

Dossier : 2006-1685(IT)I

ENTRE :

CARL CURRIE,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 29 août 2007 à Charlottetown (Île-du-Prince-Édouard) et observations définitives produites le 20 février 2008.

Devant : L'honorable juge E. P. Rossiter

Comparutions :

Avocat de l'appelant : M^e David W. Hooley, c.r.

Avocate de l'intimée : M^e Lindsay D. Holland

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'égard de la cotisation établie en application du paragraphe 160(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, dont l'avis est daté du 3 février 2004 et porte le numéro 30527, est accueilli, et l'affaire est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation sur le fondement que l'appelant n'a pas à payer les intérêts courus sur la dette de la succession après le 31 décembre de l'année du transfert, conformément aux motifs du jugement ci-joints.

L'appelant a droit à ses dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 13^e jour de juin 2008.

« E. P. Rossiter »

Juge Rossiter

Traduction certifiée conforme
ce 12^e jour d'août 2008.

Aleksandra Koziowska, LL.B.

Référence : 2008CCI338

Date : 20080613

Dossier : 2006-1685(IT)I

ENTRE :

CARL CURRIE,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Rossiter

Faits

[1] Delmar Currie est décédé le 10 août 1996.

[2] L'appelant, Carl Currie, est le fils de Delmar Currie et un des exécuteurs testamentaires de la succession de Delmar Currie (la « succession »). La Cour suprême de l'Île-du-Prince-Édouard a octroyé des lettres d'homologation à la succession.

[3] Le 12 mai 1997, l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») a établi un avis de cotisation s'élevant à 69 176,73 \$ à l'égard de la succession. Cette somme a été réduite à un solde nul après le versement de 10 894 \$ à titre d'acomptes provisionnels d'impôt sur le revenu et l'application de divers crédits.

[4] Le 7 avril 2000, l'ARC a établi à l'égard de la succession un avis de nouvelle cotisation montrant des impôts à payer de 684 458,07 \$, plus les crédits et l'intérêt applicables, soit une dette totale de 793 061,48 \$.

[5] Après l'avis de cotisation initial du 12 mai 1997, avant la nouvelle cotisation du 7 avril 2000 et avant la délivrance d'un certificat de décharge d'impôt par l'ARC le 13 juin 2006, les biens de la succession ont été distribués aux bénéficiaires conformément aux lettres d'homologation de la succession.

[6] Le 24 mai 2000, un avis d'opposition relatif à la nouvelle cotisation a été produit auprès de l'ARC.

[7] Le 26 avril 2002, des intérêts en souffrance supplémentaires de 165 653,24 \$ ont été imposés à la succession, ce qui a donné lieu à une dette fiscale totale de 958 714,72 \$.

[8] Le 3 février 2004 (la « cotisation n° 1 »), l'appelant a fait l'objet d'une cotisation en application du paragraphe 160(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »). La cotisation était fondée sur la prémisse selon laquelle la succession lui avait transféré des biens entre 1996 et 1999 et la juste valeur marchande de ces biens excédait la somme que la succession devait à l'intimée. L'obligation fiscale totale visée par la cotisation s'élevait à 544 146,86 \$, soit 222 702,32 \$ au titre de l'impôt fédéral et 321 444,54 \$ en intérêts.

[9] L'appelant a versé les sommes suivantes au titre de la cotisation établie à l'égard de la succession :

21 juillet 2004	50 000,00 \$
23 décembre 2005	173 000,00 \$
6 février 2006	150 000,00 \$
23 mars 2006	247 289,64 \$
Total	620 289,64 \$

[10] Le 19 avril 2004, l'appelant a produit un avis d'opposition relativement à la cotisation n° 1.

[11] Le 25 janvier 2006, la cotisation n° 1 a été ratifiée.

[12] Le 25 avril 2006, l'appelant a déposé un avis d'appel.

[13] Le 11 mai 2006 (la « cotisation n° 2 »), un avis de cotisation/nouvelle cotisation montrant que le solde dû au titre de la cotisation était de zéro a été envoyé à Carl Currie en application du paragraphe 160(1) de la Loi. Cette cotisation fait notamment état de ce qui suit :

[TRADUCTION]

Une nouvelle cotisation visant l'obligation fiscale prévue au paragraphe 160(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et à l'article 19 de la *Income Tax Act* de l'Île-du-Prince-Édouard, au moment du transfert (article 48, *Income Tax Act* de l'Île-du-Prince-Édouard, à compter du 20 décembre 2000 inclusivement), s'élevant à une somme de 00,00 \$ relativement à une cotisation antérieure datée du 3 février 2004 et portant le numéro 30527.

[14] Une lettre de l'agent de recouvrement de l'ARC était jointe à la cotisation/nouvelle cotisation n° 2 et mentionnait entre autres :

[TRADUCTION]

Veillez trouver sous pli un avis de nouvelle cotisation touchant la succession de Delmar Currie concernant l'avis de cotisation antérieur qui vous a été posté le 3 février 2004.

Compte tenu du paiement intégral de toutes les sommes dues par la succession, nous avons établi une nouvelle cotisation relative à votre obligation fiscale et nous avons annulé la cotisation antérieure.

[...]

Questions en litige

[15] Les parties conviennent que les questions suivantes sont en litige dans le présent appel :

1. De quel avis de cotisation/nouvelle cotisation la Cour est-elle saisie? La cotisation n° 1 du 3 février 2004 ou la cotisation n° 2 du 11 mai 2006?
2. Des intérêts peuvent-ils être imposés suivant le paragraphe 160(1) de la Loi, et la cotisation était-elle exacte?

Thèse de l'appelant

[16] L'appelant estime que, même s'il est solidairement responsable de la dette de la succession à partir du 3 février 2004 pour l'application du paragraphe 160(1) de la Loi, il n'est pas responsable des intérêts accumulés sur la dette entre le 3 février 2004 et la date du paiement. L'appelant soutient qu'il a payé des intérêts en trop sur la

dette due à l'ARC, le montant de l'intérêt accumulé et payé après le 3 février 2004 s'élevant à 75 101,72 \$.

Thèse de l'intimée

[17] L'intimée avance que, comme ce fut le cas dans l'affaire *Algoa Trust v. R.*, [1998] 4 C.T.C. 2001 (C.C.I.), l'appelant est solidairement responsable de la dette de la succession, laquelle se limite à la différence entre la juste valeur marchande des biens transférés à l'appelant et la contrepartie à titre onéreux et valable donnée pour les biens au moment du transfert, plus les intérêts et les pénalités accumulés, et ce, malgré le fait qu'une partie des intérêts ait couru après le 3 février 2004.

Règles de droit et analyse

[18] Le 21 août 2006, l'intimée a présenté une requête afin d'obtenir le rejet de l'avis d'appel pour deux raisons :

1. La réparation demandée par l'appelant ne relevait pas de la compétence de la Cour canadienne de l'impôt;
2. Une cotisation portant qu'aucun impôt n'est payable ne constituait pas une cotisation dont on pouvait valablement interjeter appel.

Cette requête a été rejetée par M. le juge Bowie, qui l'a qualifiée de frivole.

[19] À l'instruction, l'appelant a fait valoir que l'intimée ne pouvait, comme elle l'a fait, soulever la question de la compétence dans le cadre d'une requête préalable à l'instruction puisque cette requête avait déjà fait l'objet d'un débat et été tranchée par le juge Bowie. Au fond, l'appelant invoque donc qu'il y a application du principe de la chose jugée ou de la préclusion. L'intimée affirme qu'elle peut contester la compétence de la Cour parce que le juge Bowie n'a pas statué, dans le cadre de la requête, sur la question de savoir si la Cour avait ou non compétence.

[20] J'ai examiné minutieusement la décision rendue par le juge Bowie le 22 novembre 2006 et je constate que la seule question soulevée par la requête tient à l'assertion faite par l'intimée voulant que l'appelant n'ait aucun droit d'appel à l'égard d'une cotisation portant qu'aucun impôt n'est payable et que la Cour n'ait donc pas compétence. Pour obtenir gain de cause dans le cadre de la requête, l'intimée devait établir qu'il était évident et manifeste que l'appel ne pouvait être accueilli. La requête présentée au juge Bowie ne permettait de trancher aucune

autre question. Le juge Bowie a conclu qu'il n'était pas évident et manifeste que l'appel ne pouvait être accueilli et il a donc rejeté la requête.

[21] L'appelant prétend qu'il n'a pas à payer des intérêts d'environ 75 000 \$ courus sur la dette de la succession après la cotisation n° 1. L'appelant a interjeté appel de cette cotisation, laquelle ne vise pas cette somme de 75 000 \$. En quoi la cotisation n° 1 était-elle erronée? À première vue, elle ne l'était pas, mais le sous-alinéa 160(1)e)(ii) de la Loi prévoit ce qui suit :

160(1) Transfert de biens entre personnes ayant un lien de dépendance.

Lorsqu'une personne a, depuis le 1^{er} mai 1951, transféré des biens, directement ou indirectement, au moyen d'une fiducie ou de toute autre façon à l'une des personnes suivantes :

- a) son époux ou conjoint de fait ou une personne devenue depuis son époux ou conjoint de fait;
- b) une personne qui était âgée de moins de 18 ans;
- c) une personne avec laquelle elle avait un lien de dépendance,

les règles suivantes s'appliquent :

- d) le bénéficiaire et l'auteur du transfert sont solidairement responsables du paiement d'une partie de l'impôt de l'auteur du transfert en vertu de la présente partie pour chaque année d'imposition égale à l'excédent de l'impôt pour l'année sur ce que cet impôt aurait été sans l'application des articles 74.1 à 75.1 de la présente loi et de l'article 74 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, chapitre 148 des Statuts révisés du Canada de 1952, à l'égard de tout revenu tiré des biens ainsi transférés ou des biens y substitués ou à l'égard de tout gain tiré de la disposition de tels biens;
- e) le bénéficiaire et l'auteur du transfert sont solidairement responsables du paiement en vertu de la présente loi d'un montant égal au moins élevé des montants suivants :
 - (i) l'excédent éventuel de la juste valeur marchande des biens au moment du transfert sur la juste valeur marchande à ce moment de la contrepartie donnée pour le bien,
 - (ii) le total des montants dont chacun représente un montant que l'auteur du transfert doit payer en vertu de la présente loi au cours de l'année d'imposition dans laquelle les biens ont été transférés ou d'une année d'imposition antérieure ou pour une de ces années;

aucune disposition du présent paragraphe n'est toutefois réputée limiter la responsabilité de l'auteur du transfert en vertu de quelque autre disposition de la présente loi. [Non souligné dans l'original.]

[22] De toute évidence, le sous-alinéa 160(1)e)(i) ne peut s'appliquer. Selon le sous-alinéa 160(1)e)(ii), l'appelant est responsable de toutes les sommes que l'auteur du transfert, c'est-à-dire la succession, doit payer sous le régime de la Loi

au cours de l'année d'imposition dans laquelle les biens ont été transférés ou d'une année d'imposition antérieure ou pour une de ces années – ce qui signifie les sommes dues au titre du transfert de la succession jusqu'au 31 décembre de l'année du transfert inclusivement. L'appelant est donc uniquement responsable des sommes pour lesquelles la succession était elle-même responsable aux termes du sous-alinéa 160(1)e)(ii). Le transfert a très certainement eu lieu avant l'établissement de la cotisation n° 1. Par conséquent, la cotisation n° 1 doit être renvoyée au ministre pour nouveaux calculs et nouvel examen compte tenu du fait que l'appelant est uniquement responsable des sommes dues par l'auteur du transfert, c'est-à-dire la succession, jusqu'au 31 décembre de l'année du transfert inclusivement, et que sa responsabilité s'arrête là. Cela est certainement compatible avec la décision *Algoa Trust*, précitée. En outre, l'appelant demandait précisément le remboursement de la somme de 75 000 \$ qu'il a payée à titre d'intérêts courus après la cotisation n° 1. Cette somme sera supprimée de la cotisation en conformité avec mes observations précédentes, et cette mesure est très certainement nécessaire pour respecter la décision *Algoa Trust*, précitée. Dans cette décision, M. le juge Dussault précise aux pages 2 et 3 que le ministre du Revenu national ne peut imposer des intérêts au bénéficiaire du transfert :

[...]

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

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

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

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

[...]

[23] La décision *Algoa Trust* permet de conclure qu'en l'espèce, aucun intérêt ne peut faire l'objet d'une cotisation en application de l'article 160 de la *Loi*.

[24] Quant à la cotisation n° 2, celle-ci n'est pas visée par l'appel et ne l'a jamais été. Le ministre du Revenu national ne peut, par l'établissement de la cotisation n° 2, empêcher le contribuable de poursuivre son appel visant la cotisation n° 1, à moins d'annuler la cotisation n° 1, auquel cas toutes les sommes payées au titre de cette cotisation devraient être remboursées à l'appelant.

[25] Dans la décision 943372 *Ontario Inc. c. La Reine*, 2007 CCI 294, [2007] 5 C.T.C. 2001, M. le juge en chef Bowman a remis en question le recours à des nouvelles cotisations en guise de réponse à des oppositions, ce qui semble avoir été fait en l'espèce. Le juge Bowie a lui aussi mis en cause la validité de la cotisation n° 2 lorsqu'il a tenu les propos suivants dans ses motifs de l'ordonnance rendus oralement le 22 novembre 2006 :

[8] Si le représentant du ministre, M. Rollins, avait poussé jusqu'au bout la logique de son assertion, [TRADUCTION] « [...] nous avons annulé la cotisation précédente [...] », il est à supposer qu'il aurait inclus un chèque en remboursement de tous les montants payés par M. Carl Currie, l'appelant, pour régler ladite cotisation et qu'il aurait aussi envoyé des chèques à quiconque ayant également versé des sommes pour la régler. Il ne semble pas que tel soit le cas, toutefois.

[...]

[10] Le procureur général suggère toutefois que, même si la cotisation n'est pas annulée jusqu'au point où l'appelant aurait droit à être remboursé, elle est annulée jusqu'au point où l'appelant ne peut plus en faire appel, vu qu'elle n'existe plus, ou, pour reprendre les termes de l'avocate, vu qu'il s'agit maintenant d'une cotisation portant qu'aucun impôt n'est payable, dont on ne peut faire appel.

[26] Comme ce fut le cas dans l'affaire *Algoa Trust*, précitée, la Cour peut renvoyer une cotisation à l'ARC pour qu'elle établisse une nouvelle cotisation

faisant état de modifications apportées au calcul des intérêts. La Cour ordonne que la cotisation du 3 février 2004 visant l'appelant (cotisation n° 1) soit modifiée précisément en ce qui concerne les intérêts imposés à ce dernier relativement à la période postérieure au 31 décembre de l'année du transfert, lesquels doivent être calculés à nouveau.

[27] L'appel est accueilli, et l'affaire est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation sur le fondement que l'appelant n'a pas à payer les intérêts courus sur la dette de la succession après le 31 décembre de l'année du transfert.

[28] L'appelant aura droit à ses dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 13^e jour de juin 2008.

« E. P. Rossiter »

Juge Rossiter

Traduction certifiée conforme
ce 12^e jour d'août 2008.

Aleksandra Kozirowska, LL.B.

RÉFÉRENCE : 2008CCI338

N^O DU DOSSIER DE LA COUR : 2006-1685(IT)I

INTITULÉ DE LA CAUSE : Carl Currie et Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Charlottetown (Île-du-Prince-Édouard)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 29 août 2007

MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable juge E. P. Rossiter

DATE DU JUGEMENT : Le 13 juin 2008

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : M^e David W. Hooley, c.r.

Avocate de l'intimée : M^e Lindsay D. Holland

AVOCAT(E) INSCRIT(E) AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : M^e David W. Hooley, c.r.

Cabinet : Patterson, Palmer, Hunt & Murphy
Charlottetown (Î.-P.-É.)

Pour l'intimée : John H. Sims, c.r.
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada