

**Cour d'appel fédérale**



**Federal Court of Appeal**

**Date : 20150223**

**Dossier : A-370-13**

**Référence : 2015 CAF 51**

**CORAM : LE JUGE NADON  
LE JUGE WEBB  
LE JUGE BOIVIN**

**ENTRE :**

**PAUL MATTHEW JOHNSON**

**appellant**

**et**

**SA MAJESTÉ LA REINE  
(MINISTRE DU REVENU NATIONAL)**

**intimée**

Audience tenue à Vancouver (Colombie-Britannique), le 27 novembre 2014.

Jugement rendu à Ottawa (Ontario), le 23 février 2015.

**MOTIFS DU JUGEMENT :**

**LE JUGE WEBB**

**Y ONT SOUSCRIT :**

**LE JUGE NADON  
LE JUGE BOIVIN**

Cour d'appel fédérale



Federal Court of Appeal

Date : 20150223

Dossier : A-370-13

Référence : 2015 CAF 51

CORAM : LE JUGE NADON  
LE JUGE WEBB  
LE JUGE BOIVIN

ENTRE :

PAUL MATTHEW JOHNSON

appellant

et

SA MAJESTÉ LA REINE  
(MINISTRE DU REVENU NATIONAL)

intimée

**MOTIFS DU JUGEMENT**

**LE JUGE WEBB**

[1] Le présent appel soulève des questions concernant la conduite du ministre du Revenu national (le ministre) lorsqu'il a établi une cotisation pour une taxe nette à payer et a recouvré cette taxe en application de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. 1985, ch. E-15 (la Loi), et la compétence de la Cour fédérale et de la Cour canadienne de l'impôt à ces égards.

[2] Paul Johnson a interjeté appel de la décision par laquelle la Cour fédérale (2013 CF 1032) a rejeté sa demande de contrôle judiciaire visant les décisions du ministre en ce qui concerne la cotisation et la prise de mesures de recouvrement contre lui. M. Johnson a aussi fait appel de l'ordonnance de la Cour canadienne de l'impôt prévoyant la radiation des paragraphes de son avis d'appel auprès de cette cour qui avaient trait au prétendu motif qui sous-tendait l'établissement de la cotisation par le ministre, à la conduite du ministre en ce qui concerne l'établissement de la cotisation et le recouvrement des sommes dues en vertu de cette cotisation ainsi qu'au traitement tardif de son avis d'opposition (dossier 2012-4902(GST)G) de la Cour canadienne de l'impôt). La référence du jugement et des motifs relatifs à l'appel visant la décision de la juge de la Cour de l'impôt est 2015 CAF 52.

### *Contexte*

[3] En août 2011, la GRC a commencé à faire enquête pour déterminer si M. Johnson s'adonnait avec d'autres au trafic de la cocaïne et d'autres substances. L'enquête a finalement conduit à la perquisition du véhicule et du domicile de M. Johnson le 9 avril 2012. On a saisi environ 13 000 \$ en liquide dans la résidence de M. Johnson, contre qui aucune accusation n'avait alors été portée.

[4] Le même jour, la police a procédé à l'arrestation de Danny Le et à la perquisition de son véhicule et de la résidence qu'il occupait avec sa conjointe, Rachel Laing. On a saisi environ 71 000 \$ en liquide dans la résidence et 5 kilogrammes de cocaïne dans le véhicule de M. Le.

[5] Le 17 avril 2012, la GRC a transmis au ministre un résumé de son enquête et des articles saisis. L'identité de neuf personnes était mentionnée, dont celle de M. Johnson, et on donnait des détails sur diverses transactions observées entre janvier et avril 2012.

[6] Le 18 avril 2012, après l'obtention de ces renseignements par la GRC, un vérificateur de l'Agence du revenu du Canada (l'ARC) a ouvert un compte TPS/TVH pour une société de personnes dont les associés étaient, selon le vérificateur, M. Johnson, M. Le et M<sup>me</sup> Laing. L'enregistrement de la société de personnes a pris effet le 1<sup>er</sup> janvier 2011. Le commerce de la société était décrit comme étant [TRADUCTION] « la distribution de cocaïne » avec un revenu annuel estimé de trois millions de dollars. C'est l'adresse de l'ARC qui a été déclarée comme adresse de la société de personnes.

[7] Le 19 avril 2012, le vérificateur a renvoyé le dossier à un agent de liaison recouvrement/exécution de l'ARC qui, le même jour, [TRADUCTION] « a entrepris d'établir une cotisation pour la société de personnes en entrant les données requises dans le système informatique de l'ARC » (affidavit de Mandeep Gill, paragraphe 14, page 468 du dossier d'appel). Le lendemain, le montant dû au titre de la TPS/TVH était affiché dans le système informatique de l'ARC.

[8] Le 20 avril 2012, une demande formelle de paiement (DFP) a été délivrée en application du paragraphe 320(1) de la Loi à l'encontre de M. Le, de M<sup>me</sup> Laing et de M. Johnson, au motif que chacun d'eux était solidairement responsable du paiement du montant de TPS/TVH dû par la société de personnes en vertu du paragraphe 272.1(5) de la Loi. Le montant maximal exigible

prévu par la DFP était de 292 700 \$. La DFP et une lettre d'envoi, aussi datée du 20 avril 2012, ont été transmises par télécopieur à la GRC.

[9] Le 24 avril 2012, le ministre a établi à l'égard de la société de personnes constituée de M. Le, de M<sup>me</sup> Laing et de M. Johnson un avis de cotisation faisant état des montants suivants de taxe nette, d'intérêts et de pénalités :

Période de déclaration	Taxe nette	Intérêts et pénalités	Montant total
1 <sup>er</sup> juillet 2011 au 30 septembre 2011	141 120 \$	6 690 \$	147 810 \$
1 <sup>er</sup> octobre 2011 au 31 décembre 2011	141 120 \$	3 770 \$	144 890 \$
			292 700 \$

[10] L'avis de cotisation a été envoyé à M. Le, à M<sup>me</sup> Laing et à M. Johnson, à l'attention du vérificateur de l'ARC, à l'adresse de l'ARC à Surrey, en Colombie-Britannique. Le 24 avril 2012 également, un avis de cotisation a été établi en vertu du paragraphe 272.1(5) de la Loi au regard de la responsabilité solidaire de chacun des trois associés désignés à l'égard de la taxe nette, des intérêts et des pénalités impayés de la société de personnes. On a envoyé cet avis de cotisation le même jour à M. Johnson, à sa dernière adresse connue. Dans ses motifs, le juge de la Cour fédérale désignait ces cotisations sous le nom de « premières cotisations ».

[11] Le 26 avril 2012, l'avis de cotisation relatif à la responsabilité solidaire de M. Johnson a « été enregistré auprès de la Cour fédérale et le ministre a obtenu un bref de saisie et de vente » (paragraphe 10 des motifs du juge de la Cour fédérale).

[12] Le 3 mai 2012, le ministre a fait remettre la DFP en mains propres à la GRC et il s'est fait verser l'argent saisi par la police à la résidence de M. Johnson.

[13] Le 15 mai 2012, des biens et des véhicules appartenant à M. Johnson ont été saisis. Le 24 mai 2012, un certificat de titre visant la résidence de M. Johnson a été enregistré. Mandeep Gill a déclaré dans son affidavit qu'il a envoyé le 28 mai 2012 une demande formelle de paiement à la banque de M. Johnson, en application du paragraphe 317(3) de la Loi. La demande formelle de paiement figurant dans le dossier d'appel n'est toutefois pas datée.

[14] Le 23 janvier 2013, le vérificateur de l'ARC a reçu de la GRC des renseignements additionnels concernant les activités de trafic de drogue qu'aurait exercées la société de personnes. Après avoir passé ces renseignements en revue, le vérificateur de l'ARC a conclu que seuls MM. Le et Johnson étaient membres de la société de personnes.

[15] Le 19 avril 2013, la cotisation qu'on avait établie au titre de la taxe nette, des intérêts et des pénalités de la société de personnes pour la période se terminant le 30 septembre 2011 a été annulée.

[16] Le 24 avril 2013, on a établi à l'égard de la société de personnes constituée de MM. Le et Johnson (portant le même numéro d'entreprise que la société de personnes enregistrée le 18 avril 2012) des avis de (nouvelle) cotisation faisant état des montants suivants de taxe nette, d'intérêts et de pénalités :

Période de déclaration	Taxe nette	Intérêts et pénalités	Montant total
1 <sup>er</sup> octobre 2011 au 31 décembre 2011	215 460 \$	22 803 \$	238 263 \$
1 <sup>er</sup> janvier 2012 au 31 mars 2012	96 390 \$	8 646 \$	105 036 \$
			343 299 \$

[17] Le 3 mai 2013, un avis de (nouvelle) cotisation a été établi en vertu du paragraphe 272.1(5) de la Loi au regard de la responsabilité solidaire de M. Johnson à l'égard de la taxe nette, des intérêts et des pénalités impayés (s'élevant à 253 178 \$) de la société de personnes. Dans ses motifs, le juge de la Cour fédérale a désigné les (nouvelles) cotisations établies le 24 avril 2013 et le 3 mai 2013 sous le nom de « secondes cotisations ».

#### *Décision de la Cour fédérale*

[18] Le juge de la Cour fédérale a conclu, au regard des cotisations établies, que la demande de contrôle judiciaire de M. Johnson constituait une attaque indirecte de la validité des cotisations et que la question ne relevait donc pas de la compétence de la Cour fédérale (paragraphe 31 des motifs). Le juge de la Cour fédérale a conclu que la question de savoir si la DFP avait été valablement délivrée relevait aussi de la compétence exclusive de la Cour canadienne de l'impôt. Malgré cette dernière conclusion, le juge a fait remarquer que, même si la Cour fédérale avait eu compétence, il aurait conclu que la DFP avait été correctement délivrée conformément à la Loi.

[19] Le juge de la Cour fédérale a en outre rejeté les arguments suivants avancés par M. Johnson :

- les premières et secondes cotisations n'ont pas été établies à des fins régulières;
- les secondes cotisations suscitaient une crainte raisonnable de partialité;
- le ministre était dessaisi à l'époque où il a établi les secondes cotisations;
- il y avait lieu d'ordonner la suspension des mesures de recouvrement de l'ARC en attendant que la Cour canadienne de l'impôt se prononce sur l'appel visant les cotisations.

*Questions en litige*

[20] M. Johnson soulève les questions qui suivent dans le cadre du présent appel :

a) La Cour fédérale a-t-elle compétence pour procéder au contrôle des actions du ministre en lien avec les premières et les secondes cotisations?

i. Si la Cour fédérale a compétence, la conduite ou les fins du ministre justifient-elles, en l'espèce, un jugement déclaratoire portant que ce dernier n'aurait pas dû délivrer les cotisations?

b) La Cour fédérale a-t-elle compétence pour procéder au contrôle des mesures de recouvrement du ministre?

ii. Si la Cour fédérale a compétence, la délivrance de la DFP par le ministre était-elle illégale?

*Compétence de la Cour fédérale à l'égard des cotisations*

[21] Dans *Canada (Revenu national) c. JP Morgan Asset Management (Canada) Inc.* 2013 CAF 250; [2013] A.C.F. n° 1155 (*JP Morgan*), le juge Stratas a fait une analyse détaillée du droit applicable aux demandes de contrôle judiciaire qui visent des questions découlant de l'application de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5<sup>e</sup> suppl.). L'analyse vaut également pour les dispositions sur la TPS de la Loi puisqu'aux termes du paragraphe 12(1) de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*, L.R.C. 1985, ch. T-2, la Cour canadienne de l'impôt a « compétence exclusive pour entendre les renvois et les appels portés devant elle sur les questions découlant de l'application [...] de la partie IX » de la Loi.

[22] Au paragraphe 82 de l'arrêt *JP Morgan*, le juge Stratas a déclaré ce qui suit :

82 Dans chacun des cas suivants, l'appel devant la Cour canadienne de l'impôt est possible, approprié et efficace et permet au contribuable d'obtenir la mesure demandée; le recours en contrôle judiciaire devant la Cour fédérale n'est donc pas possible :

*La validité des cotisations.* La Cour canadienne de l'impôt a compétence exclusive quant à l'examen des cotisations au moyen d'un appel dont elle est saisie. Les articles 165 et 169 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* établissent une procédure d'appel complète qui permet au contribuable de soulever devant la Cour canadienne de l'impôt toutes les questions relatives au bien-fondé des cotisations, à savoir si les cotisations sont fondées sur les faits et conformes à la loi applicable [...]. Par conséquent, il n'est pas possible d'introduire un contrôle judiciaire devant la Cour fédérale pour y soulever une question de fond sur la recevabilité d'une cotisation.

[23] Les dispositions sur les oppositions et les appels applicables se trouvent aux articles 301, 302 et 306 de la Loi, et ces articles « établissent [aussi] une procédure d'appel complète qui

permet au contribuable de soulever devant la Cour canadienne de l'impôt toutes les questions relatives au bien-fondé des cotisations ». M. Johnson ne peut donc introduire une demande de contrôle judiciaire devant la Cour fédérale si, sous couvert de demander le contrôle judiciaire de la décision du ministre d'établir des cotisations à son égard, il conteste en réalité le bien-fondé de ces dernières.

[24] M. Johnson soutient que le ministre ne disposait pas d'assez d'information pour pouvoir établir les premières cotisations. Il fait en particulier remarquer que l'ARC a tout d'abord conclu qu'il existait une société de personnes comptant trois associés, puis s'est ravisée pour trancher qu'il y avait seulement deux associés. Il ajoute qu'il y a très peu de renseignements, voire aucun, permettant d'établir une cotisation pour la période allant du 1<sup>er</sup> juillet au 30 septembre 2011; cela serait confirmé par le fait que la cotisation d'abord établie pour cette période de déclaration a ensuite été annulée par le ministre. M. Johnson avance également que les faits communiqués par la GRC n'étaient pas les cotisations établies pour les autres périodes de déclaration.

[25] Tous ces arguments concernent toutefois des questions sur lesquelles la Cour canadienne de l'impôt pouvait se prononcer. Les questions soulevées ont trait au bien-fondé des cotisations. Les montants visés par les cotisations sont-ils étayés par les faits? Cette question est du ressort de la Cour canadienne de l'impôt, et non de la Cour fédérale.

