

Dossier : 2008-2315(IT)G

ENTRE :

4145356 CANADA LIMITED,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Requêtes entendues le 10 septembre 2009, à Toronto (Ontario)

Devant : L'honorable juge Campbell J. Miller

Comparutions :

Avocats de l'appelante :

M^e Al Meghji et

M^e Martha MacDonald

Avocats de l'intimée :

M^e Daniel Bourgeois et

M^e Andrew Miller

ORDONNANCE

VU LA REQUÊTE de l'appelante tendant à obtenir une ordonnance enjoignant à l'intimée de répondre aux questions 45-46, 146, 175, 185, 235 et 237-238 posées par l'appelante lors de l'interrogatoire préalable de la représentante de l'intimée, M^{me} Simmin Hirji, auxquelles l'intimée a refusé de répondre, et à l'adjudication des dépens afférents à cette requête;

ET VU LA REQUÊTE de l'intimée tendant à obtenir une ordonnance enjoignant à l'appelante de répondre à certaines questions exposées dans l'avis de requête, auxquelles l'appelante a refusé de répondre au motif qu'elle estimait que ces questions n'étaient pas pertinentes au regard des questions en

litige en l'espèce, et à toute question légitime découlant des réponses données par l'appelante, et à l'adjudication des dépens afférents à cette requête;

ET APRÈS avoir examiné les documents produits et entendu les avocats des parties;

LA COUR :

1. Accueille la requête de l'appelante, et ordonne à l'intimée de répondre aux questions suivantes:

- les questions 45 et 46 en rapport avec le volumineux dossier du vérificateur, le dossier relatif à l'évitement fiscal au Canada, le dossier des appels et le dossier des décisions, demandant à l'intimée d'identifier les documents protégés et les documents non pertinents n'ayant pas été produits et contenus dans ces dossiers.
- les questions 145 et 146
- les questions 237 et 238

2. Accueille la requête de l'intimée, et ordonne à l'appelante de répondre aux questions suivantes :

- la question 76, mais uniquement en ce qui concerne la correspondance par courrier électronique entre M. Flynn et/ou M. White du groupe Banque Royale du Canada, d'une part, et M. Salamare et/ou M. Elasingham du groupe Bank of America, d'autre part, au cours de la période s'étendant de décembre 2002 au 5 septembre 2003.
- la question 330
- la question 389
- la question 394

3. Ordonne aux parties de terminer les interrogatoires préalables en ce qui a trait aux questions précitées d'ici le 31 décembre 2009 et d'exécuter tout engagement découlant de ces interrogatoires d'ici le 31 janvier 2010.

4. Ordonne aux parties de communiquer avec le coordonnateur des audiences d'ici le 1^{er} mars 2010 pour indiquer : (i) s'il y aura un règlement; (ii) si une conférence préparatoire à l'audience serait utile; ou (iii) s'il y a lieu de fixer une date d'audience.

5 Ordonne aux parties de communiquer à la Cour, d'ici le 15 octobre 2009, leurs observations écrites au sujet des dépens.

Signé à Ottawa, au Canada, ce 28^e jour de septembre 2009.

« Campbell J. Miller »

Juge Miller

Traduction certifiée conforme
ce 16^e jour de mars 2010.

François Brunet, réviseur

Référence : 2009 CCI 480

Date : 20090928

Dossier : 2008-2315(IT)G

ENTRE :

4145356 CANADA LIMITED,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

Le juge Campbell J. Miller

[1] Chacune des parties a présenté une requête fondée sur l'article 110 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)* (les « Règles ») tendant à obtenir une ordonnance enjoignant à l'autre partie de répondre à des questions auxquelles elle avait refusé de répondre lors des interrogatoires préalables. Les faits de la présente espèce sont complexes, mais les questions en litige ne le sont pas. La Cour est simplement appelée à rechercher si l'appelante a droit au « crédit pour impôt étranger » (le « CIE ») prévu par le paragraphe 126(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »). Il faut donc rechercher si l'appelante a payé de l'impôt sur le revenu tiré d'une entreprise relativement à une entreprise qu'elle a exploitée, dans ce cas-ci, aux États-Unis. L'« impôt sur le revenu tiré d'une entreprise » payé par un contribuable s'entend, selon le paragraphe 126(7) de la Loi,

« [...] de la fraction de l'impôt sur le revenu ou sur les bénéfices qu'il a payé pour l'année au gouvernement d'un pays étranger qu'il est raisonnable de considérer comme un impôt frappant son revenu tiré d'une entreprise qu'il exploite dans le pays des entreprises. [...] »

[2] Il est utile de reprendre la brève version des faits résumée par l'intimée dans ses observations :

[TRADUCTION]

A. **Résumé des faits allégués dans les actes de procédure**

Les parties au Canada

1. L'appelante a été constituée en personne morale le 26 juin 2003 aux fins de réalisation d'un investissement dans le cadre d'une société en commandite avec le groupe Bank of America.
2. L'appelante était une filiale à 100 % de Royal Bank Holding Inc., laquelle était à toutes les époques pertinentes une filiale à 100 % de la Banque Royale du Canada.

Les parties aux États-Unis

3. Altier LLC était une filiale indirecte à 100 % de la Bank of America National Association (« BANA »), elle-même une filiale à 100 % de la Bank of America.
4. Gaskel Management LLC était une filiale à 100 % d'Altier LLC.
5. Mecklenburg Park, Inc. était une filiale à 100 % de la BANA.

La société américaine

6. Le 12 décembre 2002, Crown Point Investments GP a été constituée en société en nom collectif en vertu des lois de l'État du Delaware. Elle a par la suite été convertie en société en commandite, appelée Crown Point Investments LP (« Crown Point LP »).
7. Le 3 septembre 2003, Gaskell Management LLC, à titre de commanditée, et Altier LLC, à titre de commanditaire, ont conclu un contrat modifié et révisé de société en commandite (le « contrat de société »).
8. En date du 3 septembre 2003, les parts sociales de Crown Point LP se répartissaient comme suit :

Associés	Capital d'apport	Parts de commanditaire	Parts de commanditée
Altier LLC	1 600 000 000 \$CAN	1 600 000 000	0
Gaskell Mgt. LLC	15 000 000 \$CAN	0	15 000 000

9. Le 5 septembre 2003, l'appelante, Royal Bank Holding Inc. et Altier LLC ont conclu une convention de rachat de parts d'associés en vertu de laquelle

l'appelante a acquis 25 % des parts de commanditaire de Crown Point LP, pour une contrepartie totale de 400 000 000 \$CAN.

10. Au cours de l'année en cause, Crown Point LP a effectué les transactions suivantes :
 - a) elle a accordé un prêt de 1 150 840 000 \$US à Mecklenberg Park Inc. à un taux d'intérêt flottant correspondant au taux interbancaire offert à Londres pour les \$US (le « taux LIBOR-\$US ») plus 1,545 %;
 - b) elle a conclu avec la BANA un swap taux fixe / taux variable en vertu duquel Crown Point LP paierait à la BANA, pendant la durée du prêt, des intérêts au taux LIBOR-\$US plus 1,545 % sur un montant nominal de 1 150 840 000 \$US et recevrait de la BANA des intérêts au taux fixe de 7,2774 % en dollars canadiens sur un montant nominal de 1 602 999 308 \$.
11. La Banque Royale du Canada a conclu avec Altier LLC un contrat d'échange de devises, prenant effet le 5 septembre 2003, en vertu duquel la Banque Royale du Canada payait 287 171 677,21 \$US à Altier plus des paiements périodiques au taux fixe de 5,6275 % en dollars canadiens sur une période de 20 ans. Altier a convenu de payer à la Banque Royale du Canada 400 millions de dollars canadiens plus des paiements périodiques pendant 20 ans au taux LIBOR-BBA-\$US trimestriel calculé par interpolation.
12. Au cours de l'année d'imposition 2003, Crown Point LP a tiré un revenu de ces opérations; elle a produit une déclaration de revenus auprès de l'Internal Revenue Service et payé de l'impôt au gouvernement des États-Unis.
13. Crown Point LP a choisi d'être assimilée à une société aux fins de l'impôt fédéral américain.
14. Dans le calcul de ses revenus pour l'année d'imposition 2003, l'appelante a déclaré 25 % des revenus de Crown Point LP.
15. Dans le calcul de son impôt à payer pour l'année d'imposition 2003, l'appelante a déduit de son impôt par ailleurs payable aux termes de la partie I de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») un crédit pour impôt étranger en application du paragraphe 126(2) de la Loi.
16. Dans le calcul de ce crédit pour impôt étranger, l'appelante a réclamé 25 % de l'impôt américain payé par Crown Point LP à titre d'impôt sur le revenu tiré d'une entreprise payé par elle-même.

[3] L'intimée a initialement présumé que l'appelante avait droit à une part de 25 % des profits réalisés par Crown Point LP, mais, dans la réponse à l'avis d'appel, l'intimée a rejeté cette hypothèse, soutenant que l'appelante n'avait pas droit à une part de 25 % de ces profits, mais qu'elle avait droit à un rendement fixe d'au plus 4,7303 % par année du montant qu'elle avait avancé à Altier.

[4] L'appelante a demandé au ministre du Revenu national (le « ministre ») d'effectuer une vérification pour trancher la question du CIE. Cette enquête a duré quatre ans et a notamment comporté une enquête interne effectuée par le comité d'examen de la règle générale anti-évitement, qui a conclu qu'il n'y avait pas lieu d'établir une cotisation en vertu de la règle générale anti-évitement (la « RGAE »). En fin de compte, l'appelante a fait l'objet d'une cotisation au motif qu'elle n'était pas admissible au CIE au sens strict du paragraphe 126(2) de la Loi.

[5] L'appelante soutient que les hypothèses du ministre exposées dans la réponse ne rendent pas pleinement et fidèlement compte des hypothèses sur lesquelles il s'est effectivement appuyé pour établir la cotisation. L'intimée a tenté d'obtenir une communication intégrale en vertu de l'article 82 des Règles, mais, devant les réticences de l'appelante, l'intimée a retiré sa requête en communication intégrale.

[6] Après ce bref rappel des faits, j'examinerai maintenant la requête de l'intimée, dans laquelle elle pose à la Cour cinq questions.

1. Question 76 - Demande de communication de toute lettre et de tout courriel ou autre document échangés entre le groupe Bank of America et le groupe Banque Royale du Canada relativement aux discussions et aux négociations qui ont mené à cette transaction.

[7] L'intimée affirme que quatre personnes, dont le représentant de l'appelante aux interrogatoires préalables, M. D. Flynn, ont pris part à des négociations par courriel au cours d'une période de six mois. L'intimée soutient que ces circonstances sont pertinentes pour interpréter le contrat de société, décider si le paiement d'impôt par Crown Point LP peut être qualifié d'« impôt payé par l'appelante » et déterminer le droit de l'appelante aux profits. L'intimée invoque l'arrêt *SaskPower International Inc. v. UMA/B&V Ltd.*¹ rendu par la Cour d'appel de la Saskatchewan, dans lequel

¹ 2007 SKCA 40.

elle a cité les observations suivantes formulées dans l'arrêt *Reardon Smith Line Ltd. v. Yngvar Hansen-Tangen*² rendu par la Chambre des lords :

[TRADUCTION] Aucun contrat n'est conclu dans le vide : il existe toujours un cadre dans lequel il s'inscrit. On parle habituellement des « circonstances de l'espèce » pour définir la nature de ce dont il est légitimement possible de tenir compte, mais cette expression n'est pas précise : il est possible d'illustrer la chose, mais il est difficile de la définir. Lorsqu'un contrat commercial est en cause, la cour devrait certes connaître son objet sur le plan commercial, ce qui présuppose par ailleurs une connaissance de l'origine de l'opération, de l'historique, du contexte, du marché sur lequel les parties exercent leurs activités.

[8] L'intimée soutient que les courriels en question :

[TRADUCTION]

- a) préciseront les intentions des parties au contrat de société et aux transactions connexes et aideront à expliquer la genèse et les circonstances dans lesquelles ont eu lieu ces transactions;
- b) confirmeront la thèse de l'intimée selon laquelle l'impôt payé par Crown Point LP ne peut pas être qualifié d'impôt payé par l'appelante;
- c) infirmeront les thèses de l'appelante dans la mesure où la correspondance entre les individus qui ont pris part à la négociation démontre que les parties entendaient que l'appelante ne soit pas personnellement responsable de l'impôt américain payé par Crown Point LP;
- d) infirmeront les thèses de l'appelante dans la mesure où ils démontrent les intentions des parties relativement aux obligations de Gaskell Management LLC, à titre de commanditée de la société, et si les parties entendaient que cette dernière paie l'impôt américain à titre de mandataire de la société ou de l'appelante;
- e) confirmeront la thèse de l'intimée en établissant que, sur le plan juridique, le droit de l'appelante aux profits en vertu du contrat de société se limitait aux montants qu'elle avait le droit de recevoir en vertu des dispositions du contrat de société relatives à la répartition (4,7303 % par année), indépendamment de la définition de [TRADUCTION] « part des profits nets » qui y figure;

² [1976] 1 W.L.R. 989 (C.L.).

- f) confirmeront la thèse de l'intimée en établissant en quelle manière les transactions ont été traitées aux fins de l'impôt américain dans la mesure où les échanges entre les parties comportent des admissions à cet égard.

[9] Je retiens les demandes formulées aux alinéas b), c), d) et e) ci-dessus, bien que j'aie des doutes quant à l'intention de l'appelante en rapport avec le contrat de société, puisque l'appelante n'était pas une signataire initiale de ce contrat.

[10] L'appelante craint que cette communication préalable de courriels prenne beaucoup de temps, qu'elle a une portée beaucoup trop large et qu'elle produira au mieux certains éléments de preuve d'intention subjectifs, lesquels, comme l'a clairement indiqué la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *Canada c. General Motors du Canada Limitée*³, sont inadmissibles. En outre, comme le contrat de société n'est pas ambigu, point n'est besoin de recourir aux « circonstances de l'espèce ». Mais n'oublions pas que le contrat de société a été conclu à l'origine par Altier et Gaskell : l'appelante n'y est devenue partie qu'après la conclusion de celui-ci.

[11] Il a souvent été affirmé que la portée de la communication préalable est large et que la pertinence doit être interprétée de manière généreuse, mais on ne saurait aller jusqu'à permettre une recherche à l'aveuglette. À cet égard, voir les observations de la juge V. Miller dans une décision récente, *General Electric Capital Canada Inc. c. La Reine*⁴. Il ne s'agit pas en l'espèce d'une situation où il y a déjà eu de longs interrogatoires, mais plutôt d'une situation qui comporte des transactions complexes et qui met en cause plusieurs autorités fiscales et plusieurs entités juridiques qui peuvent avoir une incidence sur la question déterminante dans la présente procédure. Les parties ont tout intérêt à avoir une bonne vision d'ensemble de l'affaire, ainsi, chaque partie pourra pleinement comprendre les thèses de la partie adverse.

[12] L'appelante avance que si je devais autoriser cette question, je devrais en réduire la portée. Par exemple, l'appelante soutient que les détails relatifs à l'échange de devises n'ont aucune pertinence quant à la question en litige. Je suis d'avis qu'isoler l'un quelconque des aspects de l'ensemble de la transaction au motif qu'elle ne présente aucun lien avec une question donnée, dans une affaire qui concerne différentes transactions imbriquées, risque de laisser des zones d'ombre dans le processus d'enquête. Je conclus qu'il ne s'agit pas en l'espèce d'une recherche à l'aveuglette. Cela dit, il ressort clairement des observations des avocats de l'intimée

³ 2008 CAF 142.

⁴ 2008 CCI 668.

que ceux-ci étaient prêts à limiter la recherche de documents à la correspondance par courrier électronique entre M. Flynn et/ou M. White du groupe Banque Royale du Canada, d'une part, et M. Salamare et/ou M. Elasingham du groupe Bank of America, d'autre part, pour une période limitée, à savoir de décembre 2002 au 5 septembre 2003. Je relève que l'appelante n'était pas une signataire originale du contrat de société modifié et révisé, qui a été conclu entre Altier et Gaskell, de sorte que lorsque l'intimée a demandé des courriels relatifs aux discussions et aux négociations ayant mené à [TRADUCTION] « cette transaction », j'interprète cette expression comme incluant l'acquisition par l'appelante de parts sociales d'Altier, le prêt de Crown Point LP à Mecklenburg Park, Inc., le swap taux fixe / taux variable et l'échange de devises.

2. Question 184 – Demande de communication de tous les documents échangés entre la Bank of America et la Banque Royale du Canada concernant le recours à une société en commandite du Delaware et le recours à une société en commandite par opposition à une société en nom collectif.

[13] L'intimée a convenu que la demande précédente englobait cette demande-ci. En conséquence, aucune ordonnance particulière n'est requise relativement à celle-ci.

3. Question 330 – Demande de communication de tous les documents dont l'appelante a la possession ou le contrôle et qui se rapportent aux discussions relatives aux conditions du swap taux fixe / taux variable.

[14] Cette demande va au-delà des correspondances par courrier électronique. L'appelante ne voit pas le rapport entre les discussions relatives aux conditions du swap taux fixe / taux variable et l'assujettissement de l'appelante à l'impôt et son droit au crédit pour impôt étranger. Comme le souligne l'intimée, le swap taux fixe / taux variable permet à Crown Point LP de recevoir précisément le montant nécessaire pour verser un rendement fixe de 4,7303 % sur l'investissement de l'appelante. J'estime que l'on peut ainsi cerner avec précision à quels profits l'appelante avait droit. Il s'agit là précisément de la question que l'intimée a soulevée dans son acte de procédure lorsqu'elle a abandonné une hypothèse antérieure. Cela est pertinent, et il doit être donné suite à cette demande.

4. Question 389 – Demande de communication de copies de tous les documents dont le groupe Banque Royale du Canada a la possession ou le contrôle et qui traitent de la détermination de la

durée de l'échange de devises figurant sous l'onglet 23 des documents de l'appelante.

[15] Il s'agit là d'une question très pointue qui vise uniquement les documents qui portent sur la durée de l'échange de devises, puisque sa durée (20 ans) diffère de celle des transactions sous-jacentes (25 ans). En vertu de cet échange, les 400 millions de dollars investis par l'appelante dans Crown Point LP sont versés le même jour à la Banque Royale du Canada. Il s'agit d'une pièce, quoique petite, du casse-tête qui peut aider à comprendre comment les profits de l'appelante devaient être déterminés. L'intimée a droit à une réponse.

5. Question 394 – Demande de communication de copies de tout document dont l'appelante ou le groupe Banque Royale du Canada a la possession ou le contrôle et qui traite des dispositions du contrat de société en commandite relatives à l'attribution de certaines dépenses à la commanditée Gaskell.

[16] Dès lors que j'ai conclu que le contexte de la conclusion de ces transactions est pertinent, il devient difficile d'exclure les documents qui [TRADUCTION] « portent sur les clauses du contrat de société ». L'appelante est devenue partie à la société en commandite, et la réponse à cette question permet de cerner ce à quoi elle a cru devenir partie. J'estime que cela est pertinent, et que l'intimée a droit à une réponse.

[17] J'examinerai maintenant la requête de l'appelante. L'appelante réclame des réponses à cinq questions.

1. Questions 45 – 46 – L'appelante a demandé à l'intimée [TRADUCTION] « de produire le contenu de tous ces dossiers que vous venez tout juste de mentionner ».

[18] Il importe d'examiner la transcription pour comprendre quels dossiers la représentante de l'intimée avait mentionnés. Ce qui suit est un échange entre M^e Meghji, pour l'appelante, et Simmin Hirji, pour l'intimée⁵ :

[TRADUCTION]

- 41 Q. Lesquels de ces dossiers avez-vous examinés pour vous préparer au présent interrogatoire préalable?

⁵ Interrogatoire de Simmin Hirji, pp. 10 et 11, Dossier de requête, onglet 2C.

- R. J'ai examiné le volumineux dossier du vérificateur, j'ai examiné le dossier relatif à l'évitement fiscal au Canada, j'ai examiné le dossier des appels et je n'ai pas – pris connaissance des événements relatifs aux décisions ni aux travaux du groupe sur l'évitement fiscal à Ottawa.
42. Q. Mais vous n'avez pas examiné leurs dossiers?
- R. Je crois comprendre qu'ils n'ont rien.
43. Q. Vous croyez comprendre qu'ils, c'est-à-dire le groupe sur l'évitement fiscal à Ottawa, n'ont rien?
- R. C'est exact.
44. Q. Est-ce normal à votre avis, étant donné qu'avant qu'un dossier soit renvoyé au comité de la RGAE, il doit passer entre les mains du groupe sur l'évitement fiscal à Ottawa?
- R. Eh bien, je ne devrais pas dire qu'ils n'ont rien. Je crois comprendre – je ne sais pas, il se peut que je me trompe, et le procureur général peut me le laisser savoir, tout ce qu'ils ont, c'est ce que je leur ai transmis.
45. Q. Ce que j'aimerais que vous fassiez, c'est que vous vous engagiez à produire le contenu de tous ces dossiers que vous venez tout juste de mentionner.

[19] Si j'ai bien compris, la représentante de l'intimée a mentionné trois dossiers : le volumineux dossier du vérificateur, le dossier relatif à l'évitement fiscal au Canada et le dossier des appels.

[20] M^e Meghji a par la suite précisé sa demande comme suit au cours de l'interrogatoire⁶ :

[TRADUCTION]

46. Q. Et si vous revenez et vous me dites que vous produisez les documents A à C parce qu'ils sont pertinents, mais E à F ne sont pas pertinents et G à Z sont protégés, peut-être que vous pourriez me dire ce que vous ne produisez pas en raison de l'absence de pertinence, afin que nous disposions au moins d'éléments nous permettant de déterminer si le contestons. Est-ce raisonnable?

⁶ Interrogatoire de Simmin Hirji, p. 11 et 12, Dossier de requête, onglet 2C.

M^e Bourgeois a répondu : [TRADUCTION] « Ça l'est. »

[21] Des jurisprudences récentes de notre Cour (voir *Concept Plastics Limited c. La Reine*)⁷ et de la Cour d'appel fédérale (voir *Kossow c. Canada*)⁸ enseignent clairement que les documents contenus dans les dossiers de l'Agence du revenu du Canada qui ont mené à la cotisation sont pertinents. En ce qui concerne le dossier des décisions, l'appelante soutient que la cotisation était fondée sur un avis de la Direction des décisions daté du 28 juillet 2007. L'appelante affirme que l'analyse sous-jacente à cet égard se trouve dans le dossier des décisions, et que celui-ci doit donc être pertinent. Bien qu'il ne semble pas s'agir d'un dossier mentionné expressément par M^{me} Hirji, ce dossier peut être ajouté aux trois dossiers susmentionnés, et il doit l'être. Enfin, l'appelante soutient que les hypothèses formulées dans la réponse du ministre ne rendent pas fidèlement compte des hypothèses sur lesquelles celui-ci s'est appuyé, et l'appelante demande le contenu de ces dossiers au motif que ceux-ci pourraient l'aider à réfuter ces hypothèses.

[22] L'intimée réplique que la demande a une portée trop large, qu'elle est trop vague, et qu'il ne s'agit de rien de plus que d'une recherche à l'aveuglette. L'intimée soutient que cette méthode d'obtention de documents gouvernementaux va même au-delà de l'exigence de communication intégrale de l'article 82 des Règles, lequel prévoit la communication des documents pertinents et n'insiste pas sur une énumération des documents non pertinents. Ce recours était ouvert à l'appelante, mais celle-ci s'est opposée à l'invitation de l'intimée en ce sens.

[23] La demande de l'appelante à une portée large. Il semble s'agir d'une communication intégrale à sens unique, mais la demande paraît tout de même acceptable compte tenu du paragraphe 105(3) des Règles, qu'aucune des parties n'a invoqué. Il semble que la différence entre la communication intégrale prévue à l'article 82 ou la procédure exposée au paragraphe 105(3) et les questions de l'appelante lors de l'interrogatoire tiennent au fait que l'appelante souhaite obtenir non seulement tous les documents pertinents contenus dans les dossiers de l'intimée, mais aussi une liste des documents que l'intimée estime non pertinents. L'appelante invoque au soutien de cette demande les observations suivantes de l'ancien juge en chef Bowman dans la décision *Rezek c. La Reine*⁹, relativement à un refus de la Couronne de fournir une liste des documents contenus dans son dossier, assortie de motifs au soutien du refus de communication de chacun des documents :

⁷ 2009 CCI 79.

⁸ 2009 CAF 83.

⁹ 2000 CanLII 138, 2000 DTC 1966 (C.C.I.).

Quelque [sic] que puisse être la raison, il incombe à la personne qui refuse de transmettre un document de fournir à la personne qui le demande suffisamment de renseignements pour lui permettre de déterminer si le motif du refus est justifié ou s'il faut le contester. Chose certaine, aucune partie ne peut refuser de transmettre un document parce qu'elle le considère, de façon unilatérale, comme non pertinent.

Il est ordonné à l'intimée de fournir aux appelants les raisons précises et détaillées de son refus de produire des documents déterminés du dossier des opérations de couverture sur des valeurs mobilières convertibles d'une manière qui permette d'identifier ces documents. À défaut, l'intimée doit produire le dossier, en s'assurant que les renseignements confidentiels relatifs à des contribuables ne soient pas communiqués.

[24] Premièrement, soyons clairs : une demande visant un dossier est une demande visant tous les documents contenus dans le dossier – en effet, qu'est-ce qu'un dossier sinon son contenu? Cela peut devenir plus délicat dans le cas de dossiers électroniques, mais je présume que le même principe s'applique. Il se peut que le dossier des appels ou le dossier relatif à l'évitement fiscal contiennent des documents que le ministre décide de ne pas produire en preuve (et échapperont ainsi à la communication prévue à la règle 81 des Règles), mais qui demeurent pertinents au regard des questions en litige entre l'intimée et le contribuable, et qui demeurent susceptibles de devoir être communiqués dans le cadre d'une communication intégrale (article 82 des Règles) ou de faire l'objet d'un interrogatoire aux termes du paragraphe 105(3) des Règles. En dernière analyse, il ne s'agit pas d'une question de pertinence, mais plutôt de savoir si la demande est tout simplement trop large, compte tenu de l'objection antérieure de l'appelante à une communication selon l'article 82 des Règles. La demande de communication des documents contenus dans un dossier de l'Agence du revenu du Canada, dossier à première vue pertinent puisqu'il s'agit d'un dossier du gouvernement relatif à ce contribuable, n'a pas une portée trop étendue ni un caractère trop vague. Si le dossier ne contenait qu'un seul document, l'on pourrait difficilement dire que la demande a une portée étendue. Non, ce n'est pas l'étendue de la réponse, mais la portée de la question. Je ne peux pas conclure que la demande de communication des documents contenus dans le dossier d'un contribuable donné, qui ont mené à une cotisation sur un point précis, est trop large.

[25] Le seul dossier à l'égard duquel j'ai des hésitations est le dossier d'Ottawa relatif à l'évitement fiscal, puisque les documents contenus dans ce dossier n'ont pas mené à la cotisation dont il est question en l'espèce. La représentante de l'intimée a examiné le dossier relatif à l'évitement fiscal au Canada pour se préparer à

l'interrogatoire, ce qui tend à indiquer que à première vue, il est pertinent. Cela ne s'étend pas au dossier d'Ottawa relatif à l'évitement fiscal.

[26] L'intimée soutient aussi que ce type de demande constitue un abus de procédure puisque la demande va au-delà de la communication prévue au paragraphe 82(1) des Règles vu qu'elle inclut une liste des documents non pertinents. En outre, cette demande est abusive parce qu'elle ne précise aucun document en particulier. Je rejette ces deux arguments. La demande n'a rien d'abusif, surtout compte tenu des observations précitées de l'ancien juge en chef dans la décision *Rezek*.

[27] L'intimée s'appuie sur des hypothèses dont elle prétend avoir rendu fidèlement compte dans la réponse. Le contribuable doit les réfuter si elles sont inexactes. Le fondement de ces hypothèses – et d'ailleurs, le fondement de la cause de l'intimée –, se trouve dans les dossiers de l'intimée. Lorsque le contribuable demande à voir ces dossiers, surtout lorsqu'il estime que les hypothèses ne rendent peut-être pas fidèlement compte de toutes les hypothèses sur lesquelles s'est appuyée l'intimée, cette demande n'est pas abusive. Bien qu'il se puisse que l'appelante ait disposé d'autres recours pour obtenir ces renseignements, et bien que l'appelante se soit opposée antérieurement à une tentative de communication intégrale, ce ne sont pas là des raisons de refuser la demande actuelle de l'appelante.

[28] Il reste une seule question délicate, et elle concerne la demande de l'appelante en vue d'obtenir une liste des documents non pertinents. L'intimée a le choix. Elle peut produire tous les documents contenus dans les dossiers (mis à part ceux à l'égard desquels un privilège peut être invoqué) et laisser à l'appelante le soin de déterminer lesquels sont pertinents, ou l'intimée peut produire uniquement les documents pertinents contenus dans ces dossiers, selon sa propre appréciation de la pertinence. Quel risque court l'intimée si elle adopte la première façon de procéder? Le risque que certains documents non pertinents soient identifiés? Bien que je puisse concevoir des situations où les dossiers de l'intimée contiendraient des documents non pertinents, cette probabilité est faible lorsque l'appréciation se rapporte à une seule question. Les dossiers peuvent seulement se rapporter à cette question, et ils sont à première vue pertinents au regard de celle-ci. Cependant, M^c Meghji a admis qu'il cherchait à obtenir les documents pertinents ainsi qu'une liste des documents qui ne seraient pas communiqués au motif qu'ils ne seraient pas pertinents. J'ordonne la production des documents contenus dans les dossiers mentionnés par Simmin Hirji lors de son interrogatoire et mentionnés par cette dernière, à savoir le volumineux dossier du vérificateur, le dossier des appels et le dossier relatif à l'évitement fiscal au Canada. Je conclus également que le dossier des décisions est pertinent et que les

documents qu'il contient doivent être produits. Tout document qui n'est pas produit doit être identifié comme protégé ou non pertinent.

2. Question 146 – L'intimée a refusé de préciser quels documents en la possession du procureur général avaient trait à l'allégation de l'intimée selon laquelle l'appelante n'avait pas droit à une part de 25 % des profits de Crown Point LP.

[29] L'intimée fait une distinction entre une demande relative aux faits qui étayent une allégation (dont l'intimée reconnaît la légitimité) et une demande visant les éléments de preuve qui étayent cette allégation. L'intimée a bel et bien répondu que le contrat de société était le fait qui étayait cette allégation. Bien qu'il s'agisse toujours là d'un *distinguo* subtil (voir les observations de la décision *Sandia Mountain Holdings Inc. c. La Reine*¹⁰), j'estime que la demande de l'appelante, compte tenu de son libellé, a pour objet la recherche de faits plutôt que la recherche d'éléments de preuve, et qu'elle est donc légitime. L'appelante a droit à une réponse.

3. Question 185 – Le ministre soutiendra-t-il que l'appelante a fait une déclaration de revenus inexacte en rapport avec Crown LP?

[30] Je trouve cette question bizarre, et le refus encore plus bizarre. Le ministre a établi une cotisation sur le fondement des revenus que l'appelante avait déclaré avoir tirés de la société, mais il lui a refusé le crédit pour impôt étranger. Cela est un fait. Qu'y a-t-il à répondre ou à refuser? Nulle part dans les actes de procédure il n'est donné à entendre que des revenus ont été déclarés de manière inexacte, et il n'y pas eu la moindre indication de modifications envisagées. Il s'agit d'une tempête dans un verre d'eau.

4. Question 235 – L'intimée demandera-t-elle à la Cour de ne pas suivre la pratique administrative du ministre décrite dans le bulletin IT-270R3 parce qu'elle est erronée en droit?

[31] L'intimée soutient que cette demande fait plus que chercher à connaître ses prétentions en droit et cherche à obtenir un avis sur l'état du droit. L'appelante semble déployer des tactiques qu'il serait préférable de n'admettre que lors des plaidoiries dans le cadre d'un procès éventuel. L'appelante a invoqué différentes jurisprudences (notamment *Silicon Graphics Ltd. c. Canada*¹¹ et

¹⁰ 2005 CCI 65.

¹¹ [2003] 1 C.F. 447 (C.A.F.).

*Canadian Occidental US Petroleum Corp. c. La Reine*¹²⁾ qui portent sur l'utilisation des bulletins IT. Ces observations ont été formulées dans le cadre d'une analyse juridique. Si M^e Meghji estime que l'intimée n'a pas agi en conformité avec un bulletin d'interprétation, le juge du procès pourra certainement le prendre en compte. Il n'est pas approprié de chercher à obtenir l'avis du gouvernement sur son bulletin d'interprétation dans le cadre d'un interrogatoire préalable. Il est ce qu'il est. Les thèses de l'intimée ne doivent pas être modulées en fonction des demandes de l'appelante en vue d'obtenir des avis sur des bulletins IT.

5. Questions 237 – 238 – Expliquer la pertinence ou la signification des documents contenus dans le recueil de documents de l'intimée.

[32] L'appelante invoque les observations suivantes de l'ancien juge en chef Bowman dans *Loewen c. La Reine*¹³ :

Une partie a le droit de savoir pourquoi un document est produit. Il faut se rappeler que, contrairement à l'article 82 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)*, l'article 81 est plutôt exceptionnel en ce qu'il exige uniquement que la partie produise une liste des documents qui pourraient être présentés en preuve. Si les réponses données étaient acceptables, cela signifierait qu'une partie au litige pourrait submerger la partie adverse de boîtes de documents qu'elle aurait produits et qu'elle lui laisserait le soin de les examiner pour tenter de découvrir à quelles fins, le cas échéant, ces documents pourraient servir. Je crois qu'une partie au litige a le droit de savoir pourquoi l'autre partie pense qu'un document est pertinent. Il ne suffit pas de dire, dans les faits, qu'un document est mentionné dans la liste de documents pour le cas improbable où il se révélerait utile pour réfuter un quelconque point non précisé que la partie adverse pourrait vouloir invoquer.

[33] Je limite la portée de ces observations à la seule règle de la communication prévue à l'article 81 des Règles; il me semble que je respecte ainsi la pensée de l'ancien juge en chef Bowman. Si une partie mentionne un document qui pourrait être produit en preuve, l'autre partie a le droit de savoir à quelle allégation de fait il se rapporte afin d'établir ou de réfuter cette allégation. L'intimée a invoqué les observations du juge Bonner dans la décision *Smithkline Beecham Animal Health Inc. c. La Reine*¹⁴, même si celles-ci ne visaient uniquement que la communication

¹² 2001 CanLII 461; 2001 DTC 295 (C.C.I.).

¹³ 2006 CCI 498.

¹⁴ 2002 CAF 229.

intégrale prévue par l'article 82 des Règles. . Tel n'est pas le cas en l'occurrence. L'appelante a droit à une réponse.

[34] En résumé :

1. La requête de l'intimée est accueillie, et l'appelante doit répondre aux questions suivantes :
 - la question 76, mais uniquement en ce qui concerne la correspondance par courriel entre M. Flynn et/ou M. White du groupe Banque Royale du Canada, d'une part, et M. Salamare et/ou M. Elasingham du groupe Bank of America, d'autre part, au cours de la période s'étendant de décembre 2002 au 5 septembre 2003.
 - la question 330
 - la question 389
 - la question 394
2. La requête de l'appelante est accueillie, et l'intimée doit répondre aux questions suivantes :
 - les questions 45 et 46 en rapport avec le volumineux dossier du vérificateur, le dossier relatif à l'évitement fiscal au Canada, le dossier des appels et le dossier des décisions, demandant à l'intimée d'identifier les documents protégés et les documents non pertinents n'ayant pas été produits et contenus dans ces dossiers.
 - les questions 145 et 146
 - les questions 237 et 238

[35] Les parties souhaitent faire progresser ce dossier, et elles ont proposé certaines échéances. J'ordonne donc que les interrogatoires soient terminés dans les trois mois suivant la date de la présente ordonnance et que les parties disposent d'un mois additionnel pour exécuter les engagements, puis d'un autre mois additionnel pour faire savoir à la Cour si elles auront besoin d'une conférence préparatoire à l'audience ou s'il y aura lieu de fixer une date d'audience.

[36] Les parties m'ont demandé de ne pas prononcer d'ordonnance quant aux dépens, mais plutôt de leur donner la possibilité de produire des observations écrites après qu'elles auront reçu les présents motifs. Je leur demande de communiquer ces observations écrites à la Cour dans les deux semaines suivant la date de la présente ordonnance.

Signé à Ottawa, au Canada, ce 28^e jour de septembre 2009.

« Campbell J. Miller »

Juge Campbell J. Miller

Traduction certifiée conforme
ce 16^e jour de mars 2010.

François Brunet, réviseur

RÉFÉRENCE : 2009 CCI 480

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2008-2315(IT)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : 4145356 CANADA LIMITED ET LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 10 septembre 2009

MOTIFS DE L'ORDONNANCE PAR : Le juge Campbell J. Miller

DATE DE L'ORDONNANCE : Le 28 septembre 2009

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelante : M^e Al Meghji et M^e Martha MacDonald

Avocats de l'intimée : M^e Daniel Bourgeois et M^e Andrew Miller

AVOCAT(E) INSCRIT(E) AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : M^e Al Meghji

Cabinet : Osler, Hoskin & Harcourt s.r.l.

Pour l'intimée :

John H. Sims, c.r.
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada