

Dossier : 2022-388(IT)APP

ENTRE :

FOOi Inc,

requérante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 11 octobre 2023 à Toronto (Ontario).

Devant : l'honorable juge Ronald MacPhee

Comparutions :

Avocat de la requérante :

M^e John Sorensen

Avocat de l'intimé :

M^e Eric Myles

JUGEMENT

APRÈS avoir entendu les parties;

ET conformément aux motifs de jugement ci-joints, la demande de prorogation du délai pour déposer un avis d'opposition à l'égard de l'année d'imposition 2018 de la requérante est rejetée sans dépens.

Ordonnance rendue à Ottawa (Ontario), ce 22 décembre 2023.

« R. MacPhee »

Le juge MacPhee

Traduction certifiée conforme
ce 5^e jour de janvier 2024.

Liette Girard, traductrice

Référence : 2023 CCI 176
Date : 20231222
Dossier : 2022-388(IT)APP

ENTRE :

FOOi Inc,

requérante,

et

SA MAJESTÉ LE ROI

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge MacPhee

I. FAITS

[1] Les faits de cette affaire inusitée ont été décrits avec justesse par l’avocat de la requérante de la façon suivante : [TRADUCTION] « Ce que nous faisons ici, c’est de nous quereller sur le genre de mauvais résultat qui attend un contribuable lorsque l’ARC perd ses documents ».

[2] La requérante est une société privée sous contrôle canadien dont l’exercice se termine le 30 juin. La requérante a réussi à demander ses crédits d’impôt pour des activités de recherche scientifique et de développement expérimental (« **RS&DE** ») pour les années d’imposition 2017 et 2019. C’est la demande formulée par la requérante pour les crédits de RS&DE pour l’année d’imposition 2018 qui mène au présent litige. Ces crédits s’élèvent à un peu moins de 200 000 \$.

[3] Le 5 décembre 2019, la déclaration de revenus T2 2018 (la « **déclaration 2018** ») de la requérante a été produite en retard par voie électronique. Au moment de sa production, la requérante n’avait pas encore fourni les renseignements applicables nécessaires pour que ses comptables puissent faire une demande de RS&DE. Le cabinet comptable qui aidait la requérante était Goodman and Associates LLP (« **Goodman** »).

[4] Le 11 décembre 2019, le ministre du Revenu national (le « **ministre** ») a envoyé un avis de cotisation à l'égard de la requérante pour son année d'imposition 2018, conformément à la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « **Loi** »)¹.

[5] Le 20 décembre 2019, après avoir reçu les renseignements nécessaires de sa cliente, Goodman a produit auprès de l'ARC la demande de RS&DE pour l'année d'imposition 2018². En avril 2020, elle n'avait reçu aucune réponse de l'ARC au sujet de la demande de RS&DE. En 2020, M^{me} Sarah Lo, comptable chez Goodman, a tenté de recueillir des renseignements sur l'état d'avancement de la demande auprès de l'Agence du revenu du Canada (« **ARC** »). M^{me} Lo a déclaré qu'elle avait beaucoup de difficulté à joindre qui que ce soit à l'ARC. Comme c'était pendant les premiers jours de l'épidémie de COVID-19, à partir de la mi-mars 2020, les bureaux de l'ARC manquaient de personnel, ou n'avaient pas du tout de personnel. J'accepte la preuve de la requérante selon laquelle, après mars 2020, il était très difficile de faire un suivi auprès de l'ARC au sujet des déclarations supplémentaires qu'elle a faites pour l'année d'imposition 2018.

[6] Environ un an après l'envoi de l'avis de cotisation initial, soit en décembre 2020, la requérante a appris que l'ARC ne pouvait retracer les demandes de RS&DE de 2018 de la requérante.

[7] En réponse à cette révélation, le 21 janvier 2021, M. Alan Goodman (l'associé directeur de Goodman) a envoyé une lettre à la Division de la recherche scientifique et du développement expérimental de l'ARC, située au 1, rue Front Ouest, bureau 100 à Toronto, au nom de la requérante. Il expliquait dans cette lettre que la requérante avait présenté sa demande de RS&DE en décembre 2019 et qu'elle n'avait reçu aucune réponse. La lettre contenait également une copie de la déclaration de 2018 qui contenait la demande de RS&DE. Cette correspondance ne mentionnait pas le [TRADUCTION] « chef des appels » ou une [TRADUCTION] « objection ».

[8] Le 8 mars 2021, le ministre a informé la requérante que la demande de remboursement des dépenses de RS&DE était refusée, car la demande a été présentée plus de 12 mois après la date à laquelle la déclaration était due.

¹ *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch. 1 (5^e suppl.) [Loi]. Tous les renvois à des dispositions législatives en l'espèce visent la Loi sauf indication contraire.

² Comme je l'indiquerai plus loin, après avoir entendu les témoignages de M. Goodman et de M^{me} Lo, j'accepte que la demande de RS&DE de 2018 a été produite le 20 décembre 2019, comme le soutient la requérante.

[9] Le 9 avril 2021, les comptables de la requérante ont envoyé un avis d'opposition officiel. Le ministre a avisé la requérante le 2 juin 2021 que l'avis d'opposition ne pouvait être accepté, car il avait été déposé après les délais prescrits.

[10] Trois personnes ont témoigné à l'audience. M. Goodman et M^{me} Lo ont présenté des éléments de preuve convaincants accompagnés de documents concordants selon lesquels la demande initiale de RS&DE a été présentée le 20 décembre 2019. De plus, Goodman a fait des efforts, qui ont été pour la plupart infructueux, pour faire le suivi de l'état de la demande jusqu'en 2020.

[11] David Michael Morrison, propriétaire de la requérante, a également témoigné. Il a donné des renseignements généraux sur FOOi Inc. et a déclaré que la requérante avait toujours eu l'intention de donner suite à la demande de RS&DE.

[12] J'ai conclu que l'ARC a égaré la demande initiale de la requérante du 20 décembre 2019 concernant la demande de RS&DE pour l'année d'imposition 2018. La requérante ne demande pas une ordonnance obligeant l'ARC à traiter cette demande égarée, car cela ne relève pas de la compétence de la Cour de l'impôt.

[13] Malheureusement, même lorsqu'une erreur a été commise par l'ARC, les exigences de la Loi doivent être respectées pour qu'il y ait opposition à l'avis de cotisation. En l'espèce, étant donné qu'une cotisation a été envoyée par le ministre en décembre 2018, la requérante devait déposer un avis d'opposition en temps opportun, conformément au paragraphe 165 de la Loi³.

II. QUESTIONS EN LITIGE

[14] En vue de permettre à la Cour de décider si elle doit accueillir la demande de prorogation du délai pour signifier un avis d'opposition, les parties ont soulevé les questions suivantes :

1. La question de savoir si la requérante a déposé un avis d'opposition dans sa correspondance datée du 20 décembre 2019;
2. S'il est conclu qu'un avis d'opposition n'a pas été déposé le 20 décembre 2019, la question de savoir si la requérante a présenté une demande de prorogation du délai au ministre dans sa lettre du 21 janvier 2021;

³ Malheureusement, les prorogations accordées en vertu de l'Arrêté sur les délais et autres périodes prévus par la Loi de l'impôt sur le revenu (COVID-19) ne sont pas utiles.

3. Si je conclus par l'affirmative à la question ci-dessus, la question de savoir si la correspondance datée du 21 janvier 2021 constitue également un avis d'opposition.

III. ANALYSE

[15] Comme notre Cour l'a récemment énoncé dans l'arrêt *Adams c. Le Roi*⁴ :

[TRADUCTION]

[1] En termes généraux, la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») permet à un contribuable de s'opposer à une cotisation d'impôt, à des intérêts ou à une pénalité dans les 90 jours suivant l'envoi de l'avis de cotisation par le ministre du Revenu national (le « ministre »). L'Agence du revenu du Canada (« ARC ») examinera ensuite l'opposition. Si l'ARC l'accepte, elle établira une nouvelle cotisation. Si elle ne l'accepte pas, elle n'établira pas de nouvelle cotisation et confirmera la cotisation.

[2] Si un contribuable ne signifie pas un avis d'opposition au ministre dans le délai normal de 90 jours, il peut demander au ministre une prorogation du délai pour signifier son avis d'opposition s'il la demande dans l'année suivant la fin de ce délai de 90 jours et s'il remplit certaines autres conditions.

[3] Si le ministre décide de ne pas faire droit à la demande de prorogation du délai, le contribuable peut s'adresser à la Cour pour obtenir une ordonnance de prorogation du délai de signification de son avis d'opposition. La même condition relative au délai s'applique, à savoir que le contribuable doit avoir présenté sa demande de prorogation du délai au ministre dans l'année suivant l'expiration du délai de 90 jours pour s'opposer. Cette condition relative au délai est au cœur des présentes demandes.

A. La question de savoir si la requérante a déposé un avis d'opposition le 20 décembre 2019

(1) Position des parties

a) Position de la requérante

[16] En gardant à l'esprit les principes généraux qui précèdent, la requérante soutient que la production qu'elle a faite auprès de l'ARC le 20 décembre 2019, soit une T2 accompagné de la demande de RS&DE, constituait un avis d'opposition. Dans le cadre de cet argument, elle affirme que cette production contestait la position

⁴ *Adams c. Le Roi*, 2023 CCI 86, aux par. 1 à 3.

de cotisation du ministre à l'aide de renseignements supplémentaires. En fait, elle soutient que sa demande de RS&DE déposée en décembre 2019 devrait satisfaire à l'exigence selon laquelle un avis d'opposition doit être déposé.

[17] La requérante soutient que la barre pour établir l'existence d'une opposition est peu élevée. Une simple lettre peut être considérée comme un avis d'opposition puisqu'il n'y a pas d'exigences strictes pour utiliser le formulaire prescrit⁵. De plus, la requérante soutient que le contribuable n'a pas besoin d'être aussi précis dans son avis d'opposition que dans son avis d'appel.

[18] À l'appui de cette position, la requérante soutient qu'une « opposition » et un « avis d'opposition » ne sont pas définis dans la Loi. Dans la décision *Schneidmiller c. La Reine*⁶, notre Cour a conclu qu'une opposition est une question de fond et non de forme. Il s'agit d'une étape dans l'opposition à un élément. La lettre envoyée le 20 décembre 2019 n'était pas détaillée, mais ses pièces jointes contenaient des détails incompatibles avec l'avis de cotisation du 11 décembre 2019. Par conséquent, notre Cour devrait considérer la production comme un avis d'opposition.

b) Position de l'intimé

[19] L'intimé fait valoir que la demande de RS&DE soumise par la requérante le 20 décembre 2019 ne constitue pas un avis d'opposition. Même si la barre pour établir l'existence d'une opposition n'est pas haute, l'intimé soutient qu'une demande de RS&DE est conceptuellement et juridiquement différente d'un avis d'opposition⁷.

[20] L'intimé soutient par ailleurs que puisque la requérante n'avait rien à payer dans son année d'imposition se terminant le 30 juin 2018, la cotisation du ministre datée du 11 décembre 2019 représentait une cotisation nulle. La jurisprudence établit clairement que « le contribuable ne peut pas s'opposer à une cotisation prescrivant qu'aucun impôt n'est payable, ni en interjeter appel⁸ ». L'intimé soutient qu'il s'agit d'un motif additionnel justifiant le rejet de la demande de prorogation du délai.

⁵ *Randall c. La Reine*, 2008 CCI 621, aux par. 4 et 7.

⁶ *Schneidmiller c. La Reine*, 2009 CCI 354, au par. 9.

⁷ L'intimé fait valoir que les demandes de RS&DE sont fondées sur l'art. 37 de la Loi, alors que les oppositions se trouvent aux art. 165, 166.1 et 166.2 de la Loi.

⁸ *Bormann c. La Reine*, 2006 CAF 83, aux par. 8.

(2) Analyse

[21] Lorsqu'un contribuable reçoit un avis de cotisation en vertu de la Loi, pour s'y opposer, il doit envoyer un avis d'opposition écrit au chef des appels, indiquant les motifs de l'opposition et tous les faits pertinents. Ces brèves exigences ont été clairement établies par la Cour d'appel fédérale dans *870 Holdings Ltd c. La Reine* :

La loi prévoit des exigences minimales pour le dépôt d'un avis d'opposition valide, mais encore faut-il y satisfaire. L'avis d'opposition doit être envoyé au chef des Appels du bureau de district pertinent (paragraphe 165(2)) et le paragraphe 165(1) exige seulement que l'opposition, en plus d'être par écrit, expose les motifs de l'opposition et les faits pertinents⁹.

[22] En revanche, M. Goodman, dans une correspondance avec l'ARC, a décrit les documents produits par la Requérante en date du 20 décembre 2019 comme suit¹⁰ :

[TRADUCTION]

Le 20 décembre 2019, nous avons mis à jour les tableaux de RS&DE connexes, y compris les feuillets T661, S60, S566 et S508, dans les déclarations de revenus des sociétés pour l'exercice clos le 30 juin 2018. À la même date, les déclarations de revenus des sociétés pour le 30 juin 2018 ont été examinées par notre associé et imprimées pour être soumises à l'ARC sur papier. Autrement dit, le 20 décembre 2019, soit avant la date limite de production du 31 décembre 2019, nous avons produit les déclarations de revenus des sociétés avec les demandes de dépenses de RS&DE pour l'exercice clos le 30 juin 2018.

[23] En l'espèce, le document produit par la requérante d'une demande de RS&DE ne conteste pas une cotisation; il présente de nouveaux renseignements au ministre, qui a alors l'obligation d'en tenir compte. En fait, [TRADUCTION] « [t]oute modification découlant d'un examen de la demande de RS&DE entraînera une nouvelle cotisation de la déclaration de revenus¹¹ ». Par conséquent, lors de l'envoi de sa demande de RS&DE pour l'année d'imposition 2018, rien n'obligeait la requérante à produire un avis d'opposition afin que le ministre en tienne compte¹².

⁹ *870 Holdings Ltd c La Reine*, 2003 CAF 460, au par. 2; voir aussi *McClelland c La Reine*, 2004 CAF 315, au par. 5.

¹⁰ Dans le cadre de l'avis d'opposition officiel qui a été produit le 6 avril 2021.

¹¹ Phil Feely et Elizabeth Pringle, « The CRA's SR&ED Claim Processing Procedures » dans *Tax for the Owner-Manager*, vol. 7, n° 7, 2007, à la p. 7.

¹² *870 Holdings*, précitée, note 9, au par. 5.

La production du formulaire requis pour demander un crédit d'impôt ne constitue pas un avis d'opposition.

[24] Le ministre a le pouvoir discrétionnaire d'accepter un document qui ne satisfait pas aux exigences formelles d'un avis d'opposition. Le paragraphe 165(6) de la Loi prévoit que le ministre peut accepter un avis d'opposition qui a été signifié en vertu de l'art. 165, malgré l'inobservation des modalités prévues au paragraphe 165(2). Malheureusement, le ministre n'a pas exercé ce pouvoir discrétionnaire en faveur de la requérante. Je n'ai pas le pouvoir d'ordonner au ministre d'exercer ce pouvoir discrétionnaire.

[25] En ce qui concerne la position de l'intimé selon laquelle la requérante ne pouvait pas s'opposer à la cotisation nulle qui existait en décembre 2019, je suis d'accord. Le droit de s'opposer, ou d'interjeter appel devant notre Cour, ne s'applique qu'aux montants des cotisations, qui découlent de cotisations qui déterminent ou confirment l'obligation du contribuable de payer un montant déterminé¹³. En l'espèce, aucun impôt n'était dû.

[26] Le refus d'une demande de RS&DE peut faire l'objet d'une opposition après que le ministre a établi une cotisation à l'égard de la déclaration de revenus d'un contribuable pour une année d'imposition. Toutefois, ces appels portent sur la question de savoir si une demande a été refusée à juste titre parce qu'elle ne satisfaisait pas aux exigences pour qu'une demande de RS&DE soit valide.

[27] En l'espèce, la demande de RS&DE de la requérante pour son année d'imposition 2018 n'a pas fait l'objet d'une cotisation sur le fond ou n'a pas été évaluée par le ministre lorsque les documents produits le 20 décembre 2019 ont été transmis par les comptables de la requérante.

[28] Pour les deux motifs invoqués par l'intimé, je conviens que la correspondance de la requérante datée du 20 décembre 2019 ne constituait pas un avis d'opposition.

B. La question de savoir si la requérante a produit une demande de prorogation du délai et si celle-ci constitue un avis d'opposition

(1) Position des parties

¹³ Voir *Interior Savings Credit Union c. R.*, 2007 CAF 151, où l'appel rejeté ne portait pas sur les pertes, mais les crédits remboursables.

a) Position de la requérante

[29] Comme je l'ai mentionné, après que la requérante a été informée que le ministre n'avait pas dans ses dossiers la demande de RS&DE transmise le 20 décembre 2019, elle a présenté la demande de nouveau le 21 janvier 2021. Le 8 mars 2021, le ministre a informé la requérante qu'il n'acceptait pas le formulaire T661 modifié, car il avait été déposé plus de 12 mois après la date d'échéance de la déclaration.

[30] La requérante soutient que la lettre datée du 21 janvier 2021 envoyée par M. Goodman à la Division de la recherche scientifique et du développement expérimental de l'ARC devrait être considérée à la fois comme une demande de prorogation du délai auprès du ministre (étant donné que le délai de 90 jours pour déposer un avis d'opposition était écoulé) et comme un avis d'opposition.

[31] La requérante fait valoir que Goodman, en présentant de nouveau la demande de RS&DE de 2018 de la société, accompagnée d'une copie de la T2 pour plus de certitude, a respecté l'exigence de demander le consentement du ministre au sujet d'un avis d'opposition produit tardivement, ainsi que d'un avis d'opposition réellement déposé avant l'année et l'échéance de 90 jours. La requérante soutient que la lettre de M. Goodman datée du 20 janvier 2021 est la demande de prorogation du délai présentée au ministre en vertu du paragraphe 166.1. Conformément au paragraphe 166.1(2), la lettre comprend la raison pour laquelle l'opposition n'a pas été signifiée dans le délai prévu par la Loi, c'est-à-dire que l'ARC a perdu la demande de RS&DE présentée sur papier.

b) Position de l'intimé

[32] L'intimé soutient que la requérante doit être déboutée de cet argument parce qu'elle n'a pas satisfait à l'exigence législative énoncée à l'alinéa 166.2(5)a) de la Loi. Cette disposition exige, comme condition pour que notre Cour accorde une prorogation du délai, que le contribuable ait préalablement présenté une demande de prorogation au ministre du Revenu national dans le délai prescrit. L'intimé fait valoir que le document produit le 21 janvier 2020 ne fait pas cela.

(2) Analyse

[33] Compte tenu du temps écoulé depuis la cotisation du 11 décembre 2019, la requérante a largement dépassé le délai de 90 jours pour déposer une opposition. Selon les dispositions de la Loi, l'étape suivante que devait franchir la requérante

pour s'opposer était de présenter une demande de prorogation du délai au ministre conformément au paragraphe 166.1 de la Loi.

[34] La lettre du 20 janvier 2021, dans laquelle elle exposait ses motifs, indiquait ce qui suit :

[TRADUCTION]

Au cours de la dernière semaine de décembre 2019, nous avons envoyé par la poste les déclarations de revenus des sociétés à la RS&DE sur papier pour l'exercice clos le 30 juin 2018. Cependant, nous avons été avisés récemment par l'ARC qu'aucune copie n'a été reçue.

Nous envoyons maintenant un double exemplaire des déclarations de revenus des sociétés pour l'exercice clos le 30 juin 2018. Voir pièce jointe¹⁴.

[35] Bien que je croie qu'il soit approprié, dans ces circonstances, d'examiner cette question généreusement en faveur de la contribuable, la lettre du 21 janvier 2021 ne peut tout simplement pas raisonnablement être considérée comme une demande de prorogation du délai présentée au ministre aux fins de l'article 166.1 de la Loi.

[36] D'abord, une demande de prorogation du délai doit être envoyée au chef des appels, qui est à la Division des appels. La lettre du 21 janvier a été envoyée à la Division de la recherche scientifique et du développement expérimental, qui est une division différente de l'Agence du revenu du Canada. De plus, la lettre du 21 janvier n'indique pas clairement qu'elle se veut une demande de prorogation du délai, ni même un avis d'opposition. Dans de telles circonstances, la lettre de janvier ne peut raisonnablement être interprétée comme étant conforme au paragraphe 166.1 de la Loi.

[37] Étant donné que la requérante ne s'était pas acquittée de son obligation en vertu du paragraphe 166.1 de la Loi, elle ne s'était donc pas conformée aux exigences énoncées au paragraphe 166(5), qui prévoit qu'aucune demande de prorogation ne peut être accordée à moins qu'une demande n'ait d'abord été présentée au ministre en vertu du paragraphe 166.1 de la Loi.

IV. CONCLUSION

[38] Malheureusement, malgré les faits très frustrants de la présente affaire, je suis d'accord avec l'intimé pour dire que la demande de prorogation du délai en vertu du

¹⁴ Pièce A-6.

paragraphe 166.2 doit être rejetée. La requérante n'a jamais envoyé d'avis d'opposition pour l'année d'imposition 2018 en temps opportun. De plus, après l'expiration d'un délai de 90 jours à compter de la date de la cotisation, aucune demande de prorogation du délai n'a été présentée au ministre.

[39] Aucuns dépens ne sont adjugés pour le présent appel.

Signé à Ottawa (Ontario), ce 21 décembre 2023.

« R. MacPhee »

Le juge MacPhee

Traduction certifiée conforme
ce 5^e jour de janvier 2024.

Liette Girard, traductrice

RÉFÉRENCE : 2023 CCI 176
N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2022-388(IT)APP
INTITULÉ : FOOi Inc. c. Sa Majesté Le Roi
LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)
DATE DE L'AUDIENCE : Le 11 octobre 2023
MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Ronald MacPhee
DATE DU JUGEMENT : Le 22 décembre 2023

COMPARUTIONS :

Avocat de la requérante : M^e John Sorensen

Avocat de l'intimé : M^e Eric Myles

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour la requérante :

Nom : M^e John Sorensen

Cabinet : Gowling WLG (Canada) LLP
Toronto, Canada

Pour l'intimé : Shalene Curtis-Micallef
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada