

Dossier : 2021-1015(GST)APP

ENTRE :

BRYAN LEI XU, SHAO YUN XU,

demandeurs,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

défendeur.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Demande entendue le 16 août 2022, à Toronto (Ontario).

Devant : L'honorable juge Randall S. Boccock

Comparutions :

Avocat des appelants :	M ^e Jason C. Rosen M ^e James Pendergast
Avocat du défendeur :	M ^e Eric Myles

ORDONNANCE

ATTENDU QUE la Cour, à cette date, a publié ses motifs de l'ordonnance;

PAR CONSÉQUENT, LA DEMANDE de prorogation du délai pour déposer un avis de nouvelle cotisation en date du 26 août 2019 relativement au remboursement de la TPS/TVH pour immeubles d'habitation locatifs neufs effectué en vertu de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. 1985, ch. E-15, telle que modifiée (la « LTA »), est rejetée pour le motif qu'un avis d'opposition valide avait été signifié aux agents du ministre le 4 septembre 2019.

DE PLUS, les appelants ont jusqu'au 31 octobre 2022 pour déposer et signifier un avis d'appel modifié s'ils le souhaitent, et par la suite, le défendeur aura jusqu'au 3 janvier 2023 pour déposer sa réponse.

Signé à Calgary, Alberta, ce 28^e jour de septembre 2022.

« R.S. Boccock »

Le juge Boccock

Référence : 2022 CCI 108

Date : 20220928

Dossier : 2021-1015(GST)APP

ENTRE :

BRYAN LEI XU, SHAO YUN XU,

demandeurs,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

défendeur.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

Le juge Boccock

I. FAITS ET CONTEXTE

[1] Le 20 novembre 2015, le ministre a versé aux demandeurs, M. et M^{me} Xu, un remboursement pour immeuble locatif neuf (le « remboursement ») relativement à la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. 1985, ch. E-15, telle que modifiée (la « LTA »).

[2] En 2018 et en 2019, le ministre a mené une vérification de suivi des livres et des registres des demandeurs relativement au remboursement et au logement concerné. Les agents de la ministre (l'« ARC ») avaient besoin d'autres documents et renseignements. L'ARC a estimé que le délai pour obtenir une réponse était suffisant, mais les renseignements ne l'étaient pas. Ainsi, le 19 juin 2019, l'ARC a accordé aux demandeurs 30 jours pour compléter les renseignements. Le 19 juillet 2019, l'ARC a conclu la vérification au moyen d'une dernière lettre d'avertissement indiquant que les demandeurs feraient l'objet d'une nouvelle cotisation s'ils ne répondaient pas de manière satisfaisante à la demande finale.

[3] Le 26 août 2019, le ministre a établi une nouvelle cotisation (la « nouvelle cotisation ») à l'égard des demandeurs pour le montant complet du remboursement versé antérieurement plus les intérêts accumulés.

[4] Une communication ou un mémoire envoyé à l'ARC le 4 septembre 2019 (le « mémoire ») revêt une importance cruciale pour la présente demande et la possibilité d'appel des demandeurs. Le mémoire contenait environ 10 documents comportant beaucoup de pages et une courte lettre de présentation. Les documents correspondaient plus ou moins à ce que l'ARC avait demandé en juin 2019. Le contenu pertinent de la lettre de présentation du 4 septembre 2019 (la « demande de réexamen ») est le suivant :

[TRADUCTION]

Le 4 septembre 2019

Michael Wong

Examineur de la taxe d'accise

Section de l'intégrité du remboursement de la TPS/TVH

Direction générale des programmes de conformité

Monsieur,

Objet : Demande de réexamen du dossier n° 50499531

La présente vise une demande de réexamen du dossier n° 50499531. Je sais que j'ai manqué la date limite du 18 août pour la présentation de tous les documents demandés. Le processus de soumission des documents m'a déconcerté et je viens tout juste de me rendre compte que je ne suis pas en mesure d'inscrire le numéro d'entreprise associé (NE : 79842 1723 RT0001) à mon compte MonARC en ligne. Par conséquent, je vous envoie les documents par télécopieur. Je ne veux pas trouver des excuses, mais fournir tous les documents requis dans la demande de vérification initiale.

Sur les dix documents demandés, il m'en manque deux :
5. Relevés bancaires – comme je vous l'ai mentionné au téléphone, le compte bancaire que j'utilisais à l'époque a été fermé et je n'ai pas les détails des opérations.

[...]

8. État de rajustement – je n'ai pas pu trouver ce document.

Je vous présente toutes mes excuses pour ne pas vous avoir fourni rapidement les documents. Merci de votre aide.

Je vous prie d'accepter, Monsieur, l'expression de mes sentiments distingués.

Bryan Lei Xu

[5] Après avoir envoyé le mémoire, M. Xu a confirmé que l'ARC l'avait bien reçu. Il avait un accusé de réception de télécopie. Par la suite, il a aussi parlé à des représentants de l'ARC. Les faits suivants ne sont pas contestés : i) certaines de ces conversations; ii) le fait que l'ARC a reçu le mémoire; ou iii) le fait que les demandeurs ont attendu le 22 janvier 2021 pour déposer une demande de prorogation du délai pour produire un avis d'opposition.

[6] Le ministre a rejeté la demande pour les motifs suivants :

- a) Aucun avis d'opposition (« opposition ») à la nouvelle cotisation n'avait été produit avant le 25 novembre 2019 conformément au paragraphe 301(1.1) de la LTA.
- b) Aucune demande de prorogation du délai de produire un avis d'opposition (« demande de prorogation ») n'avait été déposée avant le 25 novembre 2020 conformément au paragraphe 303(7) de la LTA.

[7] De façon très générale, la question en litige est de savoir si les demandeurs ont déposé une opposition auprès du ministre le 25 novembre 2019 ou avant, ou une demande de prorogation dans le délai d'un an, le 25 novembre 2020 ou avant.

[8] Les motifs généraux de la demande présentée par les demandeurs sont que le mémoire (4 septembre 2019) est une opposition, quelle que soit la façon dont on veut la désigner : la demande de réexamen et les pièces jointes présentent par ailleurs toutes les caractéristiques d'une opposition.

[9] En opposition, le défendeur affirme que le mémoire est dénué de tout lien critique ou renvoi à la nouvelle cotisation et ne fait que présenter des excuses pour le retard de production des documents en réponse à ce qui était demandé pour la vérification.

II. QUESTIONS EN LITIGE

[10] Ainsi, la Cour s'attaque à cette question plus étroite : la demande de réexamen est-elle une opposition suffisante pour l'application du paragraphe 301(1.1) de la LTA? Ramenée au minimum, voici la question litigieuse sous notre loupe : une lettre

de présentation ultérieure qui [TRADUCTION] « demande [l]e réexamen du dossier n° 50499531 » sans toutefois mentionner précisément l'avis de nouvelle cotisation, sa date ou son existence, suffit-elle pour constituer une opposition à cet avis de nouvelle cotisation?

[11] Les avocats conviennent qu'il s'agit-là des questions et sous-questions en litige générales, précises et hautement subtiles en l'espèce. Ils souscrivent également à l'opinion de la Cour voulant que si la Cour conclut que la demande de réexamen est insuffisante, alors la demande doit être rejetée.

[12] Toutefois, à l'opposé, les avocats sont d'accord avec la conclusion de la Cour voulant que si la demande de réexamen constitue une opposition, la demande devrait quand même être rejetée, car elle est inutile. Le délai pour présenter une demande de réexamen s'inscrit dans la période de 90 jours pendant laquelle une personne peut « de plein droit » déposer une opposition en application de l'article 301 de la LTA. Si l'opposition a été déposée, la ministre devait en tenir compte. Si le ministre n'en a pas tenu compte dans le délai de 180 jours prévu au paragraphe 306b), l'appel peut être porté directement devant notre Cour, sous réserve du droit du défendeur à produire une réponse.

III. OBSERVATIONS DES PARTIES

[13] L'avocat des demandeurs a présenté divers arguments, que la Cour a résumés ci-dessous :

1. Les demandeurs n'ont pas cessé d'affirmer que la position du ministre était inexacte et qu'un réexamen devrait avoir lieu. La demande de réexamen elle-même mentionnait le différend, les questions en litige et les documents corrects.
2. L'ARC elle-même a reçu la demande de réexamen et l'a traitée en partie, mais elle n'a jamais envoyé d'avis de confirmation ni de nouvelle cotisation.
3. Même après la demande de réexamen et les mémoires, les demandeurs ont envoyé d'autres documents, car ils s'attendaient à une réponse définitive.

4. Le paragraphe 301(2) de la LTA dispose précisément que le ministre peut « accepter l'avis d'opposition qui n'a pas été produit selon les modalités qu'il détermine ».
5. La jurisprudence indique que la forme réelle n'est pas essentielle et que le fond, et non la précision, doit l'emporter : *Randall c. La Reine*, 2008 CCI 621, par. 7.

[14] La question en litige est de savoir si l'esprit de la disposition exigeant la détermination de la contestation de la (nouvelle) cotisation a été respecté de sorte que le ministre reçoit le différend et en prend note : *Lesler c. La Reine*, 2004 CarswellNat 5489, par. 8.

[15] De même, le différend entre l'ARC, au nom du ministre, et le contribuable est crucial pour déterminer s'il y a eu opposition à l'établissement de la cotisation. Une demande de réexamen de la position du ministre dépend du fait qu'une action « contraire » ou « de désapprobation, de dissension ou d'aversion » a ou non été entreprise : *Schneidmiller c. La Reine*, 2009 CCI 354, par. 7, 8 et 9.

[16] Dans l'ensemble, les demandeurs ont produit leur opposition à la nouvelle cotisation dans les deux semaines qui ont suivi son envoi, en formulant une demande très claire : [TRADUCTION] « La présente vise une demande de réexamen du dossier n° 50499531. »

[17] En réplique, l'avocat du défendeur déclare ce qui suit :

1. La demande de réexamen était une tentative tardive de fournir les documents demandés par l'ARC et de présenter des excuses pour avoir manqué la date limite. Il ne s'agit donc pas d'une opposition, mais plutôt d'une demande de redressement et elle n'est pas suffisante.
2. Indépendamment de leur opposition soutenue à la nouvelle cotisation, les demandeurs semblaient ne pas avoir accordé un niveau d'attention constant au dossier au fil des mois suivant le mois de septembre 2019.
3. Les conditions pour formuler une opposition valide ou obtenir une prorogation ne sont tout simplement pas remplies. La nouvelle cotisation a été envoyée. Aucune opposition évidente n'a été reçue dans les délais prescrits. Aucune demande de prorogation n'a été reçue dans les délais prescrits.

L'envoi de l'avis de cotisation constitue le point de début fondamental. Les autres dates limites suivent ce point en séquence : *Aztec Industries c. Canada*, 1995 CarswellNat 278, par. 10 et 11.

IV. ANALYSE ET DÉCISION

[18] Chaque année, la Cour de l'impôt est saisie de centaines de demandes de prorogation du délai pour produire une opposition ou interjeter un appel, que ce soit en application de la LTA ou de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

[19] Il est crucial de déterminer si le contribuable a tout simplement fait fi de ses obligations, a raté une date, ou n'a pas lu ou compris qu'un véritable différend, un désaccord et une (nouvelle) cotisation de l'impôt étaient en cause. Dans les faits, en l'espèce, nous ne sommes pas en présence d'omissions et d'oublis malheureux et négligents d'un contribuable. La Cour le note, car de tels oublis et omissions de la part d'un contribuable ne devraient pas avoir d'incidence ni causer de préjudice pour le ministre. Le ministre a, sur le plan juridique, le droit et l'obligation de fermer une période d'imposition, une année ou une cotisation une fois que le contribuable a fait l'objet d'une (nouvelle) cotisation, lorsqu'il n'y a pas de différend ni de contestation.

[20] Ce n'est pas ce qui s'est produit en l'espèce. Un différend était en cours. La ministre a agi de manière décisive (certains diraient, à tort, qu'il a agi à la hâte) durant la phase des observations pour conclure la vérification et établir la nouvelle cotisation. Par la suite, le contribuable a écrit aux agents du ministre en indiquant : [TRADUCTION] « La présente vise une demande de réexamen du dossier n° 50499531. » La ligne d'objet de la lettre énonce clairement [TRADUCTION] « Objet : Demande de réexamen du dossier n° 50499531 ». Heureusement, le hasard, la chance ou autre chose a fait en sorte que la demande de réexamen a été envoyée en respectant la limite de 90 jours imposée par l'article 301 de la LTA.

[21] Et ce n'est pas tout, ça ne se termine pas là. Le ministre l'a reçue. Le contribuable confirme ce fait. L'agent du ministre a commencé à traiter le « réexamen », mais, sans que l'on sache pourquoi, a cessé de le faire. Rien ne l'explique : ni à l'interne dans les notes de l'ARC, ni à l'externe du côté des demandeurs, ou maintenant devant la Cour. Si les notes indiquaient « ... le contribuable a fait l'objet d'une nouvelle cotisation, notre bureau n'est plus concerné par ce dossier », on pourrait comprendre. M. Xu continue plutôt de s'informer. À un

moment donné après l'échéance du délai, la tactique de la ministre change. Les efforts du demandeur sont en retard et en vain.

[22] La Cour ne peut pas accepter cela. La réception par le ministre de la communication du mémoire dans un délai de deux semaines suivant la nouvelle cotisation est précisément la façon dont le système doit fonctionner. La forme n'était pas habituelle, mais il n'existe aucune forme prescrite.

[23] Le contenu n'était pas parfaitement organisé ni complet, mais il était meilleur que dans la plupart des cas. La date de nouvelle cotisation n'était pas indiquée, mais le numéro de référence du dossier, qui est obligatoire pour la présentation des documents durant les observations, y figurait certainement. La désignation n'était pas exacte, mais elle indiquait plus qu'implicitement qu'une nouvelle cotisation avait été établie, car il n'y avait pas eu de nouvelle cotisation avant le 26 août 2019.

[24] Bien souvent, notre point de vue dépend de la place que nous occupons. L'agent du ministre a produit un affidavit sans renvoi au différend actif en cours pendant l'été 2019 ou au mémoire des demandeurs. Ce fait a permis à l'avocat du défendeur d'affirmer que la nouvelle cotisation avait été envoyée, qu'il n'y avait eu aucune opposition en réponse ni aucune demande envoyée à temps, que le ministre a le droit et l'obligation de passer à autre chose, et que le ministre ne devrait pas subir de préjudice. Les demandeurs adoptent un point de vue opposé, mais tout aussi catégorique.

[25] Il existe, entre les deux, une interprétation plus équitable. Au début et au milieu de 2019, un différend actif était en cours, découlant d'une vérification. M. Xu a manqué une date limite pour la présentation d'observations. Le ministre a établi une nouvelle cotisation. Dans les jours qui ont suivi, M. Xu écrit qu'il demandait un réexamen. Il a confirmé que le ministre avait bien reçu sa demande. Il a effectué un suivi. Les agents du ministre l'ont noté au dossier. Les agents ont traité du dossier, après la nouvelle cotisation, après le mémoire et après le suivi. Ils ont fermé le dossier au complet. Des mois plus tard, la section des appels a affirmé qu'il était trop tard et que le ministre n'était au courant d'aucun différend, mémoire ou opposition. De plus, on a fait savoir aux demandeurs qu'ils avaient manqué la date limite pour présenter une demande.

[26] Notre cour accepte totalement que les contribuables doivent s'occuper de leurs affaires fiscales et répondre aux vérifications, demandes, nouvelles cotisations

et autres actions semblables. De même, le ministre ne doit pas subir de préjudice en raison d'omissions unilatérales, de l'ignorance ou de la négligence des contribuables. Aucun préjudice ne doit non plus être subi en présence d'une participation active, d'un accusé de réception et d'une reconnaissance de l'élément qui est justement recherché dans les délais demandés. Il n'est pas nécessaire d'évaluer les raisons invoquées par l'une ou l'autre des parties. Le ministre n'a pas mal compris, n'a pas subi de préjudice et n'a pas été pris par surprise. Ses agents ont simplement fermé le dossier et relégué le différend aux oubliettes au moment de souscrire des affidavits devant notre Cour. Bien qu'il ait été possible de ne pas tenir compte de ces faits à la fin de 2019, en 2020 et pendant la pandémie de COVID, ce n'est plus le cas aujourd'hui.

V. CONCLUSION ET DÉPENS

[27] La présente est réglée en fonction des faits particuliers qui la caractérisent. Le mémoire, daté de deux semaines après l'avis de nouvelle cotisation, bien qu'il ne soit pas parfaitement détaillé, suffisait à amorcer le processus d'opposition en réponse à une vérification et aux conclusions déjà activement contestées. Les agents du ministre, incertains, ont accordé au ministre le bénéfice du doute. Ils avaient le droit de le faire, à l'époque. Aujourd'hui, la Cour accorde aux demandeurs le bénéfice du doute. Sur le plan technique, la demande est rejetée. Surtout, l'avis d'opposition en application du paragraphe 301(1.1) de la LTA a été reçu peu après le 4 septembre 2019 sous forme d'une demande de réexamen. Le ministre n'a pas tenu compte de l'opposition comme il aurait dû le faire. Par conséquent, par l'écoulement du délai conformément à l'alinéa 306b), notre Cour est dûment saisie de l'appel.

[28] La Cour tient compte du délai écoulé, des interruptions des séances attribuables à la COVID et du fait que les demandeurs ont maintenant un avocat. Par conséquent, les appelants auront 30 jours pour produire un avis d'appel modifié, s'il y a lieu. Le défendeur aura 60 jours pour produire une réponse. Après janvier 2023, le greffe pourra inscrire l'affaire au rôle à Toronto.

Signé à Calgary, Alberta, ce 28^e jour de septembre 2022.

« R.S. Boccock »

Le juge Boccock

RÉFÉRENCE : 2022CCI108

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2021-1015(GST)APP

INTITULÉ : BRYAN LEI XU, SHAO YUN XU ET SA
MAJESTÉ LE ROI

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 16 août 2022

MOTIFS DE L'ORDONNANCE : L'honorable juge Randall S. Boccock

DATE DE L'ORDONNANCE : Le 28 septembre 2022

COMPARUTIONS :

Avocat des appelants : M^e Jason C. Rosen
M^e James Pendergast

Avocat du défendeur : M^e Eric Myles

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour les appelants :

Nom :

Cabinet :

Pour le défendeur : François Daigle
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada