

Dossiers : 2010-1413(IT)G
2010-1414(IT)G
2010-2864(IT)G
2013-4005(IT)G

ENTRE :

BANQUE CANADIENNE IMPÉRIALE DE COMMERCE,
et
SA MAJESTÉ LA REINE,
appelante,
intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Requête entendue le 3 décembre 2018, à Toronto (Ontario).

Devant : L'honorable juge David E. Graham.

Comparutions :

Avocats de l'appelante : M^e Laura Fric
M^e Peter Macdonald
Avocats de l'intimée : M^e Elizabeth Chasson
M^e Darren Prevost

ORDONNANCE

La requête, présentée par l'appelante au titre du paragraphe 145(4) des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)*, en autorisation de produire plus de cinq témoins experts est rejetée.

Au plus tard le 12 décembre 2018, l'appelante doit faire savoir à l'intimée quels sont les cinq témoins experts qu'elle entend produire au procès parmi les sept qu'elle proposait.

Si les parties doivent modifier leurs rapports d'experts de réfutation et leurs rapports répondant à ces rapports de réfutation afin d'en supprimer les références aux opinions des deux témoins experts que l'appelante n'aura pas retenus, elles ont jusqu'au 4 janvier 2019 pour signifier les rapports de réfutation ainsi modifiés et jusqu'au 18 janvier 2019 pour signifier les rapports modifiés répondant à ces rapports de réfutation.

Les dépens sont adjugés à l'intimée; le montant sera déterminé lorsque les dépens seront établis pour l'ensemble du procès.

Signé à Ottawa, Canada, ce 7^e jour de décembre 2018.

« David E. Graham »

Le juge Graham

Traduction certifiée conforme
ce 14^e jour de novembre 2019.

Elisabeth Ross, jurilinguiste

Référence : 2018 CCI 248
Date : 20181207
Dossiers : 2010-1413(IT)G
2010-1414(IT)G
2010-2864(IT)G
2013-4005(IT)G

ENTRE :

BANQUE CANADIENNE IMPÉRIALE DE COMMERCE,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

Le juge Graham

[1] Selon le paragraphe 145(4) des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)*¹ (les « Règles »), la partie qui a l'intention de produire plus de cinq témoins experts doit demander l'autorisation de la Cour conformément à l'article 7 de la *Loi sur la preuve au Canada*². La Banque canadienne impériale de commerce (la « CIBC ») a présenté une requête pour obtenir l'autorisation de

¹ DORS/98-106.

² L.R.C. 1985, ch. C-5. L'article 7 est ainsi libellé : « Lorsque, dans un procès ou autre procédure pénale ou civile, le poursuivant ou la défense, ou toute autre partie, se propose d'interroger comme témoins des experts professionnels ou autres autorisés par la loi ou la pratique à rendre des témoignages d'opinion, il ne peut être appelé plus de cinq de ces témoins de chaque côté sans la permission du tribunal, du juge ou de la personne qui préside. »

produire sept témoins experts au procès. L'intimée s'oppose à la requête de la CIBC. Pour les motifs exposés ci-dessous, la requête de la CIBC est rejetée.

A. Facteurs

[2] Selon le paragraphe 145(5) des Règles, dans sa décision sur une requête présentée au titre paragraphe 145(4), la Cour tient compte de tout facteur pertinent. Il y est en outre exigé expressément que la Cour tienne compte des facteurs suivants :

- a) la nature du litige, son importance pour le public et la nécessité de clarifier le droit;
- b) le nombre, la complexité et la nature technique des questions en litige;
- c) les coûts probables afférents à la production de témoins experts par rapport à la somme en litige.

[3] À ma connaissance, la Cour canadienne de l'impôt a rendu seulement deux décisions sur cette question, soit la décision *Capital Générale électrique du Canada Inc. c. La Reine*³ rendue en 2009 par le juge Hogan et une décision rendue de vive voix en 2016 par le juge Owen dans l'affaire *Cameco Corporation c. La Reine*⁴.

[4] L'article 52.4 des *Règles des Cours fédérales*⁵ comporte des dispositions identiques aux paragraphes 145(4) et (5). Bien que les paragraphes 145(4) et (5) des Règles n'existent dans leur forme actuelle que depuis 2014, les dispositions de l'article 52.4 ont été édictées en 2010. Par conséquent, la majeure partie de la jurisprudence sur les limites qu'imposent ces dispositions au nombre de témoins experts appelés à témoigner est issue de la Cour fédérale plutôt que de la Cour canadienne de l'impôt.

[5] Dans la décision *Apotex Inc. c. Sanofi-Aventis*, la Cour fédérale décrit le fardeau imposé à la partie qui veut produire des témoins supplémentaires comme

³ 2009 CCI 246.

⁴ Décision rendue de vive voix le 20 septembre 2016 dans les appels 2009-2430(IT)G, 2015-1307(IT)G et 2014-3075(IT)G.

⁵ DORS/98-106.

étant « considérable puisque les facteurs [...] constituent un critère préliminaire exigeant. En d'autres termes, l'autorisation [...] ne doit pas être accordée à la légère⁶ ».

[6] En gardant à l'esprit cette norme rigoureuse et le fait que les demandes d'autorisation présentées au titre du paragraphe 145(4) doivent être examinées au cas par cas, j'examinerai chacun des facteurs énoncés au paragraphe 145(5) avant d'examiner d'autres facteurs pertinents.

La nature du litige, son importance pour le public et la nécessité de clarifier le droit

[7] Le premier facteur décrit au paragraphe 145(5) est la nature du litige, son importance pour le public et la nécessité de clarifier le droit. Ce facteur joue légèrement en faveur de la CIBC. J'examinerai séparément chacun des trois éléments qui composent ce facteur.

[8] Aucune des parties n'a soutenu que la nature du litige constituait un facteur pertinent.

[9] La CIBC soutient que les questions soulevées dans les appels ont une importance pour le public. Pour les motifs exposés ci-après, je ne suis pas d'accord.

[10] Dans la décision récente *Conseil canadien pour les réfugiés c. Canada (Citoyenneté et Immigration)*⁷, la Cour fédérale s'est penchée sur la question de l'intérêt public. Les questions dont la Cour était saisie concernaient la *Charte canadienne des droits et libertés*. La Cour a fait la distinction entre les litiges civils, comme les affaires de propriété intellectuelle qui touchent peu l'intérêt public, et les affaires comme celle dont elle était saisie, dont les répercussions sont particulièrement vastes et qui se répercuteront sur de nombreuses personnes en plus des parties à l'instance⁸.

⁶ 2010 CF 1282, au paragraphe 20. Citée et approuvée dans la décision *Airbus Helicopters c. Bell Helicopter Textron Canada Limitée*, 2016 CF 590, au paragraphe 64.

⁷ 2018 CF 829.

⁸ *Conseil canadien pour les réfugiés c. Canada (Citoyenneté et Immigration)*, au paragraphe 16.

[11] En raison de leur nature, les appels interjetés devant la Cour de l'impôt portent sur des différends privés entre un contribuable et le gouvernement. Normalement, ces différends n'ont pas d'importance pour le public.

[12] La CIBC soutient que les appels sont importants parce qu'ils portent sur une grosse somme d'argent. Vu la somme en cause, il va sans dire que les appels sont importants pour la CIBC et ses actionnaires, mais il n'en va pas de même pour le public. La question de la somme en jeu est pertinente dans l'examen du troisième facteur prévu au paragraphe 145(5).

[13] À mon avis, pour qu'un appel fiscal soit important pour le public, il faudrait qu'il porte sur une question qui touche un grand nombre de contribuables ou les intérêts de la société dans son ensemble. Les appels de la CIBC ne font ni l'un ni l'autre. Par conséquent, j'estime que les appels ne sont pas importants pour le public.

[14] La CIBC soutient également que les appels aideront à clarifier le droit. Elle soutient qu'il s'agit du [TRADUCTION] « premier différend au Canada sur le prix de transfert qui porte sur l'application des règles en matière d'établissement du prix de transfert aux sommes versées pour le règlement d'un litige⁹ » et que les appels [TRADUCTION] « feront la lumière sur la pertinence du traitement comptable à la déductibilité des dépenses au sein d'un groupe de sociétés¹⁰ ».

[15] Toute instance portant sur une question quelque peu nouvelle a le potentiel de développer le droit et d'ainsi le rendre plus clair. Cependant, le paragraphe 145(5) emploie les mots « nécessité de clarifier le droit ». À mon avis, le mot « nécessité » renvoie à quelque chose de plus que le simple besoin des parties de demander à la Cour de trancher une question de droit. Si c'était le cas, tout différend portant sur une question de droit serait admissible. L'expression « la nécessité de clarifier le droit » suit l'expression « importance pour le public ». Cela donne à penser que la « nécessité » visée à la disposition concerne un besoin de clarification du droit qui ne se limite pas aux parties au litige.

[16] Je reconnais que les questions qui seront clarifiées, selon la CIBC, pourraient ne pas se limiter aux parties. Cependant, je ne suis pas convaincu

⁹ Observations écrites de la CIBC, au paragraphe 37.

¹⁰ Observations écrites de la CIBC, au paragraphe 38.

qu'elles soient d'application générale ni qu'il soit particulièrement urgent de les trancher. En particulier, en ce qui concerne la question de l'établissement du prix de transfert, je me demande dans quelle mesure ces appels apporteront plus de clarté au droit. Les affaires portant sur l'établissement du prix de transfert sont éminemment factuelles. Dans la décision *Générale électrique* en première instance, le juge Hogan a prévenu que « les différences de fait ou de caractéristiques économiques d'une opération peuvent aboutir à un résultat très différent¹¹ ».

[17] Compte tenu de ce qui précède, j'accorde peu de poids au facteur de la nécessité de clarifier le droit.

Le nombre, la complexité et la nature technique des questions en litige

[18] Le deuxième facteur énoncé au paragraphe 145(5) est le nombre, la complexité ou la nature technique des questions en litige. De nombreuses questions sont soulevées dans les appels, mais toutes ne nécessitent pas des témoignages d'expert. Les témoignages d'experts portent en grande partie sur une question de comptabilité et sur la question de l'établissement du prix de transfert. Ces questions sont à la fois complexes et techniques. Je reconnais que les témoignages d'experts seront importants pour l'examen de ces deux questions. Cela dit, il serait contraire à l'objet de la restriction de présumer qu'il faut plus de cinq témoins experts dans chaque affaire complexe et technique ou que certains domaines du droit, comme l'établissement des prix de transfert, nécessitent systématiquement que l'on fasse appel à des témoins experts supplémentaires (*Apotex*¹²).

[19] Les deux parties ont l'intention de faire appel à un témoin expert en droit américain des valeurs mobilières et à un témoin expert en matière d'obligations réglementaires des courtiers aux États-Unis. L'intimée a l'intention de faire témoigner deux experts en comptabilité. La CIBC a l'intention d'en faire témoigner un seul. L'intimée a l'intention de faire témoigner un expert en établissement du prix de transfert. Pour les motifs exposés ci-dessous, je conclus que la CIBC a l'intention de faire témoigner quatre experts en établissement du prix de transfert.

¹¹ *Capital Générale électrique du Canada Inc. c. La Reine*, 2009 CCI 563, au paragraphe 273; conf. par 2010 CAF 344.

¹² Au paragraphe 24.

[20] La CIBC affirme avoir l'intention de faire témoigner seulement trois experts en établissement du prix de transfert. Elle caractérise le témoignage d'un quatrième expert, Christopher James, comme étant celui d'un expert du secteur bancaire qui expliquera [TRADUCTION] « la manière dont les banques sont structurées, y compris comment elles attribuent le capital et gèrent les risques¹³ ». Je crois comprendre toutefois que M. James fait une analyse des rôles respectifs de la CIBC et de ses filiales, compare ces rôles à ceux d'autres intervenants de l'industrie et conclut que les coûts en cause auraient dû être entièrement assumés par la CIBC. Autrement dit, il effectue une analyse fonctionnelle qui aboutit à une conclusion sur l'établissement du prix de transfert. Les parties procéderont bientôt à une conférence préparatoire avec les experts devant un autre juge, durant laquelle les témoins experts débattront entre eux des éléments de preuve. Différents groupes d'experts se pencheront sur différentes questions. Les parties m'informent que, pour cette conférence, M. James a été placé dans le groupe d'experts en établissement du prix de transfert. Cela donne à penser que les deux parties considèrent que son témoignage porte précisément sur l'établissement du prix de transfert. Compte tenu de ce qui précède, je conclus que la CIBC propose de faire appel à M. James à titre d'expert en établissement du prix de transfert.

[21] Les affaires en matière d'établissement du prix de transfert impliquent habituellement plusieurs témoignages d'experts. Bien qu'il n'y ait pas deux affaires identiques en matière d'établissement du prix de transfert, il faut noter qu'il n'y a jamais eu d'affaires portant sur l'établissement du prix de transfert dans lesquelles l'une des parties a fait appel à plus de trois experts en établissement du prix de transfert. La norme consiste à faire appel à un ou deux experts en établissement du prix de transfert. Bien que les affaires portant sur l'établissement du prix de transfert exigent souvent de faire témoigner des experts en des matières autres que l'établissement du prix de transfert, la décision *Générale électrique* est la seule affaire sur l'établissement du prix de transfert où plus de cinq témoins experts (en établissement du prix de transfert et en d'autres matières) ont été appelés à témoigner au procès. Un tableau indiquant le nombre total de témoins experts et d'experts en établissement du prix de transfert appelés à témoigner dans chacune de ces affaires figure à l'annexe « A ».

¹³ Observations écrites de la CIBC, au paragraphe 13.

[22] Rien ne m'indique que les appels interjetés par la CIBC diffèrent à ce point de la norme que la CIBC doit faire appel à sept témoins experts, dont quatre en établissement du prix de transfert.

[23] Compte tenu de ce qui précède, je conclus que ce facteur milite en faveur du rejet de la requête.

Les coûts afférents à la production de témoins experts par rapport à la somme en litige

[24] Le troisième facteur énoncé au paragraphe 145(5) est les coûts afférents à la production de témoins experts par rapport à la somme en litige. Il s'agit essentiellement d'un critère de proportionnalité.

[25] Les parties conviennent que ce facteur favorise fortement que soit accueillie la requête de la CIBC en autorisation de faire appel à plus de cinq témoins experts. Les cotisations en cause portent sur une déduction d'environ trois milliards de dollars. Les coûts liés à la production de deux témoins experts supplémentaires sont manifestement dérisoires par rapport à cette somme.

Redondance

[26] La CIBC soutient que la possibilité que des témoignages d'experts soient redondants n'est pas un facteur que je suis autorisé à prendre en considération en vertu du paragraphe 145(5). Je ne suis pas d'accord.

[27] Les décisions *Générale électrique*¹⁴, *Cameco*¹⁵ et *Conseil canadien pour les réfugiés*¹⁶ disent toutes que l'admissibilité du témoignage d'un expert doit être examinée au moment où le témoin est appelé à témoigner et non au moment de déterminer s'il faut donner l'autorisation de faire témoigner plus de cinq experts. Toutes ces décisions renvoient au critère sur l'admissibilité des témoignages d'experts établi par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *R. c. Mohan*, à savoir que le témoignage doit être pertinent, qu'il doit apporter une aide appréciable au

¹⁴ 2009 CCI 246, au paragraphe 9.

¹⁵ Transcription des motifs prononcés de vive voix, à la page 10, aux lignes 8 à 14.

¹⁶ Aux paragraphes 30 à 33.

juge des faits, qu'il ne doit pas être visé par une règle d'exclusion et que la qualification de l'expert doit être suffisante¹⁷.

[28] La CIBC soutient que la question du risque de redondance des témoignages relève du critère de nécessité énoncé dans l'arrêt *Mohan* et que, par conséquent, elle ne peut pas être prise en compte au titre du paragraphe 145(5). Je ne souscris pas à cette observation.

[29] La Cour suprême a utilisé plusieurs expressions pour décrire le critère de nécessité. Elle a déclaré que les renseignements fournis par le témoin expert doivent « selon toute vraisemblance, dépass[er] l'expérience et la connaissance d'un juge », être « nécessaire[s] pour permettre au juge des faits d'apprécier les questions en litige étant donné leur nature technique » et être « tel[s] qu'il est peu probable que des personnes ordinaires puissent former un jugement juste à cet égard sans l'assistance de personnes possédant des connaissances spéciales¹⁸ ». Aucune de ces descriptions ne porte sur la redondance des témoignages d'experts. Elles sont axées sur les connaissances et l'expérience du juge des faits et sur la nature de la preuve.

[30] La Cour suprême du Canada a clarifié le critère d'admission des témoignages d'expert dans l'arrêt *White Burgess Langille Inman c. Abbott and Haliburton Co*¹⁹. Selon elle, la première étape consiste à déterminer si le témoignage satisfait aux critères d'admissibilité traditionnels énoncés dans l'arrêt *Mohan* : « Dans un deuxième temps, le juge-gardien exerce son pouvoir discrétionnaire en soupesant les risques et les bénéfices éventuels que présente l'admission du témoignage, afin de décider si les premiers sont justifiés par les seconds²⁰. » Le juge de première instance doit déterminer si la valeur probante du témoignage est surpassée par l'effet préjudiciable de l'admission de ce témoignage. C'est à cette deuxième étape que le juge de première instance doit examiner, entre autres, le gaspillage potentiel de temps et de ressources judiciaires qui découlerait de l'admission du témoignage d'expert. En discutant cette deuxième étape, la Cour suprême fait expressément mention du « délai » et du « préjudice potentiel, pour le procès²¹ ». Cela témoigne

¹⁷ [1994] 2 R.C.S. 9, à la page 20.

¹⁸ Arrêt *Mohan*, à la page 23.

¹⁹ 2015 CSC 23.

²⁰ Au paragraphe 24.

²¹ Au paragraphe 24.

d'une autre préoccupation de la Cour suprême du Canada communément invoquée au sujet des témoins experts. Dans l'arrêt *R. c. D.D.*, la Cour suprême déclare que « la preuve d'expert exige un temps considérable et est onéreuse » et qu'« [o]n n'insistera jamais assez sur l'importance des coûts pour les parties et le fardeau qui pèse lourdement sur les ressources judiciaires²² ».

[31] Bien qu'il précède l'arrêt *White Burgess*, l'arrêt *Masterpiece Inc. c. Alavida Lifestyles Inc.* de la Cour suprême du Canada est également utile. Dans cet arrêt, la Cour a déclaré que les juges « doivent veiller à ce que les preuves d'expert [...] qui ne sont ni nécessaires, ni pertinentes, et qui risquent de troubler leur attention ne viennent pas rallonger et compliquer le déroulement de l'instance²³ ». La Cour a ajouté que « c'est au stade de la gestion de l'instance qu'il convient de décider si les preuves d'expert [...] que les parties comptent présenter sont admissibles ou non, et ce, afin d'éviter que celles-ci n'engagent des frais inutiles²⁴ ».

[32] Sous l'angle de la politique publique, il est difficile d'imaginer pourquoi la redondance possible des témoignages d'experts ne serait pas un facteur à prendre en considération au titre du paragraphe 145(5). Si de telles considérations n'étaient pas permises, une partie qui satisfait par ailleurs aux critères du paragraphe 145(5) pourrait être autorisée à signifier des centaines de rapports de témoins experts presque identiques à la partie adverse, ce qui obligerait cette dernière à préparer et à signifier des rapports visant à réfuter chacun des rapports des témoins experts. Cela irait tout à fait à l'encontre de l'objet du paragraphe 145(4).

[33] L'objet du paragraphe 145(4) est le même que celui de l'article 7 de la *Loi sur la preuve au Canada*. L'objet a été décrit ainsi par une protonotaire de la Cour fédérale dans le jugement *Altana Pharma Inc. c. Novopharm*, et cette description mentionne expressément le but consistant à prévenir la redondance des témoignages d'experts²⁵ :

L'intention sous-tendant l'article 7 est de limiter le nombre d'experts pouvant être cités à comparaître par les parties à nombre dit raisonnable, au-delà duquel les

²² 2000 CSC 43, au paragraphe 56.

²³ 2011 CSC 27, au paragraphe 76.

²⁴ Au paragraphe 77.

²⁵ 2007 CF 637, au paragraphe 37. La décision a été infirmée pour d'autres motifs (2007 CF 1095).

parties doivent obtenir une autorisation préalable de la Cour. Pour ce faire, la partie requérante devra démontrer qu'il est nécessaire d'augmenter le nombre d'experts pour trancher les questions; que la preuve n'est pas inutilement dupliquée; et que les contraintes supplémentaires de temps et de ressources de la Cour et des parties sont justifiées (voir : *Gorman c. Powell*, [2006] O.J. N^o. 4233 (S.C.J.), *Burgess c. Wu*, [2005] O.J n^o 929 (S.C.J.) et Sopinka, John et al., *The Law of Evidence in Canada*, 2^e édition., 1999, aux pages 664-666).

[Non souligné dans l'original, sauf le mot « préalable », qui est souligné dans l'original.]

[34] La décision *Altana* a été citée avec approbation par la Cour fédérale dans la décision *Eli Lilly and Co. c. Apotex Inc.*²⁶, qui a été à son tour citée avec approbation dans les décisions *Apotex*²⁷ et *Airbus Helicopters c. Bell Helicopter Textron Canada Limitée*²⁸, dans lesquelles la Cour est allée plus loin et a conclu que les facteurs énoncés dans la décision *Altana* avaient été codifiés à l'article 52.4.

[35] Je ne connais aucun précédent qui m'interdirait d'exercer le rôle de juge-gardien décrit dans l'arrêt *White Burgess* pour décider d'accorder ou non l'autorisation de produire d'autres témoins experts. Il serait étrange qu'en exerçant le rôle de juge-gardien au titre du paragraphe 145(4), il me soit interdit de me fonder sur le critère du juge-gardien décrit dans l'arrêt *White Burgess*.

[36] Bien qu'elle ne le dise pas explicitement, la Cour fédérale semble avoir suivi la démarche du juge-gardien. Dans la décision *Conseil canadien pour les réfugiés*, la Cour a examiné la possibilité de redondance des témoignages d'expert et a expressément fait savoir qu'elle n'examinait pas le critère de la nécessité énoncé dans l'arrêt *Mohan*²⁹.

[37] La CIBC s'appuie sur un passage de la décision *Générale électrique* (citée avec approbation dans la décision *Cameco*) pour faire valoir que la redondance potentielle ne devrait pas être considérée comme un facteur pertinent pour l'application du paragraphe 145(5). Ce n'est pas ce que je retiens de la décision *Générale électrique*. Les paragraphes pertinents sont les suivants :

²⁶ 2007 CF 1041, au paragraphe 29.

²⁷ Aux paragraphes 18 et 20.

²⁸ 2016 CF 590, au paragraphe 52.

²⁹ Aux paragraphes 27 à 31.

11. L'avocat de l'appelante a fourni à l'audience un engagement selon lequel la preuve présentée par les témoins experts supplémentaires ne sera pas redondante. Il a promis de respecter cet engagement à l'instruction, et j'obligerai l'appelante à le respecter aussi pour ne pas faire perdre le temps de la Cour. Je m'attends à ce que les avocats de l'intimée fassent également preuve de vigilance à cet égard.

[...]

15. Si la preuve d'expert produite par l'appelante est redondante, l'avocat de l'intimée pourra s'opposer à ce que le témoignage de ces témoins soit entendu. Enfin, si la preuve est redondante et que l'instruction est inutilement prolongée de ce fait, il s'agira d'un facteur pertinent que l'avocat de l'intimée pourra invoquer à l'audience relative aux dépens à la fin de l'instruction.

[38] Nulle part dans les paragraphes ci-dessus le juge Hogan ne dit que la redondance potentielle des témoignages d'experts était sans importance dans ses conclusions. Il croit simplement sur parole l'avocat du contribuable qui s'engage à ce que les témoignages qui seront présentés par les experts ne seront pas redondants, il promet d'obliger l'avocat à respecter cet engagement et il souligne qu'il pourrait y avoir des conséquences sur les dépens s'il était induit en erreur. Un des paragraphes entre les des paragraphes cités ci-dessus contient une longue citation tirée d'une décision du Tribunal canadien des droits de la personne³⁰. Il n'est fait mention de la redondance des témoignages d'experts ni dans la citation ni ailleurs dans cette décision.

[39] Compte tenu de ce qui précède, j'estime que la redondance potentielle des témoignages d'experts est un facteur dont je dois tenir compte pour l'application du paragraphe 145(5).

[40] Passons maintenant aux témoins experts que propose la CIBC. Il n'y a pas de risque de redondance entre les témoignages de l'expert comptable proposé par la CIBC, de l'expert en droit américain des valeurs mobilières et de l'expert en obligations réglementaires des courtiers aux États-Unis, car ces domaines sont distincts. Il n'en va pas de même des témoignages des experts en établissement du prix de transfert proposés par la CIBC.

³⁰ *Alliance de la fonction publique du Canada c. Ministre du Personnel du gouvernement des Territoires du Nord-Ouest*, 2001 CanLII 25850 (T.C.D.P.).

[41] Comme je l'ai mentionné précédemment, l'intimée propose de faire témoigner un seul expert en établissement du prix de transfert, tandis que la CIBC propose d'en faire témoigner quatre. Dans les affaires portant sur le prix de transfert énumérées à l'annexe A, les deux parties ont fait appel à un nombre semblable de témoins experts en établissement du prix de transfert. La différence entre le nombre de témoins experts en établissement du prix de transfert pour chaque partie n'a jamais été de plus d'un.

[42] La CIBC soutient que ses appels diffèrent des appels ordinaires en matière d'établissement du prix de transfert parce que l'objet dont il faut établir le prix de transfert n'est ni un bien ni un service et n'est pas quelque chose qui s'achète ou se vend sur un marché. Par conséquent, la CIBC soutient que les méthodes traditionnelles d'établissement du prix de transfert fondées sur les opérations ne sont pas applicables en l'espèce et que d'autres experts en établissement du prix de transfert sont nécessaires. Je souscris à cette observation, mais je prends note que l'intimée croit être en mesure de procéder à cette évaluation non traditionnelle avec un seul expert en établissement du prix de transfert.

[43] Bien que la CIBC ne doive pas nécessairement être limitée par l'approche de l'intimée à l'égard des appels, la différence quant au nombre d'experts que chaque partie a l'intention d'appeler à témoigner est un facteur pertinent (*Airbus*³¹). La disparité entre le nombre d'experts en établissement du prix de transfert que chaque partie a l'intention de produire donne à penser que la CIBC tente d'obtenir gain de cause par la seule force du nombre.

[44] Al Meghji est l'avocat principal de la CIBC. La CIBC a déposé un affidavit souscrit par M^e Meghji dans lequel il affirme que le témoignage des sept experts n'est pas redondant³². M^e Meghji n'a pas été contre-interrogé sur son affidavit. La CIBC soutient que je dois donc conclure que la preuve ne sera pas redondante. Je ne suis pas d'accord. L'affidavit même de M^e Meghji mine sa déclaration. Il décrit le témoignage de M. James comme étant une analyse fonctionnelle de la CIBC et de ses filiales³³. Pourtant, M^e Meghji, dans sa description du témoignage de Michael I. Cragg, Ph. D., affirme que M. Cragg présentera également une analyse

³¹ Au paragraphe 67.

³² Affidavit du 20 novembre 2018 de M^e Al Meghji, au paragraphe 27.

³³ Affidavit du 20 novembre 2018 de M^e Al Meghji, au paragraphe 12.

fonctionnelle de la CIBC et de ses filiales³⁴. M^e Meghji affirme également que l'un des témoins experts proposés, l'économiste T. Scott Newlon, Ph. D., exprimera son opinion d'expert et présentera un rapport réfutant le témoignage de l'expert en établissement du prix de transfert de l'intimée, Sanjay Unni, Ph. D.³⁵. Cependant, M^e Meghji affirme également que la CIBC a l'intention de faire appel à un autre économiste, Brian Becker, Ph. D., dans le seul but de réfuter le rapport de M. Unni³⁶. À mon avis, cela ressemble à de la surenchère.

[45] Compte tenu de ce qui précède, la CIBC ne m'a pas convaincu que les témoignages de ses experts en établissement du prix de transfert ne seront pas redondants. Par conséquent, ce facteur milite en faveur du rejet de la requête.

Moment auquel est présentée la requête

[46] L'intimée n'a pas fait valoir que le moment choisi par la CIBC pour présenter sa requête était un facteur pertinent dont je devais tenir compte. Par conséquent, je n'accorde aucun poids à ce facteur. Cela dit, je pense qu'il est important pour l'évolution du droit dans ce domaine à la Cour de l'impôt que j'explique l'importance de ce facteur.

[47] Ce facteur a été pris en compte dans la décision *Générale électrique*. Trois semaines avant l'audience, la contribuable a présenté une requête pour demander l'autorisation de faire entendre huit témoins experts. À l'époque, les paragraphes 145(4) et (5) n'avaient pas encore été introduits dans les Règles. Le juge Hogan s'était appuyé sur une version préliminaire de l'article 52.4 des *Règles des Cours fédérales*. Il a déclaré que « la meilleure façon de procéder pour demander la permission de faire entendre des témoins experts supplémentaires consiste à présenter la requête à cet effet avant que la date de l'instruction ne soit fixée. À tout le moins, l'avocat ayant l'intention de présenter une telle requête doit informer son confrère de cette possibilité bien avant la fixation de la date de l'instruction³⁷ ».

³⁴ Affidavit du 20 novembre 2018 de M^e Al Meghji, au paragraphe 16(b).

³⁵ Affidavit du 20 novembre 2018 de M^e Al Meghji, au paragraphe 16(a).

³⁶ Affidavit du 20 novembre 2018 de M^e Al Meghji, au paragraphe 16(c).

³⁷ *Capital générale électrique du Canada Inc. c. La Reine*, 2009 CCI 246 au paragraphe 13.

[48] La question du moment choisi pour le dépôt de la requête n'a pas été soulevée par l'intimée dans la décision *Cameco* et n'a donc pas été abordée par le juge Owen.

[49] La question a toutefois été examinée en détail par la Cour fédérale dans les décisions *Apotex* et *Airbus*, desquelles se dégagent les principes suivants :

- a) la limite s'applique si une partie a l'intention de faire témoigner plus de cinq témoins experts;
- b) une partie manifeste son intention de produire un témoin expert lorsqu'elle signifie le rapport de ce témoin expert à l'autre partie;
- c) si une partie présente un rapport d'un témoin expert et décide plus tard de ne pas faire témoigner cet expert, celui-ci compte néanmoins dans le nombre total de témoins experts que la partie peut faire entendre;
- d) si un procès est scindé, la limite de cinq témoins s'applique à l'ensemble du procès;
- e) le défaut de présenter en temps opportun la requête en autorisation de produire des témoins experts supplémentaires ne rend pas la requête irrecevable, mais il s'agit d'un facteur important dont il faut tenir compte dans l'examen d'une telle requête³⁸.

[50] J'adhère à ces principes. Sauf circonstances atténuantes, la partie qui a l'intention de signifier les rapports de plus de cinq témoins experts devrait demander l'autorisation au préalable. Il n'est ni raisonnable ni acceptable pour une partie de signifier les rapports de plus de cinq témoins experts dans l'idée qu'elle décidera plus tard si elle présentera une requête en vertu du paragraphe 145(4) ou fera entendre seulement cinq de ces témoins à l'audience. Permettre un tel comportement contreviendrait à l'objet du paragraphe 145(4). Cela permettrait à une partie d'ensevelir la partie adverse sous les rapports d'une multitude d'experts tout en conservant le contrôle sur le choix des témoins experts qu'elle ferait témoigner.

³⁸ Dans les décisions *Apotex* et *Airbus*, il a été jugé que présenter la requête six mois et un mois respectivement avant le début de l'audience était inapproprié.

[51] Il est important de souligner que la restriction porte sur le nombre de témoins experts et non sur le nombre de rapports d'experts. Si le critère était fondé sur le nombre de rapports, une partie serait tenue de demander une autorisation en titre du paragraphe 145(4) si elle a simplement l'intention de faire entendre deux experts chargés chacun de préparer un rapport d'expert, un rapport réfutant le rapport de la partie adverse et un rapport en réponse au rapport de réfutation de la partie adverse.

[52] Si l'intimée m'avait demandé de tenir compte du moment choisi par la CIBC pour présenter sa requête, j'aurais accordé à ce facteur un poids très important. De toute évidence, l'avocat de la CIBC savait depuis plusieurs mois qu'il aurait à déposer la présente requête, mais il a attendu moins de deux mois avant le procès pour le faire. Par conséquent, la CIBC a obtenu un avantage stratégique indu en laissant l'intimée dans l'incertitude quant aux témoins experts auxquels celle-ci serait confrontée au procès.

Préjudice à la partie adverse

[53] La CIBC soutient que l'intimée n'aura pas à supporter de coûts supplémentaires si j'accueillais la requête. La CIBC soutient que l'intimée a déjà payé pour faire examiner les rapports des deux témoins experts supplémentaires et y répondre.

[54] Avec tout le respect que je dois à l'appelante, elle aborde la question du mauvais côté. Si la CIBC avait présenté sa requête en temps opportun, la décision sur la requête aurait été rendue avant que l'intimée fasse ces dépenses et la possibilité que l'intimée doive faire ces dépenses aurait constitué un facteur qui aurait milité en faveur du rejet de la requête. La CIBC essaie de se servir de son propre manquement comme d'un bouclier.

[55] L'intimée soutient avoir subi un préjudice, mais reconnaît que ce dernier est un facteur qui n'entre pas en jeu. On peut supposer que l'intimée adopte ce point de vue parce que les coûts qu'elle a supportés sont peu élevés par rapport à la somme en cause.

[56] Compte tenu de la concession faite par l'intimée, je n'accorde aucun poids à ce facteur. Je ne l'aurais pas fait sinon.

B. Décision

[57] En résumé, le seul facteur à l'appui de la requête de la CIBC est que les coûts supplémentaires associés au témoignage de deux experts supplémentaires sont faibles comparativement à la somme en cause. Tous les autres facteurs militent pour le rejet la requête. Le simple fait qu'il y ait beaucoup d'argent en jeu ne justifie pas que soit accueillie la requête. Par conséquent, la requête est rejetée.

C. Choix des experts

[58] À l'audience, j'ai demandé à l'avocat de l'intimée ce qui se produirait si je rejetais la requête. Il m'a informé que l'intimée était prête à permettre à la CIBC de choisir cinq experts parmi les sept qu'elle voulait faire témoigner au procès. L'avocat a ajouté que l'intimée aimerait que la CIBC fasse son choix le plus tôt possible et, de préférence, avant la conférence préparatoire où les experts débattent des éléments de preuve.

[59] La CIBC est d'avis qu'elle ne devrait pas avoir à informer l'intimée de l'identité des témoins experts qu'elle a l'intention de produire jusqu'à ce qu'il soit temps de les faire entendre. Je ne suis pas d'accord. Si je donnais raison à la CIBC, j'aggraverais le préjudice déjà subi par l'intimée et j'irais à l'encontre de l'objet du paragraphe 145(4). La CIBC continuerait de garder l'intimée dans l'incertitude jusqu'à la dernière minute quant aux témoins experts qu'elle entend faire témoigner.

[60] Compte tenu de ce qui précède, la CIBC doit faire savoir à l'intimée, au plus tard le 12 décembre 2018, quels sont les cinq experts qu'elle a l'intention de faire témoigner parmi les sept qu'elle proposait.

D. Principes régissant l'ordre

[61] J'ai rendu ma décision sur le choix des cinq témoins experts en fonction de la position généreuse adoptée par l'intimée à l'audience. Il vaut la peine de préciser qu'à mon avis, l'application des principes énoncés dans les décisions *Apotex* et *Airbus* aurait pu donner un résultat différent.

[62] Si j'avais appliqué ces principes, la CIBC aurait été autorisée à s'appuyer sur les rapports des cinq témoins experts dont les rapports ont été signifiés en premier,

et elle n'aurait pas pu présenter les rapports des deux derniers témoins experts. En appliquant le critère énoncé au paragraphe 145(5), j'aurais mis l'accent non pas sur l'importance des deux derniers témoins experts, mais plutôt sur la demande d'autorisation pour faire appel à un total de sept témoins experts. Agir autrement encouragerait les parties à signifier en premier les rapports de leurs témoins experts les moins probants.

[63] Compte tenu de ce qui précède, les parties devraient prendre note que, si elles comptent faire témoigner plus de cinq experts, elles devraient en demander l'autorisation en présentant une requête au titre du paragraphe 145(4) avant de signifier tout rapport d'expert. La partie qui signifierait quelques-uns ou la totalité des rapports d'experts avant de présenter la requête pourrait regretter de ne pas avoir fait de meilleurs choix quant à ses cinq premiers experts.

[64] Les parties devraient également prendre note que toute tentative de contourner le principe régissant l'ordre en signifiant simultanément les rapports plusieurs témoins experts pourrait être considérée comme un abus de procédure.

E. Modification des rapports

[65] Après que la CIBC aura choisi les deux témoins experts qu'elle ne fera pas entendre, il est possible que les parties aient à modifier leurs rapports de réfutation et les rapports répondant à ces rapports de réfutation afin d'en supprimer les références aux opinions des experts qui n'auront pas été retenus. Les parties auront jusqu'au 4 janvier 2019 pour signifier les rapports de réfutation ainsi modifiés, et jusqu'au 18 janvier 2019 pour signifier les rapports modifiés répondant à ces rapports de réfutation.

[66] Il est entendu que ni l'une ni l'autre des parties ne peut modifier ses rapports d'experts autrement qu'en conformité avec ce qui précède. Sans que soit limitée la portée générale de ce qui précède, la CIBC ne pourra modifier les rapports de ses experts pour y intégrer les opinions exprimées par les deux experts qui n'auront pas été retenus.

F. Dépens

[67] Les dépens de la requête sont adjugés à l'intimée. Leur montant sera déterminé lorsque les dépens seront calculés pour l'ensemble du procès.

[68] Bien que je n'aie pas tenu compte du moment choisi par la CIBC pour présenter la requête pour trancher la question en l'espèce, je tiendrai compte de ce facteur quand je déterminerai le montant des dépens. Comme je l'ai conclu précédemment, l'intimée a subi un préjudice du fait que la CIBC n'a pas présenté la requête en temps opportun. Bien que les dépenses qui constituent le préjudice ne soient pas importantes par rapport à la somme en cause, l'intimée devrait quand même avoir le droit de les recouvrer par les dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 7^e jour de décembre 2018.

« David E. Graham »

Le juge Graham

Traduction certifiée conforme
ce 14^e jour de novembre 2019.

Elisabeth Ross, jurilinguiste

Annexe A

| Appel | Nombre total de témoins experts appelés à témoigner | | Nombre d'experts en établissement du prix de transfert appelés à témoigner | |
|---|---|---------|--|---------|
| | Appelante | Intimée | Appelante | Intimée |
| <i>Cameco Corp. c. La Reine</i> ³⁹ | 5 | 3 | 2 | 2 |
| <i>Marzen Artistic Aluminum Ltd. c. La Reine</i> ⁴⁰ | 1 | 1 | 1 | 1 |
| <i>Mckesson Canada Corporation c. La Reine</i> ⁴¹ | 2 | 3 | 2 | 3 |
| <i>Alberta Printed Circuits Ltd. c. La Reine</i> ⁴² | 1 | 1 | 1 | 1 |
| <i>Capital Générale Électrique du Canada Inc. c. La Reine</i> ⁴³ | 7 | 5 | 2 | 2 |
| <i>GlaxoSmithKline Inc. c. La Reine</i> ⁴⁴ | 4 | 5 | 2 | 1 |

³⁹ 2018 CCI 195. À noter que la contribuable a obtenu l'autorisation de produire plus de cinq témoins experts, mais n'en a finalement convoqué que cinq.

⁴⁰ 2014 CCI 194.

⁴¹ 2013 CCI 404. Il semble que d'autres rapports d'experts aient été signifiés, mais que les experts n'aient pas été appelés à témoigner. Ni le nombre ni la nature des rapports ne sont précisés dans la décision. Le juge Boyle leur a accordé peu de poids. Je ne les ai pas inclus dans les données du tableau.

⁴² 2011 CCI 232.

⁴³ 2009 CCI 563.

⁴⁴ 2008 CCI 324.

RÉFÉRENCE : 2018 CCI 248

N^{OS} DES DOSSIERS DE LA COUR : 2010-1413(IT)G
2010-1414(IT)G
2010-2864(IT)G
2013-4005(IT)G

INTITULÉ : BANQUE CANADIENNE IMPÉRIALE
DE COMMERCE c. LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 3 décembre 2018

MOTIFS DE L'ORDONNANCE : L'honorable juge David E. Graham

DATE DE L'ORDONNANCE : Le 7 décembre 2018

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelante : M^e Laura Fric
M^e Peter Macdonald

Avocats de l'intimée : M^e Elizabeth Chasson
M^e Darren Prevost

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Noms : M^e Al Meghji
M^e Carrie D'Elia
M^e Carly Fidler
M^e Laura Fric
M^e David Morrith

Cabinet : Osler, Hoskin & Harcourt
S.E.N.C.R.L./s.r.l.

Pour l'intimée : Nathalie G. Drouin
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada