change in the particular balance of the taxpayer for the particular year.

Definition of balance

(4.4) For the purpose of subsection 152(4.3), a *balance* of a taxpayer for a taxation year is the income, taxable income, taxable income earned in Canada or any loss of the taxpayer for the year, or the tax or other amount payable by, any amount refundable to, or any amount deemed to have been paid or to have been an overpayment by, the taxpayer for the year.

Limitation on assessments

(5) There shall not be included in computing the income of a taxpayer for a taxation year, for the purpose of an assessment, reassessment or additional assessment made under this Part after the taxpayer's normal reassessment period in respect of the year, any amount that was not included in computing the taxpayer's income for the purpose of an

son revenu en vue de l'établissement, avant la fin de cette période, d'une cotisation, d'une nouvelle cotisation ou d'une cotisation supplémentaire en vertu de cette partie.

assessment, reassessment or additional assessment made under this Part before the end of the period.

Nouvelle cotisation en cas de nouvelles déductions

Reassessment where certain deductions claimed

(6) Lorsqu'un contribuable a produit la déclaration de revenu exigée par l'article 150 pour une année d'imposition et que, par la suite, une somme est demandée pour l'année par lui ou pour son compte à titre de :

(6) Where a taxpayer has filed for a particular taxation year the return of income required by section 150 and an amount is subsequently claimed by the taxpayer or on the taxpayer's behalf for the year as

a) déduction, en application de l'alinéa 3e) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, chapitre 148 des Statuts révisés du Canada de 1952, résultant de son décès au cours d'une année d'imposition ultérieure ayant entraîné l'application de l'article 71 de la même loi relativement à une perte en capital déductible pour l'année;

(a) a deduction under paragraph 3(e) of the *Income Tax Act*, chapter 148 of the Revised Statutes of Canada, 1952, by virtue of the taxpayer's death in a subsequent taxation year and the consequent application of section 71 of that Act in respect of an allowable capital loss for the year,

b) déduction d'un montant en vertu de l'article 41 relativement à sa perte relative à des biens meubles déterminés pour une année d'imposition ultérieure;

(b) a deduction under section 41 in respect of the taxpayer's listed-personal-property loss for a subsequent taxation year,

b.1) déduction, en application de l'alinéa 60i), relativement à une prime, au sens du paragraphe 146(1), versée au cours d'une année d'imposition ultérieure dans le cadre d'un régime enregistré d'épargne-retraite et déductible en application du paragraphe 146(6.1);

(b.1) a deduction under paragraph 60(i) in respect of a premium (within the meaning assigned by subsection 146(1)) paid in a subsequent taxation year under a registered retirement savings plan where the premium is deductible by reason of subsection 146(6.1),

c) déduction, en application de l'article 118.1, relativement à un don fait au cours d'une année d'imposition ultérieure ou, en application de l'article 111,

(c) a deduction under section 118.1 in respect of a gift made in a subsequent taxation year or under section 111 in respect of a loss for a subsequent taxation year,

(c.1) [Repealed, 2013, c. 34, s. 309]

(d) a deduction under subsection

relativement à une perte subie pour une année d'imposition ultérieure;

c.1) [Abrogé, 2013, ch. 34, art. 309]

d) déduction, en application du paragraphe 127(5), relativement à des biens acquis ou des dépenses faites au cours d'une année d'imposition ultérieure;

e) [Abrogé, 2013, ch. 34, art. 309]

f) déduction, en application de l'article 125.3, au titre d'un crédit d'impôt de la partie I.3 inutilisé, au sens du paragraphe 125.3(3), pour une année d'imposition ultérieure;

f.1) déduction, en application du paragraphe 126(2), relativement à la fraction inutilisée du crédit pour impôt étranger (au sens du paragraphe 126(7)) ou, en application des paragraphes 126(2.21) ou (2.22), relativement aux impôts étrangers payés, pour une année d'imposition ultérieure;

f.2) déduction, en application du paragraphe 128.1(8), par suite d'une disposition effectuée au cours d'une année d'imposition ultérieure;

f.3) déduction en application des paragraphes 146(8.9) ou (8.92), 146.3(6.2) ou (6.3) ou 147.5(14) ou (19) (y compris, pour l'application du présent paragraphe, toute réduction d'une somme à inclure par ailleurs dans le calcul du revenu d'un contribuable);

g) déduction, en application du paragraphe 147.2(4), du fait que le paragraphe 147.2(6) s'applique par suite du décès du contribuable au cours de l'année d'imposition

127(5) in respect of property acquired or an expenditure made in a subsequent taxation year,

(e) [Repealed, 2013, c. 34, s. 309]

(f) a deduction under section 125.3 in respect of an unused Part I.3 tax credit (within the meaning assigned by subsection 125.3(3)) for a subsequent taxation year,

(f.1) a deduction under subsection 126(2) in respect of an unused foreign tax credit (within the meaning assigned by subsection 126(7)), or under subsection 126(2.21) or (2.22) in respect of foreign taxes paid, for a subsequent taxation year,

(f.2) a deduction under subsection 128.1(8) as a result of a disposition in a subsequent taxation year,

(f.3) a deduction (including for the purposes of this subsection a reduction of an amount otherwise required to be included in computing a taxpayer's income) under subsection 146(8.9) or (8.92), 146.3(6.2) or (6.3) or 147.5(14) or (19),

(g) a deduction under subsection 147.2(4) because of the application of subsection 147.2(6) as a result of the taxpayer's death in the subsequent taxation year, or

(h) a deduction by virtue of an election for a subsequent taxation year under paragraph 164(6)(c) or 164(6)(d) by the taxpayer's legal representative,

by filing with the Minister, on or before the day on or before which the

subséquente;

h) déduction à cause d'un choix pour une année d'imposition ultérieure effectué par son représentant légal en vertu de l'alinéa 164(6)c) ou d),

en présentant au ministre, au plus tard le jour où le contribuable est tenu, ou le serait s'il était tenu de payer de l'impôt en vertu de la présente partie pour cette année d'imposition ultérieure, de produire en vertu de l'article 150 une déclaration de revenu pour cette année d'imposition ultérieure, un formulaire prescrit modifiant la déclaration, le ministre doit fixer de nouveau l'impôt du contribuable pour toute année d'imposition pertinente (autre qu'une année d'imposition antérieure à l'année donnée) afin de tenir compte de la déduction demandée.

Nouvelle cotisation en cas de réduction d'une somme incluse en application du paragraphe 91(1)

(6.1) Le ministre établit une nouvelle cotisation dans le cas où les conditions ci-après sont réunies :

a) un contribuable a produit, pour une année d'imposition donnée, la déclaration de revenu exigée par l'article 150;

b) la somme incluse, en application du paragraphe 91(1), dans le calcul de son revenu pour l'année donnée est ultérieurement réduite en raison d'une réduction du revenu étranger accumulé, tiré de biens d'une de ses sociétés étrangères affiliées pour une année d'imposition de celle-ci (appelée « année de la demande » au présent alinéa) se terminant dans

taxpayer is, or would be if a tax under this Part were payable by the taxpayer for that subsequent taxation year, required by section 150 to file a return of income for that subsequent taxation year, a prescribed form amending the return, the Minister shall reassess the taxpayer's tax for any relevant taxation year (other than a taxation year preceding the particular taxation year) in order to take into account the deduction claimed.

Reassessment if amount under subsection 91(1) is reduced

(6.1) If

(a) a taxpayer has filed for a particular taxation year the return of income required by section 150,

(b) the amount included in computing the taxpayer's income for the particular year under subsection 91(1) is subsequently reduced because of a reduction in the foreign accrual property income of a foreign affiliate of the taxpayer for a taxation year (referred to in this paragraph as the "claim year") of the affiliate that ends in the particular year, if

(i) the reduction is

(A) attributable to a foreign

l'année donnée, si, selon le cas :

(i) la réduction est, à la fois :

(A) attribuable à une perte étrangère accumulée, relative à des biens, au sens du paragraphe 5903(3) du *Règlement de l'impôt sur le revenu*, de la société affiliée pour une année d'imposition de celle-ci se terminant dans une année d'imposition ultérieure du contribuable,

(B) comprise dans la valeur de l'élément F de la formule figurant à la définition de *revenu étranger accumulé, tiré de biens*, au paragraphe 95(1), relativement à la société affiliée pour l'année de la demande,

(ii) la réduction est, à la fois :

(A) attribuable à une perte en capital étrangère accumulée, au sens du paragraphe 5903.1(3) du *Règlement de l'impôt sur le revenu*, de la société affiliée pour une année d'imposition de celle-ci se terminant dans une année d'imposition ultérieure du contribuable,

(B) comprise dans la valeur de l'élément F.1 de la formule figurant à la définition de *revenu étranger accumulé, tiré de biens*, au paragraphe 95(1), relativement à la société affiliée pour l'année de la demande;

c) le contribuable a présenté au ministre, au plus tard à la date d'échéance de production qui lui est applicable pour cette année

accrual property loss (within the meaning assigned by subsection 5903(3) of the *Income Tax Regulations*) of the affiliate for a taxation year of the affiliate that ends in a subsequent taxation year of the taxpayer, and

(B) included in the description of F in the definition *foreign accrual property income* in subsection 95(1) in respect of the affiliate for the claim year, or

(ii) the reduction is

(A) attributable to a foreign accrual capital loss (within the meaning assigned by subsection 5903.1(3) of the *Income Tax Regulations*) of the affiliate for a taxation year of the affiliate that ends in a subsequent taxation year of the taxpayer, and

(B) included in the description of F.1 in the definition *foreign accrual property income* in subsection 95(1) in respect of the affiliate for the claim year, and

(c) the taxpayer has filed with the Minister, on or before the filing-due date for that subsequent taxation year, a prescribed form amending the return,

the Minister shall reassess the taxpayer's tax for any relevant taxation year (other than a taxation year preceding the particular year) in order to take into account the reduction in the amount included under subsection 91(1) in computing the income of the taxpayer for the particular year.

d'imposition ultérieure, un formulaire prescrit modifiant la déclaration.

La nouvelle cotisation porte sur l'impôt du contribuable pour toute année d'imposition pertinente (sauf les années d'imposition antérieures à l'année donnée) et a pour objet de tenir compte de la réduction de la somme incluse, en application du paragraphe 91(1), dans le calcul du revenu du contribuable pour l'année donnée.

Période de nouvelle cotisation prolongée Extended reassessment period

(6.2) Le ministre établit une nouvelle cotisation concernant l'impôt d'un contribuable pour une année d'imposition donnée pour tenir compte de l'application de l'alinéa d) de la définition de *bien exclu* au paragraphe 142.2(1), ou de l'application du paragraphe 142.6(1.6), relativement aux biens détenus par le contribuable si les conditions suivantes sont réunies :

a) le contribuable a produit pour l'année donnée la déclaration de revenu qu'il est tenu de produire en application de l'article 150;

b) le contribuable présente au ministre un formulaire prescrit modifiant la déclaration, au plus tard à la date d'échéance de production qui lui est applicable pour celle des années d'imposition suivantes qui est applicable :

(i) si le formulaire est produit à l'égard de l'alinéa d) de cette définition de *bien exclu*, l'année d'imposition du contribuable qui

(6.2) The Minister shall reassess a taxpayer's tax for a particular taxation year, in order to take into account the application of paragraph (d) of the definition *excluded property* in subsection 142.2(1), or the application of subsection 142.6(1.6), in respect of property held by the taxpayer, if

(a) the taxpayer has filed for the particular taxation year the return of income required by section 150; and

(b) the taxpayer files with the Minister a prescribed form amending the return, on or before the filing-due date for the taxpayer's taxation year that

(i) if the filing is in respect of paragraph (d) of that definition *excluded property*, includes the acquisition of control time referred to in that paragraph, and

(ii) if the filing is in respect of subsection 142.6(1.6), immediately follows the particular taxation year.

comprend le moment de l'acquisition du contrôle visé à cet alinéa,

(ii) si le formulaire est produit à l'égard du paragraphe 142.6(1.6), l'année d'imposition du contribuable qui suit l'année donnée.

Nouvelle cotisation — crédit prévu à l'article 119

(6.3) Lorsqu'un contribuable a produit, pour une année d'imposition donnée, la déclaration de revenu exigée par l'article 150, que, par la suite, une somme est demandée pour cette année par lui ou pour son compte à titre de déduction, en application de l'article 119, relativement à une disposition effectuée au cours d'une année d'imposition ultérieure et que le contribuable présente au ministre un formulaire prescrit modifiant la déclaration au plus tard à la date d'échéance de production qui lui est applicable pour l'année ultérieure, le ministre établit une nouvelle cotisation concernant l'impôt du contribuable pour toute année d'imposition pertinente, sauf celles antérieures à l'année donnée, pour tenir compte de la déduction demandée.

Cotisation indépendante de la déclaration ou des renseignements fournis

(7) Le ministre n'est pas lié par les déclarations ou renseignements fournis par un contribuable ou de sa part et, lors de l'établissement d'une cotisation, il peut, indépendamment de la déclaration ou des renseignements ainsi fournis ou de l'absence de déclaration, fixer l'impôt à payer en

Reassessment for section 119 credit

(6.3) If a taxpayer has filed for a particular taxation year the return of income required by section 150 and an amount is subsequently claimed by the taxpayer, or on the taxpayer's behalf, for the particular year as a deduction under section 119 in respect of a disposition in a subsequent taxation year, and the taxpayer files with the Minister a prescribed form amending the return on or before the filing-due date of the taxpayer for the subsequent taxation year, the Minister shall reassess the taxpayer's tax for any relevant taxation year (other than a taxation year preceding the particular taxation year) in order to take into account the deduction claimed.

Assessment not dependent on return or information

(7) The Minister is not bound by a return or information supplied by or on behalf of a taxpayer and, in making an assessment, may, notwithstanding a return or information so supplied or if no return has been filed, assess the tax payable under this Part.

vertu de la présente partie.

Présomption de validité de la cotisation Assessment deemed valid and binding

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

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

Nouvel argument à l'appui d'une cotisation Alternative basis for assessment

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

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

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

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

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

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

Cotisation réputée ne pas avoir été établie Tax deemed not assessed

(10) Malgré les autres dispositions du présent article, un montant d'impôt est réputé, pour l'application de tout accord conclu par le gouvernement du Canada, ou pour son compte, en vertu de l'article 7 de la *Loi sur les arrangements fiscaux entre le gouvernement fédéral et les provinces*,

(10) Notwithstanding any other provision of this section, an amount of tax is deemed, for the purpose of any agreement entered into by or on behalf of the Government of Canada under section 7 of the *Federal-Provincial Fiscal Arrangements Act*, not to have been assessed under this Act until

ne pas avoir fait l'objet d'une cotisation en vertu de la présente loi jusqu'à ce que, selon le cas :

a) la période au cours de laquelle la garantie est acceptée par le ministre prenne fin, dans le cas où une garantie suffisante pour l'impôt est acceptée par le ministre aux termes des paragraphes 220(4.5) ou (4.6);

b) le montant soit perçu par le ministre, dans le cas où des renseignements relatifs à la cotisation établie à l'égard du montant ont été fournis à l'Agence du revenu du Canada aux termes d'un contrat conclu par une personne dans le cadre d'un programme administré par l'Agence du revenu du Canada qui permet d'obtenir des renseignements concernant l'inobservation fiscale.

(a) the end of the period during which the security is accepted by the Minister, if adequate security for the tax is accepted by the Minister under subsection 220(4.5) or (4.6); or

(b) the amount is collected by the Minister, if information relevant to the assessment of the amount was provided to the Canada Revenue Agency under a contract entered into by a person under a program administered by the Canada Revenue Agency to obtain information relating to tax non-compliance.

Irrégularités

166 Une cotisation ne peut être annulée ni modifiée lors d'un appel uniquement par suite d'irrégularité, de vice de forme, d'omission ou d'erreur de la part de qui que ce soit dans l'observation d'une disposition simplement directrice de la présente loi.

Irregularities

166 An assessment shall not be vacated or varied on appeal by reason only of any irregularity, informality, omission or error on the part of any person in the observation of any directory provision of this Act.

Annexe B

1997

152(4) Cotisation et nouvelle cotisation. Sous réserve du paragraphe (5), le ministre peut, à un moment donné, fixer l'impôt pour une année d'imposition, ainsi que les intérêts ou pénalités payables en vertu de la présente partie par un contribuable, ou donner avis par écrit, à toute personne qui a produit une déclaration de revenu pour une année d'imposition, qu'aucun impôt n'est payable pour l'année, et peut, selon les circonstances, établir des nouvelles cotisations, des cotisations supplémentaires ou des cotisations concernant l'impôt, les intérêts ou les pénalités en vertu de la présente partie :

a) à un moment donné, si le contribuable ou la personne produisant la déclaration :

(i) soit a fait une présentation erronée des faits, par négligence, inattention ou omission volontaire, ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou en fournissant quelque renseignement sous le régime de la présente loi,

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

b) avant le jour qui est trois ans après la fin de la période normale de nouvelle cotisation applicable au

1997

152(4) Assessment and reassessment. Subject to subsection (5), the Minister may at any time assess tax for a taxation year, interest or penalties, if any, payable under this Part by a taxpayer or notify in writing any person by whom a return of income for a taxation year has been filed that no tax is payable for the year, and may

(a) at any time, if the taxpayer or person filing the return

(i) has made any misrepresentation that is attributable to neglect, carelessness or wilful default or has committed any fraud in filing the return or in supplying any information under this Act, or

(ii) has filed with the Minister a waiver in prescribed form within the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year,

(b) before the day that is 3 years after the expiration of the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year, if

(i) an assessment or reassessment of the tax of the taxpayer was required pursuant to subsection (6) or would have been required if the taxpayer had claimed an amount by filing the prescribed form referred to in that subsection on or before the day referred to therein,

(ii) there is reason, as a consequence of the assessment or reassessment of another taxpayer's

contribuable pour l'année, lorsque, selon le cas :

(i) une cotisation ou une nouvelle cotisation concernant l'impôt du contribuable a été exigée conformément au paragraphe (6), ou l'aurait été si le contribuable avait déduit un montant en présentant le formulaire prescrit visé à ce paragraphe au plus tard le jour qui y est mentionné,

(ii) il y a lieu, par suite de l'établissement de la cotisation ou de la nouvelle cotisation concernant l'impôt d'un autre contribuable conformément au présent alinéa ou au paragraphe (6), d'établir une cotisation ou une nouvelle cotisation concernant l'impôt du contribuable pour toute année d'imposition pertinente,

(iii) il y a lieu, par suite d'une opération à laquelle le contribuable et une personne non-résidente avec laquelle il a un lien de dépendance sont parties, d'établir une cotisation ou une nouvelle cotisation concernant l'impôt du contribuable pour toute année d'imposition pertinente,

(iv) il y a lieu, par suite d'un paiement supplémentaire ou d'un remboursement d'impôt sur le revenu ou sur les bénéfices au gouvernement d'un pays étranger ou par suite d'un tel paiement ou d'un tel remboursement par ce gouvernement, d'établir une cotisation ou une nouvelle cotisation concernant l'impôt du contribuable pour toute année d'imposition pertinente;

tax pursuant to this paragraph or subsection (6), to assess or reassess the taxpayer's tax for any relevant taxation year,

(iii) there is reason, as a consequence of a transaction involving the taxpayer and a non-resident person with whom the taxpayer was not dealing at arm's length, to assess or reassess the taxpayer's tax for any relevant taxation year, or

(iv) there is reason, as a consequence of an additional payment or reimbursement of any income or profits tax to or by the government of a country other than Canada, to assess or reassess the taxpayer's tax for any relevant taxation year, and

(c) within the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year, in any other case, reassess or make additional assessments, or assess tax, interest or penalties under this Part, as the circumstances require, except that a reassessment, an additional assessment or an assessment may be made under paragraph (b) after the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year only to the extent that it may reasonably be regarded as relating to

(d) the assessment or reassessment referred to in subparagraph (b)(i) or (ii),

(e) the transaction referred to in subparagraph (b)(iii), or

(f) the additional payment or reimbursement referred to in

c) au cours de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année, dans les autres cas; subparagraph *(b)(iv)*.

toutefois, une nouvelle cotisation, une cotisation supplémentaire ou une cotisation peut être établie en application de l'alinéa *b)* après la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année seulement s'il est raisonnable de la considérer comme se rapportant à la cotisation ou nouvelle cotisation visée au sous-alinéa *b)(i)* ou *(ii)*, à l'opération visée au sous-alinéa *b)(iii)* ou au paiement supplémentaire ou remboursement visé au sous-alinéa *b)(iv)*.

1997

152(5) Limite de la cotisation. N'est pas à inclure dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition, en vue de l'établissement, après la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année, d'une nouvelle cotisation, d'une cotisation supplémentaire ou d'une cotisation concernant l'impôt, les intérêts ou les pénalités en vertu de la présente partie, tout montant :

a) qui n'a pas été inclus dans le calcul de son revenu, en vue d'une cotisation d'impôt payable en vertu de la présente partie, établie avant la fin de la période normale de nouvelle cotisation qui lui est applicable;

b) dont l'omission ne résulte pas, à charge pour le contribuable de l'établir, d'une présentation erronée des faits par négligence, inattention

1997

152(5) Limitation on assessments. There shall not be included in computing the income of a taxpayer for a taxation year, for the purposes of any reassessment, additional assessment or assessment of tax, interest or penalties under this Part that is made after the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year, any amount

(a) that was not included in computing the taxpayer's income for the purposes of an assessment of tax under this Part made before the end of the normal reassessment period for the taxpayer;

(b) in respect of which the taxpayer establishes that the failure so to include it did not result from any misrepresentation that is attributable to negligence, carelessness or wilful default or from any fraud in filing a return of the taxpayer's income or

ou omission volontaire, ni d'une fraude commise en produisant sa déclaration de revenu ou en fournissant tout renseignement en vertu de la présente loi;

c) que, lorsque le contribuable a présenté au ministre une renonciation quelconque, selon le formulaire prescrit et dans le délai visé au paragraphe (4), relativement à une année d'imposition sur laquelle porte la nouvelle cotisation, la cotisation supplémentaire ou la cotisation concernant l'impôt, les intérêts ou les pénalités, il n'est pas raisonnable de considérer, à charge pour le contribuable de l'établir, comme se rapportant à une question spécifiée dans la renonciation.

2006

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

a) le contribuable ou la personne produisant la déclaration :

(i) soit a fait une présentation erronée des faits, par négligence,

supplying any information under this Act; and

(c) where any waiver has been filed by the taxpayer with the Minister, in the form and within the time referred to in subsection (4), with respect to a taxation year to which the reassessment, additional assessment or assessment of tax, interest or penalties, as the case may be, relates, that the taxpayer establishes cannot reasonably be regarded as relating to a matter specified in the waiver.

2006

152(4) Assessment and reassessment. The Minister may at any time make an assessment, reassessment or additional assessment of tax for a taxation year, interest or penalties, if any, payable under this Part by a taxpayer or notify in writing any person by whom a return of income for a taxation year has been filed that no tax is payable for the year, except that an assessment, reassessment or additional assessment may be made after the taxpayer's normal reassessment period in respect of the year only if

(a) the taxpayer or person filing the return

(i) has made any misrepresentation that is attributable to neglect, carelessness or wilful default or has committed any fraud in filing the return or in supplying any

inattention ou omission volontaire, ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou en fournissant quelque renseignement sous le régime de la présente loi,

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

b) la cotisation est établie avant le jour qui suit de trois ans la fin de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année et, selon le cas :

(i) est à établir en conformité au paragraphe (6) ou le serait si le contribuable avait déduit un montant en présentant le formulaire prescrit visé à ce paragraphe au plus tard le jour qui y est mentionné,

(ii) est établie par suite de l'établissement, en application du présent paragraphe ou du paragraphe (6), d'une cotisation ou d'une nouvelle cotisation concernant l'impôt payable par un autre contribuable,

(iii) est établie par suite de la conclusion d'une opération entre le contribuable et une personne non résidente avec laquelle il avait un lien de dépendance,

(iii.1) si le contribuable est un non-résident exploitant une entreprise au Canada, est établie par suite :

(A) soit d'une attribution, par le contribuable, de recettes ou de

information under this Act, or

(ii) has filed with the Minister a waiver in prescribed form within the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year; or

(b) the assessment, reassessment or additional assessment is made before the day that is 3 years after the end of the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year and

(i) is required pursuant to subsection (6) or would be so required if the taxpayer had claimed an amount by filing the prescribed form referred to in that subsection on or before the day referred to therein,

(ii) is made as a consequence of the assessment or reassessment pursuant to this paragraph or subsection (6) of tax payable by another taxpayer,

(iii) is made as a consequence of a transaction involving the taxpayer and a non-resident person with whom the taxpayer was not dealing at arm's length,

(iii.1) is made, if the taxpayer is non-resident and carries on a business in Canada, as a consequence of

(A) an allocation by the taxpayer of revenues or expenses as amounts in respect of the Canadian business (other than revenues and expenses that relate solely to the Canadian business, that are recorded in the books of

dépenses au titre de montants relatifs à l'entreprise canadienne (sauf des recettes et des dépenses se rapportant uniquement à l'entreprise canadienne qui sont inscrits dans les documents comptables de celle-ci et étayés de documents conservés au Canada),

(B) soit d'une opération théorique entre le contribuable et son entreprise canadienne, qui est reconnue aux fins du calcul d'un montant en vertu de la présente loi ou d'un traité fiscal applicable,

(iv) est établie par suite d'un paiement supplémentaire ou d'un remboursement d'impôt sur le revenu ou sur les bénéfices effectué au gouvernement d'un pays étranger ou d'un état, d'une province ou autre subdivision politique d'un tel pays, ou par ce gouvernement,

(v) est établie par suite d'une réduction, opérée en application du paragraphe 66(12.73), d'un montant auquel il a été censément renoncé en vertu de l'article 66,

(vi) est établie en vue de l'application des paragraphes 118.1(15) ou (16).

account of the Canadian business, and the documentation in support of which is kept in Canada), or

(B) a notional transaction between the taxpayer and its Canadian business, where the transaction is recognized for the purposes of the computation of an amount under this Act or an applicable tax treaty,

(iv) is made as a consequence of a payment or reimbursement of any income or profits tax to or by the government of a country other than Canada or a government of a state, province or other political subdivision of any such country,

(v) is made as a consequence of a reduction under subsection 66(12.73) of an amount purported to be renounced under section 66, or

(vi) is made in order to give effect to the application of subsection 118.1(15) or (16).

2006

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

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

(i) une présentation erronée des faits par le contribuable ou par la personne ayant produit la déclaration de revenu de celui-ci pour l'année, effectuée par négligence, inattention ou omission volontaire ou attribuable à quelque fraude commise par le contribuable ou cette personne lors de la production de la déclaration ou de la communication de quelque renseignement sous le régime de la présente loi,

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

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

(i) la cotisation, la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire à laquelle s'applique le sous-alinéa (4)*b*)(i),

(ii) la cotisation ou la nouvelle

2006

152(4.01) Assessment to which par. 152(4)(*a*) or (*b*) applies. Notwithstanding subsections (4) and (5), an assessment, reassessment or additional assessment to which paragraph (4)(*a*) or (*b*) applies in respect of a taxpayer for a taxation year may be made after the taxpayer's normal reassessment period in respect of the year to the extent that, but only to the extent that, it can reasonably be regarded as relating to,

(*a*) where paragraph (4)(*a*) applies to the assessment, reassessment or additional assessment,

(i) any misrepresentation made by the taxpayer or a person who filed the taxpayer's return of income for the year that is attributable to neglect, carelessness or wilful default or any fraud committed by the taxpayer or that person in filing the return or supplying any information under this Act, or

(ii) a matter specified in waiver filed with the Minister in respect of the year; and

(*b*) where paragraph (4)(*b*) applies to the assessment, reassessment or additional assessment,

(i) the assessment, reassessment or additional assessment to which subparagraph (4)(*b*)(i) applies,

(ii) the assessment or reassessment referred to in subparagraph (4)(*b*)(ii),

(iii) the transaction referred to in subparagraph (4)(*b*)(iii),

cotisation visée au sous-alinéa (4)b)(ii),

(iii) l'opération visée au sous-alinéa (4)a)(iii),

(iv) le paiement ou le remboursement visé au sous-alinéa (4)b)(iv),

(v) la réduction visée au sous-alinéa (4)b)(v),

(vi) l'application visée au sous-alinéa (4)b)(vi).

(iv) the payment or reimbursement referred to in subparagraph (4)(b)(iv),

(v) the reduction referred to in subparagraph (4)(b)(v), or

(vi) the application referred to in subparagraph (4)(b)(vi).

2006

152(5) Limite de la cotisation. N'est pas à inclure dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition en vue de l'établissement, après la période normale de nouvelle cotisation qui lui est applicable pour l'année, d'une cotisation, d'une nouvelle cotisation ou d'une cotisation supplémentaire en vertu de la présente partie le montant qui n'a pas été inclus dans le calcul de son revenu en vue de l'établissement, avant la fin de cette période, d'une cotisation, d'une nouvelle cotisation ou d'une cotisation supplémentaire en vertu de cette partie.

2006

152(5) Limitation on assessments. There shall not be included in computing the income of a taxpayer for a taxation year, for the purpose of an assessment, reassessment or additional assessment made under this Part after the taxpayer's normal reassessment period in respect of the year, any amount that was not included in computing the taxpayer's income for the purpose of an assessment, reassessment or additional assessment made under this Part before the end of the period.

RÉFÉRENCE : 2017 CCI 67

N° DES DOSSIERS DE LA COUR : 2012-1020(IT)G
2012-1921(IT)G
2012-4808(IT)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : RIO TINTO ALCAN INC. c LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec) et Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Les 26, 27, 28 et 29 septembre 2016 et les 6 et 7 octobre 2016

MOTIFS DE L'ORDONNANCE PAR : L'honorable juge Johanne D'Auray

DATE DE L'ORDONNANCE : Le 26 avril 2017

COMPARUTIONS :

Avocat de la requérante : M^e Yves St-Cyr
Avocates de l'intimée : M^e Nathalie Labbé
M^e Amelia Fink

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour la requérante :

Nom : M^e Yves St-Cyr

Cabinet : Dentons Canada S.E.N.C.R.L.

Pour l'intimée :

William F. Pentney
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada