



Le 18 juillet 2012

[TRADUCTION]

Par courriel : [ConsultationsTCC-CCI@fin.gc.ca](mailto:ConsultationsTCC-CCI@fin.gc.ca)

Direction de la politique de l'impôt –  
Consultation sur la gestion des dossiers pour la Cour canadienne de l'impôt  
Finances Canada  
140, rue O'Connor  
Ottawa (Ontario) K1A 0G5

**Objet : Gestion des dossiers par la Cour canadienne de l'impôt**

Chères collègues,  
Chers collègues,

Nous vous écrivons au nom de la Section du droit fiscal et de la Section de la taxe à la consommation, des douanes et du commerce de l'Association du Barreau canadien (les sections fiscales de l'ABC) en réponse aux propositions faites par le gouvernement le 8 juin 2012 en vue d'améliorer la gestion des dossiers de la Cour canadienne de l'impôt (CCI). Les propositions du gouvernement visent à :

- Mettre à jour les limites monétaires applicables au recours à la procédure d'appel informelle, offrant ainsi aux contribuables un meilleur accès à un processus judiciaire simplifié et efficient, tout en permettant de mieux équilibrer la charge de travail de la CCI. En vertu de cette proposition, un contribuable pourrait choisir de recourir à la procédure informelle lorsque le montant total en cause dans le cadre d'un appel portant sur l'impôt sur le revenu ne dépasse pas 25 000 \$ (ou que le montant d'une perte ne dépasse pas 50 000 \$). De plus, en vertu d'une nouvelle limite visant les appels relatifs à la TPS/TVH, un appel portant sur un montant en cause supérieur à 50 000 \$ serait soumis à la procédure générale.
- Permettre à la CCI de disposer de manière distincte de questions soulevées dans le cadre d'un appel au sujet d'une cotisation afin que certaines questions puissent être réglées indépendamment des autres, et permettre au ministère du Revenu national d'appliquer la décision de la Cour relativement à ces questions distinctes.
- Permettre à la CCI d'entendre une question touchant un groupe de deux contribuables ou plus que soulèvent des opérations essentiellement similaires, et prévoir que la décision judiciaire rendue s'applique à tous les membres de ce groupe.

L'Association du Barreau canadien est une association nationale représentant plus de 37 000 juristes, notamment des avocats, des notaires, des professeurs de droit et des étudiants en droit de partout au Canada. L'Association a comme principaux objectifs l'amélioration du droit et de l'administration de la justice. Les membres des sections fiscales de l'ABC fournissent des conseils sur tous les aspects du droit touchant l'impôt sur le revenu et la taxe à la consommation et comparaissent devant la CCI. Les sections de l'ABC participent aussi au Comité du barreau et de la magistrature de la Cour canadienne de l'impôt (CBMCCI), forum permettant la discussion de questions de pratique d'intérêt commun avec la CCI. Nous sommes heureux d'avoir l'occasion de formuler des commentaires sur les propositions du gouvernement et croyons que vous les jugerez utiles.

Plusieurs membres des sections fiscales de l'ABC et les membres de l'ABC siégeant au CBMCCI ont participé à des discussions concernant ce mémoire et ont contribué à sa préparation, notamment :

**Peter Aprile** (ATX Law LLP)

**Glenn Ernst** (Goodmans LLP)

**David Graham** (Koffman Kalef LLP)

**Robert McCue** (Bennett Jones LLP)

**Darcy Moch** (Bennett Jones LLP)

**Joel Nitikman** (Fraser Milner Casgrain S.E.N.C.R.L.)

**Daniel Sandler** (Couzin Taylor LLP)

**David Spiro** (Fraser Milner Casgrain S.E.N.C.R.L.)

### **Appels selon la procédure informelle**

La *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt* (loi CCI) permet les appels suivant d'une procédure informelle. À l'heure actuelle, la *Loi CCI* permet le recours à la procédure informelle seulement lorsque les montants en cause s'élèvent au plus à 12 000 \$ d'impôt ou 24 000 \$ de pertes. Le gouvernement propose de faire passer les limites à 25 000 \$ d'impôt et 50 000 \$ de pertes, laissant la possibilité d'une autre augmentation par règlement à 50 000 \$ d'impôt ou à 100 000 \$ de pertes. De plus, le gouvernement propose de restreindre les interrogatoires préalables aux affaires d'impôt d'au plus 50 000 \$, soit une augmentation par rapport à la limite antérieure de 25 000 \$.

Pour les appels relatifs à la TPS/TVH, la procédure informelle s'applique par défaut. Le gouvernement propose de fixer une limite de 50 000 \$, de sorte que les appels relatifs à la TPS/TVH où les montants sont supérieurs seraient assujettis à la procédure générale.

Nous convenons que la limite de 12 000 \$ devrait passer à 25 000 \$. Nous avons cependant les commentaires suivants à faire sur les propositions.

Premièrement, la CCI a déclaré à plusieurs reprises qu'elle éprouve des difficultés à entendre les parties non représentées puisque leur compréhension des faits, des questions en litige et du droit est souvent limitée. À la lumière de discussions avec des membres de la Cour, il semble que l'un des problèmes réside dans le fait que la Cour ne dispose pas de renseignements de base au sujet de l'affaire, hormis ceux qui se trouvent dans l'avis d'appel et la réponse, lesquels sont souvent mal rédigés. Cela découle de la décision rendue dans *Sandra Gernhart c. Her Majesty the Queen*, 99 DTC 5749 (CAF), où la Cour d'appel a conclu que l'article 176 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* était inconstitutionnel.

Nous recommandons que la *Loi CCI* soit modifiée de manière à prévoir que :

- le ministre du Revenu national (le Ministre), sur dépôt d'une réponse dans une affaire où le contribuable n'est pas représenté par avocat, doit faire en sorte que soient transmises à la CCI et à l'appelant des copies de l'ensemble des déclarations de revenus, des avis de cotisation, des avis d'opposition et des avis, le cas échéant, qui sont pertinents pour l'appel;
- les documents transmis ne fassent pas partie du dossier pour cet appel et ne soient pas susceptibles d'être consultés par un membre du public, sauf dans la mesure, le cas échéant, où ces documents sont en totalité ou en partie produits comme preuve devant la CCI dans cet appel.

Nous estimons que cela servira le double objectif de répondre à la préoccupation de confidentialité exprimée dans *Gernhart* tout en permettant à la CCI d'avoir accès aux documents afin de se familiariser avec le contexte de l'affaire.

Deuxièmement, nous recommandons que la réglementation ne permette pas la hausse de la limite à 50 000 \$ sans consultation publique similaire à celle qui est tenue pour cette proposition. Nous craignons que la hausse de la limite fasse en sorte que davantage de parties non représentées interjetent appel dans leurs propres affaires, contrairement à ce que souhaite selon nous la Cour de l'impôt.

Troisièmement, à l'égard des interrogatoires préalables, nous ne voyons pas pourquoi la limite monétaire applicable à cette règle devrait différer de la limite applicable aux affaires suivant la procédure informelle. Pour éviter la confusion et assurer l'uniformité, nous recommandons que la limite applicable à l'interrogatoire préalable demeure à 25 000 \$, pour correspondre à la nouvelle limite selon la procédure informelle, et que si la limite est haussée (après consultation publique) à 50 000 \$, elle le soit en parallèle pour les deux règles.

Quatrièmement, pour les appels relatifs à la TPS/TVH, nous convenons qu'il convient que la limite soit la même que pour les appels relatifs à l'impôt sur le revenu.

Cinquièmement, en vertu de l'article 25 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)* (Règles de procédure générale), l'appelant peut, au moyen d'un seul avis d'appel, interjeter appel contre les cotisations afférentes à différentes années d'imposition. Il n'existe aucune règle similaire pour la procédure informelle, mais la Cour de l'impôt suit la pratique de permettre le dépôt d'un seul avis d'appel à l'égard de plusieurs années d'imposition. En vertu de la décision rendue dans *Maier c. la Reine*, [1994] CCI n° 1260, la limite suivant la procédure informelle s'applique par année d'imposition, peu importe le montant en cause dans l'avis d'appel considéré comme un tout. Nous suggérons ce qui suit :

- les Règles de procédure informelle devraient être précisées par l'ajout d'une règle similaire à l'article 25 des Règles de procédure générale;
- l'article 2.1 de la *Loi CCI* devrait être précisé de manière à intégrer le principe formulé dans l'arrêt *Maier*;
- les affaires relatives à la TPS devraient être régies par le principe de l'arrêt *Maier*, de sorte que si une personne interjette appel contre plusieurs nouvelles cotisations relatives à la TPS dont chacune vise un montant inférieur à 25 000 \$, le fait qu'un seul avis d'appel soit déposé

ne devrait pas signifier automatiquement que l'affaire est entendue suivant la procédure générale.

### **Processus d'obtention d'un jugement *pro-tanto***

Le gouvernement propose de modifier l'article 171 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (et, nous présumons, la Partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise* et toute autre loi similaire) pour y ajouter le paragraphe 171(2), afin de permettre à la CCI de décider séparément d'une question en litige donnée dans un appel (un « jugement *pro-tanto* »), mais seulement quand les deux parties à l'appel y consentent par écrit.

Nous suggérons que l'expression « avec le consentement écrit des parties » soit supprimée du début du texte de la proposition de paragraphe 171(2). À notre avis, chaque partie à l'appel devrait pouvoir présenter une requête (qui pourrait être présentée sur consentement) pour jugement *pro-tanto*, ou la CCI elle-même devrait pouvoir estimer qu'une question donnée pourrait être tranchée séparément (auquel cas nous suggérons que la CCI soit tenue de demander aux parties de lui faire des observations). À notre avis, une requête permettrait à la CCI de conclure, à la lumière du dossier de la requête et après audition des parties (si nécessaire), qu'une question donnée peut être tranchée séparément, que cela ne causerait aucun préjudice à l'une ou l'autre des parties et que cela serait plus commode, moins long et moins coûteux que l'examen conjoint de toutes les questions en litige.

Notre proposition prévoit que les Règles de procédure générale seraient modifiées de manière à y intégrer une disposition permettant à une partie de solliciter la séparation d'un appel auprès de la CCI, de sorte que celle-ci puisse rendre une ordonnance appropriée prévoyant toutes les étapes préalables à l'audience ainsi qu'une audience portant sur la question pour laquelle on sollicite un jugement *pro-tanto* comme s'il s'agissait d'un appel distinct. Cette nouvelle disposition remplacerait l'article 170.1 des Règles.

De plus, le texte actuel de la disposition sur le jugement *pro-tanto* donne à penser que les parties doivent consentir à l'issue de la question distincte, et non pas simplement à l'examen distinct de la question. Par conséquent, nous suggérons que le paragraphe 171(2) soit modifié pour se lire comme suit :

(2) Si un appel porte sur plus qu'une question, la Cour canadienne de l'impôt peut, sur demande, statuer sur une ou plusieurs questions (appelées au présent paragraphe et au paragraphe

(2.1) les « questions distinctes ») sans statuer sur toutes les questions soulevées par l'appel.

(2.1) La Cour canadienne de l'impôt peut statuer sur une question donnée :

a) en rejetant l'appel... [même texte que la version actuelle des alinéas 171(2)a) et b)]

### **Les jugements *pro-tanto* et les restrictions au recouvrement**

Les restrictions au recouvrement prévues au paragraphe 225.1(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* empêchent actuellement le Ministre de prendre diverses mesures de recouvrement « avant la date de mise à la poste au contribuable d'une copie de la décision de la cour ». Nous pouvons prévoir que des problèmes se poseront pour les contribuables et le Ministre lorsqu'un jugement *pro-tanto* sera rendu. Les agents de recouvrement pourraient estimer qu'une décision qui porte sur une question

en vertu des règles *pro-tanto* élimine les restrictions au recouvrement à l'égard de toutes les questions pour la nouvelle cotisation. De même, des contribuables pourraient soutenir que puisqu'une décision finale n'a pas encore été rendue à l'égard de l'ensemble de la nouvelle cotisation, aucun recouvrement n'est possible. On peut présumer qu'aucune de ces situations ne correspond au résultat voulu. Pour cette raison, nous suggérons que le paragraphe 225.1(3) soit modifié de manière à préciser que les restrictions au recouvrement cessent de s'appliquer seulement à l'égard de la question qui a été réglée par le jugement *pro-tanto*.

### **Les jugements *pro-tanto* et les remboursements**

Le paragraphe 164(4.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* oblige le Ministre à verser des remboursements aux contribuables lorsque la Cour « se prononc[e] sur un appel ». Nous suggérons que cette disposition soit modifiée de manière à s'harmoniser avec les modifications que nous proposons au paragraphe 225.1(3). En d'autres termes, dans le cas d'un jugement *pro-tanto*, tout comme le Ministre devrait pouvoir recouvrer l'impôt relatif à la question réglée si le jugement est en sa faveur, il devrait de même être tenu de rembourser l'impôt relatif à la question réglée si le jugement est en faveur du contribuable.

### **Les jugements *pro-tanto* et les oppositions/appels**

Un jugement *pro-tanto* entraînera souvent l'émission d'une nouvelle cotisation à l'égard de l'année d'imposition pour laquelle des questions font encore l'objet d'un appel auprès de la CCI. Les notes explicatives indiquent qu'on veut que le contribuable ne soit pas tenu de déposer un avis d'opposition ou un avis d'appel pour que son appel puisse se poursuivre à l'égard des autres questions afférentes à cette année. Nous suggérons que le paragraphe 165(7) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et l'article 302 de la *Loi sur la taxe d'accise* soient modifiés de manière à refléter cette intention. Il faudrait apporter des modifications similaires à l'article 27 de la *Loi sur les Cours fédérales*.

### **Les jugements *pro-tanto* et la preuve nouvelle**

Nous aimerions souligner l'importance de faire en sorte que les questions qui sont dissociées en vertu de la règle *pro-tanto* ne sont pas seulement des questions juridiquement distinctes, mais aussi des questions factuellement distinctes. Nous craignons que si plusieurs questions ne sont pas factuellement distinctes, il se pourrait qu'après qu'un jugement *pro-tanto* a été rendu, il soit produit à l'audience de la CCI sur les autres questions de nouveaux éléments de preuve qui contredisent la preuve fondant le jugement *pro-tanto*.

### **Les jugements *pro-tanto* et les appels interjetés auprès de la Cour d'appel fédérale**

Nous pouvons imaginer le cas où un jugement *pro-tanto* fait l'objet d'un appel auprès de la Cour d'appel fédérale et que, par la suite, le jugement rendu sur les autres questions fait aussi l'objet d'un appel auprès de la Cour d'appel fédérale. Nous suggérons qu'on envisage de modifier les *Règles des Cours fédérales* pour permettre la jonction de tels appels dans les cas qui s'y prêtent.

### **Questions communes**

Au cours des dernières années, la CCI a constaté une augmentation du nombre d'appels où des questions et des faits communs pour deux ou plusieurs contribuables sont sans cesse en litige.

En vertu de l'article 174 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, le Ministre peut, s'il « est d'avis qu'une même opération ou un même événement ou qu'une même série d'opérations ou d'événements a

donné naissance à une question », demander à la CCI de se prononcer sur cette question si elle se rapporte à la cotisation de deux ou plusieurs contribuables.

Le gouvernement propose de modifier la *Loi de l'impôt sur le revenu* (et, présumons-nous, la *Loi sur la taxe d'accise*) afin de permettre au Ministre de demander à la CCI de se prononcer sur une question qui découle d'opérations identiques ou sensiblement semblables, de sorte que la décision lierait tout le groupe. La mesure proposée permettrait à la CCI de lier les contribuables dont les déclarations d'impôt sur le revenu soulèvent des questions identiques ou sensiblement semblables à une affaire principale. Les questions soumises à la CCI se limiteraient aux questions communes, les autres questions étant traitées séparément.

La Couronne et tout contribuable ayant déposé un appel contre une cotisation auprès de la CCI pourraient interjeter appel de la décision auprès de la CAF. Les autres contribuables nommés dans la décision pourraient interjeter appel de la décision relative à la question de fond seulement s'ils y sont autorisés par un juge de la CAF.

Les contribuables liés par la décision de la CCI seraient aussi liés par une décision postérieure de la CAF. Nous présumons que des règles similaires s'appliqueraient à la Cour suprême du Canada.

Le gouvernement propose aussi que la *Loi de l'impôt sur le revenu* (et la *Loi sur la taxe d'accise*) soit modifiée pour préciser que le Ministre peut signifier la demande par courrier ordinaire ou solliciter des directives de la CCI concernant d'autres modes de signification.

Malheureusement, nous ne pouvons pas être d'accord avec ces propositions. Même si des contribuables peuvent soulever une question similaire découlant de faits similaires, les faits ne sont pas nécessairement identiques pour tous ces contribuables, et des différences factuelles apparemment mineures peuvent être importantes pour l'issue définitive de l'affaire. En outre, le contribuable dont l'affaire est l'affaire principale se représente peut-être lui-même, est peut-être mal représenté ou peut-être est-il représenté par un avocat auquel il retire le mandat par la suite. Ou le principal contribuable pourrait décider de régler à l'amiable ou d'abandonner le litige, de sorte que les autres contribuables devraient recommencer avec une autre cause-type. Essentiellement, cette proposition forcerait tous les contribuables à contribuer au financement d'une cause-type afin de payer un avocat qu'ils n'ont pas choisi et sur lequel ils n'ont aucun contrôle afin de protéger leurs propres intérêts.

Nous comprenons les préoccupations du gouvernement et de la CCI relativement aux cas d'« affaires imposantes », mais nous ne croyons pas que les contribuables devraient être forcés à participer à ce qui constitue en réalité un recours collectif en matière fiscale pour lequel ils seront inévitablement tenus d'engager des frais juridiques, sans pouvoir accepter ou refuser de faire partie de la catégorie, alors que les faits et les questions ne sont peut-être pas les mêmes pour chaque contribuable même si leur nature générale est la même.

Nous soulignons que si on concevait un processus par lequel les contribuables pouvaient à leur gré participer à une catégorie, nous pourrions être d'accord en principe avec cette idée.

Cela étant dit, et au cas où notre opinion de la question n'est pas suivie, nous suggérons fortement que le Ministre ne soit pas le seul à pouvoir lancer le processus. Il est crucial qu'un appelant, le Ministre ou la Cour de son propre chef puisse lancer le processus de détermination d'une question qui découle « d'une même opération, d'un même événement ou d'une même série d'opérations ou d'événements » et qui est commune à la cotisation de deux ou plusieurs contribuables.

Croyant que nos commentaires seront utiles pour l'examen gouvernemental des propositions, veuillez agréer, Chères collègues, Chers collègues, l'expression de nos salutations distinguées.

*(original signé par Tamra Thomson pour Darcy D. Moch, Craig M. McDougall et David E. Spiro)*

Darcy D. Moch  
Président  
Section nationale du droit fiscal

Craig M. McDougall, c.r.  
Président  
Section nationale de la taxe à la consommation, des douanes  
et du commerce

David E. Spiro  
Membre  
Comité du barreau et de la magistrature de la Cour canadienne de l'impôt