

ENTRE :

984274 ALBERTA INC.,

appellante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 27 avril 2018, à Montréal (Québec)

Devant : L'honorable juge Guy R. Smith

Comparutions :

Avocats de l'appelante : M^e Barry Landry
M^e Marie-Lou Laprise

Avocat de l'intimée : M^e Simon Petit

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre d'une nouvelle cotisation établie aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la Loi) pour l'année d'imposition 2003 est accueilli, avec dépens, au motif que le ministre du Revenu national n'était pas autorisé à établir une nouvelle cotisation pour l'appelante en application des paragraphes 160.1(1) et (3) et 163(2) de la Loi.

Signé à Ottawa, Canada, ce 24^e jour d'avril 2019.

« Guy R. Smith »

Le juge Smith

Traduction certifiée conforme
ce 12^e jour de juillet 2020.

François Brunet, réviseur

Référence : 2019 CCI 85
Date : 20190424
Dossier : 2016-3680(IT)G

ENTRE :

984274 ALBERTA INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Smith

I. Introduction

[1] 984274 Alberta Inc. (l'appelante) interjette appel à l'encontre d'une nouvelle cotisation établie par le ministre du Revenu national (le ministre) concernant l'année d'imposition 2003. Le ministre a établi une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelante en application des paragraphes 160.1(1) et (3) et 164(3.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch. 1 (5^e suppl.) (la Loi), au motif que l'appelante avait reçu un remboursement supérieur au montant auquel elle avait droit.

[2] Comme je l'expliquerai plus en détail ci-après, l'appelante a déclaré un gain en capital provenant de la vente d'une parcelle de terrain et elle a versé un montant d'impôt de 1 809 598 \$. Après la cotisation initiale et à l'occasion d'une vérification concernant la société mère, le ministre a établi une nouvelle cotisation en 2010, ramenant le gain en capital à zéro et visant à rembourser le montant d'impôt versé ainsi que le montant d'intérêts de 767 633 \$, pour la somme totale de 2 577 231 \$.

[3] Après être parvenu à une entente avec la société mère conformément au paragraphe 169(3), le ministre a établi une autre nouvelle cotisation exigeant la

restitution du montant remboursé en trop ainsi que des intérêts débiteurs de 682 187 \$, pour la somme totale de 3 259 418 \$.

II. Questions en litige

[4] Dans le présent appel, la Cour est appelée à décider si le ministre avait le droit d'établir une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelante pour la somme de 3 259 418 \$, aux termes des paragraphes 160.1(1) et (3) et 164(3.1) de la Loi.

III. Faits pertinents

[5] Les parties ont déposé un exposé conjoint des faits (l'ECF), lequel est reproduit à l'annexe A du présent jugement. Toutefois, je passerai en revue les faits pertinents.

[6] L'appelante a été constituée en personne morale le 16 avril 2002, conformément aux lois de la province de l'Alberta, en tant que filiale à cent pour cent de Henro Holdings Corporation (Henro).

[7] Henro était propriétaire d'un terrain de 84 acres en Alberta, acquis en 1987.

[8] Le 24 avril 2002, Henro a disposé d'une parcelle du terrain susmentionné (le terrain) en faveur de l'appelante, et elles ont toutes deux choisi que la disposition soit effectuée sous la forme d'un transfert, aux termes du paragraphe 85(1) de la Loi. Ensuite, le terrain a été vendu à un tiers sans lien de dépendance.

[9] Lors du calcul de son revenu pour l'année d'imposition s'étant terminée le 31 mars 2003, l'appelante a déclaré un gain en capital de 7 904 475 \$ et un gain en capital imposable de 3 952 238 \$. Elle a payé 1 809 598 \$ au titre de l'impôt de la partie I.

[10] En 2002 et en 2003, l'appelante a déclaré et a payé des dividendes à Henro et elle a choisi, aux termes du paragraphe 83(2) de la Loi, qu'ils soient versés à partir de son compte de dividende en capital (le CDC).

[11] Le 23 juin 2003, le ministre a établi un avis de cotisation de 1 809 598 \$ au titre de l'impôt de la partie I sur le gain en capital (la cotisation de 2003), conformément à la déclaration d'impôt de l'appelante. La cotisation indiquait un crédit pour le montant versé et, par conséquent, un solde dû de zéro.

[12] Par lettre datée du 8 juin 2009, l'Agence de revenu du Canada (l'ARC) a officiellement informé l'appelante que la société Henro faisait l'objet d'une vérification. Le ministre a fait valoir que le terrain faisait partie du parc immobilier dont Henro était propriétaire, que le transfert décrit ci-dessus était invalide et que le produit de disposition du terrain devait être assimilé à un revenu d'entreprise concernant Henro. D'autres ajustements seraient nécessaires relativement aux montants versés à partir du compte de dividende en capital.

[13] Par conséquent, le ministre a proposé de rembourser l'impôt payé par l'appelante au titre du gain en capital déclaré pour l'année d'imposition 2003. À la demande du ministre, l'appelante a censément remis une renonciation à la période normale de nouvelle cotisation, aux termes du paragraphe 152(4) de la Loi. Elle était datée du 17 juin 2009, mais elle se limitait au remboursement de l'impôt payé en trop, si l'ARC établissait que le terrain transféré à l'appelante faisait partie du parc immobilier dont Henro était propriétaire.

[14] Le 23 mars 2010, le ministre a établi une nouvelle cotisation (la nouvelle cotisation de 2010) ramenant le gain en capital de l'appelante à zéro pour l'année d'imposition 2003 et, le 20 juillet 2010, il a effectué un paiement de 2 577 231 \$ (le paiement) visant à rembourser le montant d'impôt de 1 809 598 \$, plus les intérêts de 767 633 \$ calculés au taux prescrit.

[15] L'appelante a déclaré le montant d'intérêts de 767 633 \$ et elle a payé l'impôt sur ce montant.

[16] Henro faisait l'objet d'une vérification de la part de l'ARC depuis le début de juin 2006.

[17] Le 22 décembre 2009 et le 22 janvier 2010, le ministre a établi de nouvelles cotisations à l'égard de Henro au motif que le terrain transféré à l'appelante faisait partie du parc immobilier de Henro, que le produit de la vente aurait dû être déclaré comme revenu d'entreprise et que Henro avait versé des dividendes pour un montant supérieur au montant disponible dans le compte de dividende en capital.

[18] Henro a déposé un avis d'opposition aux nouvelles cotisations et, à la suite de l'avis de confirmation émis par le ministre, elle a, le 9 juillet 2012, interjeté appel desdites nouvelles cotisations devant la Cour.

[19] En juillet 2014, le ministre et Henro ont conclu une entente et ils ont signé une transaction (la transaction), conformément au paragraphe 169(3) de la Loi.

[20] L'appelante a également signé la transaction.

[21] La transaction prévoyait, notamment, que l'ARC réduirait le revenu d'entreprise de Henro de 7 904 475 \$ pour l'année d'imposition 2003 et qu'elle augmenterait en conséquence le revenu de l'appelante pour y inclure un gain en capital du même montant, comme elle l'avait initialement déclaré.

[22] Le 23 mars 2015, le ministre a établi une autre nouvelle cotisation (la nouvelle cotisation de 2015) visant à mettre en œuvre les modalités de la transaction et a réclamé un montant total de 3 259 418 \$, composé de l'impôt de la partie I de 1 809 598 \$ sur le gain en capital imposable, du remboursement d'intérêt de 767 633 \$, conformément aux paragraphes 160.1(1) et (3) et des intérêts débiteurs de 682 187 \$, conformément au paragraphe 164(3.1), calculés du 30 juillet 2010 au 23 mars 2015.

[23] L'appelante a déposé un avis d'opposition, alléguant notamment qu'il n'avait jamais été prévu que la cotisation pour des intérêts débiteurs soit établie. La ministre a soutenu qu'elle ne pouvait pas établir une nouvelle cotisation sans imposer des intérêts débiteurs.

IV. Dispositions législatives

[24] Comme je l'ai signalé précédemment, le ministre a établi de nouvelles cotisations à l'égard de l'appelante, conformément aux paragraphes 160.1(1) et (3) et 164(3.1) de la Loi.

[25] Les paragraphes 160.1(1) et (3) exigent que les contribuables remboursent l'excédent du montant auquel ils avaient droit ainsi que les intérêts calculés selon le taux prescrit. Ces dispositions se lisent comme suit :

160.1(1) Remboursement en trop — Lorsque le ministre détermine qu'un contribuable a été remboursé pour une année d'imposition d'un montant supérieur à celui auquel il avait droit en application de la présente loi, les règles suivantes s'appliquent :

- a) l'excédent est réputé représenter un montant qui est payable par le contribuable à compter de la date du remboursement;

b) le contribuable doit payer au receveur général des intérêts sur l'excédent, sauf toute partie de l'excédent qu'il est raisonnable de considérer comme découlant de l'application des articles 122.5 ou 122.61, calculés au taux prescrit, pour la période allant du jour où cet excédent est devenu payable jusqu'à la date du paiement.

(3) Cotisation — Le ministre peut, à tout moment, établir à l'égard d'un contribuable une cotisation pour toute somme que celui-ci doit payer en application d[u] paragraph[e] (1) [...]. Les dispositions de la présente section, notamment celles portant sur les intérêts à payer, s'appliquent, avec les adaptations nécessaires, aux cotisations établies en vertu du présent article comme si elles étaient établies en vertu de l'article 152 relativement aux impôts à payer en vertu de la présente partie.

[Non souligné dans l'original.]

[26] Le paragraphe 164(3.1) prescrit que le contribuable doit payer l'excédent des intérêts au taux prescrit s'il est établi qu'il avait droit à un remboursement moindre. Ce texte se lit comme suit :

164(3.1) Idem — Lorsque, à un moment donné, des intérêts ont été, en application des paragraphes (3) ou (3.2), payés à un contribuable ou imputés à un autre montant dont celui-ci est redevable à l'égard d'un paiement en trop et qu'il est déterminé par la suite que le paiement en trop était moins élevé que le paiement en trop à l'égard duquel des intérêts ont été payés ou imputés, les règles suivantes s'appliquent :

a) l'excédent éventuel des intérêts payés ou imputés sur les intérêts calculés à l'égard du montant déterminé par la suite comme étant le paiement en trop est réputé être un montant (appelé « montant payable » au présent paragraphe) devenu payable par le contribuable en vertu de la présente partie au moment donné;

b) le contribuable doit verser au receveur général des intérêts sur le montant payable, calculés au taux prescrit pour la période commençant au moment donné et se terminant à la date du paiement;

c) le ministre peut, à tout moment, établir une cotisation à l'égard du contribuable sur le montant payable et, lorsque le ministre établit une telle cotisation, les dispositions de la présente section s'appliquent, avec les adaptations nécessaires, à la cotisation comme si elle avait été établie en vertu de l'article 152.

[Non souligné dans l'original.]

V. Thèses des parties

A. La thèse de l'appelante

[27] L'appelante soutient que le ministre n'était pas autorisé par la loi à faire le paiement. L'impôt sur le gain en capital a été établi en 2003 et payé à ce moment. Le paiement consiste simplement en une somme payée par erreur et le ministre a un recours civil, aux termes de la *Loi sur la responsabilité civile de l'État et le contentieux administratif*, L.R.C. 1985, ch. C-50, devant une juridiction compétente.

[28] L'appelante avance deux principaux arguments à l'appui de sa thèse : (i) la cotisation de 2010 est nulle et non avenue et (ii) la cotisation de 2015 est nulle et non avenue.

[29] L'appelante affirme que la cotisation de 2010 est nulle et non avenue parce qu'elle est a été établie après la période normale de nouvelle cotisation.

[30] L'appelante soutient que la cotisation de 2015 est nulle et non avenue parce que les conditions nécessaires à l'application du paragraphe 160.1(1) n'ont pas été réunies. L'appelante soutient que cette disposition ne joue que dans les cas où : (i) le remboursement a été versé conformément à une disposition de la Loi et (ii) le ministre a établi, aux termes d'une autre disposition de la Loi, que le contribuable a été remboursé d'un montant supérieur à celui auquel il avait droit.

[31] L'appelante soutient qu'il n'y a eu nul remboursement aux termes d'une disposition de la Loi, que le paiement ne constituait pas un remboursement au sens de l'article 164 de la Loi et que, de plus, elle n'avait jamais demandé un remboursement.

[32] L'appelante soutient également que le ministre n'a pas établi qu'elle avait perçu un remboursement d'un montant supérieur à celui auquel elle avait droit ni tiré quelque conclusion aux termes d'une autre disposition de la Loi.

[33] L'appelante soutient que le paragraphe 169(3) de la Loi n'accorde pas au ministre le pouvoir d'établir une cotisation pour 2015, puisqu'elle n'était pas partie à l'appel.

[34] En outre, l'appelante soutient que le ministre ne peut invoquer le paragraphe 164(3.1) pour établir une cotisation d'intérêts débiteurs de 682 187 \$, puisqu'aucun remboursement n'a été versé en application du paragraphe 164(1).

B. La thèse de l'intimée

[35] L'intimée reconnaît que la cotisation de 2010 est nulle et non avenue et elle soutient que cela a pour effet de rétablir la cotisation de 2003.

[36] L'intimée soutient que, bien que la cotisation de 2010 soit nulle et non avenue, le paiement était tout de même de la nature d'un remboursement d'impôt que l'appelante avait payé pour l'année d'imposition 2003.

[37] L'intimée soutient que l'appelante a reçu un remboursement d'impôt de 1 809 598 \$ et d'intérêts de 767 633 \$, alors qu'elle n'avait pas droit à un remboursement ou à des intérêts aux termes de la Loi. Par conséquent, aux termes des paragraphes 160.1(1) et (3) et 164(3.1), la cotisation établie à l'égard de l'appelante était correcte.

[38] L'intimée fait référence aux arrêts *Québec (Sous-ministre du Revenu) c. Expotronics inc.*, 1998 CanLII 12923 (QC CA) et *Québec (Sous-ministre du Revenu) c. 3199959 Canada inc.*, 2007 QCCA 1153 (CanLII), où la Cour d'appel du Québec a conclu que la loi fiscale, plutôt que les notions de droit civil, doit jouer lorsque les remboursements y sont expressément prévus.

VI. Questions préliminaires

A. La cotisation de 2010 est-elle nulle et non avenue?

[39] Aux fins du présent appel, il n'est pas controversé entre les parties que la nouvelle cotisation de 2010 est nulle et non avenue, mais cela ne lie pas notre Cour.

[40] Alors que les plaideurs peuvent s'abstenir de discuter des questions de fait, ils ne peuvent dessaisir le juge des questions de droit : *Labourer's International Union of North America, Local 527 Members' Training Trust Fund v. Canada*, [1992] 2 CTC 2410, au paragraphe 16, citant *C.(G.) c. V.-F.(T.)*, [1987] 2 RCS 244, aux pages 257 et 258 et *Sport Maska Inc. c. Zittner*, [1988] 1 RCS 564, à la page 612.

[41] La validité d'une cotisation est une question de droit et, par conséquent, notre Cour n'est pas liée par la déclaration commune des deux parties selon laquelle la nouvelle cotisation de 2010 est nulle et non avenue.

[42] Le paragraphe 152(4) dispose que le ministre ne peut établir une nouvelle cotisation à l'égard d'un contribuable après la période normale de nouvelle cotisation que si certaines conditions sont respectées. Selon l'alinéa 152(3.1)b), la « période normale de nouvelle cotisation » s'étend sur trois ans suivant la date d'envoi de la cotisation initiale. La cotisation de 2003 a été envoyée le 23 juin 2003, ce qui signifie que la période normale de nouvelle cotisation applicable à l'appelante a pris fin le 23 juin 2006. Par conséquent, la nouvelle cotisation de 2010, expédiée le 23 mars 2010, a été manifestement envoyée après la période normale de nouvelle cotisation applicable à l'appelante.

[43] Le sous-alinéa 152(4)a)(ii) permet au ministre d'établir une nouvelle cotisation après la période normale de nouvelle cotisation, si le contribuable a présenté une renonciation au ministre « au cours de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année ». La renonciation a été déposée le 17 juin 2009, soit après la période normale de nouvelle cotisation. Par conséquent, la renonciation n'était pas valide et le ministre ne pouvait pas s'en servir pour établir une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelante après la période normale de nouvelle cotisation.

[44] Le paragraphe 152(8) de la LIR se lit comme suit :

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

[Non souligné dans l'original.]

[45] En conséquence, on peut soutenir que, selon le paragraphe 152(8), la nouvelle cotisation de 2010 est valide et exécutoire, malgré qu'elle ait été établie après la période normale de nouvelle cotisation, puisqu'elle n'a pas été modifiée ni annulée lors d'une opposition ou d'un appel.

[46] En ce qui concerne l'affaire *Lornport Investments Ltd. v. Canada*, [1992] 1 CTC 351 (FCA) (*Lornport*), le ministre a établi une cotisation initiale

suivie d'une première et d'une seconde nouvelle cotisation (paragraphe 3), laquelle a été établie après la période normale de nouvelle cotisation. L'appelante a soutenu que la seconde nouvelle cotisation était effective en droit à compter de la date à laquelle elle avait été établie et qu'elle était présumée valide, aux termes du paragraphe 152(8), jusqu'à ce qu'elle soit annulée par la Cour. Par conséquent, malgré le fait que la seconde nouvelle cotisation ait été établie après la période normale de nouvelle cotisation, il a été soutenu qu'elle remplaçait toujours la première nouvelle cotisation et qu'elle la rendait nulle.

[47] La Cour d'appel fédérale (la CAF) a rejeté l'argument de l'appelante et elle a conclu que le paragraphe 152(8) ne joue pas si une nouvelle cotisation est établie après la période normale de nouvelle cotisation. La Cour d'appel fédérale a ajouté que l'ordonnance du tribunal concluant que la seconde nouvelle cotisation avait été établie après la période normale de nouvelle cotisation consistait en une simple [TRADUCTION] « reconnaissance judiciaire » portant que la seconde nouvelle cotisation [TRADUCTION] « n'avait pas été établie légalement, puisqu'elle a été établie après le délai prescrit par la loi » (page 5).

[48] De plus, dans l'arrêt *Canadian Marconi Co. v. Canada*, [1992] 1 FC 655 (FCA) (*Canadian Marconi*), la Cour d'appel fédérale a conclu qu'il n'est pas nécessaire que le contribuable s'oppose à une nouvelle cotisation prescrite pour qu'elle soit nulle. Selon l'appelante, cela étaye son argument selon lequel la nouvelle cotisation de 2010 est nulle, et non annulable.

[49] Par conséquent, en l'espèce, la Cour retient la conclusion des parties portant que la nouvelle cotisation de 2010 est nulle et non avenue. En outre, comme elle a été établie après la période normale de nouvelle cotisation, la renonciation ou le paragraphe 152(8) de la Loi ne peuvent servir à la justifier.

B. Quelle est la conséquence du caractère nul et non avenue de la cotisation de 2010?

[50] Dans l'arrêt *Lornport*, la Cour d'appel fédérale a conclu qu'une seconde nouvelle cotisation établie de manière invalide [TRADUCTION] « ne remplaçait ni n'annulait la première cotisation » et que, puisque la seconde nouvelle cotisation n'avait pas été établie légalement, la première nouvelle cotisation [TRADUCTION] « subsistait ». (à la page 5)

[51] La jurisprudence ultérieure a suivi cette doctrine, notamment la décision *Bolton Steel Tube Co v. Canada*, 2014 TCC 94, où la juge Campbell a conclu (au

paragraphe 48) que l'arrêt *Lornport* enseigne que si une nouvelle cotisation subséquente est jugée nulle, la cotisation ou nouvelle cotisation préalable demeure valide.

[52] Par conséquent, comme la Cour a conclu que la nouvelle cotisation de 2010 est nulle et non avenue, la cotisation de 2003 subsiste, laquelle a établi que l'appelante devait payer l'impôt sur le gain en capital de 1 809 598 \$. Comme l'a fait valoir l'appelante dans ses observations verbales, [TRADUCTION] « l'impôt revient à la case départ ».

C. L'appelante est-elle liée par la transaction?

[53] Il est constant que la transaction a été conclue en application du paragraphe 169(3) à l'occasion d'un appel interjeté par Henro, comme signalé ci-dessus. Henro est clairement désignée comme la partie, mais le nom de l'appelante est indiqué dans le corps du texte de la transaction et il figure comme signataire.

[54] La transaction contient les paragraphes pertinents suivants :

[...] [TRADUCTION]

4. L'Agence du revenu du Canada établira une nouvelle cotisation à l'égard de 984274 Alberta Ltd pour l'année d'imposition s'étant terminée le 31 mars 2003, afin d'ajouter à son revenu un gain en capital de 7 904 475 \$, et elle rajustera, en conséquence, le « compte de dividende en capital » et « l'impôt en main remboursable au titre de dividendes » de l'appelante.

[...]

7. L'Agence du revenu du Canada établira une nouvelle cotisation à l'égard de Henro pour l'année d'imposition s'étant terminée le 31 mars 2003, afin de réduire le revenu d'entreprise de cette dernière de 7 904 475 \$.

[...]

12. L'Agence du revenu du Canada renoncera seulement aux intérêts payables par Henro, ses actionnaires et 984274 Alberta Ltd, en application du paragraphe 220(3.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, sur le reste de l'impôt dû, après les rajustements susmentionnés, pour la période du 11 novembre 2006 au 22 décembre 2009 concernant l'impôt dû aux termes de la partie I de la LIR et pour la période du 11 novembre 2006 au 22 janvier 2010 concernant l'impôt dû aux termes de la partie III de la LIR.

[55] Il est manifeste que le différend entre les parties porte, du moins en partie, sur l'interprétation à donner au paragraphe 12 de la transaction, sur la mesure dans laquelle l'ARC a accepté ou non de renoncer aux intérêts et sur la compréhension par l'appelante de cette question à ce moment.

[56] Si l'appelante était liée par la transaction, alors, aux termes du paragraphe 165(1.2) elle ne pouvait s'opposer à la cotisation de 2015. Ce texte se lit comme suit :

165(1.2) Restriction — Malgré les paragraphes (1) et (1.1), aucune opposition ne peut être faite par un contribuable à une cotisation établie en application des paragraphes 118.1(11), 152(4.2), 169(3) ou 220(3.1). Il est entendu que cette interdiction vaut pour les oppositions relatives à une question pour laquelle le contribuable a renoncé par écrit à son droit d'opposition.

[57] Toutefois, l'appelante soutient ne pas être liée par la transaction conclue en application du paragraphe 169(3), puisqu'elle n'est pas le contribuable dont il est question dans cette disposition. Autrement dit, comme elle n'était pas une partie à ces procédures, le ministre ne peut lui en imposer l'issue. Cela semble logique puisque, si l'appel avait été entendu, la Cour n'aurait pas eu compétence de prononcer un jugement contre une tierce partie n'ayant pas été constituée comme partie à l'instance.

[58] Le paragraphe 169(3) de la Loi se lit comme suit :

169(3) Règlement d'un appel après consentement — Malgré l'article 152, en vue de régler un appel interjeté en application d'une disposition de la présente loi, le ministre peut établir à tout moment, avec le consentement écrit du contribuable, une nouvelle cotisation concernant l'impôt, les intérêts, les pénalités ou d'autres montants payables par le contribuable en vertu de la présente loi.

[Non souligné dans l'original.]

[59] Le paragraphe 169(3) renvoie au « consentement écrit du contribuable ». Comme la disposition vise « le » contribuable plutôt qu'« un » contribuable, l'appelante soutient qu'elle ne peut s'appliquer qu'à une partie à l'appel. L'arrêt *Pirart c. La Reine*, 2016 CCI 291, au paragraphe 19, semble aller dans le sens de cette thèse. Il semble que la thèse de l'ARC, laquelle ne lie pas notre Cour, abonde dans le même sens (avis de l'ARC 2010-378981A11 — 26 octobre 2010), c'est-à-dire que le mot « contribuable » au paragraphe 169(3) se limite aux personnes qui étaient parties à l'instance.

[60] Puisque l'appelante n'était pas partie à l'appel, lequel aurait été réglé en application du paragraphe 169(3), elle n'a pas pu donner son « consentement écrit », aux termes de cette disposition, afin de permettre au ministre d'« établir une nouvelle cotisation concernant l'impôt, les intérêts, les pénalités ou d'autres montants payables par le contribuable », conformément à ladite transaction. [Non souligné dans l'original.]

[61] Je note que l'intimée aurait pu présenter une requête en exécution des modalités de la transaction contre l'appelante (voir *SoftSim Technologies Inc. c. La Reine*, 2012 CCI 181 et *Huppe c. La Reine*, 2010 CCI 644). Or, elle ne l'a pas fait.

[62] Par conséquent, la nouvelle cotisation de 2015 est nulle et non avenue à l'égard de l'appelante dans la mesure où elle vise à mettre en œuvre les modalités de la transaction conclue aux termes du paragraphe 169(3) et, ainsi, malgré le paragraphe 165(1.2), l'appelante pouvait bel et bien s'opposer à la nouvelle cotisation de 2015.

D. Le paiement a-t-il été fait en application des paragraphes 164(1) et (3) de la Loi?

[63] L'appelante soutient que le paiement ne constituait pas un remboursement au sens de la Loi. Plus précisément, l'appelante soutient que la partie du paiement qui visait à rembourser l'impôt payé par l'appelante (1 809 598 \$) ne constituait pas un remboursement au sens du paragraphe 164(1) et que la partie destinée aux intérêts sur le remboursement d'impôt (767 633 \$) n'a pas été versée en application du paragraphe 164(3).

[64] Le paragraphe 164(1) permet au ministre de verser des remboursements aux contribuables selon les modalités suivantes :

164(1) Remboursement — Si la déclaration de revenu d'un contribuable pour une année d'imposition est produite dans les trois ans suivant la fin de l'année, le ministre :

a) peut faire ce qui suit :

(i) [...]

(ii) [...]

(iii) au moment de l'envoi de l'avis de cotisation pour l'année ou par la suite, rembourser tout paiement en trop pour l'année, dans la mesure où ce paiement n'est pas remboursé en application des sous-alinéas (i) ou (ii);

b) doit effectuer le remboursement visé au sous-alinéa a)(iii) avec diligence après avoir envoyé l'avis de cotisation, si le contribuable en fait la demande par écrit au cours de la période pendant laquelle le ministre pourrait établir, aux termes du paragraphe 152(4), une cotisation concernant l'impôt payable en vertu de la présente partie par le contribuable pour l'année si ce paragraphe s'appliquait compte non tenu de son alinéa a).

[...]

(3) Intérêts sur les sommes remboursées — Si, en vertu du présent article, une somme à l'égard d'une année d'imposition est remboursée à un contribuable ou imputée sur tout autre montant dont il est redevable, à l'exception de tout ou partie de la somme qu'il est raisonnable de considérer comme découlant de l'application des articles 122.5 ou 122.61, le ministre paie au contribuable les intérêts afférents à cette somme au taux prescrit ou les impute sur cet autre montant, pour la période commençant au dernier en date des jours visés aux alinéas ci-après et se terminant le jour où la somme est remboursée ou imputée :

[...]

[Non souligné dans l'original.]

[65] Les sous-alinéas 164(1)a)(i) et (ii) (non reproduits) ne jouent pas, puisqu'ils renvoient tous deux à un remboursement d'un montant « demandé dans la déclaration à titre de paiement en trop pour l'année » [non souligné dans l'original.] et, en l'espèce, il apparaît que l'appelante n'a pas demandé le remboursement d'un montant payé en trop pour l'année d'imposition 2003.

[66] Toutefois, il ressort du sous-alinéa 164(1)a)(iii) que le ministre peut, « au moment de l'envoi de l'avis de cotisation [...], rembourser tout paiement en trop pour l'année ».

[67] Le paragraphe 164(1)b) ne peut jouer puisque l'appelante n'a pas déposé de demande « présentée par écrit par le contribuable », comme ce paragraphe le prévoit.

[68] Cette analyse s'appuie sur l'arrêt *Tawa Developments Inc. c. La Reine*, 2011 CCI 440 (*Tawa*), où le juge Hogan a examiné le paragraphe 129(1) de la Loi, lequel permet au ministre d'effectuer des remboursements au titre de dividendes. Il

a expliqué le lien entre les alinéas 129(1)a) et b) – dont le libellé est similaire à celui des alinéas 164(1)a) et b) — et il a observé :

15. [...] l'alinéa 129(1)a) permet au ministre d'effectuer un remboursement au titre de dividendes lors de l'envoi par la poste de l'avis de cotisation, sans que la société ne soit tenue d'en faire la demande. Lorsque le remboursement n'a pas été effectué, l'alinéa 129(1)b) dispose que, si la société en fait la demande par écrit au cours de la période pendant laquelle le ministre pourrait établir une cotisation aux termes du paragraphe 152(4), le ministre doit effectuer le remboursement au titre de dividendes.

[Non souligné dans l'original.]

[69] Si le sous-alinéa 164(1)a)(iii) est la disposition applicable, permettant ainsi au ministre d'effectuer un remboursement en l'absence d'une demande par écrit, le problème est encore que la Cour a conclu que la nouvelle cotisation de 2010 était nulle et non avenue.

[70] Les deux parties ont cité l'arrêt *Imperial Oil Resources Limited c. Canada (procureur général)*, 2016 CAF 139 (*Imperial Oil*), où la Cour d'appel fédérale a confirmé l'enseignement du tribunal de première instance selon lequel un décret de remise « ne crée pas en soi un “paiement en trop”, comme il est défini à l'article 164 » (paragraphe 18) et, que, par conséquent, il ne fait pas jouer les « dispositions relatives aux remboursements » de la Loi. La Cour d'appel fédérale a conclu que le décret de remise « n'a pas d'effet sur la dette fiscale telle qu'elle est établie par la cotisation ou la nouvelle cotisation [...] » (paragraphe 60). Le juge Noël a ensuite expliqué ce qui suit :

[61] La procédure d'opposition devant le ministre et le droit subséquent de porter la décision en appel devant la Cour de l'impôt ne s'appliquent qu'aux sommes visées par une cotisation (*Perley*, aux paragraphes 1 et 7). Une cotisation a pour but de déterminer ou de confirmer l'obligation pour un contribuable de payer un montant précis. Aux termes du paragraphe 152(1) de la LIR, les seuls montants pouvant faire l'objet d'une cotisation sont les impôts, les intérêts et les pénalités. Pour que les choses soient claires, les intérêts visés par une cotisation sont les intérêts réclamés par le ministre en vertu de la LIR (voir, par exemple, l'article 161); les intérêts payables par le ministre aux termes de l'article 164 ne sont pas visés par cette définition. Comme le juge Rip (tel était alors son titre) l'a expliqué dans *McMillen Holdings Ltd. c. M.R.N.*, [1987] A.C.I. n° 825 (QL) (*McMillen*), le montant d'un remboursement découlant d'un paiement en trop, bien que souvent énoncé dans l'avis de cotisation, n'est pas établi par la cotisation (*McMillen*, au paragraphe 47). La procédure d'opposition ne s'applique pas à la contestation d'un remboursement, et la Cour de l'impôt n'a donc pas compétence

pour entendre un appel concernant son calcul (*McMillen*, au paragraphe 51; la Cour fédérale est arrivée à la même conclusion dans la décision *Topol c. Ministre du Revenu national*, 2003 CFPI 658, aux paragraphes 11 et 12).

[Non souligné dans l'original.]

[71] Il en ressort que, s'il n'existe pas de « paiement en trop d'une dette fiscale » et si le montant en cause constitue, en réalité, « [une] contestation d'un remboursement », les dispositions relatives aux remboursements contenues dans la Loi ne peuvent être invoquées et la procédure d'opposition ne joue pas, ce qui confirmerait que la Cour « n'a pas compétence pour entendre un appel concernant son calcul » (*Imperial Oil*, au paragraphe 61).

[72] À mon avis, l'arrêt *Interprovincial Steel and Pipe Corp. v. Canada (F.C.A.)*, [1986] 2 CTC 473 (FCA) (*Interprovincial Steel*), cité par l'intimée, consacre une conclusion semblable. Dans cette affaire, le contribuable avait produit des déclarations modifiées pour deux années d'imposition, de telle sorte qu'il a eu droit à un remboursement. Le ministre a remboursé le paiement en trop avec intérêts, sauf qu'il a changé d'avis ultérieurement. Par conséquent, le contribuable a fait l'objet d'une nouvelle cotisation pour le montant complet du remboursement, plus des intérêts débiteurs [TRADUCTION] « de 328 656 \$ pour 1978 et [...] de 6 377 \$ pour 1979 ». Il était constant que le remboursement découlait d'un paiement en trop, mais le contribuable s'est opposé au paiement d'intérêts débiteurs (le paragraphe 164(3.1) n'avait pas encore été adopté).

[73] La Cour d'appel fédérale a accueilli l'appel en observant :

[TRADUCTION] [...] Il est clair que les seuls montants pouvant être réclamés au moyen d'une cotisation, aux termes de la Loi de l'impôt sur le revenu, sont ceux exigibles en application de la Loi. Le ministre ne peut utiliser son pouvoir d'établir des cotisations [...] pour percevoir des sommes qui ne sont pas exigibles en application de la Loi. [...] Par conséquent, ces montants ne pouvaient être réclamés au moyen d'une cotisation. Si le ministre a estimé qu'il avait droit, suivant la common law, de recouvrer les intérêts qu'il avait préalablement versés à l'appelante, il aurait dû la poursuivre devant un tribunal compétent. (à la page 3)

[Non souligné dans l'original.]

[74] Comme il est signalé plus haut, le paragraphe 164(1) renvoie à un remboursement à un contribuable découlant d'un paiement en trop fait dans l'année d'imposition. L'expression « paiement en trop » est ainsi définie à l'alinéa 164(7)b) de la Loi, aux fins de l'article 164 :

b) si le contribuable est une société, le total des sommes versées sur les montants dont la société est redevable en vertu de la présente partie ou des parties I.3, VI ou VI.1 pour l'année, moins ces mêmes montants.

[Non souligné dans l'original.]

[75] Par conséquent, aux fins de l'article 164, le « paiement en trop » est la différence entre l'impôt que le contribuable a payé et l'impôt qui était dû.

[76] Comme signalé, selon la cotisation de 2003, l'appelante devait 1 809 598 \$ pour l'année d'imposition terminée le 31 mars 2003. L'appelante a payé ce montant à l'époque. Par conséquent, elle n'a versé aucun paiement en trop.

[77] La nouvelle cotisation de 2010 visait à rembourser ce montant, ramenant ainsi le montant dû à zéro. Toutefois, comme la nouvelle cotisation de 2010 est nulle et non avenue, la cotisation de 2003 est demeurée en vigueur et, par conséquent, l'appelante devait le montant de 1 809 598 \$, selon la cotisation de 2003.

[78] Ainsi, on ne peut assimiler le paiement de 1 809 598 \$ effectué par le ministre à un « paiement en trop » au sens du paragraphe 164(1).

[79] De même, le paragraphe 164(3) prescrit que le ministre doit payer les intérêts afférents aux remboursements effectués « en vertu du présent article ». Si la Cour conclut que le paiement ne constituait pas un remboursement effectué en application du paragraphe 164(1), il en découle que le paiement de 767 633 \$ ne constituait pas un remboursement d'intérêts au sens du paragraphe 164(3).

[80] L'appelante cite la décision *Clover International Properties (L) Ltd. c. Canada (Procureur général)*, 2013 CF 676 (*Clover*); dans cette affaire, la contribuable avait payé en trop son impôt prévu pour 1996, ce qui a résulté en un paiement en trop de 386 406 \$, mais elle a omis de produire une déclaration dans les trois ans. L'intimé a soutenu que la contribuable était assujettie à la prescription et que le ministre n'était pas autorisé par la loi à effectuer un remboursement relatif au paiement en trop. La cour a retenu cette thèse et elle a conclu que la contribuable avait été « l'auteure de sa propre malchance en ne produisant pas sa déclaration T2 de 1996 dans le délai de trois ans prévu au paragraphe 164(1) » (au paragraphe 65), puis elle a ajouté ce qui suit :

67. S'il est vrai que la ministre conserve par conséquent un paiement en trop auquel elle n'a pas droit, ce qui revêt, de prime abord, un caractère offensant pour

la demanderesse et probablement pour d'autres, il n'y a rien que la Cour ou la ministre puisse faire pour éviter ce résultat, vu l'absence de pouvoir légal de verser un remboursement. [...]

[81] En l'espèce, l'intimée soutient que même si le paiement ne constituait pas un remboursement au sens des paragraphes 164(1) et (3), il était tout de même de la nature d'un remboursement aux fins des paragraphes 164(1) et (3).

VII. Discussion

[82] Après avoir examiné les questions préliminaires exposées ci-dessus, la Cour a conclu que la nouvelle cotisation de 2010 était nulle et non avenue, avec pour conséquence le rétablissement de la cotisation de 2003. Elle a également conclu que la nouvelle cotisation de 2015 était nulle et non avenue dans la mesure où elle visait à mettre en œuvre les modalités de la transaction conclue aux termes du paragraphe 169(3) dans le cadre d'un appel auquel l'appelante n'était pas partie.

[83] La Cour a aussi conclu que le paiement de 2 577 231 \$ effectué par l'appelante le 23 mars 2010, selon la nouvelle cotisation de 2010, ne constituait pas un remboursement d'un « paiement en trop » aux termes des paragraphes 164(1) et (3) de la Loi.

[84] Les questions qui restent à trancher sont les suivantes : le ministre avait-il le droit i) d'établir une nouvelle cotisation en application des paragraphes 160.1(1) et (3) et de l'alinéa 160.1 (3) et ii) de réclamer des intérêts débiteurs conformément au paragraphe 164(3.1)?

A. Le ministre avait-il le d'établir des intérêts débiteurs de 682 187 \$?

[85] Le paragraphe 164(3.1) permet au ministre d'établir une nouvelle cotisation à l'égard d'un contribuable pour recouvrer les intérêts qu'il lui a versés, aux termes des paragraphes 164(3) ou 164(3.2), s'il est conclu que le montant d'un paiement en trop était, concrètement, inférieur à ce qui avait été initialement calculé.

[86] Pour que le ministre puisse établir une nouvelle cotisation à l'égard d'un contribuable aux termes du paragraphe 164(3.1), le ministre doit avoir payé des intérêts en application des paragraphes 164(3) ou 164(3.2); ni l'un ni l'autre ne semblent jouer dans le présent appel.

[87] Le paragraphe 164(3.2) oblige le ministre à payer les intérêts sur un paiement un trop déterminé parce qu'une cotisation a été établie aux termes des paragraphes 152(4.2) 220(3.1) ou 220(3.4); ni l'un ni l'autre ne jouent en l'espèce.

[88] Comme je l'ai signalé ci-dessus, l'appelante n'a pas perçu d'intérêts en application du paragraphe 164(3), puisque le paiement n'a pas été effectué aux termes du paragraphe 164(1).

[89] Par conséquent, uniquement en fonction du texte clair de la disposition, le ministre aurait pu établir une nouvelle cotisation pour des intérêts débiteurs à l'égard de l'appelante, aux termes du paragraphe 164(3.1), si elle avait reçu un remboursement en application du paragraphe 164(1) et des intérêts en application du paragraphe 164(3), ce qui ne s'est pas produit compte tenu des motifs exposés ci-dessus.

[90] Comme il semble que l'intimée ne nie pas que le remboursement n'a pas été effectué en application du paragraphe 164(1), le ministre n'est pas en mesure d'établir une nouvelle cotisation, aux termes du paragraphe 164(3.1), pour les intérêts de 767 633 \$ qui visait à rembourser l'appelante. En conséquence, le ministre n'était pas en mesure d'établir une cotisation à l'égard de l'appelante pour des intérêts débiteurs au taux prescrit pour la période du 30 juillet 2010 au 23 mars 2015, comme il visait à faire au moyen de la nouvelle cotisation de 2015.

B. Le ministre avait-il le droit d'établir une nouvelle cotisation en application des paragraphes 160.1(1) et (3)?

[91] L'article 160.1 de la Loi permet au ministre d'établir une cotisation à l'égard d'un contribuable ayant été remboursé d'un montant supérieur à celui auquel il avait droit. De plus, le ministre est autorisé à établir une cotisation à l'égard du contribuable pour percevoir des intérêts au taux prescrit sur le montant du remboursement excédentaire.

[92] L'appelante fait valoir trois principaux arguments quant aux motifs pour lesquels le ministre n'a pas le droit d'établir une cotisation à son égard aux termes des paragraphes 160.1(1) et (3). Chacun de ces arguments semble découler du préambule du paragraphe 160.1(1), lequel se lit comme suit :

160.1(1) Remboursement en trop — Lorsque le ministre détermine qu'un contribuable a été remboursé pour une année d'imposition d'un montant supérieur à celui auquel il avait droit en application de la présente loi [...].

[Non souligné dans l'original.]

[93] J'examinerai successivement chacun des arguments avancés par l'appelante.

1) Les paragraphes 160.1(1) et 160(3) exigent-ils que le ministre fasse une détermination conformément à une autre disposition de la Loi?

[94] Pour les motifs qui suivent, je conclus que le ministre n'est pas tenu de faire une détermination avant une cotisation aux termes de ces dispositions.

[95] L'appelante soutient que pour que le ministre puisse établir une cotisation à l'égard d'un contribuable aux termes des paragraphes 160.1(1) et (3), il doit faire une détermination en application d'une autre disposition de la Loi, selon laquelle le contribuable a été remboursé d'un montant supérieur à celui auquel il avait droit. L'appelante soutient qu'aucune [TRADUCTION] « détermination » n'a été faite aux fins du paragraphe 160.1(1).

[96] L'intimée soutient que le mot « détermination » employé au paragraphe 160.1(1) n'a pas un [TRADUCTION] « sens technique ». L'intimée souligne que le paragraphe 160.1(3) dispose expressément que le ministre peut, « à tout moment », [non souligné par l'original] établir une cotisation à l'égard d'un contribuable pour un montant dû aux termes du paragraphe 160.1(1). Par conséquent, si les paragraphes 160.1(1) et (3) dépendent d'une détermination selon une mesure de cotisation, la période normale de nouvelle cotisation des paragraphes 152(4) ou 152(3.1) s'appliquerait donc et elle empêcherait le ministre d'établir, à tout moment, une nouvelle cotisation, en application du paragraphe 160.1(3)

[97] Je suis d'avis que la thèse de l'intimée est correcte. Le libellé clair du paragraphe 160.1(1) n'appuie pas la thèse de l'appelante selon laquelle le ministre doit faire une détermination conformément à une autre disposition de la Loi. Le paragraphe 160.1(1) dit simplement « [l]orsque le ministre détermine », mais il ne prescrit pas les moyens par lesquels le ministre doit faire cette détermination.

[98] La seule source citée par l'appelante à l'appui de son interprétation du paragraphe 160.1(1) est une publication sur les points de vue de l'ARC, mais celle-ci présente le point de vue de l'ARC sur les paragraphes 160.1(1) et (3) concernant leur application aux remboursements de CTI, ce qui ne concerne pas le présent appel. En outre, les documents administratifs présentés ou les conseils donnés par l'ARC ne lient pas la Cour : *Freitas c. La Reine*, 2017 CCI 46, au paragraphe 14.

[99] De même, la jurisprudence *Markevich c. Canada*, [2003] 1 RCS 94, appuie la thèse de l'intimée selon laquelle le législateur a réfléchi à la question de la prescription relativement à la Loi et quand il souhaite qu'aucun délai de prescription ne s'applique, il le dit clairement (paragraphe 16) Par conséquent, l'efficacité de la mesure permettant d'établir une cotisation à l'égard d'un contribuable aux termes du paragraphe 160.1(3) « à tout moment » serait fortement diminuée si son application dépendait de l'établissement de la nouvelle cotisation en application d'une autre disposition de la Loi assujettie à un délai de prescription.

2) Les paragraphes 160.1(1) et (3) exigent-ils que le contribuable ait demandé un remboursement d'un montant supérieur à celui auquel il avait droit?

[100] Pour les motifs qui suivent, je conclus que cette disposition n'exige pas que le contribuable ait demandé un remboursement d'un montant supérieur à celui auquel il avait droit.

[101] L'appelante soutient que les paragraphes 160.1(1) et (3) jouent si [TRADUCTION] « le contribuable a demandé le remboursement d'un montant supérieur à celui auquel il avait droit ». L'appelante cite des commentaires juridiques pour étayer sa thèse (Canada Tax Service (les services fiscaux du gouvernement fédéral), Analyse de McCarthy Tétrault, 160.1 — Repayment of Excessive Refunds (recouvrement des montants remboursés en trop), ainsi qu'une interprétation technique interne de l'ARC (T1 2009-033435117, 29 janvier 2010).

[102] L'intimée fait valoir que l'application de l'article 160.1 [TRADUCTION] « n'est pas fondée sur une demande présentée par l'appelante ». L'intimée soutient également qu'il n'y a pas simplement que la simple absence d'une demande de remboursement. Il y a aussi le contexte.

[103] L'intimée fait référence au fait que l'appelante a été reconstituée en personne morale après avoir été avisée du remboursement proposé, qu'elle a présenté une renonciation et qu'elle a signé la transaction, ce qui donne à penser que personne n'a envisagé la possibilité que la nouvelle cotisation de 2010 soit nulle.

[104] L'intimée soutient également qu'il ressort des actes de l'appelante qu'elle voulait éviter une double imposition et que, finalement, elle a accepté le paiement. J'accorde peu de poids à ces éléments contextuels.

[105] Quoi qu'il en soit, je suis d'avis que le texte du paragraphe 160.1(1) ne va pas dans le sens de la thèse de l'appelante selon laquelle le contribuable doit [TRADUCTION] « demander » un remboursement pour que l'article 160.1 joue. Le préambule du paragraphe 160.1(1) indique simplement ce qui suit : « un contribuable a été remboursé [...] d'un montant ». Rien n'indique dans les paragraphes 160.1(1) et (3) que le contribuable doit avoir pris des mesures positives pour demander un remboursement.

[106] En outre, l'appelante n'a pas été en mesure de citer une jurisprudence faisant autorité à l'appui de sa thèse. Comme en ce qui concerne les points de vue de l'ARC mentionnés ci-dessus, les commentaires juridiques ou les interprétations de l'ARC ne lient pas notre Cour.

3) L'expression « un contribuable a été remboursé [...] d'un montant », au paragraphe 160.1(1), renvoie-t-elle à un remboursement effectué en application d'une disposition de la Loi?

[107] Pour les motifs énoncés ci-dessous et compte tenu de l'expression « remboursé [...] d'un montant [...] en application de la présente loi », je conclus que pour qu'une nouvelle cotisation puisse être établie à l'égard d'un contribuable aux termes des paragraphes 160.1(1) et (3), le montant doit avoir été remboursé en application d'une disposition de la Loi.

[108] L'appelante soutient que le remboursement reçu par le contribuable doit être effectué aux termes d'une disposition légale précise pour que le paragraphe 160.1(1) joue, et elle se fonde sur les notes techniques pour étayer cette thèse.

[109] Comme le paiement n'a pas été effectué en application des paragraphes 164(1) et 164(3), l'appelante soutient que le ministre n'est pas le droit légal d'accorder le [TRADUCTION] « remboursement ». Par conséquent, le paiement ne constituait pas un remboursement aux fins du paragraphe 160.1(1), mais simplement un montant payé par erreur et le recours approprié est une action au civil devant une juridiction compétente.

[110] L'intimée fait valoir que le paiement était de la nature d'un remboursement, qu'il ait été effectué ou non selon la nouvelle cotisation de 2010. Autrement dit, le paragraphe 160.1(1) s'applique à tout montant remboursé en trop, que le remboursement ait été effectué ou non [TRADUCTION] « à titre de remboursement aux termes de la présente Loi ».

[111] L'intimée invoque l'arrêt *Imperial Oil*, où il est observé : « le montant d'un remboursement découlant d'un paiement en trop, bien que souvent énoncé dans l'avis de cotisation, n'est pas établi par la cotisation » (paragraphe 61). Par conséquent, l'intimée semble soutenir qu'il n'est pas pertinent que la nouvelle cotisation de 2010 soit nulle et non avenue puisque, concrètement, le remboursement a été effectué.

[112] L'interprétation du paragraphe 160.1(1) par l'appelante semble être justifiée vu les anciennes versions de la disposition et les notes techniques.

[113] Le paragraphe 160.1(1) a été ajouté par 1978-1979, ch. 5, art. 6. Lors de son adoption, il ne visait que les remboursements reçus conformément à l'article 122.2. À l'époque, il se lisait comme suit :

[TRADUCTION] Lorsque le ministre, à tout moment, conclut qu'en raison de l'application de l'article 122.2 un montant a été remboursé à un particulier [...]

[Non souligné dans l'original.]

[114] Le paragraphe 160.1(1) a de nouveau été modifié (1983-1984, ch. 1, art. 85), et cette modification élargissait les dispositions aux termes desquelles le remboursement pouvait être reçu. Le texte de cette disposition a été modifié pour se lire comme suit :

[TRADUCTION] Lorsque le ministre, à tout moment, conclut que par suite de l'application des paragraphes 119(2) et 120(2), de l'article 122.2 et des paragraphes 127.1(1), 127.2(2), 129(1), 131(2), 132(1), 133(6), 144(9), 192(5) ou 194(5), un montant a été remboursé à un contribuable pour l'année d'imposition [...].

[Non souligné dans l'original.]

[115] Les notes techniques de 1988 concernant l'article 160.1, expliquant la modification de sa formulation actuelle, appuient fortement la thèse de l'appelante. Elles indiquent ce qui suit :

[TRADUCTION] Le paragraphe 160.1(1) prévoit le recouvrement de certains montants remboursés à un contribuable en application de certaines dispositions de la Loi en excédant du montant auquel il avait droit. La modification apportée au paragraphe 160.1(1) supprime les références à des dispositions précises de la Loi, afin que le paragraphe joue lorsque le montant excédentaire est remboursé aux termes de toute disposition de la Loi.

[Non souligné dans l'original.]

[116] Ce texte a été élargi pour renvoyer à « toute disposition de la Loi », mais l'exigence demeure selon laquelle le montant remboursé en excédant du montant auquel le contribuable a droit [TRADUCTION] « à titre de remboursement aux termes de la Loi ».

[117] Je retiens l'interprétation de l'appelante selon laquelle le paragraphe 160.1(1) joue à condition que le contribuable ait reçu un remboursement, en application d'une disposition précise de la Loi, excédant le montant auquel il avait droit. Cette conclusion est étayée par les anciennes versions de la disposition et les notes techniques indiquées ci-dessus, à l'appui de la dernière modification. Autrefois, le paragraphe 160.1(1) ne visait que les remboursements reçus en application de dispositions précises de la Loi, et la dernière modification, il vise maintenant les remboursements reçus aux termes de toute disposition de la Loi.

[118] Comme le paiement n'a pas été versé en application d'une disposition de la Loi, il s'agissait d'un paiement fait par erreur en ce sens qu'il a été versé sans que la loi le permette. Par conséquent, le ministre n'avait pas le droit d'établir une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelante en application des paragraphes 160.1(1) et (3).

[119] Incidemment, il est intéressant de noter que cette solution est conforme à l'interprétation technique interne de l'ARC ((T1 2009-033435117, 29 janvier 2010), alors qu'elle a examiné un scénario où le contribuable ayant reçu un chèque de remboursement s'est vu émettre un double de chèque parce qu'il a déclaré ne pas avoir reçu le premier chèque. Puis, le contribuable a encaissé le premier chèque. L'ARC a opiné que le montant obtenu à la suite de l'encaissement du premier chèque n'était pas un montant remboursé en trop, aux fins du paragraphe 160.1(1). Par conséquent, l'ARC pouvait récupérer le montant de la dette au moyen d'une action au civil devant la Cour fédérale, et non au moyen d'une cotisation aux termes des paragraphes 160.1(1) et (3).

- 4) S'il n'est pas nécessaire que le montant ait été remboursé en application d'une disposition précise de la Loi, le paiement constituait-il quand même en un « remboursement »?

[120] Si j'ai conclu à tort qu'il était nécessaire que le paiement ait été fait aux termes d'une disposition précise de la Loi afin d'être qualifié de remboursement

selon le paragraphe 160(1), il reste alors à décider si le paiement constituait un « remboursement » au sens ordinaire de ce mot. À mon avis, tel n'était pas le cas.

[121] L'intimée souligne que le mot [TRADUCTION] « remboursement » n'est pas un mot défini, et il s'appuie sur la définition du mot « remboursement » tirée de l'arrêt *Canada c. Canada Safeway Limited*, [1997] 154 DLR (4th) 449 (CAF) (*Canada Safeway*). La Cour d'appel fédérale a examiné l'alinéa 12(1)x) de la Loi portant sur des « paiements incitatifs ou des [TRADUCTION] remboursements » reçus par un contribuable « pendant qu'il tirait un revenu d'une entreprise ou d'un bien ». La Cour d'appel fédérale a conclu (au paragraphe 12) :

12. [...] le mot « refund » a le sens premier de restitution ou remise d'une somme d'argent reçue ou prise et un deuxième sens de remboursement.

[122] L'intimée soutient que le paiement est visé par cette définition et que, par conséquent, il peut être qualifié de « remboursement » et les paragraphes 160.1(1) et (3) jouent. Il est également important de noter aussi, même si l'intimée ne l'a pas citée, cette observation dans l'arrêt *Canada Safeway* (au paragraphe 20) :

20. Il est clair dans les deux lois (la *Loi sur la taxe d'accise* et la *Loi de l'impôt sur le revenu*) que le législateur a envisagé la remise de sommes d'argent versées par erreur par un contribuable comme un *refund* et non pas comme un *reimbursement*. [...]

[123] Cela semble renforcer la thèse de l'intimée selon laquelle le paiement (qui a été versé par erreur, selon l'admission de l'appelante) constituait un remboursement.

[124] Toutefois, pour déterminer la définition de [TRADUCTION] « remboursement », je dois examiner plus d'une définition. Le paragraphe 160.1(1) indique : « un contribuable a été remboursé [...] d'un montant » et, par conséquent, le mot [TRADUCTION] « remboursement » est employé comme un verbe plutôt que comme un nom dans la disposition.

[125] Dans l'arrêt *Bois Aisé de Roberval Inc. c. La Reine*, [1999] 4 CTC 2161 (CCI) (*Bois Aisé*), le juge McArthur, lors de son examen de la définition du [TRADUCTION] « remboursement » aux fins de l'alinéa 12(1)x), a expliqué qu'un « refund » ne comporte que deux parties : « le contribuable qui avait payé quelque chose qui se voit maintenant rembourser ce montant par une autre partie ». (au paragraphe 76) Le juge McArthur a ensuite discuté l'effet du remboursement d'une somme d'argent et il a affirmé ce qui suit : « rembourser quelqu'un d'une somme

d'argent ne fait que remettre cette personne dans la position avant même qu'elle n'ait déboursé cette somme » (au paragraphe 28).

[126] Le *Black's Law Dictionary*, 10^e éd., définit le mot « refund » ainsi : [TRADUCTION] « La restitution d'une somme d'argent à une personne qui a fait un paiement en trop, comme un contribuable ayant surestimé une dette fiscale ou dont l'employeur a prélevé trop d'impôt sur le revenu » [Non souligné dans l'original]. Il définit aussi le [TRADUCTION] « paiement en trop » comme suit : [TRADUCTION] « un paiement supérieur au montant dû ». Cette définition du paiement en trop est conforme à celle figurant au paragraphe 164(7) de la Loi, indiquée ci-dessus.

[127] Le *Dictionary of Canadian Law*, 3^e éd. (Scarborough, Ontario : Thomson Carswell) définit le mot [TRADUCTION] « remboursement » comme suit : [TRADUCTION] « [I]a restitution ou le retour d'une somme reçue ou prélevée, remboursement. Consiste habituellement en un retour d'argent d'une partie à une autre ». (aux pages 1090 et 1091)

[128] De plus, à la page 1091, on trouve une définition de « remboursement d'impôt », soit [TRADUCTION] « Le montant de (a) un paiement en trop d'impôt versé aux termes de *Loi de l'impôt sur le revenu* [...] ».

[129] Ces définitions du mot [TRADUCTION] « remboursement » divergent quant à savoir si un remboursement appelle un paiement en trop ou s'il s'agit simplement d'un retour d'argent. Le *Black's Law Dictionary* et le *The Dictionary of Canadian Law* définissent le mot [TRADUCTION] « remboursement » comme consistant en un retour d'argent à une autre partie ayant fait un paiement en trop. En revanche, les arrêts *Canadian Safeway* et *Bois Aisé* définissent le [TRADUCTION] « remboursement » comme un simple retour d'argent qui ne comporte pas l'élément du paiement en trop.

[130] Dans le présent appel, il n'y a pas eu de paiement en trop. Comme la nouvelle cotisation de 2010 est nulle et non avenue, la cotisation de 2003 est demeurée en vigueur. La cotisation de 2003 indiquait que l'appelante devait un montant d'impôt de 1 809 598 \$, qu'elle a payé. Par conséquent, si l'on retient la définition du [TRADUCTION] « remboursement » du *Black's Law Dictionary* et du *The Dictionary of Canadian Law*, le paiement ne constituait pas un [TRADUCTION] « remboursement » et le ministre a eu tort d'établir une cotisation à l'égard de l'appelante aux termes des paragraphes 160.1(1) et (3).

[131] Toutefois, si l'on retient la définition du [TRADUCTION] « remboursement » consacrés par les arrêts *Canadian Safeway* et *Bois Aisé*, alors l'appelante a reçu un remboursement de 1 809 598 \$ parce qu'elle a versé cette somme à l'ARC et cette dernière lui a remboursé ladite somme. Toutefois, l'appelante n'avait droit à aucun remboursement aux termes de la Loi, puisque l'impôt dû selon la cotisation de 2003 avait, concrètement, été payé.

[132] Je suis d'avis que la première définition est la bonne aux fins du paragraphe 160.1(1). Les arrêts *Canadian Safeway* et *Bois Aisé* portaient sur l'alinéa 12(1)x), lequel vise à inclure les [TRADUCTION] « paiements incitatifs » ou les [TRADUCTION] « remboursements » versés comme un revenu. En outre, la définition du [TRADUCTION] « remboursement » comme la restitution d'un paiement en trop est conforme à l'article 164. Comme le paragraphe 160.1(1) et l'article 164 se trouvent dans la même section, ils doivent être interprétés de manière uniforme.

[133] Comme j'ai conclu que le mot [TRADUCTION] « remboursement » signifie la restitution d'un paiement en trop, le paiement n'était donc pas un remboursement au sens ordinaire du terme et il n'y a pas eu remboursement aux fins du paragraphe 160.1(1).

[134] Par conséquent, il n'est pas pertinent de rechercher si le remboursement a été effectué en application d'une disposition précise de la Loi, puisque le paragraphe 160.1(1) ne jouerait pas d'une manière ou de l'autre. En outre, le recours à la définition du [TRADUCTION] « remboursement » permet de parvenir à une solution concordant avec le rejet de la cotisation d'intérêts débiteurs de 682 187 \$.

VIII. Conclusion

[135] L'appel est accueilli, avec dépens, au motif que le ministre du Revenu national n'avait pas le droit d'établir une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelante, aux termes des paragraphes 160.1(1) et (3) et 164(3.1) de la Loi.

Signé à Ottawa, Canada, ce 24^e jour d'avril 2019.

« Guy R. Smith »

Le juge Smith

Traduction certifiée conforme
ce 12^e jour de juillet 2020.

François Brunet, réviseur

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

ANNEXE A

N° 2016-3680(IT)G

COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT

ENTRE :

984274 ALBERTA INC.,

appelante,

ET :

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

EXPOSÉ CONJOINT DES FAITS

TABLE DES MATIÈRES

A) DE 2002 À 2005 : LES OPÉRATIONS ET LES COTISATIONS INITIALES.....	3
A. LE TRANSFERT D'UNE PARCELLE DE TERRAIN À L'APPELANTE.....	3
B. LA DÉCLARATION DE REVENUS DE 2003 ET LA COTISATION INITIALE DE L'APPELANTE	4
C. LE TRANSFERT DE PARCELLES DE TERRAIN À 107.....	5
B) DE 2006 À 2009 : LA VÉRIFICATION DE LA SOCIÉTÉ HENRO	6
C) De 2009 À 2010 : LES MESURES PRISES PAR LE MINISTRE À LA SUITE DE LA VÉRIFICATION DE HENRO.....	7
A. LES COTISATIONS ET LES NOUVELLES COTISATIONS ÉTABLIES À L'ÉGARD DE HENRO.....	7
B. LA NOUVELLE COTISATION INVALIDE DE L'APPELANTE	8
C. LE PAIEMENT VERSÉ À L'APPELANTE PAR LE MINISTRE	8

D) DE 2012 À 2014 : L'APPEL INTERJETÉ PAR HENRO DEVANT LA COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT	9
A. LE DÉPÔT DES PROCÉDURES.....	9
B. LE RÉGLEMENT DE L'APPEL	9
C. LA CORRESPONDANCE RELATIVE À LA TRANSACTION	10
E) DE 2015 À 2018 : L'OBJET DU PRÉSENT APPEL	11
A. LA COTISATION RELATIVE AU REMBOURSEMENT ÉTABLIE À L'ÉGARD DE L'APPELANTE	11
B. L'OPPOSITION ET L'APPEL DE L'APPELANTE	12

Les parties sont parvenues à une entente, par l'intermédiaire de leurs avocats soussignés, aux fins du présent appel seulement, quant à la véracité des faits suivants. Pour plus de clarté, il est reconnu que les parties peuvent demander à la Cour de tirer des conclusions de fait (directement ou par inférence) pouvant découler des faits admis et des pièces jointes.

A) De 2002 à 2005 : Les opérations et les cotisations initiales

1. En 1987, Henro Holdings Corporation (**Henro**) a acheté un terrain de 84 acres à Calgary (le **terrain**).
2. L'appelante, 984274 Alberta Inc. (**l'appelante**), est une filiale à cent pour cent de Henro, ayant été constituée en personne morale le 16 avril 2002, conformément aux lois de la province de l'Alberta.
3. Les années d'imposition de Henro et de l'appelante débutaient le 1^{er} avril 2002 et se terminaient le 31 mars 2003. Toutefois, après l'année d'imposition s'étant terminée le 31 mars 2003, l'appelante a changé son année d'imposition à l'année civile.
4. 1076461 Alberta Ltd (**107**) est une autre filiale à cent pour cent de Henro (l'appelante et 107 sont collectivement appelées les **filiales**).

a. Le transfert d'une parcelle de terrain à l'appelante

5. Le 24 avril 2002, Henro a transféré une parcelle du terrain à l'appelante.

6. Henro et l'appelante ont choisi que la disposition soit effectuée sous la forme d'un transfert, aux termes du paragraphe 85(1) de la Loi.
7. À la même date, l'appelante a vendu la parcelle de terrain à une tierce partie avec laquelle elle n'avait aucun lien de dépendance.
8. Le 5 septembre 2002, l'appelante a fait un choix aux termes du paragraphe 83(2) de la LIR et elle a versé un dividende de 1 250 000 \$ à Henro provenant du produit de la vente. L'appelante avait pour intention que ce dividende soit traité comme un dividende provenant de son compte de dividende en capital.
9. Le 18 novembre 2003, l'appelante a de nouveau fait un choix aux termes du paragraphe 83(2) de la LIR et elle a versé un autre dividende de 2 702 238 \$ à Henro provenant du produit de la vente, avec pour intention que le dividende soit traité comme un dividende provenant de son compte de dividende en capital.

b. La déclaration de revenus de 2003 et la cotisation initiale de l'appelante

10. Lors du calcul de son revenu pour l'année d'imposition s'étant terminée le 31 mars 2003, l'appelante a déclaré un gain en capital de 7 904 475 \$ et un gain en capital imposable de 3 952 238 \$ découlant de la vente de la parcelle de terrain à une tierce partie.
11. Dans un avis daté du 23 juin 2003, coté à titre de **pièce AR-1**, le ministère établissait une cotisation à l'égard de l'appelante consistant en un montant d'impôt de la partie I de 1 809 598 \$ pour l'année d'imposition s'étant terminée le 31 mars 2003.

12. Cette cotisation faisait suite au gain en capital de 7 904 475 \$ et au gain en capital imposable de 3 952 238 \$ sur la disposition du terrain, que l'appelante avait déclaré dans sa déclaration de revenus pour l'année.
13. L'appelante a payé l'impôt établi et dû à ce moment.

c. Le transfert de parcelles de terrain à 107

14. En 2004, au cours de l'année d'imposition 2005 de Henro, elle a transféré deux parcelles de terrain à 107.
15. Henro et 107 ont choisi que la disposition soit effectuée sous la forme d'un transfert, aux termes du paragraphe 85(1) de la Loi.
16. Ensuite, 107 a vendu les parcelles de terrain à une tierce partie avec laquelle elle n'avait aucun lien de dépendance.
17. Lors du calcul de son revenu pour l'année d'imposition pertinente, 107 a déclaré un gain en capital découlant de la vente des parcelles de terrain à une tierce partie.
18. 107 a fait un choix aux termes du paragraphe 83(2) de la LIR et elle a versé un dividende à Henro provenant du produit de la vente. 107 avait pour intention que ce dividende soit traité comme un dividende provenant de son compte de dividende en capital.

B) De 2006 à 2009 : La vérification de Henro

19. En juin 2006, l'Agence de revenu du Canada (l'**ARC**) a informé Henro qu'elle avait été sélectionnée pour vérification.
20. Dans une lettre datée du 20 juillet 2007, l'ARC a informé Henro de son intention d'établir une nouvelle cotisation à son égard au motif que le terrain faisait partie de son parc immobilier et qu'elle n'était pas autorisée à faire des choix conformément au paragraphe 85(1) de la LIR concernant le transfert de parcelles de terrain à l'appelante et à 107.
21. Des négociations en vue d'une transaction ont eu lieu entre les représentants de Henro, l'appelante, 107 et l'ARC.
22. Joseph Armanious, chef d'équipe au bureau de l'ARC de Montréal, a envoyé une lettre datée du 8 juin 2009 à un représentant légal de Henro. Cette lettre est cotée à titre de **pièce AR-3**.
23. L'ARC avait préalablement informé un représentant de l'appelante que l'année d'imposition s'étant terminée le 31 mars 2003 était prescrite.
24. Le 17 juin 2009, à la demande de l'ARC, l'appelante a signé une renonciation, laquelle fait partie de la pièce **AR-4**.

C) De 2009 à 2010 : Les mesures prises par le ministre à la suite de la vérification de Henro

a. Les cotisations et les nouvelles cotisations établies à l'égard de Henro

25. Dans un avis daté du 22 décembre 2009, le ministre du Revenu national (le **ministre**) a établi une nouvelle cotisation à l'égard de Henro pour l'impôt de la partie I de la LIR et il a établi une cotisation pour l'impôt de la partie IV de la LIR pour les années d'imposition 2003, 2004, 2005 et 2007, au motif que les parcelles de terrain transférées à l'appelante et à 107 faisaient partie de son parc immobilier et que Henro aurait dû déclarer le montant du gain en capital déclaré par les filiales comme un revenu d'entreprise.
26. Dans des avis datés du 22 janvier 2010, Henro a fait l'objet d'une cotisation d'impôt pour les années d'imposition 2002, 2004 et 2006 aux termes de la partie III de la LIR, au motif qu'au cours de ces années, elle a versé des dividendes provenant de son compte de dividende en capital pour des sommes excédent le montant détenu dans le compte au cours des périodes pertinentes.
27. Dans un avis daté du 8 mars 2010, Henro s'est opposée aux nouvelles cotisations et aux cotisations établies aux termes des parties I et IV, respectivement, lesquelles visaient les années d'imposition 2003, 2004, 2005 et 2007, et dans un avis daté du 8 avril 2010, Henro s'est opposée aux cotisations établies aux termes de la partie III pour les années d'imposition 2002, 2004 et 2006.
28. Dans un avis daté du 20 juillet 2010, le ministre a établi une nouvelle cotisation pour l'année d'imposition 2007 de Henro, afin de modifier la nouvelle cotisation établie le 22 décembre 2009. Un avis d'opposition à la nouvelle cotisation a été déposé le 12 octobre 2010.

b. La nouvelle cotisation invalide de l'appelante

29. Dans un avis daté du 23 mars 2010, coté à titre de **pièce AR-5**, le ministre a établi une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelante, afin de ramener son gain en capital de 7 904 475 \$ à zéro pour l'année d'imposition s'étant terminée le 31 mars 2003. Cette nouvelle cotisation semble être fondée sur la nouvelle cotisation établie à l'égard de Henro pour l'année d'imposition 2003, mentionnée au paragraphe 25 de la présente annexe.
30. Toutefois, cette nouvelle cotisation a été établie après la période normale de nouvelle cotisation pour l'année d'imposition s'étant terminée le 31 mars 2003. Il est maintenant constant que cette nouvelle cotisation est nulle et non avenue.

c. Le paiement versé à l'appelante par le ministre

31. L'appelante admet avoir reçu un montant de 2 577 231 \$ le 30 juillet 2010 ou aux alentours de cette date, suivant la prétendue nouvelle cotisation établie le 23 mars 2010 (**pièce AR-5**).
32. De ce montant, 1 809 598 \$ sont liés à l'impôt sur le revenu payé par l'appelante sur le gain en capital imposable déclaré et 767 633 \$ sont liés aux intérêts.
33. Dans sa déclaration de revenus pour l'année d'imposition s'étant terminée le 31 décembre 2010, l'appelante a déclaré la partie des intérêts comme des intérêts créditeurs et elle a payé l'impôt sur ce montant aux taux prescrits.

D) De 2012 à 2014 : L'appel interjeté par Henro devant la Cour canadienne de l'impôt

a. Le dépôt des procédures

34. Le 25 avril 2012, le ministre a confirmé les nouvelles cotisations établies aux termes de la partie I et les cotisations établies aux termes des parties III et IV à l'égard de Henro.
35. Le 9 juillet 2012 ou aux alentours de cette date, Henro a interjeté appel auprès de la Cour canadienne de l'impôt concernant les nouvelles cotisations établies aux termes de la partie I et les cotisations établies établies aux termes des parties III et IV de la Loi, datées du 22 décembre 2009 et du 22 janvier 2010.
36. L'avis d'appel modifié de Henro au dossier de la Cour n° 2012-2829(IT)G est coté à titre de **pièce AR-7**.
37. Le 18 septembre 2012 ou aux alentours de cette date, l'intimée a déposé sa réponse à l'avis d'appel modifié présenté à la Cour canadienne de l'impôt dans le dossier de la Cour n° 2012-2829(IT)G, cotée à titre de **pièce AR-8**.

b. Le règlement de l'appel

38. Le 22 et le 23 juillet 2014, des représentants de l'ARC et de Henro ont signé une entente (**l'entente**) en règlement des appels en instance dans le dossier de la Cour n° 2012-2829(IT)G, cotée à titre de **pièce AR-9**.
39. L'appelante a également signé l'entente (**pièce AR-9**).

c. La correspondance relative à la transaction

40. Le 23 juillet 2014, Spiegel Sohmer Inc. (M^e Barry Landy) a envoyé une lettre à l'intimée (Benoit Mandeville), cotée à titre de **pièce AR-10**.
41. Le 11 août 2014, Spiegel Sohmer Inc. (M^e Barry Landy) a envoyé une lettre à l'intimée (Benoit Mandeville), cotée à titre de **pièce AR-11**.
42. Le 13 août 2014, l'intimée (Benoit Mandeville) a envoyé une lettre à Spiegel Sohmer Inc. (M^e Barry Landy), cotée à titre de **pièce AR-12**.
43. Le 14 août 2014, Spiegel Sohmer Inc. (M^e Barry Landy) a envoyé une lettre à l'intimée (Benoit Mandeville), cotée à titre de **pièce AR-13**.
44. Le 22 août 2014, l'intimée (Benoit Mandeville) a envoyé une lettre à Spiegel Sohmer Inc. (M^e Barry Landy), cotée à titre de **pièce AR-14**.
45. Le 25 août 2014, Spiegel Sohmer Inc. (M^e Barry Landy) a envoyé une lettre à l'intimée (Benoit Mandeville), cotée à titre de **pièce AR-15**.
46. Le 8 septembre 2014, l'intimée (Benoit Mandeville) a envoyé une lettre à Spiegel Sohmer Inc. (M^e Barry Landy), cotée à titre de **pièce AR-16**.

47. Le 11 septembre 2014, l'intimée (Benoit Mandeville) a envoyé une lettre à Spiegel Sohmer Inc. (M^e Barry Landy), cotée à titre de **pièce AR-17**.
48. Le 16 septembre 2014, Spiegel Sohmer Inc. (M^e Barry Landy) a envoyé une lettre à l'intimée (Benoit Mandeville), cotée à titre de **pièce AR-18**.
49. Le 17 novembre 2014, l'intimée (Benoit Mandeville) a envoyé une lettre à Spiegel Sohmer Inc. (M^e Barry Landy), une copie caviardée est cotée à titre de **pièce AR-19**.
50. Le 2 décembre 2014, Spiegel Sohmer Inc. (M^e Barry Landy) a envoyé une lettre à l'intimée (Benoit Mandeville), une copie caviardée est cotée à titre de **pièce AR-20**.

E) De 2015 à 2018 : L'objet du présent appel

a. La cotisation relative au remboursement établie à l'égard de l'appelante

51. Le 23 mars 2015, le ministre a délivré un avis de cotisation à l'égard de l'appelante, conformément aux paragraphes 160.1(1) et (3) et 164(3.1) de la LIR (la **cotisation relative au remboursement**).
52. La cotisation relative au remboursement comprenait également les intérêts payables par l'appelante pour la période du 30 juillet 2010 au 23 mars 2015 (la date de la cotisation relative au remboursement).

b. L'opposition et l'appel de l'appelante

53. L'appelante a déposé un avis d'opposition daté du 17 juin 2015 à l'égard de la cotisation relative au remboursement, coté à titre de **pièce AR-23**.
54. Plus de quatre-vingt-dix (90) jours après le dépôt de l'avis d'opposition et avant la décision du ministre sur l'opposition, l'appelante a déposé un avis d'appel au présent dossier de la Cour.
55. Le 24 août 2016, l'agent des appels du ministre a envoyé une lettre aux représentants légaux de l'appelante, cotée à titre de **pièce AR-25**.
56. Le 25 août 2016, les représentants légaux de l'appelante ont envoyé une lettre aux représentants légaux de l'intimée, cotée à titre de **pièce AR-26**.
57. Le 22 septembre 2016, l'agent des appels du ministre a envoyé une lettre aux représentants légaux de l'appelante, cotée à titre de **pièce AR-27**.

- 13 -

Signé à Montréal, le 25 avril 2018

[signature]

M^e Barry Landry
SPIEGEL SOHMER INC.

1255, rue Peel
Bureau 1000
Montréal (Québec) H3B 2T9

Téléphone : 514-875-2100
Télécopieur : 514-875-8237
Adresse courriel :
blandy@spiegelsohmer.com

Avocat de l'appelante

Signé à Montréal, le 25 avril 2018

[signature]

M^e Simon Petit
MINISTÈRE DE LA JUSTICE DU
CANADA

Bureau régional du Québec
Direction du droit fiscal
Complexe Guy-Favreau
200, boul. René-Lévesque Ouest
Tour Est, 9^e étage
Montréal (Québec) H2Z 1X4

Téléphone : 514-283-6386
Télécopieur : 514-283-3103
Adresse courriel :
simon.petit@justice.qc.ca

Avocat de l'intimée

RÉFÉRENCE : 2019 CCI 85

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2016-3680(IT)G

INTITULÉ : 984274 ALBERTA INC. c. SA MAJESTÉ
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 27 avril 2018

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Guy R. Smith

DATE DU JUGEMENT : Le 24 avril 2019

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelante : M^e Barry Landry
M^e Marie-Lou Laprise

Avocat de l'intimée : M^e Simon Petit

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Noms : M^e Barry Landry
M^e Marie-Lou Laprise

Cabinet : Spiegel Sohmer inc.
Montréal (Québec)

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