

ENTRE :

JEFFREY P. ADAMS,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Demande entendue le 8 juin 2023, à Toronto (Ontario).

Devant : l'honorable juge David E. Spiro

Comparutions :

Pour l'appelant :

L'appelant lui-même

Avocat de l'intimé :

M^e Ian Pillai

JUGEMENT

Les demandes de prorogation de délai présentées en application de l'article 166.2 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* en vue de signifier des avis d'opposition au ministre du Revenu national à l'encontre des nouvelles cotisations établies à l'égard de l'appelant pour ses années d'imposition 2016 et 2017 sont rejetées sans dépens.

Signé à Toronto (Ontario), ce 16^e jour de juin 2023.

« David E. Spiro »

Le juge Spiro

Référence : 2023 CCI 86
Date : 20230616
Dossier : 2022-2100(IT)APP

ENTRE :

JEFFREY P. ADAMS,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LE ROI,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Spiro

[1] De façon générale, la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») permet à un contribuable de s'opposer à une cotisation à l'égard de l'impôt, des intérêts ou des pénalités dans les 90 jours suivant la date à laquelle le ministre du Revenu national (le « ministre ») envoie l'avis de cotisation. L'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») examinera alors l'opposition. Si l'ARC est d'accord avec le contribuable, elle établira une nouvelle cotisation. Dans le cas contraire, elle n'établira pas une nouvelle cotisation et confirmera la cotisation.

[2] Si le contribuable ne signifie pas un avis d'opposition au ministre dans le délai habituel de 90 jours, il peut demander au ministre de lui accorder une prorogation de délai pour signifier son avis d'opposition si cette demande est présentée dans l'année suivant la fin de cette période de 90 jours et si elle satisfait à certaines autres conditions.

[3] Si le ministre décide de ne pas faire droit à la demande de prorogation de délai, le contribuable peut demander à notre Cour de rendre une ordonnance prorogeant le délai de signification de son avis d'opposition. Les mêmes délais imposés s'appliquent, à savoir que le contribuable doit avoir présenté sa demande de prorogation de délai au ministre dans l'année suivant l'expiration de la période

de 90 jours pour faire opposition. Le délai imposé est au cœur des présentes demandes.

[4] M. Adams, un avocat de Toronto, a produit des déclarations de revenus (les « déclarations T1 ») pour ses années d'imposition 2016 et 2017, sans demander une déduction des frais judiciaires pour ces deux années. Il a ultérieurement présenté des demandes de redressement d'une T1 pour obtenir des déductions de frais judiciaires de 18 729,85 \$ pour l'année 2016 et de 21 270,15 \$ pour l'année 2017 aux fins du calcul de son revenu pour chacune de ces années.

[5] L'ARC a établi une nouvelle cotisation à l'égard des années d'imposition 2016 et 2017 de M. Adams, sans lui accorder une déduction au titre des frais judiciaires. Comme elle a finalement décidé de rejeter les demandes de redressement d'une TI de M. Adams, elle n'a pas établi une nouvelle cotisation à l'égard de ces années d'imposition.

[6] M. Adams demande à notre Cour de rendre une ordonnance en application de l'article 166.2 de la Loi prorogeant le délai d'opposition aux nouvelles cotisations à l'égard de ses années d'imposition 2016 et 2017¹. Les 16 octobre et 14 mai 2018, le ministre lui a fait parvenir un avis de nouvelle cotisation à l'égard de chacune de ces années.

[7] M. Adams n'a ni signifié des avis d'opposition au ministre dans le délai habituel prévu à l'alinéa 165(1)a) de la Loi ni demandé au ministre de lui accorder des prorogations de délai pour signifier les avis d'opposition aux nouvelles cotisations établies pour ses années d'imposition 2016 et 2017 dans le délai prolongé d'un an prévu à l'alinéa 166.2(5)a) de la Loi :

166.2 (5) Il n'est fait droit à la demande que si les conditions suivantes sont réunies :

a) la demande a été présentée en application du paragraphe 166.1(1) dans l'année suivant l'expiration du délai par ailleurs imparti pour signifier un avis d'opposition [...];

b) le contribuable démontre ce qui suit :

(i) dans le délai par ailleurs imparti pour signifier l'avis [...] [le contribuable],

(A) [...] n'a pu ni agir ni charger quelqu'un pour agir en son nom,

(B) ou il avait véritablement l'intention de faire opposition à la cotisation ou de présenter la requête,

(ii) compte tenu des raisons invoquées dans la demande et des circonstances de l'espèce, il est juste et équitable de faire droit à la demande,

(iii) la demande a été présentée [conformément au paragraphe 166.1(1)] dès que les circonstances le permettaient.

[8] M. Adams a soutenu que le ministre ne peut faire valoir qu'il a tardé à signifier les avis d'opposition aux nouvelles cotisations pour ses années d'imposition 2016 et 2017. Jusqu'au 1^{er} avril 2022, l'ARC l'a amené à croire qu'elle examinait, puis réexaminait ses demandes de redressement d'une T1. Le 1^{er} avril 2022, l'ARC lui a dit qu'elle rejetait ses demandes de redressement d'une T1. Ce n'est qu'à ce moment que M. Adams a soutenu qu'il s'agissait du début du compte à rebours pour signifier les avis d'opposition au ministre.

[9] À l'audience, j'ai entendu les témoignages et les arguments de M. Adams. J'ai également reçu l'affidavit d'une agente de l'ARC, M^{me} Shirkhani, sur lequel elle a été contre-interrogée. Les dates pertinentes qui ressortent de cet affidavit et des autres éléments de preuve sont les suivantes :

Le 7 mai 2018

L'ARC a envoyé un avis de cotisation à l'égard de l'année d'imposition 2017 de M. Adams². Cet avis ne rendait pas compte des déductions au titre des frais judiciaires.

Le 10 mai 2018

L'ARC a envoyé un avis de cotisation à l'égard de l'année d'imposition 2016 de M. Adams³. Cet avis ne rendait pas compte des déductions au titre des frais judiciaires.

Le 14 mai 2018

L'ARC a envoyé un avis de nouvelle cotisation à l'égard de l'année d'imposition 2017 de M. Adams⁴. Cet avis ne rendait pas compte des déductions au titre des frais judiciaires.

Le 22 août 2018

Le comptable fiscaliste de M. Adams⁵, M. Sheldon Rakowsky, a signé et déposé un formulaire de deux pages intitulé « Demande de redressement d'une T1 » à l'égard de l'année d'imposition 2016 de M. Adams⁶.

M. Rakowsky a présenté une demande de déduction au titre des frais financiers et des frais d'intérêt de 18 729,85 \$ à ajouter à la ligne 221 de la déclaration T1 de M. Adams pour cette année-là, avec l'explication suivante :

[TRADUCTION]

Vous trouverez ci-joint des factures d'honoraires de Dansom Recht LLP payées pour leur permettre de gagner un revenu. Veuillez les inclure et procéder aux rajustements. Merci à l'avance.

Le 16 octobre 2018

L'ARC a envoyé un avis de nouvelle cotisation à l'égard de l'année d'imposition 2016 de M. Adams⁷. Cet avis ne rendait pas compte des déductions au titre des frais judiciaires.

Le 23 octobre 2018

L'ARC a envoyé la lettre suivante à M. Adams⁸ :

[TRADUCTION]

Nous avons reçu votre demande de rajustement de votre déclaration de revenus pour l'année 2016.

En raison de la complexité de la modification, il faudra plus de temps pour traiter votre demande. Le temps requis pour procéder à un rajustement complexe varie selon le type de demande et les circonstances particulières en cause.

Lorsque nous aurons procédé au rajustement, nous vous enverrons un avis de nouvelle cotisation. Cet avis tiendra compte des changements apportés à votre déclaration. Si les changements demandés n'ont pas été acceptés, ont été acceptés en partie ou n'étaient pas requis, nous envoyons une lettre d'explications sous pli séparé.

Nous vous remercions de votre patience alors que nous travaillons à mettre au point les derniers détails de votre demande.

Pour en savoir plus sur les demandes de modification à votre cotisation d'impôt sur le revenu, nous vous invitons à consulter la page <https://www.canada.ca/fr/agence-revenu/services/impot/particuliers/sujets/tout-votre-declaration-revenus/comment-modifier-votre-declaration.html>.

Le 14 janvier 2019

Le délai habituel prévu à l'alinéa 165(1)a) de la Loi pour que M. Adams signifie un avis d'opposition au ministre à l'égard de la nouvelle cotisation établie pour son année d'imposition 2016⁹.

Le 29 mars 2019

L'ARC a envoyé une lettre à M. Adams lui demandant des renseignements à l'appui de sa demande de déduction au titre des frais judiciaires relativement à sa déclaration TI pour l'année 2016¹⁰.

Le 17 juin 2019

Le délai habituel prévu à l'alinéa 165(1)a) de la Loi pour que M. Adams signifie un avis d'opposition au ministre à l'égard de la nouvelle cotisation établie pour son année d'imposition 2017¹¹.

Le 14 août 2019

M. Adams a eu une conversation téléphonique avec un représentant de l'ARC concernant ses demandes de redressement d'une TI¹².

Le 16 août 2019

M. Adams a envoyé une lettre à l'ARC faisant suite à [TRADUCTION] « votre lettre du 31 juillet 2019 et notre conversation téléphonique du 14 août 2019 ». Dans cette lettre, M. Adams a indiqué qu'il fournissait à l'ARC [TRADUCTION] « d'autres renseignements et éléments de preuve » à l'appui des demandes de redressement d'une T1 à l'égard de ses années d'imposition 2016 et 2017¹³.

Le 24 décembre 2019

Un représentant de l'ARC a informé M. Adams, par téléphone, que l'ARC n'avait pas encore pris une « décision » au sujet de ses demandes de redressement d'une TI¹⁴.

Le 7 janvier 2020

L'ARC a envoyé une lettre à M. Adams l'informant qu'elle n'acceptait pas ses demandes de redressement d'une T1 à l'égard des années d'imposition 2016 et 2017 parce qu'il [TRADUCTION] « n'a engagé aucuns frais judiciaires résultant d'actions civiles »¹⁵. M. Adams nie avoir reçu cette lettre ou même l'avoir vue jusqu'au moment où la Cour a fixé ses demandes d'audition.

Le 14 janvier 2020

Le délai prévu à l'alinéa 166.1(7)a) de la Loi pour que M. Adams présente une demande de prorogation de délai au ministre pour signifier un avis d'opposition à l'égard de la nouvelle cotisation établie pour son année d'imposition 2016¹⁶.

Le 2 février 2020

Au cours d'une conversation téléphonique avec un représentant de l'ARC, M. Adams a appris que l'ARC avait rendu une « décision » dans une lettre datée du 7 janvier 2020, refusant par le fait même ses demandes de redressement. M. Adams a nié avoir reçu la lettre et, au cours de l'appel, il a demandé à l'ARC d'entreprendre un « nouvel examen » de sa « décision » de rejeter ses demandes de redressement. À la fin de l'appel, il a eu l'impression que l'ARC entreprendrait ce « réexamen »¹⁷.

Le 17 décembre 2020

Le délai prévu à l'alinéa 166.1(7)a) de la Loi et à la *Loi sur les délais et autres périodes (COVID-19)* pour que M. Adams présente une demande de prorogation de délai au ministre pour signifier un avis d'opposition à l'égard de la nouvelle cotisation établie pour son année d'imposition 2017¹⁸.

Le 17 février 2022

Après des demandes répétées de M. Adams, l'ARC lui a fait parvenir une copie de la lettre initialement datée du 7 janvier 2020. Cette fois, la lettre était datée du 17 février 2022¹⁹. M. Adams mentionne que cette lettre ne lui fournissait qu'un [TRADUCTION] « bref résumé » de la « décision » de l'ARC de rejeter ses demandes de redressement d'une T1. Il soutient que, dans la lettre, on a omis d'inclure les [TRADUCTION] « motifs écrits » qui lui auraient permis de comprendre la « décision » de l'ARC²⁰.

Le 1^{er} avril 2022

L'ARC a mentionné à M. Adams, au téléphone [TRADUCTION], « qu'il ne serait pas possible de réexaminer la décision »²¹.

Le 20 avril 2022

M. Adams a déposé auprès du ministre une demande de prorogation du délai pour s'opposer aux nouvelles cotisations établies à l'égard des années 2016 et 2017²².

Le 8 juin 2022

Le ministre a envoyé une lettre à M. Adams, dans laquelle il rejetait ses demandes de prorogation de délai pour s'opposer aux nouvelles cotisations établies à l'égard des années 2016 et 2017. La lettre indique que M. Adams a présenté ses demandes le 3 mai 2022, mais qu'elles devaient être présentées : a) au plus tard le 14 janvier 2020 pour l'année d'imposition 2016; b) au plus tard le 17 juin 2020 pour l'année d'imposition 2017²³.

Le 14 août 2022

M. Adams a déposé à la Cour sa demande de prorogation du délai pour s'opposer aux nouvelles cotisations établies à l'égard des années 2016 et 2017²⁴. Dans cette lettre, il a présenté plusieurs observations, dont les suivantes :

- Parce que l'ARC a commis une [TRADUCTION] « erreur de fait » lors de son examen des demandes de redressement d'une T1, sa [TRADUCTION] « décision n'est ni raisonnable ni fondée »²⁵.
- [TRADUCTION] « Sur le plan procédural, en omettant d'entreprendre un réexamen, l'ARC m'a injustement refusé de tirer avantage d'une étape du processus d'appel²⁶. »
- L'ARC l'a amené [TRADUCTION] « à croire que d'autres procédures internes étaient disponibles avant qu'une décision définitive soit prise sur ma demande de rajustement »²⁷.
- [TRADUCTION] « Jusqu'à ce que je comprenne qu'une décision définitive avait été prise, il semblait prématuré de s'opposer²⁸. »
- Dès qu'il a compris que l'ARC n'avait pas entrepris un « réexamen » de sa « décision » de rejeter ses demandes de redressement d'une T1, il a fait opposition dès que possible, le 20 avril 2022²⁹.

Thèse de M. Adams

[10] M. Adams a soutenu que la conduite de l'ARC l'a amené à croire qu'il n'était pas nécessaire de s'opposer aux nouvelles cotisations établies à l'égard de

ses années 2016 et 2017, pendant qu'elle examinait et réexaminait ses demandes de redressement d'une T1.

[11] M. Adams me demande d'interpréter l'alinéa 165(1)a) de la Loi de sorte que le délai de signification des avis d'opposition au ministre, établis à l'égard de ses années 2016 et 2017, ait commencé à courir le 1^{er} avril 2022, soit la date à laquelle l'ARC l'a informé que sa [TRADUCTION] « décision était définitive et qu'elle n'entreprendrait pas un réexamen »³⁰.

[12] La conséquence logique de l'argument avancé par M. Adams est qu'aucune demande de prorogation du délai de signification d'un avis d'opposition n'était nécessaire, parce qu'il a signifié ses avis d'opposition le 20 avril 2022, bien en deçà du délai habituel prévu à l'alinéa 165(1)a) de la Loi.

[13] Pour appuyer sa thèse, M. Adams s'est fondé sur la décision de notre Cour dans la décision *Seater c. Canada*³¹ et plus précisément, sur l'observation suivante formulée par le juge McArthur :

D'une manière générale, il vaut mieux faire en sorte que la cause d'un contribuable soit jugée sur le fond que de faire en sorte qu'elle soit rejetée parce que n'ont pas été respectés des délais prévus dans la Loi. Les tribunaux doivent chercher à rendre une décision juste et équitable au vu de l'ensemble des faits³².

[14] Je souscris à l'observation générale formulée par le juge McArthur, mais dans cette décision, le délai n'était pas en cause. M. Adams s'est également fondé sur la décision de notre Cour dans la décision *Mehta c. La Reine*³³, où la juge V. Miller a conclu qu'il serait « juste et équitable » de faire droit à une demande de prorogation de délai pour interjeter appel. Là encore, le délai n'est pas en cause dans cette affaire³⁴.

[15] Enfin, M. Adams a invoqué la décision rendue par le juge Brulé de notre Cour dans la décision *Antoniou v. MNR*³⁵. Comme la Cour d'appel fédérale a infirmé la décision du juge Brulé, en statuant sur l'arrêt *Canada (Procureur général) c. Bowen*³⁶, la décision *Antoniou* ne fait plus jurisprudence.

Thèse de la Couronne

[16] La Couronne soutient que la Cour est tenue de suivre les termes clairs de la Loi, dont les passages pertinents sont reproduits à l'annexe « A » des présents motifs.

[17] Selon la Couronne, l'affaire est simple. M. Adams n'a pas respecté le délai habituel pour signifier les avis d'opposition au ministre. Par la suite, il n'a pas respecté le délai d'un an pour demander une prorogation de délai. Il a présenté une demande au ministre le 20 avril 2022, mais sa demande devait être déposée au plus tard le 14 janvier 2020 à l'égard la nouvelle cotisation établie pour son année d'imposition 2016, et le 17 décembre 2020, à l'égard de la nouvelle cotisation établie pour son année d'imposition 2017. Cela devrait mettre fin à l'affaire.

[18] L'avocat de la Couronne a invoqué l'arrêt de la Cour d'appel fédérale *Armstrong c. Canada*³⁷ à l'appui de sa thèse selon laquelle la décision du ministre de ne pas établir une nouvelle cotisation pour une année d'imposition donnée était discrétionnaire et non susceptible de révision par notre Cour. J'abonde dans le même sens. Le ministre n'est pas tenu d'établir une nouvelle cotisation pour donner effet à une déclaration T1 modifiée ou à une demande de redressement d'une T1.

[19] L'avocat de la Couronne s'est également fondé sur la décision de la Cour fédérale *Abakhan & Associates Inc. c. Canada*³⁸ pour affirmer que notre Cour ne peut pas ordonner au ministre d'établir une nouvelle cotisation pour donner effet aux demandes de redressement d'une TI de M. Adams. Je souscris également à cette thèse, mais ce n'est pas ce que M. Adams a demandé à la Cour de faire.

Analyse

[20] Dans la décision *Waldron c. La Reine*³⁹, notre Cour a tenu compte du délai de deux ans prévu dans la *Loi sur la taxe d'accise* pour déposer une nouvelle demande de remboursement pour habitations neuves, alors qu'un fonctionnaire de Revenu Canada (le prédécesseur de l'ARC) avait fait une déclaration pas tout à fait exacte sur le délai de dépôt. La partie demanderesse n'avait pas respecté le délai parce qu'elle s'était fiée à cette déclaration.

[21] Se fondant sur le raisonnement adopté par le juge Bowman, tel était alors son titre, dans la décision *Goldstein c. Canada*⁴⁰, le juge Sarchuk a conclu que le délai prévu dans la *Loi sur la taxe d'accise* s'appliquait nonobstant l'affirmation inexacte portant sur le droit, avancée par Revenu Canada, et le fait que l'appelante s'y était fiée :

[5] L'appelante est d'avis que le ministre est préclus de modifier sa position et qu'il est lié par la déclaration de faits d'une fonctionnaire de Revenu Canada. Cette

déclaration est décrite au paragraphe 16 de l'exposé des faits admis qui est libellé comme suit :

[TRADUCTION]

16. [...] que Linda Saunderson a affirmé aux appelants à deux reprises que le délai pour présenter la demande de remboursement était de deux ans à compter de la date à laquelle les travaux sont achevés en grande partie; elle ne les a en aucun temps avisé que le délai était de deux ans suivant soit le jour où les travaux sont achevés en grande partie ou le jour où ils ont occupé pour la première fois la maison, la première de ces éventualités étant retenue. [Non souligné dans l'original.]

[...]

[7] La question de la préclusion a été examinée dans un certain nombre d'affaires et le principe qu'on peut généralement en dégager est qu'aucune déclaration portant sur une interprétation de la loi par un fonctionnaire ou un agent de l'État ne peut lier la Couronne [...] Le raisonnement qui sous-tend cette thèse a été admirablement bien exposé par le juge Bowman dans la décision *Goldstein c. Canada* [96 DTC 1029, à la page 1034] :

On dit parfois que la préclusion n'est pas recevable contre la Couronne. Cette affirmation n'est pas exacte et semble provenir d'une mauvaise application du terme préclusion. Le principe de la préclusion lie la Couronne, tout comme d'autres principes de droit. La préclusion du fait du comportement, telle qu'elle s'applique à la Couronne, comprend des déclarations de faits de fonctionnaires de la Couronne sur lesquelles le sujet s'est fondé et en fonction desquelles il a agi, à son détriment. La doctrine n'a aucune application lorsqu'une interprétation particulière d'une loi a été communiquée à un sujet par un fonctionnaire de l'État, que le sujet s'est fondé sur cette interprétation à son détriment et que le gouvernement a ensuite retiré ou modifié l'interprétation. Dans un tel cas, un contribuable cherche parfois à invoquer la doctrine de la préclusion. Ce n'est pas approprié, non pas parce que ces déclarations donnent lieu à une préclusion qui ne lie pas la Couronne, mais plutôt parce qu'aucune préclusion ne peut se poser lorsque de telles déclarations ne sont pas conformes au droit. Bien que la préclusion soit maintenant un principe de droit positif, elle prend son origine dans le droit de la preuve et, en tant que telle, se rapporte aux déclarations de faits. Elle n'a aucun rôle à jouer lorsque des questions d'interprétation du droit sont en cause, car la préclusion ne peut l'emporter sur le droit.

[8] Compte tenu de ce qui précède, il est évident que la préclusion peut s'appliquer si un fonctionnaire de l'État a fait une déclaration de faits sur laquelle l'appelante en l'espèce s'est fondée et en fonction de laquelle elle a agi, à son détriment [voir *La Reine c. Langille*, [1977] ACF n° 46 (QL)]. La question à trancher en l'espèce est celle de savoir si les renseignements fournis par M^{me} Saunderson au mari de l'appelante constituaient une déclaration de faits ou de droit.

[9] La déclaration faite par la fonctionnaire de l'État, Linda Saunderson, portait sur le paragraphe 256(3) de la *Loi*, tel qu'il était alors libellé; elle n'était pas entièrement exacte, mais l'appelante s'est fondée sur cette déclaration, à son détriment. Plus particulièrement, la déclaration montre que la fonctionnaire n'a pas précisé qu'aux termes de la disposition législative la personne qui demande un remboursement doit présenter sa demande dans les deux années suivant soit la date à laquelle la résidence est occupée pour la première fois soit celle où la propriété est transférée, comme il est précisé au sous-alinéa 2d)(ii) de la *Loi*. Cela, à mon avis, entre dans la catégorie de l'interprétation du droit, et la question de la préclusion ne se pose donc pas.

[Non souligné dans l'original.]

[22] La décision *Casey c. La Reine* de notre Cour est également pertinente⁴¹. Dans cette affaire, le juge Hamlyn était saisi d'une demande de prorogation de délai pour interjeter appel devant notre Cour⁴². Le délai de dépôt d'un avis d'appel a commencé à courir lorsque Revenu Canada a envoyé un avis de confirmation au requérant en réponse à son avis d'opposition. Le requérant n'avait consenti à aucune confirmation de la cotisation, et, plus important encore, il avait compris que Revenu Canada examinait toujours son opposition. Revenu Canada a amené le requérant à croire que les rouages administratifs étaient toujours en marche et qu'il ne serait donc pas nécessaire de déposer un avis d'appel.

[23] S'appuyant encore une fois sur le raisonnement adopté par le juge Bowman dans la décision Goldstein, la Cour a rejeté l'argument du requérant fondé sur la préclusion.

[19] La prétention du requérant selon laquelle la préclusion résultant du comportement s'applique à son cas est erronée. Dans l'arrêt *Can. Superior Oil Ltd. c. Paddon-Hughes Development Co. Ltd.*, [1970] R.C.S. 932, le juge Martland déclare aux pages 939 et 940 que trois facteurs doivent être présents pour que le principe de la préclusion puisse s'appliquer : il doit y avoir une affirmation, ou une conduite y équivalant, qui a pour but d'inciter la personne à qui elle a été faite à adopter une certaine ligne de conduite; l'action ou l'omission de cette personne doit résulter de l'affirmation; et, finalement, l'action ou l'omission doit causer un préjudice à la personne. Le requérant n'a pas présenté de preuve montrant que ces exigences étaient satisfaites.

[20] Même si ces exigences avaient été satisfaites, la théorie de la préclusion s'applique uniquement aux affirmations portant sur les faits et non à celles portant sur le droit [voir la décision *Goldstein v. The Queen*, 96 DTC 1029 (C.C.I.)].

[21] Une affirmation des fonctionnaires de Revenu Canada selon laquelle il n'était pas nécessaire de déposer un avis d'appel dans le délai imparti par l'article 169 constituait une affirmation portant sur le droit à laquelle la théorie de la préclusion ne s'applique pas.

[Non souligné dans l'original.]

[24] J'estime que, dans sa lettre du 23 octobre 2018 et ses communications téléphoniques subséquentes avec M. Adams, l'ARC a amené ce dernier à croire qu'il ne lui était pas nécessaire de s'opposer aux nouvelles cotisations établies à l'égard de ses années 2016 et 2017, en ce qu'elle examinait ou réexaminait toujours ses demandes de redressement d'une TI. Je conclus qu'en agissant ainsi, l'ARC a fait des affirmations inexactes portant sur le droit⁴³.

[25] Malheureusement pour M. Adams, les décisions *Goldstein*, *Waldron* et *Casey* donnent toutes les mêmes enseignements, soit que les délais prévus par la loi doivent s'appliquer malgré les affirmations inexactes de l'ARC portant sur le droit, et ce, même si le sujet s'est fondé sur ces affirmations, à son détriment.

[26] Avant de conclure, je tiens à examiner brièvement l'argument soulevé par M. Adams sur l'interprétation législative. M. Adams a soutenu que le délai pour s'opposer a commencé à courir le 1^{er} avril 2022, date à laquelle l'ARC lui a dit qu'elle avait pris sa décision définitive de rejeter ses demandes de redressement. Le problème avec cet argument est qu'il n'est pas étayé par les termes de la Loi.

M. Adams demande à la Cour d'ajouter une disposition à la Loi afin de permettre que le délai habituel commence à courir au moment où l'ARC informe le contribuable que sa demande de redressement d'une TI a été rejetée. Seul le législateur peut modifier la Loi. Notre Cour ne peut le faire.

Conclusion

[27] M. Adams n'a pas respecté le délai prolongé d'un an pour demander une prorogation du délai de signification des avis d'opposition au ministre. Ses demandes de prorogation de délai devaient être déposées au plus tard le 14 janvier 2020 et le 17 décembre 2020, respectivement. M. Adams a déposé ces demandes auprès du ministre le 20 avril 2022.

[28] Je n'ai d'autre choix que de rejeter les demandes de prorogation de délai présentées par M. Adams, en application de l'article 166.2 de la Loi, pour signifier les oppositions au ministre du Revenu national à l'encontre des nouvelles cotisations établies à l'égard de ses années d'imposition 2016 et 2017. Je le ferai sans adjuger de dépens.

Signé à Toronto (Ontario), ce 16^e jour de juin 2023.

« David E. Spiro »

Le juge Spiro

Annexe A

Date limite pour signifier un avis d'opposition au ministre

165 (1) Le contribuable qui s'oppose à une cotisation prévue par la présente partie peut signifier au ministre, par écrit, un avis d'opposition exposant les motifs de son opposition et tous les faits pertinents [...],

a) s'il s'agit d'une cotisation, pour une année d'imposition, relative à un contribuable qui est un particulier [...], au plus tard le dernier en date des jours suivants :

(i) le jour qui tombe un an après la date d'échéance de production qui est applicable au contribuable pour l'année,

(ii) le quatre-vingt-dixième jour suivant la date d'envoi de l'avis de cotisation;

[...]

165 (3) Sur réception de l'avis d'opposition, le ministre, avec diligence, examine de nouveau la cotisation et l'annule, la ratifie ou la modifie ou établit une nouvelle cotisation. Dès lors, il avise le contribuable de sa décision par écrit.

**Demande présentée au ministre en vue d'obtenir une prorogation du
délai de signification d'un avis d'opposition**

166.1 (1) Le contribuable qui n'a pas signifié d'avis d'opposition à une cotisation en application de l'article 165 [...] dans le délai imparti peut demander au ministre de proroger le délai pour signifier l'avis [d'opposition].

166.1 (2) La demande doit indiquer les raisons pour lesquelles l'avis d'opposition n'a pas été signifié ou la requête, présentée dans le délai par ailleurs imparti.

[...]

166.1 (5) Sur réception de la demande, le ministre, avec diligence, l'examine et y fait droit ou la rejette. Dès lors, il avise le contribuable de sa décision par écrit.

[...]

(7) Il n'est fait droit à la demande que si les conditions suivantes sont réunies :

a) la demande est présentée dans l'année suivant l'expiration du délai par ailleurs imparti pour signifier un avis d'opposition [...];

b) le contribuable démontre ce qui suit :

(i) dans le délai par ailleurs imparti pour signifier l'avis [...] [le contribuable],

(A) [...] n'a pu ni agir ni charger quelqu'un pour agir en son nom,

(B) ou il avait véritablement l'intention de faire opposition à la cotisation [...],

(ii) compte tenu des raisons invoquées dans la demande et des circonstances de l'espèce, il est juste et équitable de faire droit à la demande,

(iii) la demande a été présentée dès que les circonstances le permettaient.

Demande présentée à la Cour en vue d'obtenir une prorogation du délai de signification d'un avis d'opposition

166.2 (1) Le contribuable qui a présenté une demande en application de l'article 166.1 peut demander à la Cour canadienne de l'impôt d'y faire droit après :

- a) le rejet de la demande par le ministre;
- b) l'expiration d'un délai de 90 jours suivant la présentation de la demande, si le ministre n'a pas avisé le contribuable de sa décision.

Toutefois, une telle demande ne peut être présentée après l'expiration d'un délai de 90 jours suivant la date de la mise à la poste de l'avis de la décision au contribuable.

[...]

166.2 (4) La Cour canadienne de l'impôt peut rejeter la demande ou y faire droit. Dans ce dernier cas, elle peut imposer les conditions qu'elle estime justes ou ordonner que l'avis d'opposition soit réputé signifié à la date de l'ordonnance.

166.2 (5) Il n'est fait droit à la demande que si les conditions suivantes sont réunies :

a) la demande a été présentée en application du paragraphe 166.1(1) dans l'année suivant l'expiration du délai par ailleurs imparti pour signifier un avis d'opposition [...];

b) le contribuable démontre ce qui suit :

(i) dans le délai par ailleurs imparti pour signifier l'avis [...] [le contribuable],

(A) [...] n'a pu ni agir ni charger quelqu'un pour agir en son nom,

(B) ou il avait véritablement l'intention de faire opposition à la cotisation ou de présenter la requête,

(ii) compte tenu des raisons invoquées dans la demande et des circonstances de l'espèce, il est juste et équitable de faire droit à la demande,

(iii) la demande a été présentée [conformément au paragraphe 166.1(1)] dès que les circonstances le permettaient.

RÉFÉRENCE : 2023 CCI 86

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2022-2100(IT)APP

INTITULÉ : JEFFREY P ADAMS c. SA MAJESTÉ LE
ROI

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 8 juin 2023

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge David E. Spiro

DATE DU JUGEMENT : Le 16 juin 2023

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même
Avocat de l'intimé : M^e Ian Pillai

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : S.O.

Cabinet :

Pour l'intimé : Shalene Curtis-Micallef
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada

¹ Les parties pertinentes de la *Loi de l'impôt sur le revenu* sont reproduites à l'annexe « A » des présents motifs.

² Pièce R-4.

³ Pièce R-1. M. Adams a admis avoir produit en retard sa déclaration T1 pour l'année 2016. C'est pourquoi la cotisation a été établie plus tard que d'habitude.

⁴ Pièce R-5. Les éléments qui ont amené le ministre à établir une nouvelle cotisation ne sont pas produits en preuve. Peu importe ce qui l'a amené à établir cette nouvelle cotisation, cette dernière ne tenait pas compte des déductions au titre des frais judiciaires.

⁵ Voir le premier paragraphe de la lettre de M. Adams adressée à la Cour en date du 14 août 2022 (pièce R-6), à la page 1, dans laquelle M. Rakowski y est décrit comme son [TRADUCTION] « comptable fiscaliste ».

⁶ Pièce R-2. La première page du formulaire porte la date estampillée du 31 août 2018. Bien que le formulaire analogue pour l'année 2017 n'ait pas été produit en preuve, M. Rakowsky doit avoir présenté une demande de redressement d'une T1 pour l'année 2017 pour obtenir une déduction de 21 270,15 \$.

⁷ Pièce R-3. Les éléments qui ont amené le ministre à établir une nouvelle cotisation ne sont pas produits en preuve. Peu importe ce qui l'a amené à établir cette nouvelle cotisation, cette dernière ne tenait pas compte des déductions au titre des frais judiciaires.

⁸ Pièce A-1. L'ARC a dû avoir envoyé une lettre semblable à M. Adams relativement à sa demande de redressement d'une T1 pour l'année 2017.

⁹ Calculé conformément à l'alinéa 165(1)a) de la Loi.

¹⁰ Pièce A-9.

¹¹ Calculé conformément à l'alinéa 165(1)a) de la Loi.

¹² Quatrième paragraphe de la lettre de M. Adams adressée à la Cour en date du 14 août 2022 (pièce R-6), à la page 2.

¹³ Pièce A-8.

¹⁴ Cinquième paragraphe de la lettre de M. Adams adressée à la Cour en date du 14 août 2022 (pièce R-6), à la page 2.

¹⁵ Pièce A-6.

¹⁶ Calculé conformément à l'alinéa 166.1(7)a) de la Loi.

¹⁷ Voir le sixième paragraphe de la lettre de M. Adams adressée à la Cour en date du 14 août 2022 (pièce R-6), à la page 2.

¹⁸ Calculé conformément à l'alinéa 166.1(7)a) de la Loi, le délai prolongé d'un an aurait expiré le 17 juin 2020. Toutefois, l'article 11 de la *Loi sur les délais et autres périodes (COVID-19)*, L.C. 2020, ch. 11, accordait une prorogation de délai supplémentaire jusqu'au 17 décembre 2020. Voir l'affidavit de M^{me} Shirkhani (pièce R-8) aux paragraphes 14 à 16.

¹⁹ Pièce A-7.

²⁰ Onzième paragraphe de la lettre de M. Adams adressée à la Cour en date du 14 août 2022 (pièce R-6), à la page 2.

²¹ Douzième paragraphe de la lettre de M. Adams adressée à la Cour en date du 14 août 2022 (pièce R-6), à la page 2. Il s'agit de la date à partir de laquelle M. Adams mentionne que le délai de signification de ses avis d'opposition au ministre devrait commencer à courir.

²² Pièce R-7.

²³ Pièce A-11. Le deuxième délai expirait le 17 décembre 2020 pour les raisons exposées dans la note de page 18 ci-dessus.

²⁴ Pièce R-6.

²⁵ Troisième paragraphe de la lettre de M. Adams adressée à la Cour en date du 14 août 2022 (pièce R-6), à la page 3. L'« erreur de fait » reprochée portait sur le fait que ses frais judiciaires lui avaient été remboursés (voir le onzième paragraphe de la lettre, à la page 2).

²⁶ Quatrième paragraphe de la lettre de M. Adams adressée à la Cour en date du 14 août 2022 (pièce R-6), à la page 3.

²⁷ Cinquième paragraphe de la lettre de M. Adams adressée à la Cour en date du 14 août 2022 (pièce R-6), à la page 3.

²⁸ *Ibid.*

²⁹ Sixième paragraphe de la lettre de M. Adams adressée à la Cour en date du 14 août 2022 (pièce R-6), à la page 3.

³⁰ Premier paragraphe de la lettre de M. Adams adressée à la Cour en date du 14 août 2022 (pièce R-6), au bas de la page 3, sous la rubrique [TRADUCTION] « Mesure de réparation demandée ».

³¹ [1997] 1 CTC 2204 (CCI).

³² Précitée, à la page 2207.

³³ 2011 CCI 38.

³⁴ Précitée, au par. 5.

³⁵ [1988] 2 CTC 2055 (CCI).

³⁶ [1992] 1 CF 311.

³⁷ 2006 CAF 119.

³⁸ 2007 CF 1327.

³⁹ 1999 CanLII 19110 (CCI).

⁴⁰ [1995] A.C.I. n° 170 (1995 CanLI 19002 (CCI)).

⁴¹ [1999] 2 CTC 2681 (CCI).

⁴² Les dispositions de la Loi qui traitent de prorogations de délai pour interjeter appel à notre Cour sont remarquablement semblables aux dispositions dont il est question en l'espèce.

⁴³ L'ARC a fait une affirmation inexacte portant sur le droit dans sa lettre du 23 octobre 2018 (pièce A-1). Dans cette lettre, l'ARC promet d'envoyer un avis de nouvelle cotisation à M. Adams, ce qui lui aurait permis de bénéficier du délai prévu à l'alinéa 165(1)a) de la Loi pour signifier un avis d'opposition au ministre. Lu dans son ensemble, le libellé de la lettre de l'ARC en date du 23 octobre 2018 est très problématique.