

ENTRE :

EARL ANONBY,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 2 mai 2013, à Vancouver (Colombie-Britannique)

Devant : L'honorable juge Campbell J. Miller

Comparutions :

Pour l'appelant :

L'appelant lui-même

Avocat de l'intimée :

M^e Kristian DeJong

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation établie au titre de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2008 est rejeté.

Signé à Ottawa, Canada, ce 12^e jour de juin 2013.

« Campbell J. Miller »

Juge C. Miller

Traduction certifiée conforme
ce 17^e jour de juin 2013.

C. Laroche, traducteur

Référence : 2013 CCI 184

Date : 20130612

Dossier : 2012-5192(IT)I

ENTRE :

EARL ANONBY,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge C. Miller

[1] Je suis saisi en l'espèce d'un cas inhabituel. L'appellant, M. Anonby, sollicite l'annulation d'une nouvelle cotisation afin de rétablir la cotisation initiale. Suivant cette dernière, le montant des impôts exigibles est plus élevé. Laissez-moi vous expliquer pourquoi.

[2] En juillet 2008, M. Anonby a été embauché par GD Building Envelope Constructors Ltd (« GD Building ») au taux de 40 dollars l'heure. M. Anonby a tenu le compte de ses heures de travail, qu'il a présenté à GD Building. Celle-ci lui versait à intervalles de deux semaines une rémunération égale au nombre d'heures, multiplié par 40 dollars, mais soustrayait un certain montant du produit obtenu au titre des retenues à la source. Par exemple, en septembre 2008, M. Anonby a reçu 5 525 \$ pour des heures qui, selon lui, auraient dû lui rapporter 8 480 \$. Cette situation s'est répétée tout au long des cinq mois qu'il a passés à travailler pour GD Building. Or, celle-ci ne lui a jamais remis de feuillet T4, une situation dont il s'est plaint auprès du gouvernement, qui a confié à un employé de l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») le mandat de faire enquête.

[3] M. Anonby a produit sa déclaration de revenus de 2008 en calculant par lui-même ce qu'il considérait être sa rémunération brute. Pour tenter de déterminer ce qu'aurait dû être le juste montant des retenues d'impôt à la source, il s'en est remis aux renseignements trouvés sur un site Web de l'ARC. Il a donc déclaré une somme de 42 931 \$, ce qui comprenait toutefois une prime estimée à 3 000 \$ ainsi qu'une paie de vacances de 1 636 \$ que GD Building, dans les faits, ne lui a jamais versée. De cette somme, il a néanmoins estimé que les retenues qui avaient été effectuées s'élevaient à 11 288 \$ pour l'impôt, à 2 053 \$ pour le Régime de pensions du Canada Pension (le « RPC ») et à 743 \$ pour l'assurance-emploi (l'« AE »).

[4] L'ARC a affecté une examinatrice des fiducies au dossier de GD Building. Après en avoir rencontré le propriétaire, M. Doug Edmondson, l'examinatrice a conclu que l'employeur n'avait jamais procédé aux retenues. L'ARC a alors délivré un feuillet T4 établissant le revenu d'emploi de M. Anonby pour 2008 à 29 100 \$, puis elle a fait parvenir à ce dernier un avis de nouvelle cotisation tenant compte des changements. En comparant les chiffres de l'examinatrice des fiducies avec ceux de M. Anonby, on constate que, d'après les dossiers de l'employeur soumis au contrôle fiscal, aucune somme n'a été payée à M. Anonby en août 2008, alors que les dossiers de ce dernier indiquent deux dépôts bancaires représentant au total 4 531 \$. Cela semble concorder avec la date d'entrée en fonctions de M. Anonby, à la fin de juillet : en effet, un courrier électronique échangé entre M. Anonby et M. Edmondson en juillet 2008 confirme cette date et le taux de 40 \$ l'heure.

[5] M. Anonby a reçu un remboursement d'environ 4 000 \$ sur la foi des renseignements indiqués dans sa déclaration, à savoir que 11 000 \$ avaient été prélevés au titre des retenues d'impôt à la source et remis au fisc par son employeur. Lorsqu'une nouvelle cotisation a été établie à partir des conclusions de l'examinatrice des fiducies portant que le revenu s'élevait à seulement 29 100 \$ et qu'aucune retenue d'impôt n'avait été effectuée, M. Anonby s'est vu obligé de renvoyer le chèque de remboursement en plus de devoir payer un peu d'impôt.

[6] M. Anonby demande à présent à la Cour de rendre un jugement annulant la nouvelle cotisation (sur les 29 100 \$) et maintenant la cotisation initiale (sur les 42 000 \$) après avoir conclu que l'employeur a bel et bien retenu 11 000 \$, mais qu'il a omis d'en effectuer la remise.

Les questions en litige

- i) La Cour canadienne de l'impôt a-t-elle compétence pour déclarer, dans le cadre d'une nouvelle cotisation, que des retenues ont été effectuées sur le salaire de M. Anonby au titre de l'impôt sur le revenu?
- ii) La Cour canadienne de l'impôt peut-elle annuler la nouvelle cotisation, rétablissant par le fait même la cotisation initiale?

Analyse

- i) La Cour canadienne de l'impôt a-t-elle compétence pour déclarer, dans le cadre d'une nouvelle cotisation, que des retenues ont été effectuées sur le salaire de M. Anonby au titre de l'impôt sur le revenu?

a) La nature de la « cotisation »

[7] Le paragraphe 171(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (Canada) (la « Loi ») définit les pouvoirs dont dispose la Cour canadienne de l'impôt lorsqu'elle statue sur l'appel d'une cotisation :

171. (1) La Cour canadienne de l'impôt peut statuer sur un appel :
- a) en le rejetant;
 - b) en l'admettant et en :
 - (i) annulant la cotisation,
 - (ii) modifiant la cotisation,
 - (iii) déférant la cotisation au ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation.

Ainsi, le pouvoir de la Cour, lorsqu'elle admet un appel, est limité par le paragraphe 171(1) au prononcé de certaines ordonnances relatives à la cotisation dont il est fait appel. De la même façon, suivant le paragraphe 169(1) de la Loi, le contribuable ne peut interjeter appel à la Cour qu'en regard d'une cotisation.

[8] Dans ce contexte, la jurisprudence a établi que le terme « cotisation » désignait le montant de l'impôt exigible, et non ce qui reste à percevoir. Dans l'arrêt *Canada c.*

*Consumers' Gas Co.*¹, la Cour d'appel fédérale fait le commentaire suivant quant à la nature de la cotisation :

[13] [...] C'est la cotisation du ministre qui fait l'objet d'un appel devant les tribunaux aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Bien que le terme « cotisation » puisse être interprété de deux manières différentes, soit comme la procédure au moyen de laquelle l'impôt est évalué, soit comme le produit de cette évaluation, il me semble évident, à la lecture des articles 152 à 177 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, que le terme y est employé seulement dans son second sens. Cette conclusion découle en particulier du paragraphe 165(1) et du principe bien établi selon lequel un contribuable ne peut ni s'opposer à une cotisation égale à zéro ni interjeter appel contre celle-ci.

[9] De la même façon, dans l'arrêt *Loewen c. Canada*², la juge Sharlow décrit en ces termes la nature de la « cotisation » :

[6] La cotisation est la méthode employée par le ministre pour calculer le montant de l'impôt payable par le contribuable (*Pure Spring Co. c. Minister of National Revenue*, [1946] R.C. de l'Éch. 471, [1946] C.T.C. 169, (1946) 2 D.T.C. 844). La cotisation initiale du contribuable pour une année d'imposition est habituellement établie en fonction des revenus déclarés par le contribuable dans sa déclaration fiscale. Il est possible de faire appel d'une cotisation initiale, mais la plupart des appels portent sur de nouvelles cotisations, dans lesquelles le ministre réclame un complément d'impôt pour tenir compte de certains changements survenus dans le revenu imposable du contribuable. On emploie le mot « cotisation » pour désigner tant la cotisation initiale que la nouvelle cotisation.

Ces commentaires donnent à penser que, lors de l'appel d'une cotisation, les pouvoirs de la Cour se limitent à rendre certaines décisions touchant à la dette fiscale de l'appelant, et non au recouvrement de cette dette.

b) La compétence en matière de recouvrement

[10] Le paragraphe 222(2) de la Loi prévoit :

¹ [1987] 2 C.F. 60.

² 2004 CAF 146.

La dette fiscale est une créance de Sa Majesté et est recouvrable à ce titre devant la Cour fédérale ou devant tout autre tribunal compétent ou de toute autre manière prévue par la présente loi.

Cette disposition ne permet pas de dire avec certitude quel autre forum, outre la Cour fédérale, est un « tribunal compétent » en matière de recouvrement de l'impôt. Il ne semble pas y avoir dans la Loi, non plus que dans la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*, de disposition prévoyant explicitement que la Cour canadienne de l'impôt est un tribunal compétent à cet égard. De plus, comme nous le verrons plus loin, la Cour d'appel fédérale a statué que la Cour canadienne de l'impôt n'avait pas compétence en la matière.

c) Le pouvoir de se prononcer en matière de retenues à la source : l'approche libérale

[11] Dans quelques jugements antérieurs à 2000, la Cour canadienne de l'impôt a interprété de façon libérale son pouvoir de décider si des retenues d'impôt à la source avaient été effectuées par un employeur. Dans l'affaire *Ashby c. La Reine*³, le ministre du Revenu national (le « ministre ») avait établi une nouvelle cotisation à l'égard d'un employé en plaçant ses revenus d'emploi dans la catégorie « autres revenus » et en lui refusant les déductions qu'il réclamait au titre des cotisations au RPC et à l'assurance-chômage (l'« AC ») ainsi que des retenues d'impôt à la source. L'intimée prétendait que l'affaire n'était pas du ressort de la Cour du fait que [TRADUCTION] « la question soulevée ne se rapport[ait] pas à une cotisation d'impôt, mais consist[ait] à déterminer si certaines sommes – impôt sur le revenu et cotisations au RPC et à l'AC – avaient effectivement été retenues à la source » (paragraphe 9). Le juge Sarchuk a tranché la question en ces termes :

[14] Cette Cour a compétence exclusive pour connaître des appels ayant trait à des questions soulevées en vertu de la Loi (et d'autres lois). Je suis convaincu que la question dont je suis saisi constitue un appel d'une cotisation d'impôt au sens des dispositions du paragraphe 171(1) de la Loi. Je ne suis pas enclin à suivre la décision rendue dans l'affaire *Brooks*, précitée, et ce, pour deux raisons. Premièrement, selon la demande de redressement contenue dans l'avis d'appel de M. Brooks, celui-ci cherchait à obtenir une ordonnance déclaratoire de la part de cette cour. De toute évidence, un tel redressement n'est pas prévu au paragraphe 171(1) de la Loi. Deuxièmement, et ce point n'a pas été plaidé dans l'affaire *Brooks*, l'article 118.7 de la Loi prévoit que, aux fins du calcul de l'impôt payable

³ [1995] A.C.I. n° 1379.

par un particulier en vertu de la partie I de la Loi pour une année d'imposition, est déductible tout montant que le particulier doit payer pour l'année à titre de cotisation ouvrière en application de la *Loi sur l'assurance-chômage, 1971* et de cotisation d'employé en application du *Régime de pensions du Canada*. Il s'agit de déductions prévues par la loi dont peut se prévaloir un contribuable. L'appelant prétend que les retenues donnant droit à ces déductions ont été effectuées, mais que ces dernières lui ont été refusées. Il n'existe aucun argument que l'intimée peut raisonnablement invoquer pour faire valoir que cette cour n'a pas le droit de trancher la question de savoir si les retenues ont, en fait, été effectuées et, si elles l'ont été, de donner instruction au ministre d'établir en conséquence une nouvelle cotisation. Un contribuable peut se prévaloir de toute exemption et déduction prévues par la Loi, qui s'appliquent dans son cas. Je ne vois aucune différence entre le droit qu'a un contribuable de déduire les cotisations en application de l'article 118.7 de la Loi et son droit de déduire des dépenses admissibles en vertu de l'article 18 de la Loi. Le rejet d'une déduction par le ministre fondé sur des hypothèses de fait inexactes constitue une erreur réversible. En outre, alors qu'on pourrait soutenir que, dans la Loi, l'impôt sur le revenu retenu à la source est traité différemment des cotisations d'A.-C. et des cotisations au titre du RPC, il ne me semble pas fondé, si je devais conclure que First Choice a effectué les retenues obligatoires sur le salaire de l'appelant, d'accorder un redressement à l'égard du RPC et de l'A.-C. et de ne pas le faire dans le cas d'une retenue à la source de l'impôt. Selon moi, le calcul de l'impôt à payer fait partie intégrante de toute cotisation établie par le ministre. Si le calcul du ministre est erroné, l'appelant a droit à un redressement. Il n'est pas justifié de rejeter son appel en invoquant l'« incompétence » de la Cour dans ces circonstances.

[12] De manière analogue, dans *Manke v. The Queen*⁴, la Cour était notamment appelée à décider si elle avait le pouvoir de statuer qu'il y avait ou non eu retenues d'impôt à la source. Le juge McArthur donne cette réponse :

[13] La question dont la Cour est saisie n'est pas une « question de recouvrement » qui ne relève pas de sa compétence.

[14] La compétence de la Cour naît dès qu'un contribuable interjette appel d'une cotisation d'impôt conformément à l'article 169 de la Loi. La Cour de l'impôt peut seulement accorder la mesure de redressement prévue au paragraphe 171(1) de la Loi : elle peut rejeter l'appel d'une cotisation d'impôt ou l'admettre en annulant la cotisation, en modifiant la cotisation ou en la déférant au ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation. Il est bien établi que la Cour de l'impôt ne peut prononcer de jugement déclaratoire. Sa compétence est limitée à celle que le législateur lui confère

⁴ 52 DTC 1969; [1999] 1 CTC 2186 (CCI).

expressément et à celle qui découle implicitement de ce qui lui est expressément conféré : *Lamash Estate v. The Queen*, [1990] 2 C.T.C. 2534, 91 DTC 9 (C.C.I.), les motifs du juge en chef adjoint Christie.

[...]

