

Dossier : 2018-4468(GST)G

ENTRE :

ANDREY RYBAKOV,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée;

Dossier : 2018-4469(GST)G

ET ENTRE :

YULIA RYBAKOVA,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appels entendus sur preuve commune le 29 avril 2019,
à Ottawa (Ontario)

En présence de : L'honorable juge K.A. Siobhan Monaghan

Comparutions :

Avocats des appelants : M^e Bobby B. Solhi
M^e Bhuvana Sankaranarayanan

Avocat de l'intimée : M^e Alexander Nguyen

ORDONNANCE

ATTENDU QUE les appelants ont présenté des requêtes sur preuve commune, en vue d'obtenir le redressement suivant :

1. un jugement par défaut accueillant le présent appel conformément au paragraphe 63(1) et à l'alinéa 63(2)b) des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)* (les « Règles »);
2. les dépens relatifs à la présente demande conformément à l'alinéa 63(2)c) des Règles;
3. toute mesure de redressement supplémentaire que pourra accorder la Cour.

ET APRÈS avoir entendu les observations des avocats et lu les documents déposés;

PAR CONSÉQUENT, conformément aux motifs de l'ordonnance ci-joints, la Cour ordonne ce qui suit :

1. Les requêtes des appelants sont par la présente rejetées;
2. Il est ordonné à chacun des appelants de modifier l'avis d'appel modifié aux termes de l'article 54 des Règles afin d'ajouter tout fait important qu'ils ont l'intention d'invoquer dans leur appel à la section des faits de l'avis d'appel remodifié (le « deuxième avis d'appel modifié »), et il est ordonné à chacun des appelants de le faire au plus tard 15 jours après la date de la présente ordonnance;
3. Il est ordonné à chacun des appelants de se conformer à l'article 55 des Règles en ce qui concerne le deuxième avis d'appel modifié et de transmettre une copie du deuxième avis d'appel modifié à l'avocat de l'intimée par télécopie le même jour où le deuxième avis d'appel modifié est déposé auprès de la Cour;
4. Il est ordonné à l'intimée de déposer la réponse au deuxième avis d'appel modifié pour chaque appelant au plus tard 45 jours après la réception par télécopie d'une copie du deuxième avis d'appel modifié pour cet appelant. Le délai de 45 jours pour le dépôt de la réponse commencera le jour suivant le jour où le deuxième avis d'appel modifié est transmis par l'appelant concerné à l'avocat de l'intimée.

5. Les parties ont 30 jours à compter de la date de la présente ordonnance pour présenter des observations sur les dépens et ces observations ne doivent pas dépasser 10 pages.

Signé à Ottawa, Canada, ce 4^e jour d'octobre 2019.

« K.A. Siobhan Monaghan »

La juge Monaghan

Traduction certifiée conforme,
ce 17^e jour de juillet 2021.

Mario Lagacé, jurilinguiste

Référence : 2019 CCI 209
Date : 20191004
Dossier : 2018-4468(GST)G

ENTRE :

ANDREY RYBAKOV,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée;

Dossier : 2018-4469(GST)G

ET ENTRE :

YULIA RYBAKOVA,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

La juge Monaghan

[1] Yulia Rybakova a fait l'objet d'une cotisation par le ministre relativement à l'impôt payable aux termes de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* (Canada) (la « LTA ») pour la période de déclaration du 1^{er} juin au 31 décembre 2015. À la suite de l'opposition et de l'appel de M^{me} Rybakova à l'encontre de cette cotisation, le ministre a établi une nouvelle cotisation à l'égard de M^{me} Rybakova pour la même

période de déclaration. M^{me} Rybakova a immédiatement modifié son avis d'appel afin de tenir compte de la nouvelle cotisation plutôt que de la cotisation initiale.

[2] Andrey Rybakov, le mari de M^{me} Rybakova, a vécu une expérience similaire. Le ministre a établi une cotisation à son égard pour la période de déclaration allant du 1^{er} janvier 2014 au 31 décembre 2014. Cependant, à la suite de son opposition et de son appel à l'encontre de cette cotisation, le ministre a établi une nouvelle cotisation à l'égard de M. Rybakov pour la même période de déclaration. Il a lui aussi immédiatement modifié son avis d'appel afin de tenir compte de la nouvelle cotisation plutôt que de la cotisation initiale.

[3] M^{me} Rybakova et M. Rybakov ont chacun présenté une requête en application de l'article 63 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)* (les « Règles de procédure générale ») pour obtenir un jugement par défaut. Les parties qui présentent la requête allèguent chacune que l'intimée n'a pas respecté le délai pour déposer une réponse à leurs avis d'appel modifiés. L'intimée conteste que les réponses soient tardives, alléguant que, au moment du dépôt de l'avis de requête, les réponses ne devaient pas encore être déposées. À titre subsidiaire, l'intimée demande une prorogation du délai pour déposer les réponses. Les parties qui présentent la requête s'opposent à cette demande.

[4] Les deux requêtes ont été entendues ensemble parce que les faits et les circonstances pour les deux parties qui présentent la requête sont essentiellement les mêmes. Dans les présents motifs, je n'aborde les questions que par rapport à la requête de M^{me} Rybakova, que j'appelle l'appelante. Toutefois, les motifs s'appliquent également à la requête de M. Rybakov et des ordonnances similaires seront rendues à l'égard des deux requêtes.

I. FAITS ET CHRONOLOGIE DES ÉVÉNEMENTS PERTINENTS

[5] M^{me} Rybakova (l'« appelante ») a fait l'objet d'une cotisation par le ministre aux termes de la LTA pour la période de déclaration allant du 1^{er} juin au 31 décembre 2015 (la « période de déclaration ») par un avis de cotisation daté du 18 avril 2017 (la « cotisation initiale »). Le ministre a confirmé cette cotisation après avoir reçu l'avis d'opposition de l'appelante.

[6] L'appelante a interjeté appel à l'encontre de la cotisation initiale en déposant un avis d'appel (l'« avis d'appel initial ») auprès de la Cour le 22 novembre 2018 et a choisi que les *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure informelle)* s'appliquent à cet appel. La somme en litige au titre de la cotisation initiale était inférieure à 50 000 \$ et, par conséquent, l'appelante était en droit de faire ce choix¹.

[7] Lorsqu'un choix est fait pour que les Règles de procédure informelle s'appliquent à un appel interjeté à l'encontre d'une cotisation établie aux termes de la LTA, les articles 18.3001, 18.3003, 18.3005 et 18.3008 à 18.302 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt (Canada)* (la « Loi sur la CCI ») et les *Règles de procédure de la Cour canadienne de l'impôt à l'égard de la Loi sur la taxe d'accise (procédure informelle)* (les « Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) ») s'appliquent.

[8] Le paragraphe 18.3003(1) de la Loi sur la CCI exige que l'intimée dépose une réponse à un avis d'appel dans les 60 jours suivant la transmission par la Cour de l'avis d'appel au ministre du Revenu national (le « ministre »), à moins que (i) l'appelant ne consente à une prorogation ou que (ii) la Cour, sur demande, n'accorde une prorogation du délai de dépôt de la réponse. L'avis d'appel initial a été envoyé à l'intimée par la Cour au plus tard le 10 décembre 2018, de sorte que², en l'absence de prorogation du délai, la réponse à l'avis d'appel initial devait être déposée au plus tard le 26 février 2019³.

[9] Le ou vers le 28 janvier 2019, l'intimée a demandé à l'appelante de donner son consentement à la prorogation du délai de dépôt d'une réponse, suggérant une prorogation de deux mois⁴. L'appelante a accepté de proroger le délai jusqu'au 13 mars 2019⁵.

¹ Alinéa 18.3001c) de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt (Canada)*.

² Pièce F de l'affidavit de Taylor Leigh Bell signé le 5 avril 2019 (l'« affidavit »).

³ Voir les paragraphes 27(3) et 27(4) de la *Loi d'interprétation (Canada)* et l'article 18.18 de la Loi sur la CCI.

⁴ Pièce E de l'affidavit.

⁵ Paragraphe 10 de l'affidavit.

[10] Le 21 février 2019, l'intimée a demandé à l'appelante de donner son consentement à une nouvelle prorogation du délai de dépôt d'une réponse en fonction de ce qui a été décrit par l'avocat de l'intimée dans la demande comme étant [TRADUCTION] « le procédé de corroboration » presque terminé⁶. L'appelante n'a pas consenti à une nouvelle prorogation et l'intimée n'a pas fait de demande de prorogation auprès de la Cour. Ainsi, la prorogation initiale jusqu'au 13 mars 2019 est demeurée en vigueur.

[11] Par un avis de nouvelle cotisation daté du 11 mars 2019, le ministre a établi une nouvelle cotisation à l'égard de l'appelante pour la période de déclaration (la « deuxième cotisation »). L'avis de nouvelle cotisation indique qu'il [TRADUCTION] « explique les résultats de notre vérification de la (nouvelle) cotisation de la ou des déclarations que vous avez produit ou avez pu produire précédemment », que l'ARC [TRADUCTION] « a effectué la vérification avec une déclaration manquante pour cette période » et que les détails de la cotisation [TRADUCTION] « ont été affichés sur l'état des rajustements de la vérification que nous [l'ARC] vous avons fourni précédemment au cours de la vérification »⁷. J'en déduis que chacune de ces références à une vérification dans l'avis de nouvelle cotisation est une référence au procédé de corroboration mentionné dans la demande du 21 février 2019 de l'intimée pour une nouvelle prorogation du délai de dépôt de la réponse. Le montant en litige dans le cadre de la deuxième cotisation est bien supérieur à 50 000 \$.

[12] Le 11 mars 2019, l'appelante a déposé un avis d'appel modifié (l'« avis d'appel modifié »), dans laquelle elle a substitué la deuxième cotisation à la cotisation initiale comme nouvelle cotisation faisant l'objet de l'appel, et déclaré qu'elle choisissait de faire trancher l'appel de la deuxième cotisation aux termes des Règles de procédure générale. Dans l'avis d'appel modifié, l'appelante a déclaré que les modifications étaient autorisées en application de l'article 54 des Règles de procédure générale et de l'article 302 de la LTA (l'« article 302 »).

⁶ Pièce G de l'affidavit.

⁷ Pièce H de l'affidavit.

[13] Le 11 mars 2019, l'appelante a également envoyé l'avis d'appel modifié par télécopie à l'avocat de l'intimée.

[14] Le 5 avril 2019, l'appelante a déposé l'avis de requête en vue d'obtenir un jugement par défaut aux termes de l'article 63 des Règles de procédure générale.

[15] Le 17 avril 2019, la Cour a rendu une ordonnance selon laquelle les dispositions des articles 17.1 à 17.8 de la Loi sur la CCI s'appliquent à l'appel de l'appelante (l'« ordonnance de transfert »). Ces dispositions s'appliquent aux instances devant la Cour autres que celles auxquelles s'appliquent les règles de procédure informelle. L'ordonnance de transfert indique qu'elle est rendue conformément à l'article 18.12 de la Loi sur la CCI, à la demande de l'appelante et avec le consentement de l'avocat de l'intimée⁸.

[16] Le 23 avril 2019, le greffe a signifié l'avis d'appel modifié au procureur général du Canada.

[17] Le 29 avril 2019, la requête pour jugement par défaut de l'appelante a été entendue.

II. THÈSES DES PARTIES

[18] L'appelante a présenté une requête pour jugement par défaut en s'appuyant sur l'article 63 des Règles de procédure générale. L'article 63 des Règles de procédure générale énonce ce qui suit aux passages pertinents⁹ :

⁸ L'article 18.12 de la Loi sur la CCI concerne les appels interjetés aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (Canada) et ne s'applique donc pas à l'appel interjeté par l'appelante. Cependant, je considère que le renvoi à l'article 18.12 semble constituer une erreur typographique; il s'agit plutôt d'un renvoi à l'article 18.30022 de la Loi sur la CCI. Outre le fait qu'elles s'appliquent à des appels en vertu de lois différentes, il n'y a pas de différence pertinente entre les deux dispositions.

⁹ Je n'ai pas reproduit le paragraphe 63(3) des Règles de procédure générale, car il n'est pas pertinent à la requête et, compte tenu des plus récentes modifications apportées au paragraphe 63(2), il pourrait ne plus l'être.

63(1) L'appelant peut, par voie de requête, demander qu'un jugement soit prononcé à l'égard des conclusions recherchées dans l'avis d'appel, si une réponse à l'avis d'appel n'a pas été déposée et signifiée dans les délais applicables prévus à l'article 44.

(2) Lorsqu'elle est saisie d'une requête pour l'obtention d'un jugement, la Cour peut :

- a) ordonner l'audition de l'appel;
- b) accueillir l'appel si les faits allégués dans l'avis d'appel donnent à l'appelant le droit d'obtenir les conclusions recherchées;
- c) donner toute autre directive appropriée, y compris une directive portant sur le paiement des frais.

[19] Selon l'appelante, la réponse devait être déposée au plus tard dix jours après le 11 mars 2019, date à laquelle l'appelante a déposé l'avis d'appel modifié et l'a envoyé par télécopie à l'intimée. L'article 57 des Règles de procédure générale prévoit qu'une réponse à un acte de procédure modifié doit être déposée dans les 10 jours suivant la signification de l'acte de procédure modifié si, autrement, le délai de réponse devait expirer autrement avant la fin de ces 10 jours. La signification de l'avis d'appel modifié aurait été effectuée conformément à l'article 56 des Règles de procédure générale¹⁰. De l'avis de l'appelante, qu'un appel soit entendu aux termes des Règles de procédure générale ou de procédure informelle, ce sont les Règles de procédure générale concernant le délai de réponse aux actes de procédure modifiés qui s'appliquent; par conséquent, comme la réponse n'a pas été déposée dans les 10 jours, l'appelante peut demander un jugement par défaut conformément à l'article 63 des Règles de procédure générale.

[20] L'intimée s'oppose à la demande de jugement par défaut au motif que les conditions auxquelles est assujettie la demande ne sont pas remplies. L'intimée soutient que le délai pour déposer la réponse n'était pas encore écoulé car, bien que l'appelante ait déposé l'avis d'appel modifié, il s'agit essentiellement d'un nouvel appel. Par conséquent, de l'avis de l'intimée, le délai de 60 jours pour déposer une réponse recommence effectivement et est calculé à partir de la date à laquelle l'avis d'appel modifié a été signifié à l'intimée par le greffe. L'intimée souligne également

¹⁰ Pièce I de l'affidavit.

les différentes exigences relatives à la signification d'un avis d'appel en application des Règles de procédure générale et des Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle). Étant donné que les Règles de procédure générale s'appliquent au nouvel appel, l'intimée soutient que l'avis d'appel modifié n'a pas été effectivement signifié par le greffe avant le 23 avril 2019, une date qui suit le dépôt de l'avis de requête pour jugement par défaut. Par conséquent, l'intimée fait valoir que le délai de 60 jours pour le dépôt de la réponse n'a commencé à courir qu'après le dépôt par l'appelante de son avis de requête.

[21] À titre subsidiaire, l'intimée demande une prorogation du délai pour déposer la réponse conformément au paragraphe 44(1) des Règles de procédure générale. L'appelante s'oppose à cette demande au motif qu'aucun avis de requête n'a été déposé et que l'intimée n'a soumis aucune preuve à l'appui de cette demande. L'intimée réplique que la preuve présentée par l'appelante à l'appui de la requête pour jugement par défaut est suffisante pour appuyer la demande de prorogation de délai.

III. QUESTIONS À TRANCHER

[22] L'article 63 des Règles de procédure générale permet à un appelant de demander un jugement concernant la mesure de redressement demandée dans l'avis d'appel lorsque les conditions de l'article 63 des Règles sont remplies. Même si la Cour peut accueillir l'appel si les faits allégués dans l'avis d'appel donnent à l'appelant le droit d'obtenir les conclusions recherchées, elle n'est pas tenue de le faire. La décision est discrétionnaire. Sur demande, la Cour peut plutôt ordonner que l'appel soit entendu. Quoi qu'il en soit, la Cour peut donner toute autre directive appropriée, y compris une directive portant sur le paiement des frais.

[23] En rendant l'ordonnance dans la présente requête, j'ai dû examiner quelques questions :

1. Le dépôt de l'avis d'appel modifié constitue-t-il l'introduction d'un nouvel appel qui redémarre le délai de 60 jours pour le dépôt d'une réponse ou doit-il être traité comme la continuation d'un appel existant aux termes d'un avis d'appel modifié, de sorte que les délais établis pour le dépôt d'une réponse à un acte de procédure modifié (c.-à-d. l'avis d'appel modifié) s'appliquent?

2. Si l'appel interjeté à l'encontre de la deuxième cotisation était la continuation de l'appel à l'encontre de la cotisation initiale, l'appelante aurait-elle le droit de demander un jugement par défaut?
3. La requête de l'appelante pour jugement par défaut en application de l'article 63 des Règles de procédure générale devrait-elle être accueillie?
4. L'intimée devrait-elle se voir accorder une prorogation de délai pour déposer sa réponse à l'avis d'appel modifié?
5. La Cour devrait-elle donner d'autres directives relativement au présent appel?

IV. LE DÉPÔT DE L'AVIS D'APPEL MODIFIÉ CONSTITUE-T-IL L'INTRODUCTION D'UN NOUVEL APPEL QUI REDÉMARRE LE DÉLAI DE 60 JOURS POUR LE DÉPÔT D'UNE RÉPONSE OU DOIT-IL ÊTRE TRAITÉ COMME LA CONTINUATION D'UN APPEL EXISTANT AUX TERMES D'UN AVIS D'APPEL MODIFIÉ, DE SORTE QUE LES DÉLAIS ÉTABLIS POUR LE DÉPÔT D'UNE RÉPONSE À UN ACTE DE PROCÉDURE MODIFIÉ (C.-À-D. L'AVIS D'APPEL MODIFIÉ) S'APPLIQUENT?

[24] J'ai conclu que le dépôt de l'avis d'appel modifié doit être traité comme étant l'introduction d'un nouvel appel. Cet appel sera régi par les Règles de procédure générale, à moins que l'appelante ne choisisse de limiter l'appel et de faire appliquer les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle). Par conséquent, le délai de 60 jours pour déposer la réponse à l'avis d'appel modifié a commencé le 24 avril 2019, le jour suivant la date à laquelle l'avis d'appel modifié a été signifié par le greffe au procureur général du Canada. La réponse n'ayant été ni déposée ni signifiée tardivement, la requête pour jugement par défaut de l'appelante doit être rejetée.

[25] Permettez-moi d'expliquer les motifs de ces conclusions.

[26] L'avis d'appel initial était un appel interjeté à l'encontre de la cotisation initiale. Il est clair que la deuxième cotisation a rendu la cotisation initiale nulle¹¹.

¹¹ Voir *Ramdeen c. La Reine*, 2004 CCI 486; *Shair c. La Reine*, 2006 CCI 278, 2006 DTC 2869 (CCD); *Hess c. La Reine*, 2011 CCI 387; *La Reine c. Bowater Mersey Paper Co.*, [1987] A.C.I. n° 427 (QL), 87 DTC 5382 (CAF); *TransCanada Pipelines Ltd. c. Canada*, 2001 CAF 314,

Par conséquent, une fois que la deuxième cotisation est établie, aucun appel n'est recevable en ce qui concerne la cotisation initiale¹².

[27] L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation initiale a été régi, au choix de l'appelante, par les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle). Ces règles ne prévoient pas de modifications aux actes de procédure. En revanche, les articles 54 à 57 des Règles de procédure générale traitent expressément des modifications apportées aux actes de procédure dans les affaires en matière de procédure générale : quand elles sont apportées, comment elles peuvent être apportées, comment elles sont signifiées et les moyens d'y répondre. L'appelante suggère que l'article 54 des Règles de procédure générale l'autorise à modifier son avis d'appel initial déposé conformément aux Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) et à interjeter ainsi appel de la deuxième cotisation. Je ne suis pas de cet avis.

[28] Premièrement, en cas de silence des Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) à l'égard d'une question, celle-ci est résolue par la Cour¹³. La Cour peut décider que les articles 54 à 57 des Règles de procédure générale s'appliquent à un appel régi par les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle). Il est également loisible à la Cour de rendre une ordonnance en ce qui concerne ce que l'on peut décrire comme des lacunes dans les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle), laquelle ordonnance peut différer d'une disposition des Règles de procédure générale dont le raisonnement est fondé dans les circonstances, tout en étant influencée par celle-ci. Toutefois, les Règles de procédure générale ne s'appliquent pas automatiquement lorsqu'une lacune est décelée dans les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle). La Cour décide au cas par cas si une disposition, ou une version modifiée d'une disposition, des Règles de procédure générale doit s'appliquer à un appel assujetti à la procédure informelle. Aucune ordonnance n'a été rendue en l'espèce concernant les modifications des actes de procédure.

2001 DTC 5625 (CAF), autorisation d'interjeter appel à la CSC refusée, [2001] CSCR n° 619; et *Ford c. Canada*, 2014 CAF 257, 2015 DTC 5009 (CAF).

¹² Arrêt *TransCanada Pipelines* et décision *Hess*, *ibid.*

¹³ Paragraphe 19(4) des Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle).

[29] Mais plus important encore, la présente cause concerne l'appel d'une nouvelle cotisation qui est distincte de la cotisation initiale faisant l'objet de l'avis d'appel initial et qui la remplace. À mon avis, les articles 54 à 57 des Règles de procédure générale traitent des modifications apportées aux actes de procédure en ce qui concerne l'appel d'une cotisation précise¹⁴, mais ne permettent pas de modifier l'avis d'appel initial pour substituer la deuxième cotisation à la cotisation initiale comme objet de l'appel. Une fois que la deuxième cotisation a été établie, la cotisation initiale a été annulée et ne pouvait faire l'objet d'un appel. Ainsi, bien qu'il puisse être souhaitable pour la Cour de décider que les articles 54 à 57 des Règles de procédure générale s'appliquent aux actes de procédure modifiés dans une instance sous le régime de la procédure informelle où la cotisation qui fait l'objet des actes de procédure demeure valide, tout comme la cotisation faisant l'objet de l'appel, l'instance en l'espèce n'est pas une telle instance.

[30] Toutefois, cela ne signifie pas que l'avis d'appel modifié ne peut être valablement déposé auprès de la Cour canadienne de l'impôt et utilisé pour interjeter appel à l'encontre de la deuxième cotisation. L'article 302 de la LTA autorise expressément la modification d'un appel dans des circonstances telles que celles de l'espèce. Plus précisément, l'article 302 prévoit ce qui suit :

La personne, ayant présenté un avis d'opposition à une cotisation, à qui le ministre a envoyé un avis de nouvelle cotisation ou de cotisation supplémentaire concernant l'objet de l'avis d'opposition peut, dans les 90 jours suivant cet envoi :

- a) interjeter appel devant la Cour canadienne de l'impôt;
- b) si un appel a déjà été interjeté, modifier cet appel en y joignant un appel concernant la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire, en la forme et selon les modalités fixées par cette cour.

[Non souligné dans l'original.]

¹⁴ En règle générale, je ferai référence à une cotisation ou à une nouvelle cotisation, mais les mêmes principes s'appliqueraient à une décision ou à une nouvelle décision aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (Canada).

[31] L'objet de cette disposition, et de la disposition analogue de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (Canada) (la « LIR »)¹⁵, est de faciliter le règlement rapide des différends. Le juge Rothstein, s'exprimant au nom de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *TransCanada Pipelines*¹⁶, a décrit cet objet comme suit :

[..] [il] vise à économiser le temps et de l'argent qu'il faudrait consacrer au dépôt d'un autre avis d'opposition lorsque le ministre établit une nouvelle cotisation après qu'un avis d'opposition initial a été signifié et que le contribuable n'est toujours pas satisfait et qu'il n'a pas encore interjeté appel ou qu'il a interjeté appel, mais que cet appel n'a pas encore été réglé.

[32] C'est précisément ce qui s'est produit en l'espèce. Après le dépôt de l'avis d'appel initial relatif à la cotisation initiale, le ministre a établi la deuxième cotisation concernant la même question que celle traitée dans l'avis d'opposition à la cotisation initiale, soit l'assujettissement à la taxe aux termes de la LTA pour la période de déclaration. Bien que l'appelante ait interjeté appel de la nouvelle cotisation initiale, l'appel n'a pas encore été entendu. Par conséquent, l'appelante a le droit, en application de l'article 302, de « modifier cet appel en y joignant un appel concernant la nouvelle cotisation » (en l'espèce, la deuxième cotisation).

[33] Mais qu'est-ce que cela signifie? Il est important de se concentrer sur le libellé de l'article 302. L'article 302 établit expressément une distinction entre l'appel qui a été précédemment introduit (en l'espèce, l'appel interjeté à l'encontre de la cotisation initiale) et l'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation ou de la cotisation supplémentaire (en l'espèce, l'appel à l'encontre de la deuxième cotisation), lequel peut être joint à l'appel initial. En outre, cette disposition traite de l'appel (c.-à-d. de l'instance) plutôt que de l'avis d'appel (l'acte introductif d'instance de l'appel). Il ne s'agit pas de la même chose¹⁷.

¹⁵ Paragraphe 165(7) de la LIR (« paragraphe 165(7) »).

¹⁶ Précité, note 11.

¹⁷ Voir par exemple l'article 43 des Règles de procédure générale : « Dans un appel, les actes de procédure doivent comprendre l'avis d'appel [...] ». De même, la cotisation n'est pas la même chose que l'avis de cotisation; dans le premier cas, il s'agit d'une opération, dans l'autre, d'un document. Voir *Pure Spring Co. v. MNR* [1947] 1 DLR 501, à la page 528.

[34] L'article 25 des Règles de procédure générale permet à un contribuable de joindre à un avis d'appel toutes les cotisations faisant l'objet d'un appel, sauf indication contraire. La formulation concernant cette jonction à l'article 25 des Règles de procédure générale est la même que celle utilisée à l'article 302 et au paragraphe 165(7). Cependant, alors que l'article 25 des Règles de procédure générale permet à un contribuable de joindre à un avis d'appel toutes les cotisations faisant l'objet d'un appel, chaque cotisation conserve son identité propre.¹⁸ De même, le libellé de l'article 302 prévoit des appels distincts pour les deux cotisations¹⁹. L'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation ou de la cotisation supplémentaire est joint à l'appel initial, mais il demeure un appel distinct d'une nouvelle cotisation distincte.

[35] L'avantage du libellé de la version française de l'article 302 est qu'il est plus clair que la version anglaise qui se lit ainsi :

where an appeal has already been instituted in respect of the matter, amend the appeal by joining thereto an appeal in respect of the reassessment or additional assessment in such manner and on such terms as the Tax Court directs.

[Non souligné dans l'original.]

[36] J'estime que cette interprétation est logique dans le contexte de la manière dont les cotisations sont contestées, de l'objet de l'article 302, du libellé de la loi et des règles, en particulier en ce qui concerne la manière dont les appels doivent être introduits, et des différences entre les Règles de procédure générale et les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle).

1) Contestation des cotisations

[37] Avant d'interjeter appel à l'encontre d'une cotisation devant la Cour canadienne de l'impôt, un contribuable doit d'abord déposer un avis d'opposition.

¹⁸ Voir *3488063 Canada Inc. c. Canada*, 2016 CAF 233. Une approche similaire a été adoptée dans le contexte de l'interprétation de l'expression en litige « total de tous les montants » à l'article 2.1 de la Loi sur la CCI. Cette expression s'applique à chaque cotisation faisant l'objet d'un appel, même si un seul avis d'appel peut viser plus d'une cotisation. Voir *Maier c. Canada*, [1994] ACI n° 1260 (QL) et *Pink Elephant Inc. c. La Reine* 2011 CCI 395 (proc. inf.)

¹⁹ Qu'il s'agisse d'une cotisation, d'une nouvelle cotisation ou d'une cotisation supplémentaire.

Le contribuable ne peut interjeter appel qu'après confirmation (LTA) ou ratification (LIR) de la cotisation par le ministre ou après l'écoulement de 180 jours suivant l'avis d'opposition²⁰. L'appel interjeté à l'encontre d'une cotisation doit être introduit par le dépôt d'un acte introductif d'instance (c'est-à-dire un avis d'appel) conformément à la Loi sur la CCI et aux règles qui en découlent²¹.

[38] L'article 302 constitue une exception à ce processus obligatoire d'appel à l'encontre d'une cotisation. Aux termes de l'article 302, un contribuable dispose de 90 jours après l'établissement d'une nouvelle cotisation ou d'une cotisation supplémentaire pour décider s'il souhaite joindre l'appel interjeté à l'encontre de cette nouvelle cotisation ou de cette cotisation supplémentaire à un appel existant. Mais le contribuable n'est pas tenu de le faire; il peut plutôt suivre la procédure habituelle et déposer un avis d'opposition à la nouvelle cotisation ou à la cotisation supplémentaire. Quelle que soit la solution choisie, l'avis d'opposition ou la modification de l'appel, le délai de 90 jours s'applique.

[39] Prenons l'exemple d'un contribuable à l'égard de qui une cotisation a été établie pour une année d'imposition au motif qu'un paiement effectué au cours de cette année n'est pas déductible. Après ratification de la cotisation par suite d'un avis d'opposition, le contribuable dépose un avis d'appel. Avant que l'appel ne soit entendu, le ministre établit une cotisation supplémentaire pour cette année-là, imposant des pénalités en application du paragraphe 163(2) de la LIR, au motif que le contribuable savait que les paiements n'étaient pas déductibles. Le paragraphe 165(7) permet au contribuable de modifier l'appel interjeté à l'encontre de la cotisation pour joindre l'appel interjeté à l'encontre de la cotisation supplémentaire. Cependant, bien qu'ils soient joints dans un seul avis d'appel, il s'agit d'appels à l'encontre de deux cotisations différentes.

[40] La même approche est adoptée dans le cadre de la LTA. Supposons qu'un contribuable ait interjeté appel à l'encontre d'une nouvelle cotisation qui suppose que les fournitures effectuées dans le cadre d'un contrat particulier étaient des fournitures exonérées et qui a donc pour but de rajuster la demande de crédits de taxe sur les intrants du contribuable. La thèse du contribuable est qu'il s'agit de

²⁰ Voir l'article 306 de la LTA et l'article 169 de la LIR. Dans le contexte de la LIR, le délai n'est que de 90 jours.

²¹ Voir l'article 307 de la LTA et l'article 175 de la LIR.

fournitures détaxées. À la suite de l'appel interjeté par le contribuable, le ministre établit une nouvelle cotisation à l'égard de celui-ci en affirmant que les fournitures sont des fournitures taxables et que le contribuable aurait dû percevoir la taxe à l'égard de ces fournitures. Dans ce cas, le contribuable pourrait modifier l'appel pour joindre la deuxième nouvelle cotisation, puisque les deux concernent la même question, soit le statut des fournitures dans le cadre d'un contrat particulier. Toutefois, même si l'appel à l'encontre de la nouvelle cotisation peut être interjeté en déposant un avis d'appel modifié, il s'agit d'un appel à l'encontre d'une nouvelle cotisation différente.

[41] En revanche, l'article 25 des Règles de procédure générale ne permet pas de modifier un avis d'appel pour y ajouter une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire, et donc d'en interjeter appel. L'article 25 des Règles de procédure générale permet de joindre des cotisations dans un seul avis d'appel seulement lorsque les cotisations font l'objet d'un appel. Ainsi, contrairement à l'article 302 ou au paragraphe 165(7), l'article 25 des Règles de procédure générale ne permet pas à un contribuable de contourner les procédures d'appel « normales » décrites dans la LIR ou la LTA.

[42] Par conséquent, si l'article 302 constitue une exception au moyen courant de contester des cotisations, dans la mesure où il permet à un contribuable d'interjeter appel à l'encontre d'une nouvelle cotisation ou d'une cotisation supplémentaire sans avoir à déposer au préalable un avis d'opposition à cette nouvelle cotisation ou cotisation supplémentaire, cet appel constitue néanmoins, et doit constituer, un appel interjeté à l'encontre de cette nouvelle cotisation ou de cette cotisation supplémentaire.

2) L'objet de l'article 302

[43] L'approche qui consiste à « interjeter directement appel » que permet l'article 302 et le paragraphe 165(7) ne s'applique pas à toute nouvelle cotisation ou cotisation supplémentaire quelle qu'elle soit. Cette approche se limite à une nouvelle cotisation ou à une cotisation supplémentaire qui traite d'une question abordée dans un avis d'opposition pour une cotisation qui a été signifiée ou qui a fait l'objet d'un appel devant la Cour. Cette portée étroite est conforme à l'objet limité expliqué dans l'arrêt *TransCanada*.

[44] Selon le point de vue de l'appelante, si un contribuable choisit de faire valoir ses droits aux termes de l'article 302 ou du paragraphe 165(7) et le fait en déposant un avis d'appel modifié, l'intimée n'aurait que 10 jours pour préparer et déposer sa réponse à l'avis d'appel. En revanche, l'intimée disposerait d'un délai complet de 60 jours pour répondre à chaque avis d'appel d'une nouvelle cotisation ou d'une cotisation supplémentaire établie autrement qu'en application de l'article 302 ou du paragraphe 165(7).

[45] À mon avis, il n'y a aucune raison de suggérer qu'un choix donné au contribuable pour « économiser le temps et de l'argent qu'il faudrait consacrer au dépôt d'un autre avis d'opposition » devrait réduire de 60 jours à 10 jours le délai dont dispose l'intimée pour déposer une réponse à un avis d'appel interjeté à l'encontre d'une cotisation particulière. Le législateur ne peut avoir souhaité que les délais normaux applicables après l'introduction d'un appel soient abrégés uniquement parce que ce choix est offert au contribuable. Il serait particulièrement troublant que l'article 302 et le paragraphe 165(7) aient cet effet lorsque la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire donne lieu à un avis d'appel modifié qui soulève de nouvelles questions, de nouvelles dispositions législatives, de nouveaux faits ou de nouveaux arguments qui doivent être examinés et traités dans la réponse²² ou, comme en l'espèce, lorsqu'un changement du montant en litige a une incidence sur la procédure qui régit l'appel.

[46] Le paragraphe 165(7) et l'article 302 fournissent une mesure procédurale qu'il faut distinguer des droits fondamentaux d'interjeter appel²³. L'objet de l'article 302 et du paragraphe 165(7) est atteint sans qu'il soit nécessaire de réduire les délais comme le suggère l'appelante. Il est toujours loisible à la Cour de réduire

²² Par exemple, le ministre peut accepter l'opposition du contribuable selon laquelle certaines dispositions de la LIR appuient la déclaration de revenus telle qu'elle a été produite, mais il peut néanmoins établir une nouvelle cotisation en affirmant que la règle générale anti-évitement de l'article 245 de la LIR s'applique. Le contribuable disposerait de 90 jours pour préparer un avis d'appel modifié approprié afin de répondre à cette demande qui, sans aucun doute, comporterait des arguments très différents de ceux soulevés par une cotisation qui ne se fonde pas sur l'article 245.

²³ Voir *Newmont Canada Limited c. La Reine*, 2005 CCI 143; conf. par 2005 CAF 431.

les délais mais, à mon avis, en l'absence d'une ordonnance de la Cour, le délai qui suivrait le dépôt de tout autre avis d'appel s'applique.

3) Introduction d'un appel

[47] L'article 17.2 de la Loi sur la CCI prévoit que « [s]ous réserve de la loi habilitante, l'introduction d'une procédure se fait par le dépôt, selon les modalités fixées par les règles de la Cour, d'un acte introductif d'instance établi selon le modèle prévu par ces règles et par le paiement, en conformité avec celles-ci, des droits qui peuvent y être fixés ». L'article 17.2 s'applique à toutes les instances relevant de la procédure générale. L'article 18.15 de la Loi sur la CCI est la disposition analogue applicable aux appels interjetés à l'encontre de cotisations établies aux termes de la LTA ou de la LIR qui sont régis par des règles de procédure informelle²⁴.

[48] Que dit la LTA sur la manière dont un appel est introduit? L'article 307 de la LTA est clair. Un appel à la Cour canadienne de l'impôt, autre qu'un appel régi par les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle), doit être interjeté de la manière prévue par la Loi sur la CCI et selon les modalités indiquées dans ses règlements d'application.

[49] L'article 307 n'est pas modifié par l'article 302 et l'article 302 ne constitue pas une exception à l'article 307. Les deux dispositions ne sont pas en conflit, mais fonctionnent plutôt ensemble. L'article 302 traite du droit de faire appel d'une cotisation sans avoir à déposer d'abord une opposition à celle-ci, tandis que l'article 307 traite de la méthode par laquelle les appels interjetés à l'encontre de toutes les cotisations sont introduits. Cette même approche est reproduite dans la LTA²⁵.

[50] Selon les Règles de procédure générale, un appel à l'encontre d'une cotisation établie aux termes de la LTA est interjeté en déposant un avis d'appel conformément à la formule 21(1)a) et en payant les droits de dépôt appropriés. Aux termes des

²⁴ Cette règle est rendue applicable aux appels aux termes de la LTA par l'article 18.302 de la Loi sur la CCI.

²⁵ Voir le paragraphe 165(7) et l'article 175 de la LIR.

Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle), un appel est interjeté par le dépôt d'un avis d'appel, mais aucun droit de dépôt n'est payable; bien qu'aucune formule d'avis d'appel ne soit prescrite, la formule figurant à l'annexe 4 de ces règles peut être utilisée²⁶.

[51] L'avocat de l'appelante prétend que rien ne vient étayer la proposition selon laquelle l'intimée devrait disposer de 60 jours après le dépôt de l'avis d'appel modifié pour déposer une réponse. Je ne suis pas de cet avis. Aucune disposition de la Loi sur la CCI, des Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) ou des Règles de procédure générale ne traite de la question de savoir si un avis d'appel modifié déposé en application de l'article 302 doit être considéré comme un avis d'appel concernant la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire ou comme un acte de procédure modifié pour l'appel précédemment déposé. À mon avis, l'article 302 est de nature procédurale et l'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation ou de la cotisation supplémentaire autorisé par l'article 302 est un appel distinct qui doit, comme tous les autres appels, être interjeté.

[52] L'avocat de l'appelante m'a renvoyée à la décision *Merchant Law Group c. La Reine*²⁷. L'une des questions abordées dans cette décision était de savoir si l'appelante pouvait déposer un nouvel avis d'appel ou était tenue de déposer un avis d'appel modifié lorsque le ministre établissait une cotisation supplémentaire alors qu'un appel était en cours. L'appelante a suggéré qu'elle devrait être autorisée à déposer un nouvel avis d'appel plutôt qu'un avis d'appel modifié. La Cour a conclu que, lorsqu'un contribuable invoque l'article 302, la formule appropriée pour procéder est un avis d'appel modifié²⁸. Je ne m'oppose pas à cette conclusion²⁹. Toutefois, d'après mon interprétation de ces motifs, la Cour n'a pas examiné si un

²⁶ La même approche est adoptée dans le contexte de l'impôt sur le revenu. Voir l'article 4 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure informelle)* (les « Règles à l'égard de la LIR (procédure informelle) »).

²⁷ 2008 CCI 49.

²⁸ *Ibid.*, par. 19.

²⁹ Cependant, je n'interprète pas cette décision comme suggérant qu'un nouvel avis d'appel n'est jamais approprié. Pour les motifs exposés ci-dessous, la Cour peut ordonner qu'un nouvel avis d'appel soit déposé dans un cas particulier.

avis d'appel modifié déposé dans ces circonstances est un acte introductif d'instance en ce qui concerne l'appel interjeté à l'encontre de la cotisation supplémentaire.

[53] À mon avis, un avis d'appel modifié déposé aux termes de l'article 302 ou du paragraphe 165(7) a pour effet d'introduire un appel distinct de l'appel initial. C'est-à-dire que l'appel à l'encontre de la deuxième cotisation est interjeté, comme tout autre appel, seulement lorsqu'un acte introductif d'instance pour cet appel est déposé. Lorsque l'article 302 est invoqué, l'acte introductif d'instance peut prendre la forme d'un avis d'appel modifié, mais l'essence de cet acte, dans la mesure où il concerne une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire, est l'introduction d'un appel. Il convient de distinguer l'avis d'appel (l'acte introductif d'instance) qui introduit l'appel et l'instance (c.-à-d. l'appel à l'encontre de cette nouvelle cotisation ou cotisation supplémentaire qui est joint à un appel préexistant).

[54] Dans le cas de l'appelante, la deuxième cotisation annule la cotisation initiale et, par conséquent, la cotisation initiale n'est pas susceptible d'appel. L'appel de la deuxième cotisation doit être introduit. Bien que l'appelante puisse invoquer l'article 302 pour modifier l'avis d'appel initial afin de joindre un appel interjeté à l'encontre de la deuxième cotisation, l'appel à l'encontre de la deuxième cotisation n'est interjeté que lorsqu'un acte introductif d'instance pour cet appel est déposé.

[55] Par conséquent, l'appel interjeté par l'appelante à l'encontre de la deuxième cotisation a été introduit au plus tôt au moment où l'acte introductif d'instance de cet appel (c.-à-d. l'avis d'appel modifié) a été déposé auprès du greffe le 11 mars 2019³⁰. Le délai de dépôt de la réponse ne commence à s'écouler qu'au moment où cet acte introductif d'instance est signifié.

³⁰ L'article 17.2 de la Loi sur la CCI prévoit qu'un appel est formé par le dépôt d'un acte introductif d'instance de la manière prévue par les règles et le paiement, conformément aux règles, des droits de dépôt requis. Le paragraphe 21(4) des Règles de procédure générale prévoit que le droit de dépôt est payé dans les cinq jours suivant la réception de l'acte introductif d'instance par le greffe. En l'espèce, les droits de dépôt ont été payés après le 11 mars 2019. Aux fins de la présente requête, je n'ai pas besoin de décider si l'appel a été interjeté le 11 mars 2019, lorsque l'avis d'appel modifié a été déposé auprès du greffe, ou seulement lorsque les droits de dépôt ont été payés. Quel que soit le point de vue adopté quant à cette exigence, l'appel à l'encontre de la deuxième cotisation n'a pas été interjeté avant le 11 mars 2019.

[56] L'article 12 des Règles de procédure générale permet à la Cour de réduire les délais si elle estime qu'une période plus courte est appropriée. Cependant, toute réduction des délais nécessite une ordonnance de la Cour. Par exemple, dans la décision *Merchant*³¹, la Cour a exigé que la réponse soit déposée cinq jours ouvrables après le dépôt de l'avis d'appel modifié. Cependant, il est clair que cette ordonnance a été rendue en vertu du pouvoir discrétionnaire de la Cour de donner des directives conformément à l'article 302 et du pouvoir que lui confère l'article 9 des Règles de procédure générale. En rendant cette ordonnance, la Cour n'a pas mentionné l'article 57 des Règles de procédure générale, soit la règle qui exige qu'une réponse soit déposée dans les 10 jours suivant la signification d'un avis d'appel modifié. De plus, dans cette cause, la Cour avait déjà abordé la question de l'article 302 et l'appelante avait accepté et reçu l'ordre de déposer un avis d'appel modifié. Dans ces circonstances, la Cour avait amplement raison d'abrégé les délais. La présente affaire n'est pas similaire.

4) Interaction des Règles de procédure générale et des Règles de procédure informelle

[57] Le montant en litige dans le cadre de la deuxième cotisation dépasse 50 000 \$. Par conséquent, cet appel doit être régi par les Règles de procédure générale, à moins que l'appelante n'exerce son droit de choisir de limiter le montant en litige à 50 000 \$. Étant donné que l'appelante allègue avoir choisi l'application des Règles de procédure générale dans l'avis d'appel modifié³², il semble peu probable qu'elle chercherait à faire ce choix.

[58] À mon avis, les différences entre les Règles de procédure générale et les Règles de procédure informelle concernant la forme que prend l'avis d'appel et sa signification soulignent davantage la raison pour laquelle un avis d'appel modifié déposé aux termes de l'article 302 devrait être considéré comme un acte introductif d'instance aux fins de l'établissement des délais de dépôt de la réponse.

[59] En vertu des Règles de procédure générale, l'avis d'appel doit se conformer à la formule 21(1)a), où doivent être consignées des détails particuliers, y compris des

³¹ Précitée, note 27.

³² Je discuterai de la validité de ce choix dans les paragraphes qui suivent.

éléments non requis dans un avis d'appel pour un appel régi par les Règles de procédure informelle. L'article 18.15 de la Loi sur la CCI exige seulement que l'avis d'appel dans une instance sous le régime de la procédure informelle expose en termes généraux les raisons de l'appel et les faits pertinents³³. La formule 21(1)a) exige beaucoup plus de détails et une plus grande précision.

[60] L'article 44 des Règles de procédure générale exige qu'une réponse à un avis d'appel soit déposée dans les 60 jours suivant la signification de l'avis d'appel³⁴. Un avis d'appel sous le régime des Règles de procédure générale doit être signifié par le greffe à l'intimé en transmettant une copie au procureur général du Canada³⁵. En revanche, un avis d'appel sous le régime des Règles de procédure informelle est transmis par le greffe au ministre³⁶.

[61] En l'espèce, bien que l'appelante ait choisi que les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) s'appliquent à son appel interjeté à l'encontre de la cotisation initiale, l'avis d'appel initial est présenté sous une forme semblable à la formule 21(1)a). Le fait qu'il soit conforme à la formule 21(1)a) n'avait aucune conséquence sur l'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation initiale, car aucune formule particulière n'est requise selon les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle). Mais qu'en est-il des circonstances dans lesquelles l'avis d'appel déposé dans une instance sous le régime de la procédure informelle ne ressemble en rien à la formule 21(1)a) et que le contribuable cherche à le modifier en invoquant l'article 302 dans des circonstances similaires à celles de l'appelante? À mon avis, l'avis d'appel devrait être modifié pour être conforme à la formule 21(1)a), à moins que la Cour ne rende une ordonnance portant qu'il y a

³³ Voir également l'article 5 des Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) qui exige d'inclure l'adresse de l'appelant aux fins de signification.

³⁴ Le paragraphe 18.3003(1) de la Loi sur la CCI prévoit également une période de 60 jours dans une instance sous le régime de la procédure informelle de la LTA.

³⁵ Paragraphe 17.2(3) de la Loi sur la CCI.

³⁶ Paragraphe 18.16(1) (LIR) et article 18.3003 (LTA) de la Loi sur la CCI. Une copie doit également être envoyée au commissaire du revenu. Voir l'article 170 de la LIR et l'article 308 de la LTA.

renonciation à cette exigence³⁷. En fait, dans un tel cas, la Cour peut décider qu'un nouvel avis d'appel serait préférable en raison des changements substantiels nécessaires; l'article 302 et le paragraphe 165(7) permettent à la Cour de rendre une telle ordonnance. Un avis d'appel selon la formule 21(1)a) serait généralement beaucoup plus détaillé et l'intimée aurait vraisemblablement besoin du délai habituel de 60 jours pour y répondre. Là encore, cela appuie ma conclusion que les délais normaux pour le dépôt d'une réponse à un avis d'appel devraient s'appliquer à un avis d'appel modifié déposé aux termes de l'article 302 ou du paragraphe 165(7).

[62] Il est peut-être également utile de noter que l'alinéa b) de l'article 302 autorise la modification d'un appel « en la forme et selon les modalités fixées par cette cour ». Je compare cette formulation à celle de l'alinéa b) du paragraphe 165(7) de la version anglaise qui prévoit que le contribuable peut modifier l'appel dans des circonstances comparables « in such manner and on such terms, if any, as the Tax Court of Canada directs » [TRADUCTION] (dans la forme et selon les modalités [, le cas échéant,] qui peuvent être fixées par la Cour canadienne de l'impôt.)

[63] La différence de libellé pourrait être perçue comme suggérant que les directives de la Cour canadienne de l'impôt ne doivent pas être demandées dans le contexte de l'impôt sur le revenu, mais doivent l'être dans le contexte de la LTA. Je ne peux concevoir une raison pour cette différence, si une différence est en fait voulue. Mais ce qui est clair, c'est que les deux dispositions permettent à la Cour d'ordonner que les règles qui seraient autrement applicables soient modifiées d'une certaine manière. En outre, ces deux dispositions permettent à une partie de demander des directives à la Cour et à la Cour de donner des directives de son propre chef.

[64] À mon avis, il faut toujours demander des directives lorsque la nouvelle cotisation ou la cotisation supplémentaire à joindre à un appel existant a pour effet de faire passer l'appel de la procédure informelle à la procédure générale, car les règles applicables à ces procédures diffèrent à bien des égards.

[65] Pour ces motifs, j'ai conclu que l'avis d'appel modifié constitue un avis d'appel (c'est-à-dire l'acte introductif d'instance) en ce qui concerne l'appel interjeté

³⁷ Voir l'article 9 des Règles de procédure générale.

à l'encontre de la deuxième cotisation. Cet acte introductif d'instance a été signifié par le greffe à l'intimée le 23 avril 2019. Par conséquent, la réponse à l'avis d'appel modifié devait être déposée par l'intimée au plus tard 60 jours après le 23 avril 2019.

V. SI L'APPEL INTERJETÉ À L'ENCONTRE DE LA DEUXIÈME COTISATION ÉTAIT LA CONTINUATION DE L'APPEL À L'ENCONTRE DE LA COTISATION INITIALE, L'APPELANTE AURAIT-ELLE LE DROIT DE DEMANDER UN JUGEMENT PAR DÉFAUT?

[66] La requête de l'appelante est fondée sur le point de vue selon lequel l'appel interjeté à l'encontre de la deuxième cotisation est une continuation de l'appel introduit par l'avis d'appel initial, de sorte que la modification de l'avis d'appel initial, bien qu'elle soit faite aux termes de l'article 302, est néanmoins un acte de procédure modifié de la même nature que celui visé par l'article 54 des Règles de procédure générale. À ce titre, il doit être signifié conformément à l'article 56 des Règles de procédure générale et le délai de dépôt d'une réponse à l'article 57 des Règles de procédure générale s'applique. Pour les raisons exposées ci-dessus, je ne suis pas d'accord avec ce point de vue.

[67] Toutefois, si mes conclusions sont incorrectes et que l'appel interjeté à l'encontre de la deuxième cotisation au moyen de l'avis d'appel modifié doit être considéré comme une continuation de l'appel à l'encontre de la cotisation initiale, j'ai conclu que la requête de l'appelante pour jugement par défaut devrait néanmoins être rejetée. L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation initiale est régi par les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) parce que l'appelante a choisi de les faire appliquer. Si cet appel s'est poursuivi malgré le fait qu'il concerne maintenant la deuxième cotisation, alors les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) ont continué à s'appliquer jusqu'à ce que l'ordonnance de transfert soit rendue. Les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) ne prévoient pas de jugement par défaut. À mon avis, il serait inapproprié d'appliquer l'article 63 des Règles de procédure générale à une instance sous le régime de la procédure informelle, en particulier celle-ci.

[68] Permettez-moi d'expliquer les motifs de ces conclusions.

- 1) Les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) s'appliquaient au moment du dépôt de l'avis de requête

[69] Dans l'avis d'appel initial, l'appelante a opté, aux termes de l'alinéa 18.3001c) de la Loi sur la CCI, pour que l'appel soit régi par les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle). Elle avait le droit de faire un tel choix. Dans l'avis d'appel modifié, l'appelante allègue avoir choisi l'application des Règles de procédure générale à son appel. Cependant, ayant choisi que les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) s'appliquent, l'appelante n'a pas le droit de choisir que l'appel soit entendu selon les Règles de procédure générale. La seule possibilité qui s'offrait à l'appelante était de choisir l'application des Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle)³⁸. Une fois que ce choix a été fait, ce sont ces Règles qui s'appliquent, à moins que la Cour n'ordonne l'application des Règles de procédure générale³⁹.

[70] Une telle ordonnance est expressément prévue dans trois dispositions de la Loi sur la CCI. Bien qu'il ne soit pas clair si la Cour peut rendre une ordonnance de transfert à la demande d'un appelant ou de l'intimé en vertu de ses pouvoirs généraux⁴⁰, l'article 18.3002 permet à la Cour de rendre une ordonnance dite de transfert à la demande du procureur général du Canada. Aucune demande n'a été faite par le procureur général du Canada en l'espèce. Deuxièmement, l'article 18.30022 de la Loi sur la CCI oblige la Cour à rendre une telle ordonnance si, avant le début de l'audition d'un appel, de l'avis de la Cour, la somme en litige est supérieure à 50 000 \$, à moins que l'appelant ne choisisse de limiter l'appel à 50 000 \$. Troisièmement, la règle qui s'applique, une fois que l'audience a commencé, se trouve à l'article 18.30024 de la Loi sur la CCI.

[71] L'appelante a demandé une ordonnance de transfert et l'intimée y a consenti⁴¹. Toutefois, l'ordonnance de transfert n'a été rendue par la Cour que le 17 avril 2019.

³⁸ Voir l'alinéa 18.3001c) et l'article 18.30022 de la Loi sur la CCI.

³⁹ Voir *Maier c. La Reine*, [1994] ACI n° 1260 (CCI) (proc. inf.) et *Bell c. Canada*, [1993] A.C.I. no 353 (QL), [1993] 2 CTC 2688 (CCI) (proc. inf.)

⁴⁰ *Ibid.*, mais voir également *Tall c. La Reine*, 2005 CCI 37.

⁴¹ L'ordonnance de transfert indique qu'elle est rendue à la demande de l'appelante et avec le consentement de l'avocat de l'intimée. Si ma conclusion selon laquelle l'appel interjeté à l'encontre de la deuxième cotisation constitue un appel distinct est correcte, l'ordonnance de

Si l'appel interjeté à l'encontre de la deuxième cotisation est une continuation de l'appel interjeté par l'avis d'appel initial, jusqu'à ce que l'ordonnance de transfert soit rendue, ce sont les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) qui s'appliquaient à cet appel continu.

[72] La requête de l'appelante pour jugement par défaut a été présentée avant que ne soit rendue l'ordonnance de transfert et, par conséquent, dans le cadre de la continuation de l'appel initial, à un moment où l'appel était régi par les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle). Toutefois, les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) ne prévoient pas de jugement par défaut. L'article 18.21 de la Loi sur la CCI permet à l'intimé de faire une demande de rejet d'un appel régi par les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) lorsque l'appelant ne se présente pas⁴², mais rien dans la Loi sur la CCI ne prévoit un jugement par défaut. Et, aucune disposition des Règles de procédure informelle à l'égard de l'ETA ou de la LIR n'est comparable à l'article 63 des Règles de procédure générale.

[73] La Cour a, de temps à autre, étendu les Règles de procédure générale à un appel régi par les Règles de procédure informelle, lorsqu'il n'y a pas de règle équivalente dans les règles informelles pertinentes⁴³. Cependant, à la lumière des différences entre les Règles de procédure informelle et les Règles de procédure générale, je suis d'avis que l'article 63 des Règles de procédure générale ne devrait pas s'appliquer aux appels interjetés sous le régime de la procédure informelle.

[74] Les Règles de procédure informelle à l'égard de la LTA et de la LIR, comme les Règles de procédure générale, imposent des délais pour le dépôt d'une réponse à un avis d'appel. Toutes ces règles exigent que la réponse soit déposée dans le délai de 60 jours suivant la signification de l'avis d'appel, à moins que l'appelant ne consente à un délai plus long ou que la Cour n'autorise un dépôt ultérieur de la

transfert n'est pas nécessaire. Toutefois, si cette conclusion est incorrecte, l'ordonnance de transfert est nécessaire.

⁴² L'article 18.21 de la Loi sur la CCI s'applique aux appels soumis à la procédure informelle interjetés aux termes de la LIR et est rendu applicable aux appels soumis à la procédure informelle en application de la LTA par l'article 18.302 de la Loi sur la CCI.

⁴³ Voir par exemple, *Hughes c. La Reine*, 2017 CCI 95 (proc. inf.); *Bailey c. La Reine*, 2011 CCI 233; et *Cheung c. La Reine*, 2005 CCI 83.

réponse à la suite d'une demande⁴⁴. Dans tous les cas, le défaut de déposer la réponse dans les délais a pour conséquence que les allégations de fait contenues dans l'avis d'appel sont présumées vraies aux fins de l'appel. Cette présomption est réfutable et, par conséquent, cela a pour effet de déplacer le fardeau de la preuve concernant les faits pertinents de l'appelant à l'intimée⁴⁵.

[75] Toutefois, à un autre égard important, les conséquences du défaut de déposer une réponse dans les délais diffèrent considérablement. Plus précisément, le défaut de respecter un délai⁴⁶ qui a été fixé pour déposer une réponse à un avis d'appel régi par les Règles de procédure informelle de la LTA ou de la LIR n'empêche pas l'intimée de déposer une réponse. Les paragraphes 18.16(4) et 18.3003(2) de la Loi sur la CCI permettent expressément le dépôt d'une réponse après le délai, de plein droit. Lorsque la réponse est déposée, les hypothèses de fait du ministre sont soumises à la Cour; les faits allégués dans l'avis d'appel, même s'ils sont présumés vrais, peuvent ne pas être suffisants pour réfuter ces hypothèses. Les éléments de preuve présentés par le ministre peuvent avoir pour effet de réfuter les faits présumés, auquel cas le fardeau de la preuve incomberait à l'appelant⁴⁷.

[76] En revanche, selon les Règles de procédure générale, aucun droit de déposer la réponse après la date limite n'est prévu, à moins que l'appelant n'y consente ou que la Cour ne rende une ordonnance. Ainsi, le ministre a à la fois le fardeau de réfuter les faits de l'avis d'appel présumés vrais et le fardeau d'établir les faits qui sous-tendent la cotisation. Dans ce contexte, l'article 63 des Règles de procédure générale est logique parce qu'il est fondé sur le fait que l'intimée, n'ayant pas

⁴⁴ Paragraphe 18.3003(1) de la Loi sur la CCI et article 44 des Règles de procédure générale, respectivement. Des règles similaires s'appliquent aux appels interjetés sous le régime de la procédure informelle de la LIR. Voir l'article 18.16 de la Loi sur la CCI.

⁴⁵ Voir *Kirby c. La Reine*, 2008 CCI 604; *Lori Jewellery Inc. c. La Reine*, 2008 CCI 561 (proc. inf.); *Kosowan v. MNR*, [1989] 1 CTC 2044 (CRI); *Discovery Research Systems Inc. c. La Reine*, [1992] A.C.I. n° 131 (QL), 92 DTC 1306 (CCI); *Discovery Research Systems Inc. c. La Reine*, [1994] A.C.I. n° 107 (QL), 94 DTC 1510 (CCI); *Gougeon c. Canada*, 2012 CAF 294; et *Vachon c. La Reine*, [2008] A.C.I. n° 414 (QL), 2008 GSTC 194 (CCI) (proc. inf.)

⁴⁶ Qu'il soit établi aux termes du paragraphe 18.3003(1) de la Loi sur la CCI ou d'un délai prorogé établi par consentement ou par ordonnance de la Cour.

⁴⁷ *Tax Court Practice*, Bourgard et McMechan, p. 3-95 et 3-96.

respecté une date limite de dépôt, ne peut pas déposer une réponse dans laquelle elle peut présenter les hypothèses de fait sur lesquelles la cotisation est fondée.

[77] Dans ces circonstances, les commentaires du juge Bowie dans la décision *Hinz c. MRN*⁴⁸ sont pertinents. Dans cet appel, le juge a dû se demander si, dans une instance sous le régime de la procédure informelle, il devait appliquer l'article 140 des Règles de procédure générale. L'avocat du procureur général du Canada a fait valoir que, bien que cette règle ne s'applique qu'aux appels interjetés dans le cadre de la procédure générale, elle devrait, par analogie, être appliquée aux instances menées dans le cadre de la procédure informelle, ainsi qu'aux instances relevant de la *Loi sur l'assurance-emploi* et du *Régime de pensions du Canada*. En rejetant cette suggestion, le juge Bowie s'est exprimé ainsi :

Je ne peux trouver aucun motif qui justifierait l'application de l'article 140 des *Règles de procédure générale* par analogie, que ce soit dans le cas d'un appel en matière d'impôt sur le revenu interjeté sous le régime de la procédure informelle ou dans le cadre d'un appel interjeté en vertu de la *LAE* ou du *RPC*. La *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt* contient une disposition spécifique, dont le libellé est semblable à celui de l'article 140, qui prévoit la possibilité de prononcer un jugement par défaut si l'appelant ne comparaît pas à l'audition d'un appel interjeté sous le régime de la procédure informelle et d'annuler ce jugement si l'appelant en fait subséquemment la demande par requête. Cette *Loi* ne contient aucune disposition similaire pour traiter du défaut de comparaître du représentant du ministère public. Il n'existe aucune disposition similaire dans la *Loi* ou les *Règles* qui soit applicable aux appels interjetés en vertu de la *LAE* ou du *RPC*. Si le législateur ou le comité des règles avait souhaité édicter une disposition semblable à l'article 140 des *Règles* pour régir le défaut de comparaître du ministère public, il aurait été très simple de le faire. Dans le cadre des appels interjetés sous le régime de la procédure informelle et pour les appels qui découlent de la *LAE* et du *RPC*, il faut limiter le recours aux *Règles de procédure générale* aux situations qui requièrent une procédure. Il n'existe aucun mandat pour appliquer les *Règles de procédure générale* à toutes les situations pour lesquelles le Comité des règles n'a pas jugé bon de prévoir une disposition dans les *Règles de procédure informelle* ou dans celles applicables en matière d'assurance emploi et celles relatives au régime de pensions du Canada. Cela est particulièrement vrai lorsque la question à trancher a un effet sur des droits établis et pas uniquement sur la procédure à suivre⁴⁹.

⁴⁸ 2003 CCI 727.

⁴⁹ *Ibid.*, par. 4.

[Non souligné dans l'original.]

[78] De même, en l'espèce, si le législateur ou le comité des règles avait voulu étendre les circonstances dans lesquelles un jugement par défaut était possible, il aurait pu le faire, mais il ne l'a pas fait. À mon avis, l'application de l'article 63 des Règles de procédure générale à une instance sous le régime de la procédure informelle n'est pas nécessaire et son application aurait une incidence sur des droits établis; le droit de l'intimée de déposer une réponse après le délai normalement applicable. Par conséquent, il serait inapproprié d'appliquer l'article 63 des Règles de procédure générale à une instance sous le régime de la procédure informelle.

2) Comment les règles de transfert influent-elles sur les délais?

[79] Si l'appel interjeté à l'encontre de la deuxième cotisation était la continuation de l'appel à l'encontre de la cotisation initiale, il y aurait néanmoins un transfert. Ce contexte est également une considération pertinente pour décider du délai approprié pour déposer une réponse.

[80] Dans le contexte de l'impôt sur le revenu, lorsqu'un contribuable opte pour que l'appel interjeté à l'encontre d'une nouvelle cotisation soit régi par les Règles de procédure informelle, mais que le procureur général demande que la procédure soit régie par les Règles de procédure générale, une réponse à l'avis d'appel n'est pas requise avant que la Cour ne décide quelle procédure s'applique⁵⁰. Si la demande est rejetée, la réponse doit être déposée au plus tard le 60^e jour après la transmission de l'avis d'appel au ministre (c.-à-d. le délai de prescription qui s'appliquerait par ailleurs) ou le 30^e jour après la date à laquelle le ministre a reçu du greffe le jugement écrit rejetant la demande⁵¹. Ainsi, lorsqu'une demande est faite pour faire transférer un appel en matière d'impôt sur le revenu de la procédure informelle à la procédure générale, l'intimée aurait au moins 30 jours après la décision de la Cour pour déposer une réponse, même si les règles informelles continuaient de s'appliquer.

[81] Lorsque la demande de transfert est accueillie, l'intimée dispose de 60 jours à compter de la signification de l'avis d'appel, car, selon les Règles de procédure générale, la signification de l'avis d'appel fait courir le délai de prescription pour

⁵⁰ Paragraphe 18.16(2) de la Loi sur la CCI.

⁵¹ Paragraphe 18.16(3) de la Loi sur la CCI.

déposer la réponse. Ces délais s'appliquent lorsqu'il n'y a pas de modification aux termes du paragraphe 165(7) dans le but de joindre une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire (c.-à-d. lorsque la même nouvelle cotisation fait l'objet d'un appel). On peut supposer que le délai de prescription ne devrait pas être plus court lorsqu'une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire fait l'objet d'un appel fondé sur le paragraphe 165(7).

[82] Dans le contexte de la LTA, la Loi sur la CCI permet également au procureur général du Canada de demander qu'un appel interjeté sous le régime de la procédure informelle fasse l'objet d'un transfert. Toutefois, ces dispositions sont muettes quant au délai de dépôt d'une réponse à la suite d'une telle demande⁵². Je ne vois aucune raison pour laquelle les délais pour déposer un appel interjeté à l'encontre d'une cotisation sous le régime de la LTA devraient être différents de ceux applicables à un appel interjeté aux termes de la LIR. Le paragraphe 19(4) des Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) prévoit qu'en cas de silence des Règles à l'égard d'une question, celle-ci est résolue par la Cour. J'ai conclu que les délais pour le dépôt d'une réponse à l'avis d'appel modifié dans la présente cause ne devraient pas être plus courts qu'ils ne l'auraient été si l'article 18.16 de la Loi sur la CCI s'appliquait.

[83] Cette conclusion est conforme à d'autres commentaires sur les délais dans un contexte de transfert (c.-à-d. qu'une fois que le greffe a signifié l'avis d'appel qui passe de la procédure informelle à la procédure générale conformément à l'article 18.3002 de la Loi sur la CCI, l'article 44 des Règles de procédure générale s'applique alors pour accorder au ministre un délai supplémentaire de 60 jours à partir de la date de signification de l'appel pour déposer la réponse⁵³).

VI. LA REQUÊTE DE L'APPELANTE POUR JUGEMENT PAR DÉFAUT EN APPLICATION DE L'ARTICLE 63 DES RÈGLES DE PROCÉDURE GÉNÉRALE DEVRAIT-ELLE ÊTRE ACCUEILLIE?

⁵² Les règles pertinentes de l'article 18.16 de la Loi sur la CCI ne s'appliquent pas.

⁵³ Voir *Tax Court Practice*, op. cit, note 47, p. 3-119.

[84] J'ai conclu qu'au moment où l'appelante a déposé son avis de requête, l'intimée n'avait pas omis de déposer la réponse à l'avis d'appel modifié dans le délai requis, et, subsidiairement, que l'appel était régi par les Règles à l'égard de la LTA (procédure informelle) au moment où la requête de l'appelante a été déposée, de sorte qu'elle ne pouvait se prévaloir de l'article 63 des Règles de procédure générale. Compte tenu de ce qui précède, la requête de l'appelante doit être rejetée. Toutefois, même si l'appelante m'avait convaincue que les articles 54 à 57 et 63 des Règles de procédure générale prévalaient et que ma conclusion concernant les délais était incorrecte, l'appelante n'aurait pas droit à un jugement par défaut.

[85] Aux termes de l'article 63 des Règles de procédure générale, un jugement par défaut n'est possible que si les faits allégués dans l'avis d'appel donnent à l'appelant le droit d'obtenir la mesure de redressement demandée dans l'avis d'appel.

[86] Les faits allégués sous la rubrique « Faits » de l'avis d'appel modifié ne sont pas particulièrement pertinents au fondement de la deuxième cotisation; ils consistent en des faits généraux personnels pour l'appelante ou en des faits liés à l'historique de la cotisation, de l'appel et de la nouvelle cotisation. Ils ne traitent pas du tout de la responsabilité de l'appelante à l'égard de la taxe établie dans la cotisation.

[87] Lorsque j'ai soulevé cette question lors de l'audition de la requête, l'avocat de l'appelante a proposé deux réponses. Premièrement, étant donné que les faits comprennent une déclaration selon laquelle l'appelante n'était pas inscrite aux fins de la TPS/TVH au cours de la période de déclaration pertinente, son assujettissement à la taxe a été abordé. L'argument semble être que, si elle n'était pas inscrite, c'est qu'elle n'était pas tenue de l'être parce qu'elle n'effectuait pas de fournitures taxables. Pour des raisons évidentes, ce motif n'est pas suffisant, même si l'on ajoute à cela la déclaration des faits selon laquelle elle n'a pas produit de déclaration pour la période de déclaration. Le fait d'être inscrit aux fins de la TPS/TVH ou de produire une déclaration ne détermine pas l'assujettissement à la taxe aux termes de la LTA⁵⁴.

⁵⁴ Il existe une distinction entre un inscrit (c.-à-d. une personne qui est inscrite ou qui est tenue de l'être) et une personne inscrite. La rubrique intitulée « Faits » de l'avis d'appel modifié ne contient aucune déclaration concernant le statut de l'appelante en tant qu'inscrit.

[88] Deuxièmement, il a été suggéré que j'examine les faits décrits sous la rubrique « Motifs » de l'avis d'appel modifié. Bien qu'il ait été admis qu'il s'agissait d'une erreur de rédaction, il a été avancé que les faits nécessaires se trouvaient dans l'avis d'appel modifié, même s'ils figuraient sous la mauvaise rubrique, et que je pouvais examiner ces faits où qu'ils figurent. Je refuse d'adopter ce point de vue. L'article 48 des Règles de procédure générale exige qu'un contribuable interjetant appel d'une cotisation aux termes des Règles de procédure générale dépose un avis d'appel conforme à la formule 21(1)a); ce formulaire établit une structure particulière qui doit être suivie⁵⁵. Les faits importants doivent figurer sous la rubrique « Faits », surtout lorsque ces faits doivent servir de base à une demande de jugement par défaut.

[89] Cependant, plus fondamentalement, l'avis d'appel modifié ne précise pas quelle est la mesure de redressement demandée. L'article 63 des Règles de procédure générale pose la question de savoir si les faits allégués donnent droit à l'appelante à la mesure de redressement demandée dans l'avis d'appel. Si la mesure de redressement demandée n'est pas indiquée dans l'avis d'appel modifié, il n'est pas possible de savoir si les faits allégués quelque part dans ce document donnent droit au redressement demandé. Par conséquent, quelle que soit l'opinion que nous ayons de l'article 302 et de l'avis d'appel modifié, l'appelante n'a pas droit à un jugement par défaut.

VII. L'INTIMÉE DEVRAIT-ELLE SE VOIR ACCORDER UNE PROROGATION DE DÉLAI POUR DÉPOSER SA RÉPONSE À L'AVIS D'APPEL MODIFIÉ?

[90] Il ne s'agit pas d'une cause habituelle; une nouvelle cotisation établie à la suite d'un appel, associée à un transfert de la procédure informelle à la procédure générale. Dans ces circonstances, j'aurais accordé une prorogation du délai de dépôt de la réponse, indépendamment de ma conclusion sur l'effet de l'avis d'appel modifié sur les délais. La procédure existe pour aider à promouvoir un règlement équitable, juste et correct des litiges et une irrégularité ne devrait pas entraîner l'annulation d'une

⁵⁵ Voir *Metrobec Inc. c. La Reine*, 2018 CCI 115; *Kondur c. La Reine*, 2015 CCI 318; *O'Dwyer v. The Queen*, 2012 TCC 261; *Strother v. The Queen*, 2011 TCC 251; et *Grenon c. La Reine*, 2010 CCI 364, conf. par 2011 CAF 147.

instance, sauf si, et seulement si, cela est nécessaire, dans l'intérêt de la justice⁵⁶. Comme le dispose le paragraphe 4(1) des Règles de procédure générale, « [l]es présentes règles doivent recevoir une interprétation large afin d'assurer la résolution équitable sur le fond de chaque instance de la façon la plus expéditive et la moins onéreuse⁵⁷ ». À mon avis, l'hypothèse de l'intimée selon laquelle le délai de 60 jours recommencerait à courir était raisonnable dans les circonstances.

[91] Mais, quoi qu'il en soit, j'ai conclu que le délai pour déposer la réponse à l'avis d'appel modifié n'avait pas pris fin au moment du dépôt de l'avis de requête en vue d'obtenir un jugement par défaut, et que le délai de 60 jours pour déposer la réponse a commencé à courir le 24 avril 2019. Bien que le délai n'ait pas pris fin au moment où la requête de l'appelante a été entendue, il a pris fin avant que ma décision sur la requête soit rendue. Par conséquent, le délai de dépôt de la réponse doit et devrait être prorogé.

VIII. LA COUR DEVRAIT-ELLE DONNER D'AUTRES DIRECTIVES RELATIVEMENT AU PRÉSENT APPEL?

[92] Dans le cadre d'une demande déposée conformément à l'article 63 des Règles de procédure générale, la Cour peut donner toute autre directive appropriée, y compris une directive portant sur le paiement des dépens. L'article 302 permet également à la Cour de donner des directives lorsqu'un appel est modifié conformément à cette disposition. Il y a lieu de donner des directives en l'espèce.

[93] L'avis d'appel modifié n'est pas conforme aux exigences de la formule 21(1)a) : il manque l'alinéa g) qui exige qu'il indique la mesure de redressement demandée. Bien que l'appelante ait le droit de modifier l'avis d'appel modifié aux termes de l'article 54 des Règles de procédure générale, il lui est demandé de le faire au plus tard 15 jours après la date de mon ordonnance. L'appelante est tenue d'ajouter à la rubrique « Faits » de l'avis d'appel modifié (le « deuxième avis d'appel modifié ») tout fait important qu'elle entend invoquer dans

⁵⁶ Article 7 des Règles de procédure générale.

⁵⁷ Voir la décision *Kosowan*, précitée, à la note 45; *Carew c. La Reine*, [1993] 1 CTC 1 (CAF); et *B. W. Strassburger Ltd. c. La Reine*, 2001 CanLII 723, 2001 DTC 694 (CCI); confirmée quant à l'adjudication des dépens, 2002 CAF 332.

son appel. Il est ordonné à l'appelante de se conformer à l'article 55 des Règles de procédure générale en ce qui concerne le deuxième avis d'appel modifié et de transmettre une copie du deuxième avis d'appel modifié à l'avocat de l'intimée par télécopie le même jour où le deuxième avis d'appel modifié est déposé auprès de la Cour.

[94] Il est ordonné à l'intimée de déposer la réponse au deuxième avis d'appel modifié au plus tard 45 jours après la réception par télécopie d'une copie du deuxième avis d'appel modifié. En clair, le délai de 45 jours pour le dépôt de la réponse commencera le jour suivant le jour où le deuxième avis d'appel modifié est transmis par l'appelante à l'avocat de l'intimée, et non à l'échéance du délai de 15 jours dont dispose l'appelante pour déposer le deuxième avis d'appel modifié. En d'autres termes, si le deuxième avis d'appel modifié est déposé le 10^e jour de cette période de 15 jours, le délai de 45 jours commencera le 11^e jour de cette période.

[95] Bien que l'appelante ait sollicité les dépens relatifs à la présente demande, elle a été entièrement déboutée et ne recevra pas de dépens. Je suis encline à adjuger à l'intimée les dépens relatifs à la requête. Compte tenu de la chronologie des événements, les circonstances s'apparentent, selon moi, au vieux dicton : « ouvrage hâté, ouvrage gâté ». La deuxième cotisation a donné lieu à une cotisation fiscale 65 fois plus élevée que la cotisation initiale⁵⁸. Pourtant, l'appelante a déposé l'avis d'appel modifié et l'a signifié à l'intimée par télécopieur à la date où a été établie la deuxième cotisation. Il semble évident que l'appelante n'a pas pris le temps d'examiner si l'avis d'appel modifié était conforme à la formule 21(1)a) et si, compte tenu de l'augmentation de l'assujettissement fiscal, toute différence entre les Règles de procédure informelle et les Règles de procédure générale était pertinente. Il semble que l'objectif était d'agir rapidement pour modifier l'avis d'appel initial, peut-être pour faire démarrer le délai de réponse de l'intimée. Cependant, je suis consciente du fait que je n'ai pas eu le bénéfice de recevoir des observations quant aux dépens. Par conséquent, chacune des parties dispose de 30 jours à compter de la date de mon ordonnance pour présenter des observations, qui ne devront pas dépasser pas 10 pages, sur les dépens relatifs à la présente requête.

⁵⁸ Dans le cas de M. Rybakov, elle était environ 25 fois plus élevée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 4^e jour d'octobre 2019.

« K.A. Siobhan Monaghan »

La juge Monaghan

Traduction certifiée conforme,
ce 17^e jour de juillet 2021.

Mario Lagacé, jurilinguiste

RÉFÉRENCE : 2019 CCI 209

N^{OS} DES DOSSIERS DE LA COUR : 2018-4468(GST)G
2018-4469(GST)G

INTITULÉS : ANDREY RYBAKOV c. SA MAJESTÉ
LA REINE

YULIA RYBAKOVA c. SA MAJESTÉ
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Ottawa (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 29 avril 2019

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge K.A. Siobhan Monaghan

DATE DE L'ORDONNANCE : Le 4 octobre 2019

COMPARUTIONS :

Avocat des appelants : M^e Bobby B. Solhi
M^e Bhuvana Sankaranarayanan

Avocat de l'intimée : M^e Alexander Nguyen

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour les appelants :

Nom : M^e Bobby B. Solhi

Cabinet : Borden Ladner Gervais S.E.N.C.R.L., s.r.l.
Toronto (Ontario)

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