

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20180718

Dossier : A-230-17

Référence : 2018 CAF 136

[TRADUCTION FRANÇAISE]

**CORAM : LE JUGE STRATAS
LE JUGE NEAR
LA JUGE WOODS**

ENTRE :

**BONNYBROOK PARK INDUSTRIAL
DEVELOPMENT CO. LTD.**

appellante

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

intimé

Audience tenue à Toronto (Ontario), le 9 janvier 2018.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 18 juillet 2018.

MOTIFS DU JUGEMENT :

LA JUGE WOODS

Y A SOUSCRIT :

LE JUGE NEAR

MOTIFS DISSIDENTS :

LE JUGE STRATAS

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20180718

Dossier : A-230-17

Référence : 2018 CAF 136

**CORAM : LE JUGE STRATAS
LE JUGE NEAR
LA JUGE WOODS**

ENTRE :

**BONNYBROOK PARK INDUSTRIAL
DEVELOPMENT CO. LTD.**

appelante

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL

intimé

MOTIFS DU JUGEMENT

LA JUGE WOODS

[1] Bonnybrook Industrial Park Development Co. Ltd. interjette appel de la décision rendue par la Cour fédérale (2017 CF 642), laquelle a rejeté la demande de contrôle judiciaire d'une décision du ministre du Revenu national.

[2] Bonnybrook est une société privée qui touche des revenus locatifs et, à ce titre, est admissible à un remboursement partiel de l'impôt lorsqu'elle distribue ses revenus à ses actionnaires sous forme de dividendes. Ce remboursement au titre de dividendes, prévu au paragraphe 129(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.), a pour but d'assurer la neutralité fiscale en matière de revenu passif, que le revenu soit gagné par un particulier directement ou par l'intermédiaire d'une société.

[3] Le remboursement au titre de dividendes est subordonné notamment à la production par la société d'une déclaration de revenus dans les trois ans suivant la fin de l'année d'imposition pertinente. Bonnybrook a omis de produire des déclarations de revenus pendant de nombreuses années et a dépassé le délai pour les années d'imposition 2003 à 2011 inclusivement. Elle attribue ce manquement principalement aux problèmes de santé persistants de son dirigeant.

[4] Bonnybrook a tenté de remédier à ce problème en présentant au ministre une demande de prorogation du délai de production des déclarations de revenus, conformément aux paragraphes 220(2.1) et (3) de la Loi. La prorogation discrétionnaire ayant été refusée, Bonnybrook a présenté une demande de contrôle judiciaire à la Cour fédérale.

[5] La Cour fédérale (sous la plume du juge Campbell) a rejeté la demande de contrôle judiciaire, mais a accordé une exemption d'intérêts, avec le consentement des parties. Bonnybrook interjette appel de cette décision devant la Cour.

[6] Les dispositions les plus pertinentes pour le présent appel sont reproduites à l'annexe des présents motifs.

A. Historique judiciaire

[7] En février 2015, Bonnybrook s'est prévalu du Programme des divulgations volontaires et a communiqué les revenus non déclarés en produisant ses déclarations de revenus tardives. Ce programme vise à inciter les contribuables à communiquer volontairement des revenus antérieurs non déclarés et lève dans ce cas les intérêts et les pénalités.

[8] Le 13 mai 2015, le ministre a établi des avis de cotisation à la suite de la divulgation volontaire. Bonnybrook y était informée que sa demande de remboursement au titre de dividendes pour les années d'imposition 2003 à 2011 était rejetée, vu qu'elle avait omis de produire des déclarations de revenus dans les trois ans suivant ces années d'imposition.

[9] Le 6 mai 2016, Bonnybrook a présenté une autre demande de remboursement au titre de dividendes, en application, cette fois, des dispositions d'allègement pour les contribuables prévues à l'article 220 de la Loi. Selon Bonnybrook, le ministre devait accorder l'allègement compte tenu de l'état de santé de son dirigeant et de la double imposition punitive découlant de son omission de produire ses déclarations de revenus à temps. Trois mesures d'allègement précises étaient demandées :

- (1) En application du paragraphe 220(2.1) de la Loi, Bonnybrook demande d'être exemptée de l'obligation de produire les déclarations de revenus dans les trois ans pour obtenir le remboursement au titre de dividendes.
- (2) Au même effet, Bonnybrook demande la prorogation du délai de trois ans, conformément au paragraphe 220(3).
- (3) Elle demande également d'être exemptée des pénalités et intérêts, aux termes du paragraphe 220(3.1).

[10] La réponse du ministre, qui a refusé la demande dans sa totalité, est énoncée dans une lettre provenant de la direction générale des appels de l'Agence du revenu du Canada (ARC), datée du 12 octobre 2016. La partie pertinente de la lettre est ainsi rédigée :

[TRADUCTION] Refus du remboursement au titre de dividendes :

En vertu du *paragraphe 220(3)*, vous avez demandé au ministre d'exercer son pouvoir discrétionnaire de renoncer à l'exigence relative à la production des déclarations de revenus dans les trois ans aux fins du remboursement au titre des dividendes, ou de proroger ce délai. Le *paragraphe 220(3)* est ainsi libellé : « *Le ministre peut en tout temps proroger le délai fixé pour faire une déclaration en vertu de la présente loi* ». Les obligations de produire les déclarations et de rembourser les paiements en trop sont régies par deux articles différents de la Loi. *Le paragraphe 150(1)* de la Loi établit les exigences relatives aux déclarations de revenus et aux délais de production pour les contribuables, et *le paragraphe 164(1)* de la Loi établit les règles régissant les remboursements à titre de paiement en trop. Nous sommes d'avis que *le paragraphe 220(3)* ne s'applique qu'aux dispositions du *paragraphe 150(1)* et non à celles du *paragraphe 164(1)*.

[11] Le 21 octobre 2016, Bonnybrook a présenté une demande de contrôle judiciaire de la décision du ministre à la Cour fédérale. Comme il est mentionné plus haut, la demande a été rejetée, sauf pour l'exemption d'intérêts.

[12] La Cour fédérale a rédigé une seule série de motifs pour Bonnybrook et un autre contribuable dans la même situation. Le présent appel ne concerne que Bonnybrook.

B. La décision de la Cour fédérale

[13] La Cour fédérale a été saisie d'une demande de contrôle judiciaire de la décision du ministre énoncée dans la lettre de l'ARC. Bonnybrook sollicitait une ordonnance obligeant le ministre à accorder les remboursements au titre de dividendes et à annuler les pénalités et les intérêts afférents. La cour a seulement accordé l'exemption d'intérêts, sur consentement.

[14] Concernant les remboursements au titre de dividendes, la cour était d'avis qu'elle devait d'abord statuer sur sa compétence dans l'affaire. La cour s'est déclarée incompétente, l'affaire faisant intervenir une question d'interprétation ressortissant exclusivement à la Cour canadienne de l'impôt (par. 22 à 25 des motifs).

C. Questions en litige

[15] Deux questions principales sont soulevées.

- a) La Cour fédérale a-t-elle commis une erreur susceptible de révision en concluant qu'elle n'avait pas compétence?

- b) Le ministre a-t-il commis une erreur en concluant qu'il n'était pas habilité à exercer le pouvoir discrétionnaire demandé?

[16] Devant la Cour, Bonnybrook ne cherche plus à obtenir une ordonnance obligeant le ministre à accorder les remboursements au titre de dividendes. Elle nous demande simplement de statuer que le ministre est habilité, à sa discrétion, à accorder les remboursements. Bonnybrook reconnaît qu'il revenait au ministre, et non à la cour, d'exercer ce pouvoir discrétionnaire.

D. La Cour fédérale a-t-elle mal interprété sa compétence?

[17] Les deux parties prétendent que la Cour fédérale a commis une erreur susceptible de révision en concluant qu'elle n'avait pas compétence pour trancher la demande de contrôle judiciaire, au motif que la question en litige concernait l'interprétation de la Loi, une matière qui ressortit exclusivement à la Cour canadienne de l'impôt. Je suis d'accord.

[18] Quant à la norme de contrôle applicable, la compétence constitue une pure question de droit, à laquelle la norme de la décision correcte s'applique (*Pembina County Water Resource District c. Manitoba (Gouvernement)*, 2017 CAF 92, par. 35).

[19] Suivant cette norme, la Cour fédérale a commis une erreur en concluant que la Cour canadienne de l'impôt avait compétence exclusive pour trancher les questions d'interprétation de la Loi. La compétence de la Cour de l'impôt est circonscrite par la Loi; dans les affaires d'impôt sur le revenu, elle entend généralement les appels relatifs à l'exactitude des cotisations. Elle ne peut procéder au contrôle judiciaire des décisions du ministre rendues en application des dispositions d'allègement discrétionnaires de la Loi (*Canada (Revenu national) c. JP Morgan Asset Management (Canada) Inc.*, 2013 CAF 250, [2014] 2 R.C.F. 557, par. 90). En conséquence, la Cour fédérale peut connaître de la demande de contrôle judiciaire en l'espèce.

[20] Compte tenu de cette erreur, il y a lieu pour la Cour d'examiner *de novo* la demande de contrôle judiciaire de Bonnybrook (*Canada (Citoyenneté et Immigration) c. Kandola*, 2014 CAF 85, [2015] 1 R.C.F. 549, par. 29).

E. Le ministre a-t-il commis une erreur concernant son pouvoir?

1) Questions préliminaires

[21] Il est nécessaire d'aborder en premier lieu la question de la norme de contrôle. Certes, la Cour est saisie de l'appel d'une décision de la Cour fédérale, mais l'appel concerne la décision du ministre (*Agraira c. Canada (Sécurité publique et Protection civile)*, 2013 CSC 36, [2013] 2 R.C.S. 559, par. 45 et 46).

[22] Le principe général pertinent concernant la norme de contrôle est bien connu : la norme de la décision raisonnable, caractérisée par la déférence, est présumée s'appliquer si la question

litigieuse concerne une interprétation de la loi constitutive d'un décideur (*Dunsmuir c. Nouveau-Brunswick*, 2008 CSC 9, [2008] 1 R.C.S. 235, par. 62; plus récemment, les arrêts *Groia c. Barreau du Haut-Canada*, 2018 CSC 27, par. 46 et 175, et *Canada (Commission canadienne des droits de la personne) c. Canada (Procureur général)*, 2018 CSC 31, par. 27 à 30).

[23] Dans un arrêt postérieur à *Dunsmuir*, la présomption a été réfutée, et notre Cour a appliqué la norme de la décision correcte dans des circonstances semblables au présent appel (*Bozzer c. Canada*, 2011 CAF 186, par. 3). En effet, dans l'arrêt *Bozzer*, la Cour, sur le fondement d'une décision qu'elle avait rendue avant l'arrêt *Dunsmuir*, a décidé que, comme le ministre n'était pas mieux placé que les cours de justice pour interpréter les dispositions pertinentes de la Loi, la norme de la décision correcte devait s'appliquer (*Fondation Redeemer c. M.R.N.*, 2006 CAF 325, [2007] 3 R.C.F. 40, par. 24, conf. sans remarque sur ce point par 2008 CSC 46).

[24] On peut dire que l'arrêt *Bozzer* est conforme au paragraphe 62 de l'arrêt *Dunsmuir*, suivant lequel lorsqu'une jurisprudence antérieure à ce dernier a établi de façon satisfaisante la norme de contrôle, la cour de révision devrait simplement adopter celle-ci.

[25] Cependant, la distinction entre la norme de la décision raisonnable et celle de la décision correcte importe peu en l'espèce. La Cour suprême a souvent dit que le caractère raisonnable « s'adapte au contexte » et « s'apprécie dans le contexte du type particulier de processus décisionnel en cause et de l'ensemble des facteurs pertinents ». (Voir, par exemple, l'arrêt *Wilson c. Énergie Atomique du Canada Ltée*, 2016 CSC 29, [2016] 1 R.C.S. 770, au par. 22.) En

outre, dans les cas où la norme de la décision raisonnable s'applique, les cours de révision n'hésiteront pas à limiter la marge de manœuvre des décideurs administratifs s'ils n'ont pas motivé leur décision, comme en l'espèce (*Vavilov c. Canada (Citoyenneté et Immigration)*, 2017 CAF 132, par. 38 et 39 autorisation de pourvoi accordée par la Cour suprême du Canada le 10 mai 2018).

[26] Une deuxième question préliminaire concerne deux erreurs évidentes à la lecture de la décision du ministre.

[27] La première erreur concerne le renvoi dans la décision au remboursement visé au paragraphe 164(1) de la Loi plutôt qu'au remboursement au titre de dividendes visé au paragraphe 129(1). Le paragraphe 164(1) prévoit une procédure pour le remboursement d'un trop-payé fiscal. Ces deux dispositions présentent des similitudes, notamment en ce qui concerne l'obligation de produire une déclaration de revenus dans les trois ans. Cependant, Bonnybrook ne demandait pas le remboursement visé au paragraphe 164(1) de la Loi.

[28] La deuxième erreur est l'absence de mention de l'une des deux formes d'allègement demandées par Bonnybrook. La décision traite de la demande de prorogation du délai pour la production des déclarations de revenus (paragraphe 220(3) de la Loi), mais elle est muette sur la demande visant l'exemption de production (paragraphe 220(2.1) de la Loi).

[29] À l'audience, les deux parties ont exhorté la Cour à négliger ces erreurs mineures. Je suis d'accord en ce qui concerne la mention de la mauvaise disposition prévoyant le remboursement.

Le ministre a été dûment avisé que Bonnybrook cherchait à obtenir un allègement quant au remboursement prévu au paragraphe 129(1). À l'ère du « copier-coller », cette erreur s'apparente davantage à un oubli auquel il ne faut pas accorder d'importance. Il est assez clair que le ministre entendait renvoyer à cette disposition.

[30] J'arrive à une conclusion différente au sujet de la deuxième erreur. Rien ne démontre que le ministre a examiné la demande d'exemption visée au paragraphe 220(2.1). Il y a donc lieu de renvoyer la question au ministre pour qu'il l'examine.

[31] Selon Bonnybrook, renvoyer l'affaire au ministre prolonge injustement l'instance, d'autant plus que la position de ce dernier en la matière est généralement connue. À mon avis, cette issue n'est pas injuste. Bonnybrook aurait pu demander au ministre, après sa décision, de trancher sa demande d'exemption. À l'heure actuelle, la Cour n'est saisie d'aucune décision à cet égard qu'elle pourrait contrôler.

[32] En conséquence, l'analyse qui suit ne traite que de la demande de prorogation visée au paragraphe 220(3) de la Loi.

[33] Pour déterminer ma démarche, j'ai tenu compte des motifs dissidents du juge Stratas. Je partage les préoccupations exprimées par mon collègue concernant les motifs étayant la décision du ministre. Dans les observations qu'il a présentées dans le présent appel, le ministre a suppléé ses motifs de manière importante. Comme le souligne le juge Stratas, la Cour suprême du Canada a récemment émis des commentaires sur les situations où une cour supplée les motifs à

l'occasion d'un contrôle judiciaire. À mon avis, il y a lieu, en l'espèce, de tenir compte des arguments présentés à l'audience pour trancher l'appel concernant le paragraphe 220(3).

2) Principes d'interprétation législative applicables

[34] La démarche d'interprétation législative qui convient est décrite dans l'arrêt *Hypothèques Trustco Canada c. Canada*, 2005 CSC 54, [2005] 2 R.C.S. 601 :

[10] Il est depuis longtemps établi en matière d'interprétation des lois qu'« il faut lire les termes d'une loi dans leur contexte global en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s'harmonise avec l'esprit de la loi, l'objet de la loi et l'intention du législateur » : voir 65302 *British Columbia Ltd. c. Canada*, [1999] 3 R.C.S. 804, par. 50. L'interprétation d'une disposition législative doit être fondée sur une analyse textuelle, contextuelle et téléologique destinée à dégager un sens qui s'harmonise avec la Loi dans son ensemble. Lorsque le libellé d'une disposition est précis et non équivoque, le sens ordinaire des mots joue un rôle primordial dans le processus d'interprétation. Par contre, lorsque les mots utilisés peuvent avoir plus d'un sens raisonnable, leur sens ordinaire joue un rôle moins important. L'incidence relative du sens ordinaire, du contexte et de l'objet sur le processus d'interprétation peut varier, mais les tribunaux doivent, dans tous les cas, chercher à interpréter les dispositions d'une loi comme formant un tout harmonieux.

[35] Abordons la principale question.

3) Le ministre avait-il le pouvoir d'accorder l'allègement?

[36] Le paragraphe 129(1), qui prévoit le remboursement au titre de dividendes, oblige le contribuable à produire une déclaration de revenus des sociétés dans les trois ans suivant la fin de

l'année d'imposition pertinente. Son libellé est non équivoque et a été confirmé par de nombreux jugements concernant des contribuables n'ayant pas respecté ce délai.

[37] Bonnybrook ne conteste pas ce fait. Elle prétend que le ministre peut, en vertu du paragraphe 220(3) de la Loi, proroger le délai de trois ans visé au paragraphe 129(1).

[38] Comme l'explique la lettre de l'ARC citée plus haut, le ministre a refusé d'accorder l'allègement demandé, affirmant simplement que [TRADUCTION] « *le paragraphe 220(3) ne s'applique qu'aux dispositions du paragraphe 150(1) et non à celles du paragraphe 164(1)* ». Cette déclaration catégorique n'est assortie d'aucun motif.

[39] Ce n'est pas la première fois que l'ARC est saisie de cette question. D'autres lettres de cette dernière, datant de 2008 à 2014, ont été présentées à la Cour. Elle y adopte la même position (2008-026958, 2011-040570, 2011-042633, 2013-049942). Son raisonnement est probablement le mieux exposé dans sa dernière lettre (2013-049942) :

[TRADUCTION] [...] Les dispositions du paragraphe 220(2.1) ou 220(3) ne permettent pas indirectement au ministre d'accorder un remboursement au titre de dividendes, alors que le paragraphe 129(1) restreint directement l'octroi de ce même remboursement. En conséquence, nous sommes d'avis qu'accorder la prorogation du délai pour produire une déclaration de revenus, au moyen du paragraphe 220(2) ou (3.1), n'a pas pour effet d'éliminer l'exigence du paragraphe 129(1), selon laquelle la déclaration de revenus doit être produite dans les trois ans suivant la fin de l'année d'imposition.

[40] Suivant la thèse de l'ARC, exposée plus haut, les dispositions d'allègement destinées aux contribuables ne sauraient s'appliquer à l'obligation de produire une déclaration de revenus, à

laquelle est subordonné le remboursement au titre de dividendes. Or, c'est exactement l'objet des dispositions d'allègement, à savoir habilitier le ministre à assouplir des délais de production stricts.

[41] Il ne fait aucun doute que, suivant son libellé, son contexte et son objet, le paragraphe 129(1) prévoit la production d'une déclaration de revenus dans les trois ans. Toutefois, l'analyse ne se termine pas ici, puisqu'il est aussi nécessaire d'examiner le libellé, le contexte et l'objet de la disposition d'allègement destinée aux contribuables. Ainsi, le paragraphe 220(3) confère au ministre un vaste pouvoir discrétionnaire l'habilitant à déroger aux exigences de production strictes contenues dans d'autres dispositions.

[42] Le paragraphe 220(3) de la Loi permet au ministre de proroger le délai de production d'une « déclaration ». Il ne date pas d'hier, puisqu'il figurait déjà dans la *Loi de l'Impôt de Guerre sur le Revenu, 1917*, S.C. 1917, ch. 28. Compte tenu de la longue histoire et du libellé général de cette disposition, sa portée s'est sans doute étendue au fil des nouvelles exigences de production d'une « déclaration ».

[43] Par exemple, la disposition s'applique à tout type de « déclaration », dont les déclarations de renseignements, qui doivent être produites dans diverses circonstances. La Cour fédérale l'a aussi appliquée à l'exigence de production d'une déclaration de revenus par un non-résident, prévue au paragraphe 216(4) (*Kutlu c. Canada*, 1997 CanLII 5990 (C.F.))

[44] Dans son mémoire, la Couronne soutient que le pouvoir de renonciation prévu au paragraphe 220(2.1) ne s'applique pas au paragraphe 129(1), car la production d'une déclaration constitue une condition plutôt qu'une exigence. Elle a invoqué cet argument seulement à l'égard du paragraphe 220(2.1). Quoiqu'il en soit, il convient de noter que, dans la décision *Kutlu*, la prorogation a été accordée en application du paragraphe 220(3) dans le cas d'une exigence qui constituait essentiellement une condition.

[45] Il est aussi utile de mentionner que l'ARC a renoncé au respect de conditions auxquelles sont subordonnés certains avantages. En voici quelques exemples :

- L'ARC a renoncé à l'exigence de production énoncée au paragraphe 8(10), une condition pour la déduction concernant certaines dépenses d'emploi (Guide de l'ARC T4044, p. 5).
- L'ARC a aussi renoncé à l'exigence de production énoncée au paragraphe 63(1), à laquelle est subordonnée la déduction pour frais de garde d'enfants (Folio de l'impôt sur le revenu S1-F1-C2 de l'ARC, par. 1.47).
- Dans le passé, l'ARC a prorogé le délai de production des formulaires relatifs à la recherche et au développement prévu au paragraphe 37(11), qui sont exigés pour la déduction liée à la recherche et au développement. (Voir la décision *Alex Parallel Computers Research Inc. c. Canada*, 1998 CanLII 8794 (C.F.)) Une modification au paragraphe 220(2.2) a depuis interdit cette pratique.

[46] Suivant son libellé seulement, j'estime que le paragraphe 220(3) confère au ministre le pouvoir d'accorder à sa discrétion l'allègement que Bonnybrook demande.

[47] Cette interprétation cadre aussi avec le contexte et l'objet des dispositions d'allègement pour les contribuables, comme le paragraphe 220(3). De temps à autre, le législateur fédéral adopte des mesures pour assouplir les exigences légales de production strictes. Certaines dispositions d'allègement visent des exigences précises alors que d'autres sont générales. Il n'en existe pas un seul type. Parfois, l'allègement est accordé automatiquement, sous réserve du paiement d'une pénalité (p. ex., le paragraphe 85(7)), ou dans d'autres cas, il est assujéti à des conditions précises (p. ex., le paragraphe 166.1(7)).

[48] Les paragraphes 220(2.1) et 220(3) sont des mesures d'allègement générales qui confèrent au ministre le pouvoir d'assouplir les exigences de production prévues dans l'ensemble de la Loi. Or, la décision du ministre concernant le paragraphe 220(3) fait fi de la portée de cette disposition.

[49] Abordons les observations précises formulées par le ministre.

[50] Selon l'avocat du ministre, suivant la bonne interprétation contextuelle du paragraphe 129(1), il faut examiner deux dispositions indépendantes, à savoir les paragraphes 152(4.2) et 164(1.5) de la Loi. Il s'agit de dispositions d'allègement adoptées en 1994, rétroactives à 1985, qui s'appliquent principalement aux particuliers.

[51] Le paragraphe 152(4.2) autorise le ministre à établir une nouvelle cotisation afin de réduire l'impôt, si le contribuable le demande avant la fin du délai de 10 ans. Cette disposition permet les rajustements non controversés en faveur d'un contribuable, et ce même après l'expiration du délai de nouvelle cotisation. La disposition ne s'applique pas aux sociétés.

[52] Le paragraphe 164(1.5) est une disposition complémentaire qui s'applique, non pas aux nouvelles cotisations, mais aux remboursements pour trop-payé. Il autorise le ministre à faire passer de trois à dix ans le délai strict prescrit au paragraphe 164(1) pour la production d'une déclaration de revenus. Comme pour le paragraphe 152(4.2), les sociétés ne peuvent bénéficier de cet allègement.

[53] La politique de l'ARC sur les cas où le pouvoir discrétionnaire conféré par les dispositions de 1994 peut être exercé est énoncée dans les notes explicatives publiées par le ministère des Finances au moment de l'adoption des dispositions. De manière générale, la politique veut que l'allègement soit accordé si le ministre est convaincu que le contribuable y aurait autrement droit. Comme l'énonce la note explicative portant sur le paragraphe 164(1.5), qui est reproduite ci-après, point n'est besoin de démontrer des circonstances exceptionnelles.

Le plus souvent, un remboursement sera accordé selon ce nouveau paragraphe si le ministre est convaincu que le remboursement aurait été accordé si la déclaration du contribuable avait été produite [. . .] dans le délai imparti et que la cotisation qui en découle est conforme à la loi.

[54] On ignore pourquoi le législateur fédéral a adopté les modifications de 1994, mais leur dépôt suit une décision rendue par la Cour canadienne de l'impôt, qui ne mâche pas ses mots à

l'égard du délai strict de trois ans pour la production de la déclaration de revenus auquel est subordonné le remboursement d'un trop-payé (*Chalifoux c. M.R.N.*, [1991] A.C.I. n° 422) :

Cette abrogation du droit de propriété d'un contribuable, un des droits les plus fondamentaux d'une société démocratique, me paraît abusive de la part du législateur et devrait disparaître des statuts législatifs du moins dans sa rédaction actuelle.

[55] Selon l'avocat de l'intimé, il ressort des modifications de 1994 que, si le législateur fédéral avait eu l'intention d'habiliter le ministre à proroger le délai de trois ans prescrit dans la disposition sur le remboursement au titre de dividendes, il l'aurait indiqué expressément, comme il l'a fait pour le paragraphe 164(1.5).

[56] Je suis d'avis que l'avocat de l'intimé exagère en laissant entendre que le paragraphe 220(3) de la Loi ne s'applique pas aux remboursements au titre de dividendes compte tenu des modifications de 1994. Il faut donner effet à la disposition qui prescrit un allègement à l'intention des contribuables, comme le paragraphe 220(3), à moins que le législateur ait indiqué très clairement le contraire. Il n'a rien précisé de tel au paragraphe 129(1), même vu les paragraphes 152(4.2) et 164(1.5) de la Loi. S'il entendait que les mesures générales d'allègement prévues au paragraphe 220(3) ne s'appliquent pas au paragraphe 129(1), il lui aurait été facile de l'indiquer expressément.

[57] L'avocat du ministre soutient aussi que le délai de trois ans prescrit au paragraphe 129(1), généreux, constitue prescription d'ordre pratique visant à assurer la finalité.

[58] Je conviens que le délai de production prescrit au paragraphe 129(1) vise à assurer une certaine finalité. Or, à mon avis, il n'est pas censé être généreux ou l'emporter sur les dispositions générales d'allègement pour les contribuables. Si les délais que prévoit la Loi sont censés, de manière générale, être raisonnables et assurer une certaine finalité, le législateur reconnaît également que des délais stricts sont susceptibles parfois d'entraîner des iniquités.

[59] J'ajouterais que le régime prévu au paragraphe 129(1) diffère grandement du régime détaillé pour la présentation d'avis d'opposition, qui prévoit la prorogation et que la Cour a examiné récemment dans l'arrêt *Canada (Ministre du revenu national) c. ConocoPhillips Canada Resources Corp.*, 2017 CAF 243. Ce pourvoi n'éclaire pas l'interprétation du paragraphe 129(1).

[60] Le ministre soutient également que les conséquences pour Bonnybrook d'avoir raté le délai de production ne sont pas aussi graves qu'elle le soutient, puisqu'elle n'a pas nécessairement perdu le droit de demander le remboursement au titre de dividendes à tout jamais. Elle pourra le demander à l'égard d'une autre année d'imposition, sous réserve des calculs prescrits au paragraphe 129(1).

[61] Bonnybrook fait valoir que, dans son cas précis, il est très peu probable qu'elle puisse recevoir un jour les remboursements, compte tenu des calculs prévus au paragraphe 129(1). Le ministre ne conteste pas cette prétention.

[62] Enfin, de l'avis du ministre, la prorogation du délai pour produire une déclaration ne devrait pas être accordée à Bonnybrook, puisqu'une prorogation lui a déjà été accordée, en application du Programme des divulgations volontaires.

[63] Je ne suis pas de cet avis. Même si on a déjà accordé à Bonnybrook une prorogation, ce qui n'est pas évident à la lecture du dossier, c'était à seule fin d'annuler les intérêts et les pénalités. Ce n'est pas une raison d'interdire la prorogation du délai sous un régime légal différent.

F. Conclusion

[64] Compte tenu des motifs qui précèdent, j'estime que rien ne justifie l'interprétation restrictive des paragraphes 129(1) et 220(3) suggérée par le ministre. La décision du ministre est à la fois déraisonnable et incorrecte.

[65] J'accueillerais l'appel, j'annulerais le jugement de la Cour fédérale, j'accueillerais la demande de contrôle judiciaire et j'annulerais la décision du ministre. Je renverrais au ministre la demande d'allègement de Bonnybrook au titre des paragraphes 220(2.1) et 220(3) pour examen conforme aux principes énoncés dans les présents motifs. J'adjugerais également les dépens à Bonnybrook, dans l'appel et dans les instances inférieures.

« Judith M. Woods »

j.c.a.

« Je suis d'accord.
D.G. Near, j.c.a. »

LE JUGE STRATAS (Motifs dissidents)

A. Introduction

[66] J'ai pris connaissance des motifs de ma collègue. Je souscris à son analyse et à ses conclusions concernant la compétence de la Cour fédérale pour trancher la demande de contrôle judiciaire. Je conviens aussi avec elle que le ministre, en mentionnant le remboursement visé au paragraphe 164(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985), ch. 1 (5^e suppl.), plutôt que le remboursement au titre de dividendes prévu au paragraphe 129(1) a fait une faute de transcription sans conséquence, mais qui témoigne d'un manque de diligence.

[67] Je souscris également au raisonnement de ma collègue concernant l'oubli du ministre relatif au paragraphe 220(2.1). Je conviens que la question doit être renvoyée au ministre. Comme je l'explique ci-après, il n'appartient pas à la Cour fédérale, en tant que cour de révision, ni à la Cour, en appel, de s'acquitter du mandat que le législateur fédéral a confié exclusivement au ministre. Il n'incombe pas à celles-ci d'interpréter le paragraphe 220(2.1) à la place du ministre. Aux termes de la Loi, cette tâche incombe au ministre.

[68] Quant à la demande du contribuable visant à obtenir une prorogation en application du paragraphe 220(3), je suis d'avis qu'essentiellement, le ministre a négligé la tâche que le législateur lui a confiée, à cette disposition de même qu'au paragraphe 220(2.1). Par conséquent, nous devrions ordonner au ministre – comme dans le cas de la demande concernant le paragraphe 220(2.1) –, de traiter la demande relative au paragraphe 220(3), à savoir interpréter la disposition et motiver sa décision.

[69] Ma collègue (au paragraphe 33) partage mes préoccupations quant à l'inaction du ministre concernant la demande relative au paragraphe 220(3). Toutefois, contrairement à ce qu'elle a fait à l'égard du paragraphe 220(2.1), elle a interprété le paragraphe 220(3) à la place du ministre. Par conséquent, le dispositif proposé par ma collègue à l'égard de cette demande est différent : elle la renverrait au ministre dans le seul but qu'il applique à la situation du contribuable l'interprétation de la disposition qu'elle a faite pour lui.

[70] Le dispositif qu'elle propose diffère de celui que je préconise et est soutenu par les juges majoritaires; mes motifs constituent donc une dissidence.

B. La nature de l'affaire

[71] Il s'agit d'une affaire de droit administratif. Nous devons examiner la décision du ministre, dont seulement une partie fait intervenir l'interprétation de la loi. Pour qu'elle soit acceptable et puisse se justifier, la décision doit aussi respecter les normes minimales du droit administratif. En l'espèce, le ministre a manqué à une norme fondamentale.

C. La décision problématique du ministre à l'égard du paragraphe 220(3)

[72] Le ministre a avancé une thèse concernant le paragraphe 220(3), mais, outre la mention d'autres dispositions, il n'a pas formulé de motifs valables ou cohérents pour l'étayer. En substance, nous ne disposons que d'une affirmation conclusive dépourvue d'explication.

[73] Dans ses observations devant la Cour, l'avocat du ministre reconnaît effectivement que l'absence de motifs de la part du ministre laisse à désirer. En réalité, ses observations représentent les motifs dont le ministre aurait pu assortir sa décision - ce qu'il n'a pas fait - c'est-à-dire qu'ils étoffent sa décision après qu'il a été dessaisi de l'affaire. Cette situation soulève toutes les préoccupations énoncées par la Cour suprême du Canada dans des arrêts comme *Ontario (Commission de l'énergie) c. Ontario Power Generation Inc.*, 2015 CSC 44, [2015] 3 R.C.S. 147 et *R. c. Teskey*, [2007] 2 R.C.S. 267, 2007 CSC 25. Or, vu l'insuffisance de l'action du ministre, qu'est-ce que son avocat aurait pu faire d'autre?

[74] La réponse de ma collègue à cette situation est d'interpréter elle-même le paragraphe 220(3), dans l'analyse cherchant à savoir si la décision était raisonnable. Elle usurpe ainsi sur le travail d'interprétation et de rédaction des motifs du ministre. À cet égard, pour les motifs exposés ci-dessous, je refuse de me joindre à elle.

D. Dispositions applicables

[75] Après l'audience, nous avons invité les parties à présenter des observations écrites sur la question de la qualité des motifs du ministre et sur les arrêts *Delta Air Lines Inc. c. Lukács*, 2018 CSC 2, et *Williams Lake Indian Band c. Canada (Affaires autochtones et du Développement du Nord)*, 2018 CSC 4, tous deux rendus par la Cour suprême peu après l'audition du présent appel. Nous avons pris connaissance de ces observations.

[76] Je reconnais que, selon la Cour suprême, les cours de révision sont censées compléter les motifs des décideurs administratifs dans certaines circonstances; ce faisant, elles participent effectivement au processus de formulation des motifs (*Delta*, par. 23).

[77] Toutefois, notre participation n'est pas illimitée. L'arrêt *Delta* ne nous oblige pas à nous prononcer sur le fond de l'affaire à la place de l'administrateur et à rédiger ses motifs. La Cour suprême dans l'arrêt *Delta* souligne que les administrateurs doivent toujours s'acquitter de leurs fonctions. Elle énonce (au paragraphe 27) que les « motifs [formulés par l'administrateur] ont encore de l'importance » et qu'ils jouent un « rôle essentiel [...] en droit administratif ». Elle réitère en prime (au paragraphe 24) l'avertissement qu'elle donne dans l'arrêt *Alberta (Information and Privacy Commissioner) c. Alberta Teachers' Association*, 2011 CSC 61, [2011] 3 R.C.S. 654 : notamment, que les cours de révision n'ont pas le pouvoir absolu de rédiger les motifs à la place du décideur administratif.

[78] L'arrêt *Alberta Teachers* nous dit que c'est une chose, pour les cours de révision, d'interpréter les motifs à la lumière du dossier et de conclure, malgré l'absence de motifs sur certaines questions, que le décideur a en quelque sorte examiné et tranché ces dernières. Toutefois, c'est une tout autre chose de rédiger les motifs de l'administrateur de toutes pièces ou d'en radier des parties et d'y substituer nos propres motifs.

[79] Dans l'arrêt *Delta* (par. 23), la Cour suprême indique aux cours de révision qu'« [i]l peut convenir de compléter des motifs dans les cas où ceux-ci [les motifs de l'administrateur] sont soit inexistant, soit insuffisants » (les italiques sont de moi). Par exemple dans la situation où,

malgré l'absence de motifs de l'administrateur sur certaines questions, il ressort du contexte que les questions ont été en quelque sorte examinées et traitées. C'est le cas lorsque nous sommes en mesure de discerner dans la décision de l'administrateur les points et le raisonnement qu'ils dessinent, de manière à pouvoir les relier (*Komolafe c. Canada (Citoyenneté et Immigration)*, 2013 CF 431, par. 11, sous la plume du juge Rennie, citée avec approbation dans les arrêts *Delta*, au paragraphe 28, et *Williams Lake*, au paragraphe 154). Comme l'explique l'arrêt *Delta* (par. 28), le droit de la cour de révision de compléter les motifs ne lui permet pas de placer ses propres points sur la page et de les relier, ce qui revient à dicter ses motifs à l'administrateur.

[80] L'arrêt *Delta* a nuancé la norme apparemment non limitative énoncée dans l'arrêt *Newfoundland and Labrador Nurses' Union c. Terre-Neuve-et-Labrador (Conseil du Trésor)*, 2011 CSC 62, [2011] 3 R.C.S. 708. Selon certains, l'arrêt *Newfoundland Nurses* va jusqu'à exiger des cours de révision qu'elles s'acquittent des fonctions du décideur administratif, soit statuer sur le fond et rédiger les motifs. L'arrêt *Newfoundland Nurses*, qui a été rendu le lendemain de l'arrêt *Alberta Teachers*, sans le citer et s'en distinguant de manière importante, a amené certains à se questionner sur la validité en droit de ce dernier (voir, par exemple, l'arrêt *Lemus c. Canada (Citoyenneté et Immigration)*, 2014 CAF 114, aux paragraphes 28 à 38). L'arrêt *Delta* est venu confirmer la validité en droit de l'arrêt *Alberta Teachers*.

[81] Dans les faits, l'arrêt *Delta* a aussi pour effet de neutraliser l'arrêt *Edmonton (Ville) c. Edmonton East (Capilano) Shopping Centres Ltd.*, 2016 CSC 47, [2016] 2 R.C.S. 293. Dans cette affaire, le décideur administratif, n'ayant pas interprété la disposition fiscale en cause, n'avait naturellement pas fourni de motifs étayant son interprétation. Plutôt que de renvoyer

l'affaire au décideur et de lui ordonner de s'acquitter de son mandat, la Cour suprême a fait le travail elle-même. Voir le texte du professeur Leonid Sirota intitulé « Law in La-La-Land: The Post-Truth Jurisprudence of Canadian Administrative Law », dans *Double Aspect* (blogue), en ligne : <https://doubleaspect.blog/2016/12/04/law-in-la-la-land>. Voir aussi le texte du professeur Paul Daly intitulé « Reasons and Reasonableness in Administrative Law : *Delta Air Lines Inc. v. Lukács* » (2018) 31 Can. J. Admin. L. & Prac. 209, à la page 215, dans lequel il écrit que l'arrêt *Delta* [TRADUCTION] « a passé sous silence l'arrêt *Edmonton East*, comme s'il s'agissait d'un lointain cousin auquel on est indifférent ».

[82] L'arrêt *Delta* est étayé par un principe constitutionnel fondamental : les lois du Parlement s'appliquent à tous, dont les tribunaux administratifs et judiciaires (*Colombie-Britannique c. Imperial Tobacco Canada Ltée*, 2005 CSC 49, [2005] 2 R.C.S. 473; *Canada (Minister of Citizenship and Immigration) c. Tennant*, 2018 FCA 132, par. 23 et 24). Si le législateur confie une tâche à un décideur administratif par voie législative, il incombe à ce dernier – et non à la cour de révision - de s'en acquitter.

[83] L'arrêt *Delta* est aussi étayé par le rôle bien établi d'une cour de révision. Il incombe à une cour de révision de *revoir* le travail d'un décideur administratif, non pas de le *faire* à sa place. Le législateur a fait du décideur administratif le juge du fond, non pas la cour de révision (*Association des universités et collèges du Canada c. Canadian Copyright Licensing Agency (Access Copyright)*, 2012 CAF 22, par. 17 à 20; *Bernard c. Canada (Agence du revenu)*, 2015 CAF 263, par. 17 à 19; *Robbins c. Canada (Procureur général)*, 2017 CAF 24, par. 17; *Tsleil-Waututh Nation c. Canada (Procureur général)*, 2017 CAF 128, par. 85 et 87). En

l'espèce, le législateur a confié au ministre, et non à nous, la responsabilité d'interpréter les dispositions en cause dans ce contexte (*McLean c. Colombie-Britannique (Securities Commission)*, 2013 CSC 67, [2013] 3 R.C.S. 895, par. 33 et 34). Les décideurs administratifs et les cours de révision – dans le respect de leurs attributions légales - doivent s'en tenir au rôle que le législateur leur a confié.

[84] Deux semaines après l'arrêt *Delta*, la Cour suprême a rendu l'arrêt *Williams Lake*, où elle réaffirme les principes énoncés dans l'arrêt *Delta*.

[85] Les motifs des juges dissidents dans l'arrêt *Williams Lake* laissent entendre que les juges majoritaires n'ont pas suivi les principes exposés dans l'arrêt *Delta* et qu'ils ont suppléé de manière inadmissible aux motifs du tribunal administratif (voir les paragraphes 141 à 146, 151 à 155, 206 et 207). Toutefois, cette critique vise la *manière* dont les juges majoritaires ont appliqué les principes énoncés dans *Delta*; les juges majoritaires n'avaient pas l'intention de modifier ou de déprécier les principes eux-mêmes d'aucune manière. Lorsque l'application de principes par la Cour suprême diffère de son énoncé de ces mêmes principes, il vaut mieux s'attacher à ce dernier, plutôt qu'à la première (professeur Paul Daly, « The Signal and the Noise in Administrative Law » (2017) 68 R.D. U.N.-B. 68).

[86] Assurément, dans l'arrêt *Williams Lake*, la Cour suprême, soucieuse de la primauté du droit, du caractère contraignant de la loi et de l'importance du précédent jurisprudentiel, n'a pas voulu déroger aux principes qu'elle avait minutieusement énoncés dans l'arrêt *Delta*, deux semaines auparavant.

E. Application aux faits de l'espèce

[87] En l'espèce, nous sommes tous liés par une loi, la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Dans cette loi, le législateur a confié au ministre la responsabilité d'examiner le paragraphe 220(3), de l'interpréter et de trancher la demande du contribuable. Pour se conformer à cette loi, le ministre doit, à tout le moins, s'en acquitter.

[88] Toutefois, en l'espèce, le ministre n'a fait que défendre une position conclusive concernant le paragraphe 220(3). Ses motifs ne communiquent pas adéquatement la manière dont il est arrivé à cette position. Notre capacité de décider si sa décision est raisonnable en est irrémédiablement empêchée (*Edw. Leahy c. Canada (Citoyenneté et Immigration)*, 2012 CAF 227, [2014] 1 R.C.F. 766, par. 116 à 137). En ne motivant pas sa décision, le ministre dit en gros : [TRADUCTION] « Faites-moi confiance, j'ai raison », une affirmation qui mine, de façon inadmissible, la responsabilité de la Cour de procéder à un véritable contrôle judiciaire (*Tenant*, par. 23 et 24). Comme la Cour suprême le dit dans l'arrêt *Dunsmuir c. Nouveau-Brunswick*, 2008 CSC 9, [2008] 1 R.C.S. 190, au paragraphe 47, la décision du ministre, laquelle est importante puisqu'elle impose réellement une responsabilité civile à l'État, manque de transparence et de justification.

[89] En l'espèce, j'ai une préoccupation plus importante : je ne peux conclure que le ministre a examiné la question et qu'il a fait son travail.

[90] Devrais-je faire le travail du ministre, interpréter les dispositions et rédiger les motifs que le ministre aurait dû rédiger? Non.

[91] Mon rôle consiste à procéder à un contrôle judiciaire de la décision du ministre, et non à usurper judiciairement l'identité du ministre. Je ne suis pas au service du ministre. Je ne suis pas le conseiller, le penseur ou le prête-plume du ministre. Je suis un contrôleur indépendant des actes du ministre.

[92] Ce faisant, je suis autorisé à interpréter les motifs fournis par le ministre, à la lumière du dossier dont il disposait. Suivant un processus d'interprétation légitime, je peux, parfois, comprendre ce que le ministre entendait même s'il était muet sur certaines questions.

[93] Toutefois, devant un silence dont le sens ne peut être dégagé au moyen d'un processus d'interprétation légitime, qui suis-je pour prendre la plume du ministre et « compléter » ses motifs? Pourquoi devrais-je, en tant que juge impartial, être réquisitionné au service du ministre et m'acquitter de sa responsabilité de rédiger des motifs? Même si je suis forcé de servir le ministre à cet égard, qui suis-je pour deviner le raisonnement du ministre, pour imaginer ce qu'il avait dans la tête, ou pire, pour substituer mes pensées aux siennes? En outre, pourquoi devrais-je être forcé de rendre présentable la position du ministre, laquelle, pour autant que je sache, peut avoir été motivée par une analyse et des renseignements inadéquats, erronés ou inexistantes?

[94] Le ministre devrait s'acquitter de la tâche que le législateur lui a confiée, à lui seul, laquelle consiste à examiner les dispositions pertinentes, à les interpréter et à statuer sur leur sens en fournissant une explication susceptible de permettre un véritable contrôle.

F. Dispositif proposé

[95] Par conséquent, comme ma collègue, j'annulerais la décision du ministre concernant la demande de prorogation du contribuable, présentée en application du paragraphe 220(3). Toutefois, je renverrais l'affaire au ministre pour qu'il rende une nouvelle décision. Je souscris au reste du dispositif proposé par ma collègue.

« David Stratas »

j.c.a.

Traduction certifiée conforme
Marie-Luc Simoneau, jurilinguiste

ANNEXE

Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. (1985), ch. 1 (5e suppl.)

Paragraphe 8(10)

8(10) Un contribuable ne peut déduire un montant pour une année d'imposition en application des alinéas (1)c), f), h) ou h.1) ou des sous-alinéas (1)i)(ii) ou (iii) que s'il joint à sa déclaration de revenu pour l'année un formulaire prescrit, signé par son employeur, qui atteste que les conditions énoncées à la disposition applicable ont été remplies quant au contribuable au cours de l'année.

Paragraphe 37(11)

(En vigueur avant le 14 décembre 2017)

37(11) Sous réserve du paragraphe (12), un montant n'est déductible en application du paragraphe (1) au titre d'une dépense qu'un contribuable engagerait, compte non tenu du paragraphe 78(4), au cours d'une année d'imposition qui commence après 1995 que s'il présente au ministre, au plus tard douze mois après la date d'échéance de production qui lui est applicable pour l'année, un formulaire prescrit contenant les renseignements prescrits relativement à la dépense.

Paragraphe 63(1)

63 (1) Sous réserve du paragraphe (2), lorsque le formulaire prescrit contenant les renseignements prescrits accompagne la déclaration de revenu d'un contribuable produite en vertu de la présente partie pour une année d'imposition (à l'exclusion de celle produite ou déposée en application des

Subsection 8(10)

8(10) An amount otherwise deductible for a taxation year under paragraph (1)(c), (f), (h) or (h.1) or subparagraph (1)(i)(ii) or (iii) by a taxpayer shall not be deducted unless a prescribed form, signed by the taxpayer's employer certifying that the conditions set out in the applicable provision were met in the year in respect of the taxpayer, is filed with the taxpayer's return of income for the year.

Subsection 37(11)

(As in force prior to December 14, 2017)

37(11) Subject to subsection 37(12), no amount in respect of an expenditure that would be incurred by a taxpayer in a taxation year that begins after 1995 if this Act were read without reference to subsection 78(4) may be deducted under subsection 37(1) unless the taxpayer files with the Minister a prescribed form containing prescribed information in respect of the expenditure on or before the day that is 12 months after the taxpayer's filing-due date for the year.

Subsection 63(1)

63 (1) Subject to subsection 63(2), where a prescribed form containing prescribed information is filed with a taxpayer's return of income (other than a return filed under subsection 70(2) or 104(23), paragraph 128(2)(e) or subsection 150(4)) under this Part for a taxation year, there may be

paragraphes 70(2) ou 104(23), de l'alinéa 128(2)e) ou du paragraphe 150(4)), est déductible dans le calcul du revenu du contribuable pour l'année le montant qu'il demande, ne dépassant pas le total des montants représentant chacun un montant, au titre des frais de garde d'enfants engagés pour des services rendus au cours de l'année relativement à un enfant admissible du contribuable, payé : ...

Paragraphe 129(1)

129(1) Lorsque la déclaration de revenu d'une société en vertu de la présente partie pour une année d'imposition est faite dans les trois ans suivant la fin de l'année, le ministre :

a) peut, lors de l'envoi de l'avis de cotisation pour l'année, rembourser, sans que demande en soit faite, une somme (appelée « remboursement au titre de dividendes » dans la présente loi) égale à la moins élevée des sommes suivantes :

(i) 38 1/3 % de l'ensemble des dividendes imposables que la société a versés sur des actions de son capital-actions au cours de l'année et à un moment où elle était une société privée,

(ii) son impôt en main remboursable au titre de dividendes, à la fin de l'année;

b) doit effectuer le remboursement au titre de dividendes avec diligence après avoir envoyé l'avis de cotisation, si la société en fait la demande par écrit au cours de la période pendant laquelle le

deducted in computing the taxpayer's income for the year such amount as the taxpayer claims not exceeding the total of all amounts each of which is an amount paid, as or on account of child care expenses incurred for services rendered in the year in respect of an eligible child of the taxpayer, ...

Subsection 129(1)

129(1) Where a return of a corporation's income under this Part for a taxation year is made within 3 years after the end of the year, the Minister

(a) may, on sending the notice of assessment for the year, refund without application an amount (in this Act referred to as its "dividend refund" for the year) equal to the lesser of

(i) 38 1/3% of all taxable dividends paid by the corporation on shares of its capital stock in the year and at a time when it was a private corporation, and

(ii) its refundable dividend tax on hand at the end of the year; and

(b) shall, with all due dispatch, make the dividend refund after sending the notice of assessment if an application for it has been made in writing by the corporation within the period within which the

ministre pourrait établir, aux termes du paragraphe 152(4), une cotisation concernant l'impôt payable en vertu de la présente partie par la société pour l'année si ce paragraphe s'appliquait compte non tenu de son alinéa *a*).

Minister would be allowed under subsection 152(4) to assess tax payable under this Part by the corporation for the year if that subsection were read without reference to paragraph 152(4)(*a*).

Alinéa 150(1)*a*

150(1) Sous réserve du paragraphe (1.1), une déclaration de revenu sur le formulaire prescrit et contenant les renseignements prescrits doit être présentée au ministre, sans avis ni mise en demeure, pour chaque année d'imposition d'un contribuable :

a) dans le cas d'une société, par la société, ou en son nom, dans les six mois suivant la fin de l'année si, selon le cas :

(i) au cours de l'année, l'un des faits suivants se vérifie :

- (A) la société réside au Canada,
- (B) elle exploite une entreprise au Canada, sauf si ses seules recettes provenant de l'exploitation d'une entreprise au Canada au cours de l'année consistent en sommes au titre desquelles un impôt était payable par elle en vertu du paragraphe 212(5.1),
- (C) elle a un gain en capital imposable (sauf celui provenant d'une disposition exclue),
- (D) elle dispose d'un bien canadien imposable (autrement que par suite

Paragraphe 150(1)*a*

150(1) Subject to subsection (1.1), a return of income that is in prescribed form and that contains prescribed information shall be filed with the Minister, without notice or demand for the return, for each taxation year of a taxpayer,

(*a*) in the case of a corporation, by or on behalf of the corporation within six months after the end of the year if

(i) at any time in the year the corporation

- (A) is resident in Canada,
- (B) carries on business in Canada, unless the corporation's only revenue from carrying on business in Canada in the year consists of amounts in respect of which tax was payable by the corporation under subsection 212(5.1),
- (C) has a taxable capital gain (otherwise than from an excluded disposition), or
- (D) disposes of a taxable Canadian property (otherwise than in an

d'une disposition exclue),	excluded disposition), or
(ii) l'impôt prévu par la présente partie :	(ii) tax under this Part
(A) est payable par la société pour l'année,	(A) is payable by the corporation for the year, or
(B) serait, en l'absence d'un traité fiscal, payable par la société pour l'année (autrement que relativement à la disposition d'un bien canadien imposable qui est un bien protégé par traité de la société);	(B) would be, but for a tax treaty, payable by the corporation for the year (otherwise than in respect of a disposition of taxable Canadian property that is treaty-protected property of the corporation);

Paragraphe 152(4.2)

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),

Subsection 152(4.2)

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)

122.51(2), 122.7(2) ou (3), 122.9(2), 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 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.

or (3), 122.9(2), 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 taxpayer's liability under this Part for the year.

Paragraphe 164(1)

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

a) peut faire ce qui suit :

(i) avant d'envoyer l'avis de cotisation pour l'année — si le contribuable est, pour l'application de la définition de crédit d'impôt à l'investissement remboursable au paragraphe 127.1(2), une société admissible au sens de ce paragraphe qui, dans sa déclaration de revenu pour l'année, déclare avoir payé un montant au titre de son impôt payable en vertu de la présente partie pour l'année par l'effet du paragraphe 127.1(1) et relativement à son crédit d'impôt à l'investissement remboursable au sens du paragraphe 127.1(2) — rembourser tout ou partie du montant demandé dans la déclaration à titre de paiement en trop pour l'année, jusqu'à concurrence de l'excédent du total visé à l'alinéa *c)* de la

Subsection 164(1)

164(1) If the return of a taxpayer's income for a taxation year has been made within 3 years from the end of the year, the Minister

(a) may,

(i) before sending the notice of assessment for the year, where the taxpayer is, for any purpose of the definition refundable investment tax credit (as defined in subsection 127.1(2)), a qualifying corporation (as defined in that subsection) and claims in its return of income for the year to have paid an amount on account of its tax payable under this Part for the year because of subsection 127.1(1) in respect of its refundable investment tax credit (as defined in subsection 127.1(2)), refund all or part of any amount claimed in the return as an overpayment for the year, not exceeding the amount by which the total determined under paragraph *(f)* of the definition refundable investment tax credit in subsection 127.1(2) in respect

définition de crédit d'impôt à l'investissement remboursable au paragraphe 127.1(2) sur le total visé à l'alinéa d) de cette définition, quant au contribuable pour l'année,

(ii) avant d'envoyer l'avis de cotisation pour l'année — si le contribuable est une société admissible, au sens du paragraphe 125.4(1), ou une société de production admissible, au sens du paragraphe 125.5(1), et si un montant est réputé par les paragraphes 125.4(3) ou 125.5(3) avoir été payé au titre de son impôt payable en vertu de la présente partie pour l'année — rembourser tout ou partie du montant demandé dans la déclaration à titre de paiement en trop pour l'année, jusqu'à concurrence du total des montants ainsi réputés avoir été payés,

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

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

of the taxpayer for the year exceeds the total determined under paragraph (g) of that definition in respect of the taxpayer for the year,

(ii) before sending the notice of assessment for the year, where the taxpayer is a qualified corporation (as defined in subsection 125.4(1)) or an eligible production corporation (as defined in subsection 125.5(1)) and an amount is deemed under subsection 125.4(3) or 125.5(3) to have been paid on account of its tax payable under this Part for the year, refund all or part of any amount claimed in the return as an overpayment for the year, not exceeding the total of those amounts so deemed to have been paid, and

(iii) on or after sending the notice of assessment for the year, refund any overpayment for the year, to the extent that the overpayment was not refunded pursuant to subparagraph (i) or (ii); and

(b) shall, with all due dispatch, make the refund referred to in subparagraph *(a)*(iii) after sending the notice of assessment if application for it is made in writing by the taxpayer within the period within which the Minister would be allowed under subsection 152(4) to assess tax payable under this Part by the taxpayer for the

partie par le contribuable pour l'année si ce paragraphe s'appliquait compte non tenu de son alinéa *a*).

year if that subsection were read without reference to paragraph 152(4)(a).

Paragraphe 164(1.5)

Subsection 164(1.5)

164(1.5) Malgré le paragraphe (1), le ministre peut, à la date d'envoi d'un avis de cotisation pour une année d'imposition ou par la suite, rembourser tout ou partie d'un paiement en trop d'un contribuable pour l'année si, selon le cas :

164(1.5) Notwithstanding subsection (1), the Minister may, on or after sending a notice of assessment for a taxation year, refund all or any portion of any overpayment of a taxpayer for the year

a) le contribuable est un particulier (sauf une fiducie) ou une succession assujettie à l'imposition à taux progressifs pour l'année et sa déclaration de revenu pour l'année en vertu de la présente partie a été produite au plus tard le jour qui suit de dix années civiles la fin de l'année d'imposition;

(a) if the taxpayer is an individual (other than a trust) or a graduated rate estate for the year and the taxpayer's return of income under this Part for the year was filed on or before the day that is 10 calendar years after the end of the year;

b) une cotisation a été établie, ou un montant déterminé de nouveau, en application des paragraphes 152(4.2) ou 220(3.1) ou (3.4), à l'égard du contribuable;

(b) where an assessment or a redetermination was made under subsection 152(4.2) or 220(3.1) or 220(3.4) in respect of the taxpayer; or

c) dans la mesure où le paiement en trop se rapporte à une cotisation établie à l'égard d'un autre contribuable en vertu des paragraphes 227(10) ou (10.1) (appelée « autre cotisation » au présent alinéa), si la déclaration de revenu que le contribuable est tenu de produire en vertu de la présente partie pour l'année est produite au plus tard le jour qui suit de deux ans la date d'établissement de l'autre cotisation et que celle-ci porte :

(c) to the extent that the overpayment relates to an assessment of another taxpayer under subsection 227(10) or (10.1) (in this paragraph referred to as the "other assessment"), if the taxpayer's return of income under this Part for the taxation year is filed on or before the day that is two years after the date of the other assessment and if the other assessment relates to

(i) dans le cas d'une cotisation

(i) in the case of an amount

établie en vertu du paragraphe 227(10), sur le paiement au contribuable d'honoraires, d'une commission ou d'une autre somme à l'égard de services rendus au Canada par une personne ou une société de personnes non-résidente,

(ii) dans le cas d'une cotisation établie en vertu du paragraphe 227(10.1), sur une somme à payer en vertu des paragraphes 116(5) ou (5.3) relativement à la disposition d'un bien par le contribuable.

assessed under subsection 227(10), a payment to the taxpayer of a fee, commission or other amount in respect of services rendered in Canada by a non-resident person or partnership, and

(ii) in the case of an amount assessed under subsection 227(10.1), an amount payable under subsection 116(5) or (5.3) in respect of a disposition of property by the taxpayer.

Paragraphe 216(4)

216(4) Lorsqu'une personne non-résidente ou, dans le cas d'une société de personnes, chaque personne non-résidente qui en est un associé présente au ministre, selon le formulaire prescrit, l'engagement de produire une déclaration de revenu en vertu de la partie I pour une année d'imposition dans les six mois suivant la fin de l'année, ainsi que le permet le présent article, une personne qui est par ailleurs tenue, en vertu du paragraphe 215(3), de remettre au cours de l'année, relativement à la personne non-résidente ou à la société de personnes, une somme au receveur général en paiement d'impôt sur le loyer de biens immeubles ou réels ou sur une redevance forestière peut choisir, en vertu du présent article, de ne pas faire de remise en vertu de ce paragraphe, auquel cas elle doit :

a) lorsqu'un montant quelconque de loyer ou de redevance reçu pour être remis à la personne non-résidente ou à la société de personnes est disponible, en

Subsection 216(4)

216(4) If a non-resident person or, in the case of a partnership, each non-resident person who is a member of the partnership files with the Minister an undertaking in prescribed form to file within six months after the end of a taxation year a return of income under Part I for the year as permitted by this section, a person who is otherwise required by subsection 215(3) to remit in the year, in respect of the non-resident person or the partnership, an amount to the Receiver General in payment of tax on rent on real or immovable property or on a timber royalty may elect under this section not to remit under that subsection, and if that election is made, the elector shall,

(a) when any amount is available out of the rent or royalty received for remittance to the non-resident person or the partnership, as the case may be, deduct 25% of the

déduire 25 % et remettre la somme déduite au receveur général pour le compte de la personne non-résidente ou de la société de personnes, au titre de l'impôt prévu par la présente partie;

b) si la personne non-résidente ou, dans le cas d'une société de personnes, une personne non-résidente qui en est un associé :

(i) soit ne produit pas de déclaration pour l'année conformément à l'engagement qu'elle a présenté au ministre,

(ii) soit ne paie pas l'impôt qu'elle est tenue de payer pour l'année, en vertu du présent article, dans le délai imparti à cette fin,

remettre au receveur général, au titre de l'impôt de la personne non-résidente ou de la société de personnes en vertu de la présente partie, dès l'expiration du délai prévu pour la production de la déclaration ou pour le paiement de l'impôt, la totalité de la somme qu'elle aurait par ailleurs été tenue de remettre au cours de l'année au titre du loyer ou de la redevance, diminuée des montants qu'elle a remis au cours de l'année à ce titre en vertu de l'alinéa *a*).

Paragraphe 220(2.1)

220(2.1) Le ministre peut renoncer à exiger qu'une personne produise un formulaire prescrit, un reçu ou autre document ou fournisse des renseignements prescrits, aux termes d'une disposition de la présente loi ou de son règlement d'application. La personne est néanmoins tenue de

amount available and remit the amount deducted to the Receiver General on behalf of the non-resident person or the partnership on account of the tax under this Part; and

(b) if the non-resident person or, in the case of a partnership, a non-resident person who is a member of the partnership

(i) does not file a return for the year in accordance with the undertaking, or

(ii) does not pay under this section the tax the non-resident person or member is liable to pay for the year within the time provided for payment,

pay to the Receiver General, on account of the non-resident person's or the partnership's tax under this Part, on the expiration of the time for filing or payment, as the case may be, the full amount that the elector would otherwise have been required to remit in the year in respect of the rent or royalty minus the that the elector has remitted in the year under paragraph 216(4)(*a*) in respect of the rent or royalty.

Subsection 220(2.1)

220(2.1) Where any provision of this Act or a regulation requires a person to file a prescribed form, receipt or other document, or to provide prescribed information, the Minister may waive the requirement, but the person shall provide the document or

fournir le document ou les renseignements à la demande du ministre.

Paragraphe 220(2.2)

220(2.2) Le paragraphe (2.1) ne s'applique pas au formulaire prescrit, au reçu ou au document, ni aux renseignements prescrits, qui sont présentés au ministre à l'expiration du délai fixé au paragraphe 37(11) ou à l'alinéa m) de la définition de crédit d'impôt à l'investissement au paragraphe 127(9), ou par la suite, relativement aux formulaire, reçu, document ou renseignements.

Paragraphe 220(3)

220(3) Le ministre peut en tout temps proroger le délai fixé pour faire une déclaration en vertu de la présente loi.

information at the Minister's request.

Subsection 220(2.2)

220(2.2) Subsection (2.1) does not apply in respect of a prescribed form, receipt or document, or prescribed information, that is filed with the Minister on or after the day specified, in respect of the form, receipt, document or information, in subsection 37(11) or paragraph (m) of the definition investment tax credit in subsection 127(9).

Subsection 220(3)

220(3) The Minister may at any time extend the time for making a return under this Act.

COUR D'APPEL FÉDÉRALE
AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

DOSSIER : A-230-17

APPEL D'UN JUGEMENT RENDU PAR LE JUGE CAMPBELL DATÉ DU 30 JUIN 2017, DOSSIER N^O T-1801-16

INTITULÉ : BONNYBROOK PARK
INDUSTRIAL DEVELOPMENT
CO. LTD c. LE MINISTRE DU
REVENU NATIONAL

LIEU DE L'AUDIENCE : TORONTO (ONTARIO)

DATE DE L'AUDIENCE : LE 9 JANVIER 2018

MOTIFS DU JUGEMENT : LA JUGE WOODS

Y A SOUSCRIT : LE JUGE NEAR

MOTIFS DISSIDENTS : LE JUGE STRATAS

DATE DES MOTIFS : LE 18 JUILLET 2018

COMPARUTIONS :

Justin Kutyan
Thang Trieu

POUR L'APPELANTE

Craig Maw
Nancy Arnold

POUR L'INTIMÉ

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

KPMG Law LLP
Toronto (Ontario)

POUR L'APPELANTE

Nathalie G. Drouin
Sous-procureure générale du Canada

POUR L'INTIMÉ