[17] [...] La question fondamentale dont la Cour est saisie est de savoir si la cotisation d'impôt établie par le ministre est juste. L'un des éléments constitutifs de la cotisation est le montant des crédits auxquels le contribuable a droit. L'appelant a interjeté appel de la cotisation d'impôt à la Cour pour le motif que le ministre n'a pas régulièrement tenu compte des crédits auxquels il avait droit. La Cour est autorisée à rendre une décision sur cette question de façon à déterminer si la cotisation d'impôt établie par le ministre était juste. La Cour ne rend pas une ordonnance déclaratoire selon laquelle le ministre doit accorder à l'appelant un crédit d'impôt; elle défère plutôt l'affaire à l'intimée pour qu'une nouvelle cotisation soit établie à l'égard de l'appelant selon les motifs, comme le prévoit l'article 169 de la Loi.

Étant arrivé à la conclusion que des retenues salariales avaient bel et bien été effectuées au titre de l'impôt sur le revenu, le juge McArthur a admis l'appel.

[13] Dans une décision ultérieure, *Ramsay v. The Queen*⁵, le juge Sarchuk a appliqué le raisonnement suivi dans *Ashby* et *Manke*. La décision n'ajoute rien, toutefois, sur le plan de l'analyse.

[14] Dans *Suermondt c. La Reine*⁶, le contribuable avait reçu d'un ancien employeur, en guise de règlement, une somme imposable. D'après son témoignage, il avait compris que le montant du règlement s'élevait à 111 540 \$, mais que les retenues salariales au titre de l'impôt sur le revenu et des cotisations au RPC et à l'assurance-chômage allaient être effectuées (et remises au gouvernement), de telle sorte qu'il recevrait la somme nette de 72 500 \$. Or, aucune somme n'ayant dans les faits été versée au gouvernement, il s'agissait de savoir si les retenues à la source avaient réellement été effectuées. Le juge Bowman (plus tard juge en chef) a rejeté l'appel, soulignant que l'entente selon laquelle le contribuable devait recevoir un règlement net d'impôt était verbale et ne pouvait par conséquent lier le ministre ni créer une fiducie en faveur de Sa Majesté (paragraphe 14 à 16). La Cour d'appel

⁵ [2000] 4 C.T.C. 2397 (CCI[IP]).

⁶ [1999] A.C.I. n° 353 [IP].

fédérale a fait droit à l'appel du contribuable (cette décision est publiée sous l'intitulé *Suermondt c. Canada*⁷). Au paragraphe 9 de ses motifs, le juge Noël écrit :

[...] Dans la mesure où le premier juge était d'avis que l'entente entre Datapoint et le demandeur portait sur un montant de 111 540 \$ alors que seule partie de ce montant fut versée, il se devait de constater que l'excédent fut retenu par l'employeur, lequel devenait de ce fait redevable au fisc des impôts dus par le demandeur jusqu'à concurrence du montant ainsi retenu (voir le paragraphe 227(9.4) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*).

[Non souligné dans l'original.]

Puis, la Cour concluait :

[15] Somme toute, la preuve indique sans équivoque que l'entente négociée portait sur le paiement d'une allocation de retraite de 111 540 \$ et, partant, le premier juge se devait de conclure que la différence entre cette somme et la somme effectivement versée au demandeur fut retenue par l'employeur.

Dans leurs motifs, ni le juge Bowman ni le juge Noël ne font allusion aux questions de compétence soulevées ici, ce qui laisse croire que ces questions n'avaient pas été soulevées par les parties.

[15] Bien que ces décisions permettent dans une certaine mesure d'étayer la position de M. Anonby, ce n'est pas le cas de la jurisprudence plus récente de la Cour d'appel fédérale.

d) Le pouvoir de se prononcer en matière de retenues à la source : l'approche restrictive

[16] Avant d'examiner les deux arrêts déterminants de la Cour d'appel fédérale, arrêtons-nous un instant sur deux autres décisions de la Cour canadienne de l'impôt qui vont dans le sens contraire de l'approche privilégiée dans *Ashby* et *Manke*.

[17] Dans *Liu v. The Queen*⁸, le contribuable, un agent immobilier indépendant, collaborait avec une agence immobilière. Il avait été convenu que l'agence prélèverait sur les commissions et frais du contribuable des retenues d'impôt à la

⁷ 2001 CAF 155.

⁸ [1995] 2 C.T.C. 2971 (CCI).

source qu'elle remettrait au fisc. Aucune remise n'ayant été faite, la question était de savoir si le contribuable avait droit à un crédit au titre des sommes retenues. Puisque le contribuable était un travailleur indépendant, le juge Bowman a conclu que la Loi n'exigeait pas de tels prélèvements et que, par conséquent, les sommes retenues ne l'avaient pas été sous le régime de la Loi et ne satisfaisaient pas aux obligations qu'avait le contribuable envers l'État. Le juge Bowman a également ajouté :

[13] Même si j'en étais venu à une conclusion différente, la Cour n'aurait pas eu la compétence voulue pour déclarer qu'en déterminant le solde que M. Liu doit au gouvernement du Canada, il faudrait tenir compte du montant retenu sur les commissions, mais non versé. La compétence de la Cour, en l'espèce, consiste à entendre les renvois et les appels sur les questions découlant de l'application de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Essentiellement, les appels fondés sur la *Loi de l'impôt sur le revenu* visent à déterminer si une cotisation est exacte ou si une perte a été subie. En l'espèce, l'exactitude de la cotisation n'est pas en cause. La question du montant du solde de l'impôt dû par le contribuable relève peut-être de la compétence de la Cour fédérale, mais si cette dernière interprète la question de fond de la même façon que moi, je doute qu'elle puisse accorder un redressement à l'appelant.

[18] Dans le même ordre d'idées, le juge Hamlyn a dit très clairement, dans *Valdis v. The Queen*⁹, que les retenues d'impôt ne faisaient pas partie de la cotisation :

[17] En toute déférence, je considère que, bien que l'article 118.7 de la Loi prévoit expressément le calcul de crédits au titre de cotisations d'assurance-emploi et de cotisations au RPC qui réduisent l'impôt exigible d'un contribuable, l'impôt sur le revenu retenu à la source par un employeur ne réduit pas l'impôt exigible en vertu de la Loi. À mon avis, au paragraphe 152(1), le législateur a déterminé que, par une « cotisation » d'impôt, le ministre « fixe l'impôt pour l'année [...] éventuels payables » et non l'impôt pour l'année dû par un contribuable après que des retenues à la source effectuées par un employeur sont soustraites de l'impôt exigible selon la cotisation d'impôt pour l'année. Je conclus que l'on ne peut dire que l'impôt sur le revenu retenu par un employeur est un élément constitutif d'une cotisation d'impôt qui peut faire l'objet d'un appel en vertu de l'article 169. Cependant, je suis bel et bien d'accord sur la décision rendue dans l'affaire *Ashby*, à savoir que, dans la mesure où des sommes ont été retenues au titre de l'assurance-emploi ou du RPC en vertu de l'article 118.7, de telles sommes font partie intégrante d'une cotisation d'impôt, et notre cour a donc compétence pour examiner ces crédits dans un appel.

[19] Il ne fait pas de doute que le courant jurisprudentiel antérieur est ainsi rejeté. Depuis, dans deux arrêts récents, la Cour d'appel fédérale a statué en termes

⁹ [2001] 1 C.T.C. 2827 (CCI[IP]).

explicitement que la Cour canadienne de l'impôt n'avait pas le pouvoir de décider, aux fins de l'appréciation de l'exactitude d'une cotisation, si un employeur avait procédé à des retenues d'impôt à la source. Les affaires *Neuhaus c. Canada*¹⁰ et *Boucher c. Canada*¹¹ concernent toutes deux des contribuables qui, en appel devant la Cour canadienne de l'impôt, soutenaient que leur dette fiscale nette avait été réduite ou éliminée du fait de retenues à la source. Dans la décision *Neuhaus* (publiée sous la référence [2000] A.C.I. n° 821 [IP]), la juge Lamarre expose le contexte de l'appel :

- [1] Au cours des années d'imposition 1995 et 1996, l'appelante a déclaré des revenus d'emploi de 20 000 \$ provenant du cabinet médical Élise de Cotret, et a demandé un remboursement d'impôt pour l'impôt qu'elle dit avoir payé par voie de retenue à la source.
- [2] Par cotisation, le ministre du Revenu national (« Ministre ») a réduit le revenu d'emploi de l'appelante provenant d'Élise de Cotret à 15 000 \$ en 1995 et à 15 750 \$ en 1996. Il a calculé le montant d'impôt fédéral à 554,10 \$ en 1995 et à 979 \$ en 1996. L'appelante ne conteste pas l'impôt fédéral. Elle soutient que cet impôt fédéral a déjà été payé par le biais de retenues d'impôt à la source. Le Ministre n'a octroyé aucun crédit d'impôt sur le salaire provenant d'Élise de Cotret au motif qu'aucune retenue à la source n'a été effectuée et remise au Receveur général par cette dernière.

Puis, la juge Lamarre ajoute que la preuve ne soutenait pas les prétentions de la contribuable, invoquant la décision *Liu* à l'appui de la proposition selon laquelle elle était saisie « d'une question de perception d'impôt qui est du ressort de la Cour fédérale » (au paragraphe 4). Portée devant la Cour d'appel fédérale, la demande de la contribuable a été rejetée par le juge Noël, qui a déclaré ce qui suit :

- [4] Or, en l'occurrence, la demanderesse ne recherche pas l'annulation ou la modification des cotisations en litige. Elle prétend plutôt que les impôts tels que cotisés par le Ministre ont déjà été payés par voie de retenue à la source (voir l'article 227(9.4) qui rend *inter alia* l'employeur responsable des impôts dus par un employé jusqu'à concurrence des montants retenus à même le salaire et non remis). Dans ces circonstances, c'est à bon droit que la première juge s'est déclarée sans juridiction et c'est donc à tort qu'elle s'est penchée sur le fond du litige.
- [5] Le problème soulevé par la demanderesse en est un de recouvrement. À cet égard, l'article 222 confère compétence à la Cour fédérale en ces termes :

¹⁰ 2002 CAF 391.

¹¹ 2004 CAF 47.

Tous les impôts, intérêts, pénalités, frais et autres montants payables en vertu de la présente loi sont des dettes envers Sa Majesté et recouvrables comme telles devant la Cour fédérale [...]

[...]

- [6] Dans la mesure où la demanderesse prétend avoir déjà payé les impôts qu'on lui réclame, elle pourra faire valoir ses droits devant la Cour fédérale lorsque le Ministre tentera de recouvrer les sommes qu'il considère exigibles. Nous tenons à souligner que dans l'affaire *Suermont c. La Reine*, récemment décidée par notre Cour (2001 D.T.C. 5389), la question de juridiction n'avait pas été soulevée.

[Non souligné dans l'original.]

[20] L'affaire *Boucher* concerne une situation présentant une certaine similitude avec l'appel de M. Anonby. Dans les motifs de la décision rendue par la Cour canadienne de l'impôt (publiée sous la référence 2003 CCI 86), le juge Teskey déclare, après avoir conclu à l'absence de retenues à la source sur les sommes versées à la contribuable :

- [30] Habituellement, j'aurais conclu mes motifs de la sorte et l'appel aurait été rejeté, avec dépens. Toutefois, l'appelante a demandé à la Cour de faire passer le montant de la cotisation à 414 617 \$, ce qui fait augmenter la cotisation faisant l'objet de l'appel de 201 545 \$, et d'ordonner au ministre du Revenu national de lui accorder un crédit de 201 545 \$.
- [31] Lorsque j'ai demandé à l'appelante ce qu'elle demanderait si je décidais que la Cour n'avait pas la compétence d'ordonner au ministre de lui accorder le crédit qu'elle demandait, l'appelante a déclaré qu'elle voulait que la cotisation soit augmentée de toute façon.

En raison de la conclusion de fait qu'il venait de tirer, le juge Teskey a refusé de se prononcer sur la question du pouvoir de la Cour d'accéder à une demande visant à augmenter une cotisation. En appel de ce jugement, la juge Sharlow écrit :

- [6] [...] [L]e juge de la Cour canadienne de l'impôt a conclu qu'en fait, aucun impôt n'avait été retenu. Le dossier ne démontre aucune erreur dans cette conclusion de fait.
- [7] Cependant, cela ne veut pas dire pour autant que l'appel doive être rejeté. Le problème que pose le jugement en appel est que le Parlement n'a pas donné à

la Cour canadienne de l'impôt le pouvoir de se prononcer sur la question que M^{me} Boucher cherchait à faire trancher, à savoir si l'impôt avait été retenu à la source de sorte qu'il devrait être imputé à sa dette fiscale.

- [8] À mon avis, M^{me} Boucher a fait la même erreur que la demanderesse dans l'arrêt *Neuhaus c. Canada* [...]
- [9] On ne saurait reprocher à M^{me} Boucher d'avoir agi comme elle l'a fait. La Cour canadienne de l'impôt a rendu des décisions contradictoires précisément sur ce point. M^{me} Boucher a fait remarquer que, dans l'arrêt *Suermondt c. Canada*, 2001 D.T.C. 5389 (C.A.F.), la Cour d'appel fédérale avait implicitement accepté que la Cour canadienne de l'impôt avait juridiction sur les causes comme celle-ci. Cependant, plus récemment, dans l'affaire *Neuhaus* (précitée), la Cour d'appel fédérale a fait valoir que la question de la juridiction n'avait pas été soulevée dans l'arrêt *Suermondt*. Cela implique manifestement que si la question de la juridiction avait été soulevée dans l'affaire *Suermondt*, le résultat dans cette affaire aurait été différent.

[21] Les arrêts *Neuhaus* et *Boucher* ont été cités à l'appui de la thèse voulant que la Cour n'ait pas juridiction pour décider s'il y avait eu retenue d'impôt à la source. Comme le fait remarquer le juge Angers, au paragraphe 17 de la décision *Forrester c. La Reine*¹² :

[...] Depuis que ces deux décisions [*Neuhaus* et *Boucher*] ont été rendues, la Cour a statué de façon constante qu'elle n'avait pas compétence pour trancher la question de savoir si de l'impôt avait été retenu. Voir *Curwen c. R.*, 2005 CCI 226 [C.C.I. (procédure informelle)], *Pintendre Autos Inc. c. R.*, 2003 CCI 818 [C.C.I. (procédure générale)], *Surikov c. R.*, 2008 CCI 161 [C.C.I. (procédure informelle)] et *Welford c. R.*, 2009 CCI 464 [C.C.I. (procédure générale)].

[22] Dans plusieurs décisions récentes, la Cour canadienne de l'impôt a également adopté les conclusions de *Neuhaus* et *Boucher*, dont *Sutcliffe v. The Queen*¹³ et *McIntosh c. La Reine*¹⁴. Dans *Sutcliffe*, la juge Woods cite l'arrêt *Boucher* et écrit, au paragraphe 10 :

¹² 2010 CCI 608.

¹³ [2013] 1 C.T.C. 2123.

¹⁴ 2011 CCI 147.

[...] C'est à la Cour fédérale qu'il revient de décider si les retenues à la source ont bien été effectuées, et non à la Cour canadienne de l'impôt.

[23] Dans la même veine, le juge Noël, dans un arrêt récent de la Cour d'appel fédérale, *Alciné c. Canada*¹⁵, tient les propos suivants :

[2] Plus précisément, ni la Cour canadienne de l'impôt en tant que tribunal de première instance, ni cette Cour en vertu des pouvoirs qui lui sont conférés par le paragraphe 27(1.2) de la *Loi sur les cours fédérales* n'ont compétence pour traiter de questions liées au recouvrement de dettes fiscales.

[24] Ainsi, bien que les retenues à la source se rapportant aux cotisations au RPC et à l'AE puissent être un élément constitutif de la cotisation (en application de l'article 118.7 de la Loi, qui prévoit un crédit d'impôt pour ces montants), les retenues d'impôt à la source n'en sont pas un.

[25] Il n'est pas aisé d'établir une distinction entre les appels interjetés dans *Neuhaus* et *Boucher* et celui de M. Anonby. Dans l'affaire *Neuhaus*, le contribuable ne contestait pas le montant de la cotisation, mais soutenait que l'impôt avait déjà été acquitté par le biais de retenues à la source. Pour sa part, M. Anonby prétend que la cotisation d'impôt établie à son égard aurait dû être plus élevée qu'elle ne l'était et demande l'annulation de la nouvelle cotisation. Néanmoins, cette différence ne semble pas revêtir d'importance eu égard à la question du pouvoir de la Cour de décider si des retenues d'impôt à la source ont été effectuées, surtout si l'on tient compte du commentaire de la Cour d'appel fédérale voulant que le problème soulevé par la requérante en soit un de recouvrement. Par ailleurs, dans l'affaire *Boucher*, le contribuable en appelait de la cotisation afin d'obtenir, à l'instar de M. Anonby, l'augmentation du montant d'impôt exigible de même que l'octroi d'un crédit au titre des retenues d'impôt à la source. La Cour d'appel fédérale a infirmé le jugement de la Cour canadienne de l'impôt et ordonné son remplacement par un jugement annulant l'appel de la contribuable.

[26] Cela dit, la loi offre aux contribuables qui se trouvent dans la situation de M. Anonby une bouée à laquelle s'accrocher en donnant à penser que la Cour fédérale est habilitée à trancher les questions de recouvrement. Bien que notre cour ne puisse le faire, rien ne m'interdit de tirer une conclusion de fait selon laquelle M. Anonby a touché un salaire non pas brut, mais net, l'unique explication étant qu'on a déduit une somme de sa paie, mais qu'aucune remise n'a été faite. Cela nous

¹⁵ 2010 CAF 325.

pousse à conclure que la nouvelle cotisation est inexacte, car le montant du salaire qui y est indiqué est inférieur à ce qu'a gagné M. Anonby; pourtant, si la Cour admettait l'appel sans avoir la possibilité d'ordonner que la nouvelle cotisation tienne compte des retenues d'impôt à la source qui n'ont pas été remises, cela n'aiderait en rien M. Anonby. En aurais-je même le pouvoir? Se pose ainsi la deuxième question en litige.

- ii) La Cour canadienne de l'impôt peut-elle annuler la nouvelle cotisation, rétablissant par le fait même la cotisation initiale, si cela a pour effet d'augmenter le montant de la dette fiscale?

[27] Le principe de common law qui veut que la Cour canadienne de l'impôt n'ait pas le pouvoir d'admettre l'appel s'il en résulte une augmentation du montant de l'impôt établi pour une année en litige découle de ce que la Loi ne permet pas au ministre de faire appel d'une cotisation.

[28] Dans *Harris v. Canada (Minister of National Revenue)*¹⁶, conf. par [1966] A.C.S. No. 28, le ministre avait établi une nouvelle cotisation afin de refuser au contribuable une déduction pour amortissement (la « DPA ») relative à un bien qu'il avait loué tout en lui accordant une déduction au titre du loyer payé pour ce bien. En appel, le ministre a voulu modifier son acte de procédure afin de faire valoir que, si la Cour confirmait la DPA, elle se devait de refuser la déduction relative au loyer. Au paragraphe 17, la Cour a statué qu'elle ne pouvait pas autoriser le ministre à modifier un acte de procédure :

[TRADUCTION]

Lorsqu'un contribuable interjette appel devant la Cour, la question fondamentale à trancher est de savoir si la cotisation est trop élevée. Cela peut dépendre des montants qui peuvent être déduits dans le calcul du revenu et de ceux qui ne le peuvent pas, mais, à mon avis, on statue sur ces questions seulement dans le but de tirer une conclusion relativement à la question fondamentale. La loi ne permet pas au ministre d'appeler de la cotisation devant la Cour, et comme dans les circonstances en l'espèce le refus de la déduction du montant de 775,02 \$ et l'autorisation de la déduction du montant de 525 \$ entraîneraient une augmentation de la cotisation, le renvoi de l'affaire au ministre à cette fin aurait pour effet d'augmenter la cotisation et donc essentiellement d'accueillir un appel interjeté devant la Cour par le ministre.

¹⁶ [1965] 2 Ex.C.R. 653.

[29] Ce principe tiré de *Harris* et selon lequel la Cour n'a pas juridiction pour augmenter une cotisation a été fréquemment cité; il a même été suivi dans des causes où le contribuable sollicitait une ordonnance entraînant l'augmentation d'une cotisation pour une année donnée, mais sa réduction pour d'autres années. Par exemple, dans *Skinner (Succession) c. La Reine*¹⁷, les contribuables demandaient à la Cour de rendre une ordonnance qui aurait augmenté légèrement leur dette fiscale pour une année, mais qui leur aurait donné droit à des déductions considérablement plus élevées à l'égard d'autres années. Après avoir analysé à fond le principe énoncé dans *Harris*, la juge Sheridan a statué que la Cour n'avait pas le pouvoir de rendre l'ordonnance souhaitée par les contribuables :

[30] Toutefois, selon mon interprétation de la jurisprudence, le facteur déterminant lorsqu'il s'agit de décider de la compétence de la Cour, ne consiste pas à savoir qui sollicite l'ordonnance ou quelle est la nature du redressement demandé, mais il s'agit plutôt de savoir si le résultat ultime entraînera une augmentation du montant établi dans la cotisation visée par l'appel. Si la réponse à cette question est affirmative, l'« effet » est, par définition, de permettre au ministre d'interjeter appel de sa propre cotisation; or, la Cour n'est pas autorisée à rendre une telle ordonnance. Comme le montrent les décisions *Pedwell* et *Petro-Canada*, la Cour n'est pas mieux placée que le ministre lorsque l'ordonnance qui est accordée entraîne une augmentation de la cotisation du contribuable. Une ordonnance annulant cette cotisation a néanmoins pour effet d'augmenter l'impôt établi au cours de cette année-là, soit un résultat que la Cour n'a pas le pouvoir d'imposer. Par conséquent, que la demande provienne du contribuable ou du ministre et que l'ordonnance entraîne la modification ou l'annulation de la cotisation, l'effet est le même lorsqu'un tel redressement est ordonné.

Le principe tiré de *Harris* a été repris par la Cour d'appel fédérale (voir, par exemple, *Chevron Canada Resources Ltd. v. Canada*¹⁸, à la note 20). De plus, dans *Petro-Canada c. Canada*¹⁹, la Cour d'appel fédérale a statué que la Cour canadienne de l'impôt n'avait pas le pouvoir de faire « indirectement » droit à l'appel du ministre.

[30] Il est bien établi que la Cour ne peut augmenter la cotisation dont il est fait appel. Le montant des retenues salariales au titre de l'impôt sur le revenu n'est pas un élément constitutif de cette cotisation. Par conséquent, je ne peux rendre une ordonnance annulant une nouvelle cotisation et rétablissant la précédente cotisation si

¹⁷ 2009 CCI 269.

¹⁸ (1998) 98 D.T.C. 6570.

¹⁹ [2004] A.C.F. n° 734.

cette dernière correspondait à une dette fiscale brute plus élevée (et ce, même si la cotisation antérieure a pour effet de réduire le montant net de la dette envers le gouvernement une fois prises en compte les retenues d'impôt sur le revenu effectuées sur le salaire). La raison en est qu'une telle ordonnance donnerait l'impression d'entraîner une hausse du montant de l'impôt à payer.

[31] M. Anonby voudra peut-être obtenir les conseils d'un professionnel sur la façon de régler ce qui est essentiellement une question de recouvrement. À cet égard, la Cour ne peut malheureusement rien de plus pour lui, et je me vois contraint de rejeter l'appel.

Signé à Ottawa, Canada, ce 12^e jour de juin 2013.

« Campbell J. Miller"

Juge C. Miller

Traduction certifiée conforme
ce 17^e jour de juin 2013.

C. Laroche, traducteur

RÉFÉRENCE : 2013 CCI 184

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2012-5192(IT)I

INTITULÉ : EARL ANONBY c. SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L' AUDIENCE : Vancouver (Colombie-Britannique)

DATE DE L' AUDIENCE : Le 2 mai 2013

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Campbell J. Miller

DATE DU JUGEMENT : Le 12 juin 2013

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même
Avocat de l'intimée : M^e Kristian DeJong

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant : s.o.

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée : William F. Pentney
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada