

Dossier : 2007-4859(GST)APP

ENTRE :

MARC SIMARD,

requérant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Demande entendue sur preuve commune avec la demande de
Transport Lanfort Inc. (2007-4861(GST)APP), le 5 septembre 2008,
à Québec (Québec).

Devant : L'honorable juge Alain Tardif

Comparutions :

Avocat du requérant : M^e Stéphane Harvey

Avocat de l'intimée : M^e Danny Galarneau

ORDONNANCE

La demande de prorogation du délai pour produire un avis d'opposition à la cotisation établie en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*, pour les périodes du 1^{er} août 2004 au 31 août 2004, du 1^{er} décembre 2004 au 31 décembre 2004 et du 1^{er} mars 2005 au 31 mars 2005, dont l'avis est daté du 5 février 2007, et porte le numéro PQ 2007-9556, est accueillie, et le délai est prorogé à la date de la présente ordonnance, selon les motifs de l'ordonnance ci-joints.

Les frais de dépôt de 100 \$ seront remboursés au requérant.

Signé à Ottawa, Canada, ce 6^e jour de mars 2009.

« Alain Tardif »

Juge Tardif

Dossier : 2007-4861(GST)APP

ENTRE :

TRANSPORT LANFORT INC.,

requérante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Demande entendue sur preuve commune avec la demande de
Marc Simard (2007-4859(GST)APP), le 5 septembre 2008,
à Québec (Québec).

Devant : L'honorable juge Alain Tardif

Comparutions :

Avocat de la requérante : M^e Stéphane Harvey

Avocat de l'intimée : M^e Danny Galarneau

ORDONNANCE

La demande de prorogation du délai pour produire un avis d'opposition à la cotisation établie en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*, pour la période du 1^{er} janvier 2003 au 31 mars 2005, dont l'avis est daté du 10 février 2006, et porte le numéro 1580516, est accueillie, et le délai est prorogé à la date de la présente ordonnance, selon les motifs de l'ordonnance ci-joints.

Les frais de dépôt de 100 \$ seront remboursés à la requérante.

Signé à Ottawa, Canada, ce 6^e jour de mars 2009.

« Alain Tardif »

Juge Tardif

Référence : 2009 CCI 131
Date : 20090306
Dossiers : 2007-4859(GST)APP
2007-4861(GST)APP

ENTRE :

MARC SIMARD,
TRANSPORT LANFORT INC.,

requérants,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

Le juge Tardif

[1] Il s'agit de deux demandes de prorogation du délai pour produire un avis d'opposition. Les dossiers étant inter reliés, les parties ont convenu de soumettre une preuve commune pour les deux dossiers.

[2] Les deux dossiers ont fait l'objet d'un cheminement que l'on pourrait pour le moins qualifier de chaotique, le tout étant dû à la présence d'autres dossiers parallèles, d'une certaine confusion, mais aussi du grand nombre d'intervenants, le tout coiffé par une ou des négligences.

[3] Tant le contenu des actes de procédure que la preuve documentaire et testimoniale soulèvent plusieurs hypothèses quant à la cause du non-respect des délais.

[4] Pour éviter les analyses inutiles ou non pertinentes, il y a lieu de rappeler les dispositions pertinentes de la Loi. Tout d'abord, le paragraphe 12(4) de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt* prévoit ce qui suit :

12(4) La Cour a compétence exclusive pour entendre toute demande de prorogation de délai présentée en vertu des articles 45 ou 47 de la *Loi sur le droit pour la sécurité des passagers du transport aérien*, du paragraphe 28(1) du *Régime de pensions du Canada*, de l'article 33.2 de la *Loi sur l'exportation et l'importation de biens culturels*, des articles 97.52 ou 97.53 de la *Loi sur les douanes*, du paragraphe 103(1) de la *Loi sur l'assurance-emploi*, des articles 197 ou 199 de la *Loi de 2001 sur l'accise*, des articles 304 ou 305 de la *Loi sur la taxe d'accise*, des articles 166.2 ou 167 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ou des articles 56 ou 58 de la *Loi de 2006 sur les droits d'exportation de produits de bois d'œuvre*.

[5] La preuve a fait référence à une multitude de dates et de conversations et à plusieurs intervenants. Le requérant, Marc Simard, est un homme d'affaires très actif qui dirigeait certaines sociétés.

[6] À un moment donné, il a fait face à des problèmes fiscaux. Ne sachant manifestement pas où s'adresser, il suit les conseils de son comptable et donne un mandat à un avocat, qui, un peu plus tard, se fait élire député à la Chambre des communes.

[7] Puisque l'avocat ne pouvait plus assumer le mandat en raison de son élection, le ou les dossiers sont transférés à un autre avocat qui, après quelque temps, avoue son manque d'expérience et de connaissance en la matière.

[8] La recherche de nouveaux procureurs et diverses tentatives et initiatives du nouveau cabinet d'avocats pour tenter de comprendre l'état des dossiers afin de poser les gestes appropriés caractérisent l'écoulement du temps à l'origine des demandes. Les difficultés de communication et d'identification des dossiers compliquent la situation. Parallèlement à tout ce méli-mélo, certains éléments de preuve visent essentiellement à essayer de trouver le ou les responsables de l'éventuelle négligence.

[9] Durant tout ce temps, le requérant persiste dans son intention d'épuiser tous les recours à sa disposition, croyant fermement que les cotisations sont mal fondées.

[10] De son côté, le ministre est convaincu que le requérant a omis d'envoyer les documents pertinents, c'est-à-dire les avis de cotisations à son procureur de l'époque. Il invoque également la non-crédibilité du requérant pour justifier la réfutation de la présomption prévue au paragraphe 335(10) de la Loi.

[11] La position du requérant est un peu plus nébuleuse, puisqu'il affirme avoir remis tous les documents pertinents à ses procureurs, s'il les a reçus, mais qu'il prétend aussi qu'il est possible qu'il ne les ait pas tous reçus. Pour soutenir cette

hypothèse, il fait référence à diverses erreurs, à des changements d'adresse du siège social de son entreprise, etc.

[12] D'entrée de jeu, la preuve n'a rien révélé qui soit de nature à écarter le témoignage du requérant au motif qu'il n'est pas crédible : confus, peut-être, mais il n'est certainement pas le seul, puisque les explications de l'intimée ne sont pas un modèle de transparence.

Analyse

[13] Sur la question en litige, l'arrêt *Stanfield* de la Cour d'appel fédérale est très pertinent :

3 En principe, pour décider s'il y a lieu d'accorder une prorogation de délai, il faut tenir compte des quatre facteurs énumérés dans l'arrêt *Grewal c. Canada (Ministre de l'Emploi et de l'Immigration)*, [1985] 2 C.F. 263 (C.A.F.), à savoir : (1) la partie qui demande la prorogation de délai a-t-elle démontré une intention constante de poursuivre sa demande? (2) la thèse défendue par la partie qui demande la prorogation est-elle fondée? (3) la partie adverse subira-t-elle un préjudice en raison du délai? (4) existe-t-il une explication raisonnable pour justifier le délai? Le poids à accorder à chacun de ces facteurs dépend des faits de l'espèce.

4 L'avocat de l'appelant soutient qu'aucune prorogation de délai ne peut être accordée si la partie adverse subit un préjudice en raison du retard. C'est inexact. La question de l'existence d'un préjudice causé à la partie adverse ainsi que de la nature et de l'ampleur de ce préjudice n'est qu'un des facteurs dont il y a lieu de tenir compte pour décider d'accorder ou non une prorogation de délai. En l'espèce, la preuve démontrait que le délai causerait un certain préjudice à l'appelant. Le juge n'a pas fait abstraction de cet élément de preuve. D'ailleurs, il ressort de ses motifs qu'il était parfaitement au courant de ce fait ainsi que de la jurisprudence applicable. Toutefois, vu la nature du préjudice, le délai supplémentaire relativement court accordé aux termes de l'ordonnance et les autres éléments de preuve présentés au juge au sujet de la requête de Sa Majesté, nous ne sommes pas persuadés que le juge a commis une erreur en accordant peu ou pas de poids à ce facteur¹.

[14] En première instance dans la même affaire, le juge Bell avait considéré le préjudice à l'appelant mais décida néanmoins que :

21 Il ne s'agit pas d'un cas où la réponse n'a pas été déposée par inadvertance. Il ne s'agit pas d'un cas où le retard est attribuable au fait que l'avocat souhaitait être présent à un autre endroit. Il ne s'agit pas d'une demande présentée avec un retard de quatre mois. L'omission de déposer une réponse au plus tard le 21 juin 2004 n'a pas été causée par un oubli. Étant donné

¹ *Stanfield c. la Reine*, 2005 CarswellNat 4222, 2005 CAF 107, [2005] 2 C.T.C. 104, 2005 D.T.C. 5211 (Eng.), 333 N.R. 241.

que certaines des décisions invoquées établissent solidement les critères qu'il faut appliquer aux demandes de prolongation de délai, et bien que je souscrive dans une certaine mesure aux prétentions de l'avocat de l'appelant, je ne peux conclure qu'aucune prolongation de délai ne devrait être accordée en l'espèce. Bien que je sache que, si la requête est rejetée, on pourra seulement présumer de la véracité des allégations de fait énoncées dans l'avis d'appel, et bien que cette présomption soit réfutable, c'est l'appelant, et peut-être les personnes auxquelles il était associé dans le cadre de ces opérations, qui est le plus au fait des circonstances entourant la perte qu'il voulait déduire. Logiquement, la Cour devrait être mieux informée des circonstances si l'appelant présente sa cause de la façon normale. La Cour doit veiller à l'équité et à la justice, et il me semble que ces objectifs sont mieux servis si la présente affaire se déroule de la manière habituelle. Bien que l'avocat de l'appelant presse la Cour de conclure que l'intimée disposait de tous les faits dont elle avait besoin pour préparer une réponse, les avocats du ministre n'avaient pas, selon la déclaration sous serment de M^e Wilhelm et les prétentions présentées à l'audience, obtenu tous les renseignements qui étaient apparemment nécessaires à la préparation d'une réponse en bonne et due forme². ...

[15] Le juge Dussault traita d'une question plus semblable à celle du requérant dans l'affaire *Massarotto* :

3 Le requérant soutient n'avoir jamais reçu ni vu l'avis de cotisation dont il est question au paragraphe 1 de la Réponse à la demande de prorogation de délai.

[. . .]

6 Ce n'est qu'en juin 1998 que le requérant affirme avoir été mis au courant par le service de perception de Revenu Québec qu'il y avait eu en 1996 une vérification de ses affaires avec monsieur Bois, qu'il avait été cotisé en août 1996 et qu'il devait une somme approximative de 35 000 \$. Il dit n'avoir jamais rencontré le vérificateur, un certain monsieur Jean-Pierre Lemieux, en 1996. De plus, il affirme que jamais personne ne l'a contacté à l'époque concernant cette vérification et la cotisation émise par la suite. Monsieur Bois ne l'aurait pas non plus informé de cette vérification et de cette cotisation.

[. . .]

16 Ainsi, non seulement le requérant affirme-t-il n'avoir jamais reçu l'avis de cotisation mais il appert que cet avis ne lui aurait jamais été envoyé à son adresse personnelle par le Ministre. D'ailleurs, je note que dans sa Réponse à la demande de prorogation de délai, l'intimée n'allègue aucunement que l'avis de cotisation a été envoyé au requérant ou à une autre personne. Aucune preuve n'a été présentée à cet égard, l'intimée n'ayant fait entendre aucun témoin et n'ayant produit aucun affidavit.

² *Stanfield c. la Reine*, 2004 CarswellNat 6830, 2004 CCI 480, [2004] 3 C.T.C. 2353, 2004 D.T.C. 2923 (procédure générale).

17 Il a été établi qu'une cotisation n'est complète donc valide que si l'émission de la cotisation est suivie de l'envoi d'un avis au contribuable concerné. À cet égard, on peut se référer au jugement de la Cour de l'Échiquier dans l'affaire *Scott v. Minister of National Revenue*, 60 D.T.C. 1273, [1960] C.T.C. 402. Plus récemment, la Cour d'appel fédérale réaffirmait ce principe en s'appuyant sur le paragraphe 152(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* dans l'affaire *Aztec Industries Inc. v. R.*, 95 D.T.C. 5235 (à la page 5237), [1995] 1 C.T.C. 327 (à la page 330). Dans cette affaire, le contribuable, qui avait présenté sa demande tardivement tout comme dans le cas présent, alléguait non seulement qu'il n'avait pas reçu l'avis de cotisation mais qu'un tel avis n'avait jamais été émis. Le juge Hugessen, en rendant le jugement pour la Cour, souligne bien que dans les circonstances, il revenait au Ministre de prouver l'existence de l'avis de cotisation et la date de sa mise à la poste puisque ces faits sont normalement à sa connaissance et les moyens de preuve sous son contrôle.

[. . .]

20 Toutefois, à la différence de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, la définition du mot « personne » énoncée au paragraphe 123(1) de la *Loi* couvre aux fins de la TPS une « société de personnes ». Par ailleurs, tout comme en matière d'impôt sur le revenu, la *Loi* contient un certain nombre de présomptions quant à la date d'une cotisation, quant à la date de la mise à la poste de l'avis et quant à la date de la réception. Il s'agit des paragraphes 335(11), 335(10) et 334(1). Le paragraphe 335(5) traite de la preuve par affidavit d'un fonctionnaire en ce qui concerne la nature et le contenu d'un document³. [nous soulignons]

Commentaires de David Sherman :

[. . .]

Indeed, as Judge Dussault pointed out, there are mechanisms in s. 335 of the *Excise Tax Act* to simplify the burden on the tax authorities of proving that an assessment has been issued. Revenu Québec did not use those provisions to prove delivery of the Notice of Assessment.

There is a curious corollary to the finding that the notice of assessment was not delivered to the appellant. Judge Bowman ruled in *Rick Pearson* that it followed that Revenue Canada could not take any collection action on the assessment. In *Massarotto*, Judge Dussault cited *Rick Pearson* as authority for making the same ruling. Technically, however, such a ruling is outside the Tax Court's jurisdiction, which is clearly limited in s. 309 to dismissing, confirming or varying an appeal, or, under s. 304, to granting or dismissing an application for extension of time.

³ *Massarotto c. la Reine*, 1999 CarswellNat 958, 99 G.T.C. 3164, [1999] G.S.T.C. 61, 1999 CarswellNat 2990, [1999] G.S.T.C. 61 (Fr.), [2000] G.S.T.C. 19 (Eng.), 99 G.T.C. 3164 (Fr.), 2000 G.T.C. 802 (Eng.)

Disputes over collection matters are taken to the Federal Court -- Trial Division by way of application for injunction or similar relief. On the other hand, given the finding of fact by the Tax Court, one would expect that the Federal Court would routinely rule that no collection action could be taken on the assessment, so from a practical point of view the ruling makes sense. [nous soulignons]

[16] Dans *Corsi*, le juge Boyle traite de l'ambiguïté inhérente au système des postes. L'Agence avait apparemment expédié l'avis de cotisation à la mauvaise adresse :

[4] Selon la preuve par affidavit que m'ont fournie les deux parties aujourd'hui, la chronologie des événements entourant la cotisation, l'opposition et l'appel peut être résumée de la façon suivante. La cotisation établie par l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») porte la date du 21 juin 2004. C'est également à cette date que l'avis de cotisation a été envoyé par messagerie prioritaire à l'adresse domiciliaire de la contribuable. Cette adresse n'était pas l'adresse autorisée par la contribuable pour les envois postaux (l'« adresse autorisée ») auprès de l'ARC aux fins de l'impôt.

[5] Postes Canada a renvoyé à l'ARC l'enveloppe contenant l'avis de cotisation; l'enveloppe portait une estampe indiquant qu'elle n'avait pas été réclamée et une étiquette portant l'inscription [TRADUCTION] « le destinataire a déménagé/est inconnu à cette adresse ». L'ARC a déposé en preuve une copie de l'enveloppe qui lui avait été renvoyée.

[6] La copie de l'enveloppe montre que quelqu'un, peut-être un employé de Postes Canada, avait modifié le code postal initialement inscrit sur l'enveloppe en inscrivant un code postal erroné à la main. L'enveloppe portait aussi des estampes indiquant qu'un rappel avait été envoyé le 24 juin, un avis final le 29 juin et que l'enveloppe elle-même avait été renvoyée à l'expéditeur le 15 juillet.

[7] Aujourd'hui, la Couronne a reconnu que, compte tenu de ces faits, elle ne pouvait pas prétendre que l'avis de cotisation avait été envoyé à la contribuable le 21 juin 2004 pour l'application du paragraphe 152(2) de la Loi, et que cette date ne pouvait pas constituer la date de mise à la poste marquant le début de la période 90 jours pendant laquelle un avis d'opposition peut être présenté en vertu de l'article 165 de la Loi.

[8] Cependant, le dossier semble montrer que l'ARC a jusqu'à maintenant prétendu que la date de mise à la poste était le 21 juin 2004.

[9] Étonnement, la preuve montre que l'ARC n'a rien fait avec l'avis de cotisation qui lui avait été renvoyé, si ce n'est de garder l'enveloppe. On aurait au moins pu s'attendre à ce que l'adresse inscrite sur l'enveloppe renvoyée ait été vérifiée et comparée à l'adresse figurant aux dossiers de l'expéditeur, peu importe qui il était. Si l'ARC avait agi de la sorte, elle se serait rendu compte qu'elle avait utilisé la mauvaise adresse, et on peut espérer qu'elle aurait alors envoyé l'avis de

cotisation à l'adresse autorisée de la contribuable qui figurait dans ses dossiers. Il me semble tout à fait inacceptable que l'ARC ne se donne même pas la peine de vérifier si elle a utilisé la bonne adresse lorsqu'une lettre lui est renvoyée parce qu'elle n'a pas pu être livrée.

[10] Aucune preuve ni aucune raison n'ont été fournies pour expliquer le fait que l'avis de cotisation avait été envoyé au domicile de la contribuable plutôt qu'à l'adresse qu'elle avait autorisée. Le fait que l'ARC avait utilisé la mauvaise adresse n'a lui non plus pas été expliqué, car l'affidavit de la Couronne et l'imprimé d'ordinateur déposé sous la cote A montrent clairement que la seule adresse postale que l'ARC avait pour la contribuable n'est pas celle où l'avis de cotisation a été envoyé.

[11] Les pièces présentées par la contribuable montrent que son adresse postale autorisée est en fait celle de son comptable. M^{me} Corsi n'a jamais reçu l'avis de cotisation. Elle a appris l'existence de la cotisation lorsque l'équipe de l'ARC responsable du recouvrement a commencé à lui demander de payer.

[12] En octobre 2005, à la demande du comptable de M^{me} Corsi et avec la permission de cette dernière, une copie de l'avis de cotisation original a été envoyée au comptable de M^{me} Corsi. Il s'était alors écoulé plus d'une année et 90 jours depuis l'envoi de l'avis de cotisation original.

[. . .]

III. Analyse

[21] La contribuable a interjeté appel de la cotisation devant la Cour. Pour que cet appel puisse être considéré comme ayant été valablement interjeté, la Loi exige que la procédure d'opposition ait d'abord été suivie. À la lumière des faits en cause, je ne peux pas conclure que la contribuable avait valablement signifié un avis d'opposition à la cotisation, comme elle était tenue de le faire. Aucun avis d'opposition n'a été signifié dans les 90 jours suivant les mois de juin 2004 ou d'octobre 2005, moment où le comptable de la contribuable a reçu l'avis de cotisation. L'avis d'opposition n'a même pas été signifié dans les 90 jours de la date où son nouveau conseiller a reçu une copie de l'avis de cotisation en novembre 2006.

[22] Si aucun avis d'opposition n'a été signifié concernant une cotisation, la Cour n'a pas compétence pour entendre un appel interjeté à son égard.

[. . .]

[26] Je n'ai d'autre choix que d'accueillir la requête de la Couronne, et de rejeter l'appel de la contribuable.

[27] Toutefois, les faits en cause permettent de se demander si l'ARC a vraiment établi une cotisation valide. D'ailleurs, il s'agit du premier moyen d'appel invoqué dans l'avis d'appel de la contribuable.

[28] La question qui se pose alors est la suivante : si une cotisation a été dûment établie, quand l'a-t-elle été?

[29] La Loi prévoit que même un contribuable qui veut contester la validité d'une cotisation devant la Cour doit signifier un avis d'opposition à la cotisation en cause. Tel n'a pas été le cas en l'espèce.

[30] Il se peut que M^{me} Corsi dispose d'un recours devant un autre tribunal pour contester la cotisation en alléguant qu'elle n'a jamais été valide. Je vais toutefois laisser cette question aux soins de la contribuable et de ses conseillers.

[31] Il est aussi possible que M^{me} Corsi dispose d'un recours devant un autre tribunal si l'un de ses nombreux conseillers professionnels l'a mal conseillée ou a mal défendu ses intérêts⁴.

[Nous soulignons]

[17] Le juge Dussault refusa la demande de prorogation dans *Ferrara*, puisque les motifs de l'appel ne satisfaisaient pas au sous-alinéa 304(5)b)(iv)⁵. M. Sherman avait ceci à dire:

However, Ferrara neglected to meet the condition in subpara. 305(5)(b)(iv), that "there are reasonable grounds for appealing from the assessment". The application for extension of time must be accompanied by a Notice of Appeal (subsec. 305(3)), which must show a clear basis on which the appeal might be allowed. If one does not make a case in the Notice of Appeal that is sufficient to overturn the assessment, the extension of time will not be granted.

Since no reasonable grounds for appealing the decision had been shown, Judge Dussault dismissed the application for extension of time.

This case serves as a reminder for anyone applying for an extension of time to object or appeal. Not only does evidence have to be provided of the person's intention or inability to act during the 90-day deadline, but enough reasons have to be set out in the Notice of Objection, or Notice of Appeal, to show that the assessment is likely incorrect.

⁴ *Corsi c. la Reine*, 2008 CCI 472, procédure générale.

⁵ *Ferrara c. la Reine*, 2002 CarswellNat 251, [2002] G.S.T.C. 18, 2002 G.T.C. 195, 2003 G.T.C. 806, [2003] G.S.T.C. 92.

[18] Dans *Schafer*, la Cour d'appel fédérale énonça que la *LTA* ne requiert pas que la réception de l'avis de cotisation soit assurée par qui que ce soit. Malgré l'unanimité de la Cour, il appert que les juges étaient quelque peu frustrés par la rigidité des articles gérant la question. Le juge Isaac dit :

12 [...] L'alinéa 304(5)a) n'oblige pas le ministre à signifier l'avis de cotisation en personne au contribuable, voire même que celui-ci reçoive l'avis. Cet alinéa prévoit simplement que la Cour de l'impôt ne peut entendre une demande de prorogation de délai si elle a été présentée plus d'une année suivant l'expiration du délai prévu au paragraphe 301(1.1). Le paragraphe 301(1.1) prévoit que le délai commence à courir quatre-vingt-dix jours après que l'avis a été « envoyé ». En conséquence, la seule exigence applicable est que le ministre doit établir que l'avis a été envoyé. Il n'existe pas d'exigence selon laquelle l'avis doit avoir été reçu afin que le délai commence à courir. Le libellé du paragraphe 301(1.1) est clair et non ambigu et on doit l'appliquer indépendamment de son objet.

13 Cependant, même si, contrairement à la conclusion que j'ai tirée en ce qui concerne l'interprétation qu'il convient de donner au mot « envoyé » qui se trouve au paragraphe 301(1.1), ce mot signifiait que le contribuable doit avoir reçu l'avis de cotisation, le paragraphe 334(1) de la *LTA* s'applique de toute façon en l'espèce et la défenderesse est réputée avoir reçu l'avis de cotisation le 2 septembre 1993.

14 La Cour de l'impôt estime que ce paragraphe crée une présomption réfutable en ce qui concerne la date de réception de l'avis. Avec égards, je ne souscris pas à ce point de vue.

15 Dans l'arrêt *St. Peter's Evangelical Lutheran Church (Ottawa) v. Ottawa (City)*, le juge McIntyre a dit :

Certes, il est vrai que les termes « réputé » ou « présomption » n'indiquent pas toujours une présomption décisive dans un texte législatif. Le terme doit être interprété en fonction de tout le contexte de la loi envisagée. ... Toute autre conclusion [c.-à-d. toute conclusion autre qu'une disposition déterminative réfutable] ferait échouer l'ensemble du plan législatif conçu précisément pour assurer à la fois la conservation du patrimoine ontarien et la protection des propriétaires.

La question revient donc à savoir si la conclusion selon laquelle le paragraphe 334(1) contient une disposition déterminative réfutable qui irait à l'encontre de la *LTA* est fondée.

16 Avec égards, je suis d'avis que le paragraphe 334(1) ne crée pas une présomption réfutable. Je suis parvenu à cette conclusion pour deux motifs.

D'abord, je me suis fondé sur la conclusion que le juge Stone a tirée dans l'arrêt *Bowen* selon laquelle :

L'exigence de réception de l'avis serait difficile, sinon totalement impossible, à appliquer du point de vue administratif.

Je suis d'accord qu'il serait extrêmement difficile d'administrer un régime, dans lequel l'avis est envoyé au contribuable par courrier ordinaire de première classe, qui obligerait le ministre à communiquer avec chaque personne à qui un avis de cotisation a été envoyé afin de s'assurer que chacun a bel et bien reçu l'avis.

17 Le deuxième motif a trait au paragraphe 335(1) de la LTA. Ce paragraphe décrit comment le ministre peut établir qu'il a effectivement envoyé l'avis de cotisation au contribuable. Il prévoit clairement qu'il incombe au ministre d'établir qu'il a envoyé l'avis à la défenderesse. Aucun paragraphe correspondant ne décrit comment le ministre ou le contribuable peut établir que ce dernier a reçu l'avis de cotisation. Avec égards, je suis d'avis que le fait que la LTA ne contienne pas de disposition décrivant la méthode permettant d'établir la réception ou l'absence de réception d'un avis de cotisation constitue une preuve forte qui démontre la nature péremptoire de la disposition déterminative.⁶

[Nous soulignons]

Le juge Sharlow, J.C.A.:

1 J'ai lu l'ébauche des motifs de M. le juge Isaac. Je souscris à son raisonnement et à sa conclusion. J'aimerais cependant ajouter une remarque. Madame Schafer, qui a agi pour son propre compte dans la présente affaire, a exposé avec une clarté admirable son argument au sujet de la principale question litigieuse:

[TRADUCTION] ...il n'est que juste et équitable d'interpréter la *Loi sur la taxe d'accise* de façon à accorder à tout citoyen canadien l'occasion de former un appel contre l'établissement arbitraire d'une cotisation par un tiers lorsqu'il en est saisi et à empêcher Revenu Canada de se cacher derrière une interprétation technique des lois afin d'éviter de ne pas être assujéti à un examen indépendant, de la part de la Cour canadienne de l'impôt, des cotisations qu'il a établies.

2 Le juge de la Cour canadienne de l'impôt était de toute évidence d'accord avec le principe sous-tendant l'argument de Mme Schafer, comme je le suis moi-

⁶ *Schafer c. la Reine*, 2000 CarswellNat 1948, [2000] G.S.T.C. 82, 2000 D.T.C. 6542, 2000 G.T.C. 4148, 261 N.R. 62, [2000] F.C.J. No. 1480 (CAF).

même, bien que je sois incapable de conclure que les dispositions de la Loi sur la taxe d'accise régissant les demandes de prorogation de délai peuvent raisonnablement être interprétées d'une façon qui permette à Mme Schafer de parvenir au résultat qu'elle escomptait. [Nous soulignons]

5 Ce résultat est très valable. En effet, il ne contrevient pas de façon importante au régime que la *Loi sur la taxe d'accise* établit en matière d'établissement des cotisations et de recouvrement des impôts, tout en assurant que le contribuable ait l'occasion de contester l'établissement d'une cotisation dont il n'a pas été avisée à temps, sans faute de sa part, afin de respecter le délai prévu par la loi.

6 Les dispositions législatives en matière d'établissement de cotisations, d'oppositions et d'appels visent à fournir des règles claires permettant de déterminer si le ministre a rempli son obligation d'établir une cotisation, et à fournir des procédures par lesquelles les contribuables peuvent contester des cotisations susceptibles d'être erronées. Le législateur fédéral a choisi d'adopter une règle qui ne tient pas compte de la possibilité, même lointaine, que le contribuable puisse omettre de respecter le délai dans lequel il pouvait s'opposer ou former un appel en raison d'un manquement de la part du système postal. Je ne comprend pas pourquoi le législateur fédéral a choisi de priver les contribuables de l'occasion de contester une cotisation dont ils ignorent l'existence, mais il s'agit d'un choix que le législateur pouvait valablement faire.

EDITORIAL COMMENT

This case was a follow-up to the decision of the Tax Court in *Schafer*, [1998] G.S.T.C. 7. In that case, the appellant appealed five of six assessments issued to her for having received transfers of property from her husband and a golf club corporation controlled by him. Both her husband and the corporation had GST debts to Revenue Canada.

[. . .]

At the Tax Court, even though the extension of time application would normally have had to be made by December 1994, Judge Bowman found a solution. He ruled that the assessment was never received by the appellant, and thus that the objection was filed on time because it was filed within 90 days of the appellant's first receiving a copy of the notice of assessment.

Although the evidence of Revenue Canada's mailing procedures suggested on the balance of probabilities that the assessment had been *mailed*, it apparently was never received. The most cogent evidence of this was the fact that the appellant had objected to the other five assessments. There would have been no reason for her not to object to this one. [Nous soulignons]

There was a difference between this case and two earlier cases quoted in the Tax Court's judgment, *Aztec Industries* and *Rick Pearson Auto Transport*. In those cases it was ruled that the assessment had likely never been mailed. Here the Court concluded that it had been mailed but was never received. This left Judge Bowman with a problem: how to get around the rule in s. 334 that deems mail to be received on the day it is posted.

Unfortunately, as I noted in my editorial comment to the Tax Court ruling, Judge Bowman's solution was to rule that the word "deemed" in subsec. 334(1) creates only a rebuttable presumption. This runs counter to the use of the word "deemed" throughout Canadian tax legislation. The word creates a "statutory fiction" that decrees that for some particular purpose something shall be taken as being other than what it is: *R. v. Verrette*, [1978] 2 S.C.R. 838. Deemed dispositions or deemed dividends in income tax, or deemed supplies in the GST legislation, are of course not *factual* dispositions, dividends or supplies; and to even suggest that because they do not factually exist, their "deeming" can be rebutted, would be total nonsense. The *Income Tax Act* and the *Excise Tax Act* can only work properly when "deeming" cannot be refuted by the facts.

The Federal Court of Appeal has now agreed that the "deeming" in subsec. 334(1) is absolute and does not create a rebuttable presumption. The Court thus overturned Judge Bowman's ruling, and ruled that the time for objecting had expired. In doing so the Court of Appeal has also effectively overruled several income tax cases referred to in the reasons for decision, such as *Antoniou*.

While the result is decidedly unfair to the appellant, the Court of Appeal's view is that its hands are tied. As Madam Justice Sharlow noted, "I do not understand why Parliament has chosen to deprive taxpayers of the chance to challenge an assessment of which they are unaware, but that is a choice that Parliament is entitled to make." A remedy, if any, will have to come by way of amendment to the legislation.

This puts taxpayers in an impossible situation, in cases where an assessment or reassessment is mailed but never reaches them through no fault of their own. The only saving grace is that, in most cases, the assessment or reassessment is followed by collection action on the CCRA's part, which effectively alerts the taxpayer to the fact that the assessment has been issued.

[19] Cependant, la Cour d'appel fédérale énonce dans *Schafer* que, même dans les cas où la réception de l'avis de cotisation est empreinte d'incertitude, celle-ci n'est pas requise pour que la *LTA* trouve application et pour refuser la demande de prorogation.

7 Avec égards, je suis cependant d'avis que les dispositions pertinentes de la *LTA* prévoient clairement que le délai applicable au dépôt d'un avis d'opposition

commence à courir à la date où le ministre envoie l'avis de cotisation et que la réception de cet avis ne constitue pas une condition préalable.⁷

[20] Selon la décision *Schafer*, si le ministre n'est pas en mesure de prouver que l'avis de cotisation fut envoyé, l'appelant, s'il est crédible, pourra se voir accorder la demande de prorogation.

[21] Le témoignage de M. Desgagné atteste que le cabinet Hickson Noonan n'était pas en possession de l'avis de cotisation. Dans le cas de Transport Lanfort, la rencontre a eu lieu début décembre (ou fin novembre) et l'avis d'opposition fut produit « dès le retour des Fêtes » mais toujours en deçà de la période d'un an prévue par la Loi.

[22] Il est possible que le requérant ait reçu l'avis de cotisation mais qu'il n'ait pas agi. Il est tout aussi possible que l'avis se soit perdu en raison de la confusion quant à l'adresse.

[23] Le procureur de l'intimée plaide donc que, dans le cas de Transport Lanfort, l'avis de cotisation fut reçu et acheminé aux procureurs, mais que l'avis d'opposition n'a pas été envoyé à temps.

[24] Dans le cas du dossier personnel du requérant, celui-ci dit n'avoir jamais reçu l'avis de cotisation, mais plutôt une demande de paiement. Lorsque le procureur demande ce deuxième avis de cotisation, le ministre ne l'envoie qu'après le délai pour envoyer un avis d'opposition. Les requérants soutiennent qu'ils ne devraient pas avoir à subir un préjudice fiscal en raison des problèmes qu'ils ont eus à cause de l'élection à la Chambre des communes de leur procureur.

Dispositions pertinentes

[25] Le paragraphe 335(10) renferme la présomption que la date indiquée sur l'avis de cotisation représente la date de l'envoi.

335. (1) Lorsque la présente partie ou un règlement d'application prévoit l'envoi par la poste d'une demande de renseignements, d'un avis ou d'une mise en demeure, l'affidavit d'un fonctionnaire de l'Agence, souscrit en présence d'un commissaire ou autre personne autorisée à le recevoir, constitue la preuve de l'envoi ainsi que de la demande, de l'avis ou de la mise en demeure, s'il indique que le fonctionnaire est au courant des faits de l'espèce, que la demande, l'avis ou la mise en demeure a été

⁷ *Ibid.*

envoyé par courrier recommandé ou certifié à une date indiquée à l'intéressé dont l'adresse est précisée et que le fonctionnaire identifie comme pièces jointes à l'affidavit, le certificat de recommandation remis par le bureau de poste ou une copie conforme de la partie pertinente du certificat et une copie conforme de la demande, de l'avis ou de la mise en demeure.

Date de mise à la poste

(10) La date de mise à la poste d'un avis ou d'une mise en demeure que le ministre a l'obligation ou l'autorisation d'envoyer ou de poster à une personne est réputée être la date qui apparaît sur l'avis ou la mise en demeure.

Prorogation du délai par la Cour canadienne de l'impôt

304. (1) La personne qui a présenté une demande en application de l'article 303 peut demander à la Cour canadienne de l'impôt d'y faire droit après :

- a) le rejet de la demande par le ministre;
- b) l'expiration d'un délai de 90 jours suivant la signification de la demande, si le ministre n'a pas avisé la personne de sa décision.

Toutefois, une telle demande ne peut être présentée après l'expiration d'un délai de 30 jours suivant l'envoi de la décision à la personne selon le paragraphe 303(5).

Modalités

(2) La demande se fait par dépôt auprès du greffe de la *Cour canadienne de l'impôt*, conformément à la Loi sur la Cour canadienne de l'impôt, de trois exemplaires des documents produits aux termes du paragraphe 303(3).

Copie au commissaire

(3) Sur réception de la demande, la Cour canadienne de l'impôt envoie copie au bureau du commissaire.

Pouvoirs de la Cour canadienne de l'impôt

(4) La Cour canadienne de l'impôt peut rejeter la demande ou y faire droit. Dans ce dernier cas, elle peut imposer les conditions qu'elle estime justes ou ordonner que l'avis d'opposition soit réputé valide à compter de la date de l'ordonnance.

Acceptation de la demande

(5) Il n'est fait droit à la demande que si les conditions suivantes sont réunies :

a) la demande a été présentée en application du paragraphe 303(1) dans l'année suivant l'expiration du délai par ailleurs imparti pour faire opposition ou présenter la requête en application du paragraphe 274(6);

b) la personne démontre ce qui suit :

(i) dans le délai d'opposition par ailleurs imparti, elle n'a pu ni agir ni mandater quelqu'un pour agir en son nom, ou avait véritablement l'intention de faire opposition à la cotisation ou de présenter la requête,

(ii) compte tenu des raisons indiquées dans la demande et des circonstances de l'espèce, il est juste et équitable de faire droit à la demande,

(iii) la demande a été présentée dès que les circonstances le permettaient,

(iv) l'opposition est raisonnablement fondée.

[26] Les conditions prévues au paragraphe 304(5) ne sont pas très exigeantes.

[27] En l'espèce, il semble que le requérant n'a pu mandater avec succès quelqu'un pour agir en son nom. Il s'est fié à plusieurs procureurs qui, dû à un concours de circonstances, n'ont pas été en mesure de produire un avis d'opposition. Il est évident que l'attribution de la ou des fautes ou erreurs possibles n'appartient pas à cette Cour. Il suffit de pouvoir discerner l'impossibilité de la part du requérant d'agir au regard de l'avis de cotisation envoyé.

[28] Le témoignage du requérant, validé par son habitude clairement établie de se fier à des services juridiques pour les questions fiscales, ainsi que l'ensemble de la preuve, satisfont à la condition au sous-alinéa (i). Il est tout au moins évident que le requérant avait l'intention de contester la cotisation.

[29] Les conditions prévues au paragraphe 304(5) sont simples et précises :

(i) – n'a pu ni agir ni mandater quelqu'un pour agir en son nom, ou avait véritablement l'intention de faire opposition à la cotisation ou de présenter la requête.

(ii) - compte tenu des raisons indiquées dans la demande et des circonstances de l'espèce, il est juste et équitable de faire droit à la demande.

(iii) - la demande a été présentée dès que les circonstances le permettaient.

(iv) – l'opposition est raisonnablement fondée.

[30] Dans son avis d'opposition daté du 5 juillet 2007, le requérant énonce les motifs sur lesquels il se fonde pour faire opposition à la cotisation :

Marc Simard nie formellement devoir quelques sommes que ce soit au Ministère du revenu du Québec pour les motifs ci-après dénoncés :

1 – Les cotisations PQ-2007-9555 et PQ-2007-9556 sont des cotisations personnelles à l'endroit de Marc Simard en raison de son rôle d'administrateur de la corporation Transport Lanfort Inc.

2 – Selon les prétentions de Revenu Québec la corporation susdite serait endettée envers elle en raison des avis de cotisations 1575061 et 1580616, lesquels font présentement l'objet d'opposition.

3 – Au surplus, Transport Lanfort Inc. n'est plus en opération depuis le mois de juin 2004. En conséquence, la période visée par les avis de cotisation PQ-2007-9555 et PQ-2007-2556 [*sic*] devrait se limiter à la période suivante : 2003 au 20 juin 2004.

4 – De plus, Revenu Québec a refusé, sans motif et/ou à tort, de reconnaître le bien-fondé de réclamation de CTI produites par Transport Lanfort Inc. alors que cette entreprise était en opération. Ce refus a privé l'entreprise de remboursements importants à titre de crédit d'intrants auxquels elle avait droit.

5 – Marc Simard démontrera que le total des crédits d'intrants auxquels transport Lanfort Inc. a droit est supérieur au total des sommes réclamées aux avis de cotisation PQ-2007-9555 et PQ-2007-2556 [*sic*] et que, de ce fait, une fois la compensation opérée, cette dernière est toujours créancier d'une somme importante envers Revenu Québec.

[31] La prépondérance de la preuve indique que les conditions requises sont respectées et, en conséquence, les demandes doivent être accueillies.

Signé à Ottawa, Canada, ce 6^e jour de mars 2009.

« Alain Tardif »

Juge Tardif

RÉFÉRENCE : 2009 CCI 131

N^{OS} DES DOSSIERS DE LA COUR : 2007-4859(GST)APP,
2007-4861(GST)APP

INTITULÉS DES CAUSES : MARC SIMARD,
TRANSPORT LANFORT INC.
c. SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Québec (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : le 5 septembre 2008

MOTIFS DES ORDONNANCES
PAR : L'honorable juge Alain Tardif

DATE DES ORDONNANCES : le 6 mars 2009

COMPARUTIONS :

Avocat des requérants : M^e Stéphane Harvey
Avocat de l'intimée : M^e Danny Galarneau

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour les requérants:

Nom : M^e Stéphane Harvey
Cabinet : Barakatt Harvey, Société d'avocats
Ville : Québec (Québec)

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