

Cour fédérale



Federal Court

Date : 20190606

Dossier : T-219-18

Référence : 2019 CF 785

Ottawa (Ontario), le 6 juin 2019

En présence de madame la juge Walker

ENTRE :

9027-4218 QUÉBEC INC.

et

3087-1883 QUÉBEC INC.

demandereses

et

MINISTRE DU REVENU NATIONAL

défendeur

JUGEMENT ET MOTIFS

[1] Les demandereses, 9027-4218 Québec Inc. (9027) et 3087-1883 Québec Inc. (3087), sollicitent le contrôle judiciaire d'une décision rendue par le défendeur, le ministre du Revenu national. Au nom du ministre, monsieur Ahmed El Haial, vérificateur à l'Agence du revenu du Canada (l'ARC), a refusé d'établir de nouvelles cotisations, et donc d'émettre des avis de nouvelles cotisations aux demandereses, pour l'année d'imposition se terminant le 30 septembre

2012. Les demandereses demandent à la Cour d'annuler ces décisions du ministre et de lui ordonner d'émettre les avis de nouvelles cotisations en question.

[2] La demande de contrôle judiciaire est rejetée pour les motifs suivants.

[3] À titre préliminaire, la Cour accède à la demande des défenderesses initiales, l'ARC et le ministre, portant que seul le ministre du Revenu national devrait être défendeur et que l'intitulé de la demande devrait être modifié de façon à supprimer la référence à l'ARC. L'intitulé a été modifié en conséquence.

I. Les Faits

[4] Cette demande implique trois sociétés liées : les demandereses et Constant d'Amérique Inc. (CAI). Les sociétés sont administrées principalement par monsieur Jim Constantacos. Les demandereses étaient les propriétaires des terrains sur la rue Chabot à Montréal. Le 26 avril 2011, le ministère des Transports du Québec (le MTQ) a signifié aux demandereses un avis d'expropriation afin que ce dernier puisse effectuer des travaux sur une partie de l'échangeur Turcot. Les lots assujettis à l'avis d'expropriation étaient auparavant loués par les demandereses à CAI, qui œuvre dans la production des produits nettoyants. Les deux baux commerciaux, ayant été signés en janvier 2007, prévoient que chacune des demandereses devra payer à CAI une pénalité de 3 millions \$, en plus des frais de relocalisation advenant que les lieux loués devraient être repris par les demandereses avant l'échéance des baux (tel dans le cas d'une expropriation).

[5] Le 10 juin 2011, le MTQ a offert aux demandereses un montant de 8,7 millions \$ en vue de régler l'expropriation. L'indemnité d'expropriation incluait une somme de 870 000 \$ (10 % de l'indemnité), retenu par le MTQ jusqu'à ce que les lieux soient libérés par les demandereses. En octobre 2011, les demandereses acceptèrent l'offre du MTQ. Les chèques ont été distribués à 9027, au montant de 3 189 942 \$, et à 3087, au montant de 4 640 058 \$, par Maître Roger Gosselin, notaire. Le 29 août 2014, le MTQ a payé la réserve de 870 000 \$ à 9027 suite à la libération des lieux par les demandereses. Par la suite, en décembre 2011, le MTQ et les demandereses conviennent à une déclaration de règlement hors cour qui ventile les éléments de l'indemnité d'expropriation de la façon suivante :

Indemnité principale :

Terrain	930 838 \$
---------	------------

Indemnité accessoire-préjudice :

Terrain hors emprise	507 841 \$
Bâtiment(s) hors emprise	1 811 221 \$
Dommage commercial	796 220 \$
Frais de localisation	4 407 990 \$
Préjudice	245 790 \$

[6] Les demandereses ont payé à CAI un montant total d'approximativement 5,45 millions \$ correspondant aux trois derniers chefs de l'indemnité (dommage commercial, frais de relocalisation, et préjudice).

[7] Les demandereses achetèrent de nouveaux terrains à la ville de LaSalle en tant que copropriétaires. Le 13 décembre 2012, les demandereses conclurent un nouveau bail avec CAI en vertu duquel ce dernier devait effectuer des améliorations locatives et acheter de nouveaux biens locatifs.

[8] Le 14 mars 2013, les demanderesse et CAI produisaient leurs déclarations de revenus pour l'année d'imposition 2012 en répartissant l'indemnité d'expropriation de la manière suivante :

9027 (produits de disposition)	930 838\$
3087 (produits de disposition)	2 319 162\$
CAI (incitatif)	5 450 000\$
Total	8 700 000\$

[9] Le 6 février 2014, CAI a produit une déclaration de revenus amendée pour l'année d'imposition 2012 et a soumis une première demande de redressement au ministre. Cette demande est envisagée en vertu du paragraphe 13 (7.4) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, LRC 1985, c 1 (5e suppl) (la Loi) afin de réduire le coût en capitale de certains biens de remplacement acquis par CAI dans la période fiscale se terminant le 30 septembre 2013. CAI soumettait qu'elle avait utilisé 1 109 400 \$ des frais de relocalisation afin d'effectuer des améliorations, tel que prévu au nouveau bail. Par conséquent, elle soutenait que son revenu net dans l'année d'imposition 2012 devait être réduit par ce montant par l'effet du paragraphe 13 (7.4) de la Loi.

[10] En mai 2014, l'ARC désigna le vérificateur, monsieur Siradiou Barry, afin de réviser les déclarations de revenus de CAI. Le 11 août 2014, il demanda à ce que CAI lui fournisse le contrat conclu avec le MTQ et les pièces justificatives démontrant les acquisitions et dispositions de CAI présenté dans sa déclaration de revenu amendé, demande à laquelle CAI s'est conformé quelques jours plus tard.

[11] Dans une lettre datée du 8 décembre 2014, M. Barry, au nom du ministre, refusait la demande de redressement, adoptant les conclusions d'une note de service interne. Selon la lettre

de refus, la portion de l'indemnité d'expropriation payée à CAI par les demanderessees n'était pas éligible au choix prévu au paragraphe 13 (7.4) de la Loi parce qu'il s'agissait d'un revenu d'entreprise en vertu de l'article 9 de la Loi, et non pas un paiement incitatif en vertu de l'alinéa 12 (1)(x) de la Loi.

[12] Le 9 décembre 2014, le comptable des demanderessees contacta M. Barry afin de lui mentionner qu'il aimerait faire des représentations à ce sujet. M. Barry lui accorda un délai jusqu'au 8 janvier 2015 afin de soumettre des représentations. Cette date a ensuite été prolongée jusqu'au 23 janvier 2015.

[13] C'est à partir de ce moment que les versions des deux parties ont commencé à diverger.

[14] Selon les demanderessees, le 19 janvier 2015, les demanderessees et CAI conviennent de ne pas contester le refus du ministre d'accepter les ajustements aux revenus de CAI. Elles croyaient qu'elles auraient l'occasion de produire des déclarations de revenus amendées, que le ministre émettrait de nouvelles cotisations à l'égard des demanderessees pour l'année d'imposition 2012, et que les montants reçus par les demanderessees du MTQ seraient qualifiés comme un gain en capitale entre leurs mains.

[15] Une lettre rédigée en date du 23 mars 2017 par un des comptables des demanderessees, monsieur Alain Roy du cabinet BCGO S.E.N.C.R.L., adressée à leur avocat, présente leur version de l'histoire. M. Roy déclarait que, lors d'une rencontre avec M. Barry ayant eu lieu entre la mi-octobre 2014 et la mi-janvier 2015, M. Barry avait verbalement confirmé que les

indemnités du MTQ seraient qualifiées en tant que gain en capitale entre les mains des demanderesses. La lettre déclare qu'avant la production de leur demande de redressement le 4 février 2015, un autre comptable du même cabinet, monsieur Benoît Vincent, a téléphoné à M. Barry. Il a effectué l'appel afin que M. Barry « reconfirme que le traitement du gain en capital est adéquat » et M. Barry a effectivement confirmé le traitement. M. Barry demandait que la lettre qui serait envoyée avec les déclarations de revenus amendées lui soit adressée afin que les dossiers des demanderesses et de CAI lui soient transférés.

[16] Toutefois, aux paragraphes 26 et 27 de son affidavit, M. Barry affirme que le 20 janvier 2015, M. Vincent a communiqué avec lui afin de discuter de la position de l'ARC refusant le choix présenté par CAI, selon le paragraphe 13 (7.4) de la Loi, dans sa déclaration de revenus modifiée pour 2012. M. Vincent a demandé s'il devait modifier les déclarations de revenus des demanderesses pour inclure l'indemnité d'expropriation à titre de gain en capitale et exclure du revenu de CAI le montant de 5,2 millions \$ déclaré à titre d'autre revenu. M. Barry a répondu que cette décision appartenait à M. Vincent. M. Barry a aussi mentionné que toute demande de redressement serait examinée pourvu qu'elle soit présentée à l'intérieur de la période normale de nouvelle cotisation prévue au paragraphe 152 (3.1) de la Loi. À cet effet, M. Barry affirme :

27. Lors de cette conversation téléphonique du 20 janvier 2015, je n'ai jamais dit à monsieur Vincent que les déclarations de revenus modifiées des [demanderesses], et de CAI seraient acceptées par [l'ARC].

[17] Cet extrait est essentiellement reproduit dans les « Notes pour le dossier » contemporaines de M. Barry inscrites en date du 20 janvier 2015.

[18] Dans son affidavit, M. Barry affirme qu'il n'a jamais rencontré M. Roy dans la période entre la mi-octobre 2014 et la mi-janvier 2015. Pendant le contre-interrogatoire sur son affidavit, il affirme qu'il a seulement entretenu une discussion téléphonique avec M. Roy le 29 septembre 2014 et une conversation le 20 janvier 2015 avec M. Vincent.

[19] M. Barry affirme aussi que le 23 janvier 2015, M. Vincent l'a contacté afin de lui demander de fermer le dossier de CAI. En contre-interrogatoire, M. Barry reconnaît qu'il a compris que M. Vincent ferait une demande de redressement à l'égard des demanderesse.

[20] Le 4 février 2015, M. Vincent envoya une lettre à l'ARC afin de formellement demander que les nouvelles cotisations pour l'année d'imposition 2012 des demanderesse et pour les années d'imposition 2012 et 2013 de CAI soient établies. Des déclarations de revenus amendées des demanderesse et de CAI étaient annexées à la lettre. Effectivement, les demanderesse demandaient à ce que l'ARC examine les déclarations de revenus modifiées et que le ministre établisse les nouvelles cotisations pour l'année d'imposition 2012, répartissant l'indemnité de 8.7 millions \$ de la manière suivante :

1. 9027 : Considérer que la somme de 4,064 197 \$ représentait une portion de l'indemnité totale d'expropriation et serait incluse au revenu de 9027 comme produit de disposition du terrain (le gain en capital);
2. 3087 : Considérer que la somme de 4,635 803 \$ représentait une portion de l'indemnité totale d'expropriation et serait incluse au revenu de 3087 comme produit de disposition du terrain (le gain en capital).

[21] Dans la lettre, le comptable demandait à ce que les déclarations de revenus amendées des demanderesse et de CAI soient traitées par M. Barry. Une copie de la lettre était également

adressée au nom de M. Barry. Pendant le contre-interrogatoire, M. Barry affirme qu'il a reçu cette lettre. Cependant, il affirme qu'il « n'a rien fait avec » la lettre parce qu'il fallait que le dossier lui soit assigné selon les procédures administratives.

[22] Les demanderesse ont renvoyé la demande de redressement le 22 juin 2016 au nom de la nouvelle vérificatrice au dossier, Madame Sirivanh Vannareth. Suite au réacheminement, leurs comptables, M. Roy et monsieur Joël Dubé, tentèrent de joindre Mme. Vannareth en laissant chaque semaine entre août et octobre 2016 des messages dans sa boîte vocale sans recevoir de réponse. Ultimement, M. Dubé contacta l'Ombudsman de l'ARC à cet effet afin qu'il intervienne.

[23] En novembre 2016, M. El Haial, vérificateur de l'ARC, intervient dans le dossier afin de traiter les demandes de redressement du 4 février 2015. Le ministre reconnaît que l'ARC accepte de considérer les demandes de redressement et que M. El Haial effectue la vérification afin de les considérer.

[24] Le 16 mars 2017, M. El Haial a communiqué par la voie de trois lettres les résultats de sa vérification des demandes de redressement des demanderesse et de CAI. Le ministre a maintenu les cotisations initiales des demanderesse pour l'année d'imposition 2012. Il expliqua que les redressements recherchés par les demanderesse étaient refusés puisque la somme de 5 450 000 \$ demeurait incluse dans le revenu du CAI pour l'année d'imposition 2012.

[25] Dans son affidavit, M. El Haial affirme que le ministre n'a pas établi de nouvelles cotisations à l'égard des demanderesse pour l'année d'imposition 2012. Quant à CAI, le ministre a établi une nouvelle cotisation à son égard pour l'année d'imposition 2013, afin de lui accorder une déduction d'amortissement en montant de 116 509 \$ et de renverser la réserve de l'indemnité de 870 000 \$, qui était ajouté aux revenus de 9027 en 2014.

[26] Le 8 décembre 2017, l'avocat des demanderesse, Maître Richard Généreux, a fait parvenir une mise en demeure à Maître Nathalie Labbé, procureure du ministère de la Justice au Canada, demandant à ce que des avis de nouvelles cotisations soient transmis aux deux demanderesse pour l'année d'imposition 2012.

[27] Le 9 janvier 2018, les procureurs du ministre envoyaient la réponse suivante :

« L'Agence du revenu du Canada (Agence) accuse réception de la mise en demeure que vous avez fait parvenir au ministère de la Justice le ou vers le 8 décembre 2017.

L'Agence ne prendra pas position à l'égard de ladite mise en demeure.

Veillez considérer la présente lettre comme une correspondance de courtoisie ».

II. Avis de demande de contrôle judiciaire

[28] Les demanderesse ont déposé le présent avis de demande de contrôle judiciaire le 6 février 2018. Les demanderesse sollicitent le contrôle judiciaire du refus par le ministre de produire les avis de nouvelles cotisations pour l'année d'imposition 2012, communiqué par la lettre de ses procureurs en date du 9 janvier 2018. Leur avis de demande prétend que le refus est

contraire au devoir du ministre d'agir équitablement et, au surplus, que le ministre n'a pas observé un principe d'équité procédurale. Les demandeurs exigent à ce que la Cour annule la décision.

[29] Les demanderesses exigent aussi que la Cour ordonne au ministre « de transmettre des avis de nouvelles cotisations aux demanderesses pour l'année d'imposition 2012 afin de permettre à ces dernières de contester lesdites cotisations selon la [Loi] ».

III. Questions en litige

[30] Ayant pris connaissance des arguments écrits et oraux des parties, je vais aborder les questions suivantes :

1. Quelle est la décision faisant l'objet de la demande de contrôle judiciaire?
2. Est-ce que la demande de contrôle judiciaire a été déposée hors le délai de 30 jours prévu au paragraphe 18.1 (2) de la *Loi sur les cours fédérales*, LRC 1985, c F-7 (LCF)?
3. Est-ce que le ministre avait une obligation légale d'émettre les avis de nouvelles cotisations aux demanderesses – suite à la demande de redressement du 4 février 2015 – ouvrant droit à l'émission d'une ordonnance de *mandamus*?
4. Est-ce que les décisions du ministre en date du 16 mars 2017 sont déraisonnables ou ont autrement violé le droit des demanderesses à l'équité procédurale?

IV. Analyse

[31] Afin de bien comprendre la position des demanderesses, il faut d'abord noter que leurs arguments reposent sur le refus du ministre d'émettre des avis de nouvelles cotisations. Elles ne se concentrent pas sur sa décision de fond de maintenir les cotisations initiales pour l'année d'imposition 2012; elles soutiennent que cette décision doit être attestée par des avis de nouvelles cotisations et non pas par l'entremise des lettres du ministre. Selon les demanderesses, à défaut de recevoir de nouvelles cotisations, elles n'avaient aucun moyen d'opposer la décision substantive du ministre ou d'en faire appel à la Cour canadienne de l'impôt (CCI). Par conséquent, elles étaient dans un vide juridique étant imputable au ministre qui viole leur droit à l'équité procédurale.

(1) La décision faisant l'objet de la demande de contrôle judiciaire

Arguments des parties

[32] Les parties sont en désaccord relativement à la date de la décision du ministre refusant d'établir les nouvelles cotisations et d'émettre les avis de nouvelles cotisations aux demanderesses pour l'année d'imposition 2012.

[33] Dans leur avis de demande de contrôle judiciaire, les demanderesses fondent leurs arguments sur la lettre du 9 janvier 2018. Le premier objet de leur demande à la Cour est le suivant :

DÉCLARER que le refus par les défenderesses de transmettre des avis de nouvelles cotisations aux demandereses pour l'année d'imposition 2012, communiqué par la lettre de leurs procureurs du 9 janvier 2018, est contraire à leur devoir d'agir équitablement.

[34] En outre, dans leur Mémoire des faits et de droit, les demandereses déclarent :

43. Par l'entremise d'une lettre datée du 9 janvier 2018, les procureurs des défenderesses ont communiqué la décision des défenderesses à l'effet qu'aucune position ne sera prise par rapport à la mise en demeure. Dans les circonstances, les défenderesses refusent formellement le 9 janvier 2018 de transmettre des avis de nouvelles cotisations aux demandereses pour l'année d'imposition 2012....;

[Je souligne]

[35] Il ressort des observations écrites des demandereses, et de la date à laquelle elles ont déposé leur avis de demande, que leur demande de contrôle judiciaire se base sur la lettre du 9 janvier 2018 rédigée par les procureurs du ministre. Lors de l'audience devant la Cour, les demandereses soumettent un argument nuancé à deux volets. Premièrement, elles prétendent que les lettres du 16 mars 2017 ne sont pas des décisions administratives assujetties à la compétence de la Cour fédérale, tandis que la lettre du 9 janvier 2018 est une décision révisable. Selon les demandereses, si elles ont présenté un avis de demande de contrôle judiciaire à la Cour en mars ou avril 2017, le ministre aurait déposé une requête en radiation que la Cour aurait accueillie en vertu de l'article 18.5 de la LCF.

[36] À titre subsidiaire, les demandereses ont soumis à l'audience que le ministre n'a jamais rendu une décision administrative assujettie à la compétence de la Cour fédérale. Néanmoins, elles soutiennent que le ministre a une obligation légale d'émettre des avis de nouvelles

cotisations pour l'année d'imposition 2012 afin de permettre aux demanderessees de s'opposer en vertu de l'article 165 de la Loi et, ultimement, d'en faire appel à la CCI. Même si la lettre du 9 janvier 2018 n'est pas une décision, la Cour devrait ordonner au ministre d'émettre les avis.

[37] Par contre, le ministre soutient que les décisions en litige ont été prises le 16 mars 2017 lorsque le ministre exerçait son pouvoir discrétionnaire en vertu du paragraphe 152 (4) de la Loi, refusant les demandes de redressements déposés par les demanderessees le 4 février 2015, et maintenant les cotisations initiales pour l'année d'imposition 2012. À son avis, la lettre du 9 janvier 2018 constitue une simple réponse de courtoisie. Cette lettre n'est pas une réévaluation des décisions prises le 16 mars 2017 et ne peut pas autrement constituer une décision administrative. La demande de contrôle judiciaire a donc été déposée hors le délai de 30 jours prévu au paragraphe 18.1 (2) de la LCF. Selon le ministre, les demanderessees avaient au plus tard jusqu'au 15 avril 2017 pour déposer l'avis de demande de contrôle judiciaire et elles l'ont présenté seulement le 6 février 2018. De plus, les demanderessees n'ont pas déposé une demande en prolongation de délai et n'ont pas présenté une preuve ou des arguments justifiant leur délai.

Analyse de la lettre datée du 9 janvier 2018 et les lettres datées du 16 mars 2017

[38] Après avoir considéré les arguments des demanderessees concernant la décision en litige, je conclus que la lettre datée du 9 janvier 2018 n'est pas une décision administrative susceptible de révision par la Cour fédérale. Selon moi, le refus du ministre d'établir de nouvelles cotisations a été pris le 16 mars 2017. C'est à cette date que les demanderessees ont reçu les décisions du ministre. Leur argument selon lequel la lettre du 9 janvier 2018 des procureurs du ministre constituait la première communication du refus n'est pas convaincant.

[39] Dans le contexte d'une lettre ou d'un document qui confirme ou fait référence à une décision antérieure, il faut que la nouvelle lettre ou le nouveau document possède les attributs d'une décision qui affecte les droits d'un administré pour avoir la qualité d'une décision. En d'autres mots, il doit y avoir un nouvel exercice de discrétion de l'office fédéral. Si elle ne fait pas référence à des faits ou à des arguments nouveaux, ou ne réexamine pas la décision originale, elle ne constitue pas une décision susceptible de révision (*Brar c Canada (ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration)*, 1997 CanLII 5685 (CF), 140 FTR 163 aux paras 7-9). Une telle lettre ou un tel document ne représente pas une décision, ordonnance, procédure ou autre acte de l'office fédéral au sens de l'alinéa 18.1 (3)b) de la LCF.

[40] La Cour a précédemment abordé la question des lettres de courtoisie. Dans l'arrêt de *Philipps c Bibliothécaire et Archiviste du Canada*, 2006 CF 1378 au paragraphe 32, le juge Noël a énoncé ce qui suit :

[32] [...] cette Cour a clairement établi qu'une lettre de politesse écrite en réponse à une demande de révision ou de réexamen ne constitue pas une décision ou une ordonnance au sens de la *Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. 1985, c. F-7, et par conséquent, ne peut pas être contestée par voie de contrôle judiciaire (*Dhaliwal c. Canada (M.C.I.)*, [1995] A.C.F. no. 982; *Moresby Explorers c. Réserve du Parc National de Gwaii Haanas*, [2000] A.C.F. no. 1944; *Hughes c. Canada*, 2004 CF 1055, para. 6). De fait, le juge Pelletier (maintenant juge de la Cour d'appel) dans l'affaire *Moresby* énonce ce qui suit (*Moresby Explorers*, ci-haut, au para. 12):

Dans le jugement *Dumbrava c. Canada (ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration)*, (1995), 101 F.T.R. 230, [1995] A.C.F. n° 1238, le juge Noël (maintenant juge de la Cour d'appel) a examiné une série de décisions portant sur l'effet de la correspondance échangée avec l'auteur de la décision après que celle-ci a été prise. Dans ces décisions, le tribunal avait jugé qu'une «réponse faite par courtoisie» ne crée pas une nouvelle

décision ouvrant droit à un contrôle judiciaire. Ainsi que le juge McKeown l'a déclaré dans le jugement *Dhaliwal c. Canada (ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration)*, [1995] A.C.F. n° 982 : « un procureur ne peut reporter la date d'une décision en envoyant une lettre dans l'intention de susciter une réponse ». Avant qu'il y ait une nouvelle décision susceptible d'un contrôle judiciaire, il doit y avoir un nouvel exercice du pouvoir discrétionnaire, tel que le réexamen d'une décision antérieure à la lumière de faits nouveaux.

[Je souligne]

[41] La lettre du 9 janvier 2018 se lit de la façon suivante : « [L'ARC] ne prendra pas position à l'égard de ladite mise en demeure » (*voir*: le paragraphe 30 de ce jugement pour le texte intégral de la lettre). À mon avis, ceci ne constitue pas une décision au sens de la LCF. Elle ne reflète pas un nouvel exercice de discrétion ou un réexamen du refus du 16 mars 2017. La lettre représente plutôt une correspondance avec le ministre suite à une prise de décision. Je note aussi que cette lettre a été rédigée par les deux procureurs du ministre, et non pas par un vérificateur autorisé à rendre une décision pour le ministre (*Toronto Coalition to Stop the War c Canada (Sécurité publique et Protection civile)*, 2010 CF 957 au para 137). J'adopte l'argument du ministre à cet égard; une telle « réponse faite par courtoisie » n'est pas une nouvelle décision ouvrant droit au contrôle judiciaire.

[42] En revanche, les lettres datées du 16 mars 2017, adressées aux demanderesse, possèdent les attributs d'une décision. Les deux lettres sont identiques. Elles déclarent que l'ARC a examiné la demande de redressement du 4 février 2015 et a décidé de maintenir les cotisations initiales des demanderesse pour l'année d'imposition 2012. Dans les lettres, M. El Haial

explique que le montant de 5 450 000 \$ devrait être inclus dans le revenu de CAI en vertu du paragraphe 9 (1) de la Loi.

[43] Les lettres du 16 mars 2017 constituent des décisions du ministre en vertu du paragraphe 152 (4) de la Loi. À cette date, il a refusé d'établir les nouvelles cotisations à l'égard des demandereses pour l'année d'imposition 2012. La formulation des lettres indique que le ministre a décidé de manière définitive de maintenir les cotisations initiales des demandereses et donc de ne pas émettre des avis de nouvelles cotisations.

Compétence de la Cour fédérale

[44] Les demandereses soutiennent que les décisions du 16 mars 2017 ne sont pas assujetties à la compétence de la Cour fédérale parce qu'elles ne soulèvent aucune question de droit administratif et que la nature essentielle de ces décisions devait relever de la compétence de la CCI en vertu de l'article 18.5 de la LCF.

[45] Lors de l'examen d'une demande de contrôle judiciaire de questions relatives à la Loi, je dois être convaincu que le contrôle judiciaire est possible en vertu des articles 18 et 18.1 de la LCF et que la compétence de cette Cour n'est pas exclue en vertu de l'article 18.5. En outre, la demande doit indiquer « un motif de contrôle connu en droit administratif ou susceptible d'être connu en droit administratif » (*Canada (Revenu national) c JP Morgan Asset Management (Canada) Inc.*, 2013 CAF 250 au paras 66, 70 (*JP Morgan*)).

[46] L'article 18.5 de la LCF prévoit qu'une décision ne peut pas faire l'objet d'un contrôle judiciaire si un appel peut être interjeté devant, entre autres, la CCI:

Dérogation aux art. 18 et 18.1

18.5 Par dérogation aux articles 18 et 18.1, lorsqu'une loi fédérale prévoit expressément qu'il peut être interjeté appel, devant la Cour fédérale, la Cour d'appel fédérale, la Cour suprême du Canada, la Cour d'appel de la cour martiale, la Cour canadienne de l'impôt, le gouverneur en conseil ou le Conseil du Trésor, d'une décision ou d'une ordonnance d'un office fédéral, rendue à tout stade des procédures, cette décision ou cette ordonnance ne peut, dans la mesure où elle est susceptible d'un tel appel, faire l'objet de contrôle, de restriction, de prohibition, d'évocation, d'annulation ni d'aucune autre intervention, sauf en conformité avec cette loi.

Exception to sections 18 and 18.1

18.5 Despite sections 18 and 18.1, if an Act of Parliament expressly provides for an appeal to the Federal Court, the Federal Court of Appeal, the Supreme Court of Canada, the Court Martial Appeal Court, the Tax Court of Canada, the Governor in Council or the Treasury Board from a decision or an order of a federal board, commission or other tribunal made by or in the course of proceedings before that board, commission or tribunal, that decision or order is not, to the extent that it may be so appealed, subject to review or to be restrained, prohibited, removed, set aside or otherwise dealt with, except in accordance with that Act.

[47] Les appels relatifs à l'évaluation de l'impôt sur le revenu et l'exactitude des évaluations sont réservés exclusivement à la CCI en vertu de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*, LRC 1985, c T-2 (notamment l'article 12), et en vertu de la Loi. La Cour fédérale n'a pas compétence

pour entendre et trancher de telles affaires (*JP Morgan* au para 27). Dans l'arrêt *Canada c Addison & Leyen Ltd.*, 2007 CSC 33, la Cour suprême du Canada a noté qu'une cour de révision devrait faire preuve de prudence lorsqu'elle entreprend un contrôle judiciaire dans des circonstances qui touchent au système d'imposition et aux appels établis par le Parlement (au para 11).

[48] Cependant, la Cour d'appel fédérale et notre Cour ont reconnu que l'exercice du pouvoir discrétionnaire par le ministre peut donner lieu à une demande de contrôle judiciaire (*JP Morgan* aux paras 90, 96-98; *Revera Long Term Care Inc. c Canada (National Revenue)*, 2019 FC 239).

À ce sujet, le juge Stratias a déclaré (*JP Morgan* au para 96) :

[96] Dans certains domaines, bien reconnus par la jurisprudence, il est possible d'exercer utilement le recours en contrôle judiciaire en matière fiscale. Signalons entre autres les décisions discrétionnaires prises au titre de dispositions sur l'équité, les cotisations de nature purement discrétionnaire (par exemple, la cotisation établie en application du paragraphe 152(4.2) en litige dans l'affaire *Abraham c. Canada (Procureur général)*, 2012 CAF 266, infirmant 2011 CF 638) et la conduite inacceptable ou injustifiable d'une personne au regard des faits et du droit durant le processus de recouvrement de créances fiscales (*Walker*, précité; *Pintendre Autos Inc. c. La Reine*, 2003 CCI 818).

[49] D'ailleurs, dans *Abakhan & Associates Inc. c Canada (Procureur général)*, 2007 CF 1327 (*Abakhan*), le syndic de faillite du contribuable a déposé une demande de contrôle judiciaire contre la décision du ministre refusant d'établir une nouvelle cotisation après la période normale de nouvelle cotisation en vertu du sous-alinéa 152 (4)a)(i) de la Loi (présentation erronée des faits). Le ministre soutenait que le contrôle judiciaire constitue une contestation parallèle de la compétence de la CCI, étant donc interdit par l'article 18.5 de la LCF. La Cour a rejeté cet argument. Le juge O'Reilly a distingué une nouvelle cotisation et un refus

d'établir une nouvelle cotisation. Un contribuable ne peut pas interjeter un appel à la CCI à l'encontre d'un refus d'établir une nouvelle cotisation, donc un contrôle judiciaire est le seul recours valable pour contester cette décision (*Abakhan* au para 8) :

[8] Cependant, la décision contestée ici n'est ni une cotisation ni une nouvelle cotisation; il s'agit d'un refus d'établir une nouvelle cotisation. Je ne vois, dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*, aucune possibilité de faire appel d'une telle décision. Le ministre peut-il accepté d'établir une nouvelle cotisation, la société *Abakhan* aurait pu faire appel de la nouvelle cotisation si elle n'avait pas été satisfaite du résultat. Mais il n'y a pas d'appel possible à l'encontre de la décision de ne pas établir une nouvelle cotisation. En conséquence, l'article 18.5 de la *Loi sur les Cours fédérales* n'empêche pas que soit déposée une demande de contrôle judiciaire à l'encontre d'une décision relevant du sous-alinéa 152(4)a(i) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, et la *Loi de l'impôt sur le revenu* n'offre visiblement à *Abakhan* aucune autre voie de recours valable. Par conséquent, la demande de contrôle judiciaire présentée par *Abakhan* ne saurait être rejetée sur ce fondement.

[50] Dans *AFD Petroleum Ltd. c Canada (Procureur général)*, 2016 CF 547 (*AFD Petroleum*), le demandeur a contesté une décision du ministre refusant une demande de redressement présentée afin de réclamer une demande pour un crédit d'impôt pour les dépenses de recherche scientifique et développement expérimental. Le ministre a refusé d'établir une nouvelle cotisation parce que le demandeur a omis de remplir la majorité des pages dans le formulaire applicable. La Cour a déclaré (*AFD Petroleum* au para 11) :

[11] Pour saisir la Cour fédérale à juste titre, la demanderesse doit : 1) montrer qu'une procédure en contrôle judiciaire doit être possible sous le régime des articles 18 et 18.1 de la LCF; 2) « énoncer un motif de contrôle connu en droit administratif ou susceptible d'être reconnu en droit administratif » (arrêt *JP Morgan*, aux paragraphes 68 à 70). Dans l'arrêt *JP Morgan*, la Cour d'appel fédérale a déterminé (au paragraphe 70) trois motifs de contrôle judiciaire connus en droit administratif, à savoir : a) l'absence de *compétence*, b) l'irrecevabilité quant à la procédure,

c) l'irrecevabilité quant au fond (c.-à-d. une décision qui n'est pas raisonnable).

[51] La Cour a conclu que le demandeur a soulevé des actions recevables en droit administratif : il a soulevé des questions d'irrecevabilité quant à la procédure et quant au fond. De plus, la Cour a observé que le demandeur ne pouvait pas interjeter un appel à la CCI (*AFD Petroleum* au para 17).

[52] Je conclus que la Cour a compétence pour entendre et trancher la demande de contrôle judiciaire des demanderesses. Le refus du ministre d'établir une nouvelle cotisation pour une année d'imposition en application du paragraphe 152 (4) de la Loi est une décision discrétionnaire. Le caractère discrétionnaire d'une telle décision n'est pas différent de celui d'une décision rendue par le ministre en vertu de l'article 152 (4.2) de la Loi (*JP Morgan* au para 96). Sans pourtant statuer sur le caractère correct ou valide de la cotisation, la Cour pourrait conclure que le refus est irrecevable quant à la procédure (en violation des droits de l'équité procédurale) ou quant au fond (déraisonnable).

[53] Le ministre reconnaît la compétence de cette Cour dans son Mémoire :

29. Avec raison, les demanderesses traitent comme une décision au sens du paragraphe 18.1(2) de la *Loi sur le Cours fédérales* le refus de la ministre d'accorder les redressements demandés et d'établir de nouvelles cotisations en conséquence. Il s'agit effectivement d'une décision puisqu'elle affecte les droits des demanderesses, ce qui rend le *certiorari* disponible en principe et permet d'invoquer la violation des principes de justice naturelle.

[54] Je note également que les demanderesses font valoir que la lettre du 9 janvier 2018 est susceptible au contrôle judiciaire par la Cour puisqu'elle représente la première communication du refus du ministre, mais elles ne fournissent aucune explication quant à la distinction entre cette lettre et les lettres du 16 mars 2017 vis-à-vis la compétence de la Cour. La lettre du 9 janvier 2018 et les lettres du 16 mars 2017 tournent autour du refus du ministre d'établir de nouvelles cotisations en vertu du paragraphe 152 (4) de la Loi. Si la lettre du 9 janvier constituait une réévaluation du refus, et non pas une lettre de courtoisie, et si les demanderesses prétendent que cette lettre est proprement devant la Cour pour le contrôle judiciaire, leur argument voulant que les lettres du 16 mars 2017 n'étaient pas susceptibles au contrôle judiciaire est illogique.

[55] Les lettres du 16 mars 2017 sont des décisions émises par le ministre dans l'exercice de son pouvoir discrétionnaire en vertu du paragraphe 152 (4) de la Loi. La demande des demanderesses soulève des questions d'équité procédurale et du caractère déraisonnable du refus du ministre. Par conséquent, elles sont susceptibles au contrôle judiciaire par la Cour et la Cour peut accorder les mesures de *certiorari* et *mandamus* demandés par les demanderesses (*JP Morgan* au para 66). Autrement, un contribuable confronté à un tel refus se retrouverait sans recours : le vide juridique invoqué par les demanderesses.

- (2) Est-ce que la demande de contrôle judiciaire a été déposée hors le délai de 30 jours prévu au paragraphe 18.1 (2) de la LCF?

Les lettres du 16 mars 2017

[56] Les demanderesses ont déposé leur demande en vertu de l'article 18.1 de la LCF. Le paragraphe 18.1 (2) de la LCF prévoit qu'une demande de contrôle judiciaire doit être présentée

dans les 30 jours suivant la communication de la décision ou de l'ordonnance à la partie concernée :

18.1(2) Les demandes de contrôle judiciaire sont à présenter dans les trente jours qui suivent la première communication, par l'office fédéral, de sa décision ou de son ordonnance au bureau du sous-procureur général du Canada ou à la partie concernée, ou dans le délai supplémentaire qu'un juge de la Cour fédérale peut, avant ou après l'expiration de ces trente jours, fixer ou accorder.

18.1(2) An application for judicial review in respect of a decision or an order of a federal board, commission or other tribunal shall be made within 30 days after the time the decision or order was first communicated by the federal board, commission or other tribunal to the office of the Deputy Attorney General of Canada or to the party directly affected by it, or within any further time that a judge of the Federal Court may fix or allow before or after the end of those 30 days.

[57] À la lumière de ma conclusion que les seules décisions faisant l'objet du contrôle sont les deux refus du ministre du 16 mars 2017, il est évident que les demanderesse ont déposé leur demande de contrôle judiciaire hors du délai prévu par le paragraphe 18.1 (2) de la LCF. Les décisions en litige ont été communiquées aux demanderesse le 16 mars 2017. L'avis de demande de contrôle judiciaire a été déposé le 6 février 2018, plus de 10 mois après que les décisions aient été communiquées aux demanderesse.

[58] Les demanderesse n'ont pas demandé une prolongation du délai et le ministre soumet que leur demande de contrôle judiciaire doit donc être rejetée. Malgré l'absence des arguments à cet égard, j'ai examiné la question d'une prolongation par rapport aux critères énoncés par la

Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *Canada (Procureur général) c Hennelly*, [1999] FCJ No 846 (QL), 1999 CanLII 8190 au para 3 (*Hennelly*) (*voir aussi: Sauvé c Canada*, 2018 CAF 98 au para 8). Celui qui requiert une prorogation de délai doit démontrer : (i) qu'il avait une intention constante de poursuivre le recours sous-jacent; (ii) que ce recours ait un certain mérite; (iii) que le défendeur ne subisse pas de préjudice du fait de son retard à exercer ledit recours; et (iv) qu'il existe une explication raisonnable justifiant son retard à agir. Ces critères, qui ne sont ni cumulatifs ni exhaustifs, servent en somme à déterminer s'il est dans l'intérêt de la justice d'accorder la prorogation de délai sollicitée (*Canada (Procureur général) c Larkman*, 2012 CAF 204 aux paras 61-62 ; *Grewal c Canada (ministre de l'Emploi et de l'Immigration)*, [1985] 2 C.F. 263 (C.A.) (*Grewal*)).

[59] Les demanderessees n'ont pas démontré que leur demande satisfait aux critères établis dans l'arrêt *Hennelly*. Leurs actions depuis la réception des décisions ne démontrent pas une intention constante de poursuivre une demande de contrôle judiciaire à l'égard des décisions du 16 mars 2017. Lors de l'audience, le procureur des demanderessees a souligné l'importance du nouveau *Code de procédure civile*, RLRQ c C-25.01 du Québec qui oblige les parties à considérer le recours aux modes privés de prévention et de règlement de leur différend avant de s'adresser aux tribunaux. Selon moi, une obligation de tenter de régler les différends sans intervention de la part des tribunaux – relevant du droit civil québécois – n'empêchait pas aux demanderessees de protéger leur droit de demander le contrôle judiciaire relativement au refus du ministre en mars ou avril 2017, tout en poursuivant leurs efforts en vue d'un règlement.

[60] Les demanderesse soutiennent que, suite aux décisions de mars 2017, elles espéraient que le ministre modifie son refus. Cependant, les lettres du 16 mars 2017 ne sont pas ambiguës. Il incombe aux demanderesse de protéger leurs droits formellement; leur intervention informelle du 13 octobre 2017 et leur lettre de mise en demeure du mois de décembre 2017 nonobstant.

[61] En ce qui concerne le quatrième critère, bien que les demanderesse pourraient faire valoir que leur conviction erronée relativement aux décisions du ministre de mars 2017 n'était pas susceptible à un contrôle judiciaire explique leur délai, cet argument n'est pas convaincant compte tenu de leurs arguments contradictoires concernant la nature des lettres du 9 janvier 2018 et du 16 mars 2017.

[62] En conclusion, la demande de contrôle judiciaire des demanderesse, déposée le 6 février 2018, doit être rejetée. Les demanderesse ont déposé la demande bien après l'expiration du délai de 30 jours prévu au paragraphe 18.1 (2) de la LCF. À la lumière du délai considérable de la part des demanderesse, l'absence d'une explication persuasive du délai, et les principes de la finalité et du caractère définitif des décisions administratives qui sous-tendent les délais imposés pour contester de telles décisions, je ne suis pas convaincue que l'intérêt de la justice nécessite qu'une prorogation de délai soit accordée (*Grewal*, précité).

[63] Cela étant, j'aborde le fond des prétentions des demanderesse (le deuxième critère) dans les parties qui suivent. Mais, en sommaire, je conclus que le ministre n'est pas obligé d'établir de nouvelles cotisations et d'émettre les avis de nouvelles cotisations aux demanderesse pour l'année d'imposition 2012. De plus, le refus du ministre d'établir de nouvelles cotisations est

raisonnable. Les demanderessees n'ont pas démontré que leur demande de contrôle judiciaire est fondée.

- (3) Est-ce que le ministre avait une obligation légale d'émettre les avis de nouvelles cotisations aux demanderessees – suite à la demande de redressement du 4 février 2015 – ouvrant droit à l'émission d'une ordonnance de *mandamus*?

[64] Les demanderessees soumettent que, nonobstant le dépôt tardif de leur avis de demande de contrôle judiciaire, la Cour devrait accorder une ordonnance de *mandamus*. Elles prétendent que le ministre a une obligation légale d'émettre des avis de nouvelles cotisations même si, après la vérification effectuée par M. El Haial, le ministre avait déterminé qu'aucune modification ne devait être apportée aux avis de cotisations initiales pour l'année 2012. Selon les demanderessees, si la Cour conclut que la lettre du 9 janvier 2018 n'est pas une décision, la Cour devra néanmoins ordonner au ministre de se conformer et d'émettre les avis afin de permettre aux demanderessees de s'y opposer en vertu de l'article 165 de la Loi. Elles soutiennent que l'existence d'une décision administrative révisable n'est pas nécessaire pour rendre une ordonnance de *mandamus* en cas de défaut de se conformer avec une obligation légale d'agir à caractère public.

[65] Une ordonnance de *mandamus* est un recours en équité qui contraint une autorité publique qui refuse ou néglige de s'acquitter d'une obligation légale à caractère public à le faire lorsqu'elle y est appelée. Les parties conviennent que les critères relatifs à l'émission d'une ordonnance de *mandamus* ont été établis dans la décision *Apotex Inc. c Canada (Procureur général)*, [1994] 1 CF 742, 1993 CanLII 3004 (CAF) (*Apotex*):

1. il doit exister une obligation légale d'agir à caractère public;
2. l'obligation doit exister envers le demandeur;

3. il doit exister un droit manifeste d'obtenir l'exécution de cette obligation, notamment :
 - a) le demandeur a rempli toutes les conditions préalables donnant naissance à cette obligation,
 - b) il y a eu : (i) une demande d'exécution de l'obligation; (ii) un délai raisonnable accordé pour permettre de donner suite à la demande, à moins que celle-ci n'ait été rejetée sur-le-champ; et (iii) un refus ultérieur, exprès ou implicite, par exemple un délai déraisonnable;
4. lorsque l'obligation dont on demande l'exécution forcée est discrétionnaire, [certaines] règles [...] s'appliquent;
5. le demandeur n'a aucun autre recours;
6. l'ordonnance sollicitée aura une incidence sur le plan pratique;
7. sur le plan de l'équité, rien n'empêche d'obtenir le redressement demandé;
8. compte tenu de la prépondérance des inconvénients, une ordonnance de *mandamus* devrait (ou ne devrait pas) être prononcée.

[66] Les exigences relatives à l'obtention d'une ordonnance de *mandamus* sont cumulatives et doivent être respectées par la partie qui demande l'ordonnance.

[67] En l'espèce, il suffit de constater que les demanderessees n'ont pas satisfait à la première condition requise pour l'émission d'une ordonnance de *mandamus*. Comme il est expliqué dans la partie suivante du présent jugement, le ministre n'avait pas une obligation légale d'émettre aux demanderessees les avis de nouvelles cotisations pour l'année d'imposition 2012 en vertu du paragraphe 152 (4) de la Loi. Le ministre a reçu les états financiers révisés des demanderessees ainsi que les demandes de redressements et les a examinés par rapport aux cotisations initiales de

l'année. Il a conclu qu'aucune révision n'était nécessaire et a rendu des décisions à cet effet le 16 mars 2017. Ce faisant, le ministre s'est acquitté de ses obligations en vertu de la Loi et n'avait plus l'obligation de délivrer les avis ou « pieces of paper » auxquels les demanderesses font référence lors de l'audience. En effet, les demanderesses demandent à la Cour de contraindre le ministre à rendre une décision, mais la décision a déjà été prise.

Arguments des parties

[68] Les demanderesses soumettent que le ministre avait une obligation légale d'émettre des avis de nouvelles cotisations pour l'année d'imposition 2012 en vertu du paragraphe 152 (4) de la Loi suite à leur demande de redressement du 4 février 2015. En soumettant que cette obligation légale s'impose au ministre, les demanderesses prétendent qu'il devait : considérer leur demande de redressement, avec les déclarations de revenus modifiées y inclus; établir de nouvelles cotisations; et, émettre des avis de nouvelles cotisations.

[69] Le ministre prétend que la décision d'établir une nouvelle cotisation en vertu du paragraphe 152 (4) de la Loi est de nature discrétionnaire et assujettie à la norme de la décision raisonnable. Il a exercé ce pouvoir en refusant d'établir de nouvelles cotisations le 16 mars 2017. Le ministre soutient qu'il y a une distinction entre ses obligations en vertu du paragraphe 152 (1) (cotisation initiale) et du paragraphe 152 (4) (nouvelle cotisation) de la Loi. Selon le ministre, il est obligé d'agir avec diligence en examinant la déclaration de revenu d'un contribuable et en établissant une cotisation initiale en vertu du paragraphe 152 (1). Il a rempli cette obligation initiale en se fiant aux renseignements, incluant la répartition de l'indemnité d'expropriation du MTQ, fournis par les demanderesses dans leurs déclarations de revenus initiales, et les ont

cotisés en conformité. Le ministre soutient qu'il n'a pas l'obligation d'émettre un avis de nouvelle cotisation suite à la présentation de la demande de redressement des demanderesse du 4 février 2015. Le ministre déclare :

« En l'espèce, lors de la production des déclarations de revenu modifiées, la ministre devait examiner lesdites déclarations et avait discrétion pour établir ou non les nouvelles cotisations à l'égard des demanderesse et de CAI. »

[70] Je remarque que les parties ont discuté de la question à savoir si le ministre s'est adressé à la demande de redressement dans la période normale de nouvelle cotisation en vertu du paragraphe 152 (3.1) de la Loi. Les demanderesse soumettent que leur demande a été transmise avant l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation prévue au paragraphe 152 (3.1). Elles notent aussi que M. Barry avait reconnu que, si les demandes de redressement sont introduites pendant la période normale de nouvelle cotisation, elles seraient examinées. D'ailleurs, les demanderesse soutiennent que leur demande du 4 février 2015 constitue une renonciation de la période normale de cotisation de trois ans, en vertu du sous-alinéa 152 (4)a)ii) de la Loi.

[71] Ultiment, la demande de redressement des demanderesse a été considérée par le ministre sur ses mérites en vertu du paragraphe 152 (4) et les décisions ont été prises le 16 mars 2017. Suite à la présentation par les demanderesse des déclarations de revenus amendées et de la lettre du 4 février 2015, le ministre avait l'autorité d'établir de nouvelles cotisations même à l'extérieur de la période normale de nouvelles cotisations.

Analyse

[72] Les dispositions pertinentes de la Loi applicable aux cotisations sont les suivantes:

Cotisation

152(1) Le ministre, avec diligence, examine la déclaration de revenu d'un contribuable pour une année d'imposition, fixe l'impôt pour l'année, ainsi que les intérêts et les pénalités éventuels payables et détermine :

a) le montant du remboursement éventuel auquel il a droit en vertu des articles 129, 131, 132 ou 133, pour l'année;

b) le montant d'impôt qui est réputé, par les paragraphes 120(2) ou (2.2), 122.5(3), 122.51(2), 122.7(2) ou (3), 125.4(3), 125.5(3), 127.1(1), 127.41(3) ou 210.2(3) ou (4), avoir été payé au titre de l'impôt payable par le contribuable en vertu de la présente partie pour l'année.

152(2) Après examen d'une déclaration, le ministre envoie un avis de cotisation à la personne qui a produit la déclaration.

Assessment

152(1) The Minister shall, with all due dispatch, examine a taxpayer's return of income for a taxation year, assess the tax for the year, the interest and penalties, if any, payable and determine

(a) the amount of refund, if any, to which the taxpayer may be entitled by virtue of section 129, 131, 132 or 133 for the year; or

(b) the amount of tax, if any, deemed by subsection 120(2) or (2.2), 122.5(3), 122.51(2), 122.7(2) or (3), 125.4(3), 125.5(3), 127.1(1), 127.41(3) or 210.2(3) or (4) to be paid on account of the taxpayer's tax payable under this Part for the year.

152(2) After examination of a return, the Minister shall send a notice of assessment to the person by whom the return was filed.

152 (4) Le ministre peut établir une cotisation, une nouvelle cotisation ou une cotisation supplémentaire concernant l'impôt pour une année d'imposition, ainsi que les intérêts ou les pénalités, qui sont payables par un contribuable en vertu de la présente partie ou donner avis par écrit qu'aucun impôt n'est payable pour l'année à toute personne qui a produit une déclaration de revenu pour une année d'imposition. Pareille cotisation ne peut être établie après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable pour l'année que dans les cas suivants :

a) le contribuable ou la personne produisant la déclaration :

(i) soit a fait une présentation erronée des faits, par négligence, inattention ou omission volontaire, ou a commis quelque fraude en produisant la déclaration ou en fournissant quelque renseignement sous le régime de la présente loi,

(ii) soit a présenté au ministre une renonciation, selon le formulaire prescrit, au cours de la période normale de nouvelle cotisation applicable au

152 (4) The Minister may at any time make an assessment, reassessment or additional assessment of tax for a taxation year, interest or penalties, if any, payable under this Part by a taxpayer or notify in writing any person by whom a return of income for a taxation year has been filed that no tax is payable for the year, except that an assessment, reassessment or additional assessment may be made after the taxpayer's normal reassessment period in respect of the year only if

(a) the taxpayer or person filing the return

(i) has made any misrepresentation that is attributable to neglect, carelessness or wilful default or has committed any fraud in filing the return or in supplying any information under this Act, or

(ii) has filed with the Minister a waiver in prescribed form within the normal reassessment period for the taxpayer in respect of the year;

contribuable pour l'année;

152(4.2) Malgré les paragraphes (4), (4.1) et (5), pour déterminer, à un moment donné après la fin de la période normale de nouvelle cotisation applicable à un contribuable – particulier (sauf une fiducie) ou succession assujettie à l'imposition à taux progressifs – pour une année d'imposition, le remboursement auquel le contribuable a droit à ce moment pour l'année ou la réduction d'un montant payable par le contribuable pour l'année en vertu de la présente partie, le ministre peut, si le contribuable demande pareille détermination au plus tard le jour qui suit de dix années civiles la fin de cette année d'imposition, à la fois :

a) établir de nouvelles cotisations concernant l'impôt, les intérêts ou les pénalités payables par le contribuable pour l'année en vertu de la présente partie;

b) déterminer de nouveau l'impôt qui est réputé, par les paragraphes 120(2) ou (2.2), 122.5(3), 122.51(2), 122.7(2) ou (3), 122.8(2) ou (3), 127.1(1), 127.41(3), ou 210.2(3) ou (4), avoir été

152 (4.2) Notwithstanding subsections (4), (4.1) and (5), for the purpose of determining – at any time after the end of the normal reassessment period, of a taxpayer who is an individual (other than a trust) or a graduated rate estate, in respect of a taxation year – the amount of any refund to which the taxpayer is entitled at that time for the year, or a reduction of an amount payable under this Part by the taxpayer for the year, the Minister may, if the taxpayer makes an application for that determination on or before the day that is 10 calendar years after the end of that taxation year,

(a) reassess tax, interest or penalties payable under this Part by the taxpayer in respect of that year; and

(b) redetermine the amount, if any, deemed by subsection 120(2) or (2.2), 122.5(3), 122.51(2), 122.7(2) or (3), 122.8(2) or (3), 127.1(1), 127.41(3) or 210.2(3) or (4) to be paid on account of the taxpayer's tax payable under this Part for the year or deemed by subsection 122.61(1) to be an overpayment on account of the

payé au titre de l'impôt payable par le contribuable en vertu de la présente partie pour l'année ou qui est réputé, par le paragraphe 122.61(1), être un paiement en trop au titre des sommes dont le contribuable est redevable en vertu de la présente partie pour l'année.	taxpayer's liability under this Part for the year.
---	--

[73] La question en litige peut être énoncée simplement: à la suite d'une demande de redressement d'un contribuable et d'un examen d'une cotisation initiale pour une année d'imposition conformément au paragraphe 152 (4) de la Loi, si le ministre conclut qu'aucun changement n'est nécessaire dans cette cotisation initiale, est-ce que le ministre est obligé d'émettre un avis de nouvelle cotisation?

[74] Compte tenu du libellé du paragraphe 152 (4) dans le contexte de l'article 152 de la Loi et de la jurisprudence de la Cour d'appel fédérale et de notre Cour, je conclus en premier que le ministre n'a pas l'obligation d'établir une nouvelle cotisation en vertu de ce paragraphe après avoir reçu une demande de redressement d'un contribuable. De plus, dans les circonstances où il refuse une telle demande de redressement et maintient les résultats de sa cotisation initiale, je conclus que le ministre n'est pas obligé d'émettre un avis de nouvelle cotisation au contribuable. La décision du ministre d'établir ou non une nouvelle cotisation en vertu du paragraphe 152 (4) de la Loi est de nature discrétionnaire. Le ministre ne commet pas une erreur révisable s'il communique son refus sous forme d'une lettre de refus, comme en l'espèce.

[75] Pour bien comprendre cette conclusion, il est utile d'examiner les dispositions de l'article 152 de la Loi suivant une approche interprétative contextuelle (*Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 RCS 27 au para 21). Le paragraphe 152 (1) prévoit que le ministre a une obligation légale d'établir une cotisation initiale pour une année d'imposition suite à l'examen d'une déclaration de revenus initiale produit par un contribuable. Le ministre n'a aucune discrétion à cet égard (paragraphe 152 (1) et 152 (2) de la Loi). Les deux articles exigent que le ministre agisse : « Le ministre, avec diligence, examine la déclaration de revenu..., fixe l'impôt pour l'année, ... et détermine... » (paragraphe 152 (1)), et « Après examen d'une déclaration, le ministre envoie un avis de cotisation... » (paragraphe 152 (2)).

[76] Quant à une nouvelle cotisation concernant « toute personne qui a produit une déclaration de revenu pour une année d'imposition », le paragraphe 152 (4) de la Loi prévoit que le ministre « peut établir une cotisation, une nouvelle cotisation... ». À mon avis, l'utilisation du mot « peut » dénote un pouvoir discrétionnaire du ministre qui contraste fortement avec les exigences obligatoires des paragraphes 152 (1) et (2) de la Loi (*voir aussi*, le paragraphe 152 (6), « le ministre doit fixer de nouveau l'impôt du contribuable ». À cet égard, l'obligation incombant au ministre en vertu du paragraphe 152 (4) de la Loi est analogue à celle du paragraphe 152 (4.2) : « le ministre peut, ...a) établir de nouvelles cotisations... ». Les deux dispositions contiennent un libellé permissif selon lequel le ministre peut ou non établir de nouvelles cotisations dans les circonstances particulières décrites dans chaque disposition.

[77] Plusieurs jugements en matière fiscale ont repris cette interprétation du paragraphe 152 (4) de la Loi en se penchant sur l'étendue de l'obligation d'établir une nouvelle cotisation suite à

la demande de redressement d'un contribuable. Dans *Armstrong c Canada*, 2006 CAF 119 (*Armstrong*), la Cour d'appel fédérale a expliqué ce principe en faisant les remarques suivantes (au para 8) :

Une déclaration de revenu modifié portant sur une année d'imposition qui a déjà été l'objet d'un avis de cotisation n'entraîne pas pour le ministre l'obligation de fixer l'impôt avec toute la diligence possible...Une déclaration de revenu modifiée est simplement une demande adressée au ministre pour qu'il établisse une nouvelle cotisation concernant cette année-là.

[78] Les demanderesses ont souligné à l'audience que les remarques de la Cour d'appel dans *Armstrong* ont été faites dans le contexte d'une renonciation déposée par un contribuable particulier (et non corporatif) après la période normale de nouvelle cotisation pour un avis de détermination de perte en vertu du paragraphe 152 (1.1) de la Loi. De plus, la Cour d'appel fait référence au paragraphe 152 (4.2) de la Loi. Par contre, les demanderesses ont déposé leur demande de redressement et leurs déclarations de revenus modifiées pendant la période normale de nouvelle cotisation.

[79] Ces distinctions factuelles étant notées, je ne souscris pas au raisonnement des demanderesses selon lequel *Armstrong* et le cas en espèce devraient être distingués. Le principe est applicable, peu importe le fait qu'une demande de redressement soit présentée pendant la période normale de nouvelle cotisation (paragraphe 152 (4)) ou non (paragraphe 152 (4.2)). Comme je l'ai noté ci-dessus, le ministre dispose d'un pouvoir discrétionnaire similaire en vertu des paragraphes 152 (4) et (4.2) de la Loi compte tenu de l'utilisation dans les deux paragraphes du même libellé (« le ministre peut... établir une nouvelle cotisation »).

[80] Le caractère discrétionnaire du paragraphe 152 (4) de la Loi a été traité en détail dans *Rio Tinto Alcan Inc. c La Reine*, 2017 CCI 67 aux paragraphes 149-174. En particulier, la CCI a discuté de la différence entre les paragraphes 152(1) et 152(4) de la Loi (aux paras 166-167):

[166] Le paragraphe 152(4) de la *LIR* adopte un tout autre langage. En vertu de ce paragraphe, la ministre peut établir une nouvelle cotisation. Rien dans le langage de ce paragraphe n'oblige la ministre à établir une nouvelle cotisation. Le pouvoir de la ministre à ce paragraphe est un pouvoir discrétionnaire.

[167] Donc, je ne suis pas d'accord avec [Rio Tinto Alcan] quand elle fait valoir, que le paragraphe 152(4) de la *LIR* ne confère pas à la ministre le pouvoir d'établir des nouvelles cotisations et que le seul rôle du paragraphe 152(4) est de restreindre le pouvoir de la ministre dans le temps. Le langage du paragraphe 152(4) est clair; il confère à la ministre le pouvoir d'établir des cotisations, nouvelles cotisations ou cotisations supplémentaires.

[81] La présentation d'une déclaration modifiée n'a donc pas l'effet de contraindre le ministre d'établir automatiquement une nouvelle cotisation. Conformément au paragraphe 152 (4), à la réception d'une demande de redressement dans la période normale de nouvelle cotisation, le ministre est obligé d'examiner les déclarations amendées et de rendre une décision raisonnable. Évidemment, si le ministre détermine que des ajustements sont nécessaires et il émet une nouvelle cotisation, il sera loisible au contribuable de l'opposer (article 165 de la Loi), et le cas échéant, de déposer un appel à l'encontre de la cotisation à la CCI (article 169 de la Loi).

[82] Les demandresses ont déposé leurs déclarations de revenus initiales pour l'année d'imposition 2012 en mars 2013. Conformément aux paragraphes 152 (1) et 152 (2) de la Loi, le ministre a établi des cotisations initiales substantiellement en conformité avec les déclarations. Les demandresses n'ont jamais opposé les cotisations initiales émises par le ministre. Les demandresses ne contestent pas ces faits. Subséquemment, les demandresses ont déposé auprès

du ministre leur demande de redressement le 4 février 2015 dans laquelle elles demandaient au ministre d'établir de nouvelles cotisations afin de modifier l'imposition de l'indemnité versée par le MTQ.

[83] Les demanderesses font valoir que le ministre ne peut prendre une décision en vertu du paragraphe 152 (4) de la Loi autrement qu'en émettant un avis de nouvelle cotisation, même si le ministre estime qu'aucun ajustement à la cotisation initiale du contribuable n'est nécessaire. Les demanderesses soutiennent que le refus du ministre doit être communiqué au moyen d'un avis et non pas d'une lettre de refus afin de préserver les droits d'opposition du contribuable. Cependant, les demanderesses n'ont indiqué aucune autorité, législative ou jurisprudentielle, qui ne soutienne leur argument. En outre, comme je l'ai indiqué précédemment, l'utilisation par le ministre d'une lettre pour communiquer son refus d'établir une nouvelle cotisation en vertu du paragraphe 152 (4) de la Loi est soumise au contrôle de la Cour. Les demanderesses ne sont pas les victimes d'une injustice et contrairement aux insinuations de leur procureur, il n'existe aucun vide juridique que le ministre avait une obligation de combler en émettant des avis de nouvelles cotisations.

Est-ce que le ministre a conclu une entente avec les demanderesses ou a autrement créé des attentes légitimes que des nouvelles cotisations seront émises?

[84] Nonobstant ma conclusion que le paragraphe 152 (4) de la Loi n'oblige pas le ministre à établir une nouvelle cotisation suite à une demande de redressement, le ministre pourrait être tenu d'établir une nouvelle cotisation si une entente à cet effet a été conclue avec le contribuable (*Mitchell c Canada*, 2002 CAF 407).

[85] Les demanderesse soutiennent que M. Barry, le vérificateur de CAI, leur a promis de traiter le montant de 5,45 millions \$ comme un gain en capitale imposable entre leurs mains. Le seul élément de preuve au soutien de l'argument des demanderesse est la lettre que leur comptable, M. Roy, envoyée à leur avocat, en date du 23 mars 2017. La lettre expose sa version de l'historique des communications des comptables avec les agents de l'ARC. Dans cette lettre, M. Roy déclare que, pendant une rencontre entre mi-octobre 2014 et mi-janvier 2015 :

« monsieur Barry, le vérificateur nous confirme que le choix de l'article 13 (7.4) [de la Loi] ne peut s'appliquer, car le montant reçu du [MTQ] n'est pas un incitatif selon l'article 12 (1) [de la Loi], mais doit être imposé à titre de revenu d'entreprise selon l'article 9 (1) [de la Loi]. Lors de la rencontre, il confirme verbalement à monsieur Roy que le dédommagement doit être imposé à titre de gain en capitale dans les sociétés [demanderesse], car les chèques ont été émis au nom des [demanderesse]. »

[86] La lettre déclare que M. Barry a confirmé ce point lors d'un appel avec M. Vincent, le collègue de M. Roy, et que M. Barry lui a demandé de transmettre les demandes de redressement en son nom avec les déclarations de revenus amendés afin que les dossiers concernant les trois dossiers concernant les demanderesse et CAI lui soit transférer.

[87] Par contre, dans son affidavit, M. Barry affirme le contraire :

26. Le 20 janvier 2015, [le comptable] monsieur Benoît Vincent de la firme BCGO, représentant de CAI, a communiqué avec moi pour discuter de la position de l'ARC refusant le choix présenté par CAI, selon le paragraphe 13(7.4) de la Loi, dans sa déclaration de revenus modifiée pour 2012. À cette occasion, monsieur Vincent m'a demandé s'il devait modifier les déclarations de revenus des [demanderesse] pour inclure l'indemnité d'expropriation à titre de gain en capital réalisé par [les demanderesse] et exclure du revenu de CAI le montant de 5,2 millions \$ déclaré à titre d'autre revenu. J'ai répondu à monsieur Vincent en lui disant que je ne pouvais pas répondre à cette

question et que cette décision lui appartenait. Je lui ai aussi mentionné que toute demande de redressement serait examinée pourvu qu'elle soit présentée à l'intérieur de la période normale de nouvelle cotisation prévue au paragraphe 152(3.1) de la Loi.

27. Lors de cette conversation téléphonique du 20 janvier 2015, je n'ai jamais dit à monsieur Vincent que les déclarations de revenus modifiées des [demanderesse], et de CAI seraient acceptées par [l'ARC].

[88] Il est important de noter que les déclarations de M. Barry dans son affidavit sont conformes à ses notes contemporaines. D'ailleurs, mis à part la lettre de M. Roy du 23 mars 2017, ni M. Roy, ni M. Vincent n'a déposé d'affirmation solennelle dans le cadre de ce contrôle judiciaire.

[89] Je conclus donc que, selon la preuve, les demanderesse n'ont pas réussi à établir qu'elles ont conclu une entente avec le ministre à l'effet que de nouvelles cotisations seraient établies pour l'année d'imposition 2012; entente qui aurait pour effet d'imposer une obligation légale à caractère public au ministre de se conformer et d'émettre des avis de nouvelles cotisations.

Conclusion

[90] D'autant plus, les demanderesse avaient des attentes à ce que leur demande de redressement serait considérée tel que confirmé par M. Barry. Le ministre a suivi la procédure attendue et a considéré la demande de redressement du 4 février 2015. Son représentant, M. El Haial, a rédigé un rapport de vérification détaillé pour chacune les demanderesse et pour CAI. Suite à ce processus, le ministre a décidé de maintenir les cotisations initiales des demanderesse sans émettre des nouvelles cotisations à leur égard conformément à ses obligations en vertu du

paragraphe 152 (4) de la Loi. Le ministre n'avait pas une obligation légale d'établir de nouvelles cotisations pour l'année d'imposition 2012 des demanderesse, ni d'émettre des avis de nouvelles cotisations reflétant son refus. En conséquence, les demanderesse ne se sont pas satisfaites au premier critère pour qu'une ordonnance de *mandamus* soit prononcée.

- (4) Est-ce que les décisions du ministre en date du 16 mars 2017 sont déraisonnables ou ont autrement violé le droit des demanderesse à l'équité procédurale?

[91] Dans le cadre de mon évaluation des critères énoncés dans l'arrêt *Hennelly* par rapport à la question d'une prolongation du délai prévu au paragraphe 18.1 (2) de la LCF pour le dépôt de la demande de contrôle judiciaire des décisions du 16 mars 2017, j'ai considéré les mérites de la demande : à savoir si les décisions du ministre de maintenir les cotisations initiales des demanderesse pour l'année d'imposition 2012 et de ne pas émettre des avis de nouvelles cotisations sont raisonnables.

[92] Les décisions du 16 mars 2017 impliquent l'exercice d'un pouvoir discrétionnaire par un délégué du ministre et abordent des questions mixtes de droit et de fait. Par conséquent, ils doivent être examinés par rapport à la norme de la décision raisonnable (*Dunsmuir c Nouveau-Brunswick*, 2008 CSC 9; *Abakhan* au para 14). Bien que les demandeurs fassent référence à des violations de leurs droits à l'équité procédurale, leurs arguments reposent sur le concept d'équité en général et non sur les violations spécifiques de procédure par le ministre.

[93] Les demanderesse n'ont pas abordé cette question dans leur Mémoire parce que, selon eux, les lettres du ministre du 16 mars 2017 ne sont pas des décisions administratives assujetties

à la compétence de la Cour fédérale. Lors de l'audience, les demanderesses ont soumis que les décisions sont déraisonnables à la lumière des conclusions de M. Barry au cours de la vérification de CAI suite à sa demande de redressement du 6 février 2014. Aussi, les demanderesses font référence à plusieurs arguments relatifs aux conséquences découlant du refus par le ministre d'émettre des avis de nouvelles cotisations et soutiennent que cela leur cause des préjudices et des injustices.

[94] Le ministre soutient que ses décisions du 16 mars 2017 sont raisonnables. Le ministre a établi avec diligence les cotisations initiales pour l'année 2012 des demanderesses en s'appuyant sur les déclarations de revenus préparés par les demanderesses. Le vérificateur de l'ARC, M. El Haial, a examiné les redressements demandés par les demanderesses et, en refusant d'établir de nouvelles cotisations, a conclu que les redressements ne correspondraient pas à la réalité de la répartition de l'indemnité d'expropriation. Le ministre soutient que les demanderesses n'ont présenté aucune preuve tendant à établir qu'il a agi déraisonnablement ou en violation de leurs droits à l'équité procédurale. Au contraire, les demanderesses s'appuient sur la logique et sur l'équité, les considérations non pertinentes au contrôle judiciaire ou à l'établissement de cotisations.

[95] Dans la lettre du 8 décembre 2014, M. Barry a traité de ses conclusions lors de sa vérification de la demande de redressement de CAI. M. Barry n'était pas le vérificateur des demanderesses. Il examinait une question distincte axée sur le paragraphe 13 (7.4) de la Loi.

[96] M. Barry fait référence à l'indemnité d'expropriation. Il note que 9027 a reçu la somme de 8 700 000 \$ pour l'expropriation. Il a également indiqué dans sa lettre que le montant de 8 700 000 \$ devait être considéré comme un produit de disposition des terrains et immeubles expropriés. Cependant, cette lettre a été envoyée à CAI uniquement en réponse à sa première demande de redressement. La lettre informait CAI que sa demande de redressement du 6 février 2014 était rejetée. Cette demande vise à l'application du paragraphe 13 (7.4) de la Loi relativement aux biens de remplacement acquis pour la période terminant le 30 septembre 2013. De plus, la conclusion ultime de cette décision, soit que le montant de 5,45 millions \$ payé au CAI se qualifie de revenu d'entreprise en vertu du paragraphe 9 (1) de la Loi, est conforme aux décisions du 16 mars 2017.

[97] Il ressort clairement de l'affidavit de M. Barry et de la correspondance des comptables des demanderesse qu'un examen indépendant de la caractérisation appropriée des fonds d'expropriation était nécessaire. En janvier 2015, M. Barry a informé M. Vincent que, si les demanderesse et le CAI décident de soumettre une autre demande de redressement, la demande serait examinée par le ministre. Par la suite, le 4 février 2015, les comptables ont soumis la demande de redressement des demanderesse pour l'année d'imposition 2012. À mon avis, la vérification de cette demande effectuée par M. El Haial et les conclusions du ministre à la suite de sa vérification sont déterminantes de la question à savoir si les décisions du ministre du 16 mars 2017 sont raisonnables.

[98] M. El Haial a examiné la demande de redressement; les déclarations de revenus amendées des demanderesse pour l'année d'imposition 2012; la structure corporative de CAI,

les demandereses et les autres sociétés liées; les documents corporatifs; l'histoire de l'expropriation et la ventilation de l'indemnité; la première demande de redressement de CAI et la conclusion de la division technique de l'ARC que le montant de 5 450 000 \$ se qualifie de revenu de CAI en vertu du paragraphe 9 (1) de la Loi; et les soumissions des comptables. M. El Haial a préparé des rapports de vérification détaillés pour chacune des demandereses et de CAI. Dans son affidavit, M. El Haial explique sa conclusion :

« Maintenir le traitement fiscal des déclarations de revenus initiales des demandereses et de Constant Amériques Inc., qui représente la réalité fiscale de la distribution de l'indemnité d'expropriation. »

[99] Les demandereses n'ont pas produit d'autre preuve tendant à contredire les conclusions de M. El Haial et les décisions du ministre de maintenir les cotisations initiales des demandereses pour l'année d'imposition 2012. Au contraire, leur demande de redressement soutient que des erreurs ont été commises par les demandereses dans les déclarations initiales. Les demandereses se basent essentiellement sur la même documentation soumise au ministre quand elles ont été initialement cotisées. Elles soumettent de nouveaux arguments fiscaux prétendant que le montant de 5,45 millions \$ devra être cotisé à nouveau en tant que gain en capitale entre leurs mains au lieu de revenu de CAI en vertu du paragraphe 9 (1) de la Loi.

[100] Ayant considéré les rapports de vérification, les notes contemporaines de M. El Haial, les documents devant la Cour et les arguments soumis au soutien de la demande de redressement, je conclus que la vérification entreprise par M. El Haial, sa conclusion concernant le traitement approprié de l'indemnité d'expropriation, et les décisions du ministre du 16 mars 2017 sont raisonnables. Le ministre n'avait aucune obligation d'accepter les changements recherchés par

les demanderesses ou d'émettre des avis de nouvelles cotisations afin de permettre aux demanderesses de s'opposer, en vue de porter en appel les nouvelles cotisations à la CCI.

[101] Les demanderesses ont formulé plusieurs arguments à l'effet que le refus d'émettre une nouvelle cotisation emporte des conséquences qu'elles caractérisent injuste et illogique. Les demanderesses remarquent que Revenu Québec a émis de nouvelles cotisations pour l'année d'imposition de 2012 suite à une demande de redressement déposé à la même époque que leur demande auprès de l'ARC. Elles remarquent aussi le fait qu'une nouvelle cotisation a été émise à l'égard de CAI pour l'année 2012. Les demanderesses croient que de nouvelles cotisations sont nécessaires afin de « tout concilier ».

[102] Avec égards, ces considérations n'entachent pas la question à savoir si les décisions prises en mars 2017 par le ministre sont raisonnables. Le ministre n'est pas lié par des cotisations établies par l'autorité fiscale d'une province (*Hsu c La Reine*, 2006 CCI 304 au para 16).

[103] Le fait que le ministre ait établi de nouvelles cotisations à l'égard de CAI afin de retirer le montant de la réserve de l'indemnité (870 000 \$) en 2012, d'ajouter le montant de 870 000 \$ aux revenus de 9027 pour l'année d'imposition de 2014, et de permettre une déduction pour amortissement pour CAI (116 509 \$) en 2013, ne peut pas créer une obligation générale de cotiser les demanderesses pour l'année d'imposition 2012. L'émission des avis de nouvelles cotisations à CAI pour les années d'imposition 2012 et 2013 pour des raisons précises ne rend pas les décisions de 16 mars 2017 déraisonnables.

V. Conclusion

[104] Les lettres du 16 mars 2017 constituent des décisions du ministre en vertu du paragraphe 152 (4) de la Loi. À cette date, il a refusé d'établir les nouvelles cotisations à l'égard des demandereses pour l'année d'imposition 2012. Ces décisions sont proprement les décisions en litige devant la Cour.

[105] La décision du ministre d'établir ou non une nouvelle cotisation pour une année d'imposition en vertu du paragraphe 152 (4) de la Loi est une décision discrétionnaire. La Cour a compétence pour entendre et trancher la demande de contrôle judiciaire des décisions du ministre à cet égard.

[106] Les demandereses ont déposé leur demande de contrôle judiciaire hors du délai prévu par le paragraphe 18.1 (2) de la LCF. Les décisions en litige ont été communiquées aux demandereses le 16 mars 2017 et la demande de contrôle judiciaire a été déposée le 6 février 2018. Les demandereses ne s'étaient pas acquittées des critères établis dans l'arrêt *Hennelly* et je ne suis pas convaincue que l'intérêt de la justice nécessite qu'une prorogation de délai soit accordée.

[107] De toute façon, malgré les arguments des demandereses, le ministre n'avait aucune obligation légale d'établir de nouvelles cotisations pour l'année d'imposition 2012, ni d'émettre les avis de nouvelles cotisations, suite à sa vérification de la demande de redressement des demandereses du 4 février 2015. En conséquence, les demandereses ne se sont pas satisfaites au premier critère pour qu'une ordonnance de *mandamus* soit prononcée. D'ailleurs, les

demandereses n'ont pas démontré comment les décisions du ministre du 16 mars 2017 sont déraisonnables ou ont autrement violé leur droit à l'équité procédurale.

JUGEMENT au dossier T-219-18

LA COUR STATUE que :

1. La demande de contrôle judiciaire est rejetée.
2. Les demandereses sont condamnées à payer au ministre la somme de 2,100 \$ à titre de dépens, y compris les déboursés et les taxes.
3. L'intitulé de la demande est modifié de façon à supprimer la référence à l'ARC.

« Elizabeth Walker »

Juge

COUR FÉDÉRALE

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : T-219-18

INTITULÉ : 3087-1883 QUÉBEC INC ET 9027-4218 QUÉBEC INC
c MINISTRE DU REVENU NATIONAL ET AGENCE
DU REVENU DU CANADA

LIEU DE L'AUDIENCE : MONTRÉAL (QUÉBEC)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 16 JANVIER 2019

JUGEMENT ET MOTIFS : LA JUGE WALKER

DATE DES MOTIFS : LE 6 JUIN 2019

COMPARUTIONS :

Me Richard Généreux POUR LES DEMANDERESSES

Me Nathalie Labbé POUR LE DÉFENDEUR
Me Ian Demers

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Services Juridiques Evolex Inc. POUR LES DEMANDERESSES
Montréal (Québec)

Procureur général du Canada POUR LE DÉFENDEUR
Montréal (Québec)