[26] Les secondes cotisations résultent de changements survenus dans la composition de la société de personnes et dans le montant de cotisation établi pour la période de déclaration se terminant le 31 décembre 2011, et de l'établissement d'une cotisation additionnelle pour la

période de déclaration se terminant le 31 mars 2012. La question de savoir si les cotisations pouvaient être établies telles qu'elles l'ont été (M<sup>me</sup> Laing étant d'abord considérée membre de la société de personnes, puis comme n'en faisant pas partie) est également du ressort de la Cour canadienne de l'impôt puisqu'elle se rapporte à la validité ou au bien-fondé des cotisations.

[27] M. Johnson soutient également qu'un motif illégitime sous-tendait l'établissement des cotisations par le ministre. Il ajoute que la Cour fédérale a compétence pour examiner les raisons qui ont poussé le ministre à établir des cotisations à son égard et pour déterminer si ces raisons étaient ou non légitimes. Selon M. Johnson, s'il y avait des raisons illégitimes, la Cour fédérale aurait compétence pour rendre un jugement déclaratoire portant que les cotisations n'auraient pas dû être établies.

[28] M. Johnson affirme qu'en l'espèce, le ministre a établi les premières cotisations dans le seul but de saisir les fonds découverts à sa résidence par la GRC, avant que celle-ci ne remette l'argent à quelqu'un d'autre.

[29] Même en supposant, sans trancher la question, que la Cour fédérale a compétence pour examiner les raisons pour lesquelles le ministre a établi une cotisation et, le cas échéant, déclarer que cette cotisation n'aurait pas dû être établie, il ne s'agit pas en l'espèce d'une affaire où j'aurais estimé indiqué de rendre un tel jugement déclaratoire. Le ministre est chargé de l'application des dispositions de la Loi, et notamment du recouvrement, en vertu de la Loi, de la taxe nette impayée. Le fait pour le ministre de s'acquitter des responsabilités que la Loi lui confère en établissant une cotisation ne peut être un motif illégitime.

[30] Le vérificateur de l'ARC a obtenu de la GRC des renseignements l'informant de la possibilité que M. Johnson ait pris part à la production de fournitures taxables. Comme l'a reconnu son avocat, M. Johnson n'a pas produit de déclarations de TPS ni versé de taxe nette pour les périodes de déclaration en cause. L'appartenance ou non de M<sup>me</sup> Laing à la société de personnes concernée n'aurait une incidence que sur le montant de cette taxe, et non sur l'obligation de M. Johnson de verser ou non une taxe en application de la Loi. On peut supposer que, si une société de personnes produit des fournitures, le montant attribué à chacun des associés sera plus élevé s'ils sont deux plutôt que trois. Comme on l'a vu précédemment, les questions de savoir s'il existait une société de personnes et, le cas échéant, quels en étaient les membres, et de savoir quel a été le montant des fournitures taxables produites pendant une période de déclaration donnée, ont toutes trait à la validité ou au bien-fondé des cotisations et relèvent par conséquent de la compétence exclusive de la Cour canadienne de l'impôt.

[31] M. Johnson soutient aussi que la Cour fédérale devrait avoir compétence pour instruire sa demande de contrôle judiciaire en raison des retards qu'il a subis avant de pouvoir introduire son appel devant la Cour canadienne de l'impôt. M. Johnson a déposé un avis d'opposition le 19 juin 2012. Pour pouvoir interjeter appel devant la Cour canadienne de l'impôt, une personne doit soit disposer d'une décision du ministre (sous la forme d'une nouvelle cotisation ou d'un avis de confirmation), soit attendre que se soient écoulés 180 jours depuis la production de l'avis d'opposition (articles 302 et 306 de la Loi). Comme M. Johnson ne voulait pas attendre avant d'introduire son appel, ses avocats ont demandé, dans la lettre d'envoi jointe à son avis d'opposition, que le ministre confirme la cotisation sans l'examiner de nouveau, comme le permet le paragraphe 301(4) de la Loi.

[32] La confirmation demandée se faisant attendre, M. Johnson a demandé à la Cour fédérale d'enjoindre par ordonnance au ministre de donner suite à son avis d'opposition. Comme le ministre a délivré un avis de confirmation le 30 novembre 2012, M. Johnson a mis un terme à sa demande devant la Cour fédérale. Muni de l'avis de confirmation, M. Johnson a alors pu introduire son appel auprès de la Cour canadienne de l'impôt; c'est dans le cadre de cet appel que la Couronne a demandé par requête la radiation, mentionnée plus tôt, de certaines parties de l'avis d'appel.

[33] Les délais applicables au processus d'appel sont prévus dans la Loi. La Cour fédérale ne peut pas acquérir compétence pour contrôler judiciairement la décision d'établir une cotisation à l'égard de M. Johnson en application de la Loi simplement parce que ce dernier n'a pas pu introduire son appel devant la Cour canadienne de l'impôt aussi rapidement qu'il l'aurait souhaité. M. Johnson a pu interjeter son appel de la façon prévue par la Loi, et la Cour canadienne de l'impôt conserve par conséquent sa compétence exclusive à l'égard des questions touchant la validité et le bien-fondé des cotisations.

[34] Il convient aussi de noter qu'un autre élément fait obstacle à la demande de contrôle judiciaire des cotisations présentée par M. Johnson. Le juge Stratas a en effet déclaré ce qui suit dans l'arrêt *JP Morgan* :

66 Selon la jurisprudence en droit administratif de notre Cour et de la Cour suprême du Canada – notamment l'arrêt *Addison & Leyen* de la Cour suprême, [2007 CSC 33] –, l'un ou l'autre des éléments suivants constitue un vice fondamental et manifeste qui appelle la radiation de l'avis de demande

a) l'avis de demande ne révèle aucune action recevable en droit administratif qui peut être introduite devant la Cour fédérale;

b) l'article 18.5 de la *Loi sur les Cours fédérales* ou quelque autre principe juridique interdit à la Cour fédérale de se prononcer sur le recours en droit administratif;

c) la Cour fédérale ne peut accorder la mesure demandée.

[35] Si l'existence de l'un ou l'autre vice appelle « la radiation de l'avis de demande », elle appelle aussi le rejet de la demande de contrôle judiciaire.

[36] Dans l'avis de demande consolidée modifiée, M. Johnson a déclaré qu'il sollicitait, à l'égard des cotisations, une déclaration portant que l'établissement des cotisations par le ministre constituait [TRADUCTION] « un exercice invalide et illégal d'un pouvoir conféré par l'article 296 et était contraire à la loi, ou, subsidiairement, constituait un abus de pouvoir ou un abus de procédure » (page 4, sous-alinéa a)(iii), page 5, sous-alinéas b)(i) et (iii)). M. Johnson demandait aussi que soit ordonnée [TRADUCTION] « l'annulation » des cotisations (page 4, sous-alinéa (iv), page 5, sous-alinéas (ii) et (iv)). Il a répété ces demandes dans son avis d'appel auprès de notre Cour (sous-alinéas a) (viii) et (ix)).

[37] Les paragraphes 299(3) et (4) de la Loi prévoient qu'une cotisation est valide, sous réserve de son annulation par suite d'une opposition ou d'un appel fait selon la Loi ou d'une nouvelle cotisation, établie par suite d'une opposition ou d'un appel fait selon la Loi ou d'une autre manière prévue par la Loi. Puisque l'exercice des droits d'appel en vertu de la Loi conduit non pas à la Cour fédérale mais bien à la Cour canadienne de l'impôt, cette dernière a compétence exclusive pour annuler une cotisation (*Obonsawin c. La Reine*, 2004 CCI 3, [2004] A.C.I. n° 68, au paragraphe 8). L'annulation des cotisations sollicitée par M. Johnson n'est donc pas une réparation que la Cour fédérale aurait pu accorder. Bien que les avocats de

M. Johnson aient déclaré dans leur mémoire des faits et du droit que leur client demandait seulement un jugement déclaratoire à la Cour fédérale, il faut, pour décider si le juge de la Cour fédérale aurait dû rejeter la demande de contrôle judiciaire de M. Johnson, tenir compte de la demande de M. Johnson présentée devant cette cour, et non de sa demande modifiée seulement dans son mémoire des faits et du droit présenté à notre Cour dans le cadre de l'appel.

[38] M. Johnson a également sollicité une déclaration d'invalidité, mais il ne serait pas possible de dissocier cette déclaration de la question du bien-fondé des cotisations, puisque la demande de jugement déclaratoire repose essentiellement sur l'allégation selon laquelle le ministre avait trop peu de renseignements pour justifier l'établissement des cotisations. Cela revient à soutenir en fait que les cotisations ne sont pas valides. Dans l'arrêt *La Reine c. Roitman*, 2006 CAF 266, [2006] A.C.F. n° 1177, le juge Décary a déclaré ce qui suit :

25 L'avocat de M. Roitman allègue que le ministre a commis un abus de procédure en établissant l'avis de cotisation. Le présumé abus serait une interprétation inexacte délibérée de la loi. L'allégation laisse supposer que la loi a été interprétée d'une façon inexacte, ce qui de son côté laisse supposer que la nouvelle cotisation n'est pas valide, une décision qui peut uniquement être rendue par la Cour canadienne de l'impôt. Pour reprendre les remarques que le juge Hugessen a faites dans l'arrêt *Walsh* (précité, paragraphe 5), la réparation fondée sur les présumées actions délibérées du ministre ou de l'Agence « perdrait tout son sens si elle était dissociée, comme il se doit, de la question de fond que constitue la validité de la cotisation elle-même ». Il y a lieu de souligner que la question même au sujet de laquelle le juge a ordonné qu'une détermination soit faite avant l'instruction devant la Cour fédérale est précisément le type de question juridique qui relèverait normalement de l'expertise et du ressort de la Cour canadienne de l'impôt. En fin de compte, il est clair que la demande de dommages-intérêts peut uniquement être accueillie si la nouvelle cotisation est d'abord jugée non valide. La déclaration est au mieux prématurée.

[39] Dans l'affaire *Roitman*, l'abus présumé se rapportait à une question de droit, alors que dans le présent appel, il se rapporte à des questions de fait et à la question de savoir si

l'établissement des cotisations était étayé par des faits. Tout comme dans l'affaire *Roitman*, la déclaration demandée par M. Johnson perdrait tout son sens si on la dissociait de la vraie question : les cotisations établies sont-elles valides en vertu de la Loi?

[40] N'oublions pas la déclaration faite par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Terrasses Zarolega Inc. c. Québec (Régie des installations olympiques)*, [1981] 1 R.C.S. 94, 124 D.L.R. (3d) 204 :

Enfin, un jugement déclaratoire ne sera pas rendu lorsqu'il aura peu ou pas d'utilité.

[41] Rendre un jugement déclaratoire ne pouvant pas invalider les cotisations aurait peu ou pas d'utilité. Comme on l'a vu précédemment, la Cour fédérale n'a pas compétence pour annuler les cotisations établies selon la Loi. De plus, M. Johnson devrait poursuivre son appel devant la Cour canadienne de l'impôt même s'il obtenait pareil jugement déclaratoire. Comme l'a souligné le juge Campbell Miller dans la décision *Obonsawin*, aux paragraphes 15 et 16, lorsqu'un tel jugement déclaratoire est rendu, la Cour canadienne de l'impôt ne doit pas nécessairement annuler la cotisation en cause automatiquement.

[42] Par conséquent, je rejetterais l'appel quant à la question du contrôle judiciaire des mesures prises par le ministre pour établir les cotisations.

*Compétence de la Cour fédérale à l'égard des mesures de recouvrement*

[43] Dans le mémoire des faits et du droit de M. Johnson et dans leurs plaidoiries faites dans le cadre du présent appel, les avocats de M. Johnson ont essentiellement traité de la validité de la délivrance de la DFP. Comme aucun argument n'a été présenté au sujet de toute autre mesure de recouvrement, seule la question de la validité de la DFP sera examinée.

[44] M. Johnson fait valoir, en ce qui concerne la DFP, qu'elle a été délivrée avant l'établissement de sa cotisation, et que cette délivrance n'est donc pas valide selon la Loi. Comme on l'a vu, le juge de la Cour fédérale a conclu dans un premier temps que la Cour canadienne de l'impôt (et non la Cour fédérale) avait compétence sur cette question. Je ne souscris pas à cette conclusion.

[45] Pour trancher la question en litige, il n'est pas nécessaire d'examiner si les premières cotisations ont été valablement établies. Il faut plutôt se demander si la DFP a été valablement délivrée, compte tenu du moment de cet établissement et de cette délivrance. Plutôt que de constituer une attaque indirecte des premières cotisations, cette question suppose que celles-ci ont été valablement établies.

[46] Or, notre Cour a déclaré ce qui suit dans l'arrêt *Walker c. La Reine*, 2005 CAF 393,

[2005] A.C.F. n° 1952 :

15 Il est possible de présenter une demande de contrôle judiciaire à la Cour fédérale pour contester la validité des mesures prises par le ministre en vue de recouvrer des sommes exigibles au titre de l'impôt.

[47] Notre Cour a réaffirmé ce principe dans l'arrêt *JP Morgan*, au paragraphe 96.

[48] Par conséquent, la Cour fédérale a bel et bien compétence pour procéder au contrôle judiciaire de la mesure de recouvrement prise par le ministre en l'espèce, soit la DFP.

#### *Validité de la DFP*

[49] Les mesures de recouvrement que le ministre est susceptible de prendre sous le régime de la Loi sont énoncées aux articles 316 à 321. L'article 315 de la Loi assortit toutefois la prise de ces mesures d'une restriction :

315.(1) Le ministre ne peut, outre exiger des intérêts, prendre des mesures de recouvrement aux termes des articles 316 à 321 relativement à un montant susceptible de cotisation selon la présente partie que si le montant a fait l'objet d'une cotisation.

315.(1) The Minister may not take any collection action under sections 316 to 321 in respect of any amount payable or remittable by a person that may be assessed under this Part, other than interest, unless the amount has been assessed.

[50] Avant que le ministre puisse prendre une mesure de recouvrement quelconque (ce qui comprendrait la délivrance de la DFP en application de l'article 320 de la Loi) à l'égard d'une personne, pour quelque montant que ce soit à payer ou à verser selon la Loi, ce montant doit d'abord avoir fait l'objet d'une cotisation. Le juge de la Cour fédérale a conclu à l'existence de deux processus distincts sous le régime de la Loi : l'établissement de la cotisation de M. Johnson et l'envoi à ce dernier de l'avis de cotisation. Il a déterminé que l'établissement de la cotisation était achevé avant que la DFP n'ait été délivrée. Il a par conséquent statué que la DFP avait été valablement délivrée conformément à la Loi. Je ne suis toutefois pas d'accord avec lui – la DFP n'a pas été valablement délivrée selon la Loi.

[51] La Cour suprême du Canada a traité de la question de l'interprétation législative dans l'arrêt *La Reine c. Hypothèques Trustco 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.

[52] Il faut examiner le contexte de la Loi pour interpréter le paragraphe 315(1) et en dégager un sens qui s'harmonise avec la Loi dans son ensemble.

[53] Le paragraphe 300(1) de la Loi prévoit ce qui suit :

300.(1) Une fois une cotisation établie à l'égard d'une personne, le ministre lui envoie un avis de cotisation.	300.(1) After making an assessment, the Minister shall send to the person assessed a notice of the assessment.
---	--

[54] Ce libellé confirme l'existence de deux processus distincts – l'établissement d'une cotisation à l'égard d'une personne et l'envoi à celle-ci d'un avis de cotisation.

[55] Rien n'indique toutefois qu'en l'espèce le juge de la Cour fédérale a tenu compte du paragraphe 335(11) de la Loi, reproduit ci-après, dans l'interprétation qu'il a faite de la Loi :

335 (11) Lorsqu'un avis de cotisation a été envoyé par le ministre de la manière prévue à la présente partie, la	335 (11) If a notice of assessment has been sent by the Minister as required under this Part, the assessment is
--	---

cotisation est réputée établie à la date d'envoi de l'avis. deemed to have been made on the day of sending of the notice of assessment.

[56] Comme le paragraphe 315(1) de la Loi prévoit qu'un montant doit faire l'objet d'une cotisation avant que des mesures puissent être prises pour le recouvrer, la date à laquelle la cotisation est réputée établie a un caractère déterminant. Puisqu'une cotisation est réputée établie à la date de son envoi, la date à laquelle les renseignements requis sont saisis dans le système informatique de l'ARC et où le système procède à l'établissement de la cotisation n'est pas pertinente. L'envoi de l'avis de cotisation à l'intéressé est l'acte pertinent pour la détermination de la date de la cotisation.

[57] La Couronne a soutenu que le paragraphe 335(11) de la Loi ne prévoyait une date de cotisation qu'aux fins du calcul du délai d'introduction de l'appel. Je ne puis souscrire à cette interprétation. Le paragraphe 335(11) de la Loi n'utilise pas de termes restrictifs. La date réputée de la cotisation, aux termes du paragraphe 335(11) de la Loi, est donc la date d'établissement de la cotisation aux fins de toute disposition de la Loi qui requiert de la déterminer. Le paragraphe 315(1) de la Loi est une telle disposition : il est nécessaire de déterminer quand une personne a fait l'objet d'une cotisation pour savoir quand les mesures de recouvrement peuvent être entreprises. L'intention du législateur n'a pu être que de telles mesures puissent être engagées avant l'envoi d'un avis de cotisation à l'intéressé.

[58] Envoyer un avis à l'adresse de l'ARC ne satisfait pas aux exigences du paragraphe 300(1) de la Loi. Ce paragraphe impose au ministre l'obligation d'envoyer l'avis de cotisation à la personne qui a fait l'objet de la cotisation. Le fait d'utiliser l'adresse de l'ARC comme adresse

postale de l'intéressé est inapproprié et ne satisfait pas à l'obligation d'envoi de l'avis de cotisation à la *personne* qui fait l'objet de la *cotisation*.

[59] Par conséquent, la première cotisation de la société de personnes, qui a été « envoyée » à l'ARC à son adresse à Surrey, en Colombie-Britannique, n'a pas été envoyée à la société de personnes de la manière prévue au paragraphe 300(1) de la Loi. Bien que le paragraphe 335(11) de la Loi ne s'applique que « [l]orsqu'un avis de cotisation a été envoyé par le ministre de la manière prévue à la présente partie », le défaut du ministre de satisfaire à l'obligation légale d'envoyer l'avis de cotisation à la société de personnes ne doit pas conférer le droit à ce dernier d'engager des mesures de recouvrement contre la société. Selon mon interprétation des paragraphes 300(1), 315(1) et 335(11) de la Loi, le droit de prendre des mesures de recouvrement ne prend naissance que lorsque le ministre a rempli l'obligation légale d'envoyer à l'intéressé son avis de cotisation. Autrement, le ministre pourrait établir une cotisation à l'égard d'une personne puis procéder au recouvrement sans même avoir envoyé d'avis de cotisation à l'intéressé. Telle n'a pas pu être l'intention du législateur.

[60] En l'espèce, les mesures de recouvrement ont été prises contre M. Johnson en tant que membre de la société de personnes et non contre cette société. L'avis de cotisation (établi à son endroit à titre d'associé) a été envoyé à M. Johnson à sa dernière adresse connue le 24 avril 2012. En vertu du paragraphe 335(11) de la Loi, c'est donc à cette date que la cotisation est réputée avoir été établie. Le paragraphe 272.1(5) de la Loi prévoit pour sa part que les associés d'une société de personnes sont solidairement responsables du paiement des montants à payer ou à verser par la société, et le paragraphe 299(2) de la Loi dispose que « [l]'inexactitude,

l'insuffisance ou l'absence d'une cotisation ne change rien » aux responsabilités du contribuable découlant de la Loi. L'insuffisance de la première cotisation de la société de personnes ne change donc rien à la responsabilité de M. Johnson comme associé.

[61] Comme on l'a vu, la cotisation de M. Johnson est réputée avoir été établie le 24 avril 2012, alors que la délivrance de la DFP a eu lieu quatre jours plus tôt, soit le 20 avril 2012. Comme la DFP a été délivrée avant que M. Johnson n'ait fait l'objet d'une cotisation aux fins de la Loi, la DFP n'était pas valide selon la Loi. La Couronne a soutenu qu'il faudrait considérer la DFP comme valide, étant donné qu'elle a été signifiée à personne à la GRC seulement après l'envoi de l'avis de cotisation à M. Johnson, mais cela veut simplement dire qu'une DFP invalide a été signifiée à la GRC. La remise de la DFP après l'envoi de la première cotisation à M. Johnson ne change rien au fait que la DFP a été délivrée avant que la cotisation n'ait été établie et ne remédie pas à cette irrégularité.

[62] M. Johnson a demandé un certain nombre de mesures de réparation dans son avis d'appel. Il s'agit toutefois d'une demande de contrôle judiciaire, et seules les mesures de réparation prévues au paragraphe 18.1(3) de la *Loi sur les Cours fédérales*, L.R.C. 1985, ch. F-7, reproduit ci-après, peuvent être accordées lorsqu'une telle demande est couronnée de succès :

- |  |   |
|--|---|
| <p>(3) Sur présentation d'une demande de contrôle judiciaire, la Cour fédérale peut :</p> <p><i>a)</i> ordonner à l'office fédéral en cause d'accomplir tout acte qu'il a illégalement omis ou refusé d'accomplir ou dont il a retardé l'exécution de manière déraisonnable;</p> <p><i>b)</i> déclarer nul ou illégal, ou annuler,</p> | <p>(3) On an application for judicial review, the Federal Court may</p> <p><i>(a)</i> order a federal board, commission or other tribunal to do any act or thing it has unlawfully failed or refused to do or has unreasonably delayed in doing; or</p> <p><i>(b)</i> declare invalid or unlawful, or</p> |
|--|---|

ou infirmer et renvoyer pour jugement conformément aux instructions qu'elle estime appropriées, ou prohiber ou encore restreindre toute décision, ordonnance, procédure ou tout autre acte de l'office fédéral.

quash, set aside or set aside and refer back for determination in accordance with such directions as it considers to be appropriate, prohibit or restrain, a decision, order, act or proceeding of a federal board, commission or other tribunal.

[63] Par conséquent, les seules réparations auxquelles peut donner lieu la délivrance irrégulière de la DFP sont une déclaration d'invalidité ou une annulation de la DFP.

[64] Par conséquent, j'accueillerais l'appel de M. Johnson quant à la délivrance de la DFP, je déclarerais cette délivrance invalide selon la Loi et j'annulerais la DFP. Étant donné que je rejetterais, comme je l'ai mentionné précédemment, l'appel quant aux décisions du ministre relatives à l'établissement des cotisations, je n'adjugerais aucuns dépens.

« Wyman W. Webb »

---

j.c.a.

« Je suis d'accord.

M. Nadon, j.c.a. »

« Je suis d'accord.

Richard Boivin, j.c.a. »

**COUR D'APPEL FÉDÉRALE**

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER**

**DOSSIER :** A-370-13

**INTITULÉ :** PAUL MATTHEW JOHNSON c.  
SA MAJESTÉ LA REINE (LE  
MINISTRE DU REVENU  
NATIONAL)

**LIEU DE L'AUDIENCE :** VANCOUVER (COLOMBIE-  
BRITANNIQUE)

**DATE DE L'AUDIENCE :** LE 27 NOVEMBRE 2014

**MOTIFS DU JUGEMENT :** LE JUGE WEBB

**Y ONT SOUSCRIT :** LE JUGE NADON  
LE JUGE BOIVIN

**DATE DES MOTIFS :** LE 23 FÉVRIER 2015

**COMPARUTIONS :**

Allistair G. Campbell  
Michelle Moriarty

POUR L'APPELANT

David Everett  
Nicole S. Johnston

POUR L'INTIMÉE

**AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :**

Legacy Tax + Trust Lawyers  
Vancouver (Colombie-Britannique)

POUR L'APPELANT

Ministère de la Justice  
Vancouver (Colombie-Britannique)

POUR L'INTIMÉE